

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der J.L., geb. 27. Mai 1953, vertreten durch Dr. P.K., Rechtsanwalt, K., L.Gasse 39, vom 7. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 11. April 2003 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Firma TCM. GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19.7.2001 errichtet und im Firmenbuch eingetragen. Mit Beschluss des Landesgerichtes K. vom 16.12.2002 wurde der Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Frau J.L. (im Folgenden: Bw.) vertrat die Gesellschaft ab 1.9.2001 als selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin. Infolge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages wurde die Gesellschaft gemäß § 39 FBG aufgelöst.

Das Finanzamt K. ersuchte mit Vorhalt vom 20.3.2003 die Bw. um genaue Darlegung jener Gründe, die zur Nichtentrichtung der nunmehr uneinbringlich gewordenen Abgabenschuldigkeiten geführt haben. Es wurde unter Hinweis auf die erhöhte Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren ersucht, die Entwicklung der gesamten Verbindlichkeiten bis zur Konkurseröffnung genau anhand von Unterlagen darzustellen.

Mit Eingabe vom 31.3.2003 teilte der Vertreter mit, dass ein Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wurde. Die Hausbank habe der Gesellschaft keine Mittel mehr gewährt. Ursächlich für den wirtschaftlichen Niedergang seien hohe Fixkosten gewesen. Schließlich habe die Gesellschaft mehrmals das Büro umsiedeln müssen. Im Jahr 2001 sind die Umsätze gesunken, während die Fixkosten laufend anstiegen. Zur

wirtschaftlichen Situation der Bw. wurde ausgeführt, dass Sie eine Eigentumswohnung besitze, welche hypothekarisch überbelastet sei. Aufgrund deren Anschaffung und Einrichtung habe Sie Verbindlichkeiten zwischen € 300.000,-- und € 400.000,--. Sie sei jedoch bemüht, wenigstens einen Teil der Verbindlichkeiten zu erfüllen und biete einen Betrag von etwa 10% der aushaftenden Forderung, zahlbar in Raten an.

Mit Bescheid vom 11.4.2003 zog das Finanzamt die Bw. zur Haftung für uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten iHv. insgesamt € 21.693,51 heran. Die Abgaben wurden aufgeschlüsselt nach Abgabenart und Zeitraum, der Höhe nach tabellarisch dargestellt. Begründend wurde unter Hinweis auf die Rechtslage ausgeführt, die Bw. habe durch die Nichtentrichtung selbst zu berechnender Abgaben eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen.

In der Berufung vom 7. Mai 2003 bestreitet die Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen zu haben. Es sei weder dargestellt, welche Arbeitslöhne gezahlt wurden, noch welche Mittel hiezu zur Verfügung standen. Es fehle auch an der Begründung, welche Verbindung sich aus der Verletzung des § 78 EStG mit der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ergibt. Nachdem das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen hat, beantragte die Bw. die Vorlage der Bw. an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffenden 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. Sie haben dafür zu sorgen, dass Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass die Bw. im Haftungszeitraum handelsrechtliche Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war. Sie zählt damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Vertreter und kann daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden. Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben steht aufgrund des Beschlusses des Handelsgerichtes K. über die rechtskräftige Abweisung des Konkursantrages fest. Die Gesellschaft wurde aufgelöst.

Im Haftungsverfahren ist es vor allem Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben im Zeitpunkt deren Fälligkeit entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte

Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war.

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel auch zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, *er weist nach*, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

Im gegenständlichen Berufungsverfahren brachte die Bw. vor, sie habe keine schuldhafte Pflichtverletzung begangen. Die Behörde habe den Bescheid nicht ausreichend begründet.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass die Bw. bereits mit Vorhalt vom 20.3.2003 aufgefordert wurde genau darzulegen, wie sich die Gesamtverbindlichkeiten bis zur Konkursöffnung entwickelt und verändert haben. Die Behörde räumte damit der Bw. die Möglichkeit ein, konkret anhand von Unterlagen (Kassabücher, Bankkontoauszügen, etc.) die wirtschaftliche Entwicklung darzustellen. Es hat nämlich in der Regel nur der Geschäftsführer den Einblick in Bankkonten, Saldenlisten, Kassabücher. Dieser Einblick in die wirtschaftlichen Verhältnisse des Unternehmens und die daraus gewonnene Kenntnis der Sachlage ist nämlich Voraussetzung dafür, um die Liquiditätssituation im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben zu erheben und zu prüfen.

Die Bw. erklärte mit Schriftsatz vom 31.3.2003 die Gründe des wirtschaftlichen Niederganges, ohne konkrete zahlenmäßige Angaben über den Liquiditätsstatus der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der jeweiligen Abgaben zu übermitteln. Beweisunterlagen wurden trotz ausdrücklichen Ersuchens des Finanzamtes nicht vorgelegt. Aus den bezughabenden Abgabenverfahren ergibt sich, dass die Bw. Umsatzsteuerzahllasten, Lohnsteuern sowie Nebengebühren im Zeitpunkt deren Fälligkeit über einen längeren Zeitraum nicht mehr entrichtet hat.

Wie bereits festgestellt, ist es im Haftungsverfahren vor allem Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben im Zeitpunkt deren Fälligkeit entrichtet hat. Die Bw. hat allgemein den wirtschaftlichen Niedergang erklärt, ohne konkrete zahlenmäßige Angaben über die bestehenden Verbindlichkeiten und deren Entwicklung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben zu machen. Beweismittel wurden nicht vorgelegt. Damit war es der Behörde nicht möglich die Frage der Gleichbehandlung aller Gläubiger zu überprüfen. Damit ist die Bw. ihrer

qualifizierten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Die Behörde durfte somit von einer schuldhafoten Pflichtverletzung und deren Ursächlichkeit für den Abgabenausfall (Schaden) ausgehen.

Aus dem vorliegenden Haftungsakt mitsamt den zugehörigen Unterlagen ergibt sich, dass die Bw. die betreffenden Umsatzsteuerzahllasten nicht entrichtet hat.

Hinsichtlich der Lohnabgaben bringt die Bw. wie folgt vor:

"Unrichtig ist jedoch der Vorwurf einer schuldhafoten Verletzung auferlegter Pflichten. Aus dem Hinweis auf die Bestimmung des § 78 EStG ergibt sich nichts in diese Richtung, weil weder ausgeführt wird ob und in welchem Umfang Arbeitslöhne bezahlt worden sind und welche Mittel hiefür zur Verfügung gestanden sind."

Der Arbeitgeber hat bei jeder Lohnzahlung die Lohnsteuer bei einzubehalten.

§ 78 Abs. 3 EStG lautet:

"Reichen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht aus, so hat er die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten."

Das Einkommensteuergesetz verlangt vom Arbeitgeber, dass dieser die Lohnsteuer bei jeder Lohnzahlung einzubehalten und abzuführen hat (§ 78 Abs. 1 EStG). Die Lohnsteuer stellt somit eine *Ausnahme* vom *Gleichbehandlungsgrundsatz* dar. Der Bw. haftet daher in jedem Fall uneingeschränkt für deren Entrichtung. Es fällt nämlich dem Vertreter gleich einem Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht einbehält und an das Finanzamt entrichtet. Das Finanzamt zog daher die Bw. zu Recht hinsichtlich der nicht entrichteten Lohnsteuer heran. Wird Lohnsteuer nicht einbehält und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH von einer schuldhafoten Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen(VwGH 19.02.2002, 98/14/0189).

Dem Vorbringen der Bw., es sei nicht festgestellt worden über welche liquide Mittel die Gesellschaft verfügte, ist somit zu entgegnen, dass Sie als allein verantwortliche Geschäftsführerin im Haftungsverfahren aufgrund ihrer qualifizierten Mitwirkungspflicht verpflichtet war, genau die vorhandenen liquiden Mittel und deren Verwendung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Selbstbemessungsabgaben darzulegen. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat schließlich mit Vorhalt vom 20.3.2003 die Bw. auch ersucht, die Mittelverwendung anhand von Beweismitteln darzulegen. Eine konkrete zahlenmäßige Darstellung der Mittelverwendung wurde jedoch nicht übermittelt.

Insoweit die Bw. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Lohnsteuer erhebt ist sie unter Hinweis auf die Bestimmung des § 248 BAO auf das Abgabenfestsetzungsverfahren zu verweisen.

Die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme der Bw. gemäß § 9 BAO sind aufgrund obiger Ausführungen erfüllt, sodass seitens des unabhängigen Finanzsenates die Ausübung des freien Ermessens bei der Haftungsinanspruchnahme durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu überprüfen war.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme zur Haftung wird nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Primärschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebbracht werden kann.

Im gegenständlichen Fall ist daher die Vermögenssituation der Bw. zu hinterfragen. Aus dem Vorbringen ergibt sich, dass die Bw. Eigentümerin einer Eigentumswohnung ist. Die privaten Verbindlichkeiten belaufen sich auf mehr als € 300.000,--.

Die Bw. bietet einen Betrag iHv. etwa 10% des erlittenen Abgabenausfalles, zahlbar in Raten, an. Die Bw. ist somit vorerst nicht in der Lage, den Betrag vollständig zu bezahlen.

Es mag daher sein, dass aufgrund der derzeitigen wirtschaftlichen Situation die Abgaben erschwert einbringlich wären, dies ist jedoch keineswegs ausgeschlossen. Die Bw. könnte nämlich aufgrund ihres Alters und der damit verbundenen Erwerbstätigkeit durchaus in der Lage sein, zumindest einen Teil der aushaftenden Verbindlichkeiten abzustatten. Auch ist im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen, dass im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit der Bw. ein beträchtlicher Abgabenrückstand auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft entstanden und angewachsen ist und die Bw. als Geschäftsführerin die Möglichkeit gehabt hätte, zeitnah entsprechende Maßnahmen zur Vermeidung der Haftungsfolgen zu setzen. Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde erster Instanz bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse der Bw., aufgrund ihrer derzeitigen wirtschaftlichen Situation nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.