

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

17.12.2003

Geschäftszahl

99/13/0032

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des S in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. November 1997, Zl. GA 7 - 1312/95, betreffend Haftung nach § 9 Abs. 1 und § 80 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid vom 12. Oktober 1994 nahm das Finanzamt für Körperschaften in Wien den Beschwerdeführer als Haftungspflichtigen gemäß § 9 Abs. 1 und § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der W. GmbH in Wien im Ausmaß von S 1.472.669,-- in Anspruch; die betroffenen Abgabenschuldigkeiten der W. GmbH wurden in der Begründung des Haftungsbescheides aufgelistet und betrafen Umsatzsteuer für die Jahre 1990 bis 1992 sowie Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag für den Zeitraum des Jahres 1993 und der Monate Jänner bis Mai 1994.

In seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 12. November 1994 bestritt der Beschwerdeführer das Verschulden an einer Pflichtverletzung mit dem Vorbringen, er habe bei einem Verkehrsunfall am 16. März 1987 schwere Verletzungen, darunter ein hirnorganisches Psychosyndrom "mit posttraumatischer Temporallappenepilepsie etc.", erlitten und sei deshalb ohne seine Schuld arbeitsunfähig geworden. In dieser Angelegenheit seien diverse Prozesse noch anhängig. Es existierten Gerichtsgutachten, welche Auskunft über seinen Gesundheits- und Geisteszustand gäben, in welchem Zusammenhang der Beschwerdeführer die Namen mehrerer Gutachter aufzählte. Er sei jederzeit bereit, alle erforderlichen Gutachten vorzulegen. Gleichzeitig ersuchte er, den Steuerakt an das Finanzamt Zwettl zu übersenden; zufolge Verlegung des Sitzes der W. GmbH nach Allentsteig sei das Finanzamt für Körperschaften in Wien nicht mehr zuständig.

In einer weiteren Eingabe vom 27. November 1994 erklärte der Beschwerdeführer, Berufung nicht nur gegen den Haftungsbescheid, sondern auch gegen alle die Abgabenansprüche begründenden Bescheide zu erheben und unter Hinweis auf § 248 BAO die Mitteilung des Abgabenanspruches zu begehren. Aus "beweistechnischen Gründen" (Beschaffung von weiteren medizinischpsychiatrischen Gutachten etc.) stelle er den Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist bis 31. Dezember 1994. Zur Begründung werde auf die Berufungsschrift vom 12. November 1994 und die schweren Verletzungen mit der daraus resultierenden Invalidität des Beschwerdeführers als Folge des Unfalles vom 16. März 1987 verwiesen. Weitere Gutachten seien bei Gericht erhältlich. Die Abgabenbehörden hätten ihre Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen. Die Generalversammlung der W. GmbH habe im Jahre 1993 eine Sitzverlegung von Wien nach Allentsteig beschlossen, im August 1994 sei von einem Notar beim Handelsgericht Wien eine dementsprechende Eingabe eingebracht worden; der Beschwerdeführer habe eine mit dem 7. November 1994 datierte Nachricht des Landesgerichtes Krems erhalten, dass die W. GmbH im Firmenbuch dieses Gerichtes eingetragen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 1995 wies das Finanzamt für Körperschaften in Wien die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid vom 12. Oktober 1994 mit der Begründung ab, die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Arbeitsunfähigkeit eigne sich nicht als Entschuldigungsgrund dafür, die mit der Funktion eines "entgoltenen Geschäftsführers" einer GmbH übertragenen abgabenrechtlichen

Pflichten nicht wahrzunehmen. Hätte der Beschwerdeführer seine Funktion aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr ausüben können, dann hätte er sich ehestmöglich durch eine geeignete Person ablösen lassen müssen.

In seinem durch eine Wirtschaftsprüfungskanzlei gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz rügte der Beschwerdeführer das Unterbleiben einer Bekanntgabe der Daten der vom Haftungsbescheid betroffenen Abgaben und das Fehlen einer Begründung für die Annahme einer schuldhaften Pflichtverletzung. Der Beschwerdeführer habe "ausführlich unter Hinweis auf zahlreiche gerichtliche Sachverständigengutachten seine Erkrankung dargelegt", die ihn derart beeinträchtigt habe, dass er "für den fraglichen Zeitraum zurechnungsunfähig" gewesen sei. Durch den Zustand der Zurechnungsunfähigkeit habe der Beschwerdeführer die "aus seiner gesellschaftsrechtlichen Position" resultierenden Pflichten nicht erkennen können, sodass es ihm infolge des Grades der Zurechnungsunfähigkeit auch nicht möglich gewesen sei, eine Veranlassung zur Zurücklegung der Geschäftsführung zu treffen. Verschärft worden sei die Situation noch durch den Umstand, dass zufolge der Beteiligungsverhältnisse eine Abberufung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer ohne seine Zustimmung nicht möglich gewesen wäre, mit welcher Problematik sich die Berufungsvorentscheidung überhaupt nicht befasst habe. Der Nachweis der Schuldlosigkeit an einer Pflichtverletzung sei schon dann erbracht, wenn der zur Haftung Herangezogene infolge des Grades seiner Erkrankung nicht nur handlungsunfähig gewesen sei, sondern auch seine Entbindung von den Vertreterpflichten nicht habe veranlassen können. Die Handlungsunfähigkeit des Beschwerdeführers sei durch Vorlage von Gutachten aktenkundig dokumentiert, die Behörde habe sich mit diesen Fakten auseinander zu setzen. Es werde "die Vorlage aller medizinischer Gutachten, die Vorladung und Einvernahme der behandelnden Ärzte sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung" beantragt.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid monokratisch und gab seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid lediglich durch Einschränkung der Haftung auf einen Betrag von S 1.463.969,- zufolge Verringerung eines aushaftenden Abgabebetrag statt, während die Berufung im Übrigen als unbegründet abgewiesen wurde. In der Begründung des angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde aus, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin feststehe, weil die W. GmbH im Sommer 1994 ihre Tätigkeit eingestellt habe und über keinerlei Vermögen verfüge. Nach der diesbezüglichen Handelsregistereintragung vom 27. Mai 1988 sei dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer der W. GmbH die Erfüllung deren abgabenrechtlicher Pflichten oblegen. Dass die Gesellschaft keine Mittel zur Abgabenerichtung gehabt habe, sei vom Beschwerdeführer nicht behauptet worden und stünde auch mit der Aktenlage nicht im Einklang, nach welcher den letzten eingereichten Abgabenerklärungen zufolge im Jahre 1992 bei einem Umsatz von über S 3 Mio. noch ein Gewinn von mehr als S 700.000,- erzielt worden sei. Hinsichtlich der Lohnsteuer ergebe sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten zu ihrer Abfuhr durch die Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne unmittelbar aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG. Dem Einwand des Beschwerdeführers, er sei infolge eines Verkehrsunfalles vom 16. März 1987 im maßgeblichen Zeitraum zurechnungsunfähig gewesen, seien die Ausführungen eines neurologisch-psychiatrischen Gutachtens von Univ. Prof. Dr. Walter D. vom 25. November 1992 entgegen zu halten, wonach es infolge des Verkehrsunfalles neuropsychiatrisch zu einem nur langsam abklingenden organischen "Durchgangs- bzw. Psychosyndrom" gekommen sei, das eine "starke affektive Beteiligung aufgewiesen" habe. Dieses organische Psychosyndrom habe eine stärkere Ausprägung über mehrere Monate nach dem Unfall gezeigt und zu einer schweren Leistungsreduktion geführt. Zum Zeitpunkt der Gutachtenserstellung sei dieses organische Psychosyndrom nicht mehr nachweisbar und eine Leistungsreduktion nicht mehr objektivierbar gewesen. Da sich der Unfall schon am 16. März 1987 ereignet habe und der Beschwerdeführer laut Firmenbuchauszug erst seit 19. April 1988 Geschäftsführer der W. GmbH gewesen sei, müsse davon ausgegangen werden, dass die durch den Unfall bewirkte Beschränkung der Handlungsfähigkeit des Beschwerdeführers im Zeitpunkt des Antrittes der Funktion als Geschäftsführer der W. GmbH bereits wieder beseitigt gewesen sei, zumal in einem weiteren Gutachten von Univ. Prof. Dr. Walter D. vom 15. März 1993 bezüglich der Erwerbsunfähigkeit des Beschwerdeführers in seinem Beruf als Zahnarzt eine Erwerbsminderung im ersten Monat nach dem Unfall von 100 %, im zweiten Monat von 50 % und anschließend im Ausmaß von 30 bis 40 % festgestellt worden sei. Dass die Handlungsfähigkeit des Beschwerdeführers während seiner Geschäftsführungstätigkeit gegeben gewesen sei, werde auch durch die Unterfertigung sämtlicher Abgabenerklärungen und durch die Einbringung diverser Eingaben bestätigt. Da der Sachverhalt hinsichtlich der Handlungsfähigkeit des Beschwerdeführers schon auf Grund der Gutachten von Univ. Prof. Dr. Walter D. und der vom Beschwerdeführer gesetzten Handlungen ausreichend geklärt sei und der Beweisantrag hinsichtlich der Vorlage aller medizinischer Gutachten, der Vorladung und Einvernahme der behandelnden Ärzte zudem auch nicht die Angabe des Beweisthemas enthalte, sei von der Aufnahme der beantragten Beweise abzusehen gewesen. Die Zuständigkeitsrüge übersehe, dass die Zuständigkeit eines Finanzamtes erst mit dem Zeitpunkt ende, zu dem ein anderes Finanzamt von seiner Zuständigkeit Kenntnis erlange. Die Eingabe beim Handelsgericht Wien vom August 1994 habe ebenso wenig einen Übergang der örtlichen Zuständigkeit zu bewirken vermocht wie die Benachrichtigung des Beschwerdeführers durch das Landesgericht Krems vom 7. November 1994. Die detaillierte Aufschlüsselung der haftungsgegenständlichen Abgaben im erstinstanzlichen Haftungsbescheid habe dem Erfordernis des § 248 BAO nach Mitteilung des Abgabeanpruches genügt. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sei nur im Falle der durch den Berufungssenat zu treffenden Entscheidung vorgesehen; über den Haftungsbescheid sei aber monokratisch zu entscheiden gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Ablehnung ihrer Behandlung durch Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 30. November 1998, B 73/98, und Abtretung an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 144 Abs. 3 B-VG mit Beschluss vom 2. März 1999 nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0029 und 2002/15/0152, vom 28. November 2002, 2002/13/0151, vom 26. November 2002, 99/15/0249, und auch vom 22. Februar 1993, 91/15/0123, 0125).

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde sieht der Beschwerdeführer in der Erlassung des Bescheides durch ein monokratisches Organ an Stelle einer Bescheiderlassung durch den Berufungssenat. Mit der vorgetragenen Auffassung, über die Berufung gegen einen Haftungsbescheid habe dann, wenn für die Berufung gegen den Bescheid über den Abgabensanspruch der Berufungssenat zur Entscheidung zuständig gewesen wäre, auch der Berufungssenat zu entscheiden, befindet sich der Beschwerdeführer im Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe die bei Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung² § 260 Tz 7 angeführten Nachweise). Die gegen diese Auffassung vorgetragenen verfassungsrechtlichen Bedenken teilt der Verwaltungsgerichtshof nicht.

Als inhaltlich rechtswidrig sei der angefochtene Bescheid (auch deshalb) anzusehen, trägt der Beschwerdeführer vor, weil die belangte Behörde die Unzuständigkeit des Finanzamtes für Körperschaften in Wien zur Bescheiderlassung nicht erkannt habe. Zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides sei das Finanzamt Zweitl an Stelle des Finanzamtes für Körperschaften zuständig gewesen und habe zu diesem Zeitpunkt von den zuständigkeitsbegründenden Tatsachen auch schon Kenntnis gehabt, weil es bereits im Juli 1993 nachweislich von der Bezirkshauptmannschaft Zweitl von der Verlegung des Gewerbebetriebes der W. GmbH nach Allentsteig verständigt worden sei.

Nach § 73 BAO endet die Zuständigkeit eines Finanzamtes für die Erhebung von Abgaben, abgesehen von den Fällen des § 71, mit dem Zeitpunkt, in dem ein anderes Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu dieser Bestimmung klar gestellt, dass es weder auf den Zeitpunkt ankommt, in dem das die Zuständigkeit beeinflussende Ereignis eintritt, noch auf den Zeitpunkt, in dem das bisher zuständige Finanzamt von einem solchen Ereignis Kenntnis erlangt (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 17. Februar 1999, 98/14/0105, vom 8. Juni 1994, 94/13/0033, und vom 29. April 1992, 92/13/0094). Einen Sachverhalt, aus dem sich eine Kenntnis des nach Auffassung des Beschwerdeführers zuständigen Finanzamtes von den die Zuständigkeit begründenden Tatsachen vor Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides durch das Finanzamt für Körperschaften in Wien ableiten ließe, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht vorgetragen. Seine in der Beschwerdeschrift erstmals aufgestellte Behauptung einer im Juli 1993 erfolgten Verständigung des Finanzamtes Zweitl von der Verlegung des Gewerbebetriebes der W. GmbH nach Allentsteig durch die Bezirkshauptmannschaft Zweitl ist zufolge des Verstoßes dieser Beschwerdebehauptung gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot unbeachtlich.

Die Rechtsrüge des Beschwerdeführers, dass die belangte Behörde das aus seiner Zurechnungsunfähigkeit resultierende Fehlen eines Verschuldens an der - unbestrittenen - Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht erkannt habe, entfernt sich von dem im angefochtenen Bescheid festgestellten Sachverhalt, welcher die Annahme einer Zurechnungsunfähigkeit des Beschwerdeführers in jenem Zeitraum, zu dem die aushaftenden Abgaben der W. GmbH zu entrichten gewesen wären, nicht deckte. Der Vorwurf einer der belangten Behörde bei der Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen in der betroffenen Hinsicht unterlaufenen Verletzung von Verfahrensvorschriften ist im Umfang der Heranziehung der gutachterlichen Äußerungen von Univ. Prof. Dr. Walter D. insoweit unbegründet, als dieser Gutachter zu jenen zählte, welche der Beschwerdeführer in seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid genannt hatte. Dass nach dem Inhalt der Ausführungen dieses Gutachters die vom Beschwerdeführer behauptete Zurechnungsunfähigkeit für den maßgeblichen Zeitraum auszuschließen war, ist eine behördliche Beweiswürdigung, der kein vom Verwaltungsgerichtshof aufgreifbarer Fehler anhaftet.

Ob es angesichts des in der Berufung des Beschwerdeführers ausdrücklich getätigten Hinweises auf gutachterliche Äußerungen des Univ. Prof. Dr. Walter D. eine Verletzung des Parteiengehörns bedeutete, dass die belangte Behörde dem Beschwerdeführer die Ausführungen dieses Gutachters vor Bescheiderlassung nicht

vorgehalten hatte, wie der Beschwerdeführer rügt, bleibe dahingestellt. Mit der Verletzung des Parteiengehörs würde ein Verfahrensmangel begründet, der zur Aufhebung eines angefochtenen Bescheides nämlich nur im Falle seiner Relevanz zu führen hätte, die vom Beschwerdeführer aber darzustellen wäre (siehe die hg. Erkenntnisse vom 30. April 2003, 99/13/0251, vom 31. Juli 2002, 98/13/0011, 0040, vom 31. Oktober 2000, 96/15/0001, vom 22. September 2000, 99/15/0045, vom 20. Juni 2000, 2000/15/0020, und vom 3. Mai 2000, 2000/13/0012). Was der Beschwerdeführer vorgetragen hätte, wären ihm die Ausführungen von Univ. Prof. Dr. Walter D. von der belangten Behörde vor Bescheiderlassung vorgehalten worden, stellt er nicht dar.

Dem im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellten Antrag auf "Vorladung und Einvernahme der behandelnden Ärzte" fehlte es für seine verfahrensrechtliche Beachtlichkeit nicht nur an der korrekten Angabe eines Beweisthemas, wie dies die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid gesehen hat, sondern vor allem - wollte man das Beweisthema ohnehin als offenkundig erkennen - an der Angabe der Namen und Anschriften jener Personen, die vernommen werden sollten. Dem im gleichen Antrag gestellten "Beweisantrag" auf "Vorlage aller medizinischer Gutachten" hätte der Beschwerdeführer nur selbst entsprechen können, in dem er die gewünschten Gutachten eben auch selbst vorgelegt hätte. Dass er dies unterlassen hat, kann er nicht der belangten Behörde mit Erfolg zum Vorwurf machen.

Die Beschwerde erwies sich somit als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 17. Dezember 2003