



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L, in B, vom 7. März 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Zell am See vom 7. Februar 2001 betreffend Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass L gem. § 9 iVm. § 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von nunmehr € 135.871,06 (in S 1.869.626,50) herangezogen wird. Davon wurden von der Haftungspflichten € 1.397,53 entrichtet, sodass haftungspflichtige Abgaben in Höhe von € 134.473,53 aushaften. Zur Gliederung der Haftungssumme siehe in der Beilage, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Zell am See vom 7. Februar 2001 wurde die Berufungswerberin (Bw) L gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschulden der Fa. Be (kurz GmbH) im Ausmaß von S 2.195.565,93 herangezogen.

Darin wurde festgestellt, dass es die Bw als verantwortliche Geschäftsführerin unterlassen habe, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der oben genannten Firma entrichtet wurden. Dies stelle eine schuldhafte Pflichtverletzung dar.

Die Hereinbringung der Abgabenschulden sei aufgrund der Vermögenslosigkeit der

gegenständlichen Firma nicht möglich.

Weiters wurde ausgeführt, dass sich persönliche Haftungen gem. § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche erstrecken.

Bei der zu treffenden Ermessensentscheidung sei dem Gebot der Zweckmäßigkeit gegenüber jenem der Billigkeit der Vorrang eingeräumt worden.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw mit Schriftsatz vom 7. März 2001 das Rechtsmittel der Berufung.

In der Begründung wurde unter 1) ausgeführt, dass der angeführte Rückstandsbetrag von S 2,195.565,93 rechnerisch unrichtig sei. Es würden Rückstände angeführt, welche zum Teil bereits bezahlt, aufgehoben oder mit Gutschrift ausgebucht worden seien.

Dazu wurde eine Korrekturliste beigelegt, aus welcher der wirkliche Abgabenrückstand ersichtlich sei.

Unter 2) wurde ausgeführt, dass der Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung entschieden zurückgewiesen werde.

Die Entrichtung der Abgaben sei ihr auf Grund außergewöhnlicher und unaufschiebbarer Rechtsaufwände, welche zur Hereinbringung der Verwaltungsaufwände im Betrag von S 5,021.236,30 netto notwendig waren, nicht fristgerecht möglich gewesen.

In diesem Zusammenhang werde auf ihr Schreiben vom 29. Jänner 2001 verwiesen und werde das Schreiben an das Bezirksgericht Zell am See vom 28. Jänner, welches die Gesamtforderung ausweist, vorgelegt.

Weiters werde ein Schreiben betreffend die Verlegung einer Tagsatzung wegen der Festsetzung neuer Versteigerungsbedingungen bezüglich einer Liegenschaft der Fa. A vorgelegt.

Das Finanzamt wird in diesem Zusammenhang ersucht die an sie abgetretene Forderung bei dieser Tagsatzung wirksam geltend zu machen, so dass die gesamte Abgabenschuld getilgt werden würde.

Aus dem Akteninhalt wird festgestellt, dass über die GmbH mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom xx das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 4. Juli 2001 wurde die Bw unter Fristsetzung bis zum 31. August 2001 zur Beantwortung der nachstehenden Fragen bzw. allfälligen Stellungnahme unter Vorlage der erforderlichen Unterlagen aufgefordert.

Unter Ergänzungspunkte wurde ausgeführt, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Aufgabe des Geschäftsführers ist, darzutun, weshalb er nicht Sorge trage konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Der Geschäftsführer hat das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen.

Weiters hafte der Geschäftsführer für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet werden (siehe VwGH v. 23. 4. 1998, 98/15/0145).

Als Anlage übermittelte das Finanzamt Zell am See eine Aufstellung aus der die haftungsrelevanten Abgaben samt Nebenansprüchen im derzeit aushaftenden Betrag ersichtlich sind. Es handle sich hier um Abgaben mit Fälligkeit 15. Februar 1999 bis 15. November 2000. (richtig bis 15. Jänner 2001) Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob den Vertreter die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben getroffen hat, bestimme sich danach, wann die Abgaben nach den abgaberechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (VwGH v. 18.12.1997, 96/15/0269). Es werde der Bw nun Gelegenheit gegeben, durch Vorlage einer Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Februar 1999 bis November 2000 (richtig bis 15. Jänner 2001) das Fehlen ausreichender Mittel zu beweisen bzw. nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Welche Rechnungen zur Gänze oder teilweise bezahlt wurden.

Des Weiteren enthielt dieser Vorhalt Ausführungen zur Korrekturliste (Entrichtung und Verbuchung von Abgaben), auf deren Inhalt verwiesen wird.

Weiters enthalten diese Ausführungen den Hinweis, dass eine falsche Verbuchung von Einzahlungen nur über einen Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) zu bereinigen wäre.

Diese Aufforderung zur Ergänzung wurde von der Bw mit Schriftsatz vom 14. Juli 2001 beantwortet.

Darin bringt die Bw vor, dass sie bezüglich ihrer Geschäftsgebarung vom Landesgendarmerie Kommando Salzburg, Hr. Insp. C einvernommen worden sei. Ein Protokoll sei ihr nicht ausgehändigt worden.

Sie habe dem Masseverwalter alle Geschäftsunterlagen übergeben. Der Masseverwalter habe alle Geschäftsfälle der letzten drei Jahre überprüft und seinen Bericht anfangs Juli 2001 an das Konkursgericht abgeliefert.

Einer Gläubigerbevorzugung habe sie sich nicht schuldig gemacht. Die Warenlieferungen seien bei Übernahme bezahlt worden, weil Lieferungen auf offene Rechnung nicht zu erhalten waren. Soweit Mittel vorhanden waren, sei sie immer bemüht gewesen, die Gläubiger entsprechend der Dauer ihrer Forderungen zwischen 30 und 60 Tagen zu befriedigen. Auch Teilzahlungen habe sie geleistet. Unter anderem an Herrn D, den Betreiber der

Konkurseröffnung.

Ein Vorbringen betreffend die zur Korrekturliste vom Finanzamt gemachten Ausführungen (Entrichtung und Verbuchung von Abgaben) enthielt dieses Antwortschreiben nicht.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Zell am See vom 15. Dezember 2003 teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 154.691,78 (S 2,128.605,30) herabgesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass es nicht zutreffe, dass die gegenständliche Haftungsschuld im Betrag von S 1,300.176,63 durch Bezahlung, Gutschriften etc. getilgt wurden. Die Abgaben haften im oben angeführten Ausmaß aus.

Festgestellt wurde auch, dass die Bw der vom Finanzamt beabsichtigten Aussetzung der Entscheidung über die Berufung gem. § 281 BAO entgegen getreten ist.

Zu den im Haftungsbetrag enthaltenen Lohnsteuerbeträgen wurde unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des VwGH darauf hingewiesen, dass schon dann vom Verschulden des Geschäftsführers auszugehen ist, wenn Löhne ausbezahlt werden, die dazugehörige Lohnsteuer jedoch nicht entrichtet wird. Reichen die dem Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer aus, so ergebe sich schon aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 die Verpflichtung, einen entsprechend niedrigeren Betrag zur Auszahlung zu bringen, so dass die davon einbehaltene Lohnsteuer auch abgeführt werden kann.

Hinsichtlich der übrigen Abgaben verwies das Finanzamt darauf, dass den Geschäftsführer die Pflicht treffe nachzuweisen, dass ausreichende Mittel zur Abgabentrachtung gefehlt haben. Der Geschäftsführer habe weiters nachzuweisen, dass er bei Fehlen der Mittel zur Begleichung sämtlicher Abgaben in voller Höhe, die Abgabensforderung bei der Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht benachteiligt habe (Gleichbehandlungsgebot). Eine schuldhaftes Pflichtverletzung liege somit in der Benachteiligung der Abgabenschulden gegenüber den anderen Verbindlichkeit vor, worunter auch Verbindlichkeiten auf Grund von Warenlieferungen, die bar bezahlt wurden, zählen.

Auf die Ausführungen betreffend die Ermessensentscheidung wird verwiesen.

Daraufhin erhob die Bw mit Schriftsatz vom 22. Dezember 2003 erneut das Rechtsmittel der Berufung das als Vorlageantrag zu werten war.

Eine weitere Begründung enthielt dieser Antrag nicht.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus der Rückstandsaufgliederung des Abgabekontos der Primärschuldnerin zur StNr. xy ist zu ersehen, dass die Haftungsgegenständlichen Abgaben im Betrag von €137.102,28

aushaften. Darin enthalten noch aushaftende USt für 09/00 in Höhe von € 2.728,75 (siehe die in der Beilage gestrichenen Teilbeträge in Höhe von € 1.374,14 und € 1.355,61).

Aus dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ist weiters zu ersehen, dass sich der Haftungsbetrag aufgrund der Ausbuchung der US-Sondervorauszahlung in Höhe von € 4.517,20 verringert hat.

Die Haftungsinanspruchnahme wegen vorsätzlicher Finanzvergehen gem. § 11 BAO im Betrag von € 17.869,89 (Bescheid vom 19. Februar 2003) ist inzwischen rechtskräftig (siehe auch VwGH vom 6. Juli 2006, 2006/15/0191). Die in diesem Haftungsverfahren zugrunde liegenden Abgaben sind zur Gänze auch Gegenstand der nunmehr strittigen Haftung gem. § 9 u. 80 BAO.

Laut Mitteilung des im Konkursverfahren der GmbH tätigen Masseverwalters vom 24. September 2009 wurde der Verteilungsbeschluss des LG-Salzburg vom 24. Juli 2009 rechtskräftig. Die Konkursquote in Höhe von € 1.299,80 wurde am 29. Oktober 2009 dem Abgabenkonto der GmbH gutgeschrieben (im Überweisungsbetrag von € 1.445,47 enthalten und auf die U 1-12/98 verrechnet).

Weiters sind auf dem Abgabenkonto drei Zahlungen eingelangt, die der Bw zuzurechnen sind. Aus einer Übertragung vom Konto der Bw StNr. xz (Arbeitnehmerveranlagung) € 348,97, aus einer Lohnpfändung gegenüber der Bw € 958,62 und € 89,94, insgesamt somit € 1.397,53. Diese Zahlungen wurden in Höhe von € 1.307,59 auf die U 1-12/98, im Betrag von € 89,94 auf die U 10/00 des Haftungsbetrages verrechnet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 Abs. 1 BAO lautet:

Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

§ 7 Abs. 2 BAO lautet:

Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ Abs. 1 und 2).

Zur Teilweisen Stattgabe der Berufung ist auf die aufgrund der Gutschrift der Umsatzsteuersondervorauszahlung für 2000 in Höhe von € 4.517,20 eingetretene Verringerung des Haftungsbetrages zu verweisen.

Da dem Haftungsverfahren gem. § 11 BAO und dem gegenständlichen Haftungsverfahren die gleichen Abgaben zugrunde liegen, war der Berufung im Betrag von € 17.869,89 folge zu geben, da eine doppelte Haftungsinanspruchnahme nicht möglich ist. Demzufolge waren die in der Rückstandsaufgliederung noch aushaftenden Umsatzsteuerbeträge für 09/00 (in Höhe von € 2.728,75) von der Haftung auszunehmen.

Ebenso mindert die bereits verrechnete Konkursquote in Höhe von € 1.299,80 den Haftungsbetrag, sodass die Haftung auf den Betrag von € 135.871,06 einzuschränken war (ursprünglicher Haftungsbetrag in S 2.195.565,93 das sind in € 159.558,00 abzüglich € 4.517,20,

€ 17.869,89 und € 1.299,80 ergibt € 135.871,06).

Die Zahlungen in Höhe von € 1.397,53, die der Bw zuzurechnen sind und auch bereits auf die haftungsgegenständlichen Abgaben verrechnet wurden, können die Haftungsinanspruchnahme nicht mindern und sind daher dem noch aushaftenden haftungsgegenständliche Abgaben wiederum hinzuzurechnen (siehe Beilage; somit € 134.473,53 zuzügl. € 1.397,53). Aufgrund der Entrichtung haftungsgegenständlicher Abgaben haftet gegenüber der Bw eine Abgabenschuld in Höhe von € 134.473,53 aus. Darüber hinaus kommt der Berufung jedoch keine Berechtigung zu.

Unbestritten blieb, dass die Bw Geschäftsführerin der gegenständlichen GmbH war und dass die noch aushaftenden Abgaben bei der GmbH bis auf die Konkursquote in Höhe von € 1.299,80 nicht eingebracht werden konnten.

Hinsichtlich der Lohnsteuer ist, wie schon vom Finanzamt ausgeführt wurde, auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen (z.B. vom 19.2.2002, 98/14/0189), wonach schon dann vom Verschulden (unter Hinweis auf § 78 Abs. 3 EStG) des Geschäftsführers auszugehen ist, wenn Löhne ausbezahlt werden, die dazugehörige Lohnsteuer jedoch nicht entrichtet wird.

Für die übrigen Abgaben gilt nach ständiger Rechtsprechung das VwGH, dass es Sache des Haftungspflichtigen ist, die Gründe darzulegen, die ihn ohne seine Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (so genannte Beweislastumkehr), andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaftes Pflichtverletzung gem. § 9 Abs. 1 BAO angenommen werden darf.

Darauf wurde die Bw mit Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Juli 2001 sowie in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes hingewiesen (wobei auch letztere als Vorhalt zu

werten ist). Die Bw wurde dabei insbesondere darauf hingewiesen, dass nur dann kein Verschulden anzunehmen ist, wenn sie nachweist, dass sie die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendete, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten. Eine entsprechende Liquiditätsaufstellung über den haftungsgegenständlichen Zeitraum Februar 1999 bis November 2000 (richtig Jänner 2001) wurde angefordert.

Darauf ist der Bw im Vorlageantrag mit keinem Wort eingegangen. Die Bw hat somit kein Vorbringen im Sinne einer Beweislastumkehr, insbesondere einen Nachweis darüber, dass die vorhandenen Mittel anteilig zur Begleichung aller Gläubiger verwendet wurden, somit Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt wurden, erbracht. Die geforderte Liquiditätsaufstellung wurde auch im Zuge der Vorhaltsbeantwortung nicht beigebracht. Dass die Bw dem Masseverwalter alle Geschäftsunterlagen übergeben hat und dieser alle Geschäftsfälle der letzten drei Jahre geprüft und darüber berichtet hat, kann die Bw nicht von ihren Pflichten im Sinne der Beweislastumkehr entbinden. Irrelevant ist auch eine Einvernahme vor dem Landesgendarmeriekommando Salzburg bezüglich ihrer Geschäftsgebarung.

Die Aussage der Bw, wonach Warenlieferungen bar bei Übernahme bezahlt wurde, weil Lieferungen auf offene Rechnung nicht zu erhalten waren, weist zudem darauf hin, dass die vorhanden Mittel nicht anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeit verwendet wurden, so dass vom Verschulden der Bw auszugehen ist.

Wenn die Bw in der Berufung vorbrachte dass die Abgaben aufgrund notwendiger Rechtsaufwände (ca. s 5 Mio.) nicht möglich war kann dies an der Haftungsinanspruchnahme nichts ändern.

Zu den Ausführungen der Bw in der Berufung, dass der Abgabenrückstand in Wirklichkeit ein anderer sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Richtigkeit von Buchungen nur im Zuge eines Abrechnungsbescheides (worauf seitens des Finanzamtes hingewiesen wurde) geklärt werden kann. Den im Vorhalt des Finanzamtes vom 4. Juli 2001 gemachten Ausführungen betreffend die Verrechnung von Abgaben ist die Bw zudem nicht entgegengetreten.

Auf Grund der bestehenden Beweislastumkehr ist daher vom ursächlichen Verschulden der Bw an der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben auszugehen.

Dem Finanzamt kann somit auch nicht entgegen getreten werden, wenn es eine für die Bw. negative Ermessensentscheidung getroffen hat.

Zur Dauer des Verfahrens ist auf das Konkursverfahren zu verweisen welches am xx eröffnet wurde. Die Konkursquote wurde dem Finanzamt vom Masseverwalter (nach Rechtskraft des

Verteilungsbeschlusses) erst am 24. September 2009 mitgeteilt, sodass ein früherer Abschluss des Haftungsverfahrens nicht möglich war.

Der Berufung kommt daher nur teilweise Berechtigung zu und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Aufgliederung des Haftungsbetrages

Salzburg, am 23. November 2009