jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/5/21 88/17/0216

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.05.1992

Index

L34001 Abgabenordnung Burgenland;
L34002 Abgabenordnung Kärnten;
L34003 Abgabenordnung Niederösterreich;
L34004 Abgabenordnung Oberösterreich;
L34005 Abgabenordnung Salzburg;
L34006 Abgabenordnung Steiermark;
L34007 Abgabenordnung Tirol;
L34008 Abgabenordnung Vorarlberg;
L34009 Abgabenordnung Wien;
L37013 Getränkeabgabe Speiseeissteuer Niederösterreich;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AbgVG Vlbg 1984 §6 Abs4;
AVG §66 Abs4;
BAO §211 Abs1;
BAO §280;
BAO §289;
BAO §80 Abs1;
BAO §9 Abs1;
BAO §9;
BAO §97 Abs1;
B-VG Art119a Abs5;
Getränke- und SpeiseeissteuerG NÖ 1973 §7 Abs2;
GmbHG §18;
LAO Bgld 1963 §7 Abs1;
LAO Krnt 1983 §7 Abs1;
LAO NÖ 1977 §160 Abs1;

LAO NÖ 1977 §210;
LAO NÖ 1977 §213;
LAO NÖ 1977 §57 Abs1;
LAO NÖ 1977 §7 Abs1;
LAO NÖ 1977 §74;
LAO OÖ 1984 §7 Abs1;
LAO Slbg 1963 §7 Abs1;
LAO Stmk 1963 §7 Abs1;
LAO Tir 1984 §7 Abs1;
LAO Wr 1962 §7 Abs1;
UStG 1972 §19;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kirschner und die Hofräte Dr. Kramer, Dr. Wetzel, Dr. Puck und Dr. Gruber als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Strohmaier, über die Beschwerde des J in W, vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in N, gegen den Bescheid der Niederösterreichischen Landesregierung vom 27. September 1988, Zl. II/1-BE-382-11-88, betreffend Haftung für Getränkesteuer (mitbeteiligte Partei: Stadtgemeinde Ternitz), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Das Land Niederösterreich hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.750,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war unbestrittenermaßen vom 30. August 1982 bis zum 24. Juni 1987 kollektivvertretungsbefugter Geschäftsführer der zu HRB 1489 des Kreis- als Handelsgerichtes Wiener Neustadt registrierten R Gesellschaft m.b.H., vormals G Gesellschaft m.b.H. in F.

Mit Abgabenbescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Stadtgemeinde Ternitz vom 8. September 1986 wurde der G Ges.m.b.H. "für den Zeitraum V/1983 bis

einschließlich II/1986 außer den bereits einbekannten Steuerbeträgen folgende Getränkesteuer zur Zahlung vorgeschrieben:

"1. Für den Prüfungszeitraum V/1983 bis X/1984 S 14.580,--

2. - " - XI/1984 bis IV/1985 S 53.463,--

3. - " - V/1985 bis XII/1985 S 67.418,--

4. - " - I/1986 bis II/1986 S 1.817,--

Summe S 137.278,--

Weiters heißt es im Spruch dieses Bescheides, die

Bemessungsgrundlagen seien aus der beiliegenden Fotokopie des

Prüfungsberichtes vom 15. April 1986 zu entnehmen; dieser

Prüfungsbericht bilde einen wesentlichen Bestandteil dieses

Bescheides.

Außerdem wurde der Abgabenschuldnerin ein Säumniszuschlag in der Höhe von S 2.746,-- vorgeschrieben.

Der genannte Prüfungsbericht hat folgenden Wortlaut:

"1) Prüfungszeitraum V/83-X/84:

Für diesen Zeitraum konnten keinerlei Geschäftsaufzeichnungen vorgelegt werden. Gem.§ 149 NÖ. AO. 1977 wird daher im Weg der Schätzung ein Sicherheitszuschlag in der Höhe von 10 % vom fatierten Erlös vorgeschrieben.

Fatierter Erlös lt. Getränkesteuererklärungen

im Verkaufswert erkl. von 1,458.090,-- S

hievon 10 % Sicherheitszuschlag 145.809,-- S

hievon 10% Getränkesteuer 14.580,-- S

2) Prüfungszeitraum XI/84-1V/85:

Amtliche Bemessung wegen Nichtabrechnung

Für diesen Zeitraum konnten ebenfalls keinerlei Geschäftsaufzeichnungen vorgelegt werden. Der steuerpflichtige Erlös wird daher gem. § 149 NÖ. AO. 1977 im Weg der Schätzung festgesetzt. Als Schätzungsgrundlage wird der für den Zeitraum V/83-X/84 festgesetzte steuerpflichtige Erlös herangezogen und auf den nichterklärten Zeitraum XI/84-IV/85 umgelegt.

Bemessungsgrundlage V/83-X/84 lt. Punkt 1

im VW. erkl. von 1,603.890,--: 18 Monate = 89.105,-- x 6 Monate

= Bemessungsgrundlage XI/84-IV/85 im VW. erkl.: 534.630,-- S

hievon 10% Getränkesteuer 53.463,-- S

3) Prüfungszeitraum V/85-XII/85:

Amtliche Bemessung wegen Nichtabrechnung

Die Überprüfung der vorgelegten Geschäftsaufzeichnungen ergab

eine steuerpflichtige Bemessungsgrundlage

im VW. erkl. von 674.182,-- S

hievon 10% Getränkesteuer 67.418,-- S

4) Prüfungszeitraum I/85-II/86:

Die Überprüfung der vorgelegten Geschäftsaufzeichnungen ergab

wegen Berechnungsfehler bei Kaffee, Tee und Coca-Cola (Post-Mix)

sowie wegen Nichtversteuerung von Sodawasser

eine Minusdifferenz im VW. erkl. von 18.172,-- S

hievon 10% Getränkesteuer 1.817,-- S

..."

Mit Haftungsbescheid des Bürgermeisters der mitbeteiligten Stadtgemeinde vom 4. Dezember 1987 wurde der Beschwerdeführer gemäß § 172 der NÖ Abgabenordnung 1977, LGBl. 3400-2, als ehemaliger Geschäftsführer der R Gesellschaft m.b.H. aufgefordert, die Getränkesteuer auf Grund des (nicht in den Akten des Verwaltungsverfahrens befindlichen) vollstreckbaren Rückstandsausweises vom 30. Juni 1987 in der Höhe von insgesamt S 138.954,49 binnen einem Monat nach Zustellung dieses Bescheides an die Stadtgemeinde Ternitz zu entrichten. In der Begründung dieses Bescheides wird im wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer habe die Pflicht, dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen verwalten, entrichtet würden, als handelsrechtlicher Geschäftsführer der genannten Gesellschaft gröblichst vernachlässigt. Da über das Vermögen der genannten Gesellschaft zu S nn des Kreisgerichtes Wiener Neustadt das Konkursverfahren eröffnet worden sei und die im Spruch genannten Abgabenschulden nicht hätten hereingebracht werden können, hafte der Beschwerdeführer für diese Abgabenverbindlichkeiten zusammen mit der von ihm als Geschäftsführer geführten Gesellschaft zur ungeteilten Hand.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer Berufung, in der er im wesentlichen auf das Gebot der Gleichbehandlung der Gläubiger hinwies und sinngemäß ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Getränkesteuer in Abrede stellte.

In seiner Sitzung vom 16. Mai 1988 beschloß der Gemeinderat der mitbeteiligten Gemeinde, der Berufung keine Folge

zu geben. In der Begründung dieses (offenbar irrtümlich mit "11. April 1988" datierten) Bescheides heißt es im wesentlichen, der Bescheid vom 8. September 1986 sei in Rechtskraft erwachsen und es seien hierauf Zahlungen in der Höhe von insgesamt S 24.024,-- geleistet worden. Für die weiteren Monate Oktober 1986 bis Februar 1987 habe die genannte Gesellschaft zwar die entsprechenden Abgabenerklärungen geleistet, jedoch seien die erklärten Abgaben nicht entrichtet worden. Es ergebe sich sohin ein Abgabenrückstand in der Höhe von S 138.954,49, der mit Rückstandsausweis vom 30. Juni 1987 festgestellt worden sei. Am 25. Juni 1987 sei die Konkurseröffnung über das Vermögen der genannten Gesellschaft erfolgt. In der Konkursmasse seien keine nennenswerten Aktiva vorhanden. Der erstinstanzliche Bescheid habe festgestellt, daß der Beschwerdeführer seine Pflicht als handelsrechtlicher Geschäftsführer, dafür Sorge zu tragen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die er verwalte, auch entrichtet würden, auf das gröblichste vernachlässigt habe. Weiters seien von der R Ges.m.b.H. jedenfalls steuerpflichtige Getränke in "jedem" (richtig wohl: jenem) Ausmaß verkauft worden, daß die von der Gesellschaft erklärte bzw. durch Bescheid vom 8. September 1986 festgestellte Getränkesteuer angefallen sei. Als handelsrechtlicher Geschäftsführer und ordentlicher Kaufmann sei der Beschwerdeführer verpflichtet, den Verkaufspreis der steuerpflichtigen Getränke so festzusetzen, daß sämtliche Steuern und Abgaben in diesem Preis enthalten seien, was auch bei der genannten Gesellschaft tatsächlich der Fall gewesen sei. Die Einnahmen aus dem Getränkeverkauf stellten sohin vom Beschwerdeführer verwaltete Geldmittel dar und es sei vom Beschwerdeführer dafür Sorge zu tragen gewesen, daß aus diesen Mitteln die Getränkesteuer auch tatsächlich entrichtet werde. Da dies jedoch nicht geschehen sei und diese Mittel offensichtlich anderweitig verwendet worden seien, liege eine schuldhafte Verletzung der im § 57 Abs. 1 NÖ AO 1977 normierten Verpflichtung vor.

Dieser Bescheid wurde dem Beschwerdeführer am 3. Juni 1988 zugestellt.

In der dagegen erhobenen Vorstellung brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, vom Masseverwalter sei die Zwangsausgleichsquote in Höhe von S 27.790,90 an die mitbeteiligte Stadtgemeinde zur Ausschüttung gebracht worden; dieser Betrag sei bereits am 24. Mai 1988 - sohin vor Zustellung des "Abgabenbescheides vom 18.4.1988" (gemeint offenbar: des Berufungsbescheides vom 11. April 1988) - eingelangt. Aus welchem Grund der Gemeinderat den Abgabenbescheid um diesen Betrag nicht kürze, sei dem Bescheid nicht zu entnehmen.

Weiters sei darauf Bedacht zu nehmen, daß der Beschwerdeführer unternehmensintern für abgabenrechtliche Agenden nicht zuständig gewesen sei. Der Beschwerdeführer sei vorerst mit EG, ab dem 22. Juli 1985 mit KV kollektiv zeichnungsberechtigt gewesen. Er habe vorerst mit EG und schließlich mit KV vereinbart, daß er von Abgabenangelegenheiten völlig befreit werde, worauf er sich habe verlassen dürfen. Es seien keine Anhaltspunkte dafür gegeben gewesen, daran zu zweifeln, daß G und später V ihren Verpflichtungen nicht nachkommen würden. Zu bedenken sei in diesem Zusammenhang auch, daß der Getränkesteuerbescheid vom 8. September 1986 auf Grund einer Steuerprüfung zustandegekommen sei und die spätere Gemeinschuldnerin ja durchaus regelmäßig Getränkesteuer abgeführt habe, jedoch - für den Beschwerdeführer nicht ersichtlich - zuwenig.

Eine der Ursachen für den Untergang des Unternehmens sei der Umstand gewesen, daß die mitbeteiligte Stadtgemeinde in rechtswidriger Weise die Sperrstunde vorverlegt habe. Weiters habe die Gesellschaft durch ihre steuerliche Vertreterin am 11. September 1986 ein Ratenansuchen gestellt, dem mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 1987 schließlich stattgegeben worden sei (aus den im Akt erliegenden Ablichtungen ergibt sich hiezu, daß die Gesellschaft beantragt hatte, den mit Bescheid vom 8. September 1986 vorgeschriebenen Abgabenbetrag von zusammen S 140.024,-- in insgesamt 24 (Monats-)Raten entrichten zu dürfen). Im Frühjahr 1987 habe die Geschäftsführung versucht, einen außergerichtlichen Ausgleich zu erzielen. Wegen Scheiterns dieses Vorschlages habe am 23. Juni 1987 der Antrag auf Konkurseröffnung gestellt werden müssen. Der Geschäftsführer habe in dieser Situation die Gläubiger der späteren Gemeinschuldnerin nur gleich behandeln können. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung sei auf Grund des Verfalls des Unternehmens eingetreten. Die Zahlungsunfähigkeit sei zum Zeitpunkt der Zustellung des Abgabenbescheides vom 8. September 1986, "jedoch umso mehr nach Rechtskraft der Berufungsvorentscheidung über das Ratengesuch", tatsächlich nicht mehr abwendbar gewesen, zumal die dann im Konkurs angemeldeten Forderungen bereits zum Großteil zu diesem Zeitpunkt, nämlich dem 19. September 1986 bzw. Ende Jänner 1987 bestanden hätten.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die Niederösterreichische Landesregierung die Vorstellung als unbegründet ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, gegen den Bestand der Abgabenforderung sei nichts vorgebracht worden. Zur Nichtberücksichtigung der Zahlung in der Höhe von S 27.790,90 sei auszuführen, daß diese

nach Angaben des Beschwerdeführers am 24. Mai 1988 erfolgt sei. Bereits in seiner Sitzung am 16. Mai 1988 habe jedoch der Gemeinderat über die Berufung des Beschwerdeführers beraten und einen Beschluß gefaßt. Zu diesem Zeitpunkt habe naturgemäß die nunmehr angeführte Zahlung nicht berücksichtigt werden können.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung ergebe sich daraus, daß über das Vermögen des gegenständlichen Unternehmens ein Insolvenzverfahren eröffnet worden sei und ein Ratenbewilligungsbescheid nicht habe eingehalten werden können.

Als nächstes sei zu prüfen, ob eine Pflichtverletzung des Beschwerdeführers zu Recht angenommen worden sei. Gegenstand des Unternehmens sei "in der Hauptsache" die Ausübung des Gast- und Schankgewerbes gewesen. Zum Aufgabenbereich eines solchen Unternehmens gehöre sicherlich die ordnungsgemäße Führung von Büchern bzw. von Geschäftsaufzeichnungen, die als Grundlage für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten des Unternehmens heranzuziehen seien, und die Entrichtung von eingehobenen (überwälzten) Abgaben, die sohin dem Unternehmen bereits zur Verfügung gestanden seien. Derartige Bücher bzw. Geschäftsaufzeichnungen seien, wie anläßlich einer Nachschau festgestellt worden sei, im gegenständlichen Unternehmen nicht bzw. nur mangelhaft geführt worden. Eine Pflichtverletzung der Geschäftsführer liege daher vor. Daß diese Pflichtverletzung auch ursächlich für die Nichtentrichtung von Abgaben gewesen sei, liege evidenterweise darin, daß ohne Geschäftsaufzeichnungen eine ordnungsgemäße Bemessung und Entrichtung von Abgaben "nur schwer" vorstellbar sei. Auch eine Arbeitsaufteilung zwischen mehreren Geschäftsführern in einer Ges.m.b.H. könne von dieser gemeinsamen Verantwortung für die Erfüllung der den Geschäftsführern obliegenden geschäftlichen Pflichten nicht befreien, wohl aber exkulpieren, wenn den Geschäftsführer kein Verschulden an der Nichterfüllung treffe. Eine unternehmensinterne Agendenverteilung könne eine Pflichtverletzung nur dann entschuldigen, wenn der mit den steuerlichen Angelegenheiten nicht Befaßte seine eigenen, ihm als Geschäftsführer obliegenden Verpflichtungen nicht verletzt habe. Zu den jeden Geschäftsführer treffenden Pflichten, von denen eine Geschäftsverteilung nicht befreien könne, gehöre die Pflicht, für die Führung der erforderlichen Bücher der Gesellschaft Sorge zu tragen. Wie im gegenständlichen Fall anläßlich der Nachschau habe festgestellt werden können, seien die Geschäftsbücher zum Teil gar nicht und zum Teil nur mangelhaft geführt worden. Dies hätte jedoch den Beschwerdeführer veranlassen müssen, durch entsprechende Maßnahmen Abhilfe zu schaffen. Der Umstand, daß Geschäftsbücher jahrelang nicht geführt worden seien, hätte dem Beschwerdeführer auffallen müssen und er wäre verpflichtet gewesen, entsprechende Maßnahmen zu setzen. Das weiters geforderte abgabenrechtlich relevante Verschulden liege im gegenständlichen Fall bereits darin, daß die eingehobene Getränkesteuer nicht abgeführt, sondern zu anderen Zwecken verwendet worden sei. Da die Getränkesteuer im Entgelt, das der Konsument entrichten müsse, enthalten sei, werde die Getränkesteuer auf den Konsumenten überwälzt. Aus diesem Grund könne auch die schlechte Geschäftslage der Gesellschaft und die Gründe hiefür nicht ursächlich für die Nichtentrichtung der Getränkesteuer sein. Aus diesem Grund sei auf die Ausführungen betreffend die Ursachen für den schlechten Geschäftsverlauf nicht näher einzugehen. Ebenso könne der Umstand, daß bereits im September 1986 angeblich Zahlungsunfähigkeit eingetreten gewesen sei, nichts daran ändern, daß die Abgabenschuld zu einem wesentlichen Teil aus Zeiträumen stamme, die vor diesem Zeitpunkt gelegen seien, und offenbar keine Vorsorge für die vollständige Entrichtung der Abgaben getroffen worden sei. Nur zu einem geringen Teil resultiere die Getränkesteuerschuld aus Zeiträumen nach dem September 1986.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Nach dem Inhalt seines Vorbringens erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht, zur Haftung nicht herangezogen zu werden, verletzt. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde und die mitbeteiligte Stadtgemeinde erstatteten jeweils eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 NÖ AO 1977 haften die in den §§ 57 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.

Gemäß § 57 Abs. 1 leg. cit. 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.

Die Beschwerde erweist sich bereits aus folgendem, vom Beschwerdeführer zwar in der Vorstellung, nicht mehr jedoch in seiner Beschwerde geltend gemachten Grund als berechtigt:

Wie oben bereits dargelegt, hatte der Beschwerdeführer in der Vorstellung vorgebracht, der Masseverwalter habe die Zwangsausgleichsquote in Höhe von S 27.790,90 am 24. Mai 1988 an die mitbeteiligte Stadtgemeinde Ternitz zur Einzahlung gebracht. Dieses Vorbringen war zulässig, da ein Neuerungsverbot im aufsichtsbehördlichen Verfahren nicht besteht (vgl. hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 5. April 1991, Zl. 86/17/0155, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Nun bestimmt § 210 NÖ AO 1977, daß auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen ist. Diese Vorschrift entspricht der Stammfassung des § 280 BAO vor dessen Ergänzung durch die BAO-Novelle 1969, die dem § 280 den Halbsatz "auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt wird." angefügt hat.

Zu dieser Stammfassung des § 280 BAO hat der Verwaltungsgerichtshof unter anderem im Erkenntnis vom 14. Mai 1965, Slg. Nr. 3281/F, ausgesprochen, der Beschwerdeführer könne nur zu den Punkten des erstinstanzlichen Bescheides, die er angefochten habe, und hinsichtlich der von ihm in der Berufungsschrift beantragten Änderungen ... neue Tatsachen und Beweise ins Treffen führen und diesbezügliche Anträge stellen. Im vorliegenden Fall hat der Beschwerdeführer in seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 4. Dezember 1987 den Haftungsausspruch zur Gänze bekämpft. Einer Berücksichtigung der genannten Teilzahlung stand daher auch unter dem Gesichtswinkel des Erkenntnisses Slg. Nr. 3281/F nichts im Wege.

Entgegen der Auffassung der belangten Behörde war aber auch der Umstand ohne Bedeutung, daß die Teilzahlung nach den Behauptungen des Beschwerdeführers am 24. Mai 1988 erfolgte, der Gemeinderat jedoch schon in seiner Sitzung vom 16. Mai dieses Jahres über die Berufung Beschluß faßte. "Im Laufe" im Sinne des § 280 BAO (§ 210 NÖ AO 1977) ist das Berufungsverfahren nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes so lange, als es nicht abgeschlossen ist. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat sohin auf alles neue Vorbringen bzw. auf alle neuen Tatsachen Bedacht zu nehmen, die ihr bis zum Abschluß des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen. Abgeschlossen ist das Berufungsverfahren aber erst, wenn eine wirksame Berufungsentscheidung erging. Eine solche liegt bei einer schriftlichen Erledigung zufolge § 97 Abs. 1 lit. a BAO (§ 74 lit. a NÖ AO 1977) erst mit ihrer Zustellung vor, und zwar auch dann, wenn es sich - wie etwa im Fall der hg. Erkenntnisse vom 22. Oktober 1981, Zl. 14/2830/80, vom 25. September 1985, Zl. 84/13/0180, und vom 21. Mai 1990, Zl. 89/15/0115 - um den Bescheid eines Berufungssenates handelte. Nichts anderes kann auch für den Berufungsbescheid des Gemeinderates im vorliegenden Fall gelten.

Aus dem Wortlaut des § 210 NÖ AO 1977 ("Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz ... zur Kenntnis gelangen ...") ist weiters zu schließen, daß es nicht darauf ankommt, auf welche Weise dies geschieht (vgl. hiezu Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Seite 876, Anmerkung 4 zu § 280 BAO).

Im Beschwerdefall wurde der Berufungsbescheid des Gemeinderates erst am 3. Juni 1988, also nach dem Zeitpunkt der behaupteten Teilzahlung, durch Zustellung erlassen. Die behauptete, keinem der oben genannten Abgabenzeiträume zuordenbare Teilzahlung hätte daher, wenn sie dem Gemeinderat vor dem 3. Juni 1988 zur Kenntnis gelangte, berücksichtigt werden müssen (vgl. auch das Erkenntnis vom 27. August 1990, Zl. 89/15/0059). Ob das Vorbringen über die Teilzahlung zutrifft und ob sie dem Gemeinderat rechtzeitig zur Kenntnis gelangte, wurde von der belangten Behörde auf Grund ihrer unzutreffenden Rechtsansicht nicht geprüft. Dies allein schon mußte zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG führen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu mit den §§ 7, 57 NÖ AO 1977 gleichartigen Rechtsvorschriften 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. Die Heranziehung des Vertreters zur Haftung gemäß § 7 Abs. 1 NÖ AO 1977 hat weiters zur Voraussetzung, daß zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und der Uneinbringlichkeit der Forderung ein Rechtswidrigkeitszusammenhang besteht. Das Tatbestandsmerkmal "... infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können" ist etwa dann als erfüllt anzusehen, wenn der Vertretene bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeiten Mittel für die Bezahlung

- gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Bezahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten - zur Verfügung hatte und nicht - wenn auch nur anteilig - für die Abgabentilgung Sorge getragen hat. Insoweit - der Vertreter darf Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen aus dem von ihm verwalteten Vermögen zu begleichenden Schulden, auch wenn nicht verlangt wird, daß der Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigt wird - ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt.

Weiters ist zu beachten, daß der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht hat, es sei Sache des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, daß die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Außerdem hat der Vertreter darzutun, daß er die Abgabenforderungen bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat. Diese den Vertreter treffende qualifizierte Mitwirkungspflicht kann freilich nicht so aufgefaßt werden, daß die Abgabenbehörde jedweder Ermittlungspflicht entbunden wäre (vgl. hiezu unter anderem die hg. Erkenntnisse vom 19. Juni 1985, Slg. Nr. 6012/F, vom 23. Oktober 1987, Zl. 85/17/0011, vom 22. Februar 1991, Zl. 89/17/0244, vom 8. März 1991, Zl.89/17/0121, und vom 13. März 1992, Zl. 92/17/0057, sowie die dort jeweils angeführte weitere Rechtsprechung).

Nach dem Beschwerdevorbringen ist das Bestehen der Abgabenforderung, die Stellung des Beschwerdeführers als Vertreter und die vorläufige Uneinbringlichkeit der (restlichen) Abgabenforderung unbestritten. Strittig sei die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung und der Kausalität der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld.

Der Beschwerdeführer wendet sich zunächst gegen die Auffassung der belangten Behörde, die behauptete Agendenverteilung habe ihn nicht zu exkulpieren vermocht. Hiezu ist folgendes zu sagen:

Sind mehrere potentiell Haftende vorhanden, richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Verletzt der mit abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befaßte Vertreter seine eigenen Pflichten dadurch grob, daß er trotz Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung abgabenrechtlicher Angelegenheiten Bestellten nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen, so ist auch er haftbar, es sei denn, daß ihm triftige Gründe die Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen (vgl. hiezu auch die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1986, Zl. 84/13/0246, und vom 7. Juni 1989, Zlen. 88/13/0127 bis 0132). Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabenentrichtung betrauten oder hiefür verantwortlichen Geschäftsführers durch den anderen Geschaftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlaß vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (Erkenntnisse vom 6. Dezember 1978, Zl. 2028/78, vom 18. April 1979, Slg. Nr. 5370/F, und vom 24. Juni 1982, Zl. 81/15/0100, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Von den jedem Geschäftsführer obliegenden, gesetzlich zwingenden Pflichten kann eine Geschäftsverteilung freilich niemals befreien. Hieher gehört unter anderem die Pflicht der Geschäftsführer, für die Führung der erforderlichen Bücher der Gesellschaft Sorge zu tragen. Die Geschäftsverteilung kann aber auch in diesem Fall einen Geschäftsführer EXKULPIEREN, wenn er nach den Umständen des Falles sich auf die ordnungsgemäße Buchführung seitens des hiefür zuständigen Geschäftsführers bzw. deren Veranlassung und Überwachung verlassen durfte und die wahre Lage nicht kannte. Allerdings sind an die Überwachungspflicht des Geschäftsführers, die die Erfüllung der erwähnten gesetzlich zwingenden Pflichten gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft gewährleisten soll, diesbezüglich besonders strenge Anforderungen zu stellen (Erkenntnis vom 26. Jänner 1982, Zlen. 81/14/0083, 81/14/0169).

Nun hat der Beschwerdeführer in seiner Vorstellung das Vorliegen einer solchen Agendenverteilung sowie das Fehlen von Anhaltspunkten dafür behauptet, daß G bzw. V ihren Verpflichtungen nicht nachkommen würden. Dem hat die belangte Behörde erwidert, daß, wie anläßlich der Nachschau habe festgestellt werden können, die Geschäftsbücher zum Teil gar nicht und zum Teil nur mangelhaft geführt worden seien. Dies hätte dem Beschwerdeführer auffallen müssen und er wäre verpflichtet gewesen, durch entsprechende Maßnahmen Abhilfe zu schaffen.

Hiebei geht die belangte Behörde freilich (zumindest teilweise) von aktenwidrigen Prämissen aus. Laut dem von ihr erwähnten Prüfungsbericht vom 15. April 1986 konnten lediglich für den Zeitraum Mai 1983 bis April 1985 keine Geschäftsaufzeichnungen vorgelegt werden. Hingegen wurden für den Prüfungszeitraum V/85-II/86 die Geschäftsaufzeichnungen überprüft; daß sie mangelhaft gewesen seien, ist dem Prüfungsbericht nicht zu entnehmen. Was den weiteren Haftungszeitraum Oktober 1986 bis Februar 1987 anlangt, für den zwar die Abgabenerklärungen

geleistet, jedoch die erklärten Abgaben nicht entrichtet wurden, fehlt über diese Frage überhaupt jegliche aktenmäßige Grundlage. Weiters ist der Umstand, daß keinerlei Geschäftsaufzeichnungen VORGELEGT werden konnten, noch nicht gleichbedeutend damit, daß keinerlei Bücher GEFÜHRT wurden; dies umso weniger, als nach den Behauptungen in der Vorstellung mit 22. Juli 1985, also vor dem Zeitpunkt der Revision, ein Wechsel in der Person des zweiten kollektivvertretungsbefugten Geschäftsführers stattgefunden hat.

Ohne weitere Ermittlungen durfte die belangte Behörde daher nicht davon ausgehen, daß - noch dazu im gesamten Haftungszeitraum - Bücher nicht oder doch nur mangelhaft geführt wurden und daß dies im Sinne der oben näher dargestellten Rechtslage dem Beschwerdeführer hätte auffallen müssen.

Zutreffend wendet sich der Beschwerdeführer auch gegen die Auffassung der belangten Behörde, ein Verschulden des Beschwerdeführers liege bereits darin, daß die eingehobene Getränkesteuer, die im vom Konsumenten zu entrichtenden Entgelt enthalten sei, nicht abgeführt, sondern zu anderen Zwecken verwendet worden sei; aus diesem Grund könnten auch die schlechte Geschäftslage der Gesellschaft und die Gründe hiefür nicht ursächlich für die Nichtentrichtung der Getränkesteuer sein.

Die belangte Behörde beruft sich hiebei auf das hg. Erkenntnis vom 2. Oktober 1984, Zl84/14/0027. Damals sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, Umsatzsteuer und Abgabe von alkoholischen Getränken habe der damalige Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Ges.m.b.H. mit den Preisen für deren Produkte von Kunden eingenommen. Wenn er sie nicht abgeführt, sondern zu anderen Zwecken verwendet habe, liege auch darin ein abgabenrechtlich relevantes Verschulden. Diese Auffassung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 18. September 1985, Zlen. 84/13/0085 und 84/13/0086, vom 13. September 1988, Zl. 85/14/0161, vom 17. Jänner 1989, Zl. 88/14/0193, vom 22. Februar 1989, Zl. 85/13/0214, vom 23. Mai 1990, Zl. 89/13/0143, und vom 20. Juni 1990, Zl. 89/13/0142, hinsichtlich der Umsatzsteuer aufrechterhalten. Hingegen hatte er in seinem Erkenntnis vom 10. Juni 1980, Zl. 535/80, im Gegensatz hiezu dargetan, (unter anderem) der Umsatzsteuer liege KEINE dem Grundgedanken des Steuerabzuges vom Arbeitslohn, wonach der Arbeitgeber eine vom ARBEITNEHMER geschuldete Abgabe EINBEHÄLT, gleichartige Konstruktion zugrunde. Bei dieser Abgabe sei der Unternehmer selbst Abgabenschuldner (§ 19 Abs. 1 UStG 1972). Stünden ausreichende Mittel zur Entrichtung dieser Abgaben nicht zur Verfügung, so könne dies eine für die Uneinbringlichkeit kausale schuldhafte Verletzung der Abfuhrpflicht ausschließen.

Der erkennende Senat schließt sich der im zuletzt genannten Erkenntnis zum Ausdruck kommenden Auffassung für den Bereich der Getränkesteuer an; dies insbesondere auf Grund der Erwägung, daß der Unternehmer nicht etwa eine vom Konsumenten geschuldete Abgabe einbehält, sondern selbst Abgabenschuldner ist. Im übrigen hat der Gerichtshof im Erkenntnis vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0063, dem Geschäftsführer die Beweisführung zugebilligt, daß ihm der zur Entrichtung der Umsatzsteuer erforderliche Betrag dessenungeachtet nicht zur Verfügung stand. Nichts anderes kann im Beschwerdefall auch für die Getränkesteuer gelten.

Hiezu kommt aber noch, daß - worauf der Beschwerdeführer mit Recht verweist - eine gegenteilige Auffassung gegen das oben dargelegte Gebot zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verstieße; es kann, wie bereits dargelegt, nicht verlangt werden, daß der Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigt wird. Dies könnte jedoch dann der Fall sein, wenn man die Auffassung verträte, mit der "Einhebung" der auf den Konsumenten überwälzten Getränkesteuer zusammen mit dem Entgelt seien die Mittel zu deren Entrichtung unter allen Umständen ZUR GÄNZE vorhanden.

Der Beschwerdeführer vermißt weiters Feststellungen darüber, daß ab Zustellung des Abgabenbescheides vom September 1986 unverzüglich versucht worden sei, eine Ratenvereinbarung zu treffen und in weiterer Folge einen außergerichtlichen Ausgleich zu erreichen. An anderer Stelle bringt der Beschwerdeführer vor, durch die beantragte, jedoch nicht erfolgte Beischaffung des Aktes S nn des Kreisgerichtes Wiener Neustadt hätte erwiesen werden können, daß die Verbindlichkeiten der übrigen Gläubiger vorwiegend schon vor der Zustellung des Abgabenbescheides vom September 1986 begründet gewesen und in weiterer Folge auch nicht reduziert worden seien. Daraus hätte geschlossen werden müssen, daß zwar die mitbeteiligte Stadtgemeinde einen Betrag von S 24.024,-- als Abgabe erhalten habe, die übrigen Gläubiger der Gesellschaft jedoch schon vor der Zustellung des vorgenannten Bescheides im September 1986 nicht mehr befriedigt worden seien.

Hiezu ist folgendes zu sagen:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. Dezember 1986, Zl. 86/14/0077, dargetan hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, ist danach maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären, während bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend ist.

Gemäß § 7 Abs. 2 erster Satz des NÖ Getränke- und Speiseeissteuergesetzes 1973 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung LGBl. 3701-2 hat der Abgabepflichtige für jeden Kalendermonat binnen einem Kalendermonat und zehn Tagen nach Ablauf dieses Kalendermonats bei der Gemeinde eine Abgabeerklärung einzureichen und die Abgabe zu entrichten. Es liegt daher der Fall einer Selbstbemessungsabgabe vor. Im Beschwerdefall hatte der Beschwerdeführer daher darzutun, daß der Gesellschaft bereits in der Zeit vom Mai 1983 bis Februar 1986 (und dann wieder vom Oktober 1986 bis Februar 1987) jeweils bei oder nach Fälligkeit der gegenständlichen Abgabe keine oder doch nicht genügend Mittel für die Bezahlung derselben zur Verfügung hatte. Derartige Behauptungen hat der Beschwerdeführer hinsichtlich des Zeitraumes VOR Zustellung des Abgabenbescheides vom 8. September 1986 AUF VERWALTUNGSEBENE nicht aufgestellt; sein Vorbringen bezog sich stets auf die NACH Zustellung dieses Bescheides von ihm getroffenen Maßnahmen, auf die es jedoch hinsichtlich der Zeiträume vor Zustellung des Bescheides vom 8. September 1986 - wie dargelegt - nicht ankam. Soweit sich das Beschwerdevorbringen nunmehr auch auf die letztgenannten Zeiträume bezieht, steht ihm das Neuerungsverbot des § 41 VwGG entgegen.

Nur hinsichtlich des Haftungszeitraumes Oktober 1986 bis Februar 1987 war die Behauptung des Beschwerdeführers beachtlich, daß bereits zur Zeit der Zustellung des Bescheides vom 8. September 1986 drückende Verbindlichkeiten bestanden, die nicht befriedigt werden konnten, während die mitbeteiligte Gemeinde ohnehin einen Teilbetrag von S 24.024,-- erhalten habe. Träfe dies zu, dann hätte der Beschwerdeführer seine Pflicht zur Gleichbehandlung der Schuldner in diesem Umfang nicht verletzt.

Ohne rechtliche Bedeutung war das Vorbringen des Beschwerdeführers über die Ursachen des Niederganges des Unternehmens und insbesondere darüber, daß die mitbeteiligte Stadtgemeinde hieran ein Verschulden getroffen habe. Nicht die Schuldlosigkeit des Beschwerdeführers an den schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen der Ges.m.b.H. war darzutun, sondern die Gleichbehandlung der Abgabenschuld mit anderen Verbindlichkeiten im Bezug auf ihre Bezahlung (vgl. die Erkenntnisse vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0198, vom 26. Juni 1989, Zlen. 88/15/0065, 89/15/0037, und vom 7. September 1990, Zlen. 89/14/0261, 0262, 0263, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Da die belangte Behörde die Rechtslage im oben aufgezeigten Sinn verkannte, war ihr Bescheid gemäß§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auch auf deren Art. III Abs. 2.

Schlagworte

Verhältnis zu anderen Materien und Normen Gemeinderecht VorstellungZuständigkeit der Vorstellungsbehörde Verhältnis zwischen gemeindebehördlichem Verfahren und Vorstellungsverfahren Rechtsstellung der Gemeinde im Vorstellungsverfahren

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1988170216.X00

Im RIS seit

21.05.1992

Zuletzt aktualisiert am

17.09.2009

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at