

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/1/23 95/15/0120

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.01.1997

## **Index**

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## **Norm**

ABGB §1392;  
BAO §80 Abs1;  
BAO §81 Abs1;  
BAO §9 Abs1;  
BAO §90 Abs1;  
EStG 1972 §78 Abs3;  
EStG 1988 §78 Abs3;  
UStG 1972;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Mizner, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des A in M, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Juni 1995,

GA 7 - 1495/94, betreffend Haftung für Umsatzsteuer und Säumniszuschläge gemäß§ 9 BAO, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der Komplementär-GmbH der A-GmbH & Co KG (im folgenden KG). Hinsichtlich der KG - wie auch der Komplementär-GmbH - wurde am 28. Februar 1986 das Ausgleichsverfahren und in der Folge - der Ausgleich konnte nicht erfüllt werden - am 23. April 1987 das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Bescheid vom 22. September 1992 wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt gemäß § 9 Abs. 1 BAO als Haftungspflichtiger für diverse Abgabenschulden der KG (u.a. Umsatzsteuervorauszahlungen für Dezember 1986) im Gesamtbetrag von 3.953.926 S in Anspruch genommen.

In der Berufung gegen diesen Haftungsbescheid brachte der Beschwerdeführer vor, es sei im Februar 1986 das Ausgleichsverfahren und im April 1987 das Konkursverfahren über die Gesellschaft eröffnet worden. Jene Abgabenschuldigkeiten, die nach Konkurseröffnung fällig geworden seien, habe der Beschwerdeführer nicht entrichten dürfen; ihre Entrichtung wäre Sache des Masseverwalters gewesen. Nach Eröffnung des Ausgleichsverfahrens sei es ihm verboten gewesen, Abgabenschulden für frühere Zeiträume bevorzugt zu tilgen. Die Umsatzsteuer für 1985 habe er nicht entrichten können, weil zum Fälligkeitstag (10. Februar 1986) nicht genügend Mittel vorhanden gewesen seien, zumal die Forderungen aus den Verkäufen zur Gänze der Hausbank zedierte worden seien. Soweit noch Deckung vorhanden gewesen sei, habe er die Abgaben, welche die Zeit nach Ausgleichs- aber vor Konkurseröffnung betreffen, laufend entrichtet. Da ihm Unterlagen über die mittlerweile liquidierte KG nicht zur Verfügung stünden, ersuche er um Aufklärung, woraus die Umsatzsteuerschulden resultierten und in welcher Höhe sie bereits getilgt worden seien.

"Vorsichtsweise" werde auch die Verjährung der Abgaben geltend gemacht.

Nachdem das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung den Haftungsbetrag - im wesentlichen durch Ausscheiden der nach Konkurseröffnung fällig gewordenen Abgaben - eingeschränkt hatte, stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem Antrag wird ausgeführt, die finanzielle Situation der KG habe sich durch eine Veruntreuung des Buchhalters, durch einen Betrugsfall sowie durch den Verlust der wichtigsten Werksvertretung im Jahr 1984 verschlechtert. Diese Umstände hätten im Jahr 1985 zu Verlusten und Liquiditätsabflüssen geführt. Diese kritische Situation habe die Hausbank "nicht nur zur Einstellung sämtlicher Kreditauszahlungen, sondern darüberhinaus zu umfangreichen Besicherungsmaßnahmen, die ihrerseits das Unternehmen weitgehend von jeder Liquiditätszufuhr absperren", veranlaßt. So seien der Bank die Forderungen des Unternehmens aus Verkäufen zedierte worden. Die eingehenden Zahlungen hätten daher für die Abdeckung des Kreditsaldos Verwendung gefunden. Die KG habe nur Teile der ersten drei Ausgleichsraten bezahlen können, der Ausgleich sei sohin nicht erfüllt worden. Da die Forderungen der KG der Hausbank abgetreten waren, und diese bereits vor Eröffnung des Ausgleichsverfahrens keine Gelder mehr freigegeben habe und sogar ein Pfandrecht am Warenlager erwirkt habe, seien dem Beschwerdeführer Verkaufserlöse nicht zur Verfügung gestanden. Bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober und Dezember 1986 seien keine liquiden Mittel vorhanden gewesen. Der Beschwerdeführer beantrage im übrigen, daß ihm die Behörde lückenlose Kontoauszüge für jene Zeiträume zur Verfügung stelle, für welche sie die Haftung in Anspruch nehme, und Kopien der Abgabenbescheide vorlege.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und schränkte die Haftung auf den Betrag von 184.758 S - im wesentlichen Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 1986 - ein. Es stehe im Hinblick auf die mittlerweile erfolgte Aufhebung des Konkursverfahrens außer Streit, daß die dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten bei der KG nicht einbringlich seien. Den Beschwerdeführer habe als alleinigen Geschäftsführer der geschäftsführenden Komplementär-GmbH die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben getroffen. Da es sich bei der Umsatzsteuer um eine mit den Preisen bereits vereinnahmte Abgabe handle, müsse der Vertreter ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft zur gänzlichen Abfuhr der Umsatzsteuer in der Lage sein. Weiters sei zu beachten, daß Kundenforderungen an die Hausbank der KG zedierte worden seien, weshalb letztlich die Bank darüber habe bestimmen können, welche Verbindlichkeiten aus den Forderungseingängen befriedigt werden. Der Beschwerdeführer habe durch die Genehmigung der Zession gegen die Pflicht verstößen, die Benachteiligung von Abgabenforderungen zu vermeiden, weil er nicht mit Sicherheit damit habe rechnen können, über Barmittel zur Bezahlung der in den abgetretenen Forderungen enthaltenen Umsatzsteuerbeträge verfügen zu können. Die Haftung bestehe daher hinsichtlich der Rückstände von im Jahr 1987 fällig gewordener - mit Bescheid festgesetzter - Umsatzsteuer 1986 sowie der Säumniszuschläge von 3.117 S und 142 S zu Recht. Von der Aufnahme der beantragten Beweise sei gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, weil der Entscheidung hinsichtlich der unter Beweis zu stellenden Tatsachen ohnedies das Beschwerdevorbringen zugrunde gelegt worden sei. Der Berufung werde insoweit stattgegeben, als die Fälligkeit der im erstinstanzlichen Haftungsbescheid erfaßten

Abgaben im Jahr 1986 - diesbezüglich sei das Recht auf Einhebung verjährt - oder nach der Konkurseröffnung am 23. April 1987 - diesbezüglich falle die Entrichtung der Abgaben nicht in die Verantwortung des Beschwerdeführers - eingetreten sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren eingewendet, im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 1986 sei der Ausgleich bereits gescheitert und ein Konkurs unausweichlich gewesen. Es seien keine flüssigen Mittel zur Begleichung der Umsatzsteuer zur Verfügung gestanden; im übrigen hätte er sich der fahrlässigen Krida schuldig gemacht, wenn er einen einzelnen Gläubiger - mag dies auch der Staat sein - vorzugsweise befriedigt hätte. Aufgrund der Mantelzessionserklärung seien sämtliche Kundenforderungen an die Hausbank abgetreten gewesen. In der letzten Zeit vor der Konkurseröffnung habe die Bank jeweils bestimmt, für welche Zwecke von ihr freigegebene Beträge zu verwenden seien. Die Auffassung der belangten Behörde, daß bereits diese Abtretung eine Verletzung der Geschäftsführerpflichten darstelle, sei unzutreffend; die Behörde habe nämlich keinerlei Feststellungen darüber getroffen, daß zum Zeitpunkt der Vereinbarung der Mantelzession eine Gefahr der Einbringung künftiger Abgabenverbindlichkeiten bestanden habe oder erkennbar gewesen wäre. Durch die Kreditinanspruchnahme gegen Besicherung in Form der Abtretung habe die KG nämlich Geld zur Vermeidung einer Finanzierungslücke erhalten. Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, daß die belangte Behörde die von ihm zur Frage des Fehlens liquider Mittel angebotenen Zeugen nicht einvernommen habe. Bei Aufnahme der Beweise wäre sie zum Ergebnis gekommen, daß der Beschwerdeführer nicht über die zur Tilgung der Abgabenschulden erforderlichen Mittel verfügt habe und ihn an diesem Umstand kein Verschulden getroffen habe. Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften weiters, die Behörde habe seinem Ansuchen auf Aufklärung darüber, wie sich die Umsatzsteuer-Zahllast für Dezember 1986 errechne, nicht entsprochen. Sie sei auch seinem Ersuchen auf Bereitstellung lückenloser Kontoauszüge nicht nachgekommen. Er könne daher nicht überprüfen, ob die Steuerschuld richtig ermittelt worden sei und es sich tatsächlich um die Zahllast Dezember 1986 und nicht etwa um Beträge für Jänner oder Februar 1987 handle.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

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 betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Bei einer GmbH & Co KG, bei der die KG durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer, vertreten wird, haben diese Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten, die die KG betreffen, zu erfüllen. Sie haften bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. März 1996, 93/15/0229, und vom 24. Jänner 1996, 94/13/0069).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, daß die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Im Abschluß eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, anderseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, ist eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung zu erblicken (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. März 1996, 92/14/0088). Der Abschluß des Zessionsvertrages stellt dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses damit rechnen mußte, durch die Zession der GmbH ihre liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als Bankschulden, insbesondere Abgabenschulden, zu entziehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. Jänner 1989, 88/14/0193).

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid gestützt auf hg. Judikatur davon aus, daß es sich bei der Umsatzsteuer um eine mit den Preisen bereits vereinnahmte Abgabe handle und der Vertreter zur gänzlichen Abfuhr der Umsatzsteuer ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Gesellschaft bei korrekter Geschäftsführung jedenfalls in der Lage sein müsse.

In seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, auf welches gemäß § 43 Abs.

2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf die zu dieser Frage ergangene uneinheitliche Judikatur ausgesprochen, daß er die von ihm verschiedentlich vertretene Ansicht, die Umsatzsteuer werde mit den Preisen für die erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen vereinnahmt und stehe daher für die Abfuhr an das Finanzamt ungeachtet wirtschaftlicher Schwierigkeiten zur Verfügung, nicht aufrecht hält. Vielmehr ist auch bei der Umsatzsteuer zu prüfen, ob ausreichende Mittel zur Verfügung stehen, widrigenfalls dies eine für die Uneinbringlichkeit kausale schuldhafte Verletzung der Abfuhrpflicht des Vertreters ausschließen kann. Das Verschulden des Geschäftsführers im Zusammenhang mit der Haftung für Umsatzsteuer ist daher wie bei anderen Abgaben (mit Ausnahme der Lohnsteuer und der Kapitalertragsteuer) zu beurteilen.

Die Ausführungen im angefochtenen Bescheid betreffend die aus der Sonderstellung der Umsatzsteuer abgeleitete Pflichtverletzung des Beschwerdeführers vermögen daher im Hinblick auf die unstrittige Mittellosigkeit der Gesellschaft bei Fälligkeit der gegenständlichen Umsatzsteuern den angefochtenen Bescheid nicht zu tragen.

Im angefochtenen Bescheid wird aber in der Form einer alternativen Begründung auf die im Abschluß eines Mantelzessionsvertrages liegende Pflichtverletzung des Beschwerdeführers abgestellt.

Es ist unbestritten, daß der Beschwerdeführer als Geschäftsführer (Ende 1985 bzw. Anfang 1986) einen Mantelzessionsvertrag abgeschlossen hat. Hiebei hat er keine Vorsorge getroffen, so über die eingehenden Mittel verfügen zu können, daß alle andrängenden Gläubiger der KG aliquot befriedigt werden können. Mit seinen Ausführungen im Verwaltungsverfahren, er sei auf Grund des Mantelzessionsvertrages nicht in der Lage gewesen, die in Rede stehenden Abgabenschulden zu entrichten, hat der Beschwerdeführer bereits dargetan, daß er die (Haus)Bank bevorzugt hat, was aber gleichzeitig die Benachteiligung anderer Gläubiger zur Folge hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 1995, 91/14/0255). Wenn die belangte Behörde in diesem Vorgehen des Beschwerdeführers eine Pflichtverletzung erblickt hat, so kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde habe keine Feststellungen darüber getroffen, daß zum Zeitpunkt der Vereinbarung der Mantelzession eine Gefahr für die Einbringung künftiger Abgabenverbindlichkeiten bestanden habe oder erkennbar gewesen wäre, ist ihm entgegenzuhalten, daß nach seinem Vorbringen im Verwaltungsverfahren die Mantelzession die Folge der schlechten wirtschaftlichen Situation der KG gewesen ist. Aufgrund dieses Vorbringens konnte die belangte Behörde unbedenklich davon ausgehen, daß bei Vereinbarung der Mantelzession bereits die Gefahr bestanden habe, es würden künftighin Verbindlichkeiten nicht zur Gänze getilgt werden können.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, durch die Mantelzession habe er weitere Kreditmittel zur Tilgung von Verbindlichkeiten erhalten, liegt eine gemäß § 41 VwGG unbeachtliche Neuerung vor. Im Verwaltungsverfahren hat der Beschwerdeführer nämlich noch behauptet, die Bank habe die Mantelzession zur Absicherung bestehender Forderungen verlangt und die weitere Kreditauszahlung eingestellt.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, er hätte die Abgabenschulden nicht bevorzugt befriedigen dürfen, so ist ihm entgegenzuhalten, daß die Behörde nicht von einer Verpflichtung zur Bevorzugung, sondern von einer Verpflichtung zur Gleichbehandlung ausgegangen ist. Es ist allerdings nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Beschwerdeführers darzutun, daß die Abgaben auch bei pflichtgemäßem Vorgehen des Vertreters nicht zur Gänze entrichtet hätten werden können und mit welcher Quote eine Entrichtung möglich gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. März 1996, 92/14/0088).

Daß die KG (wegen der Zession) über Mittel, die auf ihrem Konto eingegangen sind, nicht mehr zur Befriedigung von anderen Forderungen verfügen konnte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid als erwiesen angenommen. Wenn sie daher die vom Beschwerdeführer zu diesem Beweisthema angebotenen Zeugen nicht vernommen hat, kann darin eine Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht erblickt werden. Zur Frage, daß den Beschwerdeführer am - durch den Abschluß des Mantelzessionsvertrages verursachten - Fehlen einer Dispositionsmöglichkeit über die eingehenden Mittel im fraglichen Zeitraum kein Verschulden treffe, hat der Beschwerdeführer - entgegen seiner Behauptung in der Beschwerde - im Verwaltungsverfahren Zeugen nicht angeboten.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, es sei seinem Ersuchen um Aufklärung über die Umsatzsteuerzahllast und um Übermittlung von Kontoauszügen nicht entsprochen worden, ist folgendes entgegenzuhalten:

Im gegenständlichen Fall wurden Bescheide betreffend Umsatzsteuer an die KG erlassen, mit denen die in Rede stehenden Abgaben festgesetzt worden sind. § 248 BAO regelt, daß ein Haftungspflichtiger unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung einer Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann, wobei, wenn der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches beantragt, § 245 Abs. 2 und 4 BAO sinngemäß anzuwenden ist. Eine solche Berufung gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch ist aber nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens, sodaß der Beschwerdeführer durch eine allfällige Behinderung seiner Verteidigungsrechte in einem solchen Berufungsverfahren im Beschwerdefall nicht in seinen Rechten verletzt sein kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038). Gegenstand des Haftungsverfahrens ist es hingegen, ob bzw in welchem Ausmaß eine Abgabenschuld noch unberichtigt aushaftet. Soweit der Beschwerdeführer aber in diesem Zusammenhang die Vorlage von Kontoauszügen verlangt hat, ist darauf zu verweisen, daß - wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu Recht vorbringt - der Partei ein Recht auf Akteneinsicht zukommt, dieses aber nicht den Anspruch auf Herstellung von Abschriften durch die Behörde beinhaltet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 1993, 91/15/0005). Daß dem Beschwerdeführer das Recht auf Akteneinsicht verweigert worden wäre, wird in der Beschwerde nicht behauptet.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VOBGBI. 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1995150120.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**Zuletzt aktualisiert am**

15.12.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)