jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2002/2/28 96/15/0224

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.02.2002

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
23/01 Konkursordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

AbgEO §47;
AbgEO §51 Abs1;
BAO §20;
BAO §224 Abs1;
BAO §7 Abs1;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
BAO §93 Abs2;
BAO §93 Abs3 lita;
KO §49;
VwGG §42 Abs2;

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 des Schriftführers Dr. U. Zehetner, über die Beschwerde des A in W, vertreten durch Dr. Hans Lesigang, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Wollzeile 36, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 24. September 1996, Zl. B 66-10/93, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Geschäftsführer der R-GmbH gewesen.

Die Generalversammlung der R-GmbH hat am 24. September 1991 die Auflösung der Gesellschaft beschlossen. Zum einzelvertretungsbefugten Liquidator wurde der Beschwerdeführer bestellt.

Am 12. Jänner 1993 ist die R-GmbH gemäß § 2 Amtslöschungsgesetz von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht worden.

Mit Bescheid vom 1. März 1993 wurde der Beschwerdeführer gemäß § 9 BAO als Haftungspflichtiger für im Einzelnen genannte Abgabenschulden der R-GmbH (Umsatzsteuer 1987 und 1988, Säumniszuschläge, Vollstreckungsgebühren, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1987 und 1988, Vermögensteuer 1988 bis 1990 sowie Rückforderung an Investitionsprämie) im Gesamtbetrag von S 1,552.412,-- herangezogen.

In der Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, er könne nur insoweit zur Haftung herangezogen werden, als ihn eine schuldhafte Pflichtverletzung treffe. Die offenen Abgaben der R-GmbH beträfen beinahe ausschließlich Umsatzsteuer 1987 und Umsatzsteuer 1988. Für das Jahr 1987 seien dem Finanzamt stets Umsatzsteuervoranmeldungen vorgelegt worden. Die Umsatzsteuerjahreserklärung 1987 habe eine Gutschrift von S 393.273,-- ausgewiesen. Dem Finanzamt seien die Zahlungsschwierigkeiten bekannt gewesen. Diese hätten sich vor allem deshalb ergeben, weil die V-Bank ein Pfandrecht an Teppichen begründet und die Teppiche in der Folge abverkauft habe. Für diesen Verkauf sei Umsatzsteuer angefallen, obwohl die R-GmbH keine Bareingänge habe verzeichnen können. Den Großteil des sodann noch vorhandenen Warenlagers habe die Finanzverwaltung gepfändet und die Teppiche in der Folge über das Dorotheum abverkauft, um mit dem Erlös Steuerverbindlichkeiten abzudecken. Die R-GmbH sei nicht in der Lage gewesen, die Umsatzsteuer laufend und vollständig zu bezahlen. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers liege nicht vor. Es sei auch zu beachten, dass eine Haftung nur in dem Ausmaß eintreten könne, als durch die Verletzung einer Pflicht die Benachteiligung des Abgabengläubigers eingetreten sei. Die R-GmbH sei mittlerweile liquidiert, der Beschwerdeführer habe im Zusammenhang mit der Liquidation auf eine Forderung gegenüber der R-GmbH in der Höhe von ca. 1,8 Mio S verzichtet.

Was die offenen Lohnsteuerbeträge und Dienstgeberbeiträge in Höhe von insgesamt S 11.397,-- anlange, verweise der Beschwerdeführer darauf, dass die Löhne und die damit verbundenen Abgaben stets pünktlich bezahlt worden seien. Wie es zur Lohnsteuer-Nachforderung für die Jahre 1987 und 1988 gekommen sei, sei dem Beschwerdeführer nicht mehr erinnerlich. Wahrscheinlich handle es sich um eine Nachforderung auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung. Zudem sei der Betrag im Verhältnis zur noch unberichtigten Umsatzsteuerschuld so niedrig, dass er im Hinblick auf eine etwaige Haftungsverpflichtung eine unbedeutende Größenordnung darstelle. Dies gelte auch für die Vermögensteuer und die Rückforderung der Investitionsprämie.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Hinsichtlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag verwies er darauf, dass die Abgaben erst nach Betriebseinstellung auf Grund einer Lohnsteuerprüfung "entstanden" seien und zu diesem Zeitpunkt keine finanziellen Mittel mehr vorhanden gewesen seien. Zu einem früheren Zeitpunkt habe der Beschwerdeführer auch nicht erkennen können, dass sich als Folge einer erst später durchzuführenden abgabenbehördlichen Prüfung eine Abgabennachforderung ergeben werde. Für die Abfuhr der Umsatzsteuer habe der Beschwerdeführer ab dem Zeitpunkt nicht mehr sorgen können, ab welchem die V-Bank über die verpfändeten Teppiche verfügt habe. Auch das Finanzamt habe Warenpfändungen vorgenommen und über die entsprechenden Beträge verfügt. Zu beachten sei auch, dass der Beschwerdeführer in den letzten Jahren zur Abdeckung aushaftender Abgabenschulden monatliche Ratenzahlungen erbracht habe.

Auf Vorhalt teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, dass die zu Gunsten der V-Bank verpfändeten Teppiche ("Teppichpfandlager") zur Gänze der R-Bank verkauft worden seien.

Aus der über diesen Vorgang erstellten Rechnung vom 22. Juni 1987 - sie weist den Verkauf von 316 Orientteppichen aus -

ergibt sich der Nettokaufpreis von S 4,618.100,-- und die darauf entfallende Mehrwertsteuer in Höhe von S 923.620,--. In der Rechnung wird darauf verwiesen, dass der Nettokaufpreis der V-Bank zediert ist. In der Rechnung wird die R-Bank angewiesen, den Umsatzsteuerbetrag von S 923.620,-- wie folgt zu bezahlen: Mit einem Betrag von S 250.000,-- an die Firma P-Teppich, mit dem Restbetrag an AR.

Der Beschwerdeführer legte Unterlagen (Quittungen) vor, aus denen sich ergibt, dass das Finanzamt im Jahr 1988 eine Reihe von Teppichen gepfändet hat. Er brachte hiezu vor, dass der Verkaufserlös, der bei der Versteigerung im Dorotheum erzielt worden sei, S 1,224.402,-- betragen habe. Dieser Betrag sei, wie das Finanzamt mit Schreiben vom 23. Mai 1990 bestätigt habe, dem Abgabenkonto gutgeschrieben worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur insoweit Folge, als sie den Haftungsbetrag von S 1,552.412,-- auf S 1,532.412,-- absenkte, weil sich "der aushaftende Abgabenbetrag durch Einzahlung von S 20.000,-- verringert hatte". Der Beschwerdeführer habe behauptet, er habe über die nötigen Mittel zur Tilgung der Umsatzsteuer nicht verfügt, weil die V-Bank ein Pfandrecht an Teppichen begründet habe und deshalb die aus den Verkäufen resultierende Umsatzsteuer der R-GmbH nicht zur Verfügung gestanden sei. Der Beschwerdeführer habe trotz Aufforderung nicht nachgewiesen, welcher Titel der Begründung der Pfandrechte zu Grunde gelegen sei. Aus der vom Beschwerdeführer vorgelegten Rechnung vom 22. Juni 1987 der R-GmbH an die R-Bank ergebe sich, dass lediglich der Nettokaufpreis an die V-Bank zediert gewesen sei. Über die Umsatzsteuer habe die R-GmbH in der Rechnung verfügt. Somit sei es dem Beschwerdeführer nicht gelungen nachzuweisen, dass die R-GmbH nicht über die Umsatzsteuerbeträge habe verfügen können.

Trotz Aufforderung habe der Beschwerdeführer einen Nachweis über die anteilige Befriedigung der Gläubiger nicht erbracht. Dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 1987 eingereicht worden seien und dass sich im Vergleich dazu durch die nachfolgende Jahreserklärung eine Gutschrift ergeben habe, ändere nichts daran, dass für das Jahr 1987 Umsatzsteuer in Höhe von S 488.417,-- nicht entrichtet worden sei. Der Beschwerdeführer sei der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben nicht nachgekommen. Die R-GmbH habe (im Jahr 1987) 7 Mio S plus 1,4 Mio S Umsatzsteuer für die Ablöse des Mietrechtes (Ablöse des Geschäftslokals) erhalten; es sei nicht ersichtlich, dass die R-GmbH nicht über diesen Betrag habe verfügen können. Der Beschwerdeführer habe auch nicht nachgewiesen, dass die Lohnabgaben erst entstanden wären, als die R-GmbH über keinerlei Mittel mehr verfügt habe. Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Der Verwaltungsgerichtshof hat 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 die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs 1 BAO angenommen werden darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (vgl das hg Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 96/14/0080).

Der Beschwerdeführer bringt vor, die geringfügigen Posten an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag seien erst durch eine "Nachverrechnung" entstanden.

Mit diesem Vorbringen, welches dahingehend zu verstehen ist, dass erst im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung (Lohnsteuerprüfung) die Haftung für ausständige Lohnsteuer geltend gemacht worden und ausständiger Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Vorschreibung gelangt sei, zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Wie oben aufgezeigt, obliegt es dem Vertreter, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verbindlichkeiten zu erfüllen. Im diesem Sinn wäre es die Aufgabe des Beschwerdeführer gewesen, allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, dass und aus welchen Gründen ihm ein Verschulden an den Fehlberechnungen (im Zeitpunkt der Auszahlung der Löhne) nicht anzulasten sei und dass im Zeitpunkt der Vorschreibung der Abgaben im Anschluss an die abgabenbehördliche Prüfung keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien. Solche Gründe hat der Beschwerdeführer aber nicht dargetan, weshalb es nicht als rechtswidrig zu erkennen ist, dass die belangte Behörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen hat.

Der Beschwerdeführer verweist auf die Geringfügigkeit der Beträge an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Vermögensteuer und Rückforderung an Investitionsprämie (die genannten Abgaben betragen insgesamt ca 27.000 S). Eine solche "Geringfügigkeit" steht allerdings der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen.

Ob der Beschwerdeführer gegenüber der R-GmbH auf eine Forderung verzichtet hat, ist im gegebenen Zusammenhang nicht von Bedeutung, zumal nicht erkennbar ist, dass dieser Umstand dem Abgabengläubiger zum Vorteil gereicht wäre.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die Haftung dürfe jedenfalls nicht jenen Betrag übersteigen, der bei gleichmäßiger Verteilung aller liquiden Mittel auf die Abgabenschulden entfallen wäre, ist ihm entgegenzuhalten, dass - wie oben ausgeführt - der Haftende nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann eine Einschränkung der Haftung erfährt, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (vgl das hg Erkenntnis vom 16. Dezember 1999, 96/15/0104). Einen solchen Nachweis hat der Beschwerdeführer nicht erbracht.

Zutreffend ist das Beschwerdevorbringen, dass auch hinsichtlich Umsatzsteuer die Haftung nach § 9 BAO nicht besteht, wenn der Geschäftsführer nachweist, dass er nicht über die Mittel zur Entrichtung der Abgabe verfügt hat (vgl das hg Erkenntnis vom 16. Dezember 1999, 96/15/0104). Die Tatsache des Preisverfalls bestimmter Produkte (hier: Teppiche), mit denen die Gesellschaft handelt, stellt aber keinen solchen Nachweis dar.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, er habe die Umsatzsteuervoranmeldungen immer korrekt eingereicht, habe allerdings nicht über die Mittel zur Entrichtung der Umsatzsteuer verfügt, weil die V-Bank ein Teppichpfandlager angelegt habe und letztlich die Teppiche verwertet habe, ohne dass die durch diesen Vorgang angefallenen Umsatzsteuerbeträge der R-GmbH zugekommen wären. Aus der Rechnung vom 22. Juni 1987 der R-GmbH an die R-Bank ergebe sich, dass der Nettokaufpreis wie auch der Umsatzsteuerbetrag dem Geschäftsführer nicht zur Verfügung gestanden seien.

Die belange Behörde hat dem Beschwerdeführer als Pflichtverletzung nicht das Unterlassen der Einreichung von (korrekten) Umsatzsteuervoranmeldungen vorgeworfen, sondern das Unterlassen der Entrichtung der Abgaben. Mit dem dargestellten Beschwerdevorbringen wird aber in keiner Weise aufgezeigt, dass dem Beschwerdeführer die Entrichtung der Abgaben nicht möglich gewesen wäre. Wie die belangte Behörde zutreffend festgestellt hat, ergibt sich aus der erwähnten Rechnung vom 22. Juni 1987, dass nur der Kaufpreis ohne Umsatzsteuer an die Bank gegangen ist, während die R-GmbH über den Kaufpreisanteil in Höhe der Umsatzsteuer frei disponiert hat. Solcherart hat die R-GmbH auch diesbezüglich über Mittel zur Abgabenentrichtung verfügt.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, liquide Mittel seien deshalb nicht vorhanden gewesen, weil die R-GmbH wegen der Verwertung gepfändeter Teppiche durch das Finanzamt nicht über die Beträge zur Bezahlung der Umsatzsteuer habe verfügen können. Das Finanzamt habe die gepfändeten Teppiche um S 1,224.402,-- inklusive S 204.067,-- Umsatzsteuer verkauft. Ohne Verschulden des Beschwerdeführers sei die Zahlung des Umsatzsteuerbetrages von S 204.067,--, der durch die Pfandverwertung entstanden sei, nicht erfolgt, weil der Verwertungserlös der R-GmbH zur Gänze entzogen gewesen sei. Wenn Umsatzsteuer durch Verkäufe entstehe, das Geld inklusive Umsatzsteuer aus diesen Verkäufen aber dem Finanzamt zufließe und nicht zur Tilgung der entstandenen Umsatzsteuer verwendet werde, könne der Geschäftsführer keine Vorkehrungen zur Entrichtung der Umsatzsteuer treffen.

§ 51 Abs 1 Abgabenexekutionsordnung lautet:

"Aus dem bei der Versteigerung erzielten Erlöse, einschließlich der gemäß § 40 oder § 50 verfallenen Sicherheit, hat der Vollstrecker den nach Abzug der Versteigerungs- und Schätzungskosten erübrigenden Betrag dem Finanzamt zu übergeben."

Im Erkenntnis vom 22. Februar 1993, 91/15/0007, hat der Verwaltungsgerichtshof zu § 49 KO ausgesprochen, dass die im Meistbot enthaltene Umsatzsteuer zu den Kosten der Verwertung der Masse gehöre.

In gleicher Weise werden, wenn gepfändete Sachen nach § 47 ff Abgabenexekutionsordnung verkauft werden, die anfallenden Umsatzsteuerbeträge zu den Versteigerungskosten im Sinne des § 51 Abs 1 Abgabenexekutionsordnung zu zählen sein.

Der Beschwerdeführer hat bereits im Verwaltungsverfahren die Pfändung durch das Finanzamt und den anschließenden Verkauf der gepfändeten Waren eingewendet. Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid - wie auch in der Gegenschrift - auf dieses Vorbringen in keiner Weise eingegangen.

Sollte es zutreffen, dass die Umsatzsteuerschuld, für welcher der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen

worden ist, auch Beträge enthält, die aus dem Verkauf der vom Finanzamt gepfändeten Waren resultieren, so hätte die belangte Behörde begründen müssen, worin sie in diesem Zusammenhang die schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers erblickt. Bei einer solchen Konstellation hätte die belangte Behörde zudem begründen müssen, warum sie im Rahmen des ihr eingeräumten Ermessens (vgl Ritz, BAO-Kommentar2, § 7 Tz 5) den Beschwerdeführer für die in Rede stehenden Umsatzsteuerbeträge zur Haftung heranzieht, obwohl es dem Finanzamt oblegen wäre, die Entrichtung der Umsatzsteuer aus dem bei der Versteigerung erzielten Erlös sicherzustellen.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid, weil er sich mit dem Berufungsvorbringen betreffend die Umsatzsteuer aus dem Verkauf der vom Finanzamt gepfändeten Waren nicht auseinander setzt, mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist.

Wenn der erstinstanzliche Haftungsbescheid nicht nur den Gesamtbetrag der Haftung, sondern die einzelnen Abgaben, für welche die Haftung geltend gemacht wird, ziffernmäßig anführt und die Berufung gegen einen solchen Bescheid als unbegründet abgewiesen wird, was einer Übernahme des erstinstanzlichen Bescheides entspricht, stellt sich auch der Spruch der Berufungsentscheidung als teilbar dar und kann vom Verwaltungsgerichtshof auch hinsichtlich einzelner Haftungsbeträge aufgehoben werden (vgl die hg Erkenntnisse vom 15. Dezember 1999, 98/13/0060, und vom 16. Dezember 1999, 96/15/0104). Im gegenständlichen Fall wurde mit dem angefochtenen Bescheid der Gesamtbetrag der Haftung im Vergleich zu jenem des erstinstanzlichen Bescheides um S 20.000,-- auf S 1,532.412,-- gesenkt. Die Begründung des angefochtenen Bescheides verweist darauf, dass sich der aushaftende Abgabenbetrag durch die Einzahlung von S 20.000,-- verringert habe, stellt aber nicht dar, welche konkreten Abgabenrückstände dadurch eine Verringerung erfahren haben. Der angefochtene Bescheid listet auch nicht auf, mit welchen Beträgen der (verbliebene)

Gesamt-Haftungsbetrag auf die einzelnen Abgaben entfällt. Solcherart erweist sich der Spruch des angefochtenen Bescheides als nicht teilbar.

Der angefochtene Bescheid war sohin zur Gänze gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 28. Februar 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1996150224.X00

Im RIS seit

01.07.2002

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at