

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/9/25 2001/14/0109

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.09.2001

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §224 Abs1;

BAO §248;

BAO §80;

BAO §81;

BAO §9 Abs1;

## Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2001/16/0333 E 17. Oktober 2001

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Dr. Urtz, über die Beschwerde des GK in E, vertreten durch Gerhard Pirklbauer, Wirtschaftsprüfer in 4240 Freistadt, Badgasse 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 27. März 2001, Zl. RV 966/1-10/2000, betreffend Haftung für Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Kammerumlage, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Pfändungsgebühr, Barauslagen, Stundungszinsen und Säumniszuschlag, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die Entscheidung über den Kostenersatz bleibt vorbehalten.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist seit 29. Jänner 1993 Geschäftsführer der F-GmbH, die ihrerseits als Komplementärin die Geschäfte der K-GmbH & Co KG (in der Folge: KG) führt. Über das Vermögen der KG wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 30. November 1999 der Konkurs eröffnet. Er wurde am 30. März 2000 nach Abschluss eines Zwangsausgleiches mit einer Quote von 20 % aufgehoben.

Mit Bescheid vom 18. Februar 2000 zog das Finanzamt den Beschwerdeführer gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für nachstehend genannte Abgabenschulden der KG zur Haftung heran:

Umsatzsteuer für 1995 bis 1998 sowie für die Monate Juli bis September 1999, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 1998 sowie für die Monate Juli bis Oktober 1999, Kammerumlage für die Monate April bis September 1999, Straßenbenützungsabgabe für 1995 bis 1998 und für die Monate August bis Oktober 1999,

Kraftfahrzeugsteuer für 1995 bis 1998 und die Monate April bis September 1999 sowie Pfändungsgebühr, Barauslagen, Stundungszinsen und Säumniszuschlag.

Der Beschwerdeführer brachte Berufung ein. Die KG sei schon vor Oktober 1999 zahlungsunfähig gewesen. Für Abgaben, die erst ab dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit fällig geworden seien, könne er nicht zur Haftung herangezogen werden, weil die Befriedigung der Abgabenschulden wegen des Verbotes der Gläubigerbegünstigung "allenfalls anfechtbar gewesen wäre". Hinsichtlich der Abgaben des Jahres 1999 liege aus diesem Grund keine Pflichtverletzung vor. Zudem sei zu beachten, dass ein Zwangsausgleich zustande gekommen sei. Gemäß § 156 Abs. 1 KO werde der Gemeinschuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen. Die Abgabenschulden der KG hätten sich per 24. März 2000 (Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses des Landesgerichtes betreffend Bestätigung des Zwangsausgleiches) in Naturalobligationen gewandelt. Auch dieser Umstand stehe der Haftung entgegen.

Mit Vorhalt vom 2. März 2001 gab die belangte Behörde dem Beschwerdeführer bekannt, Ermittlungen hätten ergeben, dass sämtliche Forderungen der KG mit einer Zessionsvereinbarung der R-Bank abgetreten worden seien. Der Beschwerdeführer möge binnen zwei Wochen die Zessionsvereinbarungen vorlegen. Weiters sollten Kontoauszüge für die bei der R-Bank geführten Konten vorgelegt werden.

Mit dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde wurde der Berufung nur insoweit Folge gegeben, als der Haftungsbetrag durch Anpassung an den Betrag der noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin (geringfügig) auf den Haftungsgesamtbetrag von S 1,626.143,20 reduziert wurde. Die Reduktion betrug S 8.944,-- und betrifft Lohnsteuer für Juli 1999 mit S 2.731,20 sowie Kraftfahrzeugsteuer 1998 mit S 6.212,80.

Zur Begründung wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, es sei Sache des Geschäftsführers darzutun, aus welchen Gründen er an der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten gehindert gewesen sei. Zu den Feststellungen der belangten Behörde, wonach sämtliche Forderungen der KG auf Grund von Zessionsvereinbarungen von der R-Bank eingezogen worden seien, habe der Beschwerdeführer - trotz eines entsprechenden Vorhaltes - keine Stellungnahme abgegeben. Nach Ansicht der belangten Behörde sei im Abschluss eines globalen Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger, insbesondere der Bund als Abgabengläubiger, benachteiligt würden, eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverpflichtung zu erblicken. Der Beschwerdeführer habe es verabsäumt nachzuweisen, dass durch die Zessionsvereinbarungen mit der R-Bank keine Benachteiligung des Abgabengläubigers eingetreten sei, bzw. dass er bei Abschluss der Zessionsvereinbarungen nicht damit habe rechnen können, der Gesellschaft durch die Zession die Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden zu entziehen. Mangels eines entsprechenden Vorbringens des Beschwerdeführers gehe die belangte Behörde davon aus, dass die Pflichtverletzung, die im Eingehen von Zessionsvereinbarungen mit der R-Bank ohne Bedachtnahme auf die Möglichkeit der Entrichtung von Abgabenschulden gelegen sei, schuldhaft begangen worden sei. Es sei im gegebenen Zusammenhang nicht relevant, ob Zahlungen an das Finanzamt, hätte sie der Beschwerdeführer kurz vor Konkurseröffnung geleistet, im Konkursverfahren anfechtbar gewesen wären; inwieweit nämlich geleistete Zahlungen nach der Konkursordnung anfechtbar seien, sei ausschließlich im Konkursverfahren zu prüfen. Im gegenständlichen Verfahren sei zu prüfen, ob der Bund als Abgabengläubiger schlechter gestellt worden sei als die anderen andrängenden Gläubiger. Hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer werde im Übrigen auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach sich aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergebe, dass die volle Zahlung vereinbarter Arbeitslöhne eine dem Vertreter vorzuwerfende Pflichtverletzung sei, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die Löhne entfallenden Lohnsteuer ausreichen. Der Umstand, dass im Zeitpunkt der Nachforderung der Lohnsteuer auf Grund einer Lohnsteuerprüfung keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien, stehe der Inanspruchnahme der Haftung nicht entgegen. Hinsichtlich der anderen Abgabenschulden - ausschließlich Selbstbemessungsabgaben - , die erst im Zuge einer Betriebsprüfung während des Konkursverfahrens festgesetzt worden seien, jedoch Zeiträume vor der Konkurseröffnung betreffen, werde darauf hingewiesen, dass sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen sei, ob die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel vorhanden gewesen seien, danach richte, wann die Abgaben nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Da Jahre vor der Konkurseröffnung Zahlungsunfähigkeit noch nicht vorgelegen sei bzw. der Beschwerdeführer das Fehlen

von Mitteln nicht behauptet habe, bestehe die Haftung für diese nach Konkursöffnung festgesetzten Abgaben. Für die Haftung sei es nicht entscheidend, ob die Gesellschaft im Hinblick auf den Zwangsausgleich auf Grund der Bestimmung des § 156 Abs. 1 KO von den Verbindlichkeiten befreit sei.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof 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 der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, im Verwaltungsverfahren die Gründe dafür darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verpflichtungen der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichten, er aber keinen Nachweis dafür erbringt, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat, die Abgabenschuldigkeiten sohin nicht schlechter behandelt hat als die anderen Verbindlichkeiten (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. März 2001, 2000/14/0149).

Der Beschwerdeführer bringt vor, die KG habe am 14. Juni 1997 einen Zessionsvertrag (über sämtliche aus dem Betrieb des Unternehmens gegen Dritte entstandenen und künftig entstehenden Forderungen) mit der R-Bank als Kreditgeber abgeschlossen. Im Zeitpunkt des Abschlusses des Zessionsvertrages hätten bei der KG noch keine existenzbedrohenden finanziellen Probleme bestanden. Die belangte Behörde habe das Abschließen des Zessionsvertrages daher zu Unrecht als Pflichtverletzung angesehen. Im Übrigen hätte die Finanzbehörde auch dann keine höhere Quote erhalten, wenn der Zessionsvertrag nicht vereinbart worden wäre.

Im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt wird, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, kann eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung liegen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1999, 99/14/0041). Der Abschluss eines Mantelzessionsvertrages ist dem Vertreter dann vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt als nicht unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, durch diesen Vertrag nicht beeinträchtigt wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. März 2001, 2000/14/0149).

Auch wenn, wie dies in dieser Beschwerde vorgetragen wird, bei Abschluss des Zessionsvertrages die finanziellen Probleme der KG noch nicht existenzbedrohend gewesen sind, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Abschluss dieses Vertrages als Pflichtverletzung gewertet hat, weil keine Vorsorge für die künftige Abgabentrichtung getroffen worden ist.

Mit dem bloß allgemein gehaltenen Hinweis, die Abgabenbehörde hätte auch dann keine höhere Quote erhalten, wenn der Zessionsvertrag nicht abgeschlossen worden wäre, zeigt der Beschwerdeführer in keiner Weise auf, dass die Abgabenschulden - von ihrem Fälligkeitstag an - nicht schlechter behandelt worden sind als andere Schulden. Weil der Beschwerdeführer keinen Nachweis dafür erbracht hat, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat, die Abgabenschuldigkeiten also im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat, ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ausgegangen ist.

Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, die belangte Behörde habe ihn mit Vorhalt vom 2. März 2001 aufgefordert, Zessionsvereinbarungen sowie Kontoauszüge betreffend Konten bei der R-Bank (innerhalb einer Frist von zwei Wochen) vorzulegen, habe ihn aber nicht darauf hingewiesen, dass sie im Falle einer nicht rechtzeitigen Vorlage der angeforderten Unterlagen eine schuldhafte Pflichtverletzung als erwiesen annehme. Das Recht auf Parteigehör umfasse das Recht, zum Ergebnis der abgabenbehördlichen Ermittlungen Stellung zu nehmen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass der genannte Vorhalt der belangten Behörde dem Beschwerdeführer gerade die Möglichkeit verschaffen sollte, zu dem der belangten Behörde zur Kenntnis gelangten Umstand, dass die

Forderungen der KG der R-Bank abgetreten worden waren, Stellung zu nehmen. Zudem trifft es nicht zu, dass die belangte Behörde gerade deshalb von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen wäre, weil die rechtzeitige Beantwortung des Vorhaltes unterblieben ist. Sie hat eine schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers vielmehr angenommen, weil er im Verwaltungsverfahren nicht dargetan hat, dass ihn nicht auf sein Verschulden zurückzuführende Umstände daran gehindert hätten, die Abgabenschulden ab Eintritt ihrer Fälligkeit abzutragen. Im Übrigen zeigt der Beschwerdeführer nicht auf, welches Vorbringen er im Verwaltungsverfahren erstattet hätte, hätte der Vorhalt die von ihm gewünschte Formulierung enthalten. Dies ergibt sich auch nicht aus der als Beilage zur Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Kopie eines Abtretungsvertrages mit der R-Bank; aus diesem Schriftstück ergibt sich nicht, dass bei der Abtretung auf die Möglichkeit der Tilgung von Abgabenschuldigkeiten Bedacht genommen worden wäre.

Im Mittelpunkt der Beschwerde steht folgendes Vorbringen: Das Finanzamt habe die Lohnsteuer für 1996 bis 1998 im Zuge einer im November 1999 unmittelbar vor Konkurseröffnung durchgeführten Lohnsteuerprüfung gegenüber der KG festgesetzt. Die Nachforderung habe sich u.a. deshalb ergeben, weil die KG den Arbeitnehmern Verwaltungsstrafen, die für geringfügige Übertretungen (wie Überladungen oder Missachtungen von Parkverboten) von den Verwaltungsbehörden verhängt worden seien, ersetzt, aber nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen habe. Weiters seien im Rahmen der Lohnsteuerprüfung Diäten für Dienstreisen nicht im vollen Umfang, sondern in einem um 20 % verminderten Ausmaß anerkannt worden. Diese Kürzung um 20 % sei im Schätzungswege festgelegt worden. Für die KG wäre eine Widerlegung der pauschalen Kürzung mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden gewesen. Ein Rechtsmittel gegen die Vorschreibung hätte zudem die Abwicklung des Insolvenzverfahrens verzögert. Die KG habe die Lohnsteuervorschreibung auch im Hinblick auf die durch den Zwangsausgleich festgelegte Quote von lediglich 20 % unbekämpft gelassen.

Hinsichtlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Oktober 1999 werde eingewendet, eine Durchsicht des Verrechnungskontos habe ergeben, dass die Löhne für Oktober 1999 nicht mehr ausgezahlt worden seien. Es könnten daher keine Lohnabgaben angefallen sein.

Die Umsatzsteuer sei auf Grund einer am 29. November 1999, also einen Tag vor Konkurseröffnung, abgeschlossenen Buch- und Betriebsprüfung der KG vorgeschrieben worden. Die Nachforderung ergebe sich aus folgenden Umständen:

-

Für einen bestimmten Fremdleistungsaufwand sei zu Unrecht die Vorsteuer geltend gemacht worden; dies habe seine Ursache darin, dass die Buchhalterin die Buchung auf einem falschen Konto vorgenommen habe.

-

Die Reisekosten seien vom Prüfer pauschal um 25 % gekürzt worden, was zu einer entsprechenden Minderung des Vorsteuerbetrages geführt habe. Der Prüfer habe die Kürzung damit begründet, dass die KG unrichtigerweise Auslandsreisen und Auslandsnchtigungen als Inlandsreisen und Inlandsnchtigungen verbucht habe. Zudem habe die KG unrichtigerweise Überstunden und Samstagstunden sowie "Werkstattstunden" als "Diäten" verbucht. Im Hinblick auf den Umfang der Einzelfeststellungen sei es zu einer pauschalen Kürzung von 25 % gekommen. Nach Ansicht des Beschwerdeführers sei diese Kürzung zu hoch.

-

Für das Jahr 1996 habe die Buchhalterin eine Rechnung falsch interpretiert und daher Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht als Vorsteuer abgezogen.

-

Im Jahr 1995 habe die KG für einen nicht steuerbaren Umsatz eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis gelegt, weshalb der Prüfer das Entstehen der Steuerschuld auf Grund der Rechnungslegung angenommen habe. Eine Rechnungskorrektur sei zwar nicht erfolgt, darin liege allerdings nur ein formaler Fehler.

-

Eine vom Prüfer für das Jahr 1998 vorgenommene Umsatzerhöhung sei auf diverse Umbuchungen, welche die KG im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses 1998 vorgenommen habe, zurückzuführen.

Die Nachforderungen seien sohin im Wesentlichen auf diverse Fehlbuchungen der KG zurückzuführen. Diese seien

dem Beschwerdeführer trotz üblicher Kontrollen nicht aufgefallen. Den Beschwerdeführer treffe daher kein Verschulden. Eine Widerlegung jener Änderungen, die der Prüfer in pauschaler Form vorgenommen habe, sei unterblieben, weil sie mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden gewesen wäre und im Hinblick auf die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der KG auch aus zeitlichen Gründen nicht möglich gewesen wäre. Die KG habe dem Betriebsprüfungsergebnis im Hinblick darauf zugestimmt, dass der Abgabenbehörde ohnedies nur eine Quote von 20 % zukomme.

Der Beschwerdeführer vermag mit diesem Vorbringen eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen. Soweit sich das Vorbringen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung richtet, ist auf § 248 BAO zu verweisen, nach welcher Bestimmung der Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenen Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann.

Wenn, wie im gegenständlichen Fall, gegenüber der Primärschuldnerin Bescheide über den Abgabenanspruch ergangen sind und der zur Haftung Herangezogene sohin gemäß § 248 BAO gegen die Bescheide betreffend den Abgabenanspruch Berufung erheben kann, können im Verfahren über die Geltendmachung der Haftung Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1998, 96/15/0196). Dabei kommt es (im Rahmen des Haftungsverfahrens) nicht darauf an, ob der Beschwerdeführer gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch tatsächlich berufen hat oder nicht.

Soweit mit dem Beschwerdevorbringen dargetan werden soll, dass dem Beschwerdeführer deshalb kein Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgaben treffe, weil die Nachforderungen auf Vorgänge (Unrichtigkeiten) im Rechnungswesen der KG zurückzuführen seien und er zum Zeitpunkt des Eintrittes der Fälligkeit noch keine Kenntnis von diesen Vorgängen und damit von diesen Abgabenschuldigkeiten gehabt habe und ihm auch diese Unkenntnis nicht als Verschulden vorgeworfen werden könne, stellt es eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Der Beschwerdeführer hat sich im Verwaltungsverfahren auch nicht andeutungsweise damit verantwortet, dass er an den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben keine Kenntnis über ihre konkrete Höhe gehabt habe und ihn auch kein Verschulden an dieser Unkenntnis treffe.

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

Die Kostenentscheidung bleibt der Entscheidung über die unter 2001/16/0333 protokollierten Beschwerde vorbehalten.

Im Hinblick auf die Erledigung der Beschwerde erübrigt sich ein gesonderter Abspruch über den Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Wien, am 25. September 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VwGH:2001:2001140109.X00

**Im RIS seit**

23.01.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

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