

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Plankel Mayrhofer & Partner, Rechtsanwälte, 6850 Dornbirn, Am Rathauspark, vom 5. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. Dezember 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 4. Dezember 2008 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der B- AG, Zweigniederlassung Österreich (im Folgenden kurz AG genannt) in Höhe von insgesamt € 403,49 zur Haftung herangezogen.

Diese setzen sich aus der Lohnsteuer 2002 in Höhe von € 207,39, dem Dienstgeberbeitrag 2002 in Höhe von € 178,63 sowie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 17,47 zusammen.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. September 2005 über das Vermögen der AG das Konkursverfahren eröffnet worden sei, das am 13. Mai 2005 nach Schlussverteilung gemäß § 139 KO aufgehoben worden sei. Der Rückstand sei bei der Gesellschaft uneinbringlich. Die Bw. sei im Zeitraum

2. Februar 2002 bis 8 September 2003 zur Inländischen Vertreterin der AG bestellt und daher gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen.

Mit Schreiben vom 9. September 2008 sei die Bw. aufgefordert worden, darzulegen, dass sie ohne ihr Verschulden gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu sorgen.

Die Bw. sei dieser Aufforderung nach mehrmaligen schriftlichen und telefonischen Fristverlängerungen nicht bzw. ungenügend nachgekommen. Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege. Es treffe ihn die Beweislast, nämlich insbesondere die Verpflichtung darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden dürfe. Die Bw. habe keinen Nachweis für das Fehlen einer Pflichtverletzung erbracht.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass die Bw. in einer „Nacht- und Nebelaktion“ fristlos ihrer Funktion als Vertreterin der Gesellschaft enthoben worden sei. Im Zuge dessen seien ihr auch sämtliche Unterlagen abgenommen worden, ohne dass es der Bw. möglich gewesen wäre, auch nur von den wesentlichen Unterlagen Ablichtungen anzufertigen. Es sei ihr auch nicht bekannt, wo die Unterlagen nunmehr verwahrt würden, zumal der Konkurs zwischenzeitlich aufgehoben worden sei. Die Bw. sei daher weder faktisch noch rechtlich in der Lage, nachzuvollziehen und damit kundzutun, aus welchen Gründen die Erfüllung der Abgabenschuld unmöglich gewesen sein soll. Sie verweise jedoch darauf, dass bis zu ihrer Enthebung als gesetzliche Vertreterin die Abgaben immer regelmäßig und pünktlichst bezahlt worden seien.

Keinesfalls sei die Bw. ihrer diesbezüglichen Pflicht schuldhafter Weise nicht nachgekommen. Die Bw. vertrete die Auffassung, dass sie im Hinblick auf den konkreten und speziellen Sachverhalt auch ihrer besonderen Darlegungspflicht gemäß der herangezogenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nachgekommen sei.

Mit Schreiben vom 19. Februar 2009 ersuchte das Finanzamt um Ergänzung der Ausführungen wobei ihr vorgehalten wurde, dass tatsächlich auf dem verfahrensgegenständlichen Abgabenkonto zum Zeitpunkt des Ausscheidens der Bw. kein Rückstand bestanden habe. Erst im Zuge der Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum 1.1.2000 bis 30.9.2005, welche am 28.10.2005 abgeschlossen worden sei, sei es zur Nacherfassung von lohnabhängigen Abgaben u.a. auch für das Jahr 2002 gekommen, deren Fälligkeit spätestens mit 15.1.2003 gegeben gewesen sei.

Nach dem Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung sei die Bw. nämlich vom 11.3.2002 bis 10.9.2003 bei der AG als Angestellte angemeldet gewesen.

Ausgehend von einem Einkommen für das Jahr 2002 von € 10.753,00 seien zwar Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 1.758,06 abgeführt worden, nicht jedoch die entsprechende Lohnsteuer (samt Dienstgeberbeitrag, DZ).

Zwar seien für die Monate März und April 2002 Lohnsteuerbeträge von je € 50,94 verbucht worden, nicht jedoch für die Folgemonate. Erst im Zuge der o.a. Lohnsteuerprüfung sei es am 25.10.2005 zur Nacherfassung von zusätzlicher LSt in Höhe von € 356,58 für das Jahr 2002 gekommen. Dabei seien auch € 178,63 an Dienstgeberbeiträgen und € 17,47 an Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen vorgeschrieben worden.

Die höchstgerichtliche Judikatur gehe davon aus, dass der Vertreter, der auf Grund gesetzlicher Bestimmungen abgabenrechtliche Pflichten zu erfüllen habe, diesen ihm obliegenden Pflichten aber nicht nachkomme, einer besonderen Darlegungspflicht unterliege. Es treffe ihn die Beweislast, darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden dürfe, er wäre seinen Pflichten schuldhaft nicht nachgekommen (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0154 und 19.3.2003, 2002/16/0168).

Die Bw. habe keine Nachweise für das Fehlen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung erbracht.

Im Ergänzungsschreiben vom 23. März 2009 führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, dass die Bw. als gesetzliche Vertreterin der AG eine Steuerberatungskanzlei beauftragt habe, die Sozialversicherungsbeiträge und lohnabhängigen Abgaben zu berechnen. Entsprechend den monatlich übermittelten Daten der Steuerberatungskanzlei habe die Bw. sodann die entsprechenden Abgaben und Beiträge an die entsprechenden Empfänger fristgerecht überwiesen. Die Bw. habe mithin zur Errechnung der Sozialversicherungsbeiträge und lohnabhängigen Abgaben ausgewiesene Professionisten beigezogen. Auf deren Berechnungen, welche der Bw. monatlich mitgeteilt worden seien, habe sie sich verlassen und hätte sich auf diese auch verlassen können.

Die Bw. habe daher keine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten.

Mit Bescheid vom 24. März 2009 wies das Finanzamt die Berufung ab und führte nach Zitierung des Sachverhaltes im Wesentlichen aus, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. September 2005 über das Vermögen der AG das Konkursverfahren eröffnet und am 13. Mai 2008 nach Schlussverteilung wieder aufgehoben worden sei. Der am Abgabenkonto verbleibende Rückstand in Höhe von € 2.310,33 sei bei der Gesellschaft

uneinbringlich. Im Zeitraum 2. Februar 2002 bis 8. September 2003 sei die Bw. zur inländischen Vertreterin der AG, Zweigniederlassung Österreich, bestellt worden und sei daher zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen. Damit sei sie als gesetzliche Vertreterin der Gesellschaft auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Firma zu bezahlen.

Trotz ausdrücklichen Hinweises auf die höchstgerichtliche Judikatur sei die Bw. der Aufforderung nicht nachgekommen, darzutun, aus welchen Gründen ihr die Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Obliegenheiten unmöglich gewesen wäre.

Das Vorbringen in der „aufgetragenen Ergänzung“, die Bw. habe eine Steuerberatungskanzlei mit der Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge und lohnabhängigen Abgaben beauftragt und sodann entsprechend den monatlich übermittelten Daten die jeweiligen Abgaben und Beiträge an die entsprechenden Empfänger fristgerecht überwiesen, finde in der Aktenlage nur teilweise Deckung. So seien für das Jahr 2002 zwar Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 1.758,06 berechnet und auch einbezahlt worden, die entsprechenden Beträge an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen seien jedoch weder in der Buchhaltung noch – abgesehen von einem Teilbetrag von € 50,94 - auf dem Finanzamtskonto auffindbar gewesen. Der Rest habe nur auf Grund des Datenmaterials der Sozialversicherung berechnet und nachgefordert werden können.

Diese Umstände seien der Bw. im Ergänzungssuchen vom 19. Februar 2009 im Einzelnen mit dem Hinweis vorgehalten worden, dass es Sache des zur Haftung in Anspruch genommenen sei, darzulegen, warum es ihm im konkreten Einzelfall nicht möglich gewesen sei, den abgabenrechtlichen Obliegenheiten nachzukommen. Aus der allgemein gehaltenen Verantwortung, die Bw. habe sich der Dienste eines Steuerberaters bedient, sei indes nichts zu gewinnen. Denn es sei offensichtlich, dass zwar Sozialversicherungsbeträge berechnet und bekannt gegeben worden seien, nicht jedoch die nun nachgeforderten lohnabhängigen Abgaben für das Jahr 2002. Dazu habe die Bw. in keiner Weise Stellung genommen. Die Berufung sei indes als unbegründet abzuweisen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung (Vorlageantrag) wurde ergänzend ausgeführt, dass die Bw. in einer „Nacht- und Nebelaktion“ fristlos ihrer Funktion als gesetzliche Vertreterin der Gesellschaft enthoben worden sei. Im Zuge dessen seien ihr auch sämtliche Unterlagen abgenommen worden, ohne dass es der Bw. möglich gewesen wäre, auch nur von den notwendigsten Unterlagen Ablichtungen anzufertigen. Es sei ihr auch nicht bekannt, wo die Unterlagen nunmehr verwahrt würden, zumal der Konkurs zwischenzeitlich aufgehoben worden sei. Die Bw. sei weder faktisch noch rechtlich in der Lage, nachzuvollziehen und damit darzutun, aus welchen Gründen die Erfüllung der Abgabenschuld unmöglich gewesen sein solle. Die Bw. hätte als gesetzliche Vertreterin der Gesellschaft eine

Steuerberatungskanzlei beauftragt, die Sozialversicherungsbeträge und lohnabhängigen Abgaben zu berechnen. Auf deren Berechnungen, welche der Bw. monatlich mitgeteilt worden seien, habe sie sich verlassen können.

Es sei mithin nicht nachvollziehbar, inwieweit die Bw. die ihr obliegenden Verpflichtungen schuldhaft vernachlässigt haben sollte. Abgesehen davon vertrete die Bw. die Ansicht, dass sie ihren gesetzlichen Darlegungspflichten ausreichend nachgekommen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung ist die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der AG. Das über das Vermögen der AG, Zweigniederlassung Österreich, am 28. September 2005 eröffnete Konkursverfahren wurde am 13. Mai 2008 nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Verteilungsquote betrug 7,119476%. Diese wurde zur Gänze mit der Lohnsteuer 2002 verrechnet und die Haftung nur vom aushaftenden Restbetrag geltend gemacht.

Unbestritten ist, dass die Bw. im Zeitraum 2. Februar 2002 bis 8. September 2003 ständige Vertreterin der AG in Österreich war und daher zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden kann.

Im Haftungsverfahren ist es Aufgabe des Vertreters darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft Sorge zu tragen, so darf die Abgabenbehörde auch 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 Vertreter haftet 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 wurden.

Widrigenfalls haftet der Vertreter für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH 24.9.2003, 2001/13/0286).

In der Regel wird nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der Gesellschaft (AG) haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet. Den Haftenden trifft die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtige (§ 77 Abs 2 BAO iVm § 119 Abs 1 BAO), sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am fünfzehnten Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Gemäß § 78 Abs. 3 EStG ist der Arbeitgeber für den Fall, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, verpflichtet, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden, niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen.

Nach einem Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 18.10.1995, 91/13/0037, fällt es einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne ausbezahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Dass die Löhne nicht ausbezahlt wurden, hat die Bw. nicht behaupten. Diesbezüglich liegen auf Grund der Aktenlage auch keine diesbezüglichen Anhaltspunkte vor.

Die Bw. bringt in ihrer Berufung vor, dass sie als gesetzliche Vertreterin der AG eine Steuerberatungskanzlei mit der Berechnung der Lohnabgaben und der Sozialversicherungsbeiträge beauftragt habe. Auf die Berechnungen, welche ihr monatlich mitgeteilt worden seien, habe sie sich verlassen.

Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Steuerberaters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer (Vertreter) aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 21.10.2003, 2001/14/0099). Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Vertreters vor.

Aus den vorliegen Akten geht hervor, dass die Lohnsteuer für die Monate April und Mai 2002 gemeldet und abgeführt wurde. Sollte der steuerliche Vertreter der Bw. in den folgenden Monaten tatsächlich keine Mitteilungen betreffend Lohnsteuer übermittelt haben, hätte seitens der Bw. im Hinblick darauf, dass in den Monaten Juni und Dezember Sonderzahlungen erfolgten, ansonsten die Gehaltszahlungen der Höhe nach unverändert blieben, dennoch keine

Zweifel an der Steuerpflicht der Löhne bestehen können. Es wäre daher an der Bw. gelegen, sich mit dem Steuerberater in Verbindung zu setzen und etwaige Missverständnisse aufzuklären. Dies wurde offenbar unterlassen.

Bei einer Besprechung mit dem Steuerberater wegen Unterlassung der Mitteilung der Lohnsteuer für Juni 2002 wäre auch zu Tage getreten, dass für diesen Monat ein Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 88,94 und ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 8,70 zu entrichten gewesen wäre.

Die Haftung für die Lohnabgaben 2002 besteht daher zu Recht.

Wien, am 20. Jänner 2010