

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RGmbH., Wien, vom 8. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. Bezirk vom 15. Oktober 2004 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. August 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungserberin (in Folge: Bw.) fand für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2004 eine GPLA – Prüfung statt. Im Bericht gemäß § 150 BAO in Verbindung mit § 86 EStG 1988 vom 5. Oktober 2004 wurde vom Prüfungsorgan Folgendes festgehalten:

Ab Juli 2003 wird das Lokal X unter dem Firmennamen RGmbH . an der Adresse Wien geführt. Das Personal zur Führung des Barbetriebes wurde von der Firma PGmbH zur Verfügung gestellt und wurde bis inclusive Februar 2004 auch unter dieser Firma erfasst und abgerechnet. Lohnunterlagen für den Zeitraum Juli 2003 bis Februar 2004 konnten keine vorgelegt werden. Ab März 2004 wurde bei der Wiener Gebietskrankenkasse Personal angemeldet, jedoch in einem Ausmass, welches nie ausreicht, um ein Lokal dieser Art zu führen. Aus diesem Grunde erfolgte eine Lohnhinzuschätzung. Als Schätzungsgrundlage wurde die Größe des Lokals, die Öffnungszeiten, Vergleichsbetriebe, Losungsbögen mit vermerkten Tagesgagen, betriebene Internet bzw. Plakatwerbung und diverse Anzeigen

herangezogen. Aus einer Beilage zum Prüfungsbericht geht weiters hervor, dass der Schätzung jene Tagesgagen, welche auf den Losungsbögen aufgezeichnet worden sind, zugrunde gelegt wurden. Vom Prüfungsorgan wurde eine Hochrechnung der „Nettotagesgagen“ für Barkeeper, Türe, DJ, Kellner und Bedienerin für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 und Jänner bis August 2004 vorgenommen. Auf Grund dieser Berechnung wurde der Bruttolohnaufwand für das Kalenderjahr 2003 mit € 38.849,64 und für das Kalenderjahr 2004 mit € 44.669,52 ermittelt. Außerdem wurden für Aushilfen im Kalenderjahr 2003 € 2.400,00 und im Kalenderjahr 2004 € 3.200,00 der Bemessungsgrundlage für Lohnsteuer hinzugerechnet.

Das Finanzamt hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen und der Bw. die sich aus der Lohnhinzuschätzung ergebenden Abgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) mittels Abgaben und Haftungsbescheide zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen die Bescheide wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass bei der mündlichen Besprechung in der Kanzlei zugesichert worden sei, dass für das Kalenderjahr 2003 keine Nachforderungen vorgenommen würden, da das Personal von der PGmbH (Personalbereitstellung) zur Verfügung gestellt worden sei. Außerdem habe die Bw. im Kalenderjahr 2003 für zur Verfügung gestelltes Personal € 14.120,83 geleistet. Im Kalenderjahr 2004 gebe es auf den Losungsbögen keinerlei Vermerke über Lohnzahlungen. Es könne daher nicht automatisch von den Werten des Kalenderjahres 2003 ausgegangen werden. Außerdem seien die Zahlungen zu hoch angesetzt worden. Die Bedienerin sei mit € 40,00 netto pro Tag gerechnet worden. Für das Lokal genüge eine geringfügig Beschäftigte als Bedienerin. Es werde beantragt die Summe von € 6.950,40 (€ 40,00 x120 Tage) auf € 2.400,00 (€ 300,00/Monat) zu reduzieren. Für die restlichen Hinzuschätzungen werde der Wert laut Kollektivvertrag (Ausgangswert brutto € 1.019,00) beantragt. Dies würde für die Türe € 3.536,00 (€ 442,00/Monat), DJ € 4.320,00 (€ 540,00/Monat) und Kellner € 5.600,00 (€ 700,00/Monat) ergeben.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung hat das Finanzamt Folgendes ausgeführt:

Der Prüfung liegen Schätzungsmaßnahmen im Sinne des § 184 BAO zu Grunde. Dazu ist allgemein festzuhalten, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, weil es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen.

Im Detail ist Ihrer Berufungsargumentation unter Zugrundelegung folgender Prüferstellungnahme entsprechend der nachstehenden Ausführungen zu entgegnen: Da weder vom Unternehmen noch vom steuerlichen Vertreter, mit Ausnahme von ein paar Lohnkonti (gfg beschäftigte im KJ 2002 und 2004) Lohnunterlagen für die Prüfung vorgelegt werden konnten, erfolgte der Abschluss der Prüfung im Wege einer Schätzung. Es wurde auf Grund von Einvernahmen, der Größe des Lokals, der massiv betriebenen Werbung, sowie den auf den Losungsbögen aufgezeichneten „Nettogenen“ eine Lohnhinzuschätzung vorgenommen.

Da ein ordentlicher bzw. reibungsloser Geschäftsbetrieb bei den gegebenen Öffnungszeiten mit dem „geleasten“ Personal (von der PGmbH des GF H) nicht möglich erschien, wurden die Löhne für das fehlende Personal hinzugeschätzt. Der Hochrechnung wurden jene Tagesgagen, die aus den Losungsbögen ersichtlich waren, zu Grunde gelegt. Dass sich die Tagesgagen der einzelnen „schwarz“ beschäftigten Personen gegenüber den Vorjahren plötzlich auf KV Niveau reduziert hätten, erscheint nicht glaubwürdig. Bei der Berechnung wurden jedoch „starke“ und „schwache“ Tage berücksichtigt.

Die Berufungsausführungen, dass im Rahmen einer Besprechung zugesichert worden wäre, dass sich für das Kalenderjahr 2003 keine Nachforderung ergeben würde, geht ins Leere. Richtig ist lediglich, dass das Personal - Catering H anerkannt wurde und es somit zu einer geringeren Lohnhinzuschätzung kam. Schon der in der Berufung genannte Betrag für Personalleasing für ein halbes Jahr in Höhe von € 14.120,00 spricht eindeutig für eine Lohnhinzuschätzung, da ein Betrieb dieser Art nicht mit diesem geringen Lohnaufwand geführt werden kann.

Zum Kalenderjahr 2004 wird wie folgt ausgeführt:

Es ist die Norm, dass Löhne jährlich eher steigen als vermindert werden. Für das Jahr 2004 wurde bei der Berechnung der Lohnhinzuschätzung jedoch im Vergleich zum Kalenderjahr 2003 keine Erhöhung vorgenommen. Die Annahme, dass dieselbe „Crew“ plötzlich für eine identische Tätigkeit um wesentlich niedrigere (KV Lohn) Tagesgagen ihre Arbeit verrichtet, widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Dem zufolge wurden bei der Hochrechnung für 2004 dieselben Ziffern wie für 2003 als Schätzungsbasis herangezogen.

Da es hinsichtlich der beschäftigten Reinigungskraft ebenfalls keine Aufzeichnungen gab, hat die Aussage, dass eine geringfügig Beschäftigte reichen würde, lediglich den Status der Parteienbehauptung. Die Aussage, dass bei einer „schwarz“ beschäftigten Bedienerin eine Tagesgage von € 40,00 zu hoch wäre, kann sachlich nicht nachvollzogen werden.

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ein Vorlageantrag gestellt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass im Zusammenhang mit der Übernahme des Lokals, sich Herr H verpflichtet habe, über seine Personal – Catering Firma den Geschäftsbetrieb der Bw. in der Anlaufphase zu führen. Ob die von der Personal – Catering Firma angeführten Beträge zu niedrig erscheinen, betreffe die Personal – Catering Firma, nicht aber die Bw. Was die Tagesgagen der Bedienerin angehe, so sei nicht die Tagesgage, sondern die Notwendigkeit einer täglichen kompletten Reinigung in Zweifel gezogen worden. Es sei daher der Ansatz einer kompletten Reinigung mit voller Tagesgage nur für 120 Tage pro Jahr beantragt worden.

Mit Schreiben vom 27. September 2005 wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. bekannt gegeben, dass durch die Zustellung des Umsatzsteuerbescheides für den Zeitraum 2003 und

für 1 bis 6/2004 Umstände bekannt geworden seien, die eine nochmalige Ergänzung der Berufung erforderlich machen würden. Offensichtlich sei das von der PGmbH durchgeführte Personalleasing überhaupt nicht berücksichtigt und eine Lohnhinzuschätzung vorgenommen worden. Außerdem wurde noch ausgeführt, dass durch das Personalleasing kein weiteres Personal für die Bw. erforderlich gewesen wäre.

Eine vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführte Firmenbuchabfrage hat ergeben, dass laut Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12. Oktober 2006 XXX der Konkurs über die Bw. eröffnet worden ist. Am 25. September 2007 erfolgte laut Firmenbuchauszug die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG der Bw. im Firmenbuch.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Löschung einer GesmbH hat nach übereinstimmender Rechtsprechung der Höchstgerichte bloß deklarativen Charakter (vgl. OGH vom 24. Juli 1997, 6 OB 201/97, und VwGH vom 17. Dezember 1993, Zl. 92/15/0121). Eine GesmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, solange Rechtsbeziehungen zu Gläubigern und Schuldern besteht. Die Rechtspersönlichkeit der GesmbH besteht daher solange fort, als noch Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen GesmbH bescheidmäßig festzusetzen sind (vgl. VwGH vom 20. September 1995, Zl. 95/13/0068).

Vertreter einer aufgelösten GmbH ist nach Beendigung der Liquidation, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war (§ 80 Abs. 3 BAO idF AbgÄG 2004). § 93 Abs. 3 GmbHG lautet:

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die gegenständliche Berufungsentscheidung ist daher an den Gesellschafter Geschäftsführer CS zuzustellen.

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Bei der Bw. fand eine GPLA – Prüfung statt, welche auf Anregung der Betriebsprüfung des Finanzamtes vorgenommen worden ist. Von der Betriebsprüfung wurden der GPLA – Prüfung Unterlagen (Losungsbögen) mit Aufzeichnungen über „Schwarzlöhne“ zur Verfügung gestellt. Das Prüfungsorgan hat festgestellt, dass mit Ausnahme von ein paar geringfügigen

Anmeldungen keinerlei Personalunterlagen vorhanden waren und es gab auch keine Zahlungen von Lohnabgaben. Von der Bundespolizeidirektion Wien wurden dem Finanzamt einige Anzeigen betreffend des Lokals der Bw. wegen Verdacht der Übertretung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz und Verdacht der Abgaben – und Steuerhinterziehung übermittelt. Im Zuge der Prüfungshandlungen wurden vom Finanzamt diverse Personen einvernommen. Auf Grund verschiedener Aussagen kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass Personen im Wege eines Personalleasing – welches von der PGmbH zur Verfügung gestellt und auch von dieser Firma (Herrn H /Geschäftsführer) entlohnt wurden - für die Bw. tätig geworden sind. Da vergleichbare Betriebe mit mehr Personal geführt werden, wurde vom Finanzamt eine Schätzung des Lohnaufwandes für unbekannte Aushilfen vorgenommen.

Nach Ansicht des Finanzamtes ist ein Lokal von dieser Art (eine Betriebsbesichtigung ist durchgeführt worden) mit dem bei der Wiener Gebietskrankenkasse gemeldeten Personal und auch dem von der PGmbH zur Verfügung gestelltem Personal nicht zu führen. Da keine genauen Lohnunterlagen vorhanden waren, hat das Finanzamt eine Lohnhinzuschätzung vorgenommen. Als Basis der Schätzungsgrundlage wurde vom Finanzamt ua. die Größe des Lokals, die Öffnungszeiten und Vergleichsbetriebe herangezogen.

Nach den Berufungsausführungen ist die Bw. im Wesentlichen der Auffassung, dass eine Lohnhinzuschätzung nicht gerechtfertigt ist, da die Personalbereitstellung von der PGmbH erfolgt ist und auf Grund des Personalleasing daher kein weiterer Personalbedarf zur Führung der Bw. erforderlich ist.

Rechtliche Würdigung

Nach § 184 Abs. 1 BAO besteht, sofern die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, die Verpflichtung, diese zu schätzen. Dies trifft insbesondere zu (Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmung), wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Letztlich ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Im gegenständlichen Berufungsfall sind seit dem Betriebsbeginn der Bw. im Juli 2003 bis zum Februar 2004 keine Dienstnehmer gemeldet gewesen. Aus den vorgelegten Ablichtungen der Lohnkonten ab März 2004 ist ersichtlich, dass diese nicht ordnungsgemäß geführt worden sind. Konkrete Nachweise betreffend der Höhe der Kosten des Personalleasing sind von der

Bw. während des Verfahrens nicht erbracht worden. Auch konnten von der Bw. keine genauen Angaben über die von ihr beschäftigten Dienstnehmer gemacht werden. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist ein Betrieb ohne Personal nicht durchführbar. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates sind im vorliegenden Fall die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelbar, sodass eine Verpflichtung der Abgabenbehörde erster Instanz zur Schätzung bestand. Das Finanzamt hat die auf den Losungsbögen aufgezeichneten Tagesgagen unter Berücksichtigung von „schwachen“ und „starken“ Tagen ihrer Schätzung zu Grunde gelegt. Dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (VwGH vom 15. Mai 1997, ZI. 95/16/0144, VwGH vom 23. April 1998, ZI. 95/16/0222) ändert jedoch nichts an deren Zulässigkeit. Es muss nämlich der, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH vom 28. Mai 1997, ZI. 94/13/0032, VwGH vom 22. April 1998, ZI. 95/13/0191, VwGH vom 30. September 1998, ZI. 97/13/0033).

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 6. Oktober 2009