

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.03.1996

Geschäftszahl

92/14/0088

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des H in M, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in B, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 19. März 1992, Zl 694/4-10/Zö-1991, betreffend Haftung für Abgabenschuldigkeiten gemäß den §§ 9 und 80 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer war seit 1979 mit zwei weiteren Personen und ab Dezember 1982 neben einer weiteren Person Geschäftsführer einer GmbH, über deren Vermögen am 2. Mai 1983 das Ausgleichsverfahren und am 2. Mai 1984 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Am 12. September 1989 wurde der Konkurs nach Verteilung des Massevermögens gemäß § 139 KO aufgehoben.

Mit Bescheid vom 16. November 1989 wurde der Beschwerdeführer gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von rund S 640.000,-- herangezogen.

In einer dagegen eingebrachten Berufung legte der Beschwerdeführer insbesondere die zur Insolvenz führenden Gründe und seine persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse dar und beantragte die Aufhebung des Haftungsbescheides wegen unbilliger Härte. In einer Berufungsergänzung verwies der Beschwerdeführer darauf, daß über Anraten der Hausbank die Finanzierung der GmbH über eine F-Bank abgewickelt worden sei. Das Wesen des Factoring-Vertrages sei gewesen, daß sich die GmbH verpflichtet habe, sämtliche Kundenforderungen ausnahmslos an die F-Bank abzutreten und diese über die örtliche Hausbank die Finanzierungsvaluta angewiesen habe. Der Vertrag sei für eine bestimmte Laufzeit abgeschlossen gewesen und habe von der GmbH nicht aufgekündigt werden können. Bedingt durch das Ausgleichsverfahren sei es zu einer Anspannung der Liquiditätssituation gekommen. Die Lieferanten hätten auf Barzahlung gedrängt bzw seien nur bereit gewesen, weiter zu liefern, wenn die gelegten Rechnungen laufend bezahlt worden wären. Es sei daher nicht möglich gewesen, Zahlungen an Lieferanten in irgendeiner Form zurückzuhalten. In diesem Fall wäre der Betrieb sofort zusammengebrochen. Eine Verschlechterung der Liquiditätslage sei insbesondere dadurch ausgelöst worden, daß der Beschwerdeführer im nachhinein feststellen habe müssen, daß die F-Bank Beträge angewiesen habe, welche die Hausbank dazu verwendet habe, das eigene Obligo abzudecken. Da dem Unternehmen durch den Knebelungsvertrag mit der F-Bank jegliche Dispositionsfreiheit über seine Einnahmen genommen gewesen sei, sei es auch nicht möglich gewesen, im genannten Zeitraum die Forderungen der Abgabenbehörde laufend zu befriedigen.

In einem Vorhalt wies die belangte Behörde darauf hin, daß im Berufungsverfahren gegen einen Haftungsbescheid nicht die Schuldlosigkeit des Geschäftsführers an den schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen der GmbH nachzuweisen ist, sondern dessen Schuldlosigkeit an der Nichterfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Mit dem Vorbringen, die Lieferanten hätten auf Zahlung gedrängt und wären nur bei laufender Bezahlung gelegter Rechnungen zu weiteren Lieferungen bereit gewesen, stehe bereits fest, daß die Abgabenschuldigkeiten gegenüber anderen Schulden schlechter behandelt worden seien. Falls die wirtschaftliche Lage des Unternehmens die Zahlung von Löhnen und Gehältern in Teilbeträgen zulasse, müsse

bei jeder dieser Zahlungen zumindest die darauf entfallende Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt werden. Dies sei aber nach der Aktenlage nicht geschehen.

Hiezu wiederholte der Beschwerdeführer sein im Verfahren bereits einmal erstattetes Vorbringen, er sei nur für den technischen Bereich zuständig gewesen, weshalb "davon ausgegangen werden könne, daß der Beschwerdeführer hinsichtlich der Abgabenangelegenheiten nicht verantwortlich sei".

In einem weiteren Vorhalt wies die belangte Behörde darauf hin, daß diese Verantwortung nicht der Aktenlage entspreche. Danach seien die steuerlichen Agenden teilweise auch vom Beschwerdeführer wahrgenommen worden. So seien Steuererklärungen unterzeichnet worden, weiters habe der Beschwerdeführer an einer Schlußbesprechung im Mai 1983 teilgenommen und ein darüber verfaßtes Protokoll unterzeichnet. Dieser Vorhalt blieb ebenso unbeantwortet wie die in einem weiteren Vorhalt gestellte Frage nach den hinsichtlich der behaupteterweise nur teilweise ausbezahlten Löhne und Gehälter einbehaltenen Lohnabgaben.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung in hier nicht mehr interessierenden Punkten teilweise Folge, wies sie aber für detailliert nach Zeiträumen und Abgabenarten (Umsatzsteuer, Gewerbesteuer einschließlich Säumniszuschlag, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) angeführte Beträge im Gesamtausmaß von rund S 545.000,-- ab. Sowohl hinsichtlich der Agendenverteilung als auch hinsichtlich der Schlechterbehandlung der Abgabenschuldigkeiten nahm die belangte Behörde die vorgehaltenen und unerwidert gebliebenen Sachverhalte als erwiesen an. Weiters verwies die belangte Behörde auf den Vertrag mit der F-Bank und im Zusammenhang damit auf ein Verschulden des Beschwerdeführers, weil keine Vorkehrungen zur Abführung der in den abgetretenen Forderungen enthaltenen Umsatzsteuerbeträge an das Finanzamt getroffen worden seien. Der Beschwerdeführer habe trotz entsprechenden Vorhaltes auch nicht nachgewiesen, daß hinsichtlich der angesichts der wirtschaftlichen Lage nur teilweise ausbezahlten Löhne und Gehälter zumindest die darauf entfallende Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden sei.

Der Beschwerdeführer beantragt in der dagegen eingebrachten Beschwerde die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 9 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, daß die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf. Insbesondere hat er auch darzutun, daß er die Abgabenschuldigkeiten bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt hat (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 30. Mai 1989, 89/14/0043, oder vom 28. Februar 1995, 91/14/0255). Im Abschluß eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger - insbesondere der Bund als Abgabengläubiger - benachteiligt werden, ist eine dem Geschäftsführer vorzuwerfende Pflichtverletzung zu erblicken (vgl zB das hg Erkenntnis vom 22. April 1992, 91/14/0252).

Vor diesem Hintergrund ist die in der Beschwerde zunächst erhobene Rüge verfehlt, die belangte Behörde hätte zu Unrecht aus der während des Ausgleichsverfahrens erfolgten vollen Bezahlung der (geringfügigen) Wareneinkäufe und der Abtretung sämtlicher Kundenforderungen ein Verschulden des Beschwerdeführers an der Nichtbezahlung der Abgabenschuldigkeiten abgeleitet. Entscheidend ist, daß sich der Beschwerdeführer durch den Abschluß des entsprechenden, ihn, wie er selbst ausführt, völlig knebelnden Vertrages des Handlungsspielraumes hinsichtlich der Abstattung der Schuldigkeiten gegenüber der Abgabenbehörde begeben hatte. Auch der Umstand, daß der Ausgleichsverwalter gegen den Abschluß des Vertrages keinen Einwand erhoben habe, ändert an dieser Beurteilung nichts, weil die Eröffnung des Ausgleichsverfahrens (im Gegensatz zur Eröffnung des Konkursverfahrens) die Handlungsfähigkeit des Geschäftsführers - abgesehen von einem Fall des § 8 Abs 2 letzter Satz AO - nicht berührt, dieser seine Vertreterpflichten vielmehr weiterhin wahrzunehmen hat (vgl das hg Erkenntnis vom 22. Februar 1989, 85/15/0214).

Weiters rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde habe ein Verschulden des Beschwerdeführers auch deswegen zu Unrecht angenommen, weil er ausschließlich für den technischen Bereich zuständig gewesen wäre.

Nun ist zwar richtig, daß es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung der Verschuldensfrage (auch) darauf ankommt, welcher (von mehreren) Geschäftsführern mit der Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten befaßt war; im Regelfall können die mit Abgabenangelegenheiten nicht befaßten Geschäftsführer zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten nicht herangezogen werden. Im Beschwerdefall ist jedoch die belangte Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung davon ausgegangen, daß eine Agendenaufteilung derart, daß der Beschwerdeführer für Abgabenangelegenheiten nicht zuständig war, nicht vorlag, weil der

Beschwerdeführer der ihm diesbezüglich ausdrücklich vorgehaltenen Aktenlage, wonach er auch in Abgabenangelegenheiten tätig geworden ist, weder entgegengetreten ist, noch konkrete Beweisanträge gestellt hat, daß - entgegen der Aktenlage - eine Agendenverteilung vorlag. Diese Beweiswürdigung ist nicht als unschlüssig zu erkennen. Wenn der Beschwerdeführer - erstmals - in der Beschwerde behauptet, es sei davon auszugehen, daß er, soweit er in Abgabenangelegenheiten tätig wurde, in Vertretung des für Abgabensachen zuständigen Geschäftsführers handelte, so ist dieses Vorbringen schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotens unbeachtlich.

Ungerechtfertigt ist auch die Rüge des Beschwerdeführers, die Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer er zur Haftung herangezogen wurde, wären bereits verjährt. Der Beschwerdeführer begründet dies - unter Berufung auf § 25 GmbH-Gesetz und die §§ 207 und 208 BAO - damit, daß die Uneinbringlichkeit der Forderungen gegenüber der GmbH für die Behörde spätestens mit Konkurseröffnung am 2. Mai 1984 festgestanden sei, weshalb der Lauf der Verjährungsfrist spätestens mit 1. Mai 1984 beginne, sodaß die Verjährung der Abgabenschuld mit 1. Mai 1989 eingetreten sei.

Dieses Vorbringen ist aber aus mehreren Gründen nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides wegen Verjährung des Rechtes, einen Haftungsbescheid hinsichtlich der gegenständlichen Abgaben zu erlassen, aufzuzeigen: Zunächst ist darauf hinzuweisen, daß es sich bei der Erlassung eines Haftungsbescheides um eine Maßnahme der Einhebung einer fälligen Abgabeforderung handelt. Die Frage der Einhebung von Abgabeforderungen regelt jedoch weder der § 25 GmbH-Gesetz (worin nur die Verantwortlichkeit der Geschäftsführer gegenüber der Gesellschaft behandelt wird) noch § 207 oder § 208 BAO, sondern § 238 BAO. Demnach verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Es kommt daher für die Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides weder darauf an, wann für die Abgabenbehörde die Uneinbringlichkeit der Forderung bei der GmbH festgestanden ist, noch resultiert aus einem bestimmten Ereignis zum 2. Mai 1984 ein Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist zum 1. Mai (oder auch zum 2. Mai) 1989. Vielmehr verjährt das Recht, eine zwischen dem 1. Jänner und 31. Dezember 1984 fällig gewordene Abgabe (daß es sich um solche Abgaben handelte, bestätigte der Beschwerdeführer mit seinem Vorbringen, die bezughabenden Steuervorschreibungen wären ein bis zwei Monate vor Konkurseröffnung fällig geworden) einzuheben und damit auch das Recht, einen Haftungsbescheid hinsichtlich solcher Abgaben zu erlassen - abgesehen von allfälligen Unterbrechungshandlungen (§ 238 Abs 2 BAO) -, einheitlich erst mit Ablauf des 31. Dezember 1989. Die Erlassung des Haftungsbescheides im November 1989 erfolgte daher innerhalb der zur Verfügung stehenden Verjährungsfrist.

Der Beschwerdeführer meint auch, wenn überhaupt, so könne er nur quotenmäßig zur Haftung für die Abgabeforderungen (der Abgabenbehörde) herangezogen werden. Hiebei übersieht er jedoch, daß er die für eine solche Verhältnisrechnung erforderlichen Nachweise über die Höhe der jeweiligen Verbindlichkeiten und Zahlungen nicht erbracht hat. Daß mit Sicherheit davon auszugehen sei, die Abgabeforderungen hätten von der GmbH nicht bezahlt werden können, behauptet der Beschwerdeführer erstmals in der Beschwerde. Soweit der Beschwerdeführer in Zusammenhang damit auch eine Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde insofern rügt, als zur Feststellung einer allfälligen Quote weitere Erhebungen durchzuführen gewesen wären, so ist darauf hinzuweisen, daß es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, daß die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von den Abgabenbehörden eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht. Nicht die Abgabenbehörde hat daher das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückhaltung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (vgl das hg Erkenntnis vom 30. Mai 1989, 89/14/0043, mwN). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers bedeutet zwar nicht, daß die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre, vielmehr hat sie bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot des Beschwerdeführers zu seiner Entlastung die angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, somit konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen abzufordern (vgl das hg Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038). Derartige, allenfalls zu überprüfende Entlastungsbehauptungen hat der Beschwerdeführer aber - wie ausgeführt - im Verwaltungsverfahren nicht aufgestellt. Selbst die Behauptung, die Löhne und Gehälter wären mangels entsprechender Mittel nur teilweise ausgezahlt worden, hat der Beschwerdeführer trotz ausdrücklicher Aufforderung durch die belangte Behörde nicht präzisiert.

Aus den angeführten Erwägungen durfte die belangte Behörde daher, ohne gegen Verfahrensvorschriften zu verstoßen, davon ausgehen, daß der Beschwerdeführer durch schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der GmbH auferlegten Pflichten, insbesondere durch Abschluß des Vertrages über die Abtretung sämtlicher Forderungen, wodurch eine Benachteiligung von Abgabenschuldigkeiten verursacht wurde, den Abgabenausfall im Sinne des § 9 Abs 1 BAO verschuldet hat und die Heranziehung zur Haftung dementsprechend zu Recht erfolgte.

Der Umstand, daß der Beschwerdeführer seine ihm als Vertreter obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen bis dahin erfüllt hat, vermag daran nichts zu ändern, weil es sich bei der Heranziehung zur

Haftung - wie bereits ausgeführt - um eine Maßnahme zur Einbringung fälliger Abgabenschuldigkeiten, nicht aber um eine Strafe handelt, bei welcher allfällige Milderungsgründe zu beachten wären. Sollte der erwähnte Umstand dahin zu verstehen sein, daß die belangte Behörde den Beschwerdeführer im Rahmen des Ermessens zu Unrecht zur Haftung herangezogen habe, zumal sich der Beschwerdeführer nach dem ausgeführten Beschwerdepunkt auch in seinem Recht auf richtige Ermessensentscheidung verletzt erachtet, die Gründe für diese behauptete Rechtsverletzung in der Folge aber nicht konkret ausführt, so ist nicht zu erkennen, inwiefern darin ein berechtigtes Interesse des Beschwerdeführers liegen könnte, nicht für Abgaben, deren Uneinbringlichkeit bei der Hauptschuldnerin (GmbH) feststeht und deren Nichtentrichtung durch den Beschwerdeführer verschuldet wurde, zur Haftung herangezogen zu werden (vgl auch das hg Erkenntnis vom 25. Juni 1990, 89/15/0067).

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Von einer Durchführung der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.