

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

17.12.2002

**Geschäftszahl**

2002/17/0151

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschovsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Hackl, über die Beschwerde des RM in Wien, vertreten durch Mag. Johannes Schreiber, Rechtsanwalt in 1180 Wien, Aumannplatz 1/Währinger Straße 162, gegen den Bescheid der Abgabenberufungskommission der Bundeshauptstadt Wien vom 1. März 2002, Zl. ABK - M 57/01, betreffend Haftung für Anzeigenabgabe, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat der Bundeshauptstadt Wien Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Mit Haftungsbescheid vom 26. Juni 2001 machte der Magistrat der Stadt Wien den Beschwerdeführer als den Geschäftsführer einer näher bezeichneten GmbH für den Rückstand dieser GmbH an Anzeigenabgabe für den Zeitraum März 1998 bis Februar 2000 in der Höhe von S 299.347,50 (EUR 21.754,43) gemäß §§ 7 und 54 WAO haftbar und forderte ihn auf, diesen Betrag binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, ihm sei eine schuldhafte Verletzung seiner Pflichten als Geschäftsführer nicht anzulasten. Er habe gesetzeskonform gehandelt und alle vorhandenen Gläubiger quotenmäßig mit den vorhandenen Mitteln befriedigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2001 wies der Magistrat der Stadt Wien die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung heißt es, es stehe nach der Aktenlage fest, dass sich die im Haftungsbescheid angeführten Rückstände aus Abgabenschuldigkeiten ergäben, die die näher bezeichnete GmbH zu entrichten gehabt habe. Der Beschwerdeführer sei bis zu seinem Ausscheiden im April 2000 Geschäftsführer dieser GmbH gewesen und gehöre daher zu dem im § 54 Abs. 1 WAO angeführten Personenkreis. Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei das Konkursverfahren eröffnet worden und es sei nicht zweifelhaft, dass die Abgabenrückstände bei dieser nur erschwert einbringlich seien. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergebe sich aus der Missachtung des § 7 Wiener Anzeigenabgabegesetz, wonach der Abgabepflichtige für jeden Monat bis längstens 15. des darauf folgenden Monats den Abgabenbetrag an die Stadt Wien zu zahlen habe. Somit hätte der Beschwerdeführer dafür Sorge tragen müssen, dass die Anzeigenabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde. Es sei Aufgabe des Geschäftsführers nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei. Einen ausreichenden Entlastungsbeweis dahingehend, dass ihm ausreichende Mittel zur Abgabentrachtung nicht zur Verfügung gestanden seien und er die Abgabenforderung bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe, habe der Beschwerdeführer trotz Aufforderung der Abgabenbehörde nicht erbracht. Die mit Schreiben vom 30. April 2001 vorgelegten Saldenlisten könnten die Liquiditätsaufstellungen nicht ersetzen, da sie keine nach Monaten aufgeschlüsselte Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin, nämlich der Abgabenverbindlichkeiten sowie aller anderen Verbindlichkeiten, beinhalteten und somit nicht geeignet seien, einen vollen Beweis darüber, ob eine Gläubigergleichbehandlung stattgefunden habe oder nicht, zu liefern. Da der Beschwerdeführer keine weiteren Unterlagen zu seiner Entlastung vorgelegt habe, sei davon auszugehen,

dass die somit zu Recht angenommene schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen durch den Beschwerdeführer dazu geführt habe, dass die Abgabeforderung nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit, da der Abgabengläubiger bei Abstandnahme von der Haftung seines Anspruchs verlustig gehen würde und nichts dafür spreche, dass es unbillig sei, einen Vertreter, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletze, zur Haftung heranzuziehen, andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllten, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

In dem als Berufung bezeichneten Vorlageantrag machte der Beschwerdeführer geltend, ihm sei eine schuldhafte Verletzung seiner Pflichten als Geschäftsführer nicht anzulasten. Er habe gesetzeskonform gehandelt und alle vorhandenen Gläubiger quotenmäßig mit den vorhandenen Mitteln befriedigt. Als Beilage sei dem Vorlageantrag eine Auflistung der Verbindlichkeiten bzw. der Liquiditätssituation angeschlossen. Die Verbindlichkeiten seien von ÖS 1.009.608,92 im Jahre 1997 auf ÖS 5.360.493,78 im Jahre 1998 bis zuletzt auf 7.077.083,07 im Jahre 1999 gestiegen. Die Liquidität sei hingegen von ÖS 4.318,08 im Jahre 1997 nach einem Höchststand im Jahre 1998 von ÖS 164.601,12 auf ÖS 29.569,91 im Jahre 1999 gesunken. Daraus sei eindeutig zu erkennen, dass die Abgabenbehörde gleich den anderen Gläubigern behandelt und ebenfalls quotenmäßig befriedigt worden sei. Weitere Beweise der ordnungsgemäßen Geschäftsführung würden, falls erforderlich, nachgebracht. In der beigelegten "Liquiditätsrechnung" werden die Bankverbindlichkeiten, die Lieferungen aus Lieferungen und Leistungen, sonstige Verbindlichkeiten ohne Gemeindeabgaben und die liquiden Mittel jeweils zu den Zeitpunkten 31. Dezember 1997, 1998 und 1999 gegenübergestellt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde unter Abweisung der Berufung der Spruch des angefochtenen Bescheides dahin geändert, dass an Stelle des Betrages von S 299.347,50 der Betrag von EUR 21.754,43 trete und der Klammerausdruck entfalle. Dies mit der Begründung, der Abgabensanspruch werde vom Beschwerdeführer nicht konkret als unrichtig bekämpft. Unbestritten sei auch, dass der Beschwerdeführer im maßgeblichen Zeitraum alleiniger Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und damit zu dem im § 54 Abs. 1 WAO anführten Personenkreis gehöre. Weiters stehe fest, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 22. Mai 2000 das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet worden sei, sodass die Abgabe beim Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergebe sich aus der Missachtung des § 7 des Wiener Anzeigenabgabegesetzes, wonach der Abgabepflichtige für jeden Monat bis spätestens 15. des darauf folgenden Monats den Abgabebetrag an die Stadt Wien zu entrichten habe. Der Beschwerdeführer sei aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, Liquiditätsaufstellungen vorzulegen. Der Beschwerdeführer sei dieser Aufforderung nicht nachgekommen, obwohl er ausdrücklich in der Begründung der Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen worden sei, dass die vorgelegten Unterlagen die Liquiditätsaufstellungen nicht ersetzen könnten. Ein Vergleich der Abgabebeträge laut den Selbstbemessungserklärungen der Gesellschaft mit dem aushaftenden Rückstand zeige, dass der Beschwerdeführer als Gesellschafter die Anzeigenabgabe mit wenigen Ausnahmen zur Gänze nicht entrichtet habe. Somit sei das Vorbringen, dass er alle Gläubiger quotenmäßig befriedigt habe, aktenwidrig. Dazu komme, dass dem Beschwerdeführer jedenfalls Einnahmen in der Höhe der Bemessungsgrundlage für die Anzeigenabgabe zugeflossen seien. Warum er trotz dieser Einnahmen die Anzeigenabgabe mit wenigen Ausnahmen nicht entrichtet habe, könne der Beschwerdeführer nicht dartun. Er sei im Hinblick auf die unterlassene Vorlage der Liquiditätsaufstellungen auch jeden Nachweis dafür schuldig geblieben, wie er die ihm zugeflossenen Einnahmen verwendet habe und dass keine Benachteiligung des Abgabengläubigers erfolgt sei. Habe der Vertreter der Abgabepflichtigen schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit gewesen sei. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit. Bei Abstandnahme von der Haftung würde der Abgabengläubiger seines Anspruchs verlustig gehen. Im Übrigen spreche nichts dafür, dass es unbillig wäre, einen Geschäftsführer, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletze, zur Haftung heranzuziehen, weil andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllten, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt wären.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 7 Abs. 1 WAO haften die in den §§ 54 ff WAO bezeichneten Vertreter und sonstigen Verpflichteten neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern und sonstigen Verpflichteten auferlegten Pflichten, sei es abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten, bei den Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Falle der Konkursöffnung.

Nach § 54 Abs. 1 WAO 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.

Zu den im § 54 Abs. 1 WAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

In der Beschwerde bleibt die Höhe der aushaftenden Abgabenschuld und die Verantwortung des Beschwerdeführers als Alleingesellschafter für die Nichtentrichtung der Anzeigenabgabe sowie die Schwierigkeiten bei der Einbringung dieser Abgabe bei der Primärschuldnerin unbestritten. Der Beschwerdeführer vertritt jedoch die Ansicht, der angefochtene Bescheid enthalte keine Begründung für das Verschulden des Beschwerdeführers und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung.

Es ist Sache des Beschwerdeführers als Geschäftsführer darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls - nach der Rechtsprechung - von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für die nichtentrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Jänner 2000, Zl. 96/17/0404).

Die belangte Behörde hat im angefochtenen Bescheid festgestellt, dass sich die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers aus der Missachtung des § 7 Wiener Anzeigenabgabengesetzes ergebe, wonach der Abgabepflichtige für jeden Monat bis längstens 15. des darauf folgenden Monats den Abgabebetrag zu entrichten habe. Der Beschwerdeführer habe die Gründe nicht dargetan, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei. Daher habe angenommen werden können, er sei seiner abgabenrechtlichen Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen und die Pflichtverletzung sei ursächlich für die Einbringlichkeit gewesen. Damit hat die belangte Behörde entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers sowohl das Verschulden des Beschwerdeführers als auch die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung begründet.

Der Beschwerdeführer vertritt die Auffassung, die vorgelegten Saldenlisten seien der Nachweis für das Nichtvorhandensein ausreichender Mittel und dafür, dass er die vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten anteilig verwendet habe.

Gegen die Gleichbehandlungspflicht verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, dann nicht, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1986, Zl. 84/13/0246, Slg. Nr. 6123/F, und vom 21. Mai 1992, Zl. 88/17/0216). Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1993, Zl. 92/17/0042).

Der Beschwerdeführer wurde mit Vorhalt vom 28. März 2001 zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger gegenüber anderen Abgabengläubigern nicht benachteiligt habe, ersucht, monatliche Liquiditätsaufstellungen der Primärschuldnerin von März 1998 bis zur Konkurseröffnung vorzulegen. In Beantwortung dieses Vorhaltes übermittelte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 30. April 2001 "einen diesbezüglichen Kontoauszug" seines "Steuerberaters". Vorgelegt wurden Saldenlisten der Monate Jänner 1998 bis März 2000, aus denen die Liquidität zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der Abgabenschuld allerdings nicht zu ersehen ist.

Im Haftungsbescheid vom 26. Juni 2001 und in der Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2001 wurde jeweils darauf hingewiesen, dass die vorgelegten Saldenlisten nicht geeignet seien, den Beweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Weitere Unterlagen, aus denen die Liquidität zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der Abgabenschuld entnommen hätte werden können, wurden vom Beschwerdeführer nicht vorgelegt. Die belangte Behörde ist daher mit Recht davon ausgegangen, dass der als Grundlage für die behördliche Feststellung der Gleichbehandlung der Gläubiger erforderliche Liquiditätsnachweis vom Beschwerdeführer nicht erbracht worden ist. Der in der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof enthaltene Hinweis, aus den vorgelegten Urkunden ergebe sich, dass der Beschwerdeführer im Jahre 1998 einen Betrag von S 176.083,57 und im Jahre 1999 einen Betrag von S 86.641,-- an Anzeigenabgabe entrichtet habe, vermag, selbst wenn von der Richtigkeit dieses Vorbringens auszugehen wäre, daran nichts zu ändern. Wenn auch Teilbeträge an Anzeigenabgabe entrichtet wurden, fehlen dennoch die vom Beschwerdeführer zu erbringenden Grundlagen für die Feststellung darüber, ob er bei der Entrichtung der Anzeigenabgabe der Gleichbehandlungspflicht nachgekommen ist.

Die belangte Behörde ist daher mit Recht davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer die erforderlichen Nachweise nicht erbracht hat. Von weiteren Ermittlungen von Amts wegen, ob eine anteilige Befriedigung der Forderungen erfolgt ist, konnte die belangte Behörde infolge der Nichtmitwirkung des Beschwerdeführers Abstand nehmen, ohne den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit zu belasten.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert werden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Wien, am 17. Dezember 2002