



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Otto Urban, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend Haftung gem. § 9 BAO und Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO entschieden:

Der Berufung gegen den Haftungsbescheid wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf Lohnsteuer für November 2001 in Höhe von 37.858,91 € eingeschränkt.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben wird dahin stattgegeben, dass die Aussetzung der Einhebung der Lohnsteuer für Dezember 2001 in Höhe von 25.424,74 € bewilligt wird.

Im Übrigen werden die Berufungen 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

Mit Telefax vom 28.12.2001 übermittelte der Bw. die Umsatzsteuervoranmeldung der H-GmbH (Primärschuldnerin) für Oktober 2001, mit der eine Vorauszahlung in Höhe von 4.206.740,-- S bekannt gegeben wurde. Die Oberbank habe am 21.12.2001 völlig überraschend mitgeteilt, dass die Überweisung nicht durchgeführt werde. Ein letztes Gespräch vom 27.12.2001 habe ergeben, dass keine Überweisung durchgeführt werde. Die Umsatzsteuervoranmeldung werde unverzüglich nachgeholt und um Stundung ersucht.

Auf der Voranmeldung wurde neben der Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 und der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 unter anderem auch die Höhe der Lohnsteuer für November 2001 mit 520.950,-- S (37.858,91 €) bekannt gegeben.

Die Voranmeldung langte am 2.1.2002 im Postweg beim Finanzamt ein, und wurde am 9.1.2002 am Abgabenkonto verbucht.

In einem an die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich gerichteten Schreiben vom 2.1.2002 teilte der Rechtsvertreter des Bw. Folgendes mit:

Das Unternehmen ist aufgrund einer Entscheidung der finanzierenden Oberbank seit 19.12.01 nicht mehr in der Lage sämtliche fälligen Verbindlichkeiten zu bezahlen. An Umsatzsteuer zum 15.12.01 haftet ein Betrag von 4,5 Mio. S (ohne doppelte Umsatzsteuer) unberichtigt aus.

Das Unternehmen hatte bisher einen Jahresumsatz in der Höhe von ca. 900 Mio. S, der sich durch die Einstellung des Bereiches Betonstahl auf ca. 700 Mio. S verringert hat. Das Unternehmen müsste insgesamt offene Zahlungen in Höhe von ca. 29 Mio. S leisten, welche nicht mehr zur Gänze bezahlbar sind.

Seitens des Geschäftsführers (Bw.) wurde mit Herrn Dkfm. S von der Fa. R-GmbH entschieden, dass bis spätestens 15.01.02 eine kurzfristige Fortsetzungsprognose erstellt wird. Sollte diese Fortsetzungsprognose positiv sein, wäre der Bw. bereit, privat weitere Gelder in das Unternehmen einzuschießen und gehe ich davon aus, dass auch die Oberbank bereit ist, weitere Gelder dem Unternehmen zur Verfügung zu stellen. In diesem Fall wäre der Fortbetrieb gesichert.

Um die Entscheidung treffen zu können, ist es jedoch notwendig, dass vor dem 15.01.02 noch die mit 01.01.02 fälligen Gehälter samt Lohnnebenkosten bezahlt werden.

Unter Hinweis auf § 9 BAO würde dies jedoch bedeuten, dass der Geschäftsführer auch für Umsatzsteuerverbindlichkeiten haften würde. Gleiches gilt, wenn das Unternehmen die für die Fortführung notwendigen Zahlungen, wie beispielsweise Telefon, Treibstoff, Strom, zur Gänze leistet, nicht jedoch die Umsatzsteuer.

Um einen Fortbetrieb des Unternehmens zu sichern, würde ich daher dringend ersuchen, dass seitens des Finanzamtes die Zustimmung dafür erteilt wird, dass die für den Jänner 2002 fälligen Löhne sowie die zum Fortbetrieb notwendigen Kosten wie Telefon, Strom, Treibstoff, bezahlt werden.

Zahlungen an sonstige Gläubiger würden bis 15.01.02 nicht geleistet, sodass sich das zur Verfügung stehende Vermögen bis 15.01.02 nicht wesentlich verringern würde.

Das Unternehmen beschäftigt derzeit 80 Arbeitnehmer. Für den Fall, dass seitens des Finanzamtes keine Zustimmung zu dieser Regelung erteilt werden sollte, würde dies natürlich bedeuten, dass über das Vermögen des Unternehmens ein Insolvenzverfahren einzuleiten wäre.

Sollte das Finanzamt obiger Vorgangsweise zustimmen, wäre durchaus die Möglichkeit gegeben, dass das Unternehmen ohne Insolvenz weitergeführt werden kann und sämtliche Verbindlichkeiten abgedeckt werden. Herr Dkfm. S hat zugesichert, bis spätestens 14.01.02 sein Gutachten fertig zu stellen.

Ich ersuche daher dringend, der oben genannten Vorgangsweise zuzustimmen, da damit die Möglichkeit gegeben ist, dass sämtliche Verbindlichkeiten abgedeckt werden, der Arbeitsplatz von 80 Mitarbeitern gesichert werden könnte und damit ein Insolvenzverfahren vermieden werden könnte.

Die Finanzlandesdirektion führte dazu in einem Antwortschreiben vom 3.1.2002 Folgendes aus:

Hinsichtlich der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Oktober 2001 ist vom Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen gemäß § 9 Abs. 1 BAO nicht auszugehen, wenn davon 50 % und die auf Grund der Auszahlung der Löhne anfallenden Lohnabgaben zur Gänze entrichtet werden. Dies natürlich unter der Voraussetzung, dass andere Großgläubiger keine höhere Befriedigung erlangen, sodass selbst bei voller Entrichtung laufend anfallender Aufwendungen (zB für Löhne, Strom, Treibstoff,...) die durchschnittliche Befriedigungsquote nicht mehr als 50 % ausmacht.

Es muss darauf hingewiesen werden, dass diese Rechtsauskunft sich nur auf den geschilderten Sachverhalt bezieht und dessen Vollständigkeit voraussetzt. Weiters werden Sie noch darauf aufmerksam gemacht, dass Auskünfte nur die Behörde binden, die die Auskunft erteilt hat. Es besteht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kein Schutz von Treu und Glauben, wenn für die Geltendmachung der Haftung ein Finanzamt zuständig ist und die Rechtsauskunft von der FLD erteilt wurde. Eine Bindungswirkung könnte allenfalls im Zuge eines monokratisch zu entscheidenden Rechtsmittels bestehen. Das Finanzamt Linz wurde von der ho. Rechtsansicht in Kenntnis gesetzt.

Mit Wirksamkeit 3.1.2002 und 4.1.2002 wurden von der Primärschuldnerin insgesamt 168.600,- € auf das Abgabekonto überwiesen. Im Einzelnen erfolgten zwei Überweisungen

am 3.1.2002, und zwar in Höhe von 20.000,- € und 110.000,- €, und eine Überweisung am 4.1.2002 in Höhe von 38.600,- €. Auf allen drei Überweisungsbelegen findet sich der Vermerk "A conto Zahlung".

Die Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 in Höhe von 5.375.456,- S, fällig am 17.12.2001, war am 9.11.2001 am Abgabenkonto eingebucht worden.

Mangels Verrechnungsweisungen wurden die von der H-GmbH mit Wirksamkeit 3.1.2002 und 4.1.2002 getätigten, und am 7.1.2002 am Abgabenkonto gebuchten Überweisungen gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 verrechnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 11.1.2002 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet. Der Masseverwalter teilte dem Finanzamt in einem Schreiben vom 28.1.2002 mit, dass die von der Primärschuldnerin geleisteten Zahlungen in Höhe von 168.600,- € angefochten würden, weil der Finanzverwaltung die aufgrund der Einstellung der Überweisungen durch die Oberbank eingetretene Zahlungsunfähigkeit bekannt gewesen sei. Der Betrag möge samt Zinsen in Höhe von 181,97 € binnen acht Tagen überwiesen werden, andernfalls eine Anfechtungsklage eingebracht werden müsste.

Das Finanzamt Gmunden führte am 7.3.2002 für das Finanzamt Linz eine Nachschau bei der Primärschuldnerin durch, und stellte dabei fest, dass die oben angeführte Überweisung von 110.000,- € in der Buchhaltung der Gesellschaft mit einem Teilbetrag von 50.230,88 € am Konto 36100 (Lohnsteuer, SV, DB, DZ-Verr.), und mit einem Teilbetrag von 59.769,12 € am Konto 36200 (Zahllastkto. Gmunden) erfasst worden war. Vom Teilbetrag in Höhe von 50.230,88 € entfielen "37.858,89 €" (richtig: 37.858,91 €) auf Lohnsteuer 11/01 und 12.371,97 € auf Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag 11/01.

Da das Finanzamt der Zahlungsaufforderung des Masseverwalters nicht nachkam, brachte dieser mit Schriftsatz vom 13.3.2002 beim Landesgericht Wels die Anfechtungsklage ein.

In einer Klagebeantwortung vom 5.4.2002 führte die Finanzprokurator unter anderem aus, dass die Gesellschaft keineswegs eine auffällige Abgabenschuldnerin gewesen sei, sondern sämtliche Abgaben immer pünktlichst bezahlt habe und daher mit den Einzahlungen nie in Rückstand geraten sei. Mit den angefochtenen Zahlungen habe die Gemeinschuldnerin insbesondere auch die bereits fällige Lohnsteuer 11/01 in der Höhe von 37.858,91 € abdecken wollen. Dies ergebe sich eindeutig aus dem Schriftverkehr zwischen dem Rechtsvertreter und

der Finanzlandesdirektion bzw. den von der Behörde eingesehenen Buchungsunterlagen der Gemeinschuldnerin.

In einer Replik vom 29.4.2002 begründete der Masseverwalter eingehend warum der Finanzverwaltung aufgrund der Eingabe des Rechtsvertreters des Bw. vom 2.1.2002 die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft bekannt war.

Daraufhin schlug die Finanzprokurator in einem Telefax vom 29.4.2002 dem Masseverwalter einen Vergleich dahingehend vor, dass 130.742,09 € an die Konkursmasse zurückbezahlt werden, und der restliche Betrag von 37.858,91 € als anfechtungsfeste Lohnsteuerzahlung gewertet wird.

Der Masseverwalter ging auf diesen Vergleichsvorschlag nicht ein. Die Finanzprokurator beurteilte in einem Schreiben vom 7.5.2002 die Chancen auf ein positives Prozessergebnis hinsichtlich des Betrages von 37.858,91 € als äußerst gering, und empfahl das Anfechtungsbegehren (168.000,- € samt Zinsen) zur Gänze anzuerkennen. Am 8.5.2002 wurden daraufhin vom Finanzamt insgesamt 177.520,51 € auf das Massekonto der Gesellschaft überwiesen.

Mit Haftungsbescheid vom 21.6.2002 nahm das Finanzamt den Bw. gemäß §§ 9, 80 BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der H-GmbH in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	11/01	37.858,91
Lohnsteuer	12/01	25.424,74
Summe		63.283,65

In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Konkursöffnung über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss vom 11.1.2002 und die Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 4.7.2002 Berufung erhoben. Die Lohnsteuer für Dezember 2001 wäre erst am 15.01.2002 zur Zahlung fällig gewesen, das Konkursverfahren sei jedoch bereits am 11.01.2002 eröffnet worden, sodass insofern eine Haftungsinanspruchnahme schon aus diesem Grund ausscheide. Die Lohnsteuer für November 2001 sei bezahlt worden. Mit Schreiben vom 2.1.2002 sei der Finanzlandesdirektion mitgeteilt worden, dass der Bw. versuchen möchte, den Fortbetrieb des Unternehmens zu sichern. Voraussetzung dafür wäre jedoch, dass die Löhne sowie die Lohnnebenkosten zur Gänze zu

bezahlen wären, was umgekehrt eventuell eine Haftung für Umsatzsteuerverbindlichkeiten hervorrufen könnte. Es sei sodann schriftlich vereinbart worden, dass die H-GmbH die gesamten Lohnabgaben entrichtet, sowie 50 % der Umsatzsteuern. Aufgrund dieser Vereinbarung habe der Rechtsvertreter persönlich veranlasst, dass sämtliche Lohnabgaben zur Gänze überwiesen werden sowie 50 % der Umsatzsteuer. Seitens der Finanzprokurator sei bestätigt worden, dass die H-GmbH sämtliche Abgaben immer pünktlich bezahlt habe, und mit Einzahlungen nie in Rückstand geraten sei. Mit der vom Masseverwalter eingebrachten Anfechtungsklage sei die (Bezahlung der) bereits fälligen Lohnsteuer 11/01 in Höhe von 37.858,91 € angefochten worden. Dies ergebe sich laut Aussage der Finanzprokurator eindeutig aus dem Schriftverkehr zwischen dem Rechtsvertreter und der Finanzlandesdirektion bzw. den von der Behörde eingesehenen Buchungsunterlagen der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Es werde wohl in Österreich noch niemals einen Geschäftsführer gegeben haben, der eine schriftliche Bestätigung der Finanzprokurator in Händen hat, dass sämtliche Steuern immer pünktlich bezahlt wurden und dass er insbesondere auch die im Haftungsbescheid geltend gemachte Lohnsteuer bezahlt hat. Das Anerkenntnis der Rückzahlungsverpflichtung durch die Finanzprokurator gegenüber dem Masseverwalter bedeute, dass das Finanzamt bevorteiligt wurde, da dies Voraussetzung dafür sei, dass ein Anfechtungsanspruch seitens des Masseverwalters überhaupt gestellt werden könne.

Weiters wurde in diesem Schriftsatz der Antrag gestellt, der Berufung "aufschiebende Wirkung" zuzuerkennen, da dem Rechtsmittel mit Sicherheit Folge zu geben sei, und andererseits durch die Bewilligung der Aufschiebung die Einbringung der Steuer in keiner Weise gefährdet werde.

Das Finanzamt wertete den Antrag, der Berufung aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, als Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Sinne des § 212a BAO. Mit Bescheid vom 10.12.2002 wurde dieses Ansuchen abgewiesen. Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO sei die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Die haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wären entgegen den Berufungseinwänden nicht entrichtet worden, weshalb eine stattgebende Berufungserledigung nicht erwartet werden könne. Die Überweisungen vom 3.1.2002 und 4.1.2002 hätten keine Verrechnungsweisungen enthalten, sondern wären nur mit der Steuernummer und dem Hinweis "A Conto Zahlung" versehen gewesen, und somit eindeutig auf den ältesten Rückstand zu verrechnen gewesen. Beim Schriftverkehr mit der Finanzlandesdirektion handle es sich eindeutig um die Erteilung einer Rechtsauskunft und

nicht um einen Abstattungsplan. Ein solcher wäre ausschließlich durch die zuständige Behörde (Finanzamt Linz) zu genehmigen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20.12.2002 wurde der Berufung gegen den Haftungsbescheid dahin stattgegeben, dass die Haftungsinanspruchnahme auf die Lohnsteuer 11/01 in Höhe von 37.858,91 € eingeschränkt wurde. Mit Entrichtungstag 3.1.2002 bzw. 4.1.2002 wären gegenüber dem Finanzamt Zahlungen in Höhe von insgesamt 168.000,- € geleistet worden. Der Berufungswerber habe es jedoch verabsäumt, diesbezüglich eine Verrechnungsweisung abzugeben, sodass die Zahlung mit der damals aushaftenden Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 (390.649,62 €) zur Gänze verrechnet worden sei. Weder gegenüber der Finanzlandesdirektion, bei der eine Auskunft bezüglich der Haftung des Geschäftsführers für die Umsatzsteuervorauszahlung 10/01 eingeholt worden sei, noch gegenüber dem zuständigen Finanzamt sei eine Verrechnungsweisung abgegeben worden, sodass die Verrechnung mit der aushaftenden Umsatzsteuersondervorauszahlung gemäß § 214 Abs. 1 BAO zu Recht erfolgt sei. Erst am 9.1.2002 sei dann die Lohnsteuer 11/01 auf dem Abgabenkonto belastet worden. Eine Verrechnung mit den am 3.1.2002 bzw. 4.1.2002 geleisteten Saldozahlungen sei nicht mehr möglich gewesen. Mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 11.1.2002 sei über das Vermögen der H-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Von der Uneinbringlichkeit der Lohnsteuer 11/01 bei der Gesellschaft sei daher auszugehen. Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Es falle nämlich einem Vertreter als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Zur ordnungsgemäßen Entrichtung gehöre es auch dazu, dass im Zuge von Zahlungen die entsprechende Verrechnungsweisung gegeben wird. Da im gegenständlichen Fall diese unterlassen worden sei, und daher die Lohnsteuer 11/01 uneinbringlich wurde, hafte der Berufungswerber für die nicht entrichtete Lohnsteuer. Bezüglich der Lohnsteuer 12/02 sei dem Berufungswerber zuzubilligen, dass diese nach Konkurseröffnung fällig gewesen sei und daher keine Pflichtverletzung vorliegen könne. Aus diesem Grund sei der Berufung teilweise stattzugeben gewesen.

Mit Schriftsatz vom 16.1.2003 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im vorliegenden Fall hätte es keiner Verrechnungsweisung mehr bedurft, da die Zahlung aufgrund eines mit der

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich abgeschlossenen Vergleiches geleistet worden wäre. Inhalt des Vergleiches sei gewesen, dass 50 % der Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 sowie 100 % der aufgrund der Auszahlung der Löhne "entfallenden" Lohnabgaben zur Gänze entrichtet werden. Dies sei auch von der Finanzprokuratur in der Klagebeantwortung vom 5.4.2002 schriftlich bestätigt worden. Mit der angefochtenen Zahlung hätte die Schuldnerin bzw. der Bw. insbesondere auch die bereits fällige Lohnsteuer 11/01 in Höhe von 37.858,91 € abdecken wollen. Dies ergebe sich eindeutig aus dem Schriftverkehr zwischen dem Rechtsvertreter und der Finanzlandesdirektion bzw. den von der Behörde eingesehenen Buchungsunterlagen. Da im vorliegenden Fall die Abgaben pünktlich entrichtet worden wären, sei ein auf den Haftungstatbestand der Nichtabfuhr gegründetes Abgabenschuldverhältnis zwischen Gemeinschuldnerin und Abgabenbehörde nicht entstanden, sodass die für die Arbeitnehmer abgeführten Lohnabgaben der Anfechtung entzogen seien. Weiters habe die Finanzprokuratur mit Schreiben vom 29.4.2002 dem Masseverwalter einen Vergleich vorgeschlagen, wonach insgesamt ein Betrag von 130.741,09 € vom zuständigen Finanzamt an die Konkursmasse zurückbezahlt werde, der restliche Betrag von 37.858,91 € jedoch infolge Unanfechtbarkeit – weil Lohnsteuerzahlung – einbehalten werde. Es sei völlig unverständlich, warum die Finanzprokuratur in der Folge mit Schreiben vom 8.5.2002 dem Masseverwalter die Rückzahlung des gesamten Betrages von 168.600,- € angeboten habe, ohne zuvor dem Bw. den Streit zu verkünden, um ihm die Möglichkeit zu geben, dem Rechtsstreit auf Seiten der Finanzprokuratur als Nebenintervenient beizutreten. Wenn die Finanzprokuratur ohne derartige Verständigung und ohne dem Rechtsvertreter des Bw. die Möglichkeit zur Äußerung zu geben einen Anspruch anerkenne, so könne die "erkennende Behörde" diesen Fehler nicht dadurch zu sanieren versuchen, indem sie den Bw. gemäß § 9 BAO haftbar mache. Der Rechtsvertreter des Bw. habe mit der Finanzlandesdirektion einen Vergleich abgeschlossen, wonach 50 % der Umsatzsteuer und 100 % der auf die Löhne entfallenden Lohnabgaben bezahlt würden. In der Folge habe der Bw. dem Rechtsvertreter die zur Erfüllung dieses Vergleiches notwendigen Mittel zur Verfügung gestellt und sei seitens des Rechtsvertreters dann die sich aus dem Vergleich ergebende Zahlung geleistet worden. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen habe, scheide ein Verschulden eines Geschäftsführers aus, wenn dieser im Vertrauen auf die Auskunft seines Steuerberaters oder Rechtsberaters Zahlungen leistet oder Handlungen setzt (VwGH 9.6.1986, 85/15/0069). Im vorliegenden Fall hätte der Bw. an sich im Dezember überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet um eine Haftung gemäß § 9 BAO auszuschließen. Nur aufgrund des mit der Finanzlandesdirektion abgeschlossenen Vergleiches seien die gesamten Löhne samt

Lohnabgaben und 50 % der Umsatzsteuer ausgezahlt worden. Es sei somit erst der Vergleich mit der Finanz auslösender Moment dafür gewesen, dass überhaupt noch Zahlungen geleistet werden. Es sei doch denkunmöglich, dass nunmehr die Finanzbehörde Zahlungen, die sie eindeutig begünstigen – ansonsten gäbe es keine Anfechtung durch den Masseverwalter – zum Anlass nimmt, den Bw. persönlich zur Haftung heranzuziehen. Diese Vorgangsweise stelle eine denkunmögliche, die Amtshaftung auslösende Rechtsanwendung dar. Der Sorgfaltsmaßstab für den Geschäftsführer werde bei weitem überspannt, wenn ein haftungsbegründendes Verschulden nur damit begründet werde, dass dieser die vom Rechtsvertreter vorgenommene Zahlung nicht nochmals dahingehend kontrolliert habe, ob eine Verrechnungsweisung getroffen worden sei. Dies obwohl die Zahlung nur aufgrund des mit der Finanzlandesdirektion geschlossenen Vergleiches geleistet worden sei.

Mit weiterem Schriftsatz vom 16.1.2003 wurde gegen den Bescheid vom 10.12.2002 betreffend Abweisung der Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben Berufung erhoben. Darin wurde das Vorbringen im Vorlageantrag vom 16.1.2003 wiederholt, aufgrund dessen die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht ernstlich als wenig erfolgversprechend gewertet werden könne.

In einem Vorhalt der erkennenden Behörde vom 16.4.2003 wurde der Bw. eingeladen, zu folgenden Punkten Stellung zu nehmen:

1) Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für November 2001 war am 17.12.2001 fällig. Bis zu diesem Termin wurde von Ihnen die Abgabe dem Finanzamt weder bekannt gegeben, noch entrichtet. Es lag daher eine Verletzung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten vor. Erst mit Telefax vom 28.12.2001 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2001 an das Finanzamt übermittelt, auf der auch die Lohnabgaben für November 2001 bekannt gegeben wurden. Am 2.1.2002 langte die Voranmeldung im Postweg beim Finanzamt ein, und wurde am 9.1.2002 am Abgabekonto verbucht.

Im Schreiben Ihres Rechtsvertreters vom 2.1.2002 an die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich wurde ausgeführt, dass es zur Entscheidung (über die Fortführung des Unternehmens) notwendig sei, "dass vor dem 15.01.2002 noch **die mit 01.01.2002 fälligen Gehälter samt Lohnnebenkosten** bezahlt werden" (Seite 2, zweiter Absatz der Eingabe).

Ebenfalls auf Seite 2 wurde im vierten Absatz ausgeführt: "Um einen Fortbetrieb des Unternehmens zu sichern, würde ich daher dringend ersuchen, dass seitens des Finanzamtes die Zustimmung dafür erteilt wird, dass **die für den Jänner 2002 fälligen Löhne** sowie die zum Fortbetrieb notwendigen Kosten wie Telefon, Strom, Treibstoff, bezahlt werden."

Mit keinem Wort wurde in dieser Eingabe auf die Lohnabgaben für den Zeitraum November 2001 Bezug genommen. Auch im Antwortschreiben der Finanzlandesdirektion vom 3.1.2002 ist lediglich davon die Rede, dass hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 vom Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen nicht auszugehen sei, "wenn

davon 50 % und die auf Grund der Auszahlung der Löhne **anfallenden** Lohnabgaben zur Gänze entrichtet werden." Da in der Eingabe vom 2.1.2002 nur die mit 1.1.2002 fälligen Gehälter bzw. die für Jänner 2002 fälligen Löhne angesprochen worden waren, wurde auch im Antwortschreiben der Finanzlandesdirektion nur auf die (künftig) anfallenden (nicht die bereits angefallenen) Lohnabgaben Bezug genommen.

Insgesamt gesehen kann daher keine Rede davon sein, dass die Lohnabgaben für November 2001 Inhalt des von Ihnen angenommenen "Vergleiches" mit der Finanzlandesdirektion gewesen wären. Im Übrigen wurde mit dem Antwortschreiben vom 3.1.2002 ausdrücklich lediglich eine Rechtsansicht mitgeteilt, und kein "Vergleich" abgeschlossen, der im Übrigen ohnedies nicht zulässig gewesen wäre, da Abgabenansprüche einer zivilrechtlichen Disposition nicht zugänglich sind (vgl. VwGH 23.4.1993, 91/17/0145; 29.4.1992, 88/17/0128).

2) Auf den Zahlungsbelegen betreffend die Überweisungen vom 3.1.2002 und 4.1.2002 finden sich keinerlei Verrechnungsweisungen im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO, sondern jeweils der ausdrückliche Vermerk "A Conto Zahlung". Im Zuge einer vom Finanzamt Gmunden für das Finanzamt Linz durchgeführten Nachschau wurde zwar festgestellt, dass die Überweisung vom 3.1.2002 über 110.000,- € in der Buchhaltung der Gesellschaft mit einem Teilbetrag von 50.230,88 € für die Lohnabgaben für November 2001 erfasst wurde. Für das Finanzamt war im Zeitpunkt der Verbuchung dieser Zahlung jedoch in keiner Weise ersichtlich, dass der genannte Teilbetrag entgegen der ausdrücklichen Widmung der Zahlung von 110.000,- € als "A Conto Zahlung" zur Abdeckung der Lohnabgaben verwendet werden sollte.

Es trifft zwar zu, dass **aufgrund der eingesehenen Buchhaltungsunterlagen** die Gesellschaft mit der genannten Zahlung die Lohnabgaben November 2001 abdecken wollte. Dies hat auch die Finanzprokuratur in der Klagebeantwortung vom 5.4.2002 zutreffend festgestellt. Aus dem Schriftverkehr zwischen Ihrem Rechtsvertreter und der Finanzlandesdirektion ergibt sich dies – entgegen der für den Unabhängigen Finanzsenat in keiner Weise bindenden und aufgrund der Aktenlagen auch nicht nachvollziehbaren Ansicht der Finanzprokuratur in der Klagebeantwortung – aber keinesfalls. Tatsache bleibt, dass im Zuge der Überweisung keine Verrechnungsweisung zur Abdeckung von Lohnabgaben erteilt wurde, sondern ausdrücklich die Zahlung als "A conto Zahlung" gewidmet war.

Schließlich wird darauf hingewiesen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftungspflichtigen und der Abgabenbehörde darüber, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, nicht im Haftungsverfahren, sondern im Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären sind (vgl. etwa VwGH 26.1.1999, 98/14/0154 mit Hinweis auf VwGH 10.4.1997, 94/15/0188). Für das Haftungsverfahren ist daher aus dem gesamten auf eine Ihrer Ansicht nach unzutreffende Verrechnung der genannten Zahlung zielende Vorbringen nichts zu gewinnen.

3) Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus der Konkurseröffnung noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft. Allerdings ist eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann. Diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich (Ritz, BAO², § 9 Tz 6 mit Judikatur-nachweisen).

Vom Finanzamt wurden im Konkursverfahren der Gesellschaft Forderungen in Höhe von rund 1,5 Mio. € angemeldet, davon 250.283,- € bedingt nach Maßgabe der auszuschüttenden Quote (rückverrechnete Vorsteuer) und 355.000,- € bedingt für Lohnabgaben zum IAG.

In der Niederschrift vom 14.2.2002 über eine bei der Gesellschaft durchgeführte UVA-Prüfung hielt der Prüfer fest, dass laut Rücksprache mit dem Masseverwalter mit einer Befriedigung der Konkursforderungen im Ausmaß von 10 % zu rechnen sei.

Die Konkursquote wird gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen sein. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten den selben Fälligkeitstag, hat die Verrechnung auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen (§ 214 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Die Umsatzsteuer für Oktober 2001 und die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für November 2001 haben den selben Fälligkeitstag (17.12.2001). Am Abgabenkonto wurden entsprechend der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung zuerst die Umsatzsteuerzahllast für Oktober 2001, und sodann die auf der Voranmeldung bekannt gegebenen Lohnabgaben für November 2001 gebucht.

Die Konkursquote wird daher gemäß den dargestellten Verrechnungsvorschriften auf die offene Umsatzsteuer für Oktober 2001 zu verrechnen sein. Angesichts der Höhe dieser Zahllast und der zu erwartenden Konkursquote steht bereits jetzt fest, dass die Konkursquote nur zur teilweisen Abdeckung dieser Umsatzsteuerzahllast ausreichen wird. Für eine darüber hinausgehende (teilweise) Abdeckung der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer für November 2001 würde die zu erwartende Konkursquote nicht einmal dann ausreichen, wenn diese sich der gesetzlichen Mindestquote für einen Zwangsausgleich (20 %) annähern würde.

Im Ergebnis ging daher das Finanzamt zu Recht davon aus, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer für November 2001 bereits fest steht. Diese wurde im Übrigen bereits durch die Überrechnung eines entsprechenden Guthabens von Ihrem persönlichen Abgabenkonto beim Finanzamt Gmunden abgedeckt.

In einer Stellungnahme vom 7.5.2003 wies der Bw. darauf hin, dass die einzigen Lohnabgaben, die vor Konkurseröffnung noch unberichtigt und fällig aushafteten, die Lohnabgaben für November 2001 gewesen wären, die Lohnabgaben für Dezember 2001 erst nach Konkurseröffnung fällig geworden wären. Wenn somit mit Schreiben vom 3.1.2002 mit der Finanzlandesdirektion eine Vereinbarung getroffen worden sei, dass die anfallenden Lohnabgaben zur Gänze entrichtet werden, so hätten zu diesem Zeitpunkt nur die Lohnabgaben für November gemeint sein können. Wenn die Finanzprokurator noch mit Schreiben vom 29.4.2002 bestätigt habe, dass ein Betrag von 37.858,91 € als Lohnsteuerzahlung 11/01 anfechtungsfest sei, müsse die Finanzprokurator diese Information vom zuständigen Finanzamt erfahren haben. Wenn nunmehr der Sachverhalt "umgedreht" werde, so bestehe der dringende Verdacht, dass ein zunächst auch finanzintern völlig klarer Sachverhalt nachträglich so konstruiert werden soll, dass dem Bw. eine Haftung angelastet werde. Es sei jedoch auszuschließen, dass die Finanzprokurator im Anfechtungsprozess

wissentlich ein unrichtiges Vorbringen erstattet habe. Darüber hinaus ergebe sich auch aus der Niederschrift über die Nachschau vom 7.3.2002 – also zu einem Zeitpunkt lange vor dem Schreiben der Finanzprokurator vom 29.4.2002 – dass tatsächlich ein Teilbetrag von 50.230,00 € auf Lohnabgaben verbucht worden sei. Es könne daher keine Rede davon sein, dass die geleistete Zahlung zunächst zur Gänze auf die Umsatzsteuervorauszahlung 2001 angerechnet worden sei, wie dies noch in der Berufungsvorentscheidung vom 20.12.2002 behauptete werde – diese Behauptung sei aktenwidrig.

Zum Punkt 2 des Vorhaltes gab der Bw. an, dass im Jänner 2002 seitens der H-GmbH keine Zahlungen mehr geleistet worden wären, wäre nicht der Vergleich mit der Finanzlandesdirektion abgeschlossen worden. Zum Zeitpunkt des Vergleichsabschlusses wären ausschließlich die Lohnabgaben 11/01 offen gewesen. Wenn im Schreiben vom 3.1.2002 somit der Vergleich dahingehend festgehalten werde, dass die aufgrund der Auszahlung der Löhne "entfallenden" Lohnabgaben zur Gänze entrichtet werden, so habe es sich dabei nur um die streitgegenständlichen Lohnabgaben handeln können, was auch bisher von der Finanzprokurator und bis 29.4.2002 auch offensichtlich vom zuständigen Finanzamt so gesehen worden sei. Dass Frau Edith T aufgrund des zwischen dem Rechtsvertreter des Bw. und der Finanzlandesdirektion geschlossenen Vergleiches auf die Überweisung "Akonto" geschrieben habe, sei eine logische Folge, da eben nicht Vollzahlung geleistet wurde und in diesem Fall die Zahlung als Akontozahlung zu titulieren sei. Die Zahlung habe Frau Edith T über Anweisung des Rechtsvertreters vorgenommen, und sei eine gesonderte Widmung aufgrund des abgeschlossenen Vergleiches nicht mehr notwendig gewesen. Ein Verschulden des Bw. sei auszuschließen, da sich dieser vor Überweisung der Löhne eines Rechtsbeistandes bedient habe, dieser mit der Finanzlandesdirektion eine vergleichsweise Regelung vereinbart habe (die laut Ansicht der erkennenden Behörde undeutlich sei), die weiteren Überweisungen ohne Zutun des Geschäftsführers durch Abwicklung zwischen dem Rechtsvertreter und Frau Edith T (Leiterin der Buchhaltung) erfolgt sei, und allein die Tatsache, dass auf den Einzahlungsbelegen keine ausdrückliche Widmung aufscheine, keine Geschäftsführerhaftung im Umfang von 37.858,91 € begründen könne. In diesem Zusammenhang werde ausdrücklich auf die Entscheidung des VwGH 18.12.1997, 96/15/0269, verwiesen. Ein Verschulden des Bw. sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, wenn noch bis 29.4.2002 die Finanzprokurator aufgrund der Information des zuständigen Finanzamtes davon ausgegangen sei, dass mit einem Teilbetrag von 37.858,91 € die Lohnsteuer 11/01, welche bereits fällig war, bezahlt worden sei. Ein schuldhaftes Handeln des Geschäftsführers liege nicht vor. Nochmals werde ausdrücklich betont, dass bereits im Dezember der Konkursantrag gestellt worden wäre, hätte

man nicht eine vergleichsweise Regelung mit der Finanz gefunden. In diesem Fall wären überhaupt keine Zahlungen mehr erfolgt und träfe in diesem Fall den Bw. keine Haftung. Wenn der Bw. nunmehr im Vertrauen auf einen von seinem Rechtsvertreter abgeschlossenen Vergleich Zahlungen leiste, so könne dies niemals zu einer verschuldeten Haftung des Bw. führen.

Zum Punkt 3 des Vorhaltes führte der Bw. schließlich aus, die Behauptung, die Zahlung der H-GmbH sei mit der damals aushaftenden Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 zur Gänze verrechnet worden, sei bereits aufgrund des Schreibens vom 3.1.2002 widerlegt. Selbst wenn in diesem Schreiben nicht wörtlich auf die Löhne 11/01 Bezug genommen worden sei, so wäre sehr wohl schriftlich festgehalten worden, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 mit 50 % bezahlt werde. Wenn jedoch mit der überwiesenen Zahlung 50 % der Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober vereinbarungsgemäß abzudecken waren, so sei auszuschließen, dass die Zahlung zur Gänze mit der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 verrechnet worden sei. Diese Behauptung sei somit mehrfach aktenwidrig. Dass die Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 etwas gänzlich anderes sei als die "Umsatzsteuersondervorauszahlung 11/01" bedürfe wohl keiner Diskussion.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1) Berufung gegen den Haftungsbescheid

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 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 § 80 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.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin, nämlich Lohnsteuer für November 2001 in Höhe von 37.858,91 €, ist unbestritten. Der Bw. vertritt jedoch – allerdings zu Unrecht – die Ansicht, dass diese Abgabe entrichtet worden wäre.

Ebenso wie in der Berufungsvorentscheidung vom 20.12.2002 wurde auch im Vorhalt vom 16.4.2003 darauf hingewiesen, dass die gegenständlichen Zahlungen in Höhe von insgesamt 168.600,- € mangels Verrechnungsweisung zur Gänze gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 verrechnet wurden. Eine andere Verrechnung war schon deshalb nicht möglich, weil im Zeitpunkt der Buchung dieser Zahlungen am 7.1.2002 am Abgabenkonto nur die am 9.11.2001 am Abgabenkonto eingebuchte Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 aushaftete. Die Umsatzsteuer für Oktober 2001 und die Lohnabgaben für November 2001 wurden erst am 9.1.2002 gebucht. Dem Abgabenkonto ist dies zweifelsfrei zu entnehmen. Der in der Stellungnahme vom 7.5.2003 erhobene Vorwurf "mehrfach aktenwidriger Behauptungen" wird entschieden zurückgewiesen.

Es wurde bereits im genannten Vorhalt vom 16.4.2003 ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftungspflichtigen und der Abgabenbehörde darüber, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, nicht im Haftungsverfahren, sondern im Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären sind (vgl. etwa VwGH 26.1.1999, 98/14/0154 mit Hinweis auf VwGH 10.4.1997, 94/15/0188).

Die Stellung des Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im haftungsrelevanten Zeitraum steht unbestritten fest.

Von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 11/01 ist gleichfalls auszugehen. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes ergibt sich aus der Konkureröffnung über das Vermögen der H-GmbH noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit dieser Abgabe. Allerdings ist eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabeforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann; diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses erforderlich (Ritz, BAO-Kommentar, § 9 Tz 6 mit Judikaturnachweisen).

In Punkt 3 des Vorhaltes vom 16.4.2003 wurde ausführlich dargelegt, warum die gänzliche Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer 11/01 bereits feststeht. Der Bw. trat diesen Feststellungen in der Stellungnahme vom 7.5.2003 nicht entgegen.

Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO wurde bereits im genannten Vorhalt darauf hingewiesen, dass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für November 2001 am 17.12.2001 fällig war. Bis zu diesem Termin wurde die Abgabe dem Finanzamt jedoch weder bekannt gegeben, noch entrichtet. Es lag daher eine Verletzung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten vor. Erst mit Telefax vom 28.12.2001 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2001 an das Finanzamt übermittelt, auf der auch die Lohnabgaben für November 2001 bekannt gegeben wurden.

Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des VwGH fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet (VwGH 19.2.2002, 98/14/0189).

Bereits das Finanzamt hielt dazu in der Berufungsvorentscheidung zutreffend fest, dass eine ordnungsgemäße Entrichtung nur dann vorliegt, wenn im Zuge von Zahlungen auch die entsprechenden Verrechnungsweisungen erteilt werden.

Eine derartige Verrechnungsweisung wurde im gegenständlichen Fall nicht erteilt, vielmehr wurden die Zahlungen ausdrücklich als Akontozahlungen gewidmet.

Die Gründe, die in der Stellungnahme vom 7.5.2003 in diesem Zusammenhang für einen Ausschluss einer schuldhaften Pflichtverletzung ins Treffen geführt wurden, überzeugen nicht. Die Betrauung eines Rechtsbeistandes vermag den Geschäftsführer nicht zu entschuldigen, wenn er seinen zumutbaren Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkommt. Auch bei Betrauung einer Angestellten mit abgabenrechtlichen Pflichten hat der Vertreter das Personal in einer solchen Art und Weise zu überwachen, die es ausschließt, dass ihm die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten verborgen bleibt (vgl. dazu Ritz, BAO-Kommentar², § 9 Tz 13).

Dass der Bw. dieser ihn treffenden Informations- und Überwachungspflicht nachgekommen wäre, wurde weder behauptet noch näher dargelegt.

Inwiefern in diesem Zusammenhang etwas aus dem vom Bw. ins Treffen geführten Erkenntnis des VwGH 18.12.1997, 96/15/0269, zu gewinnen wäre, ist nicht ersichtlich. In diesem Fall ging es um die steuerliche Behandlung von an Dienstnehmer gezahlten

Tagesgeldern. Der Verwaltungsgerichtshof sprach dabei aus, dass mit dem bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Beschwerdeführers kein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum dargetan werde, der die Annahme eines Verschuldens ausschließen könnte.

Weiters wurde auf die Entscheidung des VwGH 9.6.1986, 85/15/0069 verwiesen. Darin führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die bloße Übertragung der steuerlichen Belange auf einen Steuerberater nicht jedwedes Verschulden im Sinne des § 9 BAO ausschließt. Einem Geschäftsführer könne nur dann kein Verschulden an der erwiesenermaßen unrichtigen Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges angelastet werden, wenn er ausschließlich durch eine unrichtige Rechtsbelehrung, die in voller Kenntnis des richtigen Sachverhaltes von seinem Steuerberater erteilt worden ist, zur Beanspruchung des Vorsteuerabzuges veranlasst worden sei. Dass im gegenständlichen Fall der Rechtsvertreter des Bw. diesem bewusst eine unrichtige Rechtsbelehrung erteilt hätte, wurde nicht behauptet.

Der Ansicht, dass aufgrund des "Vergleiches" mit der Finanzlandesdirektion eine Verrechnungsweisung nicht erforderlich gewesen wäre, weil ohnehin nur die Lohnabgaben für November 2001 gemeint gewesen sein konnten, kann nicht gefolgt werden.

Im Vorhalt vom 16.4.2003 wurden die entscheidenden Textpassagen aus der Eingabe des Rechtsvertreters vom 2.1.2002 wörtlich wiedergegeben. Darin war ausdrücklich von "mit 01.01.02 fälligen Gehältern" bzw. von "für den Jänner 2002 fälligen Löhnen" die Rede. Mit keinem Wort wurde auf die Lohnabgaben für November 2001 Bezug genommen. Deswegen wurde auch in der Rechtsauskunft der Finanzlandesdirektion vom 3.1.2002 nur auf die (künftig) anfallenden (nicht die bereits angefallenen) Lohnabgaben Bezug genommen. Es war ja auch laut den Ausführungen in der Eingabe vom 2.1.2002 ausdrücklich die Weiterführung des Unternehmens beabsichtigt.

Aus der durchgeführten Nachschau ergab sich wohl, dass in der Buchhaltung der Gesellschaft die Teilzahlung über 110.000,- € mit einem Teilbetrag von 50.230,88 € am Konto 36100 (Lohnsteuer, SV, DB, DZ-Verr.) verbucht wurde. Wie das Finanzamt im Zeitpunkt der Verbuchung der Zahlungen am Abgabekonto von dieser internen Verbuchung bei der Gesellschaft Kenntnis haben sollte, bleibt unergründlich.

Entschieden zurückgewiesen wird auch der Vorwurf, dass in diesem Zusammenhang der Sachverhalt "umgedreht" werde. Die gegenständlichen Zahlungen wurden wie bereits hinreichend dargelegt zur Gänze mit der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 verrechnet. Es lag daher tatsächlich keine Lohnsteuerzahlung vor. Allerdings war eine solche von der

Gesellschaft aufgrund der eingesehenen Buchhaltungsunterlagen beabsichtigt, was die Finanzprokurator offenkundig veranlasste, (zunächst) eine anfechtungsfeste Zahlung von Lohnabgaben anzunehmen. Letztlich wurde aber von der Finanzprokurator dem Finanzamt nahe gelegt, den Anfechtungsanspruch des Masseverwalters zur Gänze anzuerkennen. Dass ein Rechtsvertreter (hier die Finanzprokurator für das Finanzamt) für seinen Mandanten zunächst versucht, dessen Rechtsstandpunkt gegenüber dem Kläger durchzusetzen (in diesem Sinne ist wohl die Klagebeantwortung vom 5.4.2002 zu verstehen), in weiterer Folge zumindest einen Vergleich versucht (Anerkennung der Anfechtungsansprüche mit Ausnahme der "Lohnsteuerzahlung"), letztlich aber zur Vermeidung von weiteren Kosten bei Erkennen einer aussichtslosen Prozesslage die Anerkennung des Klagebegehrens empfiehlt, entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung.

Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass in der Klagebeantwortung der Finanzprokurator vom 5.4.2002 zwar ausgeführt wurde, aufgrund der (tatsächlich zu Unrecht angenommenen) Entrichtung der Lohnabgaben sei ein auf den Haftungstatbestand der Nichtabfuhr gegründetes Abgabenschuldverhältnis zwischen Gemeinschuldnerin (!) und Abgabenbehörde nicht entstanden. Damit war jedoch die Arbeitgeberhaftung gemäß § 82 EStG und nicht die Geschäftsführerhaftung gemäß § 9 BAO angesprochen worden.

Unberechtigt ist der Vorwurf, die Haftungsinanspruchnahme stelle im gegenständlichen Fall eine "denkumögliche, die Amtshaftung auslösende Rechtsanwendung" dar. Der Bw. irrt, wenn er meint, dass eine Haftungsinanspruchnahme ausgeschlossen gewesen wäre, wenn er im Dezember 2001 überhaupt keine Zahlungen mehr geleistet hätte, da offenkundig noch Gesellschaftsmittel vorhanden waren, ansonsten die tatsächlich geleisteten Zahlungen nicht getätigt werden hätten können. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete 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 gezogene Abgabe zur Gänze. Bei nicht zumindest aliquoter Bedienung auch des Abgabengläubigers wäre es daher auch in diesem Fall zur Haftungsinanspruchnahme gekommen.

Kurios ist die Argumentation, dass bereits im Dezember 2001 ein Konkursantrag gestellt worden wäre, hätte man nicht (im Jänner 2002!) eine "vergleichsweise Regelung" mit der Finanzverwaltung gefunden.

Zu dem vom Rechtsvertreter des Bw. mehrfach angesprochenen "Vergleich" mit der Finanzlandesdirektion wurde bereits im Vorhalt vom 16.4.2003 darauf hingewiesen, dass mit dem Antwortschreiben vom 3.1.2002 ausdrücklich lediglich eine Rechtsansicht mitgeteilt wurde. Es wurde weder ein – im Abgabenverfahren ohnedies unzulässiger – zivilrechtlicher Vergleich abgeschlossen, noch ein konkreter Abstattungsplan vereinbart.

Insgesamt gesehen ging das Finanzamt daher hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer für November 2001 zu Recht vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung aus.

Dagegen wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 20.12.2002 zutreffend die Lohnsteuer für Dezember 2001 aus der Haftungssumme ausgeschieden, da diese Abgabe erst nach Konkurseröffnung fällig war, und daher in der Nichtentrichtung durch den Bw. keine schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken war.

Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung (im gegenständlichen Fall betreffend Lohnsteuer 11/01) spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 29.5.1996, 95/13/0236).

Die Geltendmachung der Haftung stellte die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer 11/2001 konnte bereits durch Überrechnung eines entsprechenden Guthabens vom Abgabenkonto des Bw. abgedeckt werden, weshalb die Haftungsinanspruchnahme zweckmäßig war. Auf dem persönlichen Abgabenkonto des Bw. ergaben sich fortwährend beträchtliche Gutschriften aus den laufenden Einkommensteuerveranlagungen. Am 4.4.2000 wurden an den Bw. 1,099.036,-- S; am 15.1.2001 1,174.647,-- S und am 14.11.2001 1,191.944,-- S zurückgezahlt. Lediglich von dem am 10.1.2003 ausgewiesenen Guthaben in Höhe von 89.464,33 € wurde ein Teilbetrag von 37.858,91 € zur Abdeckung der Haftungsschuld verwendet, und der Restbetrag von 51.605,42 € am 14.1.2003 an den Bw. zurückgezahlt. Bei dieser Sachlage kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Abdeckung der Haftungsschuld beim Berufungswerber zu unbilligen Härten geführt hätte.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

2) Berufung gegen den Bescheid betreffend Aussetzung der Einhebung

Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist gemäß § 212a Abs. 1 BAO 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 zugrunde 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, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint (§ 212a Abs. 2 lit. a BAO).

Aufgabe des Aussetzungsverfahrens ist es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern es sind lediglich die Erfolgsaussichten anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen.

Erfolgversprechend war die dem Aussetzungsantrag zugrundeliegende Berufung gegen den Haftungsbescheid hinsichtlich der Lohnsteuer 12/01, da diese Abgabe erst nach Konkurseröffnung fällig war, und insoweit eine Haftungsinanspruchnahme des Bw. ausgeschlossen war. In diesem Punkt war der gegenständlichen Berufung daher stattzugeben.

Hinsichtlich der Lohnsteuer 11/01 wertete das Finanzamt die Berufung jedoch zu Recht als wenig erfolgversprechend. Da die Überweisungsbelege tatsächlich keine Verrechnungsweisungen enthielten, lag keine Entrichtung der Lohnsteuer 11/01 vor. Aus dem auf eine unzutreffende Verrechnung der Überweisungen gerichtete Vorbringen war für das Haftungsverfahren nichts zu gewinnen, da Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftungspflichtigen und der Abgabenbehörde darüber, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht im Haftungsverfahren, sondern im Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zu klären sind (vgl. dazu neuerlich die bereits erwähnten Erkenntnisse VwGH 26.1.1999, 98/14/0154 und VwGH 10.4.1997, 94/15/0188). Eine Berufung kann als wenig erfolgversprechend gewertet werden, wenn sich die entscheidende Behörde auf aktuelle Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stützen kann (VwGH 26.7.1995, 95/16/0018).

Auch die übrigen vom Bw. ins Treffen geführten Argumente ließen seine Berufung nicht erfolgversprechend erscheinen. Auf die Ausführungen unter Punkt 1 wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 23. Mai 2003