

TE Vwgh Erkenntnis 2000/12/7 2000/16/0601

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.12.2000

Index

E6j;
L34009 Abgabenordnung Wien;
21/01 Handelsrecht;
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

61997CJ0437 Evangelischer Krankenhausverein Wien VORAB;
BAO §119 Abs1;
BAO §248;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
GmbHG §35 Abs1 Z2;
GmbHG §90 Abs1;
GmbHG §92 Abs1;
HGB §149;
LAO Wr 1962 §193 Abs3;
LAO Wr 1962 §193;
LAO Wr 1962 §54 Abs1;
LAO Wr 1962 §7 Abs1;
LAO Wr 1962 §92 Abs1;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2000/15/0128 E 25. Jänner 2001

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des J in W, vertreten durch Dr. Christian Boyer, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 20/1/6b, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Stadt Wien vom 7. Juni 2000, Zl. MD-VfR - S 26/98, betreffend Haftung für Getränkesteuer für den Zeitraum Jänner 1994 bis Juni 1996 und Vergnügungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid wird hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für die Getränkesteuer als unbegründet abgewiesen.

Der Kostenzuspruch bleibt dem Erkenntnis, mit dem über die Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung für die Vergnügungssteuer entschieden wird, vorbehalten.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Gesellschafter und Prokurist der S GmbH. Im Betrieb der S GmbH wurden bis zu dessen Einstellung am 22. Juli 1996 alkoholische und nichtalkoholische Getränke in einem Stripteaselokal ausgeschenkt.

Bei der außerordentlichen Generalversammlung der S GmbH am 20. Jänner 1997 wurde die Gesellschaftsauflösung, die Abberufung der bisherigen Geschäftsführerin und die Bestellung des Beschwerdeführers zum Liquidator beschlossen.

Mit Haftungsbescheid vom 25. März 1998 wurde der Beschwerdeführer als Liquidator der S GmbH auf Grund der §§ 7 Abs. 1 u. 54 WAO zur Haftung für die im Betrieb der S GmbH entstandene Getränkesteuerschuld Jänner 1994 bis Juni 1996 samt Säumnis- und Verspätungszuschlag sowie Zwangstrafen von S 24.443,--

und die Vergnügungssteuerschuld für Jänner 1995 bis Juni 1996 samt Säumnis- und Verspätungszuschlag von S 309.324,-- herangezogen. Dies mit der Begründung, die ordnungsgemäße Bestellung eines Geschäftsführers einer GmbH und in sinngemäßer Weise auch jene der Liquidatoren werde sofort wirksam und sei von der Eintragung im Firmenbuch unabhängig. Der Beschwerdeführer sei am 20. Jänner 1997 zum Liquidator bestellt worden. Der Beschwerdeführer habe an dem Vorgang der Bestellung zwar nicht persönlich teilgenommen, habe sich aber hiebei von einem von ihm bevollmächtigten Rechtsanwalt vertreten lassen. Grundlage für diese Vertretungsbefugnis sei eine Spezialvollmacht gewesen.

Diese Spezialvollmacht lautet:

"(Der Beschwerdeführer) ist Gesellschafter der S... GmbH mit einer Stammeinlage von S 400.000,- auf welche S 200.000,- einbezahlt sind.

Er bevollmächtigt hiemit Herrn

Dr. ...,

Rechtsanwalt,

...

für ihn und mit Rechtswirksamkeit für ihn an Generalversammlungen oder Gesellschafterbeschlüssen der oben genannten Gesellschaft teilzunehmen und in seinem Namen alle Gesellschafterrechte, insbesondere das Stimmrecht auszuüben.

Hiebei soll insbesondere die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft, Abberufung und Entlastung des Geschäftsführers, Bestellung des Liquidators, beschlossen sowie sämtliche weitere Beschlüsse gefasst und Erklärungen abgegeben werden, damit die Gesellschaft aufgelöst werden kann.

Wien, am 13.1.1997

Josef S..."

Der vom Rechtsanwalt im Namen des Beschwerdeführers unterzeichnete Notariatsakt über den Gesellschafterbeschluss vom 20. Jänner 1997 lautet:

"Zum vierten Punkt der Tagesordnung: 'Bestellung des Liquidators' wird beschlossen, zum alleinigen Liquidator (den Beschwerdeführer), Kaufmann, mit Wirkung vom heutigen Tag zu bestellen."

Der Beschwerdeführer habe als rechtsgültig bestellter Liquidator ab dem Zeitpunkt seiner Bestellung die mit dieser Funktion verbundenen gerichtlichen und außergerichtlichen (auch abgabenrechtlichen) Befugnisse gehabt und es hätten ihn alle diesbezüglichen Verpflichtungen getroffen. Die behauptete gesundheitliche Beeinträchtigung, insbesondere im Jahre 1997, könne den Beschwerdeführer nicht entlasten oder seine mangelnde Dispositionsfähigkeit

dartun. Die Behauptung des Beschwerdeführers, die von ihm vertretene Gesellschaft sei im Zeitpunkt seiner Funktionsübernahme vermögens- und mittellos gewesen, befreie ihn nicht von seiner Pflicht, bestehende Abgabenrückstände zu ermitteln und für deren Abstattung zu sorgen. Der Beschwerdeführer sei Gesellschafter der S GmbH mit einer Stammeinlage von S 400.000,- gewesen, von der jedoch nur S 200.000,- einbezahlt worden seien. Das Verschulden des Beschwerdeführers zeige sich auch darin, dass er es unterlassen habe, die ausständigen S 200.000,- seines Stammkapitals in die Gesellschaft einzubringen bzw. die ausständige Stammeinlage der Minderheitsgesellschafterin in der Höhe von S 50.000,- einzufordern und zur zumindest teilweisen Abdeckung der Steuerrückstände zu verwenden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, es sei keine wirksame Bestellung des Beschwerdeführers zum Liquidator erfolgt. Er sei bei der Beschlussfassung nicht persönlich anwesend gewesen und der Beschluss sei nie ins Firmenbuch eingetragen worden. Die Spezialvollmacht vom 13. Jänner 1997 habe nicht die Bestellung des Beschwerdeführers zum Liquidator mitumfasst. Nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung müsse der Liquidator bzw. Geschäftsführer seiner Bestellung zustimmen. Eine solche Zustimmung liege nicht vor. Ein Verschulden des Beschwerdeführers sei auf Grund seines Alters und seines schlechten Gesundheitszustandes auszuschließen. Er befinde sich seit 1994 wegen einer Herzschwäche in ärztlicher Behandlung und habe auch mehrere Spitalsaufenthalte gehabt. Durch sein Leiden sei seine Leistungsfähigkeit erheblich eingeschränkt. Der Haftungsbescheid gehe von der Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung und der Vermögenslosigkeit der GmbH aus. Die Verpflichtung zur Einzahlung von restlichen Stammeinlagen habe jedenfalls seit Juni 1996 nicht mehr zu Recht bestanden. Diese Forderungen wären im Übrigen uneinbringlich. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe keine Maßnahmen zur Eintreibung dieser Forderungen gesetzt und habe die Forderung von der bisherigen Geschäftsführerin nicht einbringlich gemacht. Im Übrigen werde die Haftung auch mit der Höhe der einbringlichen Stammeinlage begrenzt. Für die Abgabenzeiträume Jänner 1994 bis Juni 1996 sei die vorherige Geschäftsführerin verantwortlich. Diese sei zur Haftung heranzuziehen. So lange die Haftung dieser Geschäftsführerin bestehe, liege keine Uneinbringlichkeit der Abgabebeträge vor. Die GmbH habe im Juni 1996 über keinerlei Umsätze bzw. Einkünfte verfügt und sonst keinerlei Aktivvermögen gehabt. Da keinerlei Vermögenswerte der GmbH vorhanden gewesen seien, habe der Beschwerdeführer auch keine Zahlungen an Gläubiger bzw. an die Abgabenbehörde leisten können. Die GmbH sei mit Einstellung des Geschäftsbetriebes zahlungsunfähig und vermögenslos gewesen. Es liege daher keinerlei Pflichtverletzung des Beschwerdeführers vor. Es gebe auch keinen Bescheid über die geltend gemachten Abgabenrückstände an die Gesellschaft. Mangels eines Bescheides seien die Abgabenrückstände nicht festgestellt worden. Ein Haftungsbescheid könne vor Erlassung eines Bescheides gegenüber der Gesellschaft nicht erlassen werden. Eine Schätzung könne im Rahmen eines Haftungsbescheides nicht durchgeführt werden. Der Beschwerdeführer bestreite entschieden, sowohl die Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Schätzung als auch die Richtigkeit und Höhe der vorgenommenen Schätzung als auch die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides ohne Vorliegen eines Abgabenbescheides gegenüber der Gesellschaft.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Dies mit der Begründung, das Vorbringen des Beschwerdeführers über die Schätzung sei nur ganz allgemein gehalten und es fehlten jegliche Anhaltspunkte für eine von ihm angestrebte Berichtigung. Der Beschwerdeführer sei rechtswirksam mit Gesellschafterbeschluss vom 20. Jänner 1997 zum alleinigen Liquidator der Gesellschaft bestellt worden. Die an den Rechtsanwalt erteilte Vollmacht könne nur so interpretiert werden, dass sie auch das Recht zur Bestellung des Beschwerdeführers zum Liquidator umfasse. Komme doch insbesondere im Geschäftsleben dem äußeren Erklärungstatbestand aus Gründen des Vertrauensschutzes maßgebliche Bedeutung zu. Somit habe es zur rechtswirksamen Bestellung des Beschwerdeführers auch nicht dessen nachträglicher Zustimmung bedurft. Der Beschwerdeführer gehöre daher schon aus diesem Grund dem im § 54 Abs. 1 WAO angeführten Personenkreis an, hätten doch gemäß § 149 Abs. 1 HGB die Liquidatoren innerhalb ihres Geschäftskreises die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten. Aus der Aktenlage gehe weiters hervor, dass die Abgabenrückstände bei der Primärschuldnerin wegen deren Betriebseinstellung und -auflösung uneinbringlich seien. Die schuldhafte Verletzung der dem Beschwerdeführer als Vertreter einer abgabepflichtigen juristischen Person auferlegten Pflichten sei dadurch gegeben, dass dieser bei der Übernahme seiner Vertretungstätigkeit als Liquidator es offenkundig unterlassen habe, zu prüfen, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bislang ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei und - nach Erkennen bestehender Abgabenrückstände - umgehend für deren Abstattung zu sorgen. Der Geschäftsführer einer GmbH müsse sich bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit

darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. In Ansehung der Vorschriften des § 90 Abs. 1 GmbHG iVm mit § 149 Abs. 1 HGB müssten die gleichen Grundsätze auch für die Liquidatoren gelten, da auch diese die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten hätten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Aufgabe des Geschäftsführers, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt habe, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht in schuldhafter Weise nicht nachgekommen sei. Einen Nachweis, dass die Entrichtung der aushaftenden Abgaben nicht möglich gewesen sei, habe der Beschwerdeführer nicht erbracht. Die vom Beschwerdeführer behauptete vollkommene Vermögens- und Mittellosigkeit der von ihm als Liquidator zu vertretenden Gesellschaft sei nicht geeignet, ihn vom Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung als Liquidator zu befreien, habe er doch nicht einmal ansatzweise konkretisiert, geschweige denn, den ihm obliegenden Nachweis erbracht, wohin die zweifelsohne vorhandenen Vermögenswerte nach der Betriebsauflösung abgefließen seien und weshalb diese nicht wenigstens teilweise zur Abdeckung der Steuerrückstände verwendet worden seien. Der Umstand einer gesundheitlichen Beeinträchtigung des Beschwerdeführers vermöge diesen nicht zu entlasten oder seine mangelnde Dispositionsfähigkeit darzutun. Er hätte zur Wahrnehmung der Aufgaben auch einen geeigneten Dritten beauftragen können und im Fall der völligen Verhinderung seine Abberufung als Liquidator veranlassen müssen. Die Einholung von medizinischen Gutachten zur Frage des Gesundheitszustandes des Beschwerdeführers sei daher entbehrlich. Hat der Beschwerdeführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit gewesen sei. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit. Bei Abstandnahme von der Haftung würde der Abgabengläubiger seines Anspruches verlustig gehen, da bei der Primärschuldnerin nach Auflösung und Auflassung des Betriebes keinerlei Mittel vorhanden seien und auch die ebenfalls zur Haftung herangezogene Geschäftsführerin der Gesellschaft ihrer Haftpflicht bisher nicht nachgekommen sei. Da der Beschwerdeführer eine erhebliche Mitschuld am Entstehen der Abgabenrückstände trage, sei es durchaus ermessensgerecht, ihn gemeinsam mit der Geschäftsführerin zur Haftung heranzuziehen. Im Übrigen spreche nichts dafür, dass es unbillig sei, dass ein Geschäftsführer bzw. Liquidator, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletze, zur Haftung herangezogen werde, andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflicht erfüllten, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Nichteranziehung zur Haftung verletzt.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde, soweit sie sich auf die Heranziehung zur Haftung für die Getränkesteuer richtet, erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 WAO haften die in den §§ 54 ff WAO bezeichneten Vertreter und sonstigen Verpflichteten neben den Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern und sonstigen Verpflichteten auferlegten Pflichten, sei es abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten, bei den Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

Nach § 54 Abs. 1 WAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Rechte 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. Die gleiche Pflicht trifft Personen, denen die Bestellung von Vertretern juristischer Personen zukommt, wenn kein Vertreter bestellt ist. Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen oder ihrer Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

Im Beschwerdefall ist das Bestehen der Abgabeforderungen und die Uneinbringlichkeit bei der S GmbH unbestritten.

Gemäß § 92 Abs. 1 GmbHG haben alle im GmbHG hinsichtlich der Geschäftsführer getroffenen Bestimmungen sinngemäß auch in Bezug auf die Liquidatoren Anwendung zu finden.

Die Bestellung des Geschäftsführers durch Gesellschafterbeschluss wird schon mit der Fassung des entsprechenden Gesellschafterbeschlusses und der Annahme der Bestellung durch den Bestellten wirksam, wobei die Eintragung ins Firmenbuch nur deklarative Bedeutung hat (vgl. hg Erkenntnis vom 20. Dezember 1991, Zl. 90/17/0112).

Der Beschwerdeführer war Gesellschafter der S GmbH mit einem Geschäftsanteil von S 400.000,- an dem gesamten Stammkapital von S 500.000,-. Als Gesellschafter verfügte er daher über die für die Bestellung des Geschäftsführers bzw. Liquidators erforderliche Mehrheit der Stimmrechte. Er war bei der Generalversammlung vom 20. Jänner 1997 zwar nicht persönlich anwesend aber durch einen mit einer Spezialvollmacht ausgestatteten Rechtsanwalt vertreten und wurde durch Gesellschafterbeschluss bei der außerordentlichen Generalversammlung zum Liquidator bestellt. Um die erstrebte Rechtsfolge herbeizuführen, bedarf es der Ausführung durch ein Rechtsgeschäft mit dem zu Bestellenden. Eine solche Bestellung kann auch konkludent geschehen. So etwa dann, wenn der anwesende Betroffene den Bestellungsbeschluss kommentarlos zur Kenntnis nimmt (Hans-Georg Koppensteiner, GmbH-Gesetz Kommentar2, Rz. 11 zu § 15).

Der Beschwerdeführer hat sich durch seinen anwesenden Vertreter durch Ausübung seines Stimmrechtes selbst zum Liquidator bestellt. Bestellt sich der Beschwerdeführer durch seinen Vertreter selbst zum Liquidator, dann kann davon ausgegangen werden, dass er damit einverstanden war und diese Bestellung auch angenommen hat. Der Beschwerdeführer hat jedenfalls nicht behauptet, gegen diese Bestellung Schritte unternommen zu haben. Erst im Beschwerdeverfahren wird behauptet, es liege keine wirksame Bestellung zum Liquidator vor. Dabei übersieht der Beschwerdeführer, dass die an den Rechtsanwalt erteilte Spezialvollmacht "sämtliche weiteren Beschlüsse" und "Erklärungen" mitumfasste, damit die Gesellschaft aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht werden könne. Da ist auch die Annahme der Bestellung zum Liquidator miterfasst. Die belangte Behörde konnte demnach mit Recht von einer wirksamen Bestellung des Beschwerdeführers zum Liquidator ausgehen.

Liquidatoren einer GmbH sind zur Vertretung juristischer Personen berufene Personen nach § 54 WAO und haften demnach - wie die Geschäftsführer - neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen nach § 7 Abs. 1 WAO.

Die Haftung erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber weiters für die noch offenen Abgabenschuldigkeiten, weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten erst mit deren Abstattung endet (vgl. hg. Erkenntnis vom 12. November 1997, Zl. 95/16/0155).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung hat, so verletzt der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht (vgl. hg. Erkenntnis vom 20. September 1996, Zl. 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel. Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet er für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 1986, 84/13/0198, vom 30. Mai 1989, 89/14/0043 und 89/14/0044, sowie vom 29. April 1994, 93/17/0395, und vom 3. November 1994, 93/15/0010).

Der haftende Vertreter muss sich bei der Übernahme seiner Tätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Den Haftenden trifft die gleiche Offenlegungspflicht und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen (vgl. das hg Erkenntnis vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0063).

Für das Fortbestehen der Rechtspersönlichkeit einer Gesellschaft nach ihrer Auflösung kommt es auf eine allenfalls erfolgte Löschung nicht an, weil die Löschung nur deklarative Wirkung hat und die Gesellschaft solange fortbesteht, als noch Aktivvermögen vorhanden ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Dezember 1991, Zl. 91/17/0091).

Nach § 35 Abs. 1 Z. 2 GmbHG setzt die Einforderung von Einzahlungen auf die Stammeinlagen die Beschlussfassung der Gesellschafter voraus. In der Liquidation geht die Einforderungszuständigkeit auf die Liquidatoren über (Reich-

Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht, 591)

Die Liquidatoren haben nach § 149 HGB die laufenden Geschäfte zu beendigen, die Forderungen einzuziehen, das übrige Vermögen in Geld umzusetzen und die Gläubiger zu befriedigen.

Der Beschwerdeführer als Liquidator der S GmbH war demnach zur Abdeckung der Abgabenverbindlichkeiten verpflichtet, bei Fehlen sonstiger Forderungen und Vermögens noch ausständige Stammeinlagen einzufordern und für die Begleichung der Forderungen der Gläubiger zu verwenden.

Vor der Auflösung der S GmbH bestanden Forderungen von ausständigen Einzahlungen auf nicht voll eingezahlte Stammeinlagen in der Höhe von insgesamt S 250.000,--. Der Beschwerdeführer hat nicht einmal behauptet, dass er diese noch ausstehenden Einlagen eingefordert hätte. Er hat somit der Nachweis fehlender Mittel nicht erbracht.

Nur schuldhaft Verletzungen abgabenrechtlicher Verpflichtungen berechtigen zur Haftungsanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (vgl. hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1997, Zl. 94/13/0281).

Der Beschwerdeführer hat keine Gründe dargetan, die die Einforderung der ausstehenden Stammeinlage unmöglich gemacht hätten. Ein auf Grund des höheren Alters gegebener schlechterer Gesundheitszustand und Herzbeschwerden, die die Leistungsfähigkeit erheblich einschränkten, sind keine Gründe, die die Pflichtverletzung rechtfertigen können, zumal der Beschwerdeführer sich bei seinen Aufgaben auch hätte vertreten oder unterstützen lassen können. Die belangte Behörde durfte daher mit Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen und den Beschwerdeführer für die gesamten aushaftenden Abgaben zur Haftung heranziehen. Im angefochtenen Bescheid wurde diese Ermessensentscheidung begründet und der Beschwerdeführer hat eine Rechtswidrigkeit dagegen nicht aufgezeigt.

Wer zur Berufung gegen einen Haftungsbescheid (§ 171 WAO) befugt ist, kann nach § 193 Abs. 1 WAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid (§ 146 WAO) berufen, wenn ein solcher bereits ergangen ist oder die Abgabe erstmals durch den Haftungsbescheid festgesetzt wurde.

Wurde die Abgabe durch Selbstbemessung (§§ 149 und 150 WAO) festgesetzt, so steht gemäß § 193 Abs. 3 WAO auch dann, wenn die Verjährungsfrist bereits abgelaufen ist, dem zur Berufung gegen den Haftungsbescheid Befugten noch innerhalb der Berufungspflicht das Recht zur Berichtigung der Abgabenerklärung zu. Durch eine solche Berichtigungserklärung wird die Verjährung neu in Lauf gesetzt. § 191 Abs. 2 und 4 WAO gilt sinngemäß.

Wenn der Haftungspflichtige im Fall der Selbstbemessungsabgabe das Recht zur Berichtigung der Abgabenerklärung hat, dann ist ihm auch in einer Weise Kenntnis von den Abgabenerklärungen, den Revisionsberichten und den erforderlichen Unterlagen zu verschaffen, um ihn in die Position des Steuerschuldners zu versetzen und ihm die Möglichkeit der Abgabe einer Berichtigung der vom damaligen Steuerschuldner abgegebenen Abgabenerklärung zu geben (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 11. Mai 2000, Zl. 99/16/0284). Der Beschwerdeführer hat keinen Berichtigungsantrag gemäß § 193 Abs. 3 WAO eingebracht, obwohl er auf Grund der gegebenen Verhältnisse zunächst als der bestimmende Mehrheitsgesellschafter und dann als bestellter Liquidator über die für eine Erklärung erforderlichen Unterlagen verfügen konnte.

Im Hinblick auf das Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 9. März 2000 in der Rechtssache C-437/97, wonach sich niemand auf Artikel 3 Absatz 2 der Richtlinie 92/12 berufen könne, um Ansprüche betreffend Abgaben wie die Steuer auf alkoholische Getränke, die vor Erlass dieses Urteils entrichtet wurden oder fällig geworden sind, geltend zu machen, es sei denn, er hätte vor diesem Zeitpunkt Klage erhoben oder einen entsprechenden Rechtsbehelf eingelegt, ist festzustellen, dass sich der Beschwerdeführer in seinem im Verwaltungsverfahren eingebrachten Rechtsmittel wie auch in der Beschwerde vor dem Verwaltungsgerichtshof ausschließlich gegen die Heranziehung zur Haftung gewandt hat. Aus der Bestimmung des § 193 WAO, wonach der Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen bzw bei Selbstbemessungsabgaben eine Berichtigung der Abgabenerklärung einbringen kann, ergibt sich - ebenso wie aus dem Vorbild dieser Bestimmung, dem § 248 BAO -, dass das Verfahren hinsichtlich Haftung und jenes hinsichtlich Abgabenanspruch durchwegs getrennt ist. Demzufolge ist auch eine Verbindung der

Verfahren über Berufungen gegen solche Bescheide nicht möglich (vgl. Ritz, BAO-Kommentar2, 596 und die dort angeführte Rechtsprechung). Gegen den Anspruch an Getränkesteuer selbst hat der Beschwerdeführer keine Klage erhoben und keinen Rechtsbehelf (Berichtigung der Abgabenerklärung) eingelegt. Da der Abgabenanspruch nur in jenen Fällen durch das oben angeführte Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften berührt ist, in denen gegen diesen Anspruch eine Klage erhoben oder ein Rechtsbehelf eingelegt worden ist, folgt auch aus der grundsätzlichen Akzessorietät der Haftungsschuld nicht, dass sich der Beschwerdeführer als Haftungsschuldner im Verfahren über die Inanspruchnahme der Haftungsschuld auf dieses Urteil berufen kann (vgl. das hg Erkenntnis vom 11. Mai 2000, Zl. 2000/16/0347).

Die Beschwerde erwies sich daher insoweit, als sie die Heranziehung zur Haftung für Getränkesteuer betraf, als unbegründet, sodass sie insoweit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung bleibt der weiteren Entscheidung über die vorliegende Beschwerde gegen den angefochtenen Bescheid betreffend Vergnügungssteuer vorbehalten.

Wien, am 7. Dezember 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:2000160601.X00

Im RIS seit

20.04.2001

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at