

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/26 2000/15/0081

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.11.2002

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

### Norm

BAO §80 Abs1;

BAO §9 Abs1;

### Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des R in G, vertreten durch Dr. Kurt Lechner, Rechtsanwalt in 2620 Neunkirchen, Triester Straße 34, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 9. März 2000, Zl. RV/9 - 07/00, betreffend Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO, zu Recht erkannt:

### Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### Begründung

Mit Haftungsbescheid vom 23. Dezember 1999 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M GmbH im Ausmaß von insgesamt S 209.458,13 (Umsatzsteuer Dezember 1998 bis Februar 1999; Dienstgeberbeitrag 1998 und März 1999, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1998 und März 1999, Lohnsteuer März 1999 und Säumniszuschläge) in Anspruch. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Haftung im Ausmaß von 75 % des für eine Haftungsanspruchnahme in Betracht kommenden Abgabenrückstandes geltend gemacht werde, da von den Gläubigern der M GmbH ein 25 %iger Zwangsausgleich angenommen worden sei.

Der Beschwerdeführer er hob Berufung und führte aus, zum Zeitpunkt der Fälligkeit der im Bescheid genannten Abgaben seien keine Mittel vorhanden gewesen, die es ihm ermöglicht hätten, die Abgabenverbindlichkeiten zu erfüllen. Es sei amtsbekannt, dass mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 27. April 1999, 10 S 101/99 b, das Konkursverfahren über das Vermögen der M GmbH eröffnet worden sei. Durch die Berichte des Masseverwalters stehe weiters fest, dass die GmbH zumindest ab Jänner 1999 zahlungsunfähig gewesen sei. Auf Grund der Bestimmungen der Konkursordnung sei der Beschwerdeführer daher verpflichtet gewesen, ab diesem Zeitpunkt an seine Gläubiger keine Zahlungen mehr zu leisten. Hätte er - so wie das Finanzamt von ihm fordere - ab

diesem Zeitpunkt Zahlungen geleistet, wären diese anfechtbar gewesen bzw. hätte dies zivilrechtliche und strafrechtliche Folgen nach sich gezogen. Er habe daher die Abgaben nicht mehr bezahlen dürfen. Die Nichtentrichtung der Abgaben sei daher nicht nur nicht rechtswidrig, sondern sogar rechtmäßig gewesen. Rechtmäßiges Verhalten könne kein Verschulden bewirken, was aber für die Haftungsinanspruchnahme Voraussetzung wäre.

Weiters brachte der Beschwerdeführer vor, dass zwischenzeitig sämtliche Bestätigungs voraussetzungen für den Zwangsausgleich erbracht worden seien. Die Bankgarantien würden beim Masseverwalter erliegen. Die erste Quote und die Massekosten seien bezahlt worden.

Im Übrigen habe das Finanzamt Neunkirchen gemeinsam mit allen anderen Gläubigern der M GmbH am 22. Dezember 1999 vor dem Landesgericht Wiener Neustadt einen Zwangsausgleich in Höhe von 25 % angenommen. Dies bedeutet, dass - sollte die GmbH ihrer Quotenzahlungsverpflichtung auch vereinbarungsgemäß nachkommen - mit Bezahlung einer 25 %igen Quote die Forderung des Finanzamtes zur Gänze bezahlt sei. Mit Stichtag 22. Dezember 1999 bestehe der Abgabenanspruch des Finanzamtes daher nur zu 25 % des an diesem Tag (vor Zwangsausgleichsmaßnahme) bestehenden Abgabenanspruches. Die Haftung des Geschäftsführers sei akzessorisch, d.h. dass sie das Bestehen des Abgabenanspruches zur Zeit der Verwirklichung der Haftung voraussetze. Zum Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides, also am 23. Dezember 1999, habe der Abgabenanspruch aber nur mehr in Höhe von 25 % bestanden. Zumal die Fälligkeiten der Quotenzahlungsverpflichtung der GmbH noch nicht eingetreten sei, könne auch nicht angenommen werden, dass die GmbH den nun bestehenden Abgabenrückstand nicht entrichte. Die diesbezügliche Annahme der belangten Behörde sei daher nicht nachvollziehbar und unrichtig.

Wie dem Konkursantrag zu entnehmen sei, sei die M GmbH am 16. April 1999 "geschlossen" worden. In den Apriltagen hätten praktisch keine Einnahmen mehr stattgefunden, sodass jedenfalls sämtliche Forderungen mit Fälligkeit 15. April 1999 "für den Geschäftsführer unzahlbar waren". Aus dem Konkursakt könne entnommen werden, dass praktisch kein Kassastand gegeben gewesen sei. Zahlungen seien nicht nur rechtlich nicht möglich gewesen, sondern auch tatsächlich. Das Finanzamt habe nicht berücksichtigt, dass die Abgabenverbindlichkeiten jedenfalls um den Betrag von S 13.300,- zu reduzieren gewesen wären, zumal der Beschwerdeführer (unzulässigerweise) am 16. Februar 1999 an das Finanzamt eine Zahlung geleistet habe, die bislang nicht angerechnet worden sei. Zum Beweis für das Vorbringen wurde die Einsichtnahme in den Konkursakt des Landesgerichtes Wiener Neustadt angeführt.

Der Bescheid sei auch mit einer Mangelhaftigkeit behaftet, als die Behörde zwar ausführe, dass der Beschwerdeführer den Beweis nicht erbracht habe, dass er ohne sein Verschulden gehindert gewesen sei, die Abgaben zu entrichten. Dem Bescheid fehlten aber jegliche Feststellungen, woraus die Behörde dies schließe. Es liege daher eine unzulässige Scheinbegründung vor.

Mit Schreiben vom 23. Februar 2000 übermittelte der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers Kopien des Kassabuches für April 1999 und führte aus, dass darin Einnahmen von S 35.061,-- ersichtlich seien. Diesen stünden fällige Verbindlichkeiten in der Höhe von insgesamt S 109.489,-- gegenüber (wobei kleinere Beträge nicht berücksichtigt worden seien). Bei aliquoter Bedienung sämtlicher Forderungen hätte der Beschwerdeführer rund 30 % der Verbindlichkeiten begleichen müssen. Auf das Finanzamt wäre somit ein Betrag von S 22.276,80 entfallen. Der Beschwerdeführer könne somit höchstens mit diesem Betrag abzüglich 20 % (voraussichtliche Quote im Zwangsausgleich) zur Haftung herangezogen werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben (75 % der Abgabenansprüche) bei der Primärschuldnerin auf Grund der rechtskräftigen Bestätigung des Zwangsausgleiches im Konkurs über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 24. Jänner 2000, 10 S 101/99b, wonach die Konkursgläubiger zur Befriedigung ihrer Forderungen eine 25 %ige Quote erhalten, feststehe. Eine rechtskräftige Bestätigung eines (Zwangs-)Ausgleiches des Primärschuldners stehe der Geltendmachung der Haftung für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen.

Zwar sei vom Beschwerdeführer behauptet worden, dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei deren Fälligkeiten zur Verfügung gestanden seien, doch habe er mit dieser allgemeinen Behauptung keineswegs ausreichend konkret das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung

dargetan, weil er konkrete Gründe nicht vorgebracht und zudem mit einer Eingabe vom 23. Dezember 1999 die Leistung kleinerer Zug um Zug-Zahlungen im Februar und März 1999 eingestanden habe.

Auch aus dem Akteninhalt würden sich im Hinblick auf die laut Kassabuch noch im April 1999 (bis einschließlich 16. April 1999) erzielten Einnahmen von S 35.601,-- keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben. Aus dem Kassabuch ergebe sich, dass der Beschwerdeführer noch im April 1999 - obwohl lediglich Einnahmen von S 35.061,-- erzielt worden seien - Ausgaben von insgesamt S 47.088,86 (davon S 20.233,03 für sein Gehalt am 14. April 1999) getätigt habe, sodass auch dem Gleichbehandlungsgebot gegenüber dem Abgabengläubiger nicht entsprochen worden sei.

Der Einwand des Beschwerdeführers, dass er auf Grund der Bestimmungen der Konkursordnung verpflichtet gewesen sei, ab dem Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit an seine Gläubiger keine Zahlungen mehr zu leisten, übersehe, dass ausschließlich im Konkursverfahren zu prüfen sei, ob bzw. inwieweit vom Beschwerdeführer geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen der Konkursordnung rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen seien. Die im Abgabenverfahren zu prüfende Frage, ob der Bund als Abgabengläubiger nicht schlechter gestellt worden sei, als die anderen andrängenden Gläubiger, bleibe davon unberührt.

Der Meinung des Beschwerdeführers, dass der Abgabenanspruch des Finanzamtes infolge Annahme des Zwangsausgleiches mit Stichtag 22. Dezember 1999 nur zu 25 % des vor der Zwangsausgleichsmaßnahme bestehenden Abgabenanspruches bestehe, sei zu entgegnen, dass gemäß § 156 Abs. 1 KO der Gemeinschuldner erst durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit werde, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen. Die Bestätigung des am 22. Dezember 1999 abgeschlossenen Zwangsausgleiches sei jedoch erst mit Beschluss des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 24. Jänner 2000, 10 S 101/99b, erfolgt.

Der Meinung des Beschwerdeführers, dass die (gemeint wohl: haftungsgegenständlichen) Abgabenverbindlichkeiten jedenfalls um den Betrag von S 13.300,-- zu reduzieren gewesen wären, da der Beschwerdeführer (unzulässigerweise) am 16. Februar 1999 an das Finanzamt eine Zahlung geleistet habe, sei zu erwidern, dass die genannte Zahlung gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen gewesen und somit für eine teilweise Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht mehr zur Verfügung gestanden sei.

Infolge der schuldenhaften Pflichtverletzung durch den Beschwerdeführer habe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen können, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben gewesen sei. Die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers für aushaltende Abgabenschuldigkeiten der M GmbH sei somit zu Recht erfolgt.

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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 ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde von einer schuldenhaften Pflichtverletzung ausgehen (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 2002, 99/14/0233).

Strittig ist die Höhe des Haftungsbetrages bzw. ob eine schuldhafte Verletzung der dem Beschwerdeführer auferlegten Pflichten vorliegt.

Der Beschwerdeführer rügt, dass das Finanzamt eine am 16. Februar 1999 erfolgte Zahlung von S 13.300,-- nicht als abgabentilgend berücksichtigt hat und daher im Haftungsbescheid einen zu hohen Haftungsbetrag festlegte.

Gemäß § 214 Abs. 1 BAO sind Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit nichts anderes bestimmt ist, auf die dem

Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen. Aus den vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich, dass zum Zeitpunkt der Einzahlung des genannten Betrages auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ein Betrag von S 19.418,-- aushaltend war. In diesem Betrag waren als älteste offene Abgabenschuldigkeiten ein Teil der Umsatzsteuer für November 1998 (in Höhe von S 4.805,--) sowie Lohnsteuer für Dezember 1998 (in Höhe von S 10.748,--) enthalten. Das Finanzamt hat somit zu Recht den bezahlten Betrag von S 13.300,-- mit diesen Abgabenschuldigkeiten verrechnet. Der Verwaltungsgerichtshof vermag auch nicht zu erkennen, weshalb aus dem Umstand, dass die belangte Behörde die Abgabenschuldigkeiten, mit denen im Einzelnen die Verrechnung erfolgte, nicht namentlich angeführt hat, der Beschwerdeführer in seinen Rechten verletzt sein könnte, zumal er nicht vorgebracht hat, dass ihm nicht laufend Kontomitteilungen zugegangen wären.

Das allgemein gehaltene Beschwerdevorbringen, dass der Beschwerdeführer auf Grund der Bestimmungen der Konkursordnung bereits ab Ende Februar 1999 verpflichtet gewesen sei, keine Zahlungen mehr an seine Gläubiger zu leisten, andernfalls er mit zivil- und strafrechtlichen Folgen hätte rechnen müssen, verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg: Damit wird nämlich weder dargetan, dass die GmbH im maßgeblichen Zeitraum über keine ausreichenden Mittel verfügte, die eine zumindest anteilige Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten ohne Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes ermöglicht hätte, noch, dass eine solche anteilmäßige Befriedigung des Abgabengläubigers tatsächlich erfolgt sei. Für die Frage des Verschuldens ist es entgegen dem Beschwerdevorbringen auch unerheblich, ob der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der vertretenen GmbH rechtzeitig gestellt wurde (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1999, 96/15/0049).

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, dass er auf Grund der vorhandenen Mittel bei Beachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes maximal 37 % der am 15. April 1999 fällig gewordenen Verbindlichkeiten hätte bezahlen können. Da im Rahmen des Zwangsausgleiches ohnehin 25 % der Verbindlichkeiten bezahlt würden, hätte die belangte Behörde ihn nur für die restlichen 12 % zur Haftung heranziehen dürfen.

Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erstreckt sich im Falle der Benachteiligung des Abgabengläubigers die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung der Verbindlichkeiten die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1999, 96/15/0049, mwN). Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren die Grundlagen für die behördlichen Feststellungen des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. November 1998, 97/15/0115).

Eine solche, ziffernmäßig konkretisierte Behauptung hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Die mit Schreiben vom 22. Februar 2000 dem Finanzamt übermittelte Aufstellung über "fällige Verbindlichkeiten im April 1999" enthält (nach Angaben des Beschwerdeführers) gerundete Beträge. "Kleinere Beträge" seien überhaupt nicht berücksichtigt worden. Dasselbe gilt für eine ähnliche Aufstellung im Rahmen der Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, wobei die dort genannten Beträge zum Teil von den im Verwaltungsverfahren angeführten, zum Teil von den vom Finanzamt verbuchten Beträgen abweichen und laut Angabe in der Beschwerde noch andere - nicht genannte - Zahlungen fällig geworden sind und die Berechnung daher nur "beispielhaft" erfolgte. Diese überschlagsmäßige Gegenüberstellung - basierend auf ungefähren und unvollständigen Angaben - der im Monat April offenen Verbindlichkeiten mit den vorhandenen Mitteln kann nicht eine nachvollziehbare Berechnung für die jeweiligen Fälligkeits- bzw. Zahlungszeitpunkte im gesamten Haftungszeitraum ersetzen.

Mit seiner Rüge, die belangte Behörde hätte den Konkursakt herbeischaffen müssen, um Feststellungen über die Höhe der fälligen Verbindlichkeiten treffen zu können, übersieht der Beschwerdeführer, dass nach ständiger Rechtssprechung es Sache des Vertreters ist, nachzuweisen, welcher Betrag bei der anteilmäßigen Befriedigung der Abgabenschuldigkeiten abzuführen gewesen wäre (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 1999, 94/14/0147). Des Weiteren erstattet der Beschwerdeführer kein konkretes Vorbringen dahingehend, dass es ihm selbst nicht möglich gewesen sei, Einsicht in die Konkursakten zu nehmen.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. II Nr. 501/2001.

Wien, am 26. November 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2000150081.X00

**Im RIS seit**

24.03.2003

**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)