jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/8/2 93/13/0056

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.08.1995

Index

23/01 Konkursordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;
50/05 Kammern der gewerblichen Wirtschaft;
61/01 Familienlastenausgleich;
62 Arbeitsmarktverwaltung;
68/02 Sonstiges Sozialrecht;

Norm

AVG §9;
BAO §224 Abs1;
BAO §248;
BAO §4;
BAO §77 Abs1;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
BAO §97;
BAO §98;
EStG 1988 §78 Abs1;
EStG 1988 §79 Abs1;
EStG 1988 §83 Abs1;
FamLAG 1967 §41;
HKG 1946 §57 Abs4;
HKG 1946 §57 Abs5 idF 1993/958;
IESG;
KO §1;
KO §3;
KO §50;
KO §6 Abs1;
KO §80 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Peternell, über die Beschwerde des Dr. K, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 24. Februar 1993, Zl. GA 7 - 672/93, betreffend Haftung gemäß den §§ 9 und 80 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.800,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer im Instanzenzug gemäß §§ 9 und 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum "9/1992" einer Handelsgesellschaft zur Haftung herangezogen, deren Masseverwalter er während des im Zeitraum vom 5. Mai 1988 bis zum 20. September 1990 anhängigen Konkursverfahrens gewesen war. Der Beschwerdeführer habe, führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid begründend aus, bei Verteilung der Masse insgesamt drei Zahlungen an den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds (im folgenden kurz: IAF) geleistet, ohne die auf solche Zahlungen entfallenden lohnabhängigen Abgaben an das Finanzamt abzuführen. Das Finanzamt habe in der Folge mit seinem Bescheid vom 1. Oktober 1992 für diese Zahlungen die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit insgesamt S 18.347,-- "festgesetzt". Da es sich bei diesen Lohnabgaben um Selbstbemessungsabgaben handle, gehe der in der Berufung des Beschwerdeführers unternommene Hinweis auf das Unterlassen der Anmeldung dieser Abgabenforderungen im Konkurs durch die Abgabenbehörde ins Leere. Da der Beschwerdeführer erst über Anfrage des Finanzamtes vom 23. Juli 1992 nahezu zwei Jahre nach Konkursaufhebung den Verteilungsentwurf über das längst verteilte Massevermögen dem Finanzamt vorgelegt habe, sei die Haftungssumme nunmehr uneinbringlich. Der Beschwerdeführer sei in einer Beilage zu dem ihm zugegangenen, die Gemeinschuldnerin betreffenden Lohnsteuerprüfungsbericht vom 24. Mai 1988 ausdrücklich darüber informiert worden, daß bei Zahlungen an den IAF spätestens zwei Wochen vor der geplanten Zahlung zur Festsetzung der lohnabhängigen Abgaben dem Finanzamt Mitteilung zu machen sei. Die Unterlassung von Einbehaltung und Abfuhr der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben durch den Beschwerdeführer stelle damit eine schuldhafte Pflichtverletzung dar. Die in der Berufung des Beschwerdeführers auch erhobenen Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben könnten im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung nicht mit Erfolg vorgetragen werden.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde beantragt der Beschwerdeführer die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Erklärung, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht darauf als verletzt zu erachten, nicht entgegen den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 BAO zur persönlichen Haftung herangezogen zu werden.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben 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 § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Zu den gesetzlichen Vertretern im Sinne des § 80 BAO gehört auch der Masseverwalter (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1993, 91/15/0007, ÖStZB 1993, 573, mit weiteren Nachweisen).

Der Beschwerdeführer bestreitet das Vorliegen einer Pflichtverletzung mit dem Vorbringen, daß es sich bei den von ihm an den IAF entsprechend dem vom Konkursgericht genehmigten Verteilungsentwurf quotenmäßig überwiesenen Beträgen um die anteilige Tilgung restlicher Gehaltsansprüche ehemaliger Arbeitnehmer der Gemeinschuldnerin gehandelt habe, welche Ansprüche als Konkursforderungen angemeldet worden seien. Eine Berücksichtigung darauf entfallender lohnabhängiger Abgaben sei ihm rechtlich deswegen verwehrt gewesen, weil das Finanzamt eine Anmeldung solcher Ansprüche im Konkurs unterlassen und damit auf die Teilnahme am Konkursverfahren für diese Ansprüche verzichtet habe. Eine Berücksichtigung solcher nicht angemeldeter Forderungen im Konkurs hätte dem das Konkursverfahren beherrschenden Grundsatz der Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger widersprochen. Die Berechnung abzuführender aliquoter Lohnabgaben auf der Basis der von der belangten Behörde vertretenen Rechtsansicht wäre deswegen gar nicht möglich, weil die dem Konkursgericht im Verteilungsentwurf vom Masseverwalter vorgeschlagene auszuschüttende Quote mittels Division der vorhandenen Masse durch die Höhe der angemeldeten und anerkannten zuzüglich der bestrittenen und betitelten Forderungen errechnet werde, weshalb für weitere Zahlungen keine Mittel mehr vorhanden seien.

Diese Argumente sind nicht stichhältig. Wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid mit dem Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zutreffend ausgeführt hat, muß der Arbeitgeber die Lohnsteuer in jenem Zeitpunkt einbehalten, zu dem er als Arbeitgeber Zahlungen unter dem Rechtstitel Arbeitslohn leistet, was im Falle von Zahlungen durch das Arbeitsamt nach den Bestimmungen des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes der Zeitpunkt ist, in dem der Arbeitgeber (die Konkursmasse) die ohne Änderung des Rechtsgrundes an den IAF übergegangene Lohnforderung letzterem ersetzt (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 7 zu § 78 EStG 1988, und die dort zitierte hg. Judikatur). Dem vom Beschwerdeführer vorgetragenen Argument einer Erforderlichkeit der Anmeldung lohnabhängiger Abgaben durch das Finanzamt im Konkurs ist die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend mit dem sich aus § 78 Abs. 1 EStG 1988 ergebenden Wesen solcher Steuern als Selbstbemessungsabgaben entgegengetreten. Eine Pflicht des Finanzamtes zur Anmeldung solcher Abgaben im Konkurs kommt begrifflich schon nicht in Betracht, weil dem Finanzamt die Höhe dieser vom Arbeitgeber zu ermittelnden Abgaben angesichts ihrer Abhängigkeit von dem vom Arbeitgeber ausbezahlten Arbeitslohn gar nicht bekannt sein kann, was für außerhalb eines Konkursverfahrens bezahlte Arbeitslöhne in gleicher Weise wie für solche gilt, die während eines Konkursverfahrens, sei es auch durch quotenmäßige Befriedigung lediglich von Konkursforderungen, gezahlt werden.

In der von der belangten Behörde im Einklang mit dem Gesetz erhobenen Forderung nach gesetzmäßiger Abfuhr lohnabhängiger Abgaben durch den Masseverwalter auch in der quotenmäßigen Befriedigung von Konkursgläubigern bei Verteilung der Konkursmasse kann weder eine Verletzung des Gebotes der Gleichbehandlung von Konkursgläubigern erblickt werden, noch ist die vom Beschwerdeführer behauptete Unmöglichkeit der geforderten Vorgangsweise einsichtig. Das Gleichbehandlungsargument übersieht, daß gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 der Arbeitnehmer Steuerschuldner beim Lohnsteuerabzug ist. Da mit gesetzmäßiger Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer keine gegen den Gemeinschuldner, sondern eine gegen den Arbeitnehmer gesetzlich begründete Abgabenschuld berücksichtigt wird, können Gläubiger des Gemeinschuldners als Arbeitgeber insoweit in ihrem Gleichbehandlungsanspruch schon begrifflich nicht verletzt sein. Für den Dienstgeberbeitrag nach den §§ 41 ff des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 und den darauf erhobenen Zuschlag nach § 57 Abs. 4 (nunmehr Abs. 5) HKG gilt insoweit zwar anderes, als Schuldner dieser Beiträge nicht der Arbeitnehmer, sondern der Arbeitgeber ist, doch ist in der gesetzmäßigen Abfuhr auch dieser Beiträge im Zuge der quotenmäßigen Befriedigung als Konkursforderungen geltend gemachter Lohnansprüche eine Verletzung des Gebotes der Gleichbehandlung aller Konkursgläubiger deswegen nicht zu erblicken, weil die den Masseverwalter treffende gesetzliche Pflicht zur Selbstbemessung dieser Beiträge deren aus den bereits angestellten Erwägungen gar nicht mögliche Anmeldung durch die Abgabenbehörde im Konkurs ersetzt. Weshalb die Ermittlung der lohnabhängigen Abgaben auf der Basis des dem IAF quotenmäßig zu überweisenden Bruttobetrages nicht möglich sein sollte, ist nicht verständlich. Tritt der an den IAF für den einzelnen Arbeitnehmer zu leistende Betrag rechnerisch doch nur an die Stelle des dem Arbeitnehmer geschuldeten Arbeitslohnes, von welchem der Arbeitgeber die lohnabhängigen Abgaben allemal selbst zu ermitteln hat.

Die vom Beschwerdeführer bestrittene abgabenrechtliche Pflicht, deren Verletzung die belangte Behörde zum Anlaß für seine Heranziehung zur Haftung genommen hat, bestand somit grundsätzlich. Insoweit der Beschwerdeführer diese Pflicht verletzt hatte, war eine solche Pflichtverletzung mangels jeglichen vom Beschwerdeführer im

Verwaltungsverfahren erstatteten Vorbringens über sein Verschulden an einer solchen Pflichtverletzung ausschließende Umstände grundsätzlich auch haftungsbegründend im Sinne der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO.

Unter dem Gesichtspunkt der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vermißt der Beschwerdeführer eine Ermittlung desjenigen Betrages, für den er auf der Basis der Rechtsauffassung der belangten Behörde zur Haftung herangezogen hätte werden können, mit dem Vorbringen, daß die belangte Behörde Feststellungen darüber hätte treffen müssen, wie hoch die auszuschüttende Quote bei Berücksichtigung der Lohnabgaben tatsächlich gewesen wäre. Bei Bezahlung dieser Lohnabgaben aus der Masse hätte sich naturgemäß nämlich die an die Gläubiger auszuschüttende Quote verringert, was wiederum zu einer Verringerung der aliquoten Lohnabgaben und damit auch jenes Betrages führen müßte, für den allenfalls eine Haftung bestünde.

Soweit dieses Vorbringen den Umfang der Haftung des Beschwerdeführers zum Gegenstand hat, zeigt es die behautete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides deswegen nicht auf, weil der Besteuerung nicht fiktive, sondern die real verwirklichten Sachverhalte zugrundezulegen sind, was im Ergebnis der Verwirklichung eines Tatbestandes zur Entrichtung lohnabhängiger Abgaben auch auf die dafür gesetzlich begründeten Haftungstatbestände durchschlagen muß. Zur Haftung heranzuziehen war der Beschwerdeführer demnach auf der Grundlage jener Beträge, die er unter dem Rechtstitel ersetzten Arbeitslohnes überwiesen hat, und nicht auf der Basis solcher fiktiver Beträge, die er bei gesetzmäßiger Vorgangsweise lediglich überweisen hätte sollen.

Soweit das dargestellte Vorbringen des Beschwerdeführers aber als Bestreitung der Richtigkeit der Abgabenforderungen zu verstehen ist, muß der Beschwerdeführer ebenso wie mit seiner Rüge, daß die belangte Behörde sich mit seinen die Höhe des vorgeschriebenen Betrages bekämpfenden Einwendungen nicht auseinandergesetzt habe, auf die ihm bekannte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen werden, wonach im Verfahren über die Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben nicht mit Erfolg vorgetragen werden können (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 3. November 1994, Zl. 93/15/0010, mit weiterem Nachweis). Daß diese Judikatur davon ausgehe, daß der Bescheid, mit welchem die Höhe der Abgaben festgesetzt wird, zunächst dem Abgabepflichtigen zugestellt wird, sodaß dieser den Instanzenzug ausschöpfen kann, daß aber anderes zu gelten habe, wenn eine Abgabenfestsetzung dem Abgabenschuldner gegenüber noch gar nicht erfolgt sei, wie der Beschwerdeführer meint, trifft nicht zu. Die Bestimmung des § 224 Abs. 3 BAO sieht die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anläßlich der Erlassung eines Haftungsbescheides ausdrücklich vor. Die rechtswirksame Zustellung von Abgabenfestsetzungsbescheiden gegenüber dem Abgabenschuldner stellt keine Voraussetzung dafür dar, daß hinsichtlich der von diesen Bescheiden umfaßten Abgaben ein Haftungsbescheid erlassen wird. Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt zwar das Bestehen eines Abgabenschuldverhältnisses, also den Bestand einer Abgabenschuld (§ 4 BAO) voraus, nicht jedoch, daß diese Schuld dem Abgabenschuldner gegenüber auch bereits geltend gemacht wurde; abgabenrechtliche Haftungen haben nämlich keinen bescheidakzessorischen Charakter (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. März 1995, Zl. 94/14/0156, mit weiteren Nachweisen). Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers hat dies die Unanfechtbarkeit der Höhe der vorgeschriebenen Abgaben nicht zur Folge. Der Beschwerdeführer läßt mit dieser Ansicht die Bestimmung des § 248 BAO außer Betracht, welche dem Haftungspflichtigen das Berufungsrecht auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch einräumt, von welcher Möglichkeit der Beschwerdeführer im vorliegenden Fall mit seiner ausdrücklich nur gegen den Haftungsbescheid erhobenen Berufung aber ungeachtet des Umstandes keinen Gebrauch gemacht hat, daß das Finanzamt ihm seinen "Festsetzungsbescheid" an die vormalige Gemeinschuldnerin vom 1. Oktober 1992 gleichzeitig mit dem Haftungsbescheid übermittelt hatte. Da dieser "Festsetzungsbescheid" vom 1. Oktober 1992 unbekämpft blieb und die darin getroffenen Absprüche demnach auch nicht zum Gegenstand des nunmehr angefochtenen Bescheides der belangten Behörde wurden, ist es dem Verwaltungsgerichtshof verwehrt, in eine Betrachtung der Rechtmäßigkeit des in diesem - unter Verwendung eines von der belangten Behörde aufgelegten amtlichen Formulares - getätigten Abspruches über Lohnsteuer im Lichte der Bestimmung des § 82 EStG 1988 einzutreten.

Der angefochtene Bescheid verletzt den Beschwerdeführer in seinem im Beschwerdepunkt geltend gemachten Recht allerdings deswegen, weil er den Beschwerdeführer als Vertreter nach § 9 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden eines Zeitraumes heranzieht, während dessen der Beschwerdeführer Vertreter der Gemeinschuldnerin nicht mehr war. Ungeachtet der im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellung über die Dauer des Konkursverfahrens vom 5. Mai 1988 bis zum 20. September 1990 hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer im Instanzenzug zur Haftung für Abgaben herangezogen, deren Entstehungszeitraum sie mit

"9/1992" benannt hat. Für in einem solchen Zeitraum entstandene Abgabenschulden der Gemeinschuldnerin kam eine Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung aus seiner Stellung als vormaliger Masseverwalter nicht in Betracht. Zwar steht die mit dem angefochtenen Bescheid bestätigte Verlagerung der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen auf den Zeitraum des Monates September 1992 in auffälligem Widerspruch zu den übrigen, dem Tatsächlichen nach vom Beschwerdeführer nicht bestrittenen Sachverhaltsfeststellungen des angefochtenen Bescheides; es ist auch der Begründung des angefochtenen Bescheides und dem Inhalt der Verwaltungsakten kein Sachverhalt zu entnehmen, der die zeitliche Zuordnung der von der Haftung betroffenen Abgabenforderungen zum September 1992 als zutreffend erkennen ließe. Dies kann aber nichts daran ändern, daß mit dem angefochtenen Bescheid ein Haftungsbescheid des Finanzamtes bestätigt worden ist, in welchem der Beschwerdeführer wegen seiner Stellung als Masseverwalter zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Gemeinschuldnerin herangezogen wurde, die nach dem Inhalt des Haftungsbescheides einem Zeitpunkt zugeordnet worden waren, in dem der Beschwerdeführer längst nicht mehr Masseverwalter und damit Vertreter im Sinne des § 80 BAO war. Die Heranziehung einer Person zur Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO für Abgaben eines Zeitpunktes, zu dem die betroffene Person Vertreterstellung im Sinne des § 80 BAO nicht mehr hatte, ist rechtswidrig (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 13. September 1988, 85/14/0161, und vom 22. Februar 1993, 91/15/0123, 0125, ÖStZB 1993, 473).

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1993130056.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at