



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Josef Hofer und Mag. Dr. Thomas Humer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war seit 1.3.1990 Geschäftsführer der Z-GmbH, die persönlich haftende Gesellschafterin der Z-GmbH & Co KG (Primärschuldnerin) war.

Mit Schreiben vom 11.4.2001, beim Finanzamt eingelangt am 13.4.2001, ersuchte die Primärschuldnerin "für die Abstattung eines Abgabenrückstandes in Höhe von 416.627,00 S" um die Genehmigung von Ratenzahlungen. Die Gesellschaft habe derzeit einen relativ großen Forderungsausstand. Weiters seien verschiedene Arbeiten im halbfertigen Zustand bzw. nicht abgerechnet. Dadurch ergebe sich derzeit ein Liquiditätsengpass, für den nicht vorgesorgt werden hätte können. Die sofortige Entrichtung der Abgabenschuld wäre daher mit einer unbilligen Härte verbunden. Aufgrund der Vermögenssituation der Gesellschaft sei die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet.

Der Abgabenrückstand betrug im Zeitpunkt des Einlangens dieses Zahlungserleichterungsansuchens 438.572,00 S und bestand aus Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Dezember 2000 bis Februar 2001 samt Verspätungszuschlägen.

Mit Bescheid vom 23.4.2001 wurde das Zahlungserleichterungsansuchen vom Finanzamt abgewiesen.

Weiters wurden am 23.4.2001 die Lohnabgaben für die Monate Jänner bis März 2001 am Abgabenkonto eingebucht, wodurch sich der Abgabenrückstand auf 573.504,00 S erhöhte.

Mit Beschlüssen des Landesgerichtes Steyr vom 9.5.2001 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin und der Komplementär-GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

In einem Vorhalt vom 18.5.2001 wies das Finanzamt den Bw. auf diese Konkurseröffnung sowie darauf hin, dass die Z-GmbH & Co KG dem Finanzamt näher aufgegliederte Abgaben in Höhe von insgesamt 582.338,00 S schulde. Der Bw. sei als Geschäftsführer der persönlich haftenden Gesellschafterin der Primärschuldnerin für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich. Er möge darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen hätte können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis dafür wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Falls nicht nachgewiesen werden könne, dass vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, möge nachgewiesen werden, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre.

In einer Stellungnahme vom 27.6.2001 führten die Rechtsvertreter des Bw. aus, dass zwischen dem gemeinschuldnerischen Unternehmen als Auftragnehmer einerseits und einem

Welser Unternehmen als Werkbesteller andererseits ein Werkauftrag zur Lieferung eines Messestandes bestanden habe. Die Auftragssumme habe ca. 1,6 bis 1,7 Mio. S ohne Umsatzsteuer betragen. Die Auslieferung der Werkstücke sei kontinuierlich von Dezember 2000 bis Februar 2001 erfolgt. Nach geleisteten Anzahlungen hätten aus diesem Auftrag Mitte Februar noch 800.000,00 S unberichtigt ausgehafft. Im Zuge der Übergabe der Werkstücke habe der Werkbesteller Mängel behauptet, weshalb er von seinem Leistungsverweigerungsrecht Gebrauch gemacht habe und keine Zahlungen mehr geleistet habe. Dadurch sei das gemeinschuldnerische Unternehmen in einen finanziellen Engpass geraten. Mit dem Betrag von 800.000,00 S hätten die am 15.2.2001 fälligen Automatikabgaben im Gesamtbetrag von ca. 300.000,00 S entrichtet werden können. Aufgrund von Terminschwierigkeiten habe mit dem Werkbesteller erst für den 21.3.2001 ein gemeinsamer Termin zur Feststellung allfälliger Mängel vereinbart werden können. An diesem Tag habe tatsächlich eine Besichtigung der Werkstücke in Salzburg, wo sich der Messestand im Einsatz befunden habe, stattgefunden. Am 21.3.2001 habe sich insofern eine Lösung abgezeichnet, als die Mängel im Einzelnen aufgelistet und "Zuständigkeiten verteilt" worden wären. Allerdings habe sich an diesem Tag gezeigt, dass der Messestand nicht sofort verfügbar wäre, weil sonst dem gemeinschuldnerischen Unternehmen Schadenersatzansprüche gedroht hätten. Die Mängelbehebung wäre erst im Zeitraum Juli/August 2001 möglich geworden. Aus diesem Grund habe mit einer weiteren Verzögerung des Zahlungseinganges gerechnet werden müssen. Dies habe das gemeinschuldnerische Unternehmen auch veranlasst, am 11.4.2001 ein Stundungsgesuch zu stellen. In der Zwischenzeit seien die Kreditlinien bei der Hausbank ausgeschöpft worden. Die Bank sei nicht bereit gewesen, weitere Mittel zur Verfügung zu stellen. Der Bw. habe unverzüglich einen Unternehmensberater beigezogen, der sofort Untersuchungen zur Sanierung des Unternehmens eingeleitet habe. Nach Vorliegen der ersten Ergebnisse habe sich gezeigt, dass eine Realisierung mangels liquider Mittel doch nicht möglich gewesen wäre. Dies habe den Bw. veranlasst, unverzüglich – nämlich innerhalb weniger Tage – bereits am 8.5.2001 den Konkursantrag zu stellen. Es zeige sich daher, dass der Bw. im Sinne des § 80 BAO alle Pflichten erfüllt habe und die Voraussetzungen des § 9 BAO nicht erfüllt seien. Es liege keine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Der Bescheid über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 23.4.2001 sei dem Bw. Ende April zugekommen. In der Zwischenzeit habe er nur kleinere fällige Verbindlichkeiten aus dem laufenden Geschäftsbetrieb bezahlt. Größere Lieferantenforderungen hätten nicht beglichen werden können. Nach Zustellung dieses Bescheides seien insgesamt acht Zahlungen von zusammen weniger als 30.000,00 S getätigt worden. Es habe sich dabei um einen Vorschuss für den Unternehmens-

berater sowie um eine Lieferantenforderung gehandelt. Der Zukauf wäre zur Fertigstellung eines Auftrages unbedingt erforderlich gewesen. Die restlichen Zahlungen hätten sich in einer Größenordnung bewegt, die zu vernachlässigen sei (einige hundert Schilling). Diese Angaben stammten aus persönlichen Aufzeichnungen des Bw. Ein Nachweis könne durch die Buchhaltungsunterlagen erfolgen, welche sich in Händen der Masseverwalterin befänden.

In einer weiteren Stellungnahme vom 14.3.2002 führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass im Anmeldeverzeichnis gegenüber der Primärschuldnerin Gesamtforderungen von 21,034.998,46 S festgestellt worden wären. Die offenen Abgabenschuldigkeiten würden laut Rückstandsaufgliederung vom 18.5.2001 559.828,00 S betragen. In der Zeit vom 15.2.2001 bis 15.5.2001 habe der Bw. als Geschäftsführer der Primärschuldnerin nur mehr äußerst geringfügige Zahlungen an Dienstnehmer bzw. Gläubiger durchführen können, da die Hausbank sämtliche Zahlungen eingestellt habe. Das Verhältnis der Abgabenschuldigkeiten zu den sonstigen Verbindlichkeiten liege im Bereich von ca. 2,5 %. Wenn man davon ausgehe, dass insgesamt nur äußerst geringe Zahlungen durch den Bw. durchgeführt werden konnten, würde sich der Betrag, für den eine Geschäftsführerhaftung "heranzuziehen" wäre, auf äußerst geringe, marginale Beträge beziehen. Die genaue Feststellung dieses Verhältnisses würde eine genaue Durchsicht der Buchhaltungsunterlagen erfordern, die sich bei der Masseverwalterin befänden. Sollte durch die Finanzverwaltung eine genaue Erhebung dieses Betrages gewünscht werden, möge direkt mit der Masseverwalterin Kontakt aufgenommen werden. Der dabei entstehende nicht geringe Arbeitsaufwand würde jedoch die damit sich mit Sicherheit ergebenden äußerst geringen Haftungsbeträge nicht rechtfertigen.

Schließlich wurde von den Rechtsvertretern des Bw. mit Schriftsatz vom 18.3.2002 eine weitere Stellungnahme abgegeben, in der ausgeführt wurde, dass der Bw. nachweisen könne, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre. Der Bw. wende daher in eventu für den Fall der tatsächlich bestehenden Haftung ein, dass er nur für die "Differenz zwischen dem für die anteilmäßige Befriedigung der Forderung und der tatsächlich erfolgten Zahlung" haften könne. Der Bw. verwies dazu auf die Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 14.3.2002. Die Buchhaltungsunterlagen befänden sich bei der Masseverwalterin und stünden der Abgabenbehörde zur Verfügung. Die Behörde möge dem Bw. mitteilen, ob diese Buchhaltungsunterlagen vorgelegt werden sollen und ob eine genaue Feststellung der tatsächlich erfolgten Zahlungen im fraglichen Zeitraum im Hinblick auf die Geringfügigkeit gewünscht werde.

Am 26.3.2002 nahm das Finanzamt bei der Masseverwalterin Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen und Forderungsanmeldungen. Dabei wurde unter anderem festgestellt, dass offene Lohnforderungen der Arbeitnehmer nur für die Monate April und Mai 2001 bestünden. Die voraussichtliche Konkursquote wurde von der Masseverwalterin mit maximal 2 % beziffert.

Mit Haftungsbescheid vom 24.6.2002 nahm das Finanzamt den Bw. für folgende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 6.640,40 € in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Euro	98 %
Lohnsteuer	01/01	2.363,97	2.316,69
Lohnsteuer	02/01	2.153,08	2.110,02
Lohnsteuer	03/01	2.257,87	2.212,71
Summe			6.640,40

In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Zahlungsschwierigkeiten, die die Gesellschaft nicht gehindert hätten Lohn zu bezahlen, sie auch nicht daran hindern dürften, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Da die Löhne bis einschließlich März 2001 ausbezahlt, die Lohnsteuern aber nicht abgeführt worden wären und im Konkurs nur eine Quote von maximal 2 % zu erwarten sei, würde der Bw. mit 98 % der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 25.7.2002 Berufung erhoben. Die Rechtsvertreter führten darin wortgleich aus wie in den Stellungnahmen vom 27.6.2001 und 18.3.2002. Weiters wurde die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5.8.2002 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid als unbegründet ab. Die in der Berufung vorgebrachten Argumente bezüglich der Gläubigergleichbehandlung wären auf die Lohnsteuern nicht anwendbar. Es sei bereits im angefochtenen Bescheid ausdrücklich ausgeführt worden, dass Zahlungsschwierigkeiten, die die Gesellschaft nicht gehindert hätten Lohn zu bezahlen, sie auch nicht daran hindern dürften, die darauf entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen. Diese rechtliche Beurteilung stütze sich auf § 78 Abs. 3 EStG. Das am 11.4.2001 eingebrachte Stundungsgesuch sei für die bereits am 15.2.2001 und 15.3.2001 fällig gewesenen Lohn-

steuern verspätet gewesen und hätte auch nicht gerechtfertigt, dass bei der Lohnzahlung für März 2001 keine Vorsorge für die Lohnsteuern getroffen worden sei.

Der Antrag vom 25.7.2002 auf Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuern wurde mit Bescheid vom 20.8.2002 abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass über die Berufung vom 25.7.2002 mit "Berufungsentscheidung" (gemeint: Berufungsvorentscheidung) vom 5.8.2002 abgesprochen worden sei. Damit lägen die im § 212a BAO genannten Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung nicht mehr vor.

Mit Schriftsatz vom 26.8.2002 beantragte der Bw. ohne weiteres Vorbringen die Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages wurde mit Schriftsatz vom 23.9.2002 Berufung erhoben und neuerlich die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben beantragt. Es sei unrichtig, dass mit "Berufungsentscheidung" vom 5.8.2002 bereits über die Berufung gegen den Haftungsbescheid abgesprochen worden sei, vielmehr handle es sich um eine Berufungsvorentscheidung. Der Bw. habe mit Antrag vom 26.8.2002 die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt. Darüber sei noch nicht entschieden. Die Voraussetzungen für die Aussetzung der Einhebung lägen daher vor.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 20.11.2002 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Konkursquote betrug 1,81 %.

Die Berufung vom 23.9.2002 und der gleichzeitig gestellte neuerliche Aussetzungsantrag wurden mit "Berufungsvorentscheidung und Abweisungsbescheid" vom 10.9.2003 abgewiesen. Das Finanzamt führte darin aus, es sei einwandfrei festgestellt worden, dass der Bw. als Geschäftsführer Löhne bis einschließlich März 2001 ausbezahlt, die Lohnsteuern jedoch nicht entrichtet habe. Das Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin sei abgeschlossen, die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben stehe zweifelsfrei fest, sodass eine positive Erledigung der Berufung gegen den Haftungsbescheid ausgeschlossen erscheine.

Mit Eingabe vom 7.10.2003 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung vom 23.9.2002 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die in der Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gebrachte Auffassung, dass die Berufung gegen den Haftungsbescheid wenig

erfolgreich sei, könne nicht geteilt werden. Der Bw. werde dazu weiteres Vorbringen erstatten.

Entgegen dieser Ankündigung wurde vom Bw. dazu jedoch kein weiteres Vorbringen mehr erstattet.

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit Berufungsentscheidung vom 16.1.2004 die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 24.6.2002 als unbegründet abgewiesen. Erst nach Ergehen dieser Berufungsentscheidung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat auch die gegenständliche Berufung zur Entscheidung vorgelegt. Der Antrag vom 7.10.2003 auf Entscheidung über die gegenständliche Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz war im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid auch nicht aktenkundig gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist (§ 212a Abs. 2 BAO).

Im vorliegenden Fall wurde der Aussetzungsantrag im angefochtenen Bescheid vom 20.8.2002 mit dem Hinweis auf die "Berufungsentscheidung" (richtig: Berufungsvorentscheidung) vom 5.8.2002, und in der Berufungsvorentscheidung vom 10.9.2003 mit der Begründung abgewiesen, dass die Berufung gegen den Haftungsbescheid wenig erfolgversprechend erscheine.

Bei der Prüfung der Frage, ob eine Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, sind lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen. Es ist nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen. Eine Berufung kann vor allem dann als wenig erfolgversprechend qualifiziert werden, wenn sich der angefochtene Bescheid auf ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt.

Bei der Beurteilung der Frage, ob die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 24.6.2002, mit dem der Bw. ausschließlich für Lohnsteuern in Anspruch genommen wurde, erfolgversprechend war, konnte sich das Finanzamt auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen, wonach im Fall, dass die einem Vertreter zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Entrichtung der auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer ausreichen, der Geschäftsführer gemäß § 78 Abs. 3 EStG nur einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung bringen darf, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann. Wird dagegen die auf ausbezahlte Löhne entfallende Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden (bzw. aller Gläubiger) hinaus (z.B. VwGH 25.2.2003, 97/14/0164).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt durch Einsichtnahme in die Unterlagen bei der Masseverwalterin erhoben, dass die Löhne für die Monate Jänner bis März 2001 ausbezahlt worden waren. Dies wurde ausdrücklich im angefochtenen Haftungsbescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung vom 10.9.2003 festgestellt. Vom Bw. wurden diese Feststellungen nicht widerlegt. In der Stellungnahme vom 14.3.2002 bzw. der Berufung gegen den Haftungsbescheid war lediglich ausgeführt worden, dass in der Zeit "vom 15.2.2001 bis 15.5.2001" an die Dienstnehmer nur mehr "geringfügige" Zahlungen geleistet worden wären. Es trifft auch zu, dass im April und Mai 2001 die Löhne nicht mehr (zur Gänze) ausbezahlt werden konnten. Dass entgegen den Feststellungen des Finanzamtes für die Monate Jänner bis März 2001 die Löhne nicht ausbezahlt worden wären, legte der Bw. mit seinen diesbezüglich allgemein gehaltenen Ausführungen weder überzeugend dar, noch wurde dafür ein Nachweis erbracht.

Insgesamt gesehen wertete das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid daher zutreffend als wenig erfolgversprechend und wies somit den gegenständlichen Aussetzungsantrag zu Recht gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ab.

Überdies kommt ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht, da die Aussetzung von streitverfangenen Abgaben voraussetzt, dass eine Berufung, von deren Ausgang die Höhe einer Abgabe abhängig ist, noch anhängig ist (VwGH 27.3.1996, 93/15/0235). Über die Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 24.6.2002 wurde jedoch bereits mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16.1.2004 entschieden.

Es war daher aus all den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 12. Februar 2004