

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

16.09.2003

Geschäftszahl

2000/14/0106

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des K M in T, vertreten durch Burger-Scheidlin, Klaus und Quendler Rechtsanwaltsgesellschaft mbH in 9020 Klagenfurt, Villacher Ring 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 14. April 2000, GZ. RV 198/1 - 4/99, betreffend Haftung für Abgabenschulden, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war seit 24. Jänner 1996 Geschäftsführer der H GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom 26. Mai 1997 der Konkurs eröffnet worden ist. Nach Verteilung des Massevermögens - auf die Konkursgläubiger entfiel eine Quote von 17,37883 % - wurde der Konkurs mit Beschluss vom 22. Juni 1998 aufgehoben.

Mit Haftungsbescheid vom 24. März 1999 nahm das Finanzamt den Beschwerdeführer für folgende Abgabenschulden der H GmbH in Anspruch:

"1996	Umsatzsteuer	385.109,--
1996-04/1997	Lohnsteuer	120.527,--
1996-04/1997	Dienstgeberbeitrag	35.365,--
1996-04/1997	Zuschlag z. Dienstgeberbeitrag	3.175,--
1997	Säumniszuschlag	7.702,--"

In der dagegen erhobenen Berufung bestritt der Beschwerdeführer das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung, indem er ausführte, zur Konkurseröffnung sei es gekommen, weil die Hausbank Ende April 1997 ohne Vorwarnung keine Überweisungen mehr durchgeführt habe. Der Beschwerdeführer habe daher auf "die Nichtzahlung der genannten Steuerbeträge überhaupt keinen Einfluss nehmen" können. Hinzu käme, dass die Betriebsführung der B GmbH oblegen sei, welche in allen Jahren des Bestehens der H GmbH stets für die pünktliche Zahlung der Steuerbeträge gesorgt habe.

Aus dem dem Finanzamt übermittelten Bericht des Alpenländischen Kreditorenverbandes vom 26. Mai 1997 geht hervor, dass die im Jahr 1989 gegründete H GmbH Mieterin einer Hotelanlage war und die Betriebsführung in Form eines Managementvertrages durch die B GmbH erfolgte.

Mit Vorhalt vom 23. Juni 1999 wurde der Beschwerdeführer unter Hinweis auf die dem Vertreter obliegende qualifizierte Mitwirkungspflicht aufgefordert, konkrete zahlenmäßige Angaben über die finanzielle Gebarung und Verhältnisse der H GmbH zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabensforderungen zu machen. Weiters wurde dem Beschwerdeführer die Vorlage zweckdienlicher

Unterlagen wie z.B. Bilanzen, Saldenlisten, Kontoauszüge, Kassabücher, Einzel- oder Globalzessionen aufgetragen. Im Hinblick auf die Berufungsbehauptungen betreffend das Verhalten der Hausbank und die faktische Geschäftsführung seitens der B GmbH wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, auch hiezu Beweismittel (Schriftverkehr mit der Hausbank, Vereinbarungen) vorzulegen.

Nachdem der Beschwerdeführer die antragsgemäß eingeräumte Frist zur Beantwortung des Vorhaltes ungenutzt verstreichen ließ, wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 28. September 1999 als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer sei seiner Darlegungspflicht nicht nachgekommen und die Abgabenbehörde mangels Bekanntgabe wesentlicher Umstände daher nicht in der Lage eine weitergehende Beurteilung vorzunehmen.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte der Beschwerdeführer das bisherige Vorbringen, das er noch mit dem Hinweis ergänzte, die Kontosperrung sei erfolgt, obwohl der durch Haftungsübernahmen besicherte Kreditrahmen von 8 Mio. S nur mit einem Betrag von rund 6 Mio. S ausgenutzt gewesen sei. Dieser Umstand werde auch durch ein in Zusammenhang mit dem Konkurs erstelltes Rechtsgutachten des gerichtlich beideten Sachverständigen Mag. L. bestätigt. Dem Beschwerdeführer sei es objektiv nicht möglich gewesen, die drohende Zahlungsunfähigkeit zu erkennen. Nach Sperre der Kreditlinien habe er unverzüglich den Antrag auf Konkurseröffnung gestellt. "Hinsichtlich einer erläuternden Darstellung der exakten Abläufe vor Konkurseröffnung könnte", so der Beschwerdeführer im Vorlageantrag, "im Rahmen einer mündlichen Verhandlung und durch Anhörung des (Beschwerdeführers) eine Aufklärung geliefert werden".

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung dem Grunde nach abgewiesen, der Haftungsbetrag aber um die Konkursquote vermindert.

Begründend führte die belangte Behörde zunächst aus, die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sei im vorliegenden Fall nicht vorgesehen, weil die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Berufung monokratisch zu entscheiden habe. Unbestritten sei, dass der Beschwerdeführer seit 24. Jänner 1996 bis zur Konkurseröffnung alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei und die die Konkursquote übersteigenden Abgabenschulden bei ihr uneinbringlich seien. Solcherart sei es Sache des Beschwerdeführers darzutun, weshalb er nicht für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben Sorge getragen habe. Mit Schreiben vom 23. Juni 1999 sei der Beschwerdeführer aufgefordert worden, einen Nachweis dafür zu erbringen, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden auf Grund fehlender Mittel nicht hätten entrichtet werden können. Dessen ungeachtet habe sich der Beschwerdeführer auf den Hinweis beschränkt, die Sperre der Kreditlinien Ende April 1997 sei für ihn völlig überraschend gekommen. Dieses Vorbringen könne als reine Zweckbehauptung angesehen werden, zumal der Beschwerdeführer diesen Tatbestand nicht durch entsprechende Unterlagen unermuert habe.

Abschlusszahlungen auf Grund von Umsatzsteuerjahresbescheiden, die sich zwangsläufig als Folge mindestens einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung ergeben würden, stellten rückständige Umsatzsteuervorauszahlungen dar, für deren Fälligkeiten ausschließlich auf die Anordnung des § 21 Abs. 1 erster Satz UStG Bedacht zu nehmen sei.

Dass der Beschwerdeführer im relevanten Zeitraum ab der Fälligkeit der Umsatzsteuer 1996 (am 17. Februar 1997) bis zur Konkurseröffnung keine Mittel zur Verfügung gehabt habe, um alle Verbindlichkeiten der GmbH zu begleichen, habe er nicht eingewendet. Selbst wenn man davon ausginge, dass die Mittel der Primärschuldnerin auf Grund des Verhaltens der Hausbank nicht ausgereicht hätten, um alle Verbindlichkeiten zu entrichten, könnte dies nichts an der Haftungspflicht des Beschwerdeführers ändern, weil er nicht nachgewiesen habe, dass er die vorhandenen Mittel anteilig zur gleichmäßigen Reduzierung aller Verbindlichkeiten verwendet habe.

Hinsichtlich der nicht abgeführten Lohnsteuerbeträge und Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen verwies die belangte Behörde auf die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 und darauf, dass der Beschwerdeführer trotz entsprechender Aufforderung nicht dargelegt habe, dass auch die Löhne nicht vollständig ausgezahlt worden seien.

Ein schuldhaftes Verhalten des Beschwerdeführers liege auch vor, wenn die Betriebsführung durch die B GmbH erfolgt sei. Habe der Beschwerdeführer "faktisch keinen Einfluss auf die Nichtzahlung der genannten Steuerbeträge" nehmen können, sei ihm vorzuwerfen, dass er bei Übernahme der Geschäftsführerfunktion eine entsprechende Beschränkung seiner Befugnisse in Kauf genommen habe. Der Geschäftsführer einer GmbH habe aber auch die Pflicht, die Tätigkeit dritter, mit der Wahrnehmung steuerlicher Agenden beauftragter Personen zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass die Nichtbeachtung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleiben könne. Wäre der Beschwerdeführer seiner Überwachungspflicht nachgekommen, hätte ihm nicht verborgen bleiben können, dass die haftungsgegenständlichen Abgabensforderungen nicht spätestens zu den Fälligkeitstagen (15. Jänner 1997, 17. Februar 1999 (gemeint 1997) und 15. Mai 1999 (gemeint 1997)) entrichtet worden seien. Mit dem Hinweis, dass es ihm objektiv nicht möglich gewesen sei, die drohende Zahlungsunfähigkeit zu erkennen, zeige der Beschwerdeführer selbst auf, dass er der Überwachungspflicht nicht ausreichend nachgekommen sei.

Insgesamt sei somit kein Vorbringen erstattet worden, das gegen eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Beschwerdeführer sprechen könnte.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 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.

Der Beschwerdeführer rügt zunächst, der Hinweis auf eine mündliche Verhandlung und seine mögliche Anhörung hätte "nicht bloß als prozessualer Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung" gewertet werden dürfen, sondern als zu beachtender Beweisantrag. Im Rahmen seiner Anhörung hätte der Beschwerdeführer klar stellen können, dass die von ihm vertretene GmbH ab Sperre der Kreditlinien durch die Hausbank keine Zahlungen mehr geleistet habe, während vor diesem Zeitpunkt "die laufenden Rückstände pünktlich bezahlt" worden seien.

Dieses Vorbringen zeigt eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften schon deshalb nicht auf, weil die Erklärung, zu einer Anhörung bereit zu sein, keinen tauglichen Beweisantrag darstellt. Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO nicht zu entsprechen. Die Beifügung des Beschwerdeführers, durch seine Anhörung könne "eine Aufklärung geliefert" werden, stellt keine konkrete Behauptung dar und lief auf einen Erkundungsbeweis hinaus, den aufzunehmen die Behörde nicht verpflichtet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082). Soweit der Beschwerdeführer eine Verletzung des Rechts auf Parteigehör rügt, ist ihm entgegen zu halten, dass der von ihm unbeantwortet gebliebene Vorhalt des Finanzamtes dazu gedient hat, ihm Parteigehör einzuräumen.

In der Sache ist das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung strittig. Die belangte Behörde wirft dem Beschwerdeführer vor, nicht für die rechtzeitige Entrichtung der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben gesorgt bzw. die mit der Abgabentrachtung befasste B GmbH nicht in einer angemessenen Form überwacht zu haben. In diesem Zusammenhang tritt der Beschwerdeführer der Ansicht der belangten Behörde entgegen, im Hinweis auf die überraschend eingetretene Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin liege ein Eingeständnis des Beschwerdeführers, dass er seiner Überwachungspflicht gegenüber der B GmbH nicht nachgekommen sei. Diese Ausführungen der belangten Behörde entbehren jeder Schlüssigkeit. Zwischen der überraschenden Sperre der Kreditlinien und der Überwachung der B GmbH bestehe kein begrifflicher Zusammenhang. Die diesbezüglichen Schlussfolgerungen der belangten Behörde stünden nicht im Einklang mit den Denkgesetzen. Die Lohnabgaben seien am 15. Mai 1997 fällig geworden, sohin 15 Tage nach Sperre der Kreditlinien. Die Nichtentrichtung zu diesem Termin sei auf die faktische Unmöglichkeit der Zahlung und nicht auf ein Überwachungsverschulden des Beschwerdeführers zurückzuführen. Zur Umsatzsteuer 1996 stelle sich die Frage, wie der Beschwerdeführer seiner Überwachungspflicht in Ansehung einer Abschlusszahlung hätte genügen können, zumal der Bescheid vom 30. November 1998 datiere und auf einer Schätzung des Finanzamtes nach Konkursaufhebung beruhe.

Es trifft zu, dass die Übertragung der steuerlichen Agenden durch den Geschäftsführer an einen Dritten den Geschäftsführer nicht von seiner Haftung befreit; insbesondere kann in einem solchen Fall die Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten Haftungsfolgen nach sich ziehen. Mit welchen konkreten Maßnahmen der Geschäftsführer seiner Überwachungspflicht entspricht, hängt von den Umständen des Einzelfalles ab; im Allgemeinen hat er die Tätigkeit der mit Steuerangelegenheiten betrauten Personen in solchen zeitlichen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1991, 90/15/0114, und die dort zitierte Vorjudikatur).

Die belangte Behörde wirft dem Beschwerdeführer eine Verletzung der Überwachungspflicht mit der Begründung vor, dass ihm schon bei Fälligkeit der Umsatzsteuerabschlusszahlung für 1996 am 17. Februar 1997 die nicht ordnungsgemäße Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen hätte auffallen müssen. Mit diesen Überlegungen geht die belangte Behörde zutreffend davon aus, dass bei Selbstbemessungsabgaben maßgebend ist, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz. 10). Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage vermögen die Beschwerdeausführungen, der Rückstand sei erst nach Konkursaufhebung mit der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 1996 hervorgekommen, den Beschwerdeführer nicht zu exkulpieren. In welcher Form der Beschwerdeführer seiner Überwachungspflicht nachgekommen ist, wird auch in der Beschwerde nicht aufgezeigt. Solcherart kann nicht erkannt werden, dass im Beschwerdefall Umstände vorgelegen wären, welche die belangte Behörde zur Feststellung hätten führen müssen, dass der Beschwerdeführer die mit den steuerlichen Angelegenheiten betrauten Personen in gebotener Weise überwacht habe.

Zu dem erstmals in der Beschwerde gemachten Vorbringen gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 1996 ist zu sagen, dass Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit von der Primärschuldnerin vorgeschriebenen Abgaben nicht im Haftungsverfahren, sondern durch eine - dem Haftenden gemäß § 248 BAO mögliche - Berufung gegen

den Abgabenbescheid geltend zu machen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Juni 2000, 98/15/0084). Dass im Umsatzsteuerjahresbescheid für 1996 (in Folge eines abweichenden Wirtschaftsjahres) auch Umsatzsteuervorauszahlungen enthalten sind, die vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Beschwerdeführer fällig geworden sind, begründet eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht, weil den Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion auch die Pflicht trifft, sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2003, 2000/15/0119).

Was die Haftung für die Lohnabgaben anlangt, leidet der angefochtene Bescheid (wie auch der Haftungsbescheid des Finanzamtes) schon insofern an einem Begründungsmangel, als ihm die einzelnen Lohnzahlungszeiträume, für die die Haftung geltend gemacht wurde, nicht zu entnehmen sind. Anders als bei der Umsatzsteuer geht auch aus dem vorgelegten Verwaltungsakt nicht hervor, ob die Primärschuldnerin für einzelne Lohnzahlungszeiträume keine Lohnabgaben entrichtet hat oder etwa im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung Lohnsteuerfehlberechnungen oder Abfuhrdifferenzen festgestellt und über mehrere Lohnzahlungszeiträume zusammengefasst Lohnabgaben festgesetzt wurden. Die Zeitraumangabe "1996 bis April 1997" spricht dafür, dass schon Lohnabgaben des Jahres 1996 nicht entrichtet worden sind, andererseits geht die belangte Behörde offenbar selbst davon aus, dass nur Abgabenschulden ab dem Fälligkeitsdatum "15. Jänner 1997" zur Haftung vorgeschrieben wurden. Der aufgezeigte Begründungsmangel ist auch relevant. Trifft es nämlich zu, dass - wie in der Beschwerde vertreten - nur die Lohnabgaben für April 1997 nicht entrichtet worden sind, kann nicht gesagt werden, der Beschwerdeführer hätte bei entsprechender Überwachung der B GmbH das Vorliegen der Abgabenrückstände erkennen und für geeignete Abhilfe sorgen müssen. Auch würde sich das Berufungsvorbringen, die Sperre der Kreditlinien sei im Hinblick auf die der Bank eingeräumten Sicherheiten völlig überraschend gekommen, dann in einem anderen Licht darstellen, wenn nur Lohnabgaben für April 1997 unberichtigt geblieben sind und die Kreditsperre zwischen Auszahlung der vollen vereinbarten Arbeitslöhne und der Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer eingetreten wäre. Abgesehen davon hat die belangte Behörde die aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG resultierende Verpflichtung des Arbeitgebers zur (allfälligen) Kürzung der ausbezahlten Arbeitslöhne zu Unrecht auch hinsichtlich der Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen angewandt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, 96/14/0080).

Auf Grund der Unteilbarkeit des Spruches war der angefochtene Bescheid insgesamt gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 16. September 2003