

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/9/20 2003/14/0054

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.09.2007

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §80 Abs1;

BAO §9 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des C L in G, vertreten durch Dr. Franz Hitzenberger, Dr. Otto Urban, Mag. Andreas Meissner und Mag. Thomas Laherstorfer, Rechtsanwälte in 4840 Vöcklabruck, Feldgasse 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 23. Mai 2003, Zl. RV/0098-L/03, betreffend Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten gemäß §§ 9 und 80 BAO sowie Aussetzung der Einhebung, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit einem per Telefax bei der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Oberösterreich eingebrachten Schreiben vom 2. Jänner 2002 wurde von einem der nunmehrigen Beschwerdevertreter für die H GmbH, deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer war, unter Bezugnahme auf das "soeben mit Ihnen geführte Telefonat" darauf hingewiesen, dass die H GmbH auf Grund einer Entscheidung der finanzierenden Bank nicht mehr in der Lage sei, sämtliche fällige Verbindlichkeiten zu bezahlen. An Umsatzsteuer zum 15. Dezember 2001 hafte ein Betrag von 4,5 Mio. S unberichtigt aus. Das Unternehmen müsse insgesamt offene Zahlungen in Höhe von ca. 29 Mio. S leisten, welche nicht mehr zur Gänze bezahlbar seien. Seitens des Geschäftsführers sei mit Dkfm. S entschieden worden, dass bis spätestens 15. Jänner 2002 eine kurzfristige Fortsetzungsprognose erstellt werde. Sollte diese Fortsetzungsprognose positiv sein, wäre der Geschäftsführer bereit, private weitere Gelder in das Unternehmen einzuschießen. In diesem Fall werde davon ausgegangen, dass auch die Bank bereit sei, dem Unternehmen weitere Gelder zur Verfügung zu stellen, dann sei der Fortbetrieb gesichert. Um eine Entscheidung treffen zu können, sei es jedoch notwendig, dass vor dem 15.1.2002 noch die mit 1.1.2002 fälligen Gehälter samt Lohnnebenkosten bezahlt würden. Unter Hinweis auf § 9 BAO würde dies jedoch bedeuten, dass der Geschäftsführer auch für Umsatzsteuerverbindlichkeiten persönlich hafte.

Gleiches gelte, wenn das Unternehmen die für die Fortführung notwendigen Zahlungen, wie beispielsweise Telefon, Treibstoff, Strom zur Gänze leiste, nicht jedoch die Umsatzsteuer. Um einen Fortbetrieb des Unternehmens zu sichern, werde daher dringend ersucht, dass seitens des Finanzamtes die Zustimmung dafür erteilt werde, dass die für den Jänner 2002 fälligen Löhne sowie die zum Fortbetrieb notwendigen Kosten wie Telefon, Strom, Treibstoff, bezahlt würden. Zahlungen an sonstige Gläubiger würden bis 15. Jänner 2002 nicht geleistet, sodass sich das zur Verfügung stehende Vermögen bis 15. Jänner 2002 nicht wesentlich verringern würde. Das Unternehmen beschäftige 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 der Vorgangsweise zustimmen, wäre durchaus die Möglichkeit gegeben, dass das Unternehmen ohne Insolvenz weitergeführt werden könne und sämtliche Verbindlichkeiten abgedeckt würden. Es werde daher dringend ersucht, der oben genannten Vorgangsweise zuzustimmen, da damit die Möglichkeit gegeben sei, sämtliche Verbindlichkeiten abzudecken, der Arbeitsplatz von 80 Mitarbeitern gesichert und damit ein Insolvenzverfahren vermieden werden könnte.

Die Finanzlandesdirektion teilte mit ihrem, ebenfalls per Telefax übermittelten Schreiben vom 3. Jänner 2002 bezugnehmend auf das oben angeführte Schreiben mit, dass hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 vom Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen gemäß § 9 Abs. 1 BAO nicht auszugehen sei, wenn davon 50 % und die auf Grund der Auszahlung der Löhne anfallenden Lohnabgaben zur Gänze entrichtet würden. Dies natürlich unter der Voraussetzung, dass andere Großgläubiger keine höhere Befriedigung erlangten, sodass selbst bei voller Entrichtung laufend anfallender Aufwendungen (z.B. für Löhne, Strom, Telefon, Treibstoff, ...) die durchschnittliche Befriedigungsquote nicht mehr als 50 % ausmache.

In der Folge leistete die H GmbH noch am 3. Jänner 2002 Zahlungen in Höhe von 20.000,-- EUR, 110.000,-- EUR, sowie am 4. Jänner 2002 eine Zahlung in Höhe von 38.600,-- EUR mit dem Vermerk "a-conto Zahlung".

Am 11. Jänner 2002 wurde über das Vermögen der H GmbH der Konkurs eröffnet.

Mit Schreiben vom 1. Februar 2002 forderte der für die H GmbH bestellte Masseverwalter vom Finanzamt die am 3. Jänner 2002 bezahlten Beträge im Ausmaß von insgesamt 130.000,-- EUR und den am 4. Jänner 2002 gezahlten weiteren Betrag von 38.600,-- EUR zurück, weil der Finanzlandesdirektion die Zahlungsunfähigkeit der H GmbH bekannt gewesen sei, welche am 19. Dezember 2001 dadurch eingetreten sei, dass die Bank keine Überweisungen mehr durchgeführt habe. In weiterer Folge wurde am 13. März 2002 vom Masseverwalter eine Anfechtungsklage gegenüber der Republik Österreich, vertreten durch die Finanzprokurator eingbracht. In der Klagebeantwortung wurde unter anderem ausgeführt, dass die H GmbH mit den angefochtenen Zahlungen insbesondere auch die bereits fällige Lohnsteuer für November 2001 in der Höhe von 37.858,91 EUR habe abdecken wollen. Dies ergebe sich "eindeutig aus dem Schriftverkehr zwischen dem Rechtsvertreter und der Finanzlandesdirektion" bzw. den von der Behörde eingesehenen Buchungsunterlagen der nunmehrigen Gemeinschuldnerin. Dagegen führte der Masseverwalter in einer Replik gegenüber dem Gericht aus, dass die Zahlung der nunmehrigen Gemeinschuldnerin "in keinster Weise" gewidmet, sondern lediglich als "Akonto"-Zahlung tituliert worden sei. Die interne Verbuchung bei der Finanzbehörde könne keine Auswirkungen auf die Anfechtbarkeit haben. Auch die interne Buchung bei der nunmehrigen Gemeinschuldnerin könne an der Anfechtbarkeit nichts ändern. Es könne sich ohnehin nur um einen Buchungsvorschlag der Buchhaltung handeln, die vom Geschäftsführer, nunmehr vom Masseverwalter entsprechend zu genehmigen gewesen wäre. Die klagende Partei "verbucht" die Akontozahlung jedenfalls nicht auf Lohnabgaben, sondern auf die Umsatzsteuer Oktober 2001. Diese habe rund 4,2 Mio. S, dies entspreche rund 305.000,-- EUR, betragen. Die Lohnsteuer für November 2001 habe (inklusive "DB und DZ") 691.192,-- S, dies entspreche rund 50.000,- EUR, betragen. Es sei nicht nachvollziehbar, warum "die Gemeinschuldnerin genau Lohnabgaben zu entrichten hätte".

In einem Schreiben an den Masseverwalter vom 29. April 2002 schlug die Finanzprokurator im Sinne einer verfahrensökonomischen Bereinigung den Vergleich vor, vom zuständigen Finanzamt werde ein Betrag von rund 130.000,-- EUR an die Konkursmasse zurückbezahlt, der "restliche Betrag in Höhe von 37.858,91 EUR ist als Lohnsteuerzahlung jedenfalls anfechtungsfest". Der Finanzlandesdirektion gegenüber teilte die Finanzprokurator in ihrem Schreiben vom 7. Mai 2002 mit, dass sie die Chancen auf ein positives Prozessergebnis betreffend den Betrag von 37.858,91 EUR als äußerst gering beurteile und daher zusammenfassend empfehle, das Anfechtungsbegehren zur Gänze anzuerkennen, somit einen Betrag von 168.600,-- EUR samt Zinsen und Prozesskosten der Masse zu ersetzen. Die vom Finanzamt vorgenommene Zuordnung sei nämlich "mangels ausdrücklicher Widmung" im

Anfechtungsprozess sehr problematisch. Dies auch im Hinblick darauf, dass die als Lohnsteuer zugeordnete Zahlung betragsmäßig mit keinem der Überweisungsbeträge übereinstimme.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 21. Juni 2002 wurde der Beschwerdeführer für Abgabenschuldigkeiten der H GmbH, nämlich (neben Lohnsteuer für Dezember 2002) für Lohnsteuer für November 2001 im Ausmaß von 37.858,91 EUR zur Haftung herangezogen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde eine dagegen erhobene Berufung hinsichtlich Lohnsteuer für November 2001 abgewiesen (hinsichtlich Lohnsteuer für Dezember 2001 wurde der Berufung Folge gegeben). Gleichzeitig wurde auch eine gegen die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gerichtete Berufung hinsichtlich Lohnsteuer für November 2001 abgewiesen.

Begründend wies die belangte Behörde hinsichtlich des Haftungsbescheides darauf hin, dass die Abgabenforderung gegen die Primärschuldnerin, nämlich Lohnsteuer für November 2001 in Höhe von 37.858,91 EUR unbestritten sei. Die von der H GmbH geleisteten Zahlungen in Höhe von insgesamt 168.600,-- EUR seien mangels Verrechnungsweisung zur Gänze gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit der Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 verrechnet worden. Eine andere Verrechnung sei schon deshalb nicht möglich gewesen, weil im Zeitpunkt der Buchung dieser Zahlung am 7. Jänner 2002 am Abgabenkonto nur die am 9. November 2001 am Abgabenkonto eingebuchte Umsatzsteuersondervorauszahlung 2001 ausgehaftet habe. Die Umsatzsteuer für Oktober 2001 und die Lohnabgaben für November 2001 seien erst am 9. Jänner 2002 gebucht worden. Dem Abgabenkonto sei dies zweifelsfrei zu entnehmen. Die Stellung des Beschwerdeführers als verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin im haftungsrelevanten Zeitraum stehe ebenso fest wie die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer. Zur Frage des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO sei bereits in einem Vorhalt darauf hingewiesen worden, dass die haftungsgegenständliche Lohnsteuer für November 2001 am 17. Dezember 2001 fällig gewesen sei. Bis zu diesem Termin sei die Abgabe dem Finanzamt jedoch weder bekannt gegeben noch entrichtet worden. Es habe daher eine Verletzung der abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten vorgelegen. Erst mit Telefax vom 28. Dezember 2001 sei die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2001 an das Finanzamt übermittelt worden, auf welcher auch die Lohnabgaben für November 2001 bekannt gegeben worden seien. Werde Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so sei nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Eine ordnungsgemäße Entrichtung wäre nur dann vorgelegen, wenn im Zuge von Zahlungen auch entsprechende Verrechnungsweisungen erteilt worden wären. Solche seien im gegenständlichen Fall jedoch nicht erteilt, vielmehr seien die Zahlungen ausdrücklich als Akontozahlungen gewidmet worden. In der Eingabe des Rechtsvertreters vom 2. Jänner 2002 sei ausdrücklich von "mit 1.1.02 fälligen Gehältern" bzw. von "für den Jänner 2002 fälligen Löhnen" die Rede gewesen. Mit keinem Wort sei auf die Lohnabgaben für November 2001 Bezug genommen worden. Deswegen sei auch in der Rechtsauskunft der Finanzlandesdirektion vom 3. Jänner 2002 nur "auf die (künftig) anfallenden (nicht die bereits angefallenen) Lohnabgaben Bezug genommen" worden.

Hinsichtlich der Aussetzung der Einhebung begründete die belangte Behörde ihre Entscheidung damit, dass die Überweisungsbelege tatsächlich keine Verrechnungsweisung enthalten hätten. Aus dem eine unzutreffende Verrechnung der Überweisungen gerichteten Vorbringen sei für das Haftungsverfahren nichts zu gewinnen gewesen, da Meinungsverschiedenheiten darüber, ob eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei, nicht im Haftungsverfahren, sondern im "Verfahren auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides" nach § 216 zu klären seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabenschuldigen 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 BAO haben u.a. die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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.

Im Beschwerdefall ist sowohl unbestritten, dass der Beschwerdeführer Geschäftsführer der H GmbH war, als auch,

dass die Abgabe, für welche er zur Haftung herangezogen worden war (der Höhe nach ebenfalls unbestrittene Lohnsteuer für November 2001), bei der Primärschuldnerin uneinbringlich war.

Das haftungsrelevante Verschulden hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid darin gesehen, dass vom Beschwerdeführer hinsichtlich der am 3. bzw 4. Jänner erfolgten Zahlungen keine dahingehende Verrechnungsweisung erteilt worden sei, dass als Verwendungszweck der Zahlungen die Lohnsteuer für den Zeitraum November 2001 angegeben worden wäre.

Der Beschwerdeführer stellt nicht in Abrede, dass eine entsprechende Verrechnungsweisung nicht erfolgt ist, meint in seiner Beschwerde aber, es sei eine "Zahlung in der Höhe von 37.858,91 EUR erfolgt, welche die auf die Löhne entfallenden Lohnabgaben zur Gänze abdecken würde, wäre sie entsprechend gebucht" worden. Mit dieser Ansicht übersieht der Beschwerdeführer allerdings, dass mangels Verrechnungsweisung eine "entsprechende Buchung" nicht sichergestellt und überdies einer Anfechtung durch den Masseverwalter nicht entzogen war. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Finanzprokurator in der Klagebeantwortung des Anfechtungsprozesses erklärt hatte, "die Schuldnerin wollte mit den angefochtenen Zahlungen insbesondere auch die bereits fällige Lohnsteuer 11/2001 in der Höhe von EUR 37.858,91 abdecken". Es mag zutreffen, dass die H GmbH mit den getätigten Zahlungen auch die Lohnsteuer 11/2001 abdecken "wollte". Dies wurde aber anlässlich der Zahlung nicht (mittels Verrechnungsweisung) klargelegt. Zutreffend hat die belangte Behörde auch darauf hingewiesen, dass in der Eingabe vom 2. Jänner 2002 an die Finanzlandesdirektion ausdrücklich nur von "mit 01.01.02 fälligen Gehältern" bzw. von "für den Jänner fälligen Löhnen" die Rede gewesen ist. Es entspricht auch der Aktenlage, dass im Antwortschreiben der Finanzlandesdirektion vom 3. Jänner 2002 die Lohnsteuer 11/2001 nicht erwähnt worden ist.

Ebenso trifft es nach der Aktenlage auch zu, dass das Abgabenkonto hinsichtlich der entsprechenden Lohnsteuer erst nach Verbuchung der Zahlungen vom 3. und 4. Jänner 2002 belastet wurde. Der Beschwerdeführer zeigt daher auch mit seinem Vorbringen, dass beim Fehlen von Verrechnungsweisungen im Sinne des § 214 Abs. 4 BAO monatliche Akontozahlungen auf Lohnsteuer bzw. den DB und den Zuschlag zum DB nach der Bestimmung des § 214 Abs. 1 BAO auf dem Fälligkeitstag nach ältere Abgabenschulden zu verbuchen seien, keine unrichtige Verbuchung der Zahlungen vom 3. und 4. Jänner 2002 durch die Abgabenbehörde auf.

Im Ergebnis zutreffend zeigt der Beschwerdeführer aber eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides mit seinem Vorbringen auf, er habe sich "bei der Abwicklung der Zahlungen" eines Rechtsanwaltes bedient, weshalb er darauf habe vertrauen können, dass "hier eine rechtlich korrekte Abwicklung erfolgt".

Nach herrschender Rechtsprechung entbindet die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter nach § 80 BAO den Vertreter von seinen Pflichten nicht. Sie kann ihn allerdings entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren Sachverhalte vorträgt, aus denen sich ableiten lässt, dass der Vertreter dem Steuerberater alle abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise informieren hat lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Vertreters nach § 80 Abs. 1 BAO vorgelegen wären (vgl. etwa das hg Erkenntnis vom 2. August 1995, 94/13/0095). Gleiches muss auch dann gelten, wenn sich der Vertreter bei der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten eines Rechtsanwaltes bedient.

Im Beschwerdefall hat der die Berufung gegen den Haftungsbescheid verfassende Rechtsanwalt in diesem Schriftsatz ausdrücklich eingeräumt, er habe "persönlich veranlasst, dass sämtliche Lohnabgaben zur Gänze überwiesen werden sowie 50 % der Umsatzsteuer". Er behauptet allerdings nicht, dass er veranlasst habe, dass die entsprechende Zahlung betreffend Lohnsteuer mit einer entsprechenden Verrechnungsweisung versehen wird.

Vor diesem Hintergrund kann aber nicht dem Beschwerdeführer zum Vorwurf gemacht werden, er habe es zu verantworten, dass die Lohnsteuer für November 2001 uneinbringlich geworden ist bzw. - wie im Beschwerdefall - die der Lohnsteuer im Wesentlichen entsprechende Zahlung an den Masseverwalter zurückgezahlt wurde. Es trifft, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausführt, zwar zu, dass die Betrauung eines Rechtsbeistandes den Geschäftsführer nicht zu entschuldigen vermag, "wenn" er seinen zumutbaren Informations- und Überwachungspflichten nicht nachkommt. Inwiefern der Beschwerdeführer im Beschwerdefall aber seine Informationspflicht vernachlässigt hätte, ist unter Berücksichtigung des oben wiedergegebenen Berufungsvorbringens nicht erkennbar. Der Verwaltungsgerichtshof kann aber auch nicht finden, dass es dem Beschwerdeführer zumutbar

gewesen wäre, seinen Rechtsbeistand bei Prüfung der Frage, unter welchen in der Rechtsordnung vorgesehenen Begleitmaßnahmen die in Betracht kommende Lohnsteuer zu entrichten ist, damit sie jedenfalls auch einer Anfechtung durch einen (nach allfälliger Eröffnung eines Konkursverfahrens bestellten) Masseverwalter standhält, zu überwachen.

Auch hinsichtlich der Entscheidung betreffend die Aussetzung der Einhebung hat die belangte Behörde das Vorbringen in der Berufung über die Veranlassung der Zahlungen durch den beruflichen Parteienvertreter im Hinblick auf die Erfolgsaussichten der Berufung in Verkennung der Rechtslage unzureichend gewürdigt.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 20. September 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2003140054.X00

**Im RIS seit**

24.10.2007

**Zuletzt aktualisiert am**

22.07.2010

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)