



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, Adresse, vertreten durch Dr. Wolfgang M. Paumgartner, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Pfeifergasse 3, vom 26. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 31. Oktober 2003 betreffend die Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Umsatzsteuern 1997, 1998 und 1/1999, sowie Lohnabgaben für 1997 sowie Verspätungszuschläge 1997, 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die der BW im Haftungswege vorgeschriebenen Abgaben betragen € 26.281,00 (Umsatzsteuern für 1997 € 12.168,01, Umsatzsteuern 1998 € 7.518,08, Umsatzsteuern Jänner 1999 € 1.512,90 Lohnsteuer 1997 € 772,95, DB 1997 € 3.855,00, DZ € 454,06)

Entscheidungsgründe

Mit Ergänzungersuchen vom 10. Oktober 2002 wurde die BW vom FA aufgefordert, zu folgendem Sachverhalt Stellung zu nehmen: Bei der Firma A GmbH würden nach Abschluss des Konkursverfahrens Umsatzsteuern aus den Jahren 1997 bis Jänner 1999, Lohnabgaben für 1997 sowie Verspätungszuschläge von 1997 bis Jänner 1999 im Gesamtausmaß von € 35.811,02 aushalten. Diese seien bei der GmbH uneinbringlich.

Die BW sei vom 2. Mai 1996 bis zum 28. März 1999 Geschäftsführerin der Gesellschaft gewesen und für die Entrichtung der Abgaben aus deren Mitteln verantwortlich gewesen. Die oben angeführten Abgaben seien während ihrer Geschäftsführerzeit fällig gewesen und nicht entrichtet worden.

Daher werde die BW aufgefordert darzulegen, warum sie nicht dafür Sorge habe tragen können, dass die angeführten Abgaben entrichtet worden seien. Als Beispiel wurde angeführt, dass ausreichende Mittel gefehlt hätten, Zessionsvereinbarungen vorgelegen seien, die Hausbank die Überweisungen eingestellt habe, Weisungen von Gesellschaftern vorgelegen wären und Ähnliches. Sie wurde aufgefordert, entsprechende Unterlagen zum Beweis dieser Rechtfertigung vorzulegen.

Sollten vorhandene Mittel anteilig zur Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden sein, sei dies ebenfalls durch geeignete Unterlagen zu belegen.

Diesen Vorhalt beantwortete die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht und führte darin im Wesentlichen aus, dass im gegenständlichen Fall mit Datum vom 20. April 1996 zwischen der BW und Herrn C eine Vereinbarung abgeschlossen worden sei, wonach C als handelsrechtlicher Geschäftsführer der später unter A firmierenden GmbH abberufen werde und die BW als handelsrechtliche Geschäftsführerin bestellt werde.

Die BW wiederum habe C, ihren Gatten, insbesondere gemäß § 80 Abs. 2 BAO zum Vermögensverwalter der Gesellschaft bestellt, der sohin alle Pflichten der Gesellschaft übernommen habe, die die handelsrechtliche Geschäftsführerin gegenüber allen Behörden, insbesondere gegenüber dem FA zu erbringen gehabt habe. Dies betreffe insbesondere die Führung der gesamten Buchhaltung, die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung, die rechtzeitige Zahlung sämtlicher Steuern und Abgaben und die rechtzeitige Erklärung der Einkommensteuer. Der Gatte der BW habe sich verpflichtet, diese Erklärung dem FA umgehend zu übermitteln.

Weiters verwies BW darauf, dass beim FA Salzburg-Stadt zur StrLNr. XX/JJ ein Finanzstrafverfahren gegen sie eingeleitet worden sei. Ihr sei der Vorwurf gemacht worden, dass sie vorsätzlich als Geschäftsführerin der o.a. Gesellschaft die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abgegeben hätte, die Lohnsteuer nicht abgeführt hätte und Einkommenssteuererklärungen nicht abgegeben hätte. In diesem Verfahren seien sowohl die BW als auch ihr Gatte einvernommen worden und sei in diesem Zusammenhang auch die obzitierte Vereinbarung vom 20. April 1996 vorgelegt worden. Insbesondere auf Grund der vorgelegten Vereinbarung und auch der Aussagen der BW und ihres Gatten sei das Finanzstrafverfahren gegen die BW eingestellt worden. Diese Entscheidung sei rechtskräftig.

Im Hinblick auf diese getroffene Vereinbarung sei die BW nicht verpflichtet, für die fristgerechte und vollständige Bezahlung der Umsatzsteuer und der Lohnabgaben Sorge zu tragen. Sie treffe diesbezüglich keinerlei Haftung, eine Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO komme schon aus diesem Grunde nicht zum Tragen. Es liege keine schuldhafte Pflichtverletzung

durch die BW vor. Diese habe darauf vertrauen können, dass ihr Gatte alle Pflichten der Gesellschaft übernommen habe, die ihm insbesondere gegenüber dem FA oblagen.

Abgesehen davon habe sich nach Rückfrage mit ihrem Gatten ergeben, dass überhaupt keine liquiden Mittel der Gesellschaft vorhanden gewesen seien, sodass es nicht möglich gewesen sei, insbesondere die Umsatzsteuer und die Lohnabgaben zu bezahlen.

Der Vertreter hafte nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und dem Entgang der Abgaben bestehe. Eine derartige Kausalität zum Entgang von Abgaben bestehে weder für die Tätigkeit der BW noch des Vermögensverwalters.

Aber selbst wenn die Abgabenbehörde zur Ansicht gelangen sollte, dass liquide Mittel der Gesellschaft vorhanden gewesen wären, so müsste die Abgabenbehörde den Einwand berücksichtigen, dass die Verbindlichkeiten anteilig befriedigt worden seien und somit Abgabeforderungen im selben Verhältnis wie die übrigen Forderungen beglichen worden seien. Dies möge durch Einsichtnahme in den o.a. Finanzstrafakt sowie durch Zeugeneinvernahme des Gatten der BW erhoben werden.

Dieser Stellungnahme war eine handschriftliche Vereinbarung zwischen der BW und ihrem Gatten datiert mit 20. April 1996 beigelegt, die inhaltlich dem entsprach, was in der Stellungnahme vom Vertreter der BW ausgeführt worden war.

Nach Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse der BW mit 24. Oktober 2003 aus der ersichtlich war, dass die BW eine monatliche Pension von € 950,00 sowie Mieteinnahmen aus der Vermietung von Grundstücken in Höhe von monatlich ca. € 1.500,00 sowie € 820,00 erhalten und Schulden der BW von ca. € 6 Mio. ausgewiesen waren, erließ das FA mit Datum 31. Oktober 2003 einen Haftungsbescheid in Höhe von € 33.986,57. Der BW wurden nach den Bestimmungen der §§ 9 sowie 80 BAO Umsatzsteuern für 1997, 1998 und Jänner 1999 in Höhe von € 3.936,58 (nach Abzug der Konkursquote von € 3.327,22), € 23.455,08 und € 1.512,90 vorgeschrieben. Ebenso wurden für 1997 Lohnsteuern in Höhe von € 772,95, DB in Höhe von € 3.855,00 und DZ in Höhe von € 454,06 vorgeschrieben. Zur Begründung dieser Haftungsinanspruchnahme führte das FA aus, dass die im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin (A GmbH) uneinbringlich seien, da über deren Vermögen das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft nach Verteilung des Massevermögens aufgelöst worden sei.

Zur Verantwortung der BW, wonach dem Gatten der BW die Verwaltung des Vermögens der GmbH übertragen worden sei, führte das FA an, dass auch bei einer derartigen Übertragung

der Geschäftsführer nicht von seiner Pflicht enthoben worden sei, den Beauftragten so zu überwachen, dass ihm die Nichterfüllung von Abgabenzahlungsverpflichtungen entgehen könne.

Während des Jahres 1998 seien Zahlungen geleistet worden, daher sei vom Vorhandensein entsprechender Mittel eben in geringerem Ausmaß auszugehen. Dabei habe nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auch der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege dem Vertreter. Werde dieser Nachweis nicht angetreten, könne dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dieser Nachweis sei trotz Aufforderung nicht erbracht worden, die Haftungsinanspruchnahme erfolge deshalb für alle jene Abgaben, die in der Geschäftsführerzeit der BW fällig aber nicht entrichtet worden seien. Weiters verwies das FA auf die Sonderstellung der Lohnabgaben nach § 78 Abs. 3 EStG und darauf, dass die Haftung die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid erhab die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte darin zunächst in Wiederholung ihres Vorbringens in der Vorhaltsbeantwortung aus, dass eine Vermögensverwaltung durch den Gatten der BW gegeben gewesen sei. Sie führte weiters aus, dass der genaue Inhalt dieser Vereinbarung keinen Eingang in den erstinstanzlichen Bescheid gefunden habe. Auch sei die Einschreiterin nie mit dem Vorwurf konfrontiert worden, sie habe keine geeigneten Kontrollmaßnahmen gesetzt. Es sei daher nicht nachvollziehbar, wie die Behörde zu dieser Einschätzung gelangt sei. Richtig sei vielmehr, dass die Einschreiterin geeignete Kontrollmaßnahmen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum vorgenommen habe. Diese Kontrollmaßnahmen hätten auch dazu geführt, dass die Einschreiterin im verfahrensgegenständlichen Zeitraum jeweils in Kenntnis war, dass die hier verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben und die Umsatzsteuer nicht bezahlt worden seien. Die BW habe ihren Gatten auf diesen Sachverhalt angesprochen und es habe sich auf Grund der von diesem vorgelegten Unterlagen ergeben, dass die A GmbH über keinerlei liquide Mittel verfüge, um die Verbindlichkeiten abzudecken.

Die Verpflichtung, zum Nachweis mangelnden liquiden Mittel, könne nur soweit bestehen, als ein entsprechender Beweis überhaupt möglich sei. Die BW sei bereits seit 29. März 1999 nicht mehr handelsrechtliche Geschäftsführerin der A GmbH und habe sohin auch keinerlei Zugriff auf die Geschäftsunterlagen mehr. Natürlich habe die Einschreiterin im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Verfahren ihren Gatten ersucht, ihr die entsprechenden Unterlagen zu

übergeben. Dieser habe jedoch erklärt, dass er ihr diese Unterlagen nicht geben könne, da sie nicht mehr vorhanden wären.

Die Beweislast der BW dürfe nicht überspannt werden und es sei auch Sache der Behörde, die entsprechenden Ermittlungen anzustellen, aus denen bewiesen werde, dass liquide Mittel nicht vorhanden gewesen seien. Nochmals wies die BW darauf hin, dass keine liquiden Mittel mehr vorhanden gewesen seien und beantragte nochmals zum Beweis dieses Vorbringens die Einvernahme ihres Gatten als Zeuge sowie die Beischaffung sämtlicher Veranlagungsakten der gegenständlichen Gesellschaft.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Mai 2004 wurde der Berufung vom FA teilweise stattgegeben und die Haftungssumme entsprechend abgeändert. Zur Bestellung des Vermögensverwalters führte das FA an, dass die Geschäftsführerin zur Vertretung der GmbH berufen sei und ihre aktive und passive Vertretungsmacht unbeschränkbar sei. Beauftrage die Geschäftsführerin andere Personen zur Erfüllung der Aufgaben, so habe sie entsprechende Auswahl- und Kontrollpflichten zu erfüllen.

Die Uneinbringlichkeit der Abgaben des Jahres 1997 bis 1999 ergäbe sich in erster Linie daraus, dass die rückständigen Umsatzsteuern nicht zu den Fälligkeitszeitpunkten gemeldet worden seien, sondern erst bei einer Prüfung im Zuge einer Selbstanzeige bekanntgegeben worden seien. Zum Fälligkeitstermin wären diese Abgaben noch einbringlich gewesen.

Zur Höhe der in Haftung gezogenen Beträge führte das FA aus, dass die Haftung für Umsatzsteuern 1997 um das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung in Höhe von € 8.231,43, welches bis dato nicht am Abgabenkonto der Primärschuldnerin verbucht gewesen sei, erhöht werde. Die Umsatzsteuernachforderung auf Grund der Veranlagung 1998 basiere jedoch auf einer Schätzung, weil der Masseverwalter keine Umsatzsteuererklärung für das betreffende Jahr abgegeben habe. Dies liege nicht im Verschulden der BW, weswegen diese € 15.937,00 aus der Haftungssumme ausgeschieden würden. Ergänzend wies das FA in der Berufungsvorentscheidung darauf hin, dass der Geschäftsführer eines Unternehmens für die Möglichkeit des Nachweises der vorhandenen Mittel Vorsorge zu treffen habe, wie zB. durch das Anfertigen von Kopien vor seinem Ausscheiden. Der Verlust der Unterlagen entbinde den Geschäftsführer keinesfalls von der Beweislast, wie die Mittel im Unternehmen verwendet worden seien.

Darauf beantragte die BW durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, sie habe zum Zeitpunkt ihres Ausscheidens keinerlei Veranlassung gehabt, Kopien der

Unterlagen anzufertigen, da sie vom gegenständlichen Verfahren keinerlei Kenntnis haben konnte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS nimmt aufgrund der unten angeführten Beweismittel den nachfolgend dargestellten Sachverhalt als erwiesen an und legt ihn seiner Beurteilung zu Grunde. Beweis wurde dazu erhoben durch Einsicht in Akten des FA Salzburg Land und zwar die Einbringungsakten des gegenständlichen Haftungsverfahrens, die Finanzstrafakten zu StrINr XX/JJ, sowie die Veranlagungsakten und Firmenbuchauszüge der A GmbH.

Die BW war seit 2. Mai 1996 alleinige Geschäftsführerin der A GmbH und übte diese Funktion bis zum 29. März 1999 aus. Ihre Vorgängerin in dieser Funktion bis zum 2. Mai 1996 war B. Ihr Nachfolger in dieser Funktion bis zur Eröffnung des Konkurses am 22. Oktober 1999 war ihr Gatte C. Dies ergibt sich aus dem Firmenbuchauszug der A GmbH.

Bereits vor ihrer Bestellung zur Geschäftsführerin schloss die BW mit ihrem Gatten eine Vereinbarung, wonach dieser gemäß § 80 Abs. 2 BAO zum Vermögensverwalter der Gesellschaft bestellt werde und alle Pflichten der Gesellschaft zu übernehmen habe, die der handelsrechtliche Gesellschafter (?) gegenüber allen Behörden, insbesonders gegenüber dem FA zu erbringen habe. Diese Vereinbarung wurde dem Steuerberater des Unternehmens nicht zur Kenntnis gebracht und befindet sich nicht in den Veranlagungsakten des FA. Die BW war zwar Geschäftsführerin der A GmbH, alle geschäftlichen Agenden nahm aber C wahr. Die BW hinterfragte die Handlungen ihres Gatten nicht. Die BW unterfertigte vorbereitete Schriftstücke, inhaltlich wurde darüber nicht gesprochen. Dies ergibt sich aus der Aussage des C im Strafverfahren der BW StrINr. XX/JJ.

Im Jahr 1997 meldete die A GmbH die Umsatzsteuerzahllasten für die Monate Februar, Mai, September und Oktober 1997 nicht dem FA. Daraus resultierend wurden unter Berücksichtigung der Konkursquote Umsatzsteuern für 1997 in Höhe von € 12.168,01 nicht entrichtet.

Im Jahr 1998 meldete die A GmbH die Umsatzsteuerzahllasten für die Monate März, Mai, August sowie Oktober bis Dezember 1998 nicht dem FA. Daraus resultierend wurden im Jahr 1998 Umsatzsteuern in Höhe von € 7.518,08 nicht entrichtet.

Im Jahr 1999 meldete die A GmbH die Umsatzsteuerzahllast für den Monat Jänner 1999 nicht dem FA. Daraus resultierend wurden Umsatzsteuern in Höhe von € 1.512,90 nicht an das FA entrichtet.

Alle diese Beträge wurden erst im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung im April 1999 im Wege einer Selbstanzeige bekannt gegeben. Dies ergibt sich aus den Veranlagungskakten der A GmbH sowie dem Einbringungsakt der BW.

Weiters wurden für das Jahr 1997 Lohnsteuern in Höhe von € 772,95, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 3.855,00, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 454,06 wurden zum jeweiligen Fälligkeitstag ebenfalls nicht dem FA gemeldet und nicht einbezahlt. Bis März 1999 meldete das Unternehmen zwar Lohnsteuern, DB und DZ für 1997 sowie ebenso Umsatzsteuern von März 1998 bis Jänner 1999 beim FA an, Einzahlungen dazu erfolgten aber nicht. Dies ergibt sich aus dem Protokoll bzw. dem Straferkenntnis zu StrINr. XX/JJ.

Insgesamt hat die A GmbH somit in den oben genannten Zeiträumen einen Betrag von € 26.281,00 dem FA nicht zeitgerecht gemeldet und abgeführt.

Mit 20. Oktober 1999 wurde über das Vermögen der A GmbH der Konkurs eröffnet und mit 5. Dezember 2002 rechtskräftig aufgehoben. Dies ergibt sich aus den Veranlagungskakten der A GmbH und den Einbringungskakten der BW.

Mit Beschluss vom 17. Mai 2000 wurde das Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung gegen die BW eingestellt. In der Begründung führte der Senat aus, dass C seine Gattin (die BW) nur pro forma zur Geschäftsführerin bestellt habe, weil er diese Funktion nicht mehr habe ausüben können. Die BW habe aber keine kaufmännische oder sonstige Ausbildung gehabt sondern sei immer nur als angelernte Hilfskraft im Betrieb „hinter der Budel“ gestanden, während sich C sich sämtliche geschäftsführenden Agenden vorbehalten habe und sich auch um die Buchhaltung und die Zahlungen gekümmert habe und verantwortlich für die Abgabe der Steuererklärungen gewesen sei und die BW nur über Aufforderung des C tätig geworden sei. Der Verantwortung der BW sei auch deshalb Glauben geschenkt worden, weil sich C dadurch der finanzstrafrechtlichen Täterschaft bezichtigt habe. Eine vorsätzliche Tatbegehung der BW liege nicht vor, eine fahrlässige Handlung in die Richtung, dass es die BW an der Aufsicht über den Verantwortlichen habe mangeln lassen, liege dem Verfahren nicht zugrunde. Dies ergibt sich aus dem Straferkenntnis zu StrINr. XX/JJ.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt folgendes auszuführen:

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 dem Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Die Höhe der in diesem Verfahren in Frage stehenden Abgaben wurde vom FA in der Berufungsvorentscheidung aus Sicht des UFS zutreffend eingeschränkt. Die für das gegenständliche Verfahren relevanten Abgaben, für Zeiträume, in denen die BW Geschäftsführerin der A GmbH gewesen ist, betragen unter Berücksichtigung der Konkursquote gesamt € 26.281,00.

(Umsatzsteuern für 1997 in Höhe von € 12.168,01, Umsatzsteuern für 1998 in Höhe von € 7.518,08 sowie Umsatzsteuern für Jänner 1999 in Höhe von € 1.512,90, Lohnsteuern in Höhe von € 772,95, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 3.855,00 und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 454,06 jeweils für das Jahr 1997).

Was das Verschulden der BW an der Uneinbringlichkeit dieser Abgaben betrifft, so ist dazu auszuführen, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, 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.

Steht gemäß § 80 Abs. 2 BAO eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter –soweit ihre Verwaltung reicht – die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Im gegenständlichen Verfahren ist zunächst strittig, ob die BW ihre Aufgaben an einen derartigen Vermögensverwalter iSd. § 80 Abs. 2 BAO übertragen hat und weiters ob sie dies von ihrer Haftung entbindet.

Unter Verwaltern fremden Vermögens im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO versteht die Judikatur und Literatur beispielsweise Hausverwalter oder Liquidatoren (Ritz Kommentar zur BAO Tz 6 ff zu § 80 mwN). Theoretisch mag auch die Ausübung der Geschäftsführung einer GmbH derart erfolgen können, dass – mangels Einbindung des Geschäftsführers einer GmbH in den wirtschaftlichen Organismus der GmbH – dieser als Verwalter fremden Vermögens gesehen werden kann. (VwGH ZI. 90/14/0188, vom 7. September 1990)

Versucht man aber die vorgelegte Vereinbarung vom 20. April 1996 zu deuten, so ergibt sich im Wesentlichen, dass die BW ihre sämtlichen Aufgaben als Geschäftsführerin im Innenverhältnis auf eine ihr nahestehende Person übertragen hat, die nach außen keine Vertretungsbefugnis hatte und deren faktische Vertretung nicht nach außen publik wurde. Der UFS geht davon aus, dass sich die BW und ihr Gatte faktisch nach dieser Vereinbarung verhalten haben. Damit ist aber für die BW im Haftungsverfahren nichts gewonnen.

Derartige Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, die wie die gegenständliche Vereinbarung keinerlei Publizität erlangen, und wohl auch zwischen Fremden nicht so geschlossen worden wären, sind steuerlich nicht anzuerkennen. Eine solche Vereinbarung begründet somit auch auf diesem Wege keine Befugnis des C als Vertreter der Gesellschaft im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO.

Für das gegenständliche Verfahren bedeutet dies, dass die BW als Geschäftsführerin für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich war und keinerlei Maßnahmen gesetzt hat um die zeitgerechte Bezahlung der Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft zu gewährleisten.

Bereits das bedingt ein Verschulden der BW an der Nichtentrichtung der in Frage stehenden Abgaben, das noch weiter verstärkt wird, wenn die BW – wie sie selbst es darstellt - von ihrem Gatten ohnedies über die Nichtentrichtung informiert wurde. Auch die im Strafverfahren dargestellte Unkenntnis der BW in kaufmännischen Belangen begründet keine Exculpierung der BW.

Für die BW wäre aber auch nichts gewonnen, wenn man die Vereinbarung zwischen den Ehegatten nicht einfach als Grundlage des faktischen Handelns sieht, sondern als rechtlich verbindlich akzeptierte. Eine derartige Generalvollmacht zu Gunsten eines Nichtgeschäftsführers ist bereits unternehmensrechtlich jedenfalls unzulässig und unwirksam, selbst wenn sie die Vertretungsbefugnis nach außen intakt lässt. (Koppensteiner, Kommentar zum GmbH-Gesetz, Rn 6 zu § 18 GmbH-Gesetz)

Dann hätte die BW mit dieser Vereinbarung eine Beschränkung der Befugnisse als Geschäftsführerin akzeptiert hat, die ihr die Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen unmöglich machte. Auch darin liegt ein haftungsrelevantes Verschulden einer Geschäftsführerin. (Ritz, Kommentar zur BAO, Rz 15 zu § 9 BAO),

Die vorgelegte Vereinbarung vom 20. April 1996 entbindet die BW als Geschäftsführerin der Kapitalgesellschaft somit nicht von ihren Pflichten. Nur sie war das mit privatrechtlichem Vertrag bestellte, gesetzlich vorgesehene und notwendige Organ der GmbH und nicht der von ihr im Innenverhältnis beauftragte „Verwalter fremden Vermögens“. Somit ändert diese Vereinbarung nichts an der Verantwortlichkeit der BW als Geschäftsführerin im gegenständlichen Haftungsverfahren und – nach der vorliegenden Sachlage – nichts an ihrem Verschulden.

Der UFS sieht aufgrund der oben dargestellten Beweisergebnisse keine Notwendigkeit, die von der BW im Verfahren beantragte Einvernahme des Gatten der BW zu dieser Vereinbarung über den von der BW angeführten Strafakt hinaus durchzuführen. Dieser Sachverhalt ist

bereits durch die vorliegenden Beweise ausreichend erhoben. Zudem wurde weder das Vorliegen der Vereinbarung, noch deren faktische Umsetzung vom UFS in Zweifel gezogen.

Was die Höhe des verschuldeten Abgabenausfalls betrifft, führt die BW in weiterer Folge sowohl in ihrer Erstverantwortung als auch in der Berufung aus, dass keine liquiden Mittel in der Gesellschaft vorhanden waren, sodass es nicht möglich gewesen sei, die Umsatzsteuer bzw. die Lohnabgaben zu bezahlen und es auch kein haftungsrelevantes Verschulden begründe, wenn sie durch ihr Verhalten die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft herbeigeführt habe bzw. nicht rechtzeitig den Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft zu stellen. Zum Beweis dieses Vorbringens beantragte auch wie hier wiederum die Einvernahme des C sowie die Beibringung der Erhebungen im o.a. Finanzstrafverfahren.

Dazu ist festzuhalten, dass das FA bereits im Erstbescheid, spätestens aber im erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren dargelegt hat, dass während der Jahre 1997 und 1998 noch Zahlungen der A GmbH an andere Gläubiger erfolgt seien und somit zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten noch Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden seien und allenfalls durch die verspätete Anmeldung der Abgaben die Uneinbringlichkeit herbeigeführt worden sei. Diese Ausführungen im Erstbescheid und in der Berufungsvorentscheidung sind der BW bekannt, sie tritt ihnen jedoch nicht entgegen.

Die BW wiederholt dazu nur mehrfach ohne Bezug auf einen konkreten Fälligkeitszeitpunkt, dass keine Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären und ihr bzw. ihrem Gatten keine Unterlagen zur Verfügung stünden um dies zu dokumentieren.

Unabhängig davon, dass es an der Haftungspflichtigen (allenfalls auch an ihrem „Vertreter im Innenverhältnis“) gelegen gewesen wäre, für derartige Beweismittel vorzusorgen, ist dazu zu sagen, dass es in den von der BW selbst als Beweismittel beantragten Akten der A GmbH ausreichend Nachweise dafür gibt, die die Darstellung des FA im Erstbescheid bzw. der Berufungsvorentscheidung untermauern wonach die Gesellschaft bis ins Jahr 1999 ihren sonstigen Zahlungsverpflichtungen nachkommen konnte.

Aus dem im Abgabenakt befindlichen Jahresabschluss des Jahre 1997 ergibt sich, dass die finanzielle Situation der BW gegenüber dem Jahr 1996 nahezu unverändert war. So wurde im Jahr 1997 ein Wareneinsatz von über ATS 14 Mio (über € 1,01 Mio) finanziert und wohl auch die Lieferanten bezahlt, da die Summe der Verbindlichkeiten aus Lieferung und Leistungen und aus Bankverbindlichkeiten sich gegenüber dem Jahr 1996 nicht wesentlich verändert hat. Damit waren im Jahr 1997 auch Mittel für Umsatzsteuern in Höhe von € 12.168,01, Lohn-

steuern in Höhe von € 772,95, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 3.855,00, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 454,06 jeweils für das Jahr 1997 noch vorhanden.

Bei der im April 1999 durchgeföhrten Umsatzsteuersonderprüfung wurden für 1998 Umsätze in Höhe von über ATS 8,1 Mio (rd. € 588.650,00) für sechs Monate nachgemeldet. Auf das Jahr hochgerechnet ergibt sich daraus für 1998 ein Umsatz, der nur unwesentlich unter dem Umsatz des Jahres 1997 gelegen haben dürfte. Warum bei dieser Umsatzhöhe keine Mittel für die Bezahlung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern in Höhe von € 7.518,08 zur Verfügung gestanden haben sollten, ist dem UFS nicht ersichtlich. Bei einem Einzelhandelsgeschäft in der Lebensmittelbranche ist wohl davon auszugehen, dass der überwiegende Teil dieser Umsätze bar erfolgt ist und somit auch zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten ausreichend flüssige Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden haben. Vielmehr ist wohl davon auszugehen, dass andere Gläubiger vor der Abgabenbehörde befriedigt wurden.

Gleiches gilt für die Umsatzsteuern für Jänner 1999. Aufgrund der Umsatzsteuersonderprüfung ergibt sich auch, dass ab April 1999 die Erlöse nicht mehr bzw. nicht mehr vollständig aufgezeichnet wurden. Allerdings wurden noch im September 1999 Umsätze in Höhe von ATS 423.000,00 aufgezeichnet. Auch hier ist nicht nachvollziehbar, warum keine flüssigen Mittel zur Begleichung der Umsatzsteuern für Jänner 1999 zur Verfügung gestanden haben sollten. Vielmehr ist wohl auch für diesen Zeitraum davon auszugehen, dass andere Gläubiger vor der Abgabenbehörde befriedigt wurden.

Der UFS sieht aufgrund dieser Sachlage, die sich aus Unterlagen des Unternehmens ergibt den Sachverhalt hinsichtlich des Vorliegens flüssiger Mittel zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der in Frage stehenden Abgaben als ausreichend ermittelt an. Es besteht aus Sicht des UFS daher keine Notwendigkeit, die von der BW im Verfahren beantragten Einvernahme des Gatten der BW zum Vorliegen liquider Mittel durchzuführen. Der Sachverhalt ist bereits durch die vorliegenden Beweismittel ausreichend erhoben und es kann zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass die Verantwortung der BW wonach keine flüssigen Mittel zur Begleichung der Abgabenschulden zur Verfügung gestanden wären, nicht zutrifft. Damit erbringt die BW aber keinerlei Nachweis, dass ihr die Entrichtung der Mittel bei Gleichbehandlung aller Gläubiger zumindest teilweise nicht möglich war. Die pauschale und - wie oben dargestellt – unzutreffende Behauptung, dass keine Mittel zur Verfügung gestanden hätten reicht zur Erfüllung dieses Nachweises nicht aus.

Der UFS sieht die Vorschreibung der verfahrensgegenständlichen Abgaben im Haftungswege an die BW auch unter dem Aspekt der Ermessensübung als gerechtfertigt an. Die BW führt selbst aus, dass sie alle Aufgaben als Geschäftsführerin im Innenverhältnis auf ihren Gatten

übertragen habe und dieser sie auch von der Nichtentrichtung der Abgaben an das FA unterrichtet habe. Sie hat jedoch daraus keine Konsequenzen gezogen, sei es, dass sie selbst für die Entrichtung der Abgaben gesorgt hätte, sei es, dass sie ihre Funktion als Geschäftsführerin zurückgelegt hätte.

Bei dieser Ausgangslage sind die berechtigten Interessen des Staates an der Einbringung dieser im Konkurs der Gesellschaft uneinbringlich gewordenen Abgaben für die die BW aufgrund des oben angeführten Sachverhaltes zur Haftung herangezogen werden kann, höher einzuschätzen als allfällige Interessen der BW an der Nichtvorschreibung, die sich daraus ergeben könnten, dass die Unwissenheit der BW in kaufmännischen Dingen ausgenutzt wurde, weswegen spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 6. Mai 2010