

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/4/22 98/13/0057

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.04.1998

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §248;

BAO §257;

BAO §80 Abs1;

BAO §80;

BAO §9 Abs1;

BAO §9;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des D H in W, vertreten durch Dr. Alfons Adam, Rechtsanwalt in Neulengbach Nr 270, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 10. Dezember 1997, ZI GA 7-777/18/94, betreffend Haftung gemäß § 9 Abs 1 BAO in Verbindung mit § 80 BAO, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, welcher im Zeitraum vom 27. April 1978 bis 26. Juni 1986 alleiniger Geschäftsführer der T-GmbH gewesen war, wurde von der Abgabenbehörde für Abgabenschuldigkeiten dieser GmbH mit Bescheid vom 2. Februar 1987 zur Haftung herangezogen. Bei diesen Abgabenschulden der GmbH handle es sich - soweit dies für das verwaltungsgerichtliche Verfahren relevant ist - um Körperschaft- und Gewerbesteuer 1979 bis 1983. Begründet wurde die Geltendmachung der Haftung ua damit, daß der Beschwerdeführer seiner Offenlegungs- und Anzeigepflicht infolge schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter gemäß § 80 Abs 1 BAO auferlegten Verpflichtungen insofern nicht nachgekommen sei, als Umsätze im Zusammenhang mit Ostgeschäften bei der T-GmbH nicht verrechnet worden seien. Bei der GmbH seien die gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten uneinbringlich.

In einer dagegen erhobenen Berufung wandte der Beschwerdeführer vorerst ein, die Erlassung des Haftungsbescheides sei schon deswegen rechtswidrig, weil er sich auf Abgabenschuldigkeiten beziehe, die erst entstanden seien, als der Beschwerdeführer nicht mehr Geschäftsführer der T-GmbH gewesen sei. Dem Vertreter der T-GmbH seien die Bescheide, mit welchen die gegenständlichen Körperschaft- und Gewerbesteuerbeträge festgesetzt

worden seien, am 7. und 8. Juli 1986 zugestellt worden. Der Beschwerdeführer habe jedoch seine Funktion als Geschäftsführer bereits am 26. Juni 1986 zurückgelegt. Damit sei der Anwendung des § 9 BAO von vornherein der Boden entzogen. Bei der im Bescheid behaupteten Verletzung der Offenlegungs- und Anzeigepflicht könne es sich nur um reine Vermutungen handeln, die nicht einmal ausreichten, auch nur einen Verdacht in dieser Richtung zu begründen. Ein Haftungsbescheid könne nur dann erlassen werden, wenn Anhaltspunkte für eine Pflichtverletzung durch den Vertreter gegeben seien. Solche Anhaltspunkte würden aber im angefochtenen Bescheid nicht angeführt, was daraus leicht verständlich werde, daß es eine solche Pflichtverletzung tatsächlich nicht gegeben habe. In der Folge führte der Beschwerdeführer ua aus, daß die Übernahme der Funktion des Geschäftsführers, eines Treuhänders (für 90 % der Geschäftsanteile) und auch die eigene Beteiligung (10 %) am Stammkapital der Gesellschaft in erster Linie in der Absicht erfolgt sei, seinen Klienten eine geschäftliche Tätigkeit in Österreich im Rahmen der T-GmbH zu ermöglichen und einen bestimmten Klientenkreis an sich zu binden. Dementsprechend sei für den Beschwerdeführer die Voraussetzung für die Übernahme seiner Funktion gewesen, daß er dadurch zeitlich nicht belastet werde und sicher habe gehen können, daß die Geschäftstätigkeit ordnungsgemäß und von kundigen Leuten erfolge. Etwa fünf Jahre bevor der Beschwerdeführer alleiniger Geschäftsführer geworden sei, habe Branko T Einzelprokura erhalten und sei am 30. Jänner 1986 in dieser Funktion von Pavao N abgelöst worden. Die Zeichnungsberechtigung, etwa was die Bankkonten und die Korrespondenz betreffe, sei so geregelt gewesen, daß der Einzelprokurist allein verfügberechtigt gewesen sei und auch alle Verfügungen allein getroffen habe. In dem in Frage kommenden Zeitraum habe er also sämtliche Mittel der Gesellschaft allein verwaltet. Er sei auch für die Abfuhr der Abgaben der Gesellschaft verantwortlich gewesen, wobei sich der Beschwerdeführer allerdings davon überzeugt habe, daß diesbezüglich alles ordnungsgemäß durchgeführt werde. Es habe auch in all den Jahren keinerlei Beanstandungen seitens des Finanzamtes gegeben. Der Beschwerdeführer selbst sei kaum je in den Geschäftsräumen der T-GmbH gewesen, doch sei er seiner Überwachungspflicht dadurch nachgekommen, daß er sich einerseits durch den Einzelprokuristen bei dessen regelmäßigen Besuchen in der Rechtsanwaltskanzlei habe berichten lassen und andererseits auch regelmäßig Kontakt mit der Steuerberatungsgesellschaft unterhalten habe, welche die T-GmbH von Anfang an steuerlich betreut habe. Aus diesen Kontakten habe der Beschwerdeführer den Eindruck haben können und müssen, daß insbesondere in abgabenrechtlicher Hinsicht an der Geschäftstätigkeit der T-GmbH nichts auszusetzen gewesen sei. Dazu sei noch zu erwähnen, daß Branko T und Pavao N von der Gründung der Gesellschaft an praktisch die Geschäftstätigkeit der Firma ausgeübt und alle damit verbundenen rechtlichen Verpflichtungen erfüllt hätten. Im Laufe der Jahre habe der Beschwerdeführer den durchaus berechtigten Eindruck gehabt, daß Branko T und Pavao N ihr Geschäft verstünden und in keiner Weise gegen gesetzliche Bestimmungen verstießen. Wenn nun tatsächlich in den Geschäftsräumlichkeiten der T-GmbH "eine

Geschäftstätigkeit auch für eine Firma M... entfaltet worden

sein sollte", worüber der Beschwerdeführer zwar nicht im angefochtenen Bescheid unterrichtet worden sei, aber vom "Hören-Sagen" wisste, dann habe er persönlich damit überhaupt nichts zu tun. Soweit er die Sache überblicke, könnten nämlich die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenbeträge nichts mit der Geschäftstätigkeit der T-GmbH zu tun haben. Es sei sachlich schlicht falsch, wenn es in der Begründung des angefochtenen Bescheides heiße, es wären Umsätze im Zusammenhang mit Ostgeschäften bei der geprüften Gesellschaft nicht verrechnet worden. Die Zurechnung dieser Geschäftstätigkeit zur T-GmbH sei ein eigenes rechtliches Problem. Im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid müsse aber davon ausgegangen werden, daß der Beschwerdeführer von solchen Geschäften nichts gewußt habe, nichts habe wissen können und auch nichts habe wissen müssen, und daher die Inanspruchnahme seiner persönlichen Haftung jedenfalls rechtlich nicht gedeckt sei. Man möge die Überwachungspflicht des Beschwerdeführers noch so streng auslegen, zur Überwachung des Telefon- und Telexverkehrs des Prokuristen und anderer Angestellter sei der Beschwerdeführer rechtlich sicher nicht zu verhalten gewesen.

In einer zu dieser Berufung erstatteten Stellungnahme eines Organs der Betriebsprüfungsabteilung, welche dem Beschwerdeführer am 25. Jänner 1990 übermittelt wurde, wurde dargetan, daß dem Finanzamt für Körperschaften eine Anzeige in serbokroatischer Sprache sowie acht Aktenhefte mit Firmenunterlagen der T-GmbH zugeleitet worden seien. Der Anzeige sei zu entnehmen gewesen, daß diese Gesellschaft durch Jahrzehnte hindurch Geschäfte im Namen einer Firma M, Vaduz, betrieben und die aus diesen Geschäften resultierenden Umsätze nicht verbucht habe. Auf Grund einer Durchsicht der Originalfirmenunterlagen sei festgestellt worden, daß leitende Angestellte der T-GmbH

(Branko T, Paul N) in den Jahren 1979 bis 1982 Transitgeschäfte zwischen Oststaaten abgeschlossen und diese Geschäfte sowohl hinsichtlich des Wareneinkaufes als auch des Warenverkaufes unter dem Firmenwortlaut M abgerechnet hätten. Die Bezahlung dieser Ostgeschäfte sei mittels Dokumentenakkreditivs über ein Bankhaus erfolgt. In den vom Anzeiger übermittelten Firmenunterlagen hätten sich Fernschreiben über die Bestellung, Disposition und den Versand der gelieferten Waren befunden. Aus den Fernschreiben sei zu ersehen, daß diese Geschäfte ausschließlich von der T-GmbH in Wien disponiert worden seien. Lediglich die Korrespondenz und die Rechnungen seien auf die M, Vaduz, auszustellen, jedoch an die T-GmbH zu versenden gewesen. Auf Grund dieser Beweismittel könne kein Zweifel darüber bestehen, daß die gegenständlichen Ostgeschäfte der T-GmbH in Wien zuzurechnen seien. Zur M, Vaduz, sei auf Grund eines Schreibens der Fürstlich Liechtensteinischen Steuerverwaltung, Vaduz, festgestellt worden, daß diese Gesellschaft gemäß Art 26 des österreichisch-liechtensteinischen Doppelbesteuerungsabkommens von der Anwendung dieses Doppelbesteuerungsabkommens ausgeschlossen sei, es sich somit lediglich um eine Domizilgesellschaft handle, die in Liechtenstein keine Ertragsteuern für die von ihr abgewickelten Geschäfte zu entrichten habe. In einer Vorbesprechung vom 6. März 1986, an welcher neben dem Abteilungsleiter der Betriebsprüfungsstelle, dem zuständigen Gruppenleiter und dem Prüfer, auf Seiten der Gesellschaft der Steuerberater und Prokurist Branko T teilgenommen hätten, seien dem Prokuren die "Originalakten" vorgelegt und dieser befragt worden, ob er sie als Akten der T-GmbH identifizieren könne. Dies sei von T zugestanden worden. Er habe sich jedoch nicht bereit erklärt, auf weitere Fragen des Abteilungsleiters zu diesem Beweisthema einzugehen, aber eine in der Folge eingegangene schriftliche Stellungnahme angekündigt. In dieser Stellungnahme vom 2. April 1986 sei im wesentlichen bestätigt worden, daß die T-GmbH Transitgeschäfte mit Comecon-Staaten getätigkt habe, welche aber über Aufforderung einer "Firma C" in Ostberlin nicht über die T-GmbH, sondern über die "bekanntgegebene Firma M in Vaduz abzuwickeln" gewesen seien. Dazu wurde erläuternd ausgeführt, daß mit "obgenannter Firma C" eine Provisionsvereinbarung aus dem Jahre 1976 bestanden habe, auf Grund dieser Provisionsvereinbarung aber bisher keine Provisionszahlungen erfolgt seien. Stattdessen seien die Umsätze aus den inkriminierten Ostgeschäften der "compensando" überlassen worden. Da auf Grund des Inhaltes dieser Eingabe nicht zu erwarten gewesen sei, daß die Gesellschaft im Hinblick auf diese Ostgeschäfte ihrer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachkomme, sei die Schlußbesprechung für den 9. April 1986 festgesetzt worden. Bei dieser Schlußbesprechung sei der gesamte Fragenkomplex unter Berücksichtigung der Eingabe vom 2. April 1986 mit dem Steuerberater neuerlich durchgesprochen worden. Durch den Steuerberater seien keine weiteren über den Inhalt der Eingabe hinausgehenden Nachweise bzw. Erläuterungen zu diesem Beweisthema erfolgt. Da für die im Schreiben vom 2. April 1986 aufgestellten Behauptungen keinerlei Nachweise hätten angeboten werden können, die Ausführungen in diesem Schreiben selbst als widersprüchlich und insgesamt als unglaublich zu werten gewesen seien, sei dem Steuerberater mitgeteilt worden, daß das Finanzamt keine Veranlassung sehe, vom Betriebsprüfungsergebnis, wonach diese Umsätze der T-GmbH zuzurechnen seien, abzuweichen.

Hiezu äußerte sich der Beschwerdeführer dahingehend, daß sich seine Berufung in erster Linie mit der Frage der Haftung bzw mit den Voraussetzungen hiezu wie schuldhafte Verletzung der Pflichten des Vertreters beschäftige. Dazu sei der Stellungnahme des Betriebsprüfers lediglich zu entnehmen, es sei festgestellt worden, daß leitende Angestellte der T-GmbH (Branko T, Paul N) in den Jahren 1979 bis 1982 Transitgeschäfte zwischen Oststaaten abgeschlossen und die Geschäfte sowohl hinsichtlich des Wareneinkaufes als auch des Warenverkaufes unter dem Firmenwortlaut M abgerechnet hätten. Dies sei geradezu eine Bestätigung des Berufungsvorbringens des Beschwerdeführers, daß er von solchen Geschäften nichts gewußt habe, nichts habe wissen können und nichts habe wissen müssen. Zu seiner Verantwortung, warum ihn keine schuldhafte Pflichtverletzung treffe, sei nicht Stellung genommen worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich der die Jahre 1979 bis 1983 betreffenden Abgabenschuldigkeiten ab. Dem Einwand des Beschwerdeführers, er sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Abgabennachforderungsbescheide nicht mehr Geschäftsführer gewesen, hielt die belangte Behörde entgegen, daß bei derart schwerwiegenden Verstößen gegen Buchführungs- und Aufzeichnungsvorschriften, wie sie bei der T-GmbH festgestellt worden seien, sich aus dem Blickwinkel der §§ 9 Abs 1 und 80 Abs 1 BAO der Zeitpunkt, zu dem die diesen Feststellungen entsprechenden Abgabennachforderungen zu entrichten waren, nicht erst auf Grund der Bescheide ergeben könne, die diese Nachforderungen festsetzen. Der Beschwerdeführer verantworte sich im wesentlichen damit, daß durch die Betrauung des Einzelprokuren Branko T, welcher im fraglichen Zeitraum allein verfügberechtigt und auch für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich gewesen sei, die "Geschäftstätigkeit" der T-GmbH ordnungsgemäß

ausgeübt worden sei. Dem hielt die belangte Behörde entgegen, daß die Betrauung von Prokurstinen mit steuerlichen Agenden den Geschäftsführer einer GmbH nicht von der Pflicht enthebe, die Tätigkeit dieser Personen zu überwachen, und zwar in solchen Abständen, die es ausschlössen, daß ihm Steuerrückstände verborgen blieben. Wenn sich der Beschwerdeführer vom Einzelprokurstinen T regelmäßig (außerhalb der Betriebsräumlichkeiten) in seiner Rechtsanwaltskanzlei habe berichten lassen sowie auch regelmäßige Kontakte mit der Steuerberatungsgesellschaft, welche die T-GmbH betreut habe, unterhalten habe, so habe er damit seine Überwachungspflicht nicht erfüllt. Auch sei das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe von der "Geschäftstätigkeit der Firma M im Namen der T-GmbH" keine Kenntnis gehabt, nicht zielführend. Vielmehr stelle dieser Umstand einen weiteren Anhaltspunkt dafür dar, daß der Beschwerdeführer seiner Sorgfaltspflicht als Geschäftsführer nicht nachgekommen sei.

Eine gegen diese Entscheidung zunächst an den Verfassungsgerichtshof gerichtete Beschwerde lehnte dieser mit Beschuß vom 6. März 1998, B 268/98-5, ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer stützt sich (auch) im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zur Begründung der seiner Ansicht nach vorliegenden Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zunächst darauf, daß aus der Formulierung der Begründung im (erstinstanzlichen) Haftungsbescheid davon ausgegangen werden müsse, daß die T-GmbH Umsätze mit Ostgeschäften getätigt habe, die nicht "verrechnet" worden seien. In der Folge meint der Beschwerdeführer, "warum das nicht so klar ausgesprochen wurde", ergebe sich erst aus dem weiteren Verlauf des Verfahrens, wo klar geworden sei, daß es sich nicht um Ostgeschäfte der T-GmbH, sondern um solche einer "Firma M" gehandelt habe.

Nun ist jedoch dem angefochtenen Bescheid ausreichend klar zu entnehmen, daß die belangte Behörde vom gleichen Sachverhalt, wie der Prüfer anlässlich der durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfung und das Finanzamt bei Erlassung des Haftungsbescheides ausgegangen ist. Die Ausführungen auf Seite 8, letzter Absatz, des angefochtenen Bescheides, woraus der Beschwerdeführer offenbar ableitet, daß die belangte Behörde von einer (tatsächlichen) Geschäftstätigkeit der "Firma M" ausgegangen sei, beziehen sich zweifellos auf ein (Berufungs-)Vorbringen des Beschwerdeführers selbst, wonach dieser von "der Geschäftstätigkeit der M in Namen der" T-GmbH keine Kenntnis gehabt habe. Nun mag es durchaus zutreffen, daß auch der Beschwerdeführer von einer solchen Geschäftstätigkeit keine Kenntnis gehabt hat, weil eine solche im Verfahren nie hervorgekommen ist. Damit vermag der Beschwerdeführer aber nicht aufzuzeigen, daß nicht "ausreichend klar ausgesprochen" worden sei, daß (auch) von der belangten Behörde ein Sachverhalt als erwiesen angenommen wurde, wie er sich aus der Begründung im erstinstanzlichen Bescheid ergibt.

Soweit der Beschwerdeführer meint, um wirklich mit Grund sagen zu können, er habe seine Offenlegungs- und Anzeigepflicht verletzt, müsse zuerst klargestellt werden, warum es sich bei den relevanten Geschäften um solche der T-GmbH gehandelt haben solle, ist darauf hinzuweisen, daß der Beschwerdeführer den dies "klarstellenden" Gründen in der vorstehend angeführten Stellungnahme nicht entgegengetreten ist. Die belangte Behörde durfte daher von der Richtigkeit dieser Beurteilung ausgehen. Im übrigen sind jedoch Einreden gegen die Abgabenfestsetzung nicht im Haftungsverfahren, sondern in dem die Abgabenfestsetzung selbst betreffenden Verfahren vorzutragen (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 23. Mai 1990, 89/13/0250).

Unberechtigt ist auch die Rüge, im angefochtenen Bescheid sei "kein Wort dazu verloren" worden, welche Handlungen oder Verhaltensweisen des Beschwerdeführers vorgelegen seien, die eine Beurteilung einer schuldenhaften Verletzung seiner Pflichten zugelassen hätte. Wurde hiezu doch ausdrücklich ausgeführt, daß der Beschwerdeführer die ihm obliegenden Überwachungspflichten der betrauten Prokurstinen nicht erfüllt habe, weil er sich nur "regelmäßig (außerhalb der Betriebsräumlichkeiten) berichten" habe lassen und mit dem steuerlichen Vertreter regelmäßigen Kontakt gepflogen habe. Vor dem Hintergrund der

hg. Rechtsprechung, wonach auch die Betrauung von Prokurstinen mit steuerlichen Agenden den Geschäftsführer einer GmbH nicht seiner Pflicht enthebt, die Tätigkeit dieser Personen in einer Weise zu überwachen, die es ausschließt, daß ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl das hg Erkenntnis vom 30. Mai 1989, 89/14/0044), ist diese Beurteilung nicht rechtswidrig. Zu einer solchen Kontrolle kann nämlich mit regelmäßigen Berichterstattungen und eben solchen Kontakten mit dem steuerlichen Vertreter ohne jegliche Vergewisserung über die Richtigkeit und Vollständigkeit der Berichte durch entsprechende Kontrollen der Geschäftstätigkeit und der Geschäftsunterlagen das Auslangen nicht

gefunden werden. Dies auch in einem Fall, in welchem nach dem eigenen Vorbringen des Beschwerdeführers die Übernahme der Funktion ua des Geschäftsführers in erster Linie in der Absicht eines Rechtsanwaltes erfolgt sei, seinen Klienten eine geschäftliche Tätigkeit in Österreich zu ermöglichen -, einen bestimmten Klientenkreis an sich zu binden und unter der Voraussetzung, daß er zeitlich dadurch nicht belastet werde. Bei einer den Erfordernissen entsprechenden Kontrolle, welche allerdings den vorerwähnten Intentionen des Beschwerdeführers entgegensteht, weil sie notwendigerweise einen erheblichen und keinesfalls einen den Beschwerdeführer zeitlich nicht belastenden Aufwand mit sich bringt, hätten aber zweifellos die in der Stellungnahme des Prüfers erwähnten Umstände bekannt werden müssen, zumal der Beschwerdeführer nicht behauptet, daß diese zur Täuschung seiner Person verheimlicht worden wären.

Es kann daher der Ansicht des Beschwerdeführers, daß er von den inkriminierten Geschäften nichts habe wissen können und nichts habe wissen müssen, nicht gefolgt werden.

Soweit der Beschwerdeführer rügt, daß ihm niemals Gelegenheit gegeben worden sei, konkret zur Abwicklung der Geschäftstätigkeit Stellung zu beziehen, muß abermals auf die dem Beschwerdeführer zugestellte Stellungnahme des Prüfers zu seiner Berufung hingewiesen werden, welche dem Beschwerdeführer durchaus die Möglichkeit und den Anlaß geboten hätte, ein entsprechendes Vorbringen zu erstatten. Im übrigen war der Beschwerdeführer im Zeitraum der abgabenbehördlichen Prüfung noch Geschäftsführer der T-GmbH, sodaß vornehmlich er in dieser Funktion berufen gewesen wäre, sich zu den Feststellungen des Prüfers zu äußern. Hieron hat der Beschwerdeführer aber keinen Gebrauch gemacht. Er ließ nach der unbestrittenen Darstellung des Prüfers vielmehr ausschließlich den damals bestellten Prokurranten und den steuerlichen Vertreter tätig werden.

Da somit bereits der Inhalt der Beschwerde (im Zusammenhang mit den vom Verfassungsgerichtshof vorgelegten und von diesem dem Verwaltungsgerichtshof übermittelten Verwaltungsakten) erkennen ließ, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1998130057.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**Zuletzt aktualisiert am**

02.05.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

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