jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2002/12/19 2001/15/0029

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.12.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §224
BAO §289 Abs2
BAO §80
BAO §9 Abs1
BAO §93 Abs2
EStG 1988 §78 Abs3

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):
2001/15/0030 E 19.12.2002

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des H in S, vertreten durch Dr. Maximilian Sampl, Rechtsanwalt in 8970 Schladming, Martin Lutherstrasse 154, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 20. Dezember 2000, Zl. RV-034.97/1-10/97, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von € 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war einer der beiden Geschäftsführer der P-GmbH, über deren Vermögen am 7. November 1996 der Konkurs eröffnet worden ist. Das Konkursverfahren wurde im Oktober 2000 nach Verteilung des Massevermögens aufgehoben, die Konkursgläubiger der allgemeinen Klasse erhielten eine Quote von 8,0327 %.

Mit Bescheid vom 24. Jänner 1997 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß § 9 iVm § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der P-GmbH im Ausmaß von S 3,863.626,-- heran.

In der Berufung gegen diesen Bescheid brachte der Beschwerdeführer vor, im Zeitraum vom 22. Dezember 1995 bis zum 6. November 1996 seien Abgaben in Höhe von insgesamt ca. S 8,2 Mio. angefallen; in diesem Zeitraum habe die P-GmbH Zahlungen zur Tilgung von Abgaben im Ausmaß von ca. S 3,6 Mio. geleistet. Somit seien 41 % der im angegebenen Zeitraum angefallenen Abgaben bezahlt worden. Der Abgabengläubiger sei daher in gleichem bzw. in höherem Ausmaß befriedigt worden als andere Gläubiger.

Mit Vorhalt vom 21. März 1997 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer u.a. auf bekanntzugeben, wie hoch die auf den Zeitraum April bis Oktober 1996 entfallenden Arbeitslöhne gewesen seien und in welchem Ausmaß die P-GmbH Mittel zur Bezahlung der Löhne bzw. Gehälter aufgewendet habe. Der Beschwerdeführer wurde weiters aufgefordert vorzutragen, warum er die auf die ausbezahlten Arbeitslöhne entfallenden Lohnsteuern entgegen der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG nicht entrichtet habe.

Mit Schreiben vom 7. April 1997 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt u.a. mit, auf Grund nicht ausbezahlter Dienstnehmeransprüche würden sich die Lohnsteuern um mindestens S 400.000,-- mindern.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 1997 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, Unterlagen vorzulegen, aus welchen sich ergebe, welche Mittel zu den jeweiligen Fälligkeits- bzw. Zahlungstagen der Abgaben zur Verfügung gestanden seien und in welchem Ausmaß zu den betreffenden Fälligkeits- bzw. Zahlungstagen Forderungen der anderen Gläubiger der GmbH bestanden hätten. Der Beschwerdeführer wurde weiters aufgefordert anzugeben, für welche Zeiträume die Dienstnehmeransprüche nicht befriedigt worden seien, sodass es zu einer Berichtigung der Lohnabgaben von mindestens S 400.000,-- kommen solle. Dem Finanzamt sei dieses Vorbringen des Beschwerdeführers unverständlich, zumal bei Nichtauszahlung von Löhnen Lohnsteuer gar nicht angefallen wäre.

Mit Schreiben vom 20. Mai 1997 brachte der Beschwerdeführer u.a. vor, die Löhne und Gehälter für die Monate August und September 1996 seien nur zum Teil bzw. gar nicht ausbezahlt worden. Die Lohnabgaben für die abgerechneten, aber nicht ausbezahlten Löhne und Gehälter seien aber dem Finanzamt in voller Höhe gemeldet und daher mit S 195.914,-- für August 1996 bzw. S 223.063,-- für September 1996 belastet und in die Berechnungsgrundlage für die Haftung einbezogen worden.

Mit Vorhalt vom 6. Juni 1997 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer u.a. auf, im Hinblick auf das Vorbringen, die Löhne für August und September 1996 seien nicht oder nur zum Teil ausbezahlt worden, die genaue Höhe "von den Lohnsteuerberichtigungen" für die Monate August und September 1996 bekanntzugeben.

Im Akt findet sich eine interne Mitteilung der Veranlagungsabteilung an die Einbringungsstelle (datiert mit 13. Juni 1997), in welcher festgehalten wird, es sei im Zuge der Lohnsteuerprüfung festgestellt worden, dass die Bezüge für August 1996 noch von der Arbeitgeberin ausgezahlt worden seien, während Zahlungen ab September 1996 vom Insolvenzausfallsgeldfonds geleistet worden seien.

In dem von den Geschäftsführern der P-GmbH unterfertigten Schreiben vom 2. Oktober 1997 an das Finanzamt wird festgehalten: "Wir teilen Ihnen mit, dass bis August 1996 die Löhne vom Arbeitgeber bezahlt wurden. Ab September 1996 wurden die Löhne vom Insolvenzentgeltfonds bezahlt."

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung. Dabei setzte sie die Haftung auf den Betrag von S 912.253,14 herab. Auf der Grundlage der vom Beschwerdeführer bekanntgegebenen Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber ihren Gläubigern und der auf diese Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen im Vergleich zu den Belastungen und Zahlungen auf dem Abgabenkonto im Zeitraum von März 1996 bis 6. November 1997 könne keine Benachteiligung des Abgabengläubigers festgestellt werden, sodass der Beschwerdeführer das Gebot der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht verletzt habe. Der Berufung werde daher mit Ausnahme der Haftung für Lohnsteuer samt Säumniszuschlägen Folge gegeben. Hinsichtlich Lohnsteuer und Nebengebühren sei die Berufung hingegen abzuweisen. Das Finanzamt habe den Haftungsbetrag ohne weitere Begründung mit nur 80 % der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten angesetzt. Tatsächlich sei im Konkursverfahren der P-GmbH nur eine Quote von 8,0327 % zur Ausschüttung gelangt. Die belangte Behörde nehme daher an, dass die Uneinbringlichkeit der Abgaben im Ausmaß von 91,9673 % gegeben sei; weshalb es zur entsprechenden Erhöhung zur Haftung für Lohnsteuer (und Nebengebühren) komme. Es treffe zu, dass das Finanzamt auch den zweiten

Geschäftsführer der P-GmbH (den Bruder des Beschwerdeführers) zur Haftung für Abgabenschulden der GmbH herangezogen habe und damit insgesamt eine Haftung ausgesprochen worden sei, die über den Betrag der aushaftenden Abgaben der P-GmbH hinausgehe. Die Verantwortung obliege allerdings allen Geschäftsführern, wenn bei einer GmbH mehrere Geschäftsführer bestellt seien. Der Beschwerdeführer habe nicht behauptet, dass er für die abgabenrechtlichen Belange der P-GmbH nicht zuständig gewesen wäre. Durch die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung entstehe ein Gesamtschuldverhältnis. Gemäß § 7 Abs. 1 BAO würden Personen, die nach den Abgabenvorschriften für eine Abgabe hafteten, durch die Geltendmachung dieser Haftung, also durch die Erlassung eines Haftungsbescheides nach § 224 BAO, zu Gesamtschuldnern. Das Finanzamt habe beide Geschäftsführer mittels Bescheid vom 24. Jänner 1997 mit gleich hohen Beträgen und für die gleichen Abgabenschuldigkeiten der P-GmbH zur Haftung herangezogen. Damit seien beide Geschäftsführer zu Gesamtschuldnern für die Abgabenverbindlichkeiten der GmbH geworden. Die Abgabenbehörde könne daher beide Geschäftsführer bis zur vollständigen Entrichtung der Abgabenschuld in Anspruch nehmen. Gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichten, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen. Nach der Aktenlage seien in den Monaten Jänner bis August 1996 die Löhne und Gehälter zwar ausbezahlt worden, die darauf entfallenden Lohnsteuern jedoch nicht an das Finanzamt abgeführt worden. Dies stelle eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen durch den Beschwerdeführer dar. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürften Zahlungsschwierigkeiten, die den Arbeitgeber nicht daran gehindert hätten, die Löhne zu zahlen, ihn auch nicht hindern, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Der Beschwerdeführer habe im Schreiben vom 2. Oktober 1999 bekanntgegeben, dass die Löhne bis einschließlich August 1996 von der P-GmbH bezahlt worden seien. Auf den Zeitraum Jänner bis August 1996 entfielen Lohnsteuern samt Säumniszuschlägen in Höhe von S 991.835,--. Nach Abzug der Konkursquote von S 79. 581,86 verbleibe ein (uneinbringlicher) Abgabenbetrag von S 912.253,14, für welchen der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen werde. Das Geltendmachen einer abgabenrechtlichen Haftung stelle eine Ermessensentscheidung dar. Bei der Ermessensübung werde berücksichtigt, dass der Beschwerdeführer durch ein pflichtwidriges Verhalten den Abgabegläubiger geschädigt habe. Im gegenständlichen Fall habe der Beschwerdeführer in den Monaten März bis Juli 1996 die Löhne und Gehälter zur Gänze ausbezahlt, nicht jedoch die darauf entfallenden Lohnsteuern an das Finanzamt abgeführt. Auf Grund dieses pflichtwidrigen Verhaltens könne aus Gründen der Zweckmäßigkeit auf die Geltendmachung der Haftung nicht verzichtet werden. Potenziell Haftungspflichtige, die die übernommenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nur ungenügend wahrnehmen würden, dürften nicht gegenüber solchen, die ihre abgabenrechtlichen Pflichten sorgsam erfüllten, begünstigt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als sie Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 2002, 98/14/0189).

Hinsichtlich der Lohnsteuer ergibt sich aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, dass der Arbeitgeber, wenn die Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Bruttoarbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 98/14/0189).

Der Beschwerdeführer bringt vor, der angefochtene Bescheid sei widersprüchlich, weil er einerseits zugestehe, dass der Beschwerdeführer die gleichmäßige Befriedigung aller Gläubiger der P-GmbH bewirkt habe, andererseits aber die Haftung für Lohnsteuer ausspreche.

Mit diesem Vorbringen verkennt der Beschwerdeführer, dass die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinausgeht. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich vielmehr die Verpflichtung, dass Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten ist.

Auch mit dem Vorbringen, es seien Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden, dabei sei jedoch die Verrechnungsweisung nach § 214 Abs. 4 BAO unterlassen worden, weshalb die Zahlungen mit den dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten verrechnet worden seien, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Entscheidend ist, dass der Beschwerdeführer die Lohnsteuer nicht entrichtet hat.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, er habe die Lohnsteuer zwar einbehalten. Zu den darauf folgenden Fälligkeitsterminen habe er aber die einbehaltene Lohnsteuer deshalb nicht an das Finanzamt bezahlen können, weil der P-GmbH die Beträge im Vollstreckungsverfahren abgenommen worden seien und der Bestimmung des § 214 Abs. 6 BAO entsprechend auf die vom Vollstreckungsverfahren betroffenen Abgabenschuldigkeiten angerechnet worden seien.

Dieses Vorbringen stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Außerdem ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer unbestritten auch Zahlungen an andere Gläubiger als den Abgabengläubiger geleistet hat; solcherart ist davon auszugehen, dass trotz der vom Beschwerdeführer behaupteten Pfändungen liquide Mittel vorhanden gewesen sind, die für die Entrichtung der Lohnsteuer hätten verwendet werden können.

Der Beschwerdeführer bringt schließlich vor, die Löhne für August 1996 seien mit zweimonatiger Verspätung, also erst im Oktober 1996 bezahlt worden. Die Fälligkeit der Lohnsteuer sei daher erst im November 1996 und damit nach Eröffnung des Konkursverfahrens eingetreten, weshalb er für diese Lohnsteuer nicht zur Haftung herangezogen werden dürfe.

Auch mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Zwar hat der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 20. Mai 1997 vorgebracht, die Löhne und Gehälter für August (und September) 1996 seien nur zum Teil bzw. gar nicht ausbezahlt worden. Den sodann vom Finanzamt erteilten Vorhalt vom 6. Juni 1997, mit welchem die Aufforderung erging, die Höhe der Lohnsteuerberichtigung für August (und September) 1996 bekanntzugeben, ließ der Beschwerdeführer jedoch unbeantwortet. Er hat allerdings in der Folge als Vertreter der P-GmbH mit Schreiben vom 2. Oktober 1997 dem Finanzamt mitgeteilt, dass die Löhne bis August 1996 von der Arbeitgeberin (P-GmbH) bezahlt worden seien. Bei dieser Sachlage hat die belangte Behörde ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften im Rahmen ihrer Beweiswürdigung die Feststellung getroffen, dass die Dienstnehmerbezüge für August 1996 tatsächlich zur Auszahlung gelangt sind. Es wäre Sache des Beschwerdeführers gewesen vorzubringen, dass die in Rede stehenden Bezüge so spät zur Auszahlung gelangt seien, dass die Fälligkeit der Lohnsteuer erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens eingetreten sei.

Der angefochtene Bescheid erweist sich jedoch aus einem anderen Grund als mit Rechtswidrigkeit belastet:

Spruch des Haftungsbescheides (§ 224 BAO) ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe (vgl. Ritz, Wiederaufnahme eines Lohnsteuerverfahrens oder zweiter Haftungsbescheid?, SWK 1996, A 604). Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren iSd § 298 Abs 2 BAO festgelegt.

Hinsichtlich der Lohnsteuer Jänner bis August 1996 hat das Finanzamt im erstinstanzlichen Bescheid die Haftung für 80 % der Abgaben ausgesprochen. Im angefochtenen Bescheid wurde die Haftung auf ca. 92 % (100 % abzüglich der Konkursquote) ausgedehnt.

Sache des erstinstanzlichen Verfahrens war es, die Haftung im Ausmaß von 80 % bestimmter Abgaben geltend zu machen. Indem die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darüber hinaus weitere ca. 18 % der Abgabe in die Haftung einbezogen hat, ist sie über die Sache des erstinstanzlichen Bescheides hinausgegangen. Insoweit hat sie den Beschwerdeführer erstmalig zur Haftung herangezogen. Sie hat damit eine Entscheidung getroffen, die in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz fällt.

Wie sich aus dem Vorstehenden ergibt, ist der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde belastet. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG - wegen der Unteilbarkeit des Spruches zur Gänze - aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II 501/2001. Die Umrechnung der entrichteten Stempelmarken beruht auf § 3 Abs. 2 Z 2 EuroG, BGBl. I 72/2000.

Wien, am 19. Dezember 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:2001150029.X00

Im RIS seit

21.09.2020

Zuletzt aktualisiert am

21.09.2020

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at