



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, in B, vertreten durch Dr. Hermann Holzmann, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Bürgerstr. 17/P, vom 15. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 10. Jänner 2007 betreffend Haftungsanspruchname gemäß § 9 iVm § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass A gem.

§ 9 iVm. § 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von nunmehr € 32.259,46 herangezogen wird.

Zur Gliederung der Haftungssumme siehe in der Beilage, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 10. Jänner 2007 wurde die Berufungswerberin (Bw.) A gem. den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgabenschuldend der FaC (kurz GmbH) im Ausmaß von € 33.908,46 herangezogen.

In der Begründung wurde auf die Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO verwiesen.

Festgestellt wurde auch, dass die angeführten Abgabenschuldigkeiten bei der GmbH nicht einbringlich sind, da diese Firma infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens aufgelöst wurde.

Weiters wurde auf das Schreiben des Finanzamtes vom 12. Juli 2004 hingewiesen, mit dem die Bw über die beabsichtigte Haftungsinanspruchnahme informiert und gleichzeitig aufgefordert wurde dazu Stellung zu nehmen. In Beantwortung dieses Schreibens habe die Bw vorgebracht, dass sie während ihrer Geschäftsführertätigkeit über ausreichende finanzielle Mittel verfügt habe.

Die Bw wurde auch darauf hingewiesen, dass es Sache des Geschäftsführers ist, darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge getragen hat, dass die GmbH die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Bei Nichtausreichen der Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten hat der Vertreter nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat.

Hinsichtlich der Lohnsteuer wurde auf die ständige Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach schon dann vom Verschulden des Vertreters auszugehen ist, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Diesem Haftungsbescheid war der bereits erwähnte Vorhalt vom 12. Juli 2004 vorausgegangen, in dem die Bw ebenfalls auf die geltende Beweislastumkehr hingewiesen wurde.

Die Beantwortung dieses Schreibens durch den damaligen Vertreter der Bw vom 30. Juli 2004 enthielt neben der Aussage dass die Bw über ausreichende Mittel verfügt hat noch die Mitteilung, dass die Bw als Geschäftsführerin mit Gesellschafterbeschluss vom 5. bzw. 6. Februar 2003 abberufen und bereits am 24. Jänner 2003 als Gesellschafterin ausgeschieden ist.

Nach dem die Bw keine Funktionen betreffend die Gesellschaft bekleidet hatte, sei es ihr nicht mehr möglich gewesen, für die Bezahlung der Abgabenschulden Sorge zu tragen.

Gegen den Haftungsbescheid vom 10. Jänner 2007 erhob die Bw durch ihren nunmehr ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 15. Februar 2007 das Rechtsmittel der Berufung.

Dazu wurde festgestellt, dass es zutreffend ist, dass die Bw vom XY bis YX als handelsrechtliche Geschäftsführerin der GmbH eingetragen war.

Faktischer Geschäftsführer der GmbH sei während dieser Zeit ihr Lebensgefährte D gewesen. Aufgrund ihrer Tätigkeit für die GmbH musste sich die Bw vor dem Einzelrichter des LG Salzburg strafrechtlich verantworten und wurde sie am XZ der grob fahrlässigen Gefährdung von Gläubigerinteressen schuldig gesprochen und zu einer bedingten Freiheitsstrafe von drei Monaten verurteilt. Im Strafverfahren wurde ein Gutachten des Buchprüfers und Wirtschaftstreuhanders E eingeholt.

In diesem Gutachten wurde analysiert, dass das Stammkapital der GmbH bereits Ende 2001 verbraucht war. Ende 2002 lag eine massive Verschuldung des Unternehmens vor; die Zahlungsunfähigkeit trat zu einem nicht mehr genau bestimmbar Zeitpunkt im Jahre 2002 ein.

Die wenigen Einnahmen der GmbH – im wesentlichen Barschecks einer anderen Spedition – flossen nicht auf die Geschäftskonten, sondern wurden vom faktischen Geschäftsführer FH dazu verwendet, die Gläubiger direkt zu befriedigen.

Dass die GmbH während der Geschäftsführertätigkeit der Bw über ausreichende finanzielle Mittel verfügt hätte, sei schlichtweg falsch und gutachterlich widerlegt. Wie der frühere Rechtsvertreter der Bw ein solches Vorbringen erstatten konnte, sei nicht nachvollziehbar.

Gezahlt wurden vor allem anteilige Gehälter der Fahrer und der Diesel für die Lkws. Weiters führte der faktische Geschäftsführer immer wieder anteilige Zahlungen an das Finanzamt aus, deren Höhe sich der Kenntnis der Bw entziehe. Sie selbst sei nicht mehr im Besitz irgendwelcher Geschäftsbücher. Als Beweis wurde als Zeuge D Namhaft gemacht.

Rechtlich folge daraus, dass allfällige Pflichtverletzungen der Berufungswerberin iSd. § 9 Abs. 1 BAO nicht mehr kausal für die Uneinbringlichkeit der hier gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten werden konnten. Die GmbH sei wie ausweislich des gerichtlichen Sachverständigen-gutachtens bereits zahlungsunfähig gewesen, als die Berufungswerberin im Jahre 2002 die handelsrechtliche Geschäftsführung übernommen hatte.

Der Bw könne mithin nicht vorgeworfen werden, dass sie nicht vorhandene Geldmittel nicht abgeführt habe.

Zum anderen habe der faktische Geschäftsführer die wenigen Einnahmen dazu verwandt, den Geschäftsbetrieb in bescheidenem Umfang aufrecht zu erhalten und hierbei auch immer wieder Abgaben abgeführt.

Es sei deshalb davon auszugehen, dass bei gleichzeitiger Reduzierung des Geschäftsbetriebes wenigstens anteilig Abgaben abgeführt worden seien. Was einer Haftung der Bw für die offenen Restforderungen der Finanz gegen die GmbH entgegenstehe.

Zur Umsatzsteuer für 2001 iHv. € 1.529,55, die zum 15. 2. 2002 fällig geworden ist, führte die Bw aus, dass sie zu diesem Zeitpunkt noch nicht Geschäftsführerin der GmbH war.

Die Bw teilt auch mit, dass über sie ein Schuldenregulierungsverfahren behänge, wobei sich die bislang berücksichtigten Verbindlichkeiten auf € 140.000,-- beliefen.

Es werde daher die Stattgabe der Berufung und Aufhebung des bekämpften Bescheides beantragt.

In Eventu werde die Aufhebung und Zurückverweisung an die erste Instanz zur Verfahrensergänzung beantragt.

Mit Ergänzungsersuchen forderte das Finanzamt die Bw auf das im Strafverfahren eingeholte Gutachten vorzulegen.

Da nach Fristerstreckungsantrag diese Gutachten nicht vorgelegt wurde, wurde die Berufung seitens des Finanzamtes Salzburg-Land mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2007 als unbegründet abgewiesen.

Die Bw wurde nochmals auf die geltende Beweislastumkehr hingewiesen. Sie wurde insbesondere darauf hingewiesen, dass wenn die vorhandenen Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, der Vertreter nachzuweisen hat, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft hafte. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden.

Nach Ansicht des Finanzamtes konnte anhand der im Berufungsschreiben vorgebrachten Behauptungen eine Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden, sodass vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen werden müsse.

Zur Umsatzsteuer 2001 führte das Finanzamt aus, dass sich die Haftung auch auf noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers erstreckt, weil die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet.

Weiters wurde noch Mals auf die bestehende Rechtsprechung hinsichtlich der Lohnsteuer verwiesen und ergänzt, dass die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BO hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Schulden hinausgehe (z.B. VwGH 25.2. 2003, 97/14/0164).

In der Ermessensentscheidung wurde dem öffentlichen Anliegen an der Einbringung der Abgaben der Vorzug gegeben, da die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Primärschuldnerin zweifelsfrei feststehe.

Mit Urkundevorlage vom 16. Mai 2007 legte die Bw das im Strafverfahren erstattete Gutachten des E vom 13. Dezember 2005 vor. Eine Stellungnahme zu diesem Gutachten erfolgte nicht.

Daraufhin beantragte die Bw durch ihren ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 18. Juni 2007 die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen.

Zunächst wiederholt die Bw, dass sie selbst nur auf dem Papier Gesellschafterin und Geschäftsführerin der GmbH gewesen sei. Einblick in den Geschäftsgang habe sie überhaupt nicht gehabt. Faktischer Geschäftsführer sei indes ihr Lebensgefährte gewesen.

Ihr sei klar, dass dies ein eigenes Verschulden an der nicht rechtzeitigen Abführung der geschuldeten Abgaben nicht ohne weiters ausschließe.

Unrichtig sei allerdings die Ansicht des Finanzamtes, es sei Aufgabe der Berufungswerberin, nachzuweisen, weshalb sie nicht habe dafür Sorge tragen können, dass die GmbH die angefallenen Abgaben entrichtet. Unrichtig sei weiters, dass die Berufungswerberin nachweisen müsse, dass allenfalls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Die anders lautende Judikatur des VwGH beziehe sich nämlich nur auf die Fälle, in denen der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer einen ausreichenden Einblick in die Geschäftsabläufe der GmbH gehabt habe und es ihm genau deswegen auch möglich sei, entsprechende Behauptungen nachzuweisen, vgl. VwGH vom 19.11. 1998, 98/15/0159.

Hier verhalte es sich so, dass die Bw überhaupt keinen Einblick in die Geschäftsgebarung der GmbH hatte und insbesondere die Buchhaltung des Unternehmens nie einsehen habe können. Da ihr weder die damaligen Steuerbescheide, noch überhaupt die Höhe der Einnahmen und Ausgaben der GmbH bekannt waren, bliebe ihre Sachkenntnis weit hinter der der Finanzbehörde zurück und könne mithin nicht von ihr verlangt werden, dass sie die geforderten Nachweise selbst erbringe.

Insoweit obliege es der Finanzbehörde, den Sachverhalt amtswegig zu ermitteln.

Die Bw habe stattdessen nur auf das – weder ihr, noch ihrem Rechtsvertreter vorliegende – Gutachten aus dem Strafprozess verweisen können. Dieses Gutachten sei dem ausgewiesenen Rechtsvertreter erst am 21. 5. 2007 zugestellt und danach sofort an die Finanzbehörde weitergesandt worden.

Aus diesem Gutachten folge zunächst, dass die GmbH seit ihrer Gründung auf direktem Wege in den Konkurs war. Die Kostenstruktur sei so angelegt gewesen, dass die Gesellschaft überhaupt keinen Gewinn erwirtschaften hätte können, sondern finanziell von Anfang an zum Scheitern verurteilt war. Das Stammkapital sei bereits Ende 2001 verbraucht gewesen. Ende 2002 lag eine massive Verschuldung des Unternehmens vor; die Zahlungsunfähigkeit trat zu einem nicht mehr genau bestimmaren Zeitpunkt im Jahre 2002 ein.

Für das Geschäftsjahr 2002 ergebe sich, dass die Einnahmen nicht einmal mehr ausgereicht haben, um den Betrieb des Unternehmens überhaupt aufrecht zu erhalten, da die Personalkosten und die Kosten für den Betrieb der Lkws nicht erwirtschaftet werden konnten. Deshalb gehe die Bw davon aus, dass der GmbH bereits im Jahr 2002 keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden haben, um mehr zu bezahlen als die unmittelbare Weiterführung des Unternehmens.

Rechtlich Folge daraus, dass allfällige Pflichtverletzungen der Bw iSd. § 9 Abs. 1 BAO nicht kausal werden konnte für die Uneinbringlichkeit der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten; und zur Einschränkung der Geschäftstätigkeit bzw. zur Geschäftsaufgabe sei die Berufungswerberin jedenfalls nicht abgabenrechtlich verpflichtet gewesen. Es habe also nicht der Umfang der Geschäftstätigkeit verringert werden müssen, um so Ausgaben einzusparen und hiemit die Verbindlichkeiten gegenüber der Finanz begleichen zu können.

Selbst wenn im Jahr 2002 dennoch liquide Mittel zur Begleichung der Abgabenschuldigkeiten vorhanden gewesen sein sollten, hat die Berufungswerberin vorgebracht, dass neben Personalkosten und Betriebskosten für die Lkws auch immer wieder Zahlungen an das Finanzamt erfolgt seien. Da die Bw aber nie Einsicht in die Buchhaltung und in die Steuerakten der GmbH hatte, könne sie nicht nachweisen, dass die geleisteten Zahlungen auch anteilig dem Finanzamt zugeflossen seien. Dieser Umstand müsste aber zwanglos aus dem Vergleich der im vorgelegten Gutachten enthaltenen Bilanzen mit den Steuerakten der GmbH zu ersehen sein.

Noch eindeutiger stelle sich die Sachlage im Jahr 2003 dar. Zu diesem Zeitpunkt hätte die GmbH ausweislich des Gutachtens nicht einmal mehr die finanziellen Mittel, um überhaupt den Geschäftsbetrieb aufrechterhalten zu können.

Zumindest für die Abgabenschuldigkeiten, die im Jahr 2003 fällig geworden sind, könne der Bw nicht vorgeworfen werden, dass sie nicht vorhandene Mittel nicht abgeführt habe.

Es werde daher eine Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Aus dem Gutachten(AS 18 d. Gutachtens) vom 13. Dezember 2005 ist zu entnehmen, dass im Jahr 2003 eine Betriebsleistung von € 82.902,-- der GmbH vorlag, welche nicht mehr ausreichte dass damit die gesamten Treibstoffkosten, Leasingkosten und den Fahrerbeistellungen bezahlt werden konnten.

Zur objektiven Zahlungsunfähigkeit wurde im Gutachten ausgeführt, dass die GmbH spätestens 2002 nicht mehr in der Lage war, sämtliche fälligen Verbindlichkeiten bei redlicher Gebahrung, ohne wesentliche Störung des Betriebsablaufes geordnet zu bezahlen.

Aus der im Zuge des Gutachtens erstellten Gewinn und Verlustrechnung geht hervor, dass im Jahr 2002 Umsätze in Höhe von € 482.031,-- im Jahr 2003 Umsätze in Höhe von € 82.902 (= Betriebsleistung) erzielt wurden.

Aus Aktseite 4 des Gutachtens geht hervor, dass die Betriebsschließung Ende 2003 erfolgte.

Aus der von der Raika Unterinntal zitierten Aussage des MK ist zu entnehmen, dass die Tätigkeit der GmbH im Dezember 2003 eingestellt wurde (AS 6 oben d. Gutachtens).

Des Weiteren ergibt sich aus einer Einvernahme des MK, dass Zahlungen Ende Sommer oder Anfang Herbst 2003 zur Gänze eingestellt wurden (AS 7 oben d. Gutachtens).

Aus dem Abgabenkonto der GmbH zu StNr. YZ ist zu ersehen, dass Zahlungen an das Finanzamt bis Oktober 2002 geleistet wurden.

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.

Unbestritten blieb, dass die Bw Geschäftsführerin der gegenständlichen GmbH war und dass die noch aushaftenden Abgaben bei der GmbH nicht eingebracht werden konnten und nach wie vor aushaften.

Zur teilweisen Stattgabe der Berufung ist darauf zu verweisen, dass dem(r) Geschäftsführer(in) anlässlich der Haftungsinanspruchnahme von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist. Dies gilt jedenfalls bei bescheidmäßig festgesetzten Abgaben, sodass eine Zusendung der maßgeblichen Bescheide erfolgen hätte müssen. Wird dies unterlassen, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist (siehe dazu VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145). Dies trifft im gegenständlichen Fall auf die Stundungszinsen 2002 in Höhe von € 119,45 zu, sodass der Berufung diesbezüglich Folge zu geben war.

Zur Umsatzsteuer 2001 iHv. € 1.529,55 ist auszuführen, dass diese am 15.02.2002 fällig wurde (somit vor Übernahme der Geschäftsführer Funktion), aber erst am 3. November 2003 gegenüber der GmbH zur Vorschreibung gelangte (somit nach Zurücklegung der Geschäftsführerfunktion der Bw). Ein Verschulden an der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer für 2001 ist daher nicht erkennbar. Der Haftungsbetrag war daher um die Beträge € 119,45 und € 1.529,55 auf € 32.259,46 einzuschränken.

Darüber hinaus kommt der Berufung jedoch keine Berechtigung zu.

Bei den übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben die von der GmbH selbst berechnet und bekannt gegeben wurden. Dagegen hat die Bw keine Einwendungen erhoben, sodass von der Richtigkeit der von der GmbH selbst gemeldeten Abgaben auszugehen ist.

Richtig ist, dass Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme das Vorhandensein von Mitteln bei der GmbH ist.

Die Bw gab zunächst in einer Mitteilung (vom 30. Juli 2004) an, dass ihr ausreichend Mittel zur Verfügung standen.

Den eigenen Aussagen der Bw in der Berufung und im Vorlageantrag, wonach keine liquiden Mittel vorhanden waren bzw. ihr nicht vorgeworfen werden könne, dass sie nicht vorhandene Geldmittel nicht abgeführt habe, widerspricht die Bw selbst indem sie ausführte, dass der faktische Geschäftsführer die wenigen Einnahmen dazu verwendet habe, den Geschäftsbetrieb in bescheidenem Umfang aufrecht zu erhalten, bzw. auch immer wieder Abgaben entrichtet wurden. Angeführt wurde auch, dass anteilig Gehälter der Fahrer und der Diesel für die LKWs gezahlt wurde. Es ist daher unter Hinweis auf die Feststellungen aus dem Gutachten, wonach auch noch im Jahr 2003 Umsätze erzielt wurden und Zahlungen bis Mitte dieses Jahres geleistet wurden; letztlich wurde der Betrieb erst Ende des Jahres 2003 geschlossen (siehe Feststellungen aus dem Akteninhalt), davon auszugehen, dass Mittel für die Entrichtung bzw. anteilige Entrichtung der Abgaben auch noch im Jahr 2003 zur Verfügung standen.

Wenn sich die Bw hinsichtlich einer bereits im Jahr 2002 bestehenden Zahlungsunfähigkeit laut Gutachten beruft, übersieht sie, dass im Gutachten mit Zahlungsunfähigkeit lediglich der Umstand gemeint ist, dass sämtliche Verbindlichkeiten nicht mehr geordnet (zur Gänze) hätten entrichtet werden können. Dieser Umstand weist daher keinesfalls darauf hin, dass keine Mittel zur Entrichtung von Verbindlichkeiten zur Verfügung standen. Die Bw wäre daher jedenfalls verpflichtet gewesen die Verbindlichkeiten anteilig zu entrichten.

Dabei kommt es eben nicht darauf an, ob das Eigenkapital verbraucht wurde, kein Gewinn erzielt werden konnte oder das Unternehmen finanziell von Anfang an zum Scheitern verurteilt war. Der Bw wird im Haftungsverfahren auch nicht der Vorwurf gemacht den Betrieb weitergeführt - bzw. den Geschäftsbetrieb nicht eingestellt zu haben.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist es Sache des Geschäftsführers dazutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Unterbleibt der Nach-

weis, kann die Behörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen und die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (siehe dazu VwGH vom 24.02.2004, 99/14/0278).

Auf diese Rechtslage, insbesondere der Nachweispflicht, über die Leistung anteiliger Zahlungen wurde die Bw im Ersuchen um Ergänzung vom 12. Juli 2004, im Haftungsbescheid und in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich hingewiesen.

Diese Rechtslage gilt auch dann, wenn der Geschäftsführer seine Tätigkeit aus welchen Gründen auch immer – hier Geschäftsführerin nur auf dem Papier – nicht ausübt.

Dazu ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 29. 3. 2007, 2005/15/0081 zu verweisen, wonach es für das Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO nicht maßgeblich ist, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Der Geschäftsführer wird von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil er die Geschäftsführung, sei es auf Grund eines eigenen Willensentschlusses, sei es auf Grund einer sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen – anderen Personen überlässt und der Geschäftsführer dadurch entweder der rechtlichen und/oder faktischen Möglichkeit einer ausreichenden effektiven Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig entrichtet werden, beraubt ist, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts – und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt oder die nicht eingeschränkte Kontrollmöglichkeit nicht in ausreichender und effektiver Weise wahrnimmt. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (vgl. zB. Erk. vom 22. Jänner 2004, 2003/14/0097 und weitere).

Dass die Bw somit schuldhaft gehandelt hat, trifft auch im gegenständlichen Fall zu, da sich die Bw von vorneherein mit ihrer Geschäftsführerfunktion auf dem Papier einverstanden erklärt hat (auf die Gründe der Übernahme der Gf-Funktion kommt es nicht an) und die faktische Geschäftsführung ihrem Lebensgefährten überlassen hat.

Die Bw wird daher auch nicht von der bestehenden Beweislastumkehr befreit, da es eben unerheblich ist, ob die Bw Einblick in die Geschäftsabläufe hatte oder ihr noch Unterlagen zur Verfügung stehen. Wie in dem bereits oben angeführten VwGH-Erkenntnis, 2005/15/008, zu entnehmen ist, liegt auch dort das Schwergewicht der Behauptung der dort zur Haftung herangezogenen Geschäftsführerin darin, keine geschäftliche Tätigkeit entfaltet zu haben und schließt diese daraus, dass dadurch der Tatbestand des § 9 Abs. 1 BAO nicht verwirklicht werden konnte. Dem hat der VwGH eine Absage erteilt und auch dabei darauf hingewiesen,

dass es nach ständiger Rechtsprechung eben Sache des Vertreters ist, dazutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist.

Es kommt daher nicht darauf an, wie die Bw vermeint, ob hinsichtlich der Beweislastumkehr der Geschäftsführer seine Tätigkeit tatsächlich ausübt oder nicht. Im anderen Fall könnte ja sonst jede Haftungsanspruchnahme des gesellschaftsrechtlichen und damit verantwortlichen Geschäftsführers dadurch verhindert werden, dass nur vorgeschobene, auf dem Papier aufscheinende, Geschäftsführer eingesetzt würden. Dass die Geschäftsführerin durch ihre Untätigkeit nicht schuldlos bleibt, zeigt auch der Umstand, dass sie vom Landesgericht Salzburg wegen grob fahrlässiger Gefährdung von Gläubigerinteressen schuldig gesprochen wurde.

Wenn die Bw vermeint dass die Ermittlung (ob anteilige Zahlungen geflossen seien) der Finanzbehörde obliege, ist darauf zu verweisen, dass nur dann von einer Ermittlungspflicht der Behörde gesprochen werden kann, wenn vom Vertreter soviel an konkretem Vorbringen erstattet wird, dass weder von vorhandenen Mitteln noch von einer schlechter Stellung des Finanzamtes ausgegangen werden kann. Derartige konkrete Hinweise liegen im gegenständlichen Verfahren jedoch nicht vor, wenn die Bw lediglich angibt aufgrund ihrer mangelnden Sachkenntnis (kein Einblick in die Geschäftsabläufe) keine Nachweise erbringen zu können. Die Bw hat hingegen, trotz mehrmalige Aufforderung, keinerlei Nachweise darüber erbracht ob anteilig Zahlungen geleistet wurden oder nicht. Daran ändert auch nichts, dass an das Finanzamt bis Oktober 2002 Zahlungen geleistet wurden (damit ist lediglich der Nachweis von vorhandenen Mitteln gegeben), da es eben auf die Verhältnismäßigkeit, welche Zahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten an welche Gläubiger geleistet wurden, ankommt. Dieser Nachweis obliegt nach ständiger Rechtsprechung und wie auch im gegenständlichen Fall jedenfalls dem Vertreter und nicht der Finanzverwaltung.

Wenn die Bw schließlich ausführt, dass die geleisteten Zahlungen auch anteilig dem Finanzamt zugeflossen seien und dass dieser Umstand zwanglos aus dem Vergleich der im vorgelegten Gutachten enthaltenen Bilanzen mit den Steuerakten der GmbH zu ersehen wäre, ist darauf hinzuweisen, dass es aufgrund der Beweislastumkehr eben Sache der Bw ist einen derartigen Vergleich vorzunehmen.

Dazu ist auch darauf zu verweisen, dass der Bw der Umstand der möglichen Haftungsanspruchnahme und der daraus folgenden Beweislastumkehr seit dem Jahr 2004, das bezughabende Gutachten der Bw seit dem Gerichtsurteil im Jahr 2006 bekannt sein musste, bzw. ihr das Gutachten jedenfalls ab Zustellung an ihren nunmehrigen Vertreter am 21. Mai 2007 bekannt wurde.

In welchem Verhältnis aber tatsächlich Zahlungen an die Gläubiger bzw. an das Finanzamt geleistet wurden, wurde seitens der Bw nicht dargelegt. Es ist daher im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH vom ursächlichen Verschulden an der Nichtentrichtung der gegen-

ständlichen Abgaben auszugehen, sodass die Bw mangels einer Darstellung der geleisteten Zahlungen zur Gänze für die offen gebliebenen Abgaben heranzuziehen war.

Auf die spezielle Rechtslage hinsichtlich der Lohnsteuer wurde bereits vom Finanzamt hingewiesen – dem ist die Bw nicht entgegengetreten - , sodass aufgrund der Meldungen der Lohnabgaben durch die GmbH im Sinne des § 78 Abs. 1 und Abs. 3 EStG 1988 auf entsprechende Lohnzahlungen geschlossen werden kann.

Aufgrund der vollständigen Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten konnte das Finanzamt zu Recht eine zu Ungunsten der Bw ausgefallene Ermessensentscheidung treffen, an der auch das von der Bw nunmehr angegebene Schuldenregulierungsverfahren nichts ändert.

Der Berufung kommt daher nur teilweise Berechtigung zu, sodass, wie im Spruch dargestellt, zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 28. Februar 2011