

TE Vwgh Erkenntnis 2002/11/26 99/15/0199

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 26.11.2002

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §15;

BAO §80;

BAO §9;

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 Ing. R in H, vertreten durch Dr. Kurt Klein, Dr. Berit Mayerbrucker, Mag. Andreas Ulm und Dr. Paul Wuntschek, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Grazbachgasse 39/III, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 1. September 1999, Zi. RV 187/1-10/99, betreffend Haftung gemäß §§ 9 und 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 dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer im Instanzenzug gemäß §§ 9 und 80 BAO als Haftungspflichtiger für aushaftende Abgabenschulden (Umsatzsteuer 1992 und Juli 1994) der Ö GmbH herangezogen. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Beschwerdeführer laut Eintragung im Firmenbuch ab 14. Dezember 1992 Alleingeschäftsführer der Ö GmbH (Primärschuldnerin) gewesen sei. Die Primärschuldnerin habe mit Schreiben vom 19. März 1993 dem Finanzamt mitgeteilt, dass der vormalige Geschäftsführer AW seine Geschäftsführung zurückgelegt habe und seit 1. Jänner 1993 der Beschwerdeführer der neue Geschäftsführer sei. Dieses Schreiben sei vom Alleingesellschafter KS unterzeichnet gewesen. Im Lagebericht zur Bilanz der Primärschuldnerin zum 31. Dezember 1992 befindet sich der Vermerk:

"Als Geschäftsführer war bis 14. Dezember 1992 AW bestellt. Seit 14. 12. 1992 vertritt die Gesellschaft selbstständig (der Beschwerdeführer)."

Unmittelbar darunter sei der Firmenstempel, das Datum 3. Dezember 1994, und die persönliche Unterschrift des Beschwerdeführers angebracht worden. Im ebenfalls durch den Beschwerdeführer persönlich unterzeichneten

Lagebericht zur Bilanz per 31. Dezember 1993, datiert mit 30. November 1994, befindet sich nach einer Schilderung der Umstände - schlechte Führung der Geschäfte durch den vorigen Geschäftsführer, insbesondere im Hinblick auf seine daneben gleichzeitig bestehende Geschäftsführerfunktion für eine andere brancheneinschlägige Planungsfirma -, unter denen es zur Übertragung der Geschäftsführung auf den Beschwerdeführer gekommen sei, die Feststellung, es habe sich im Zuge der Bilanzerstellung für 1992 herausgestellt, dass der vorige Geschäftsführer AW Umsatzsteuermeldungen an das Finanzamt nicht durchgeführt habe und auch die vorgeschriebenen Zahlungen nicht getätigt habe. Diesbezüglich werde AW noch zu einer Stellungnahme aufgefordert werden.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 1994 sei von der steuerlichen Vertretung der Primärschuldnerin ein Stundungsansuchen betreffend die Umsatzsteuernachzahlung 1992 in Höhe von S 293.115,- bis spätestens 31. Jänner 1995 gestellt worden. Dabei sei vorgebracht worden, dass diese Nachforderung im Zuge der Erstellung des Jahresabschlusses als Fehler der damals tätigen Geschäftsführung bei der Berechnung von Umsatzsteuervoranmeldungen festgestellt worden sei. Die Primärschuldnerin sei bereit, den sich für sie überraschend ergebenden Rückstand so bald als möglich abzudecken. Unter gleichzeitiger Beantragung einer Stundung für diesen Rückstand bis 31. Jänner 1995 - bis zu diesem Zeitpunkt seien die aus der Verbuchung der Veranlagungen 1992 und 1993 sich ergebenden Gutschriften zu erwarten - werde versucht werden, den dann noch aushaftenden Restbetrag in Form einer sodann zu beantragenden Ratenvereinbarung zeitnah abzudecken. Abschließend sei ausgeführt worden: "Da laut Auskunft unserer Mandantschaft die Sicherung der Einbringung obigen Rückstandes in keiner Weise gefährdet erscheint, ersuchen wir um Stundung der Umsatzsteuernachzahlung 1992 in der oben beschriebenen Weise." Trotz faktischer Gewährung dieser Stundung - ein Abweisungsbescheid sei erst am 20. März 1995 ergangen - sei das angekündigte Ratenansuchen nicht eingebbracht worden.

Mit Schreiben vom 11. März 1996 habe der Beschwerdeführer dem Finanzamt die Kopie eines Schreibens des Landes- als Handelsgerichtes Graz vom 10. März 1995 übermittelt, worin dieses bestätige, die Mitteilung vom 21. Februar 1995 über die Funktionsrücklegung erhalten zu haben.

Mit Bescheid vom 10. März 1999 sei der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger unter Bezugnahme auf die §§ 9 iVm 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Ö GmbH im Gesamtbetrag von S 190.121,- (restliche Umsatzsteuer-Jahresschuld 1992 in Höhe von S 188.546,- und Teil der Umsatzsteuer-Vorauszahlung Juli 1994 in Höhe von S 1.575,-) in Anspruch genommen worden. Begründend sei ausgeführt worden, dass der Beschwerdeführer vom 14. Dezember 1992 bis 7. Oktober 1997 verantwortlicher Geschäftsführer der Ö GmbH gewesen sei. Da auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ein - uneinbringlicher - Rückstand an Umsatzsteuer in Höhe von S 190.121,- aushafte, werde der Beschwerdeführer wegen schuldhafter Pflichtverletzung gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen.

Der Beschwerdeführer habe Berufung erhoben und unter Hinweis auf den der Berufung angeschlossenen "Geschäftsführervertrag" vom 1. Jänner 1993, (unterzeichnet mit Datum 22. März 1993) ausgeführt, dass er erst am 22. März 1993 zum Geschäftsführer der Ö GmbH bestellt worden sei. Daher treffe ihn keine Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft vor seiner Bestellung. Dem Beschwerdeführer - damals ein technischer Angestellter bei der Primärschuldnerin - sei Anfang 1993 durch KS, dem Alleingesellschafter der Ö GmbH, angeboten worden, Geschäftsführer der genannten Gesellschaft zu werden. Erst nach längeren Verhandlungen sei am 22. März 1993 dieser "Geschäftsführervertrag" (datiert mit 1. Jänner 1993) durch den Beschwerdeführer unterzeichnet worden. Es sei daher offensichtlich, dass der Alleingesellschafter der Ö GmbH, der auch nach Unterfertigung des Geschäftsführervertrages de facto sämtliche Geschäfte geleitet habe, den Beschwerdeführer offensichtlich in Kenntnis der Abgabenschuldigkeit für 1992 beim Landesgericht für ZRS Graz als Firmenbuchgericht als Geschäftsführer gemeldet habe. Auf Grund dieses geschilderten Sachverhaltes bestehe keine Haftung des Beschwerdeführers für Abgabenverbindlichkeiten der Ö GmbH für das Jahr 1992.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung sei darauf verwiesen worden, dass der Beschwerdeführer seit 14. Dezember 1992 als Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen und demgemäß ab diesem Zeitpunkt nach § 80 BAO verantwortlich gewesen sei. Weiters sei auf den Umstand verwiesen worden, dass die Berufung gegen die Schätzung der Umsatzsteuer 1992 in Form der Umsatzsteuererklärung, welche am 6. Dezember 1994 beim Finanzamt eingelangt sei, durch den Beschwerdeführer als Geschäftsführer auf dem Vordruck U 4 unterfertigt sei. Auf diesem Vordruck sei in der entsprechenden Spalte die Restschuld von S 293.115,- eingetragen.

Der Beschwerdeführer habe - ohne weitere Ausführungen - den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Der Mangel jeglichen Vorbringens seitens des Beschwerdeführers betreffend das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung böte keinen Anlass für amtswegige Ermittlungen der Behörde in dieser Richtung. Dass sich der Beschwerdeführer selbst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung gänzlich bedeckt gehalten habe, könne schon grundsätzlich nicht - abgesehen von der im Gegenstandsfall gegebenen Beweislastverteilung - eine gesteigerte Amtswegigkeit zwecks Feststellung objektiver bzw. subjektiver Sachverhaltselemente zur Folge haben.

Der Beschwerdeführer habe sich in der Berufung lediglich auf seinen eingeschränkten Funktionszeitraum als Geschäftsführer und auf seine in diesem Zeitraum bestandene bloße "Pro-forma"- Geschäftsführung beschränkt. Wie aus der vom Beschwerdeführer persönlich unterfertigten Erklärung im Lagebericht zur Bilanz zum 31. Dezember 1992 hervorgehe, sei er seit 14. Dezember 1992 zum Geschäftsführer bestellt gewesen, womit auch die Firmenbucheintragung übereinstimme. Im Hinblick auf die Aktenlage (Lagebericht zur Bilanz per 31. Dezember 1992; Datierung und einführende Darlegungen im Geschäftsführungsvertrag vom 1. Jänner 1993) sei im Zusammenhang mit der Möglichkeit der Formlosigkeit einer "Beschlussfassung" über die Geschäftsführerbestellung durch den Alleingesellschafter KS von der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Beschwerdeführer spätestens mit 14. Dezember 1992 auszugehen.

Wenn wie im Gegenstandsfall erst anlässlich der Bilanzerstellung 1993 (siehe Lagebericht 1993 vom 30. November 1994) bzw. anlässlich der am 3. Dezember 1994 datierten Umsatzsteuererklärung 1992 die Restschuld von S 293.115,-

- gegenüber dem Finanzamt offen gelegt worden sei, dann könne darin keine Anzeige im Sinn des § 15 BAO, die innerhalb von drei Monaten nach Erkennen bzw. Erkenntnismüssen des Verstoßes erstattet werden könne, erblickt werden. Im Hinblick auf die bereits am 10. Februar 1993 eingetretene Fälligkeit der letzten Monatsvorauszahlung der Umsatzsteuer 1992 (das Stundungsansuchen vermochte an der bereits eingetretenen Fälligkeit und dem Verstoß gegen die Abgabenentrichtungsverpflichtung nichts zu ändern) hätte diese Abweichung (Nachforderung) sogleich auffallen müssen, da zu diesem Zeitpunkt der Beschwerdeführer nach eigenen Angaben bereits Geschäftsführer gewesen sei. Insbesondere wegen der Größenordnung der Restschuld hätte dies geradezu ins Auge stechen müssen. Überdies habe der Beschwerdeführer zur Befolgung der Informationspflicht kein Vorbringen erstattet. Gleichgültig ob die Ausführungen in der Berufung bezüglich der de facto-Geschäftsführung durch den Alleingesellschafter KS als Betrauung eines Dritten mit den abgabenrechtlichen Pflichten, oder als Geltendmachung der Behinderung des Beschwerdeführers in seiner Funktion als Geschäftsführer schon bei der Übernahme der Funktion zu verstehen seien, vermöge beides nicht am Verschulden des Beschwerdeführers zu ändern.

Sei ein Geschäftsführer durch tatsächliche Umstände an der Ausübung seiner Geschäftsführerrechte bzw. - verpflichtungen behindert, bleibe er aber trotz dieser Behinderung an der Erfüllung seiner Pflichten weiterhin als Geschäftsführer "tätig", dann habe er schuldhaft seine Pflicht zur ordnungsgemäßen Entrichtung der die GmbH treffenden Abgaben verletzt. Von einer unverzüglichen Funktionsniederlegung durch den Beschwerdeführer auf Grund der de facto Geschäftsführung durch den Alleingesellschafter könne bei Mitteilung an das Firmenbuchgericht erst mit Schreiben vom 21. März 1995 (über die Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion) aber im Gegenstandsfall keine Rede sein. Die Behinderung oder gänzliche "Ausschaltung" des Beschwerdeführers als Geschäftsführer durch den Alleingesellschafter stelle daher unter den gegebenen Umständen keinen haftungsbefreienden Entschuldigungsgrund dar. Der Beschwerdeführer als Geschäftsführer hätte selbst allfällige Weisungen des Gesellschafters - "etwa bezüglich der Abstandnahme von einer Kontrolle der zeitgerechten und betragsmäßig korrekten Abfuhr der Umsatzsteuer für 1992 hinsichtlich der bereits verstrichenen Fälligkeitszeitpunkte im Nachhinein bzw. begleitend zu den letzten Fälligkeitszeitpunkten für die Monats-VZ des Jahres 1992 am 10. Jänner und 10. Februar 1993" - wegen der Rechtswidrigkeit solcher Weisungen nicht beachten dürfen. Da der Beschwerdeführer keine (stichhaltigen) Gründe darzulegen vermocht habe, wonach ihm die Erfüllung der Pflicht zur Abgabenentrichtung unmöglich gewesen sei, müsse schuldhaftes Verhalten angenommen werden.

Vom Beschwerdeführer seien auch keine Umstände geltend gemacht worden, welche bei der Ermessensübung gemäß § 20 BAO unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit zu seinen Gunsten zu berücksichtigen gewesen seien. Im Hinblick auf die amtswegig festgestellten Einkünfte des Beschwerdeführers aus nichtselbstständiger Tätigkeit bei der L GmbH im

Jahr 1998 (Jänner bis Dezember) in Höhe von brutto S 659.000,-- sei auch unter dem Aspekt der länger verstrichenen Zeit seit der Fälligkeit der Umsatzsteuer 1992 eine Unbilligkeit im Sinne einer Unzumutbarkeit zur Haftungsheranziehung nicht erkennbar. Im Gegenstandsfall sei auch weder unter dem Aspekt eines in keiner Weise erkennbaren Mitverschuldens der Abgabenbehörde an der Uneinbringlichkeit der Abgaben noch unter jenen der Inanspruchnahme eines Geschäftsführers bei gleichzeitigem Vorhandensein mehrerer Geschäftsführer eine Begründung der Ermessensübung erforderlich.

Die Tatsache, dass der Beschwerdeführer in seiner Funktion als Geschäftsführer einen Vorgänger besessen habe (Ing. W), könne mangels Ersichtlichkeit der Relevanz dieses Fakts im Hinblick auf das nicht detailliert offen gelegte Entstehen der Umsatzsteuerrestschuld 1992 in Höhe von S 293.000,-- in Verbindung mit dem Umstand, dass der laut eigener Angabe jedenfalls als Geschäftsführer alleine verantwortliche Beschwerdeführer einen zweijährigen Zeitraum von der spätestmöglichen Fälligkeit (10. Februar 1993) bis zur Zurücklegung seiner Funktion (21. Februar 1995) zur Entrichtung dieser Selbstbemessungsabgabe nicht genutzt habe, nicht mit dem Ergebnis der Nichtinanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtigen berücksichtigt werden. Trotz seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht habe nämlich der Beschwerdeführer keinerlei dezidiertes Vorbringen hinsichtlich der - die eigene Verantwortlichkeit des Beschwerdeführers ausschließenden oder einschränkenden - Verantwortung des vorigen Geschäftsführers vorgebracht. Die bereits erwähnten Ausführungen im Lagebericht 1993 und im Stundungsansuchen vom 5. Dezember 1994 würden geradezu die Nichtwahrnehmung der Informationspflicht bei Übernahme der Geschäftsführerfunktion belegen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer rügt, dass der angefochtene Bescheid keine Sachverhaltsfeststellungen zur Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Primärschuldnerin enthalte. Auch liege kein Konkursantrag vor. Da in Ermangelung eines Geschäftsführers - der Zustellung bedürfende - Einbringungsmaßnahmen gegenüber der Primärschuldnerin nicht mehr wirksam hätten gesetzt werden können, hätte die belangte Behörde dafür Sorge tragen müssen, dass gerichtlich ein Notgeschäftsführer bestellt werde.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass auf Grund der Berufung, in welcher ausschließlich der Beginn der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers bzw. die de facto Geschäftsführertätigkeit durch den Alleingesellschafter angesprochen wurde, die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen konnte, dass die Uneinbringlichkeit der ausstehenden Abgabenschuld nicht strittig ist. Der Satz "Der Haftungsbescheid wird seinem gesamten Umfang nach bekämpft" in der Einleitung der Berufung reicht für sich allein noch nicht aus, um einen konkreten Einwand gegen die Feststellung im erstinstanzlichen Bescheid, dass der Abgabenbetrag bei der Abgabenschuldnerin nicht eingebracht werden könne, darzustellen. Aus den Akten ergibt sich, dass die belangte Behörde sich erfolglos um die gerichtliche Bestellung eines Notgeschäftsführers gemäß § 15a GmbHG bemüht hat.

Die Behauptung in der Beschwerde, dass die Ermessensentscheidung, den Beschwerdeführer und nicht seinen Vorgänger in der Geschäftsführerfunktion zur Haftung heranzuziehen, keine Begründung enthalte, da die Abgabenforderungen noch unter der Verantwortung des Vorgängers entstanden seien, ist unrichtig. Auf Seite 10 des angefochtenen Bescheides hat die belangte Behörde ihre Ermessensentscheidung begründet und ausgeführt, dass auf Grund der Höhe des Einkommens des Beschwerdeführers sowie unter dem Aspekt des langen Zeitraums zwischen der Fälligkeit der von der Primärschuldnerin geschuldeten Umsatzsteuer (spätestens am 10. Februar 1993) und der Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion (21. Februar 1995), in dem die Entrichtung der strittigen Abgaben auch nicht erfolgt sei, eine Unbilligkeit im Sinne einer Unzumutbarkeit zur Haftungsheranziehung nicht erkennbar sei.

Weiters bringt der Beschwerdeführer vor, dass die Firmenbucheintragung betreffend seine Geschäftsführertätigkeit mit der Realität nicht übereinstimme. Der Vertrag sei durch ihn erst am 22. März 1993 unterzeichnet worden. Erst mit dieser Unterzeichnung seien alle damit verbundenen Rechte und Pflichten entstanden. Dem ist entgegen zu halten, dass im Jahr 1994 - somit in einem Zeitraum, in dem der Beschwerdeführer unbestritten Geschäftsführer war - nicht nur die Umsatzsteuer für das Jahr 1992, sondern auch die Vorauszahlung für Juli 1994 unberichtet ausgehaftet haben.

Das Beschwerdevorbringen, dass gemäß § 15 BAO die Haftung deswegen ausgeschlossen sei, weil der Beschwerdeführer erst am Tag der Zustellung des Schätzungsbescheides betreffend die Umsatzsteuer 1992 - somit am 23. September 1994 - von den Abgabenschuldigkeiten erfahren habe und am 30. November und am 4. Dezember 1994, sohin innerhalb der Dreimonatsfrist des § 15 Abs. 1 BAO, das Finanzamt über die aushaftende

Umsatzsteuerschuld 1992 informiert hätte, geht schon deswegen ins Leere, weil der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid als Vertreter gemäß § 9 BAO und nicht wegen unterbliebener Anzeigeerstattung nach§ 15 BAO zur Haftung herangezogen wurde.

Den Ausführungen des Beschwerdeführers, dass dem Finanzamt ein Mitverschulden an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer anzulasten sei, da diesem das Missverhältnis zwischen den - aus den Voranmeldungen resultierenden - Zahllasten und Überschüssen hätte auffallen müssen, ist entgegenzuhalten, dass für die Abgabenbehörde keine gesetzliche Verpflichtung zu derartigen Aufsichtsmaßnahmen besteht, zumal Vorsteuerüberhänge für sich allein etwa noch keinen Verdacht auf Abgabenhinterziehung oder Vorsteuerbetrug begründen. Damit kann schon deshalb keine Rechtswidrigkeit aufgezeigt werden.

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 BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 26. November 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999150199.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