

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/8/6 92/17/0186

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 06.08.1996

## Index

L34009 Abgabenordnung Wien;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §115 Abs1;  
BAO §20;  
BAO §80 Abs1;  
BAO §9 Abs1 impl;  
BAO §9 Abs1;  
BAO §93 Abs3 lit a;  
LAO Wr 1962 §18;  
LAO Wr 1962 §54 Abs1;  
LAO Wr 1962 §67 Abs3 lit a;  
LAO Wr 1962 §7 Abs1;  
LAO Wr 1962 §90 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hnatek und die Hofräte Dr. Puck, Dr. Höfinger, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde des J in S, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 23. April 1992, Zl. MD-VfR - P 27/91, betreffend Haftung für Lohnsummensteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

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

Die Bundeshauptstadt Wien hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.800,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

1.1. Mit Haftungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 26. Juli 1990 wurde der Beschwerdeführer "gemäß § 7 und § 54 der Wiener Abgabenordnung - WAO, LGBl. für Wien Nr. 21/1962, in der derzeit geltenden Fassung" für den Rückstand an Lohnsummensteuer der XY-Gesellschaft m.b.H. (im folgenden: GmbH) in der Höhe von S 15.042,-- für den Zeitraum 1988 bis Juli 1989 haftbar gemacht und zur Zahlung dieses Betrages aufgefordert.

In der Begründung dieses Bescheides heißt es im wesentlichen, daß der Beschwerdeführer im Handelsregister als Geschäftsführer der abgabepflichtigen GmbH eingetragen sei und weder die Bezahlung veranlaßt noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen habe. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft uneinbringlich sei.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer sinngemäß aus, der Haftungsbescheid sei offenkundig ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens erlassen und der Grundsatz des Parteienghörs verletzt worden. Es falle dem Beschwerdeführer keine schuldhaft Verletzung von Pflichten zur Last, weil er im Innenverhältnis gegenüber dem wirtschaftlichen Eigentümer (einer anderen Gesellschaft) absolut weisungsgebunden und de facto überhaupt nicht handlungs- bzw. vertretungsberechtigt gewesen sei. Weiters sei die GmbH ständig steuerlich durch eine Wirtschaftstreuhandkanzlei vertreten gewesen, welche sämtliche Abgabenerklärungen und Gehaltsabrechnungen vorgenommen habe. Die Vorbereitung des Zahlungsverkehrs sei in den Tätigkeitsbereich des Geschäftsführers H. gefallen. Die Überweisungen selbst seien von Organen der Eigentümergesellschaft vorgenommen worden, welche immer die ordnungsgemäße Durchführung fälliger Zahlungen bestätigt hätten. Außerdem sei die Feststellung der Uneinbringlichkeit bei der GmbH falsch bzw. ohne Grundlage erfolgt, da sich dies erst nach Beendigung des Konkursverfahrens zeigen werde.

1.2. Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 1990 wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufung als unbegründet ab. Darin führte die Behörde im wesentlichen aus, daß die Pflichten eines Geschäftsführers grundsätzlich persönlich auszuüben seien und ferner laut Auskunft des Masseverwalters im Konkurs über das Vermögen der GmbH mit einer quotenmäßigen Befriedigung der Konkursforderungen nicht gerechnet werden könne.

Der Beschwerdeführer beantragte daraufhin, seine Berufung der Abgabenbehörde 2. Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

1.3. Die belangte Behörde setzte mit Bescheid vom 23. Jänner 1991 die Entscheidung über die Berufung gemäß § 216 WAO aus und verwies begründend auf eine Auskunft des Masseverwalters (vom 29. März 1990), wonach derzeit nicht beurteilt werden könne, ob für die Konkursforderungen eine Quote ausgeschüttet werde.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, welcher mit Erkenntnis vom 16. September 1991, Zl. 91/15/0028, den Aussetzungsbescheid wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufhob. In diesem Erkenntnis führte der Verwaltungsgerichtshof aus, daß aus der Tatsache der Konkurseröffnung nicht bereits zwingend auf die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung geschlossen werden könne. Da die belangte Behörde selbst davon ausgegangen sei, daß von einer Uneinbringlichkeit des Abgabebetrages derzeit noch gar nicht gesprochen werden könne, habe kein Grund für die Aussetzung bestanden, weil sofort eine sachliche Erledigung der Berufung möglich gewesen wäre.

1.4. Die belangte Behörde richtete am 30. Oktober 1991 an den Masseverwalter eine neuerliche Anfrage, ob und in welcher Höhe voraussichtlich mit einer Befriedigung der geltend gemachten Lohnsummensteuer gerechnet werden könne. Der Masseverwalter teilte dazu am 6. November 1991 mit, daß nach dem derzeitigen Stand die Konkursgläubiger keine bzw. keine nennenswerte Quote zu erwarten hätten.

Das Schreiben des Masseverwalters wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten. Dieser erstattete dazu eine schriftliche Stellungnahme, in der er ausführte, daß die eingeholte Auskunft des Masseverwalters nicht geeignet sei, eine endgültige Feststellung über die Einbringlichkeit der Abgabeforderung zu treffen. Weiters stellte er, was sein Berufungsvorbringen zum mangelnden Verschulden "an der eingetretenen Zahlungsunfähigkeit" betrifft, verschiedene Beweisanträge.

1.5. Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Darlegung der gesetzlichen Haftungsvoraussetzungen stellte die belangte Behörde fest, daß nach der Aktenlage die Abgabeforderung bestehe und der Beschwerdeführer unbestritten als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem im § 54 Abs. 1 WAO angeführten Personenkreis gehöre. Die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung sei auf Grund der Stellungnahme des Masseverwalters vom 6. November 1991 als erwiesen anzusehen. Dem Masseverwalter müsse zugestimmt werden, zutreffende Prognosen über die Einbringlichkeit abzugeben. Konkrete Vermögenswerte habe der Beschwerdeführer nicht angegeben, seine bloßen Behauptungen und Spekulationen seien nicht geeignet, die Prognose des Masseverwalters in Frage zu stellen.

Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergebe sich aus der Mißachtung des § 28 Abs. 1 Gewerbesteuerengesetz, wonach die Lohnsummensteuer für einen Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Monats fällig sei.

Unter Berufung auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. September 1954, Slg. N.F. Nr. 1003/F, führte die belangte Behörde sodann aus, es sei Aufgabe des Geschäftsführers nachzuweisen, daß ihm die Erfüllung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei. Ein Verschulden an der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft sei nicht erforderlich. Ein durch Gesellschafter an der Funktionsausübung behinderter Geschäftsführer sei verpflichtet, entweder sofort im Rechtsweg die Ausübung zu erzwingen oder auszuscheiden. Das Berufungsvorbringen des Beschwerdeführers zu seiner mangelnden Handlungs- bzw. Vertretungsberechtigung im Innenverhältnis könne ihn daher nicht entlasten, wobei noch hinzukomme, daß sich der Beschwerdeführer in Kenntnis dieses vorgebrachten Umstandes am 26. Mai 1989 neuerlich zum Geschäftsführer habe bestellen lassen. Der weitere Geschäftsführer H. sei erst am 23. Juni 1989 bestellt worden, sodaß der Beschwerdeführer bis dahin alleiniger Geschäftsführer gewesen sei. Die Betrauung eines Steuerberaters mit der Lohnbuchhaltung und allen steuerlichen Agenden enthebe den Beschwerdeführer als alleinigen Geschäftsführer jedenfalls nicht der Pflicht, die beauftragten Personen zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, daß ihm Steuerrückstände verborgen blieben. Eine Durchführung der beantragten Beweise sei daher entbehrlich gewesen.

1.6. Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich erkennbar in ihrem Recht verletzt, nicht ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zur Haftung für einen Lohnsummensteuerrückstand herangezogen zu werden.

1.7. Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

2.0. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

2.1. Nach § 54 Abs. 1 WAO 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.

Gemäß § 7 Abs. 1 WAO haften die in den §§ 54 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 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den §§ 7, 54 WAO und zu den entsprechenden Haftungsnormen in anderen Landesabgabenordnungen sowie in der Bundesabgabenordnung setzt eine darauf gestützte Haftungsinanspruchnahme voraus, daß die rückständigen Abgaben uneinbringlich wurden und dies auf eine schuldhafte Pflichtverletzung des Vertreters zurückzuführen ist.

§ 7 Abs. 1 WAO normiert also - ebenso wie § 9 Abs. 1 BAO - eine Ausfallhaftung dergestalt, daß der danach persönlich Haftungspflichtige jedenfalls solange nicht in Anspruch genommen werden darf, als ein Ausfall beim Primärschuldner noch nicht angenommen werden kann. Die Begründung der Haftung nach den genannten gesetzlichen Bestimmungen setzt daher - wie gesagt - zunächst voraus, daß die rückständigen Abgaben beim Abgabenschuldner selbst uneinbringlich sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Oktober 1987, Zl. 85/17/0011, und die dort angeführte Judikatur).

2.2. Im Beschwerdefall ist zwischen den Parteien unter anderem strittig, ob die Abgabenbeträge bei der im Konkurs verfangenen juristischen Person bereits als uneinbringlich angesehen werden durften.

Zwar bedarf es grundsätzlich nicht der vollständigen Abwicklung (bis zur Aufhebung) des Konkurses, um die Frage der Uneinbringlichkeit beantworten zu können. Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung ist vielmehr bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Konkursverfahrens feststeht, daß die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht wird befriedigt werden können (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Juni 1980, Zl. 65/79). Jedoch bedarf es in einem solchen Fall konkreter, im einzelnen nachprüfbarer Feststellungen der Abgabenbehörde über die Befriedigungsaussichten bei der insolventen GmbH, insbesondere über das zur Befriedigung der Konkursforderung verfügbare Massevermögen.

Die belangte Behörde stützte die Feststellung über die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung ausschließlich auf die Stellungnahme des Masseverwalters vom 6. November 1991, "daß nach dem derzeitigen Stand die Konkursgläubiger keine bzw. keine nennenswerte Quote zu erwarten haben."

Der diesbezüglichen Verfahrensrüge der beschwerdeführenden Partei kommt im Ergebnis Berechtigung zu. Die allgemein gehaltene Mitteilung des Masseverwalters ist mit der Bezugnahme auf den "DERZEITIGEN STAND" und der Einschränkung, daß "KEINE NENNENSWERTE Quote" zu erwarten sei, so unbestimmt, daß sie eine verlässliche Beurteilung, ob Uneinbringlichkeit im Sinne des § 7 Abs. 1 WAO gegeben ist, nicht zuläßt (vgl. dazu nochmals das bereits zitierte Erkenntnis vom 10. Juni 1980). Schließlich würde selbst eine geringe Quote die Haftung betragsmäßig entsprechend vermindern.

Da sohin der Sachverhalt in diesem wesentlichen Punkt einer Ergänzung bedarf, hat die belangte Behörde schon deshalb ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b VwGG belastet.

2.3. Aus den im Akt erliegenden Abschriften aus dem die GmbH betreffenden Registerakt des Handelsgerichtes Wien ergibt sich, daß der Beschwerdeführer erst am 6. Dezember 1988 zum Geschäftsführer bestellt wurde (mit Gesellschafterbeschuß gleichen Datums wurde der bisherige Geschäftsführer abberufen). Mit Gesellschafterbeschuß vom 10. Februar 1989 wurde der Beschwerdeführer als Geschäftsführer abberufen und ein anderer Geschäftsführer bestellt. Dieser wurde am 26. Mai 1989 wieder abberufen und der Beschwerdeführer neuerlich zum Geschäftsführer bestellt. Am 23. Juni 1989 wurde schließlich H. zum weiteren Geschäftsführer neben dem Beschwerdeführer bestellt.

Darüber, in welchen konkreten Zeiträumen der Beschwerdeführer zum Geschäftsführer bestellt war und in welchen Zeiträumen andere (potentiell) haftende Personen diese Funktion inne hatten, hat die belangte Behörde keine ausreichenden Feststellungen getroffen, obwohl sie den Beschwerdeführer für den Rückstand an Lohnsummensteuer für den gesamten Zeitraum 1988 bis Juli 1989 haftbar gemacht und ihm als haftungsbegründende Pflichtverletzung die Mißachtung des § 28 Abs. 1 Gewerbesteuergesetz, demzufolge die Lohnsummensteuer für einen Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Monats fällig ist, angelastet hat.

Nun hat der Verwaltungsgerichtshof zwar in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht, daß die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit ihrer Abstattung endet, der Geschäftsführer einer GmbH sich bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit daher darüber unterrichten muß, ob und in welchem Ausmaß die nunmehr von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (vgl. hiezu beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1991, Zl. 89/17/0244). Dennoch stellt das vollständige Fehlen von Feststellungen darüber, in welchen Zeiträumen der Beschwerdeführer zur Geschäftsführung berufen war (und in welchen nicht), und das Fehlen jeglicher Begründung der Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für Abgabenschuldigkeiten, die vor seiner Bestellung fällig geworden sind, im Beschwerdefall aus folgenden Erwägungen einen wesentlichen Verfahrensmangel dar:

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 18 WAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1993, Zl. 92/17/0215). Kommen aber mehrere (auch nacheinander bestellt gewesene) Vertreter des Primärschuldners als Haftungspflichtige in Betracht, so ist die Ermessensentscheidung, wer von ihnen (für welche Zeiträume) in Anspruch genommen wird, entsprechend zu begründen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0044, und vom 13. November 1992, Zl. 91/17/0047). Dies umso mehr, wenn wie im Beschwerdefall ein Haftungspflichtiger auch für Abgaben in Anspruch genommen wird, die vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer fällig geworden sind. Der angefochtene Bescheid läßt eine Begründung in dieser Hinsicht jedoch gänzlich vermissen.

2.4. Zum übrigen Beschwerdevorbringen, daß sich die belangte Behörde mit den Beweisanträgen des Beschwerdeführers zu seinem mangelnden Verschulden an der Nichterfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht auseinandergesetzt habe, ist der Vollständigkeit halber zu bemerken, daß weder das diesbezügliche Vorbringen noch die Beweisanträge des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren geeignet waren, ein mangelndes Verschulden

darzutun. Denn weder die Beauftragung eines Steuerberaters mit den steuerlichen Agenden noch die behauptete Behinderung der Geschäftsführung durch die Organe bzw. Mitarbeiter der Alleingesellschafterin vermögen nach der ständigen hg. Rechtsprechung den Geschäftsführer zu exkulpieren (vgl. zur Überwachungspflicht des Geschäftsführers gegenüber beauftragten Personen die hg. Erkenntnisse vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148, vom 16. Oktober 1992, Zl. 91/17/0124 und vom 11. Dezember 1992, Zl.92/17/0178; vgl. weiters zu den Pflichten eines Geschäftsführers, der in der Ausübung seiner Funktion behindert wird, und zur mangelnden Bindung an gesetzwidrige Weisungen beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 13. März 1992, Zl. 92/17/0057).

2.5. Aus den unter 2.3. und 2.4. dargelegten Erwägungen mußte der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG aufgehoben werden.

2.6. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 und 48 Abs. 1 Z. 1 und 2 VwGG in Verbindung mit Art. I Z. 1 und Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Stempelgebührenersatz war für zwei Beschwerdeausfertigungen (S 240,-) und eine Kopie des angefochtenen Bescheides (S 60,-) zuzusprechen; das Mehrbegehren war abzuweisen.

2.7. Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 48/1965, hingewiesen.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1992170186.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

#### **Zuletzt aktualisiert am**

29.08.2011

**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)