



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Rechtsanwälte Dr. Liebscher, Dr. Hübl und Dr. Lang, 5020 Salzburg, Paris-Lodron-Str. 19, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28. September 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Berufungswerberin wird als Haftungspflichtige für aushaftende Abgabenschulden der Fa. Magnum Bauges.mbH. & Co KG im Ausmaß von € 61.166,07 in Anspruch genommen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war Geschäftsführerin der Fa.M-KG. Über das Vermögen dieser Firma wurde am 15. 1. 2003 das Konkursverfahren eröffnet. Da bei der Fa.M-KG Abgaben (Umsatzsteuer, Säumniszuschläge, Stundungszinsen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu Dienstgeberbeiträge) in der Höhe von € 64.360,84 uneinbringlich waren, nahm das Finanzamt die Bw. gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO als Haftungspflichtige in Anspruch und forderte sie auf, den obigen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung des Haftungsbescheides zu entrichten.

Dagegen wurde Berufung erhoben. Gegenständlich liege keinerlei schuldhafte Pflichtverletzung für die Abgabenentrichtung jeglicher Art seitens der Geschäftsführung vor. Die Bw. sei ihren Verpflichtungen als Geschäftsführerin stets nachgekommen und es sei im Zuge der gerichtlichen Überprüfung auch zu keinerlei strafrechtlicher Verfolgung bzw. Verurteilung gekommen.

Das Finanzamt schließe in rechtsirriger Ansicht von der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin auf die Haftung der Bw.. Dabei übersehe die Behörde, dass die grundsätzliche Mitwirkungspflicht des Vertreters die Behörde selbst nicht von jeglicher Mitwirkungspflicht entbinde. Eine derartige Ermittlungspflicht bestehe etwa dann, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben. Tatsächlich sei die Entrichtung der im bekämpften Bescheid angeführten Abgaben deshalb unterblieben, weil die von der Einschreiterin vertretene Fa.M-KG über keine ausreichenden liquiden Mittel verfügt habe. Unter diesen Umständen verletze der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht.

Keinesfalls könne davon ausgegangen werden, dass die Bw. Abgabenschulden der Fa.M-KG jemals schlechter behandelt habe, als die übrigen Schulden des Unternehmens, sodass eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht vorliege.

Als Beweis der vorstehenden Ausführungen verwies die Bw. auf den Steuerakt der Fa.M-KG .

Dem bekämpften Bescheid könne auch nicht entnommen werden, ob die im Konkurs über das Vermögen der Fa.M-KG zur Auszahlung gelangte Quote im Hinblick auf die angeführten Abgabenzurückstände Berücksichtigung gefunden habe.

Die dem bekämpften Bescheid beiliegende Rückstandsaufgliederung sei in keiner Weise nachvollziehbar. Abgabenzurückstände nach dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung fielen grundsätzlich nicht in den Verantwortungsbereich der Geschäftsführer.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Geschäftsführer darzutun, weshalb er nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben nicht rechtzeitig entrichtet habe. Reichten die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so habe der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Unterbleibe der Nachweis, könne die Behörde von einer schuldhafte Pflichtverletzung ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben.

Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Reichen die für die Lohnzahlungen zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch zur Deckung der von ausbezahlten Beträgen einzubehaltenden Lohnsteuer aus, so ergäbe sich schon gem. § 78 Abs. 3 EStG die Verpflichtung, einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung zu bringen, sodass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden könne. Daraus sei auch ein Verschulden hinsichtlich Dienstgeberbeiträge und Zuschläge abzuleiten.

Abschließend wies das Finanzamt noch darauf hin, dass Abgabenrückstände, die nach dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung ihre Fälligkeit haben, nicht vorgeschrieben worden seien, weil sie nicht in den Verantwortungsbereich der Bw. als Geschäftsführerin fielen.

Daraufhin wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS beantragt. Nach Sichtung der beim steuerlichen Vertreter der Fa.M-KG aufliegenden umfangreichen Buchhaltungsunterlagen werde eine ausführliche Ergänzung zum bisherigen Vorbringen erfolgen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung

Gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 und 2 BAO hat über eine Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung setzt einen rechtzeitigen Antrag des Bw. voraus. Dies ergibt sich aus § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO.

Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung. Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufungsfrist eingebracht wird.

Auch ein Antrag in einer Eingabe, die die in der Berufung fehlende Begründung nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Ritz, § 284 Tz. 1 bis 3 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

Im vorliegenden Fall beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. mit Schriftsatz vom 16. 2. 2006, hierorts ebenfalls eingelangt am 16. 2. 2006, die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Erst mit Schriftsatz vom 25. 4. 2006, eingelangt am 28. 4. 2006, stellte der steuerliche Vertreter den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz. In Entsprechung des

eingangs Gesagten erweist sich somit dieser Antrag als verspätet, weil er nicht im Rahmen des Vorlageantrages, sondern in einem den Vorlageantrag ergänzenden Schriftsatz gestellt wurde.

2) Vertreterhaftung

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Gemäß § 81 Abs. 1 BAO sind die abgabenrechtlichen Pflichten einer Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern zu erfüllen.

Gemäß § 78 Abs. 3 EStG hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten, sofern die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen.

Bei der Fa.M-KG handelt es sich um eine Kommanditgesellschaft, welche durch eine Komplementär-Ges.mbH., somit durch die Bw. als deren Geschäftsführerin, im maßgeblichen Zeitraum vertreten war. Dabei hat die Bw. alle abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die die Kommanditgesellschaft betreffen.

Das Finanzamt hat in seinen Bescheiden darauf hingewiesen, dass es nicht entscheidungswesentlich sei, ob den Geschäftsführer an der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft ein Verschulden treffe, da nicht das Verschulden an der Insolvenz ins Gewicht falle, sondern das Verschulden an der nicht ordnungsgemäßen Abgabenentrichtung vor Konkursöffnung und ist weiters davon ausgegangen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Geschäftsführer darzutun habe, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die Abgaben nicht rechtzeitig entrichtet habe. Da dieser Nachweis unterblieben sei, gehe das Finanzamt von einer schuldhaften Pflichtverletzung aus und schreibe die uneinbringlichen Abgaben der Bw. zur Gänze vor.

Der UFS teilt die Ansicht des Finanzamtes. Grundsätzlich hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls

angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (VwGH vom 17. 12. 2003, Zl. 2000/13/0220; 15. 12. 2004, Zl. 2004/13/0146; 20. 1. 2005, Zl. 2002/14/0091; 13. 4. 2005, Zl. 2002/13/0183). Nur der Vertreter wird nämlich in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (VwGH vom 19. 11. 1998, Zl. 98/15/0159; 30. 10. 2001, Zl. 2001/14/0087). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (VwGH vom 7. 9. 1990, Zl. 89/14/0132). Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters entbindet die Behörde nicht von jeglicher Ermittlungspflicht. Eine solche Pflicht besteht etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung ergeben (VwGH vom 28. 5. 1993, Zl. 93/17/0049; 30. 9. 2004, 2003/16/0080).

In der Berufungsschrift bringt die Bw. ausdrücklich vor, dass keine ausreichenden liquiden Mittel für die Entrichtung der Abgaben zur Verfügung gestanden seien und verweist als Beweis dafür auf den Steuerakt der Fa.M-KG. Daraus geht zwar hervor, dass die in Rede stehende Gesellschaft in den Jahren vor Konkursöffnung Verluste erzielt hat, doch vermag der UFS darin keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung zu erkennen. Es ist der Bw. vorzuwerfen, dass sie trotz mehrmaliger entsprechender Ankündigungen keine konkreten und schlüssigen Gründe und Beweise vorbrachte, die auf ein Fehlen der Geldmittel schließen ließen. Ankündigungen, weitere Ausführungen zu erstatten und entsprechende Unterlagen nach der „unbedingt erforderlichen Sichtung und Aufarbeitung der bei der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Z. aufliegenden umfangreichen Buchhaltungsunterlagen dieser Gesellschaft“ vorzulegen, finden sich in der Berufungsschrift (betreffend Aussetzungszinsen) vom 3. 1. 2006, im Fristverlängerungsansuchen vom 1. 2. 2006, im Antrag auf Vorlage der Berufung vom 17. 2. 2006 sowie in der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28. 4. 2006. Tatsächlich wurde die Bw. jedoch nicht tätig.

Weiters ist zu beachten, dass bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandelt werden dürfen als die übrigen Schulden (Gleichbehandlungsgebot). Auch diesbezüglich hat die Bw. keine entsprechenden Nachweise erbracht.

Wie bereits in der Berufungsentscheidung dargelegt ist die haftungsgegenständliche Lohnsteuer (€ 25.245,75) vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist. Nach § 78 Abs. 3 EStG hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Insoweit ist aber von keinem pflichtgemäßen, sondern von einem schuldhaften Handeln im Sinne des § 78

Abs. 3 EStG auszugehen, denn wären geringere Löhne ausbezahlt worden, so hätten sich auch die Bemessungsgrundlagen der genannten Abfuhrabgabe vermindert. Diese wäre somit nicht in einem uneinbringlichen Ausmaß angefallen. Daraus ist auch ein Verschulden hinsichtlich Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (€ 6.754,28) abzuleiten, denn bei pflichtgemäßem Handeln gemäß § 78 Abs. 3 EStG hätten sich auch die Bemessungsgrundlagen für diese Abgaben entsprechend vermindert, so dass auch diese Abgaben nicht im uneinbringlichen Ausmaß angefallen wären.

Aus der Aktenlage ist auch nicht erkennbar, warum die Bw. eine indirekte Abgabe wie die Umsatzsteuer (€ 31.659,91) nicht abführte.

Schließlich ist noch darauf hinzuweisen, dass die aushaftenden Säumniszuschläge und Stundungszinsen (700,90) in Zusammenhang mit den genannten Abgaben stehen.

Der Einwand der Bw., wonach es im Zuge der gerichtlichen Überprüfung zu keinerlei strafrechtlicher Verfolgung bzw. Verurteilung gekommen sei, geht an der Sache vorbei. Wie oben bereits angeführt ist es nicht entscheidungswesentlich, ob den Geschäftsführer an der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft ein Verschulden trifft, da nicht das Verschulden an der Insolvenz ins Gewicht fällt, sondern das Verschulden an der nicht ordnungsgemäßigen (rechtzeitigen) Abgabenentrichtung vor Konkursöffnung.

Da eine Einhebung der in Streit stehenden Beträge bei der Fa.M-KG nicht möglich war, ist die Bw. in Entsprechung des oben Gesagten zur Haftung heranzuziehen, wobei sich allerdings der im bekämpften Bescheid vorgeschriebene Betrag in der Höhe von € 64.360,84 um € 3.194,77 vermindert. Dabei handelt es sich um eine Nachtragsverteilung, welche dem Abgabenkonto der Fa.M-KG am 30. 3. 2006 gutgeschrieben wurde, und die – auch nach Ansicht des Finanzamtes – zu berücksichtigen war. Die Bw. wird daher für aushaftende Abgabenschulden der Fa.M-KG im Ausmaß von € 61.166,07 in Anspruch genommen, wobei es sich ausschließlich um Abgaben handelt, die vor dem Zeitpunkt, ab welchem die Wirkungen der Konkursöffnung eintraten, fällig wurden.

Der Berufung war somit teilweise stattzugeben.

Salzburg, am 15. Februar 2008