jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1999/12/16 97/15/0051

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 16.12.1999

Index

21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §212 Abs2;
BAO §214 Abs6;
BAO §216;
BAO §217;
BAO §224;
BAO §238;
BAO §248;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
GmbHG §15;
GmbHG §18;
UStG 1972 §12;
UStG 1972 §20;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des P Z in M, vertreten durch Dr. Wilhelm Schuster, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Universitätsstraße 11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Februar 1997, Zl. GA 7 - 626/2/97, betreffend Haftung nach § 9 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Geschäftsführer der A-GmbH, die Einnahmen aus der Aufstellung von Glücksspielautomaten erzielte.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Beschwerdeführer gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschulden der GmbH im Ausmaß von 3,474.950 S (Umsatzsteuer für das Jahr 1988 von 1,047.165 S und für das Jahr 1992 von 476.390 S sowie für die Monate April und Mai 1994 von 1,752.449 S, Vermögensteuer für Juli bis Dezember 1993 von 500 S, Körperschaftsteuer für April 1994 bis September 1995 von 26.250 S sowie Stundungszinsen und Säumniszuschlag) zur Haftung herangezogen. Der Umsatzsteuerrückstand für 1988 ist im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass das Finanzamt bei Festsetzung der Umsatzsteuer 1988 (endgültiger Bescheid vom 12. Juni 1991) die Einnahmen aus dem Betrieb der Glücksspielautomaten gemäß § 4 Abs. 5 UStG 1972 unter Anwendung eines Vervielfachers von 1,8 auf den Kasseninhalt ermittelte, während der Abgabenerklärung für 1988 ein Vervielfacher von 1,15 zugrundegelegen war, sodass sich eine Nachforderung ergab. In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der A-GmbH stehe fest, weil der Konkurs mangels Vermögens nicht eröffnet worden sei. Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, es seien für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerschulden keine Mittel vorhanden gewesen, zumal das Finanzamt bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage einen Vervielfacher von 1,8 auf den Kasseninhalt zur Anwendung gebracht habe. Das Finanzamt habe dem Beschwerdeführer sodann im Wege der Berufungsvorentscheidung vorgehalten, dass der Kasseneingang des Jahres 1988 30,949.297,16 S, die Umsatzsteuer aber nur 7,296.914 S betragen habe. Zudem habe die A-GmbH laut Rechnung vom 28. April 1994 eine Reihe von Automaten und Rechte auf Automanten-Aufstellplätze an die F-GmbH übertragen und dadurch einen Erlös von 5,170.000 S erzielt. Es seien daher ausreichend Mittel für die Entrichtung der Abgaben zur Verfügung gestanden. Die Einwendungen gegen die Höhe des Vervielfachers könne der Beschwerdeführer nur in dem die Abgabenfestsetzung betreffenden Verfahren geltend machen, sie könnten der Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht zum Erfolg verhelfen. Die Umsatzsteuer 1988 sei bereits mit vorläufigem Bescheid vom 6. März 1991 vorgeschrieben worden, sodass es dem Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Vorschreibung in Anbetracht der in der Gesellschaft vorhandenen Mittel möglich gewesen sei, diese zu entrichten. Aus den Beilagen zur Umsatzsteuererklärung für 1992 ergebe sich (allerdings unter Anwendung des Faktors von 1,8) ein Kasseninhalt von 61,031.026 S und eine Umsatzsteuerschuld von 15,810.610 S. Dem Einwand, die haftungsgegenständlichen Abgaben hafteten nur wegen der irrtümlichen Nichtangabe des Zahlungsgrundes bei der Leistung von Zahlungen an das Finanzamt noch aus, werde entgegengehalten, dass dieser Umstand allenfalls Einfluss auf die Art der rückständigen Abgaben haben könne, nicht aber auf das Ausmaß des Rückstandes. Wenn der Beschwerdeführer vorgebracht habe, die Umsatzsteuer von 1,034.000 S aus dem Verkauf eines Großteiles der Automatenaufstellplätze an die F-GmbH (mit Rechnung vom 28. April 1994) hätte durch Überrechnung des entsprechenden Vorsteueranspruches der F-GmbH auf das Abgabenkonto der A-GmbH getilgt werden sollen, die F-GmbH habe sich aber nicht an diese Vereinbarung gehalten und die Überrechnung nicht in die Wege geleitet, verweise die belangte Behörde auf den Inhalt der über diesen Vorgang erstellten Rechnung vom 28. April 1994. Demnach könne der auf die Umsatzsteuer entfallende Kaufpreisteil im Überrechnungsweg entrichtet oder aber spätestens bis zum 10. Juni 1994 bezahlt werden. Außerdem sei es dem Beschwerdeführer oblegen dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der A-GmbH entrichtet werden. Er habe sich zur Erfüllung der steuerlichen Angelegenheiten Dritter (F-GmbH) bedienen dürfen. Das habe aber nicht zu einer Befreiung von der Haftung geführt, weil ihn eine Überwachungspflicht getroffen habe. Dass der Beschwerdeführer seiner Überwachungspflicht entsprochen habe, sei nicht einmal behauptet worden.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 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.

Der Beschwerdeführer bringt vor, ein Geschäftsführer hafte nur solange, als seine Geschäftsführerfunktion nicht beendet sei. Im gegenständlichen Fall sei der Rücktritt als Geschäftsführer am 21. September 1995 erklärt, der (erstinstanzliche) Haftungsbescheid aber erst später erlassen worden.

Mit diesem Vorbringen verkennt der Beschwerdeführer die Rechtslage. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur

Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Diese Verpflichtung trifft die Vertreter in jenem Zeitraum, in welchem sie die Vertreterstellung innehaben. Nur in diesem Zeitraum können sie eine nach § 9 Abs. 1 BAO relevante Pflichtverletzung begehen und den Haftungstatbestand verwirklichen. Die Erlassung eines Haftungsbescheides nach § 224 BAO ist aber nach Verwirklichung des Haftungstatbestandes auch jederzeit nach Beendigung der gesellschaftsrechtlichen Funktion - allerdings nur vor Ablauf der Einhebungsverjährung - zulässig. Entgegen dem weiteren Beschwerdevorbringen liegt daher auch keine Verletzung von Verfahrensvorschriften vor, wenn die belangte Behörde keine Ermittlungen darüber angestellt hat, ob der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides noch Geschäftsführer der A-GmbH gewesen ist.

Der Beschwerdeführer verweist darauf, dass er sämtliche Steuerangelegenheiten dem steuerlichen Vertreter übertragen habe. Die steuerlichen Angelegenheiten seien daher nicht durch den Beschwerdeführer, sondern durch den Steuerberater zu besorgen gewesen. Der Steuerberater sei auch befugt gewesen, Überweisungen an das Finanzamt zu tätigen. Unmittelbar nach Erkennbarkeit der Unregelmäßigkeiten des Steuerberaters habe er diesem am 4. Mai 1994 die Vollmacht entzogen. Aufgrund der Nachforderungen des Finanzamtes habe der Beschwerdeführer wegen drohender Zahlungsunfähigkeit den Betrieb im April 1994 eingestellt und versucht, durch den Verkauf des Großteils der Automaten-Aufstellplätze Geld hereinzubringen. Weil der Käufer in der Folge Gewährleistungsansprüche geltend gemacht habe, denen die A-GmbH mangels Vermögens nicht mehr habe gerichtlich entgegentreten können, und weil dieser keine entsprechende Verrechnungsanweisung erteilt habe, habe der Beschwerdeführer am 21. September 1995 erkannt, dass die Verbindlichkeiten nicht mehr getilgt werden könnten. Unmittelbar nach Erkennen dieses Umstandes habe er seine Funktion als Geschäftsführer zurückgelegt.

Das Vorbringen, dem steuerlichen Vertreter sei nicht nur die Beratung der A-GmbH, sondern die Besorgung sämtlicher steuerlicher Angelegenheiten oblegen, und insbesondere die Behauptung betreffend die Befugnis des steuerlichen Vertreters, Überweisungen an das Finanzamt zu tätigen, stellen im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerungen dar. Überdies zeigt das Beschwerdevorbringen nicht auf, dass der Beschwerdeführer seiner Überwachungspflicht entsprochen hätte. Auch die Beauftragung eines Wirtschaftstreuhänders mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten entbindet den Geschäftsführer nicht von der Informations- und Überwachungspflicht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz 13). Zudem kann es keinesfalls zutreffen, dass der Beschwerdeführer, wie er dies in der Beschwerde vorträgt, wegen der Betrauung eines Steuerberaters mit den steuerlichen Aufgaben "auf diese Agenden keinerlei Einfluss hatte", zumal das Auftragsverhältnis jederzeit hätte beendet werden können. Dass der Steuerberater im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten den vom Beschwerdeführer für 1988 zunächst mit 1,5 angesetzten Vervielfacher (auf den Kasseninhalt) auf 1,15 gekürzt hat, mag zutreffen. Wenn der Beschwerdeführer aber vorbringt, "Aufgrund der selbständigen Arbeitsweise der steuerlichen Vertretung konnte ich auf diese Kürzung keinen Einfluss nehmen", verkennt er die einem Geschäftsführer treffende Überwachungspflicht. Der maßgebliche Vervielfacher für einen bestimmten Veranlagungszeitaum ergibt sich aus den jeweiligen tatsächlichen Verhältnissen, die in erster Linie dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer der das Glücksspielgeschäft betreibenden Gesellschaft bekannt waren; es ist nicht jener Vervielfacher maßgeblich, der für einen gänzlich anderen Zeitraum (1984-1986) - wenn auch nach einer abgabenbehördlichen Prüfung - herangezogen worden ist. Durch die in der Beschwerde behauptete Einsichtnahme in den vom Steuerberater erstellten Jahresabschluss und in die Abgabenerklärungen (samt Beilagen) muss dem Beschwerdeführer der Vervielfacher, den der Steuerberater zum Ansatz gebracht hat, bekannt gewesen sein. Er hätte bereits die Umsatzsteuervorauszahlungen in der richtigen Höhe entrichten und auf die Erklärung gegenüber dem Finanzamt Einfluss nehmen können. Auch für die Zeit nach Durchführung der Veranlagung zur Umsatzsteuer 1988 im Jahr 1991 konnte die belangten Behörde - wie nachstehend ausgeführt - ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften davon ausgehen, dass ausreichende Mittel für die Tilgung der Abgaben vorhanden gewesen sind.

Der Beschwerdeführer bringt zwar vor, die Umsatzsteuer sei aufgrund des Faktors von 1,8 von fiktiven Umsätzen ermittelt worden, weshalb keine entsprechenden liquiden Mittel vorhanden gewesen seien. Hiezu sei aber auf die unbestrittenen Feststellungen im angefochtenen Bescheid betreffend die Kasseneingänge des Jahres 1988 und den Erlös von 5,170.000 S aus der Übertragung von Automaten und Rechten an Automaten-Aufstellplätzen (Rechnung vom 28. April 1994) verwiesen. Im Hinblick darauf, dass die Festsetzung von Umsatzsteuer 1988 mit gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen Bescheiden vom 12. Juni 1991 erfolgt ist, verwies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid

zudem auf einen (allerdings unter Berücksichtigung des Faktors von 1,8 ermittelten) Kasseneingang im Jahr 1992 von ca. 61 Mio. S. Auch wenn, wie dies in der Beschwerde behauptet wird, der tatsächliche Kasseneingang nur 33,9 Mio. S betragen haben sollte, ergibt sich daraus keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, weil die Abgabenschulden auch in diesem Betrag Deckung finden. Wird vom Haftungspflichtigen nicht konkret dargetan, in welchem betragsmäßigen Ausmaß die Abgabenschulden bei einer gleichmäßigen Bedienung aller Schulden getilgt worden wären, so besteht die Haftung im uneingeschränkten Ausmaß (vgl das hg. Erkenntnis vom 22. September 1999, 96/15/0049).

Wenn die A-GmbH Zahlungen (insbesondere von Umsatzsteuer) geleistet hat, ohne eine Verrechnungsweisung iSd § 214 Abs. 4 BAO zu erteilen, so waren die Zahlungen gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschulden zu verrechnen. Dies änderte aber nichts daran, dass der Verpflichtung zur Entrichtung sämtlicher Abgaben nicht entsprochen worden ist. Im Übrigen wird im Hinblick auf das entsprechende Beschwerdevorbringen darauf hingewiesen, dass § 214 Abs. 4 BAO ausdrücklich die Erteilung der Verrechnungsweisung auf den Zahlungsbeleg normiert. Es trifft auch nicht zu, dass in der Festsetzung der Umsatzsteuer mit einem Umsatzsteuer-Jahresbescheid eine Mahnung iSd § 214 Abs. 6 BAO erblickt werden könnte. Bemerkt wird noch, dass der Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto in dem in § 216 BAO normierten Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides auszutragen ist, und ein solches auch auf Antrag des Haftungspflichtigen durchzuführen ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Seite 2353).

Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Vorschreibung von Säumniszuschlägen und Stundungszinsen sind in der dem zur Haftung Herangezogenen durch § 248 BAO ermöglichten Berufung gegen die entsprechenden Abgabenbescheide geltend zu machen. Gleiches gilt für die Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuervorschreibung, die im gegenständlichen Fall überdies in der Behauptung eines Verstoßes gegen die sechste Mehrwertsteuer-Richtlinie 77/388/EWG bestehen, wobei nicht beachtet wird, dass der genannten Richtlinie der EG für Zeiträume vor dem 1. Jänner 1995 in Österreich keine normative Wirkung zukommt (vgl. die bei E. Huber, SWK 1999, S 783, zitierte hg. Rechtsprechung).

Der Beschwerdeführer bringt vor, mit der Überrechnungsvereinbarung habe er die "Forderung des Finanzamtes erfüllt", es habe für ihn bis zum Einlangen eines Briefes vom 31. August 1994, mit welchem die F-GmbH der A-GmbH eine Vertragsverletzung vorgeworfen habe, kein Anlass bestanden, selbst die Zahlung an das Finanzamt vorzunehmen. Nach dem Einlagen dieses Briefes, in welchem die F-GmbH mitgeteilt habe, dass sie über den Nettobetrag hinaus keine (Kaufpreis-)Zahlung leisten werde, wäre es zwar wieder dem Beschwerdeführer oblegen, die Umsatzsteuerzahlung an das Finanzamt zu leisten. Zu diesem Zeitpunkt habe er aber nicht mehr über liquide Mittel verfügt. Der Verkaufserlös sei nämlich schon auf die bestehenden Schulden verteilt gewesen.

Mit diesem Vorbringen entfernt sich der Beschwerdeführer von der Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, nach welcher es die Vereinbarung zwischen der A-GmbH und der F-GmbH offen gelassen habe, ob letztere den Umsatzsteuerteil des Kaufpreises im Wege der Überrechnung leiste oder bis zum 10. Juni 1994 an die A-GmbH bezahle. Schon im Hinblick auf einen solchen Inhalt der Vereinbarung durfte sich aber der Beschwerdeführer nicht darauf verlassen, dass die F-GmbH einen (wirksamen) Antrag auf Überrechnung stellen werde. Zudem liegt es nicht außerhalb des nach der allgemein Lebenserfahrung üblichen Geschehensablaufes, dass vertraglich vorgesehene Überrechnungen von in einer Rechnung ausgewiesenen Vorsteuern (etwa mangels eines Guthabens auf dem Konto) nicht zustandekommen; ein Geschäftsführer lässt daher die gebotene Sorgfalt außer Acht, wenn er ohne weiteres auf solche Vereinbarungen vertraut und daher die Tilgung der Umsatzsteuerschuld unterlässt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1996, 94/15/0006).

Mit dem Hinweis darauf, dass der angefochtene Bescheid die Haftung für Umsatzsteuer betreffend April und Mai 1994 und den entsprechenden Säumniszuschlag mit einem geringeren Betrag festsetzt als der erstinstanzliche Bescheid, ohne dass der Beschwerdeführer diese Absenkung nachvollziehen könne, wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides dargetan.

Zum Beschwerdevorbringen betreffend die Kausalität ist auf die hg. Rechtsprechung (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz 24) zu verweisen, nach welcher die Behörde bei schuldhafter Pflichtverletzung mangels dagegen sprechender Umstände annehmen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, er habe als Haftungspflichtiger keinen Einfluss auf das Ausmaß der

Einbringlichkeit der Abgabe, zumal diese von der Liquidität der GmbH abhänge. Er sei daher schlechter gestellt als die Primärschuldnerin. Er habe keine Möglichkeit, zur Wahrung seiner subjektiven Rechte in die Unterlagen der GmbH Einsicht zu nehmen.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO entspricht schadenersatzrechtlichen Grundsätzen (vgl. dazu nochmals das hg. Erkenntnis 96/15/0049). Der Vertreter einer juristischen Person haftet nur, wenn er durch rechtswidriges und schuldhaftes Verhalten den Abgabenausfall bewirkt hat. Seine Stellung ist daher nicht mit jener der juristischen Person als Primärschuldnerin vergleichbar. Wer als Vertreter einer juristischen Person tätig und daran gehindert ist, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, kann für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorsorgen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz 22).

Ob die im Verwaltungsverfahren vorgebrachten Einwendungen des Beschwerdeführers als Berufung gegen Abgabenbescheide (§ 248 BAO) zu werten sind, braucht in dem den Haftungsbescheid betreffenden Verfahren nicht beurteilt zu werden. Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Berufung ein, ist nämlich zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (vgl das hg. Erkenntnis vom 10. Oktober 1996, 94/15/0122). Die Entscheidung über die Berufung betreffend die Haftung gehört nicht zu den in § 260 Abs. 2 BAO angeführten Angelegenheiten und fällt daher, entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers, nicht in die Zuständigkeit des Berufungssenates; es war deshalb auch eine - nur für das Verfahren vor den Berufungssenaten vorgesehene - mündliche Verhandlung nicht abzuhalten.

Da der Beschwerdeführer im Haftungsverfahren durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten war, bestand in diesem Verfahren die in § 113 BAO normierte Pflicht zur Rechtsbelehrung nicht.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde hätte von Amts wegen weiter gehende Ermittlungen über das Fehlen eines Verschuldens anstellen müssen, übersieht er, dass es nach der hg. Rechtsprechung Sache des Vertreters ist darzutun, aus welchem Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Behörde annehmen darf, dass die Pflichtverletzung schuldhaft gewesen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, 96/15/0053).

Der Beschwerdeführer verweist (hinsichtlich Umsatzsteuer 1988) auch auf die in § 238 Abs. 1 BAO geregelte Einhebungsverjährungsfrist von fünf Jahren, übersieht dabei allerdings, dass nach der genannten Gesetzesstelle die Einhebungsverjährung keinesfalls früher eintritt als das Recht zur Festsetzung der Abgabe (Bemessungsverjährung). Eine Unterbrechung der Bemessungsverjährung iSd § 209 BAO ist im gegenständlichen Fall hinsichtlich Umsatzsteuer 1988 etwa durch die Erlassung der Abgabenbescheide im Jahr 1991 eingetreten.

Die Beschwerde vermag auch nicht aufzuzeigen, dass die belangten Behörde durch die Geltendmachung der Haftung das Ermessen nicht dem Gesetz entsprechend geübt hätte.

Somit erweist sich die Beschwere als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Auf die Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG verzichtet werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 16. Dezember 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1997150051.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at