

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.12.1992

Geschäftszahl

92/17/0178

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kirschner und die Hofräte Dr. Kramer, Dr. Puck, Dr. Gruber und Dr. Höfinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schidlof, über die Beschwerde 1.) des Dr. G, Rechtsanwalt in B, und 2.) des N in T, dieser vertreten durch den Erstbeschwerdeführer, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 23. April 1992, Zlen. ad 1.) MD-VfR - F 7/92, F 8/92 und F 12/92, und ad 2.) MD-VfR - G 9 und G 10/92, betreffend Haftung für Getränkesteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Die Bundeshauptstadt Wien hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit drei Haftungsbescheiden des Magistrates der Bundeshauptstadt Wien, Magistratsabteilung 4/7, vom 15. Jänner 1992, Zl. MA 4/7 - F 50/91, und jeweils vom 17. Jänner 1992, Zlen. MA 4/7 - F 42/91 und MA 4/7 - F 43/91, wurde der Erstbeschwerdeführer "auf Grund der §§ 7 Abs. 1 und 54 Abs. 1 in Verbindung mit den §§ 2 und 5 der Wiener Abgabenordnung - WAO, LGBl. für Wien Nr. 21/1962, in der derzeit geltenden Fassung" als Geschäftsführer der

P & Co Ges.m.b.H. (im folgenden: P-GesmbH) für die in der Zeit von November 1989 bis September 1990 entstandene Getränkesteuerschuld in Höhe von insgesamt S 43.064,-- einschließlich Nebenansprüchen, weiters als Geschäftsführer der

B & Co Ges.m.b.H. (im folgenden: B-GesmbH) und der Z-Ges.m.b.H. (im folgenden: Z-GesmbH) für die in der Zeit vom 1. September 1989 bis 30. September 1990 entstandene Getränkesteuerschuld im Betrag von S 85.748,-- einschließlich Nebenansprüchen (B-GesmbH) sowie für die in der Zeit vom 1. Oktober 1989 bis 30. September 1990 entstandene Getränkesteuerschuld im Betrag von insgesamt S 57.021,-- einschließlich Nebenansprüchen (Z-GesmbH) haftbar gemacht und zur Zahlung herangezogen.

Mit zwei Haftungsbescheiden des Magistrates der Bundeshauptstadt Wien, Magistratsabteilung 4/7, jeweils vom 17. Jänner 1992, Zlen. MA 4/7 - G 50/91 und G 51/91, wurde der Zweitbeschwerdeführer nach den gleichlautenden Bestimmungen als Geschäftsführer der B-GesmbH und der Z-GesmbH für die in der Zeit vom 1. September 1989 bis 31. Oktober 1990 entstandene Getränkesteuerschuld in Höhe von insgesamt S 91.127,-- einschließlich Nebenansprüchen (B-GesmbH) sowie für die in der Zeit vom 1. Oktober 1989 bis 31. Oktober 1990 entstandene Getränkesteuerschuld im Betrag von S 72.236,-- einschließlich Nebenansprüchen (Z-GesmbH) haftbar gemacht und zur Zahlung herangezogen.

In den Begründungen dieser Bescheide wird im wesentlichen ausgeführt, daß es die Beschwerdeführer als Geschäftsführer der genannten Gesellschaften unterlassen haben, für die (termingerechte) Entrichtung der Getränkesteuer Sorge zu tragen. Der Erstbeschwerdeführer sei bis zum 31. Oktober 1990 im Handelsregister als Geschäftsführer eingetragen gewesen.

In den dagegen erhobenen Berufungen führten die Beschwerdeführer sinngemäß aus, daß ihnen in den gegenständlichen Fällen keine schuldhafte Verletzung von Abgabenvorschriften angelastet werden könne, weil bei den genannten Gesellschaften eine Aufgabenteilung zwischen dem Erst- und Zweitbeschwerdeführer sowie dem weiteren Geschäftsführer E bestanden habe. Der Erstbeschwerdeführer sei danach lediglich für die

Wahrung der rechtlichen Angelegenheiten und für den Kontakt zu den Medien, der Zweitbeschwerdeführer für die Warenbeschaffung, das Filialmanagement, den Transport, den Fuhrpark sowie das Produktmarketing sowie der letztgenannte Geschäftsführer für die gesamte kaufmännische Leitung, das Rechnungswesen, die Finanzen etc. zuständig gewesen. Die Beschwerdeführer legten zum Beweis ihres Vorbringens auszugsweise eine solche mit 5. Oktober 1989 datierte "Vereinbarung" in Ablichtung vor, die unter anderem fünf Unterschriften, und zwar jene der drei Geschäftsführer, des Steuerberaters J sowie des Gesellschafters W, aufwies. Die Beschwerdeführer brachten weiters vor, daß sie mit Abgabenangelegenheiten überhaupt nicht betraut gewesen seien. Das gesamte Rechnungswesen sowie die gesamte Buchhaltung sei vom Sitz der Geschäftsleitung (T) der genannten Gesellschaften aus abgewickelt worden, wobei man sich erfahrener Kräfte bedient habe und den Beschwerdeführern niemals irgendwelche Beanstandungen bekanntgeworden seien, die sich auf Grund von Prüfungen, Exekutionen oder Rückstandsabweisungen ergeben hätten. Auf diesbezügliche regelmäßige Fragen der Beschwerdeführer - auch im Hinblick auf andere Abgabenarten - sei ihnen vom Geschäftsführer E und den Sachbearbeitern immer wieder versichert worden, daß man mit den zuständigen Stellen ohnehin in Kontakt stehe und die Abgaben fristgerecht erklärt und entrichtet werden.

Der Zweitbeschwerdeführer führte in seinen Berufungen noch ergänzend aus, er habe von den Abgabenrückständen keine Ahnung gehabt und es seien ihm auf seine darauf abzielenden Fragen die notwendigen Informationen, jedoch nicht für die konkrete Forderung, erteilt worden. Er habe unverzüglich nach dem Ausscheiden des Geschäftsführers E die Steuerberatungskanzlei J beauftragt, festzustellen, ob irgendwelche Abgabenrückstände gegenüber dem Finanzamt, der Gebietskrankenkasse und sonstigen Körperschaften bestanden haben, da er selbst mit dem Rechnungswesen nicht vertraut gewesen sei.

In den einzelnen Unternehmungen der gesamten Firmengruppe ("C & W Gruppe") sei durch das plötzliche Ausscheiden des Geschäftsführers E ein "heilloser Durcheinander" entstanden, weil der genannte Geschäftsführer im kaufmännischen Bereich sämtliche Entscheidungen selbst getroffen, eine Unmenge von Informationen für sich behalten und im Detail auch nicht weitergegeben habe und keine diesbezüglichen Vermerke angelegt worden seien. Der Zweitbeschwerdeführer habe nach bestem Wissen und Gewissen jene Informationen, die ihm die Steuerberatungskanzlei mitteilte, verarbeitet und die entsprechenden Überweisungen veranlaßt. Daß es noch Rückstände aus der Vorperiode gegeben habe, sei ihm nicht bekannt gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 1992 wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufung des Erstbeschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid vom 15. Jänner 1992, Zl. F 50/91, als unbegründet ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, daß die behauptete Agendenverteilung nur bis zur Abberufung des Geschäftsführers E per 18. Juli 1990 gültig gewesen sein könnte. Eine einfache Überprüfung der "Versicherungen" hätte dem Erstbeschwerdeführer gezeigt, daß z.B. für das Jahr 1990 überhaupt keine Getränkesteuer entrichtet worden sei. Im übrigen sei die in Ablichtung vorgelegte "Agendenverteilung" lediglich ein Fragment aus einer gesamten Vereinbarung, aus dem nicht einmal klar hervorgehe, ob die Aufgabenteilung in dieser Form auch tatsächlich durchgeführt worden sei. Die Aufgaben des Erstbeschwerdeführers seien darin ebensowenig ersichtlich wie Erläuterungen darüber, wie die verwendeten Begriffe zu verstehen seien, insbesondere unter welchen der angeführten Bereiche die Erfüllung steuerlicher Verpflichtungen falle.

Im Vorlageantrag vom 27. März 1992 stellte der Erstbeschwerdeführer den Antrag, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, machte jedoch keine weiteren inhaltlichen Ausführungen mehr.

Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen unter Zitierung der §§ 7 Abs. 1 und 54 Abs. 1 WAO als unbegründet ab. Daß die Beschwerdeführer zu dem im § 54 Abs. 1 WAO aufgezeigten Personenkreis gehören und die Abgabenforderungen in der angeführten Höhe gegen die genannten Gesellschaften bestehen, stehe unbestritten fest. Weiters stehe unbestritten fest, daß die Abgabenforderungen bei den Gesellschaften uneinbringlich seien, zumal über deren Vermögen Konkursverfahren eröffnet worden seien. Die Pflichtverletzung der Beschwerdeführer ergebe sich aus der Mißachtung des § 7 Abs. 1 Getränkesteuergesetz für Wien 1971, wonach der Steuerpflichtige bis zum 10. Tag eines jeden Monats die Steuer für die im Vormonat abgegebenen Getränke zu entrichten habe. Die Beschwerdeführer hätten Sorge tragen müssen, daß die Getränkesteuer fristgerecht entrichtet werde. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haben die Geschäftsführer nachzuweisen, daß für sie die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, daß sie ihren diesbezüglichen Verpflichtungen schuldhafterweise nicht nachgekommen seien. Bei Bestellung mehrerer Geschäftsführer könne der einzelne Geschäftsführer diesen Entlastungsbeweis bereits durch den Nachweis erbringen, daß ihm die Besorgung der Abgabenangelegenheiten nicht obliegen sei und kein Anlaß bestanden habe, die Tätigkeit des mit der Entrichtung der Abgaben betrauten anderen Geschäftsführers wegen Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu überprüfen. Die Beschwerdeführer hätten ein derartiges Vorbringen erstattet, in dem sie behaupteten, daß der Geschäftsführer E für die Abgabengebarung zuständig gewesen sei. Es könne jedoch dahingestellt bleiben, ob die schriftliche Erklärung vom 5. Oktober 1989 einen tauglichen Nachweis für diese Behauptung dargestellt habe, da auf Grund der Aktenlage feststehe, daß der Geschäftsführer E jedenfalls im Juli 1990 aus seiner Funktion ausgeschieden sei. Eine etwaige Vereinbarung über die Aufteilung der Geschäftsführeragenden sei damit gegenstandslos geworden. Die Beschwerdeführer behaupten selbst nicht, eine neue Aufteilung beschlossen zu haben. Den erforderlichen Nachweis, daß sie an der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung kein Verschulden getroffen habe,

haben die Beschwerdeführer nicht erbracht. Zudem komme, daß der Zweitbeschwerdeführer seit der Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion durch den Erstbeschwerdeführer mit 31. Oktober 1990 ab diesem Zeitpunkt alleiniger Geschäftsführer gewesen sei. Bloße Kontrollfragen ohne tatsächliche Vornahme von Kontrollmaßnahmen seien unzureichend, zumal die Getränkesteuer eine Selbstbemessungsabgabe darstelle, wobei der Gesetzgeber dem Abgabepflichtigen im Hinblick auf die jährliche Abgabenerklärung einen Vertrauensvorschuß eingeräumt habe. Im gegenständlichen Fall wäre eine Kontrolle besonders leicht gewesen, da eine Zahlung der Getränkesteuer im Jahr 1990 überhaupt unterblieben sei. Es müßten jedoch die Mittel für deren Bezahlung vorhanden gewesen sein, weil die Getränkesteuer - wirtschaftlich betrachtet - vom Konsumenten entrichtet werde. Es bestehe nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein Hindernis für die Heranziehung zur Haftung auch für die vor der Abberufung des Geschäftsführers E fällig gewordenen Getränkesteuerrückstände, weil Geschäftsführer sich bei Übernahme ihrer Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten müßten, ob und in welchem Ausmaß die von ihnen nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. Weiters stehe fest, daß die Unterlassung der Entrichtung der Getränkesteuer ursächlich für deren nunmehrige Uneinbringlichkeit sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Die Beschwerdeführer beantragen, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete Gegenschriften, in denen sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden als unbegründet beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof erachten sich die Beschwerdeführer zunächst nach ihrem Vorbringen sinngemäß in ihrem Recht auf "Durchführung eines ordentlichen Ermittlungsverfahrens" verletzt. Sie verkennen damit, daß nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein subjektives Recht auf gesetzmäßige Führung der Verwaltung nicht besteht (vgl. hiezu z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. September 1979, Zl. 3167/78). Zum Beschwerdepunkt kann nur ein aus der Norm ableitbares, subjektives Recht der Beschwerdeführer erhoben werden. In diesem Sinne ist nach dem Vorbringen der Beschwerdeführer als Beschwerdepunkt das Recht, nicht zur Haftung für die Getränkesteuerschuldigkeiten herangezogen zu werden, zu verstehen.

Gemäß § 7 Abs. 1 WAO haften die in den §§ 54 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 § 54 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den mit den §§ 7, 54 WAO 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 WAO 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 Vertreter 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 Abgabenerfordernisse 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. das hg. Erkenntnis vom 21. Mai 1992, Zl. 88/17/0216, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Im Beschwerdefall ist das Bestehen der Abgabenerfordernisse, die Stellung der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der genannten Ges.m.b.H. und die Uneinbringlichkeit der Abgabenerfordernisse unbestritten. Weiters steht die Abberufung des Geschäftsführers E per 18. Juli 1990 sowie die Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion durch den Erstbeschwerdeführer mit 31. Oktober 1990 außer Streit. Es ist auch

unbestritten, daß bis Ende Oktober 1990 genügend Mittel vorhanden waren, um die Abgabenschuldigkeiten zu begleichen. Die Beschwerdeführer stellen einzig in Abrede, daß sie ihre Obliegenheiten als Vertreter schuldhaft verletzt hätten und daß die Uneinbringlichkeit der bezeichneten Schuldigkeiten die Folge einer schuldhaften Pflichtverletzung ihrerseits darstelle.

Zu den im § 54 Abs. 1 WAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die die Gesellschaft gerichtlich oder außergerichtlich zu vertreten haben. Ihnen fallen die im § 54 Abs. 1 WAO erwähnten Pflichten grundsätzlich auch dann zu, wenn noch andere Geschäftsführer bestellt sind, es sei denn, daß Aufgabenteilungen bestehen, was im Beschwerdefall behauptet wurde (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 27. August 1990, Zl. 89/15/0059).

Sind mehrere potentiell Haftende vorhanden, richtet sich die haftungsrechtliche Verantwortung danach, wer mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer ist in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Verletzt jedoch 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 triftige Gründe ihm die Erfüllung dieser wechselseitigen Überwachungspflicht unmöglich machen. Allerdings kommt eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabentrachtung betrauten oder hierfür verantwortlichen Geschäftsführers durch andere Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlaß vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (vgl. z.B. das

hg. Erkenntnis vom 25. September 1992, Zl. 91/17/0134, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Ein Verschulden im hier maßgeblichen Sinn wurde bereits auf Verwaltungsebene von den Beschwerdeführern zunächst mit dem Hinweis auf eine angeblich zwischen den (drei) handelsrechtlichen Geschäftsführern bestandene klare Aufgabenteilung verneint. Sie seien danach im Gegensatz zum Geschäftsführer E mit Abgabenangelegenheiten nicht betraut gewesen.

Die belangte Behörde vertritt im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der behaupteten Agendenverteilung die Auffassung, es könne dahingestellt bleiben, ob die vorgelegte schriftliche Erklärung vom 5. Oktober 1989 einen tauglichen Nachweis hiefür bilde, da auf Grund der Aktenlage feststehe, daß der (dritte) Geschäftsführer E jedenfalls im Juli 1990 aus seiner Funktion ausgeschieden sei. Ein Geschäftsführer müsse sich bei der Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei.

Letzteres entspricht wohl der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; dem Geschäftsführer obliegt es, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft aus deren allenfalls vorhandenen Mitteln zu entrichten (vgl. hiezu die Erkenntnisse vom 10. Juli 1989, Zl. 89/15/0021, und vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0044, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Das Vorbringen, bis zur Abberufung des Geschäftsführers E sei dieser ausschließlich mit der Wahrnehmung der steuerlichen Agenden betraut gewesen, war daher unter DIESEM Gesichtspunkt in der Tat unbeachtlich.

Die belangte Behörde hat jedoch übersehen, daß das Vorbringen des Erstbeschwerdeführers, er sei niemals mit dem Tagesgeschäft, sondern lediglich mit rechtlichen Angelegenheiten und mit dem Kontakt zu den Medien betraut gewesen, sich offenkundig auf den GESAMTEN Haftungszeitraum bezog, zumal dies mit dem Beruf des Erstbeschwerdeführers als Rechtsanwalt durchaus in Einklang zu bringen war. Hinsichtlich des Erstbeschwerdeführers hätte daher die belangte Behörde auf Grund ihrer amtswegigen Pflicht zur Wahrheitsermittlung (vgl. § 90 WAO) der behaupteten Geschäftsverteilung nachgehen müssen. Daran war sie auch nicht etwa durch den Umstand gehindert, daß die oben erwähnte schriftliche Vereinbarung nur fragmentarisch vorgelegt wurde; es wäre ein Leichtes gewesen, etwa die diese Vereinbarung unterfertigenden Personen als Zeugen bzw. Beteiligte einzuvernehmen.

Der Erstbeschwerdeführer hat weiters im Verwaltungsverfahren vorgebracht, es seien ihm niemals irgendwelche Beanstandungen bekanntgeworden, die sich auf Grund von Prüfungen oder Exekutionen oder Rückstandsausweisen ergeben hätten. Auf seine diesbezüglichen regelmäßigen Fragen sei ihm immer wieder versichert worden, daß Abgaben fristgerecht erklärt und entrichtet würden.

Auch mit diesem Vorbringen hat sich die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage nicht erschöpfend auseinandergesetzt; sollte nämlich im Beschwerdefall eine Agendenverteilung vorliegen, so könnte eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Abgabentrachtung betrauten oder hierfür verantwortlichen Geschäftsführers durch die anderen Geschäftsführer nur dann in Betracht kommen, wenn ein Anlaß vorläge, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln (vgl. z. B. das schon zitierte hg. Erkenntnis vom 25. September 1992, Zl. 91/17/0134). Im Hinblick darauf geht auch das von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid vorgetragene Argument, daß bloße Kontrollfragen ohne tatsächliche Vornahme von Kontrollhandlungen auf jeden Fall unzureichend seien, ins Leere.

Der Zweitbeschwerdeführer hat schon auf Verwaltungsebene im Berufungsschriftsatz geltend gemacht, daß er unverzüglich nach dem Ausscheiden des Geschäftsführers E die Steuerberatungskanzlei J damit beauftragt habe, eventuelle Abgabenrückstände festzustellen. Er habe nach bestem Wissen und Gewissen jene Informationen, die

ihm die Kanzlei mitgeteilt hätte, verarbeitet sowie die entsprechenden Überweisungen veranlaßt. Daraus folgt zwar, daß der Zweitbeschwerdeführer nach Ausscheiden des Geschäftsführers E offensichtlich die abgabenrechtlichen Agenden an sich gezogen hat und damit im Sinne obiger Ausführungen auch für den vorangegangenen Zeitraum verantwortlich war.

Die im Beschwerdefall vorliegende Beauftragung der Steuerberatungskanzlei J durch den Zweitbeschwerdeführer darf jedoch nicht mit jenen Fällen verwechselt werden, in denen sich ein Geschäftsführer zu seiner Entschuldigung allein auf seinen Steuerberater bzw. seine Angestellten berufen hat. In solchen Fällen hat der Gerichtshof die Auffassung vertreten, daß der Geschäftsführer jedenfalls nicht der Pflicht enthoben war, die beauftragten Personen bei ihrer Tätigkeit zu überwachen, und zwar zumindest in solchen Abständen, die es ausschlossen, daß ihm Steuerrückstände verborgen blieben (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 13. September 1988, Zl. 87/14/0148, sowie die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Hier hat jedoch der Zweitbeschwerdeführer nach seinen Behauptungen alles ihm Zumutbare getan, um etwaige Abgabenrückstände festzustellen und zu begleichen. Auch dieses Vorbringen hätte die belangte Behörde überprüfen müssen.

Wenn die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides noch anführt, daß der Zweitbeschwerdeführer seit der Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion durch den Erstbeschwerdeführer mit 31. Oktober 1990 ab diesem Zeitpunkt alleiniger Geschäftsführer gewesen sei, ist mit diesem Hinweis nichts gewonnen, weil der Haftungszeitraum des Zweitbeschwerdeführers ebenfalls mit 31. Oktober 1990 geendet hat.

Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Rechtsansicht vertritt, daß die Mittel zur Bezahlung der Getränkesteuer vorhanden gewesen sein müßten, weil die Getränkesteuer - wirtschaftlich betrachtet - vom Konsumenten entrichtet werde, ist hiezu zu bemerken, daß die Abgabenbehörde auch hier die Rechtslage erkennt. Der erkennende Senat hat nämlich in seinem Erkenntnis vom 21. Mai 1992, Zl. 88/17/0216, für den Bereich der Getränkesteuer zum Ausdruck gebracht, daß der Unternehmer nicht etwa eine vom Konsumenten geschuldete Abgabe einbehält, sondern selbst Abgabenschuldner ist. Dort schloß sich der genannte Senat dem hg. Erkenntnis vom 10. Juni 1980, Zl. 535/80, an, in dem der Gerichtshof dargetan hat, daß (unter anderem) der Umsatzsteuer keine dem Grundgedanken des Steuerabzuges vom Arbeitslohn, wonach der Arbeitgeber eine vom Arbeitnehmer geschuldete Abgabe einbehält, gleichartige Konstruktion zugrunde liege, sodaß bei dieser Abgabe der Unternehmer selbst Abgabenschuldner (§ 19 Abs. 1 UStG 1972) sei. Diese Frage ist jedoch im Beschwerdefall nicht von Bedeutung, weil die Beschwerdeführer in der Beschwerde selbst vorgebracht haben, daß bis Ende Oktober 1990 noch genügend Mittel für die Begleichung von Abgabenschulden zur Verfügung gestanden seien.

Wenn die Beschwerdeführer zuletzt darauf hinweisen, daß es zur Jahressteuererklärung und zur Bezahlung der sich daraus ergebenden Getränkesteuerverbindlichkeiten durch die im November 1990 erfolgten Konkurseröffnungen nicht mehr gekommen sei, ist ihnen zu erwidern, daß die belangte Behörde dies ihnen im Verwaltungsverfahren nicht zum Vorwurf gemacht hat. Das gleiche gilt für das ergänzende Vorbringen des Zweitbeschwerdeführers, daß er im November 1990 für rückständige Verbindlichkeiten keine Zahlungen mehr hätte leisten dürfen, weil er ansonsten dem Gleichbehandlungsgebot zuwider gehandelt hätte. Die Behauptung, daß die B-GesmbH die Geschäfte erst Mitte September 1989 übernommen habe, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unzulässige Neuerung dar.

Der Vollständigkeit halber sei noch auf folgendes verwiesen:

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 18 WAO (vgl. auch die gleichlautende Vorschrift des § 20 BAO) innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 1989, Zl. 87/15/0136, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung). Kommen aber mehrere Vertreter des Primärschuldners als Haftungspflichtige in Betracht, so ist die Ermessensentscheidung, wer von ihnen in Anspruch genommen wird, entsprechend zu begründen (vgl. das Erkenntnis vom 21. Mai 1992, Zl. 91/17/0044). Eine ausreichende Begründung in dieser Hinsicht enthält der angefochtene Bescheid nicht.

Die belangte Behörde hat somit zusammenfassend, zum Teil in Verkennung der oben dargelegten Rechtslage, keine ausreichenden Feststellungen zur schuldhaften Pflichtverletzung getroffen und es erweist sich daher der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig. Der angefochtene Bescheid mußte auf Grund obiger Erwägungen gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991. Stempelgebühren waren nur im erforderlichen Ausmaß zuzusprechen.

W i e n , am 11. Dezember 1992