



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.Z, Geschäftsführerin, geboren am 6. J 1971, I, H.Str 131, vertreten durch Dr. MB, Rechtsanwalt, H, P.Str. 22/7, vom 4. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes M, vertreten durch HR Mag. B, vom 21. März 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 63.184,55 verringert.

Entscheidungsgründe

Dem Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat stehen der Körperschaftsteuerakt, Steuernummer 246123, mitsamt dem Bilanz-, Lohnsteuer- und Umsatzsteuerakt, der Einbringungsakt, der Haftungsakt, der Insolvenzakt, der Firmenbuchauszug, die Haftungs- und Abgabenbescheide, die Prüfberichte mit den dazugehörigen Arbeitsbögen und der angefochtene Haftungsbescheid des Finanzamtes zur Einsicht zur Verfügung. Beim Landesgericht E wurde der Konkursakt im Konkursverfahren der GmbH angefordert und Einsicht in den Akt und dem Anmelungsverzeichnis der Gläubigerforderungen genommen. Daraus ergibt sich folgender Sachverhalt:

Die G Handelsgesellschaft mit beschränkter Haftung wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 11. September 2003 neu errichtet (FN 333345 2). Die Berufungswerberin (im Folgenden: Bw) vertrat vom 17. September 2003 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 15. Februar 2006 die GmbH als selbständig vertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin. Das

Unternehmen vertrieb Backwaren und Gewürze an Großküchen. Im Vertrieb waren circa zehn Mitarbeiter im Bundesgebiet beschäftigt (Berichte des Masseverwalters vom 24. Februar und 2. März 2006 im Konkursverfahren).

Der Bilanzverlust zum 31.12.2003 betrug € 151.531,38; jener des Geschäftsjahres 2004 € 413.000,00 (Schreiben der Bw. vom 9.10.2006).

Das Unternehmen wurde mit einem Kontokorrentkredit fremdfinanziert errichtet, welcher mit Kreditvertrag vom 26.9.2003 zwischen der GmbH und der K AG abgeschlossen worden ist. Am 7. März 2006 hafteten auf dem Kontokorrentkreditkonto Nr. 01310-3 € 437.382,97 offen aus. Der Kontokorrentkredit wurde mit zwei Er- und Ablebensversicherungen sowie mit einer Globalzessionsvereinbarung vom 1.10.2003 besichert. Die Bank meldete im Konkursverfahren Forderungen in Höhe von insgesamt € 506.157,97 an (Anmeldungsverzeichnis im Konkursverfahren, Zl. 36 S 1745, ON 20). Am Grundstück EZ 321 GB 43210 bestand seit Oktober 2003 ein Pfandrecht über einen Höchstbetrag in Höhe von € 500.000,00 zu Gunsten der kreditgewährenden Bank. Derzeit ist die Liegenschaft mit einem Höchstbetragspfandrecht in Höhe von € 216.000,00 einer anderen Bank belastet.

Das Finanzamt zog die Bw. als Geschäftsführerin erstmals mit Bescheid gemäß § 9 BAO vom 28.11.2005 wegen nicht entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume Dezember 2004 bis Mai 2005 sowie Körperschaftsteuervorauszahlungen der Zeiträume April bis Juni und Juli bis September 2005 in Höhe von € 22.941,42 zur Haftung heran.

Mit Schreiben vom 19.12.2005 ersuchte die Berufungswerberin um Abstattung des Rückstandes in Höhe von € 500,00 je Werktag. Sie sei krankheitsbedingt länger ausgefallen und die Firma derzeit nicht in der Lage die Schulden auf einmal abzudecken.

Die GmbH zahlte ab 25. November 2005 an den Werktagen € 500,00. Insgesamt wurden zwischen 25.11.2005 und 9.2.2006 € 25.287,29 auf das Abgabenkonto beim Finanzamt eingezahlt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes E vom 15. Februar 2006, Zl. 36 S 1745, wurde über die Gesellschaft das *Konkursverfahren* eröffnet.

Die größten Gläubiger im Konkursverfahren waren die Hausbank (Bank, Leasinggesellschaft) mit angemeldeten Forderungen in Höhe von € 506.000,00 (ON 20), die Lieferfirma Z GmbH mit Lieferantenforderungen in Höhe von € 117.323,28 (ON 6), das Finanzamt mit Forderungen in Höhe von € 134.744,19 (ON 38), die Firma R GmbH mit Lieferforderungen in Höhe von € 169.923,89 (ON 56) sowie die Firma L.i GmbH mit Lieferforderungen in Höhe von € 79.681,00 (ON 66,67).

Aus der Offenen Postenliste der Firma R GmbH ergibt sich, dass die Gesellschaft ab 16.6.2005 keine Rechnungen mehr bezahlt hat. Es sammelte sich für Lieferungen bis zum 8.2.2006 ein Rückstand in Höhe von € 166.002,31 an.

Die Rechnung der Firma L.Design GmbH für die Gestaltung eines Messestandes vom 6. Mai 2005 über € 5.160,00 wurde nicht mehr bezahlt (Forderungsanmeldung im Anmeldungsverzeichnis, ON 58).

Das Finanzamt meldete im Konkursverfahren schließlich Forderungen in Höhe von € 134.744,19 an (Forderungsanmeldung vom 15.3.2006, ON 36). Dieser Betrag ergab sich unter anderem daraus, dass der Masseverwalter jene Zahlungen der GmbH (Primärschuldnerin), welche nach dem 1.7.2005 geleistet worden sind, gemäß §§ 30 ff. KO gegenüber dem Finanzamt angefochten hat.

Weitere Konkursgläubiger waren die Angestellten sowie die Gebietskrankenkassen. Der Angestellte B.G meldete ausstehende Provisionszahlungen ab September 2005 und Gehaltsnachforderungen ab November 2005 in einer Gesamthöhe von € 25.806,00 an. Der Angestellte UP meldete Gehalts- und Provisionszahlungen in Höhe von insgesamt € 12.141,00 an, welche seit 1.11.2005 nicht mehr bezahlt wurden. Der Mitarbeiter St. meldete Gehalts- und Provisionszahlungen in Höhe von insgesamt € 29.757,00 an, welche seit dem 1.11.2005 nicht mehr bezahlt worden sind. Der Mitarbeiter M.U. meldete Gehalts- und Provisionszahlungen in Höhe von insgesamt € 19.468,00 an, welche seit dem 1.11.2005 nicht mehr bezahlt worden sind. Diese Forderungsanmeldungen erfolgten für sämtliche zehn Arbeitnehmer des Unternehmens durch den Insolvenzschutzverband für Arbeitnehmer am 22. März 2006, (ON 45 bis 54). Die Gesellschaft war laut Vorbringen der Bw. mit den Gehaltszahlungen zwei bis drei Monate im Rückstand.

Die Gebietskrankenkassen wurden bis Ende 2005 bezahlt und meldeten dementsprechend sämtliche Krankenkassen hohe Forderungen im Konkursverfahren an. Aus den zugrundeliegenden Forderungen der einzelnen Gebietskrankenkassen ergibt sich, dass infolge durchgeführter Prüfungen, welche nach der Konkurseröffnung durchgeführt wurden, beträchtliche Rückstände angewachsen sind (ON 68 bis ON 71 des Anmeldungsverzeichnisses im Konkurs):

Krankenkasse	Nachtr. Prüfung als Beitragsprüfung	Betrag in Euro	Anmeldungsverz.
KK	26.5.2006	5.172,67	ON. 68
KK.	30.6.2006	6.034,34	ON. 69

GKK j.	14.6.2006	2.471,92	ON. 70
gh.GKK	30.5.2006	15.020,48	ON. 71

Die gesamten Konkursforderungen betrugen schließlich € 1.444.036,88 (Verteilungsentwurf, 12 S 1745, vom 18.11.2008).

Der Masseverwalter stellte zur Buchhaltungsführung im Unternehmen fest, dass seit Oktober 2005 keine Buchungen mehr vorgenommen wurden. Zahlreiche ungeöffnete Briefe wurden vorgefunden worden.

Als Gründe für die Insolvenz nannte der Masseverwalter Streitigkeiten mit dem früheren Arbeitgeber der Geschäftsführerin und ihres Ehegatten, der Firma St, weil die GmbH in ein Konkurrenzverhältnis zu diesem getreten ist. Weitere Gründe waren die schlechte Organisation und mangelhafte Führung des Unternehmens.

Zur wirtschaftlichen Situation führte der Masseverwalter aus, dass der Fuhrpark, die Büroausstattung und Lagerregale von zwei Leasinggesellschaften (Mobiliens- und Immobilienleasing) der Hausbank geleast wurden. Infolge Generalabtretung (Generalzession) sämtlicher Lieferforderungen der GmbH an die Hausbank waren keine Zahlungseingänge im Unternehmen mehr zu erwarten. Der Betrieb sei faktisch zum Erliegen gekommen, weil auch die Tankstellenfirma die Tankkarten eingezogen habe.

Aufgrund dieser Situation ordnete das Landesgericht E mit Beschluss vom 9. März 2006 die sofortige Schließung des Unternehmens ohne vorangehende Anhörung der Gemeinschuldnerin an.

Am 19. Jänner 2009 wurde der Schlussverteilungsentwurf des Masseverwalters genehmigt, wonach die Konkursgläubiger eine Quote von 3,349029 % erhielten. Mit Beschluss vom 19. Jänner 2009 wurde der Konkurs aufgehoben. Das Finanzamt erhielt € 2.539,50 ausbezahlt.

Der Masseverwalter hat im Konkursverfahren mit Schriftsatz vom 3. Mai 2006 dem Finanzamt mitgeteilt, dass sich aus der vorgefundenen Korrespondenz ergäbe, dass das Unternehmen schon länger zahlungsunfähig gewesen sei. So wären von den Lieferanten gewährte Warenkredite bereits um € 80.000,00 überzogen gewesen. Ausgehend davon, dass dies dem Finanzamt bekannt sein habe müssen, werden sämtliche Zahlungen vom 1.8.2005 bis 9.2.2006 in Höhe von insgesamt € 25.287,29 angefochten, weil diese Zahlungen gegenüber den anderen Konkursgläubigern unwirksam wären.

Schließlich einigte sich die F mit dem Masseverwalter auf die einmalige Zahlung eines Betrages in Höhe von € 12.000,00 an die Konkursmasse, wodurch sämtliche anfechtbaren Ansprüche bereinigt wurden (Insolvenzakt, Schreiben der F und Faxmitteilung des Masseverwalters vom 9. Februar 2007).

Das Finanzamt musste erstmals am 15.3.2005 Einbringungsmaßnahmen vornehmen, weil Umsatzsteuervorauszahlungen für November 2004 in Höhe von € 7.190,69 nicht termingerecht entrichtet wurden. Dabei stellte der Mitarbeiter des Finanzamtes fest, dass am angeführten Firmensitz "A.R 3, F-Dorf" sich das Restaurant JK befinde, die Primärschuldnerin jedoch nicht dort anzutreffen sei. Die nunmehrige Adresse sei nicht bekannt und bestehe an dieser Adresse somit keine Einbringungsmöglichkeit mehr.

Schließlich wurden die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2004 und die Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/2005 ebenfalls nicht mehr entrichtet, sodass der aushaftende Saldo zum 15.3.2005 auf € 12.510,95 angewachsen ist.

Lohnabgabenprüfung und Lohnabgabennachforderung:

Aus dem Abgabenkonto der GmbH ergibt sich, dass ab dem Lohnzahlungszeitraum Februar 2005 weder Lohnabgaben entrichtet noch entsprechend erklärt wurden. Insgesamt wurden für elf Mitarbeiter Lohnabgaben in Höhe von € 3.000,00 als Akontozahlungen für den Zeitraum Februar 2005 verbucht. Weitere Lohnabgaben wurden im Jahr 2005 nicht mehr entrichtet.

Aufgrund des Prüfungs- und Nachschauauftrages vom 23.9.2005 führte das Finanzamt M, beginnend am 3.11.2005, eine Prüfung der Lohnabgaben für die Jahre 2003 – 2005 im Unternehmen der GmbH durch. Dabei wurden auf Verlangen des Prüfers die Lohnkonten und Dienstverträge für die Mitarbeiter vom steuerlichen Vertreter am 10.11.2005 dem Prüfer vorgelegt.

Aufgrund der hohen Diäten ersuchte der Prüfer am 15.12.2005 um weitere Vorlage der Fahrtenbücher und Reisespesenabrechnungen. Nachdem der steuerliche Vertreter am 6. Februar 2006 für die Vorlage um weiteren Terminaufschub ersucht hatte, wurde am 15. Februar 2006 das Konkursverfahren über die Gesellschaft eröffnet und die zusätzlich angeforderten Unterlagen vom Steuerberater nicht mehr vorgelegt. In der Folge musste der Prüfer die Lohnabgaben anhand der vorliegenden Unterlagen (Lohnkonten; Dienstverträge, etc.) schätzen und festsetzen.

Mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 24. Februar 2006 setzte daher das Finanzamt die Lohnsteuernachforderung für 2004 in Höhe von € 10.450,10 fest. Die vom Masseverwalter

dagegen erhobene Berufung vom 10. März 2006 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2006 als unbegründet abgewiesen (Arbeitsbogen des FA zur Lohnabgabenprüfung, Auftragsbuch 400133/05).

Mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 13. März 2006 setzte das Finanzamt die Lohnsteuernachforderung für 2005 in Höhe von € 65.600,00 fest. Die vom Masseverwalter dagegen erhobene Berufung vom 13. April 2006 (Tag des Einlangens beim FA) wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2006 als unbegründet abgewiesen (Arbeitsbogen zur Lohnabgabenprüfung, Auftragsbuch 400251/05). Zuvor blieb ein Fragenvorhalt vom 26. April 2005 betreffend die Lohnabgaben 2005 vom Masseverwalter der GmbH Dr. B.N unbeantwortet.

Haftungsverfahren:

Aufgrund dieser Entwicklung forderte das Finanzamt die Bw. mit schriftlichem Vorhalt vom 21. September 2006 auf darzulegen, warum die verfahrensgegenständlichen Abgaben nicht den Abgabenvorschriften entsprechend zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeiten entrichtet wurden. Um Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger sowie der nicht ausreichenden Liquidität wurde ersucht. Laut Rückstandsausweis betrugen die Abgabenschulden im Zeitpunkt der Konkurseröffnung (15.2.2006) € 139.496,30.

Mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2006 nahm die Bw. wie folgt Stellung:

Sie habe in der Lebensmittelbranche als Angestellte gearbeitet und habe sich nach acht Jahren mit ihrem Mann selbständig gemacht. Es wurden acht Außendienstmitarbeiter im Bundesgebiet und eine Bürokraft angestellt. Sie sei mit dem Unternehmen ab 2004 in Konkurrenz zu ihrem bisherigen Arbeitgeber getreten, welcher ihr Unternehmen vehement bekämpft habe.

Für den Aufbau und die Errichtung des Unternehmens habe die Bw. mit ihrem Ehemann einen Kredit in Höhe von € 500.000,00 aufgenommen, welcher mittels Hypothek auf deren Liegenschaft besichert wurde. Sie habe für die Errichtung des Unternehmens ihre privaten liquiden Mittel in Höhe von € 70.000,00 und eine Zuwendung ihres Großvaters in Höhe von € 50.000,00 eingebracht.

Bereits im Jahre 2004 haben sich die Umsatzzahlen nicht wie erhofft entwickelt und habe es von Beginn an große Liquiditätsprobleme gegeben. Die notwendigen Umsätze konnten erstmals im September 2005 erreicht werden. Schriftlich stellte die Bw. die Entwicklung im maßgeblichen Zeitraum wie folgt dar:

"Seit Sommer 2005 arbeiteten wir auch mit der Schweizer Fa. Bo., CH, zusammen. Auch diese Fa. wollte schon während der Verhandlungen mit der Fa. Z mit uns enger kooperieren. Doch zum damaligen Zeitpunkt vertieften wir die losen Gespräche nicht weiter; aber nach Scheitern der Gespräche mit der Fa. Z, nahmen wir wieder mit Herrn O Patrick, Geschäftsführer und Inhaber der Fa. Bo. auf. Diesmal sollte es uns gelungen sein, einen starken und potenten Partner gefunden zu haben.

Herr O war bereit unser Unternehmen finanziell zu unterstützen und eine Kooperation am österr. Markt zu besiegeln. Siehe dazu die Beilage 1 (Absichtserklärung der Fa. Bo. vom 9. Dezember 2005). Mit dieser Absichtserklärung bestätigte Herr O, dass er demnächst mit einem Darlehen in Höhe von EUR 250.000,00 der Fa. G. finanziell unter die Arme greifen möchte. Mit dieser Finanzspritze sollten die vorhandenen Liquiditätsengpässe bei Lieferanten und Körperschaften getilgt werden.

Die erzielten Umsätze der Monate September 2005 bis Jänner 2006 verliefen äußerst zufriedenstellend, sodass ganz eindeutig von einer Trendumkehr gesprochen werden konnte. Mit der Absichtserklärung und den zufriedenstellenden Umsätzen der eben erwähnten Monate, wurde auch die Prolongation des Firmendarlehens von unserer Bank genehmigt.

Durch die erzielten Mehrumsätze wurde sogar Ende November 2005 begonnen, an Sie tägliche Akonti in Höhe von EUR 500,00 zu leisten. Sie können diese Aussage sicherlich anhand eines Kontoauszuges nachvollziehen und bestätigen. Wir wollten ganz einfach auch die aufgelaufenen Schulden beim Finanzamt nicht größer werden lassen. Deshalb wurden die täglichen Akonti an Sie geleistet. Es wurden bis zur Konkurseröffnung (Mitte Februar 2006) ca. EUR 30.000,00 an Sie überwiesen und an Schuld abgebaut.

Als alles in die richtigen Wege kam, trat wieder einmal mein früherer Arbeitgeber, die Fa. St, in Erscheinung.

Die Fa. St kaufte eine strittige Forderung in Höhe von ca. EUR 70,00 (!!!!!) von einem Rechtsanwalt (Dr. E.H, L.H) ab, hinterlegte für die Konkursbearbeitung durch das Gericht die notwendigen EUR 4.000,00 und stellte einen Konkursantrag beim Bezirksgericht E gegen die Fa. G.. Leider bekam ich von der zuständigen Richterin nur eine halbherzig gemeinte Chance, den Konkurs noch abzuwenden. Es wurde mir aufgetragen mit allen gerichtlich bekannten Schuldnern (ca. 20 Firmen und Körperschaften) Akontozahlungen zu vereinbaren und dem Gericht vorzulegen. Dafür hatte ich 10 Tage Zeit. Weil mir eine einzige schriftliche Bestätigung (aufgrund der vorhandenen Energieferien waren viele Leute nicht erreichbar) gefehlt hat, gab die Richterin dem Konkursantrag statt. Sie sagte unter anderem lapidar "Sehen Sie den Konkurs als Chance; Sie können wieder ohne Schulden neu beginnen". Ein Wahnsinn, dass eine Konkursrichterin so etwas überhaupt sagen kann.

Leider verliefen alle "Rettungsversuche", den Konkurs noch in einen Ausgleich umzuwandeln und die Fa. G. noch weiter zu führen ergebnislos. Ich habe mich wirklich Tag und Nacht darum bemüht. Es war leider kurzfristig nicht möglich. Ende März 2006 musste ich mich erschöpft und verzweifelt geschlagen geben.

Ich möchte nicht Mitleid bei Ihnen erwecken, aber ich wollte Ihnen mit diesen ausführlichen Schilderungen nur darlegen, dass ich erstens gerne mit meinem Team gemeinsam die Fa. G. weiter geführt hätte. Es war mir leider aber nicht möglich, da mein früherer Arbeitgeber etwas dagegen hatte und alles Erdenkliche unternahm mich wortwörtlich "zu zerstören" bzw. zu "killen". Leider ist dieses Vorhaben auch gelungen.

Betreffend die von Ihnen gewünschte Darstellung betreffend die finanzielle Situation der Fa. G. kann ich Ihnen als verantwortliche Geschäftsführerin nur mitteilen, dass diese seit Herbst 2004 sehr angespannt war. Mein Großvater hat mir auch EUR 50.000,00 gegeben, die ich mittels Einlage in die Fa. eingebracht habe, um die ärgsten Liquiditätsengpässe zu

beseitigen. Es war jedoch zum damaligen Zeitpunkt nur ein Tropfen auf dem heißen Stein. Sie sehen, ich habe insgesamt EUR 120.000,00 privates Geld zusätzlich in die Fa. eingebracht.

Betonen möchte ich, dass nicht Sie als Körperschaft bei Zahlungen/Überweisungen wissentlich benachteiligt wurde, sondern generell fast alle Lieferanten und andere Körperschaften (Gebietskrankenkassen) vom Zahlungsverzug betroffen waren. Ich kann diese wahre Aussage nicht mit der gewünschten Aufstellung untermauern, da sich alle dementsprechenden Unterlagen und Kontoauszüge derzeit noch beim Masseverwalter, Herrn Dr. B.N, L.H, zur finalen Konkursabwicklung befinden. Sie können aber gerne die Unterlagen für Ihre Entscheidungsfindung beim Masseverwalter anfordern. Ich bekomme Sie derzeit leider nicht.

Die Gehälter der Mitarbeiter wurden zuletzt mit 2-monatiger Verspätung ausbezahlt. Das bedeutet im Klartext, dass ein Mitarbeiter sein November-Gehalt erst Ende Jänner ausbezahlt bekommen hat. Ich selbst, als Geschäftsführerin, war nachweislich 8 Monate mit meinen Gehaltsüberweisungen im Rückstand. Ich wollte ganz einfach alles Erdenkliche unternehmen.

Damit Sie einen Überblick der Forderungen bei Konkurseröffnung gegenüber der Fa. G. haben, senden wir Ihnen als Beilage 2 eine Aufstellung des Masseverwalters. Dadurch können Sie ersehen, dass der Zahlungsverzug leider breit gestreut war und viele Gläubiger davon betroffen waren. Bei der Gelegenheit möchten wir nochmals gerne erwähnen, dass der Konkursantrag von einem Mitbewerber gestellt wurde, der eine strittige Forderung in Höhe von EUR 70,00 einem Rechtsanwalt abgekauft hatte."

Mit Schriftsatz vom 11. September 2006 gab Rechtsanwalt Dr. MB das Vollmachtsverhältnis bekannt und ersuchte um Fristerstreckung zur Beantwortung des Vorhaltes bis Mitte Dezember 2006.

Das Finanzamt zog mit Bescheid vom 21. März 2007 die Bw. für Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 104.870,14 zur Haftung heran.

Tabellarisch wurden diese wie folgt dargestellt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
7/05	Umsatzsteuer	5.801,00
8/05	Umsatzsteuer	8.007,73
9/05	Umsatzsteuer	11.011,20
2004	Lohnsteuer	10.450,10
2005	Lohnsteuer	65.600,00
10/05	Umsatzsteuer	4.000,00
		104.870,14

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 4. Mai 2007 führte die Bw. wie folgt aus:

"Die Begründung des Finanzamtes überzeugt nicht, weil sie nur allgemein ohne nähere Konkretisierung und Spezifizierung in Bezug auf die bescheidgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten ausgeführt ist und im Wesentlichen auf einer Betriebsprüfung des Finanzamtes, bzw. Ermittlungen ohne mein Beisein im Konkursverfahren nur mit dem Masseverwalter Dr. BF erfolgten, wobei hier von nicht nachvollziehbaren Werten und Ansätzen ausgegangen wird.

(a) Die von mir als Geschäftsführerin geführte Gesellschaft war zum Zeitpunkt der Vorauszahlung der Umsatzsteuerbeträge, deren unterbliebene Entrichtung mir zum Vorwurf gemacht wird bereits zahlungsunfähig und überschuldet. Ich hätte mir diese Beträge nur auf nicht rechtmäßige Art und Weise besorgen könnten, wobei überdies zu berücksichtigen ist, dass es sich bei der Gesellschaft um eine GmbH handelt, wobei die Fälligkeit bzw. das Entstehen der Umsatzsteuerschuld bei der Lieferung und Leistung, bzw. der entsprechenden Rechnungslegung erfolgt und daher insoweit das Einbringungsrisiko auf die GmbH überwältigt wurde, sodass die Fälligkeit bereits zu einem Zeitpunkt vorhanden war.

(b) Dazu kommt auch noch, dass im Falle der Entrichtung dieser Zahlungen diese vom Masseverwalter mit Erfolg nach den Bestimmungen der Konkursordnung angefochten worden wären, sodass im Grunde gekommen kein schuldhaft, rechtswidriges Verhalten in dem mir vorgeworfenen Verhalten zu erkennen ist.

(c) Die entsprechende Prüfung wurde nicht im meinen Beisein durchgeführt, weshalb die Finanzbehörde auch nicht das vollständige Entscheidungssubstrat hatte und der Aktenstand des Strafaktes insoweit irreführend unvollständig gewesen ist. Auch hatte der Masseverwalter Dr. B.N gegenüber dem Finanzamt nur beschränkt Auskunft geben können, zumal ich damals nicht beigezogen war und der Masseverwalter somit entscheidungswesentliche Fakten nicht oder nur unvollständig kannte, was ihm nicht zu verübeln ist, weshalb ich aber seine zeugenschaftliche Einvernahme vor der hohen Berufungsbehörde begehre.

(d) Dies gilt nicht nur für die in Haftung gezogen Umsatzsteuerverbindlichkeiten sondern auch für die die Lohnsteuer (und allenfalls auch Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen) samt Zuschlägen. Mängel bei den Fahrtenbüchern und Reisespesenabrechnungen alleine rechtfertigen nicht, dass mir dieser Beträge in einem Finanzstrafverfahren angelastet werden.

(e) Hier wurde die Schätzung zu Lasten der Gesellschaft und im Wesentlichen auch zu meinen Lasten vorgenommen. Tatsächlich handelt es sich bei diesen Beträgen um Reisekosten und Fahrtspesen, wozu ich im Wesentlichen die Einvernahme der betreffenden und sich aus den Steuerakten ergebenden Dienstnehmer, bzw. Auftragsnehmer beantrage, wobei sich deren Vornamen Zunamen und Zustelladressen aus den Akten der Finanzbehörden ergibt.

(f) Zu all diesem Vorbringen, bzw. Beweisthemen führe ich alle die oben genannten Beweismittel"

Nachdem das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Februar 2008 abgewiesen hat, beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Beim Erörterungstermin am 28. August 2012 wurde der Berufungswerberin Einsicht in den verfahrensgegenständlichen Lohnabgabenakt mitsamt den Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 24. Februar 2006 und 13.3.2006, den antragsgemäß herbeigeschafften Konkursakt des Landesgerichtes E, Zahl 12 S 1745, gewährt sowie der Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 21.3.2007, der Kontoauszug vom 21.3.2007, mitsamt der Berufung vom 4.5.2007 und

Berufungsvorentscheidung vom 27.2.2008 ausgefolgt. Der Bw. wurde im Erörterungsgespräch Gelegenheit gegeben, zu den erfolgten Abgabenfestsetzungen Stellung zu nehmen.

Zur Frage, warum im Jahr 2005 außer für den Zeitraum Februar 2005 überhaupt keine Lohnabgaben mehr bezahlt wurden, gab die Bw. an, dass sich der Steuerberater mangels Bezahlung weigerte weitere Unterlagen vorzulegen.

Der Masseverwalter habe ihr aufgetragen, die Buchungen ab Oktober 2005 nachzuholen oder dies zu veranlassen. Sie selbst habe jedoch keine Buchhaltungskenntnisse und sei niemand mehr da gewesen, der das Rechenwerk vollständig für das Jahr 2005 abschließen hätte können.

Zur Frage, warum ab 2/2005 keine Lohnabgaben mehr entrichtet wurden, führte die Bw. aus, dies sei dem Grunde nach richtig. Sie habe versucht das Unternehmen zum Laufen zu bringen, um endlich sämtliche Außenstände zu bezahlen. Warenlieferungen mussten im Voraus gezahlt werden. Die Mitarbeiter erhielten die Löhne meistens 2 – 3 Monate im Nachhinein. Zum Schluss habe man die Mitarbeiter mit Schecks ausbezahlt. Hinsichtlich der geltend gemachten Gehalts- und Provisionsforderungen gab die Bw. an, dass diese aus ihrer Sicht im Konkursverfahren zu hoch geltend gemacht worden wären.

Zur Feststellung des Referenten, dass im Zuge einer Lohnsteuerprüfung nach Eröffnung des Konkursverfahrens die Lohnabgabennachforderung 2005 in Höhe von € 65.600,00 festgesetzt wurde, führte die Bw. aus, dass diese ihrer Ansicht nach zu hoch gegriffen sei, ohne dieses Vorbringen näher auszuführen.

Zur Frage inwieweit zwischen den Gläubigern differenziert wurde, gab die Bw. an, man war gezwungen, solche Zahlungen zu leisten, die notwendig waren, um den Betrieb aufrechterhalten.

Zu ihrer persönlichen wirtschaftlichen Situation gab die Bw. an, dass Sie derzeit ein monatliches Nettogehalt von ca. € 2.000,00 beziehe, von welchem Sie etwa € 1.600,00 an Schulden monatlich abzustatten habe. Die Hauptgläubiger sind zwei Banken. Die Geldstrafe beim Finanzamt habe sie bezahlt. Gesundheitlich gehe es ihr nicht gut (Niederschrift über das Ergebnis des Erörterungsgesprächs vom 28. August 2012).

Mit schriftlicher Eingabe vom 29. August 2012 wurde auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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 eingebracht 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 insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme sind eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Unbestritten ist, dass die Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als Alleingeschäftsführerin zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, die für die Abgaben der GesmbH herangezogen werden kann.

Unbestritten ist weiters, dass Abgaben in Höhe von € 104.870,14, für die die Bw. haftbar gemacht wurde, infolge Schließung des Unternehmens und Aufhebung des Konkursverfahrens nicht mehr einbringlich sind.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Ein Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die für die Entrichtung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung der Verbindlichkeiten verwendet hat (vgl. z.B. Erkenntnis vom 27. September 2000, Zl. 95/14/0056), somit die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten.

Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich nämlich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der GmbH - von einer schuldhaften Pflichtverletzung des

Geschäftsführers auszugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Dezember 2002, Zl. 2001/15/0029).

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung der Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn von der Primärschuldnerin (GesmbH) das Gleichmäßigkeitsgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) zum Zeitpunkt der Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden beachtet worden wäre.

Der Bw. wurde im Zuge des Haftungsverfahrens wiederholt die Möglichkeit eröffnet, ausführlich darzulegen, welche Gründe für die Nichtentrichtung der Abgaben der Primärschuldnerin maßgebend waren bzw. nachzuweisen, welche anderen Verbindlichkeiten im Streitzeitraum bestanden haben und allenfalls wie die Abdeckung derselben erfolgte. Der Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit der Abgaben wurde von der Bw. jedoch nicht erbracht.

Dazu wird festgestellt, dass die Bw. als Geschäftsführerin bereits mit schriftlichem Vorhalt vom 31. September 2005 – vier Monate vor Konkurseröffnung am 15.2.2006 – aufgefordert wurde darzulegen, warum die Abgaben nicht den Abgabenvorschriften entsprechend zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeiten entrichtet wurden.

Dieser Aufforderung kam die Bw. in keiner Lage des Verfahrens nach. Trotz wiederholtem Ersuchen, die Gleichbehandlung aller Gläubiger nachzuweisen, entsprach die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin nicht dieser Verpflichtung. Auszüge aus den Bankkonten zu den jeweiligen Kontokorrentkrediten wurden ebenfalls nicht vorgelegt.

Soweit die Berufungswerberin nun vorbringt, die Schätzung der Lohnabgaben 2005 sei zu hoch erfolgt, wird ihr entgegnet, dass der Prüfer des Finanzamtes, Herr L, bei Vornahme der Schätzung von den vorliegenden Unterlagen (Dienstgeberlohnkonten, Dienstnehmerlohnkonten, Dienstverträgen, Reisespesen und Autospesen) ausgegangen ist. Im Übrigen begann die Prüfung vier Monate vor der Konkurseröffnung.

Die Schätzung ist dem Grunde nach zu Recht erfolgt, weil im Zuge der Prüfung vom Steuerberater und Masseverwalter die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt wurden und im Wirtschaftsjahr 2005 viel zu geringe Lohnabgaben (lediglich für den Zeitraum Februar 2005) als Akontozahlung entrichtet worden sind. Im maßgeblichen Jahr 2005 waren schließlich zehn Personen in der Gesellschaft beschäftigt.

Die Bw. teilte mit Schreiben vom 19.12.2005 zur wirtschaftlichen Situation im Jahr 2005 (Konkurseröffnung: 15.2.2006) mit, dass die GmbH die wirtschaftlichen Schwierigkeiten

überwunden habe und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet sei. Dieses Vorbringen stand im krassen Widerspruch zu der in diesem Zeitpunkt tatsächlich bestehenden schlechten wirtschaftlichen Lage des Unternehmens. Der Bw. ist anzulasten, die wirtschaftliche Lage des Unternehmens wissentlich falsch dargestellt zu haben, weil sie zu diesem Zeitpunkt genau wusste, dass im Unternehmen keine Buchungen mehr vorgenommen werden.

Aus dem Anmeldungsverzeichnis (ON 45 bis 54) im Konkursverfahren ergibt sich nämlich, dass neun Mitarbeiter Lohn- und Gehaltsforderungen ab November 2005 (zwei ab September) und nahezu alle Krankenkassen aus dem gesamten Bundesgebiet Nachforderungen angemeldet haben.

Der Masseverwalter erklärte mit Anfechtungserklärung gemäß § 30 und § 31 KO an das Finanzamt vom 3. Mai 2006 (Konkurseröffnung: 15.2.2006), dass die ab 1. August 2005 wiederholt geleisteten Akontozahlungen in Höhe von insgesamt € 25.287,29 gegenüber allen Konkursgläubigern unwirksam sind und daher angefochten werden. Begründend führte er aus, dass das Unternehmen sei seit langem zahlungsunfähig sei und seit Oktober 2005 keine Buchungen mehr vorgenommen wurden. Schließlich musste das Finanzamt einen Betrag in Höhe von € 12.000,00 der erhaltenen Zahlungen dem Masseverwalter zurück überweisen, wodurch sich der Schaden entsprechend erhöht hat.

Aufgrund dieses Sachverhaltes geht der Referent beim Unabhängigen Finanzsenat davon aus, dass hinsichtlich nicht entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen deren gesetzliche Fälligkeiten nach dem 1. Oktober 2005 liegen, keine schuldhafte Pflichtverletzung durch die Geschäftsführerin vorliegt, weil die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt laut Anfechtungserklärung und Bericht des Masseverwalter im Konkursverfahren zahlungsunfähig war (angeforderter Konkursakt des Landesgerichtes E, 12 S 1745).

Die Berufungswerberin hat den Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger nicht erbracht, sodass das Finanzamt auf Grund der Sach- und Rechtslage sowie der höchstgerichtlichen Rechtsprechung daher zur Annahme berechtigt war, dass die Bw. hinsichtlich der zeitlich vorgelagerten Abgabenschuldigkeiten auf Grund der Missachtung des Gleichmäßigkeitsgebotes ihrer Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und sie daher konsequenterweise für betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung herangezogen werden kann (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, Zl. 2001/17/0159).

Die verschuldensunabhängige Haftung für die Lohnsteuer ergibt sich - wie bereits oben dargelegt - im Übrigen bereits aus § 78 Abs. 3 EStG 1988. Demnach haftet man für Lohnabgaben ausbezahlter Löhne verschuldensunabhängig.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 26. Januar 1999, Zl. 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 2001, Zl. 2001/13/0127).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im *Ermessen der Abgabenbehörde*, die sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0067).

Aus der dargelegten Aktenlage ergibt sich für den Referenten schlüssig, dass die GmbH ab Oktober 2005 zahlungsunfähig war, weil auch die Löhne und Diäten ab November nicht mehr ausbezahlt wurden. Die Feststellung des Masseverwalters, dass ab Oktober 2005 keine Buchhaltung mehr geführt wurde und sämtliche Kundenforderungen zu Gunsten der Bank zediert waren untermauert dies.

Die Gesellschaft konnte liquide Mittel nur mehr von der Hausbank erlangen, weil sämtliche Kundenforderungen an die Bank abgetreten waren.

Die Lohnabgaben des Jahres 2005 mussten vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelt werden. Um mögliche Unwägbarkeiten bei Vornahme der Schätzung im Lohnabgabenverfahren des Jahres 2005 zu Gunsten der Bw. auszuschließen und aufgrund der Tatsache, dass überwiegend ab November Löhne und Gehälter nicht mehr bezahlt wurden, nimmt der Referent einen Abschlag bei den Lohnabgaben des Jahres 2005 im Ausmaß von einem Drittel in Höhe von € 21.866,66 vor. Die Haftung für die Lohnabgaben des Jahres 2005 verringert sich dementsprechend.

Im Übrigen wurden keine konkreten Einwendungen gegen das auf Basis der gegebenen Beweislage erstellte, schlüssige Schätzungsergebnis des Prüfers vorgebracht, weshalb in Nachvollziehung seiner Argumentation durchaus von den erstellten Bemessungsgrundlagen für Zwecke des Haftungsverfahrens auszugehen ist.

Die Bw. wurde daher zur Recht zur Haftung für die Lohnabgabennachforderung 2004 in Höhe von € 10.450,10 und die Lohnabgabennachforderung 2005 in Höhe von € 46.933,34

herangezogen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Bw. ihren abgabenrechtlichen Pflichten im Jahr 2005 dauerhaft nicht nachgekommen ist.

Es wäre bereits im erstinstanzlichen Verfahren möglich gewesen, Feststellungen zum Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft durch Einsicht in den Konkursakt und das gesamte Anmelungsverzeichnis zu treffen.

Ausgehend von dem Umstand, dass die GmbH ab Oktober 2005 nachweislich zahlungsunfähig war entfällt auch die Haftung für die Umsatzsteuervorauszahlungen August, September und Oktober 2005, sodass die Bw. für die Umsatzsteuervorauszahlung des Voranmeldungszeitraumes Juli 2005 in Höhe von € 5.801,11 zur Haftung heranzuziehen ist. Es ergibt sich somit eine Haftungssumme in Höhe von € 63.184,55.

Die Bw. verfügt monatlich über ein Einkommen in Höhe von etwa € 2.000,00 netto. Sie ist Hälfteigentümerin der Liegenschaft EZ 321 KG 43210, welche mit einem Höchstbetragspfandrecht in Höhe von € 236.000,00 belastet ist.

Der Referent geht aufgrund des Einkommens der Bw. und der Vermögenssituation der Bw. davon aus, dass der Haftungsbetrag zum Teil einbringlich gemacht werden kann.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme des Bw. für die im Bescheid des Finanzamtes angeführten Abgaben dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. November 2012