

# TE OGH 2004/4/27 10Ob54/03v

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.04.2004

## Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat als Revisionsgericht durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Bauer als Vorsitzenden und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Fellingner, Dr. Hoch, Dr. Neumayr und Dr. Schramm als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei Dr. Susanne Fruhstorfer, Rechtsanwältin, Naglergasse 25, 1010 Wien, als Masseverwalterin im Konkurs über das Vermögen der C\*\*\*\*\* Betriebs GmbH, gegen die beklagte Partei Republik Österreich (Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf), vertreten durch die Finanzprokuratur, Wien, wegen Anfechtung (78.040,82 EUR sA), infolge Revision der beklagten Partei gegen das Urteil des Oberlandesgerichtes Wien als Berufungsgericht vom 10. Juli 2003, GZ 3 R 68/03x-9, womit infolge Berufung der klagenden Partei das Urteil des Handelsgerichtes Wien vom 28. Jänner 2003, GZ 32 Cg 62/02p-4, abgeändert wurde, in nichtöffentlicher Sitzung zu Recht erkannt:

## Spruch

Der Revision wird Folge gegeben.

Das Urteil des Berufungsgerichtes wird dahin abgeändert, dass das erstgerichtliche Urteil wiederhergestellt wird.

Die klagende Partei ist schuldig, der beklagten Partei binnen 14 Tagen die mit 2.162,33 EUR bestimmten Kosten des Berufungsverfahrens und die mit 5.803,18 EUR (darin 4.247 EUR Barauslagen) bestimmten Kosten des Revisionsverfahrens zu ersetzen.

## Text

Entscheidungsgründe:

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 19. 6. 2001, 2 S 321/01w, wurde über das Vermögen der C\*\*\*\*\* Betriebs GesmbH der Konkurs eröffnet und die Klägerin zur Masseverwalterin bestellt.

Die klagende Masseverwalterin ficht Abgabenzahlungen, die die Gemeinschuldnerin vor Konkurseröffnung an die beklagte Partei geleistet hat, unter Berufung auf §§ 30, 31 sowie § 28 Z 2 KO an. Ursprünglich war die Klage auf die Anfechtung folgender Abgabenzahlungen gerichtet: Die klagende Masseverwalterin ficht Abgabenzahlungen, die die Gemeinschuldnerin vor Konkurseröffnung an die beklagte Partei geleistet hat, unter Berufung auf Paragraphen 30,, 31 sowie Paragraph 28, Ziffer 2, KO an. Ursprünglich war die Klage auf die Anfechtung folgender Abgabenzahlungen gerichtet:

Abgabenart Betrag Datum der Zahlung

Umsatzsteuer 03/01 EUR 21.801,85 (ATS 300.000,--) 20. 4. 2001

Lohnsteuer 02/01 EUR 39.182,07 (ATS 539.157,--) 20. 3. 2001

Lohnsteuer 03/01 EUR 38.858,75 (ATS 534.708,--) 9. 4. 2001

insgesamt EUR 99.842,67

Zur Anspruchsbegründung brachte die Klägerin vor, dass die Wiener Gebietskrankenkasse bereits am 5. 12. 2000 einen Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der nunmehrigen Gemeinschuldnerin gestellt habe. Anfang Jänner 2001 habe das Konkursgericht von Amts wegen bei der beklagten Partei wegen Steuerrückständen angefragt. Ab diesem Zeitpunkt habe die beklagte Partei Kenntnis von der Anhängigkeit eines Konkursantrags gehabt. Am 4. 4. 2001 habe die Beklagte selbst wegen vollstreckbarer Abgabenschulden von damals ATS 8,750.875,- einen Konkursantrag gestellt.

Die im Juli 1999 gegründete Gemeinschuldnerin habe im August 1999 das Unternehmen der C\*\*\*\*\* GmbH (im Folgenden: CCC I) gepachtet, über deren Vermögen am 21. 7. 2000 der Konkurs eröffnet worden sei. Verschiedene Rechtsauffassungen zum Thema der Ausspielung, der Abgrenzung von verbotenem Glücksspiel zum erlaubten Geschicklichkeitsspiel und des Begriffes der Haltung verbotener Spiele hätten zu Strafanzeigen des Finanzministeriums wegen verbotenem Glücksspiel und zur Vorschreibung von Gewinnstgebühren von rund ATS 1,4 Milliarden geführt. Diese Vorschreibung sei nach zahlreichen und aufwendigen Rechtsmittelverfahren und Beschwerden beim Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof wegen Verfahrensmängel aufgehoben und auf Null gestellt worden. Da die durch die Abwehr der Vorschreibung der Gewinnstgebühren und Strafanzeigen verursachten Abgänge nicht mehr ausgeglichen werden hätten können, habe sich die CCC I gezwungen gesehen, das Unternehmen im August 1999 an die neu gegründete Gemeinschuldnerin zu verpachten. Auch der Geschäftsbetrieb der nunmehrigen Gemeinschuldnerin sei durch regelmäßige Hausdurchsuchungen gestört worden, was zu erheblichen Umsatzeinbußen geführt habe. Die im Juli 1999 gegründete Gemeinschuldnerin habe im August 1999 das Unternehmen der C\*\*\*\*\* GmbH (im Folgenden: CCC römisch eins) gepachtet, über deren Vermögen am 21. 7. 2000 der Konkurs eröffnet worden sei. Verschiedene Rechtsauffassungen zum Thema der Ausspielung, der Abgrenzung von verbotenem Glücksspiel zum erlaubten Geschicklichkeitsspiel und des Begriffes der Haltung verbotener Spiele hätten zu Strafanzeigen des Finanzministeriums wegen verbotenem Glücksspiel und zur Vorschreibung von Gewinnstgebühren von rund ATS 1,4 Milliarden geführt. Diese Vorschreibung sei nach zahlreichen und aufwendigen Rechtsmittelverfahren und Beschwerden beim Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof wegen Verfahrensmängel aufgehoben und auf Null gestellt worden. Da die durch die Abwehr der Vorschreibung der Gewinnstgebühren und Strafanzeigen verursachten Abgänge nicht mehr ausgeglichen werden hätten können, habe sich die CCC römisch eins gezwungen gesehen, das Unternehmen im August 1999 an die neu gegründete Gemeinschuldnerin zu verpachten. Auch der Geschäftsbetrieb der nunmehrigen Gemeinschuldnerin sei durch regelmäßige Hausdurchsuchungen gestört worden, was zu erheblichen Umsatzeinbußen geführt habe.

Das Unternehmen der CCC I sei im Frühling 2001 vom Masseverwalter an die im Jänner 2001 neu gegründete C\*\*\*\*\* GmbH (im Folgenden: CCC III) veräußert worden. Ab diesem Zeitpunkt sei die CCC III Verpächterin der nunmehrigen Gemeinschuldnerin gewesen. Kurz danach habe sich herausgestellt, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin (CCC II) infolge der von der CCC I übernommenen Altlasten ebenfalls nicht mehr sanierungsfähig sei. Bereits im Jahresabschluss zum 31. 12. 1999 sei ein Verlust von ATS 12,413.586,20 ausgewiesen. Im Anhang habe der Geschäftsführer der nunmehrigen Gemeinschuldnerin zum negativen Eigenkapital von S 11,931.975,70 folgende Stellungnahme abgegeben: Das Unternehmen der CCC römisch eins sei im Frühling 2001 vom Masseverwalter an die im Jänner 2001 neu gegründete C\*\*\*\*\* GmbH (im Folgenden: CCC römisch III) veräußert worden. Ab diesem Zeitpunkt sei die CCC römisch III Verpächterin der nunmehrigen Gemeinschuldnerin gewesen. Kurz danach habe sich herausgestellt, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin (CCC römisch II) infolge der von der CCC römisch eins übernommenen Altlasten ebenfalls nicht mehr sanierungsfähig sei. Bereits im Jahresabschluss zum 31. 12. 1999 sei ein Verlust von ATS 12,413.586,20 ausgewiesen. Im Anhang habe der Geschäftsführer der nunmehrigen Gemeinschuldnerin zum negativen Eigenkapital von S 11,931.975,70 folgende Stellungnahme abgegeben:

"Zwar konnte in den Monaten Januar bis April des Folgejahres ein Cash-Flow von rund ATS 750.000,- erzielt werden, jedoch ist dieses positive Ergebnis nicht ausreichend, um die bestehenden Verbindlichkeiten fristgerecht bedienen zu können. Da weder eine positive Fortbestandsprognose im notwendigen Ausmaß vorhanden ist, noch im Bilanzerstellungszeitpunkt eine Eigenkapitalaufstockung im erforderlichen Ausmaß seitens der Gesellschafter erkenntlich ist, ist die Gesellschaft im Sinne des Insolvenzrechtes gefährdet."

In weiterer Folge sei weder eine positive Fortbestehensprognose erstellt noch Eigenkapital zugeführt worden. Die insolvenzrechtlich bedeutsame Überschuldung sei im 2. Halbjahr 2000 eingetreten. Anfang 2001 sei auch der

Geschäftsführung der nunmehrigen Gemeinschuldnerin erkennbar gewesen, dass eine Sanierung nicht mehr möglich und somit eine Konkursöffnung unvermeidlich sein werde.

Im Konkurs seien Forderungen in Höhe von EUR 4.080.297,91, angemeldet worden, darunter von der beklagten Partei eine Forderung von EUR 854.683,11.

Nach Aufforderung durch die Klägerin habe die beklagte Partei Zahlungen, die die nunmehrige Gemeinschuldnerin im Zeitraum von 16. 2. 2001 bis 19. 4. 2001 geleistet habe, im Ausmaß von EUR 92.563,09 an die Konkursmasse zurückerstattet, nicht jedoch die aus dem Titel Umsatzsteuer 03/01 (ATS 300.000,--), Lohnsteuer 02/01 (ATS 539.157,--) und Lohnsteuer 03/01 (ATS 534.708,--) geleisteten Beträge von insgesamt ATS 1.473.865,-- (EUR 99.842,67).

Der nunmehrigen Gemeinschuldnerin sei zum Zeitpunkt der Zahlung der Umsatzsteuer am 20. 4. 2001 jedenfalls bewusst gewesen, dass eine Sanierung nicht mehr möglich und der Konkurs unvermeidbar sei. Weiters sei der Geschäftsführer (der auch Geschäftsführer der CCC I gewesen sei) infolge der Unzahl an Strafanzeigen bestrebt gewesen, weitere Probleme mit der beklagten Partei zu vermeiden. Der beklagten Partei sei die Benachteiligungsabsicht der nunmehrigen Gemeinschuldnerin bekannt gewesen, habe sie doch kurz zuvor einen Konkursöffnungsantrag eingebracht und hätten Abgabenrückstände in einer Höhe bestanden, welche aus dem normalen Geschäftsbetrieb nicht mehr erwirtschaftet werden hätten können. Die Zahlung des Betrages von EUR 300.000,-- sei daher nicht nur nach den Gläubigertatbeständen der §§ 30 und 31 KO anfechtbar, sondern auch nach § 28 Z 2 KO. Auch die der beklagten Partei bekannten Hintergründe der Insolvenz der CCC I indizierten, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin in Benachteiligungsabsicht gehandelt habe. Der nunmehrigen Gemeinschuldnerin sei zum Zeitpunkt der Zahlung der Umsatzsteuer am 20. 4. 2001 jedenfalls bewusst gewesen, dass eine Sanierung nicht mehr möglich und der Konkurs unvermeidbar sei. Weiters sei der Geschäftsführer (der auch Geschäftsführer der CCC römisch eins gewesen sei) infolge der Unzahl an Strafanzeigen bestrebt gewesen, weitere Probleme mit der beklagten Partei zu vermeiden. Der beklagten Partei sei die Benachteiligungsabsicht der nunmehrigen Gemeinschuldnerin bekannt gewesen, habe sie doch kurz zuvor einen Konkursöffnungsantrag eingebracht und hätten Abgabenrückstände in einer Höhe bestanden, welche aus dem normalen Geschäftsbetrieb nicht mehr erwirtschaftet werden hätten können. Die Zahlung des Betrages von EUR 300.000,-- sei daher nicht nur nach den Gläubigertatbeständen der Paragraphen 30 und 31 KO anfechtbar, sondern auch nach Paragraph 28, Ziffer 2, KO. Auch die der beklagten Partei bekannten Hintergründe der Insolvenz der CCC römisch eins indizierten, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin in Benachteiligungsabsicht gehandelt habe.

Ebenso würden die am 20. 3. 2001 und 19. 4. 2001 geleisteten Lohnsteuerzahlungen im Gesamtausmaß von EUR 78.040,81 gemäß § 28 Z 2 KO angefochten, da die Abfuhr der Lohnsteuer eine gegenüber der beklagten Partei vorgenommene Rechtshandlung darstelle. Die Lohnsteuerzahlungen seien auch nach §§ 30, 31 KO anfechtbar, da der beklagten Partei die Zahlungsunfähigkeit sowie die Begünstigungsabsicht bereits vor Einbringung ihres Konkursantrages bekannt gewesen seien, was aus der erfolgten Rückzahlung von (außergerichtlich) angefochtenen Beträgen zu erschließen sei. Ebenso würden die am 20. 3. 2001 und 19. 4. 2001 geleisteten Lohnsteuerzahlungen im Gesamtausmaß von EUR 78.040,81 gemäß Paragraph 28, Ziffer 2, KO angefochten, da die Abfuhr der Lohnsteuer eine gegenüber der beklagten Partei vorgenommene Rechtshandlung darstelle. Die Lohnsteuerzahlungen seien auch nach Paragraphen 30, 31 KO anfechtbar, da der beklagten Partei die Zahlungsunfähigkeit sowie die Begünstigungsabsicht bereits vor Einbringung ihres Konkursantrages bekannt gewesen seien, was aus der erfolgten Rückzahlung von (außergerichtlich) angefochtenen Beträgen zu erschließen sei.

Unrichtig sei, dass die Beklagte bezüglich der Lohnsteuer nicht Gläubiger der nunmehrigen Gemeinschuldnerin gewesen sei. Sie habe im Konkurs Lohnsteuern im Gesamtausmaß von EUR 253.489,60 angemeldet. Ein Konkurssteilnahmeanspruch setze aber eine Gläubigerstellung voraus.

Die beklagte Partei stellte den Erhalt der streitgegenständlichen Zahlungen außer Streit und anerkannte das Anfechtungsbegehren hinsichtlich der am 20. 4. 2001 geleisteten Umsatzsteuerzahlung für 03/01 im Betrag von ATS 300.000,--, worauf die Klägerin nach erfolgter Rückzahlung das Klagebegehren um diesen Betrag einschränkte (ON 3).

Hinsichtlich der beiden Lohnsteuerzahlungen 02/01 und 03/01 stellte sich die beklagte Partei auf den Standpunkt, dass die Lohnsteuer ordnungsgemäß abgeführt worden sei und dies der Anfechtung im Konkurs des Dienstgebers entzogen sei. Steuerschuldner der Lohnsteuer sei nicht der Arbeitgeber, sondern der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber sei zum

Einbehalten und zur Abfuhr der Lohnsteuer verpflichtet, wofür er hafte. Eine eigene Abgabenschuld des Dienstgebers könne begrifflich erst mit der Verwirklichung des Haftungstatbestandes (Nichtabfuhr bei Fälligkeit) entstehen. Hinsichtlich der von der beklagten Partei im Konkurs angemeldeten Lohnsteuerforderungen habe sich der Haftungstatbestand des § 82 EStG (Nichtabfuhr) verwirklicht. Hinsichtlich der beiden Lohnsteuerzahlungen 02/01 und 03/01 stellte sich die beklagte Partei auf den Standpunkt, dass die Lohnsteuer ordnungsgemäß abgeführt worden sei und dies der Anfechtung im Konkurs des Dienstgebers entzogen sei. Steuerschuldner der Lohnsteuer sei nicht der Arbeitgeber, sondern der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber sei zum Einbehalten und zur Abfuhr der Lohnsteuer verpflichtet, wofür er hafte. Eine eigene Abgabenschuld des Dienstgebers könne begrifflich erst mit der Verwirklichung des Haftungstatbestandes (Nichtabfuhr bei Fälligkeit) entstehen. Hinsichtlich der von der beklagten Partei im Konkurs angemeldeten Lohnsteuerforderungen habe sich der Haftungstatbestand des Paragraph 82, EStG (Nichtabfuhr) verwirklicht.

Das Erstgericht stellte als unstrittigen Sachverhalt die Tatsache der Konkurseröffnung und der Bestellung der Klägerin zur Masseverwalterin fest, weiters, dass es sich bei der angefochtenen Zahlung von EUR 78.040,82 um reine Lohnsteuerzahlungen für die Monate Februar und März 2001 gehandelt habe. Auf dieser Grundlage wies es das Klagebegehren aus den in der Entscheidung 6 Ob 339/00x angestellten rechtlichen Erwägungen ab. Die Anfechtungstatbestände der §§ 30 und 31 KO dienen dem Schutz des Grundsatzes der Gleichbehandlung der Gläubiger. Der Anfechtungserfolg solle die Konkursmasse so stellen, als ob der Konkurs schon bei Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw der relevanten Überschuldung eröffnet worden wäre. Dementsprechend solle ein Gläubiger jene Zahlung, die er von seinem Schuldner nach Eintritt der Insolvenzvoraussetzungen erlangt habe, wieder in den der Befriedigung aller Gläubiger dienenden Fonds der Schuldnerin zurückstellen. Nach diesem Gesichtspunkt würden gute Gründe dafür sprechen, die Anfechtung von Abgabenzahlungen unter anderem davon abhängig zu machen, dass der spätere Gemeinschuldner selbst Steuerschuldner sei. Steuerschuldner der Lohnsteuer sei nach §§ 78 und 83 EStG der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber sei zum Einbehalten (§ 78 EStG) und zur "Abfuhr" (§ 79 EStG) der Lohnsteuer verpflichtet und hafte für die Einbehaltung und Abfuhr (§ 82 EStG). Ein auf diesen Haftungstatbestand gegründetes Abgabenschuldverhältnis entstehe aber erst dann, wenn der Haftungstatbestand verwirklicht und die Haftung des Arbeitgebers bescheidmäßig geltend gemacht werde (§ 7 BAO iVm § 224 Abs 1 BAO). Erst unter dieser Voraussetzung erfülle der Arbeitgeber eine eigene Schuld gegenüber dem Gläubiger Finanzamt und wäre demnach - sollte er im Zeitpunkt der Zahlung zahlungsunfähig oder relevant überschuldet sein - zur quotenmäßigen Befriedigung aller Gläubiger verpflichtet. Das Erstgericht stellte als unstrittigen Sachverhalt die Tatsache der Konkurseröffnung und der Bestellung der Klägerin zur Masseverwalterin fest, weiters, dass es sich bei der angefochtenen Zahlung von EUR 78.040,82 um reine Lohnsteuerzahlungen für die Monate Februar und März 2001 gehandelt habe. Auf dieser Grundlage wies es das Klagebegehren aus den in der Entscheidung 6 Ob 339/00x angestellten rechtlichen Erwägungen ab. Die Anfechtungstatbestände der Paragraphen 30 und 31 KO dienen dem Schutz des Grundsatzes der Gleichbehandlung der Gläubiger. Der Anfechtungserfolg solle die Konkursmasse so stellen, als ob der Konkurs schon bei Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw der relevanten Überschuldung eröffnet worden wäre. Dementsprechend solle ein Gläubiger jene Zahlung, die er von seinem Schuldner nach Eintritt der Insolvenzvoraussetzungen erlangt habe, wieder in den der Befriedigung aller Gläubiger dienenden Fonds der Schuldnerin zurückstellen. Nach diesem Gesichtspunkt würden gute Gründe dafür sprechen, die Anfechtung von Abgabenzahlungen unter anderem davon abhängig zu machen, dass der spätere Gemeinschuldner selbst Steuerschuldner sei. Steuerschuldner der Lohnsteuer sei nach Paragraphen 78 und 83 EStG der Arbeitnehmer. Der Arbeitgeber sei zum Einbehalten (Paragraph 78, EStG) und zur "Abfuhr" (Paragraph 79, EStG) der Lohnsteuer verpflichtet und hafte für die Einbehaltung und Abfuhr (Paragraph 82, EStG). Ein auf diesen Haftungstatbestand gegründetes Abgabenschuldverhältnis entstehe aber erst dann, wenn der Haftungstatbestand verwirklicht und die Haftung des Arbeitgebers bescheidmäßig geltend gemacht werde (Paragraph 7, BAO in Verbindung mit Paragraph 224, Absatz eins, BAO). Erst unter dieser Voraussetzung erfülle der Arbeitgeber eine eigene Schuld gegenüber dem Gläubiger Finanzamt und wäre demnach - sollte er im Zeitpunkt der Zahlung zahlungsunfähig oder relevant überschuldet sein - zur quotenmäßigen Befriedigung aller Gläubiger verpflichtet.

Diese Überlegungen würden auch für die Anfechtung nach § 28 KO gelten, zumal die Finanzbehörde auch nicht als "Rechtsnehmer" des primären Anfechtungsgegners - nämlich des Dienstnehmers - gemäß § 38 Abs 2 KO anzusehen sei. Diese Überlegungen würden auch für die Anfechtung nach Paragraph 28, KO gelten, zumal die Finanzbehörde auch

nicht als "Rechtsnehmer" des primären Anfechtungsgegners - nämlich des Dienstnehmers - gemäß Paragraph 38, Absatz 2, KO anzusehen sei.

Das Berufungsgericht gab der Berufung der klagenden Masseverwalterin Folge und änderte im klagsstattgebenden Sinn ab; lediglich das über den Zinssatz von 4 % hinausgehende Zinsenbegehren wurde abgewiesen.

Zur Anfechtung nach § 31 Abs 1 Z 2, 1. Fall KO führte das Berufungsgericht aus: Zur Anfechtung nach Paragraph 31, Absatz eins, Ziffer 2,, 1. Fall KO führte das Berufungsgericht aus:

Kernaussage der in den Entscheidungen 6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x dargestellten Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes sei, dass der Dienstgeber hinsichtlich der Lohnsteuerzahlung erst dann selbst Abgabenschuldner werde, wenn sich der Haftungstatbestand der Nichtabfuhr bei Fälligkeit verwirkliche und die Haftung des Dienstgebers mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs 1 BAO gegenüber diesem geltend gemacht werde. Erst unter dieser Voraussetzung erfülle der Arbeitgeber eine eigene Schuld gegenüber dem Gläubiger Finanzamt und wäre im Falle einer bereits eingetretenen materiellen Insolvenz zur quotenmäßigen Befriedigung aller Gläubiger (so auch des Finanzamtes) verpflichtet. Da vor Erlassung eines Haftungsbescheides infolge Nichtabfuhr der Lohnsteuer bei Fälligkeit eine Gläubigerstellung des Finanzamtes gegenüber dem Dienstgeber nicht bestehe, sei eine Anfechtbarkeit nach den Gläubigerstatbeständen (§§ 30, 31 KO) nicht gegeben. Kernaussage der in den Entscheidungen 6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x dargestellten Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes sei, dass der Dienstgeber hinsichtlich der Lohnsteuerzahlung erst dann selbst Abgabenschuldner werde, wenn sich der Haftungstatbestand der Nichtabfuhr bei Fälligkeit verwirkliche und die Haftung des Dienstgebers mittels Haftungsbescheid gemäß Paragraph 224, Absatz eins, BAO gegenüber diesem geltend gemacht werde. Erst unter dieser Voraussetzung erfülle der Arbeitgeber eine eigene Schuld gegenüber dem Gläubiger Finanzamt und wäre im Falle einer bereits eingetretenen materiellen Insolvenz zur quotenmäßigen Befriedigung aller Gläubiger (so auch des Finanzamtes) verpflichtet. Da vor Erlassung eines Haftungsbescheides infolge Nichtabfuhr der Lohnsteuer bei Fälligkeit eine Gläubigerstellung des Finanzamtes gegenüber dem Dienstgeber nicht bestehe, sei eine Anfechtbarkeit nach den Gläubigerstatbeständen (Paragraphen 30,, 31 KO) nicht gegeben.

Dieser Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes schließe sich das Berufungsgericht aus Überlegungen, mit denen sich der OGH noch nicht auseinandergesetzt habe, nicht an: Gemäß § 6 Abs 1 BAO seien Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand § 891 ABGB). Gemäß § 6 Abs 2 Satz 1 BAO seien Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, ebenfalls Gesamtschuldner. Die BAO gehe somit davon aus, dass nicht nur jemand, der die Abgabe nach den Abgabenvorschriften im technischen Sinn schulde, Schuldner sei, sondern auch derjenige, der zu einer Abgabe heranzuziehen sei. Für ihre Schuldnerstellung sei es nicht erforderlich, dass diese Person schon zur Leistung herangezogen worden sei. Dieser Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes schließe sich das Berufungsgericht aus Überlegungen, mit denen sich der OGH noch nicht auseinandergesetzt habe, nicht an: Gemäß Paragraph 6, Absatz eins, BAO seien Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand Paragraph 891, ABGB). Gemäß Paragraph 6, Absatz 2, Satz 1 BAO seien Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, ebenfalls Gesamtschuldner. Die BAO gehe somit davon aus, dass nicht nur jemand, der die Abgabe nach den Abgabenvorschriften im technischen Sinn schulde, Schuldner sei, sondern auch derjenige, der zu einer Abgabe heranzuziehen sei. Für ihre Schuldnerstellung sei es nicht erforderlich, dass diese Person schon zur Leistung herangezogen worden sei.

Wenngleich § 6 Abs 2 Satz 2 BAO auf die Gesellschafter (Mitglieder) von nach dem bürgerlichen Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen (Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Miteigentumsgemeinschaften und ähnliche nicht rechtsfähige Gebilde) abziele, sei aus der Formulierung "dies gilt insbesondere auch" in § 6 Abs 2 BAO der Schluss zu ziehen, dass auch andere Personen als die genannten Gesellschafter und Mitglieder nicht rechtsfähiger Gebilde als Schuldner der Abgabe anzusehen seien, wenn sie zu deren Leistung heranzuziehen seien. Wenngleich Paragraph 6, Absatz 2, Satz 2 BAO auf die Gesellschafter (Mitglieder) von nach dem bürgerlichen Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen (Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Miteigentumsgemeinschaften und ähnliche nicht rechtsfähige Gebilde) abziele, sei aus der Formulierung "dies gilt insbesondere auch" in Paragraph 6, Absatz 2, BAO der Schluss zu ziehen, dass auch andere Personen als die genannten Gesellschafter und Mitglieder nicht rechtsfähiger Gebilde als Schuldner der Abgabe anzusehen seien, wenn sie zu deren Leistung heranzuziehen seien.

Gemäß § 7 Abs 1 BAO würden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs 1 BAO) zu Gesamtschuldnern. Diese Bestimmung sei auf Abfuhrpflichtige, die Abgaben einzubehalten und abzuführen haben und die für die richtige Einbehaltung und Abfuhr haften (wie dies hinsichtlich des Arbeitgebers in Bezug auf die Lohnsteuer in § 82 EStG geregelt sei), nicht anwendbar, weil in diesen Fällen die Zahlungsverpflichtung des Haftenden schon kraft Gesetzes bestehe, ohne dass es eines Haftungsbescheides bedürfe. Auch dann, wenn sich die Erlassung eines Haftungsbescheides als notwendig erweise, weil der Haftende seiner kraft Gesetzes bestehenden Zahlungsverpflichtung nicht oder nicht vollständig nachgekommen sei, werde dadurch nicht ein Gesamtschuldverhältnis (mit dem Arbeitnehmer) neu begründet. Abgesehen von den in § 83 Abs 2 EStG taxativ aufgezählten Fällen sei sogar zu überlegen, ob nicht eine alleinige Schuldnerstellung des Arbeitgebers bestehe, da nur dieser von der Abgabenbehörde unmittelbar in Anspruch genommen werden dürfe. Gemäß Paragraph 7, Absatz eins, BAO würden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung mittels Haftungsbescheides (Paragraph 224, Absatz eins, BAO) zu Gesamtschuldnern. Diese Bestimmung sei auf Abfuhrpflichtige, die Abgaben einzubehalten und abzuführen haben und die für die richtige Einbehaltung und Abfuhr haften (wie dies hinsichtlich des Arbeitgebers in Bezug auf die Lohnsteuer in Paragraph 82, EStG geregelt sei), nicht anwendbar, weil in diesen Fällen die Zahlungsverpflichtung des Haftenden schon kraft Gesetzes bestehe, ohne dass es eines Haftungsbescheides bedürfe. Auch dann, wenn sich die Erlassung eines Haftungsbescheides als notwendig erweise, weil der Haftende seiner kraft Gesetzes bestehenden Zahlungsverpflichtung nicht oder nicht vollständig nachgekommen sei, werde dadurch nicht ein Gesamtschuldverhältnis (mit dem Arbeitnehmer) neu begründet. Abgesehen von den in Paragraph 83, Absatz 2, EStG taxativ aufgezählten Fällen sei sogar zu überlegen, ob nicht eine alleinige Schuldnerstellung des Arbeitgebers bestehe, da nur dieser von der Abgabenbehörde unmittelbar in Anspruch genommen werden dürfe.

Aus § 83 Abs 1 EStG ("Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.") ergebe sich jedenfalls nicht, dass der Arbeitnehmer zu diesem Zeitpunkt (Lohnsteuerabzug) alleiniger Steuerschuldner sei. Ebenso wenig ergebe sich daraus, dass der Arbeitnehmer vom Zeitpunkt des Entstehens der Lohnsteuerschuld an bis zu deren Tilgung durch Abfuhr an die Finanzbehörde, schlechthin (alleiniger) Steuerschuldner sei. Wenngleich § 83 Abs 1 EStG die Überschrift "Steuerschuldner" trage, schränke der Text der Bestimmung die Schuldnerstellung des Arbeitnehmers dahingehend ein, dass dieser "beim Lohnsteuerabzug" Steuerschuldner ist. Diese Einschränkung wäre - insbesondere auch im Hinblick auf § 6 Abs 2 BAO, wonach auch Personen, die zu einer Abgabe heranzuziehen seien, Schuldner seien - unerklärlich, wenn der Gesetzgeber nicht auch den Arbeitgeber, der (abgesehen von den Fällen des § 83 Abs 2 EStG) einzig und allein von der Abgabenbehörde in Anspruch genommen werden könne, schon von Gesetzes wegen als Steuerschuldner ansehen wollte. Anderenfalls würde die Bestimmung wohl lauten: "Steuerschuldner ist der Arbeitnehmer". Aus Paragraph 83, Absatz eins, EStG ("Der Arbeitnehmer ist beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.") ergebe sich jedenfalls nicht, dass der Arbeitnehmer zu diesem Zeitpunkt (Lohnsteuerabzug) alleiniger Steuerschuldner sei. Ebenso wenig ergebe sich daraus, dass der Arbeitnehmer vom Zeitpunkt des Entstehens der Lohnsteuerschuld an bis zu deren Tilgung durch Abfuhr an die Finanzbehörde, schlechthin (alleiniger) Steuerschuldner sei. Wenngleich Paragraph 83, Absatz eins, EStG die Überschrift "Steuerschuldner" trage, schränke der Text der Bestimmung die Schuldnerstellung des Arbeitnehmers dahingehend ein, dass dieser "beim Lohnsteuerabzug" Steuerschuldner ist. Diese Einschränkung wäre - insbesondere auch im Hinblick auf Paragraph 6, Absatz 2, BAO, wonach auch Personen, die zu einer Abgabe heranzuziehen seien, Schuldner seien - unerklärlich, wenn der Gesetzgeber nicht auch den Arbeitgeber, der (abgesehen von den Fällen des Paragraph 83, Absatz 2, EStG) einzig und allein von der Abgabenbehörde in Anspruch genommen werden könne, schon von Gesetzes wegen als Steuerschuldner ansehen wollte. Anderenfalls würde die Bestimmung wohl lauten: "Steuerschuldner ist der Arbeitnehmer".

Der Abgabeananspruch entstehe gemäß § 4 Abs 1 BAO, sobald der Tatbestand verwirklicht sei, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpfe. Aus § 78 Abs 1 EStG ergebe sich, dass der Lohnsteueranspruch mit Auszahlung des Nettolohnes an den Arbeitnehmer entstehe. Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe sei auf die Entstehung des Abgabeanpruchs ohne Einfluss (§ 4 Abs 4 BAO). Auch der Oberste Gerichtshof knüpfe bei der Einstufung einer Forderung als Konkurs- oder Masseforderung ausschließlich an die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts an. Der Abgabeananspruch entstehe gemäß Paragraph 4, Absatz eins, BAO, sobald der Tatbestand verwirklicht sei, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpfe. Aus Paragraph 78, Absatz eins, EStG ergebe sich, dass der Lohnsteueranspruch mit Auszahlung des Nettolohnes an den Arbeitnehmer entstehe. Der Zeitpunkt der Festsetzung

und der Fälligkeit einer Abgabe sei auf die Entstehung des Abgabeanpruchs ohne Einfluss (Paragraph 4, Absatz 4, BAO). Auch der Oberste Gerichtshof knüpfe bei der Einstufung einer Forderung als Konkurs- oder Massenforderung ausschließlich an die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts an.

Da es für das Entstehen des Abgabeanpruchs somit ausschließlich auf den Zeitpunkt der Auszahlung des Nettolohnes ankomme (und nicht darauf, wann dieser fällig werde), sei es naheliegend, auch hinsichtlich der Frage des Zeitpunkts des Beginns der Schuldnerstellung des Arbeitgebers nicht erst auf die Nichtabfuhr der fällig gewordenen Lohnsteuer oder gar erst auf die Erlassung eines Haftungsbescheides abzustellen.

Wenngleich die Lohnsteuer bloß eine besondere Erhebungsform der Einkommenssteuer (durch Abzug vom Arbeitslohn) sei, welche der Vereinfachung und gleichzeitig auch der Sicherung der Steuereinhebung diene, handle es sich bei den gesetzlichen Regelungen, die dem Arbeitnehmer eine Stellung als Steuerschuldner zukommen lassen (abgesehen von den Ausnahmefällen des § 83 Abs 2 EStG), um eine "steuerrechtliche Fiktion", weil diesen grundsätzlich nur eine Schuld ohne Haftung treffe, während die Haftung grundsätzlich nur in der Person des Arbeitgebers gegeben sei. Wenngleich die Lohnsteuer bloß eine besondere Erhebungsform der Einkommenssteuer (durch Abzug vom Arbeitslohn) sei, welche der Vereinfachung und gleichzeitig auch der Sicherung der Steuereinhebung diene, handle es sich bei den gesetzlichen Regelungen, die dem Arbeitnehmer eine Stellung als Steuerschuldner zukommen lassen (abgesehen von den Ausnahmefällen des Paragraph 83, Absatz 2, EStG), um eine "steuerrechtliche Fiktion", weil diesen grundsätzlich nur eine Schuld ohne Haftung treffe, während die Haftung grundsätzlich nur in der Person des Arbeitgebers gegeben sei.

Zusammenfassend sei daher (auch) der Arbeitgeber, der gemäß § 78 Abs 1 EStG die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe, der diese gemäß § 79 Abs 1 EStG spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates abzuführen habe und der gemäß § 82 EStG dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer hafte, als zur Abgabe heranzuziehende Person im Sinn des § 6 Abs 2 BAO (zumindest aus anfechtungsrechtlicher Sicht) schon von Gesetzes wegen - neben dem Arbeitnehmer - als Schuldner der Lohnsteuer und die Abgabenbehörde somit als sein Gläubiger anzusehen, ohne dass es hierzu des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe. Zusammenfassend sei daher (auch) der Arbeitgeber, der gemäß Paragraph 78, Absatz eins, EStG die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten habe, der diese gemäß Paragraph 79, Absatz eins, EStG spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates abzuführen habe und der gemäß Paragraph 82, EStG dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer hafte, als zur Abgabe heranzuziehende Person im Sinn des Paragraph 6, Absatz 2, BAO (zumindest aus anfechtungsrechtlicher Sicht) schon von Gesetzes wegen - neben dem Arbeitnehmer - als Schuldner der Lohnsteuer und die Abgabenbehörde somit als sein Gläubiger anzusehen, ohne dass es hierzu des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe.

Die beklagte Partei gehe in ihrem Prozessstandpunkt selbst nicht davon aus, dass es der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe, um eine Schuldnerstellung des Arbeitgebers zu begründen. Sie knüpfe vielmehr diese Rechtsfolge ausschließlich an den Tatbestand "Nichtabfuhr bei Fälligkeit". Gemäß § 79 Abs 1 EStG habe der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten gewesen sei, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates an das Finanzamt abzuführen. Nach dem unstrittigen Sachverhalt sei die angefochtene Lohnsteuerzahlung für 02/01 jedoch erst am 20. 3. 2001 und jene für 03/01 erst am 19. 4. 2001 erfolgt. Zum Zeitpunkt ihrer Fälligkeit seien die beiden Lohnsteuerzahlungen somit noch nicht abgeführt gewesen, sodass jeweils der Tatbestand "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" verwirklicht gewesen sei. Selbst wenn man dem Rechtsstandpunkt der beklagten Partei folge, habe die nunmehrige Gemeinschuldnerin damit jeweils eine eigene Schuld erfüllt. Die beklagte Partei gehe in ihrem Prozessstandpunkt selbst nicht davon aus, dass es der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe, um eine Schuldnerstellung des Arbeitgebers zu begründen. Sie knüpfe vielmehr diese Rechtsfolge ausschließlich an den Tatbestand "Nichtabfuhr bei Fälligkeit". Gemäß Paragraph 79, Absatz eins, EStG habe der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten gewesen sei, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates an das Finanzamt abzuführen. Nach dem unstrittigen Sachverhalt sei die angefochtene Lohnsteuerzahlung für 02/01 jedoch erst am 20. 3. 2001 und jene für 03/01 erst am 19. 4. 2001 erfolgt. Zum Zeitpunkt ihrer Fälligkeit seien die beiden Lohnsteuerzahlungen somit noch nicht abgeführt gewesen, sodass jeweils der Tatbestand "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" verwirklicht gewesen sei. Selbst wenn man dem Rechtsstandpunkt der beklagten Partei folge, habe die nunmehrige Gemeinschuldnerin damit jeweils eine eigene Schuld erfüllt.

Im Hinblick auf den Verweis auf § 891 ABGB in § 6 Abs 1 BAO erscheine es zulässig, zur Beurteilung der Frage, ab wann dem Arbeitgeber hinsichtlich der Lohnsteuer selbst Schuldnerstellung zukomme, auch zivilrechtliche Maßstäbe heranzuziehen. Auch derjenige, der eine fremde Schuld bezahle, für die er persönlich hafte, erfülle formell eine eigene (lediglich materiell eine fremde) Schuld. Schuld bedeute ein Leistensollen; die Haftung sei das Entstehen für die Schuld. Hafte jemand für eine fremde Schuld, könne er vom Gläubiger in Anspruch genommen werden, wenn der (Haupt-)Schuldner die Leistung bei Fälligkeit nicht erbringe. Gemäß § 1358 ABGB könne dann der in Anspruch genommene Haftende beim (Haupt-)Schuldner Regress nehmen. Nach den Steuervorschriften habe der Arbeitgeber von vornherein die Lohnsteuer einzubehalten und spätestens am 15. des Folgemonats an das Finanzamt abzuführen. Ein Regress gegenüber dem Arbeitnehmer komme grundsätzlich (abgesehen von dem Fall, dass der Arbeitgeber bei der Auszahlung des Lohnes zu wenig Lohnsteuer abgezogen habe) nicht in Frage. Der Arbeitgeber erfülle daher schon bei termingerechter Zahlung der Lohnsteuer an das Finanzamt (jedenfalls aber wenn er diese - wie im gegenständlichen Fall - erst nach Fälligkeit zahle) zumindest formell eine eigene Schuld, auch wenn kein Haftungsbescheid erlassen worden sei.

Im Hinblick auf den Verweis auf Paragraph 891, ABGB in Paragraph 6, Absatz eins, BAO erscheine es zulässig, zur Beurteilung der Frage, ab wann dem Arbeitgeber hinsichtlich der Lohnsteuer selbst Schuldnerstellung zukomme, auch zivilrechtliche Maßstäbe heranzuziehen. Auch derjenige, der eine fremde Schuld bezahle, für die er persönlich hafte, erfülle formell eine eigene (lediglich materiell eine fremde) Schuld. Schuld bedeute ein Leistensollen; die Haftung sei das Entstehen für die Schuld. Hafte jemand für eine fremde Schuld, könne er vom Gläubiger in Anspruch genommen werden, wenn der (Haupt-)Schuldner die Leistung bei Fälligkeit nicht erbringe. Gemäß Paragraph 1358, ABGB könne dann der in Anspruch genommene Haftende beim (Haupt-)Schuldner Regress nehmen. Nach den Steuervorschriften habe der Arbeitgeber von vornherein die Lohnsteuer einzubehalten und spätestens am 15. des Folgemonats an das Finanzamt abzuführen. Ein Regress gegenüber dem Arbeitnehmer komme grundsätzlich (abgesehen von dem Fall, dass der Arbeitgeber bei der Auszahlung des Lohnes zu wenig Lohnsteuer abgezogen habe) nicht in Frage. Der Arbeitgeber erfülle daher schon bei termingerechter Zahlung der Lohnsteuer an das Finanzamt (jedenfalls aber wenn er diese - wie im gegenständlichen Fall - erst nach Fälligkeit zahle) zumindest formell eine eigene Schuld, auch wenn kein Haftungsbescheid erlassen worden sei.

Der Ansicht der beklagten Partei, es stelle einen Wertungswiderspruch dar, dass die Bruttoentgeltzahlung an einen selbständigen Handelsvertreter, der die Einkommenssteuer selbst abführe, im Konkurs des Arbeitgebers unanfechtbar sei, sei entgegenzuhalten, dass sich die Stellung eines selbständigen Handelsvertreters von jener eines unselbständigen Erwerbstätigen grundlegend dadurch unterscheide, dass im Falle eines selbständigen Handelsvertreters regelmäßig nur dieser (und nicht der Geschäftsherr) zur Bezahlung der Einkommenssteuer vom Finanzamt herangezogen werden könne.

Unter Heranziehung auch zivilrechtlicher Aspekte könne weiters in den Bestimmungen der §§ 79 Abs 1 und 82 Abs 1 EStG auch eine dem Institut der Anweisung ähnliche Regelung erblickt werden: Der Arbeitgeber sei angewiesen, von der dem Arbeitnehmer zustehenden Bruttolohnforderung (Deckungsverhältnis) die Lohnsteuer einzubehalten und an den Bund abzuführen (Einlösungsverhältnis), womit die im Valutaverhältnis bestehende Steuerschuld des Arbeitnehmers an den Bund beglichen werde. Es liege eine Anweisung auf Schuld vor: Der Arbeitgeber schulde dem Arbeitnehmer den Bruttolohn, letzterer dem Bund die Lohnsteuer. Anstatt den gesamten geschuldeten Bruttolohn an den Arbeitnehmer auszuzahlen, sei der Arbeitgeber angewiesen, die darin enthaltene Lohnsteuer direkt an den Bund abzuführen, womit die Steuerschuld des Arbeitnehmers beglichen werde.

Unter Heranziehung auch zivilrechtlicher Aspekte könne weiters in den Bestimmungen der Paragraphen 79, Absatz eins und 82 Absatz eins, EStG auch eine dem Institut der Anweisung ähnliche Regelung erblickt werden: Der Arbeitgeber sei angewiesen, von der dem Arbeitnehmer zustehenden Bruttolohnforderung (Deckungsverhältnis) die Lohnsteuer einzubehalten und an den Bund abzuführen (Einlösungsverhältnis), womit die im Valutaverhältnis bestehende Steuerschuld des Arbeitnehmers an den Bund beglichen werde. Es liege eine Anweisung auf Schuld vor: Der Arbeitgeber schulde dem Arbeitnehmer den Bruttolohn, letzterer dem Bund die Lohnsteuer. Anstatt den gesamten geschuldeten Bruttolohn an den Arbeitnehmer auszuzahlen, sei der Arbeitgeber angewiesen, die darin enthaltene Lohnsteuer direkt an den Bund abzuführen, womit die Steuerschuld des Arbeitnehmers beglichen werde.

Durch die Annahme einer Anweisung durch den Angewiesenen und deren Zugang an den Anweisungsempfänger erhalte der Anweisungsempfänger einen unmittelbaren Anspruch gegen den Angewiesenen. Da es dem Arbeitgeber nicht freistehe, ob er die Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen oder den gesamten Bruttolohn an



den Arbeitnehmer auszahlen wolle, sondern er vielmehr zum Einbehalt und zur Abfuhr an den Bund verpflichtet sei, könne in den Bestimmungen der §§ 78 Abs 1, 79 Abs 1 und 82 EStG eine einer angenommenen Anweisung verwandte Regelung gesehen werden. Damit bestehe aber ein unmittelbarer gesetzlicher Anspruch der Abgabenbehörde gegen den Arbeitgeber, womit seine Schuldnerstellung schon aufgrund des Gesetzes zu bejahen sei, ohne dass es hiezu des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe. Durch die Annahme einer Anweisung durch den Angewiesenen und deren Zugang an den Anweisungsempfänger erhalte der Anweisungsempfänger einen unmittelbaren Anspruch gegen den Angewiesenen. Da es dem Arbeitgeber nicht freistehe, ob er die Lohnsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen oder den gesamten Bruttolohn an den Arbeitnehmer auszahlen wolle, sondern er vielmehr zum Einbehalt und zur Abfuhr an den Bund verpflichtet sei, könne in den Bestimmungen der Paragraphen 78, Absatz eins,, 79 Absatz eins und 82 EStG eine einer angenommenen Anweisung verwandte Regelung gesehen werden. Damit bestehe aber ein unmittelbarer gesetzlicher Anspruch der Abgabenbehörde gegen den Arbeitgeber, womit seine Schuldnerstellung schon aufgrund des Gesetzes zu bejahen sei, ohne dass es hiezu des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe.

Die Lohnsteuerzahlung durch den Arbeitgeber an das Finanzamt erfolge regelmäßig aus dessen Vermögen, weil er den entsprechenden Betrag ja nicht etwa vom Arbeitnehmer oder einem Dritten zu treuen Händen überwiesen oder übergeben erhalte. Sein Vermögen werde durch die Lohnsteuerzahlung geschmälert, was für seine Gläubiger nachteilig sei.

Nach der im Anfechtungsrecht gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise komme der Abgabenbehörde nach den dargestellten Überlegungen zumindest aus anfechtungsrechtlicher Sicht schon von Gesetzes wegen hinsichtlich der Lohnsteuer Gläubigerstellung gegenüber dem Arbeitgeber zu; Lohnsteuerzahlungen seien daher auch nach den Gläubigertatbeständen der §§ 30, 31 KO anfechtbar, ohne dass es des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" (der im gegenständlichen Fall sogar gegeben sei) oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe. Nach der im Anfechtungsrecht gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise komme der Abgabenbehörde nach den dargestellten Überlegungen zumindest aus anfechtungsrechtlicher Sicht schon von Gesetzes wegen hinsichtlich der Lohnsteuer Gläubigerstellung gegenüber dem Arbeitgeber zu; Lohnsteuerzahlungen seien daher auch nach den Gläubigertatbeständen der Paragraphen 30,, 31 KO anfechtbar, ohne dass es des Tatbestandes "Nichtabfuhr bei Fälligkeit" (der im gegenständlichen Fall sogar gegeben sei) oder gar der Erlassung eines Haftungsbescheides bedürfe.

Nach dem als unstrittig anzusehenden Sachverhalt habe sich die beklagte Partei zum Zeitpunkt der Leistung der beiden angefochtenen Lohnsteuerzahlungen in Kenntnis der materiellen Insolvenz der nunmehrigen Gemeinschuldnerin befunden. Die Anfechtungsvoraussetzungen des § 31 Abs 1 Z 2 1. Fall KO seien daher gegeben. Nach dem als unstrittig anzusehenden Sachverhalt habe sich die beklagte Partei zum Zeitpunkt der Leistung der beiden angefochtenen Lohnsteuerzahlungen in Kenntnis der materiellen Insolvenz der nunmehrigen Gemeinschuldnerin befunden. Die Anfechtungsvoraussetzungen des Paragraph 31, Absatz eins, Ziffer 2, 1. Fall KO seien daher gegeben.

Selbst wenn man davon ausginge, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin zum Zeitpunkt der Leistung der beiden klagsgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen nicht Steuerschuldner gewesen sei, sei das Anfechtungsbegehren nach § 28 Z 2 KO berechtigt. Selbst wenn man davon ausginge, dass die nunmehrige Gemeinschuldnerin zum Zeitpunkt der Leistung der beiden klagsgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen nicht Steuerschuldner gewesen sei, sei das Anfechtungsbegehren nach Paragraph 28, Ziffer 2, KO berechtigt.

Die Entscheidungen 6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x hätten sich ausschließlich mit der Anfechtung nach den Gläubigertatbeständen der §§ 30, 31 KO befasst. Grundsätzlich sei eine Anfechtung gegenüber der Finanzbehörde nach § 28 KO auch bei periodengerechter Lohn- und Lohnsteuerzahlung und Nichterlassung eines Haftungsbescheides nicht ausgeschlossen, weil dieser Anfechtungstatbestand lediglich eine Rechtshandlung des Gemeinschuldners voraussetze, nicht jedoch eine Gläubigerstellung der Abgabenbehörde im Verhältnis zum späteren Gemeinschuldner voraussetze. Die Entscheidungen 6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x hätten sich ausschließlich mit der Anfechtung nach den Gläubigertatbeständen der Paragraphen 30,, 31 KO befasst. Grundsätzlich sei eine Anfechtung gegenüber der Finanzbehörde nach Paragraph 28, KO auch bei periodengerechter Lohn- und Lohnsteuerzahlung und Nichterlassung eines Haftungsbescheides nicht ausgeschlossen, weil dieser Anfechtungstatbestand lediglich eine Rechtshandlung des Gemeinschuldners voraussetze, nicht jedoch eine Gläubigerstellung der Abgabenbehörde im Verhältnis zum späteren

Gemeinschuldner voraussetze.

Rechtsnehmer iSd § 38 Abs 2 KO sei derjenige, für den ein neues dingliches oder persönliches Recht aufgrund eines anfechtbar erworbenen Tatbestandes geschaffen worden sei, also derjenige, dem der anfechtbare Eigentümer Dienstbarkeiten oder Pfandrechte bestelle oder Miet- und Pachtrechte einräume. Auch wer durch Exekution ein Pfand- oder Befriedigungsrecht an einer Sache erlange, deren Eigentum in anfechtbarer Weise erworben worden sei, zähle zu den Rechtsnehmern. Rechtsnehmer iSd Paragraph 38, Absatz 2, KO sei derjenige, für den ein neues dingliches oder persönliches Recht aufgrund eines anfechtbar erworbenen Tatbestandes geschaffen worden sei, also derjenige, dem der anfechtbare Eigentümer Dienstbarkeiten oder Pfandrechte bestelle oder Miet- und Pachtrechte einräume. Auch wer durch Exekution ein Pfand- oder Befriedigungsrecht an einer Sache erlange, deren Eigentum in anfechtbarer Weise erworben worden sei, zähle zu den Rechtsnehmern.

Trotz anhaltender Kritik der Lehre halte der Oberste Gerichtshof in seiner neueren Rechtsprechung daran fest, dass auch kongruente Deckungen der Absichtsanfechtung nach § 28 KO unterliegen. Absicht zur Benachteiligung bedeute nichts anders als Vorsatz; dolus eventualis genüge. Benachteiligungsabsicht sei anzunehmen, wenn zur Begünstigung noch das Wissen hinzukomme, dass das zahlungsunfähige und überschuldete Unternehmen nicht mehr saniert werden könne und eine volle Befriedigung aller Gläubiger auch in Zukunft nicht möglich sei. Es reiche aus, dass der Schuldner andere Ziele, etwa die Begünstigung des Partners oder auch die Befreiung von einer drohenden Exekution, verfolgt habe und dabei die Benachteiligung anderer Gläubiger als sicher eintretend erkannt oder sich damit bewusst und positiv abgefunden habe. Das Hinzutreten besonderer Umstände ("Umtriebe", "Ränke") im Fall einer kongruenten Deckung halte der Oberste Gerichtshof in seiner nunmehrigen Rechtsprechung nicht mehr für erforderlich. Trotz anhaltender Kritik der Lehre halte der Oberste Gerichtshof in seiner neueren Rechtsprechung daran fest, dass auch kongruente Deckungen der Absichtsanfechtung nach Paragraph 28, KO unterliegen. Absicht zur Benachteiligung bedeute nichts anders als Vorsatz; dolus eventualis genüge. Benachteiligungsabsicht sei anzunehmen, wenn zur Begünstigung noch das Wissen hinzukomme, dass das zahlungsunfähige und überschuldete Unternehmen nicht mehr saniert werden könne und eine volle Befriedigung aller Gläubiger auch in Zukunft nicht möglich sei. Es reiche aus, dass der Schuldner andere Ziele, etwa die Begünstigung des Partners oder auch die Befreiung von einer drohenden Exekution, verfolgt habe und dabei die Benachteiligung anderer Gläubiger als sicher eintretend erkannt oder sich damit bewusst und positiv abgefunden habe. Das Hinzutreten besonderer Umstände ("Umtriebe", "Ränke") im Fall einer kongruenten Deckung halte der Oberste Gerichtshof in seiner nunmehrigen Rechtsprechung nicht mehr für erforderlich.

In der Klage sei ein ausführliches und ausreichendes Vorbringen zur Benachteiligungsabsicht des Geschäftsführers der nunmehrigen Gemeinschuldnerin und zur Kenntnis der Beklagten hievon erstattet worden. Abgesehen von einer pauschalen Bestreitung der Klagsbehauptungen enthalte das Vorbringen der Beklagten (soweit nach Klagseinschränkung infolge Teilzahlung noch von Relevanz) lediglich Rechtsausführungen, warum ihrer Ansicht nach die klagsgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen der Anfechtung entzogen seien. Noch in der mündlichen Verhandlung am 27. 11. 2002 habe die Klägerin wiederum ausdrücklich Bezug darauf genommen, dass die Klage auch auf § 28 KO gestützt werde. Auch darauf habe die beklagte Partei mit keinerlei Tatsachenvorbringen repliziert. Mangels Erstattung auch nur irgendeines substantiierten BestreitungsVorbringens durch die beklagte Partei seien die Behauptungen der Klägerin in tatsächlicher Hinsicht gemäß § 267 ZPO als schlüssig zugestanden anzusehen. In der Klage sei ein ausführliches und ausreichendes Vorbringen zur Benachteiligungsabsicht des Geschäftsführers der nunmehrigen Gemeinschuldnerin und zur Kenntnis der Beklagten hievon erstattet worden. Abgesehen von einer pauschalen Bestreitung der Klagsbehauptungen enthalte das Vorbringen der Beklagten (soweit nach Klagseinschränkung infolge Teilzahlung noch von Relevanz) lediglich Rechtsausführungen, warum ihrer Ansicht nach die klagsgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen der Anfechtung entzogen seien. Noch in der mündlichen Verhandlung am 27. 11. 2002 habe die Klägerin wiederum ausdrücklich Bezug darauf genommen, dass die Klage auch auf Paragraph 28, KO gestützt werde. Auch darauf habe die beklagte Partei mit keinerlei Tatsachenvorbringen repliziert. Mangels Erstattung auch nur irgendeines substantiierten BestreitungsVorbringens durch die beklagte Partei seien die Behauptungen der Klägerin in tatsächlicher Hinsicht gemäß Paragraph 267, ZPO als schlüssig zugestanden anzusehen.

Auch im Berufungsverfahren habe die beklagte Partei in keiner Weise erkennen lassen, dass die Tatsachenbehauptungen der Klägerin zum Tatbestand des § 28 Z 2 KO zwischen den Parteien strittig seien. Sie vermeine lediglich, die ordnungsgemäße Abfuhr der fälligen Lohnsteuer sei dem Arbeitgeber nicht vorwerfbar und

daher auch nicht nach § 28 KO anfechtbar. Damit sei es aber als außer Streit stehend anzusehen, dass dem Geschäftsführer der seit dem zweiten Halbjahr 2000 materiell insolventen Gemeinschuldnerin bei Leistung der angefochtenen Zahlungen bewusst gewesen sei, dass eine Sanierung nicht mehr möglich und der Konkurs unvermeidbar sei. Seit 5. 12. 2000 sei der Konkursantrag der Wiener Gebietskrankenkasse anhängig, von dem die beklagte Partei im Zuge von Erhebungen des Konkursgerichts betreffend Steuerrückständen Kenntnis gehabt habe. Am 4. 4. 2001 (also kurz nach der noch klagsgegenständlichen Zahlung vom 20. 3. 2001 und vor der noch klagsgegenständlichen Zahlung vom 19. 4. 2001) habe die beklagte Partei selbst einen Konkursantrag wegen vollstreckbarer Abgabenschulden von damals ATS 8,750.875,- gestellt. Weiters sei bereits in der Stellungnahme des Geschäftsführers der nunmehrigen Gemeinschuldnerin zum Jahresabschluss vom 31. 12. 1999 davon die Rede, dass eine positive Fortbestandsprognose im notwendigen Ausmaß nicht vorhanden und eine bei dem negativen Eigenkapital von rund ATS 11,9 Mio erforderliche Eigenkapitalaufstockung seitens der Gesellschafter nicht gegeben sei. Weiters habe die nunmehrige Gemeinschuldnerin ab Februar 2001 umfangreiche Zahlungen an das Finanzamt geleistet, um weitere Probleme mit dem Finanzamt (Hausdurchsuchungen und Strafanzeigen) zu vermeiden. Diese Zahlungen seien mit Ausnahme der beiden noch streitgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen vom Finanzamt mittlerweile an die Masseverwalterin refundiert worden. Entgegen der von der beklagten Partei im Berufungsverfahren vertretenen Ansicht seien bei diesem Sachverhalt die Voraussetzungen der Benachteiligungsabsicht im Sinne der aufgezeigten Judikatur gegeben. Dass die Abfuhr der Lohnsteuer "ordnungsgemäß" erfolgt sei, ändere nichts daran, dass die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern, die keine Zahlungen (zumindest in diesem Ausmaß) mehr erhalten haben, nicht privilegiert gewesen sei. Auch im Berufungsverfahren habe die beklagte Partei in keiner Weise erkennen lassen, dass die Tatsachenbehauptungen der Klägerin zum Tatbestand des Paragraph 28, Ziffer 2, KO zwischen den Parteien strittig seien. Sie vermeine lediglich, die ordnungsgemäße Abfuhr der fälligen Lohnsteuer sei dem Arbeitgeber nicht vorwerfbar und daher auch nicht nach Paragraph 28, KO anfechtbar. Damit sei es aber als außer Streit stehend anzusehen, dass dem Geschäftsführer der seit dem zweiten Halbjahr 2000 materiell insolventen Gemeinschuldnerin bei Leistung der angefochtenen Zahlungen bewusst gewesen sei, dass eine Sanierung nicht mehr möglich und der Konkurs unvermeidbar sei. Seit 5. 12. 2000 sei der Konkursantrag der Wiener Gebietskrankenkasse anhängig, von dem die beklagte Partei im Zuge von Erhebungen des Konkursgerichts betreffend Steuerrückständen Kenntnis gehabt habe. Am 4. 4. 2001 (also kurz nach der noch klagsgegenständlichen Zahlung vom 20. 3. 2001 und vor der noch klagsgegenständlichen Zahlung vom 19. 4. 2001) habe die beklagte Partei selbst einen Konkursantrag wegen vollstreckbarer Abgabenschulden von damals ATS 8,750.875,- gestellt. Weiters sei bereits in der Stellungnahme des Geschäftsführers der nunmehrigen Gemeinschuldnerin zum Jahresabschluss vom 31. 12. 1999 davon die Rede, dass eine positive Fortbestandsprognose im notwendigen Ausmaß nicht vorhanden und eine bei dem negativen Eigenkapital von rund ATS 11,9 Mio erforderliche Eigenkapitalaufstockung seitens der Gesellschafter nicht gegeben sei. Weiters habe die nunmehrige Gemeinschuldnerin ab Februar 2001 umfangreiche Zahlungen an das Finanzamt geleistet, um weitere Probleme mit dem Finanzamt (Hausdurchsuchungen und Strafanzeigen) zu vermeiden. Diese Zahlungen seien mit Ausnahme der beiden noch streitgegenständlichen Lohnsteuerzahlungen vom Finanzamt mittlerweile an die Masseverwalterin refundiert worden. Entgegen der von der beklagten Partei im Berufungsverfahren vertretenen Ansicht seien bei diesem Sachverhalt die Voraussetzungen der Benachteiligungsabsicht im Sinne der aufgezeigten Judikatur gegeben. Dass die Abfuhr der Lohnsteuer "ordnungsgemäß" erfolgt sei, ändere nichts daran, dass die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gläubigern, die keine Zahlungen (zumindest in diesem Ausmaß) mehr erhalten haben, nicht privilegiert gewesen sei.

Nach dem als unstrittig anzusehenden Sachverhalt sei auch von der Kenntnis (oder zumindest fahrlässigen Unkenntnis) der Benachteiligungsabsicht der nunmehrigen Gemeinschuldnerin auf Seiten der beklagten Partei auszugehen. Zum Einen sei der Tatsachenbehauptung der Klägerin, wonach der beklagten Partei die Benachteiligungsabsicht der nunmehrigen Gemeinschuldnerin bekannt gewesen sei, nicht durch ein substantiiertes Bestreitungsvorbringen entgegengetreten worden. Ebenso wenig habe die beklagte Partei ein Vorbringen darüber erstattet, dass und warum sie trotz der in der Klage behaupteten Umstände etwa davon ausgegangen sei, dass der Geschäftsführer der nunmehrigen Gemeinschuldnerin - wenn auch aufgrund einer objektiv unrichtigen Zukunftsprognose - subjektiv noch gehofft habe, die materielle Insolvenz noch beheben und damit die übrigen Gläubiger, wenn auch zu einem späteren Zeitpunkt, voll befriedigen zu können.

Von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung werde als Anfechtungsvoraussetzung des § 28 KO nicht gefordert, dass

sich der Anfechtungsgegner an der die Gläubiger benachteiligenden Rechtshandlung beteiligt habe. Somit seien auch die Anfechtungsvoraussetzungen des § 28 Z 2 KO gegeben. Von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung werde als Anfechtungsvoraussetzung des Paragraph 28, KO nicht gefordert, dass sich der Anfechtungsgegner an der die Gläubiger benachteiligenden Rechtshandlung beteiligt habe. Somit seien auch die Anfechtungsvoraussetzungen des Paragraph 28, Ziffer 2, KO gegeben.

Die ordentliche Revision sei zulässig, weil das Berufungsgericht von der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x) zur Anfechtbarkeit von Lohnsteuerzahlungen nach §§ 30, 31 KO im Konkurs des Arbeitgebers abgewichen sei. Zur Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen Lohnsteuerzahlungen im Konkurs des Arbeitgebers nach § 28 Z 2 KO anfechtbar sind, habe der OGH bislang nicht Stellung genommen. Die ordentliche Revision sei zulässig, weil das Berufungsgericht von der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (6 Ob 37/01m und 6 Ob 339/00x) zur Anfechtbarkeit von Lohnsteuerzahlungen nach Paragraphen 30,, 31 KO im Konkurs des Arbeitgebers abgewichen sei. Zur Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen Lohnsteuerzahlungen im Konkurs des Arbeitgebers nach Paragraph 28, Ziffer 2, KO anfechtbar sind, habe der OGH bislang nicht Stellung genommen.

Gegen diese Entscheidung richtet sich die Revision der beklagten Partei mit dem Antrag auf Abänderung im Sinne einer Klagsabweisung, in eventu auf Aufhebung des angefochtenen Urteils und Zurückverweisung der Rechtssache an das Berufungsgericht. Als Revisionsgründe werden Mangelhaftigkeit und Aktenwidrigkeit des Berufungsverfahrens sowie unrichtige rechtliche Beurteilung benannt.

Die klagende Partei beantragt in ihrer Revisionsbeantwortung, die Revision als unzulässig zurückzuweisen. Hilfsweise wird beantragt, der Revision nicht stattzugeben.

**Quelle:** Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, <http://www.ogh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

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