



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch G., Adr., vom 22. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Dezember 2006 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 sowie Vorschreibung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Herr G. war bis zur Eintragung der Löschung der S-GmbH (im Folgenden: Bw.) am 8. Juli 2004 deren Geschäftsführer.

Anlässlich einer über den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2005 durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung forderte der Prüfer die Bw. mit dem an den steuerlichen Vertreter zugestellten Vorhalt vom 2. November 2006 auf, am 21. November 2006 persönlich vorzusprechen und u.a. folgende Unterlagen vorzulegen:

Jahreslohnkonten 2002 bis 2005, Dienstverträge aller in diesem Zeitraum beschäftigten oder beschäftigt gewesenen Arbeitnehmer, Berechnung der Abfertigung für Frau E., Bilanzen 2002 bis 2005, bezughabende Sachkonten der Buchhaltung 2002 bis 2005, Erklärung, ob die Gesellschaft zahlungsunfähig ist, sämtliche Meldungen an die OÖ GKK.

Trotz frist- und zeitgerechter Anmeldung zur Durchführung einer GPLA am

26. September 2006 sei ein Prüfungsbeginn am 2. Oktober 2006 wegen einer Erkrankung des ehemaligen Geschäftsführers der Bw. nicht möglich gewesen. Einem Ersuchen um Terminverschiebung entsprechend sei ein Prüfungsbeginn am neu vereinbarten Termin, dem 9. Oktober 2006, wiederum nicht möglich gewesen. Anlass sei ein von Herrn G. vorgebrachtes EDV-Problem gewesen, weshalb als neuerlicher Termin der 27. Oktober 2006 vereinbart worden sei. Auch dieser Termin sei am selben Tag fernmündlich wegen Teilnahme an einem Begräbnis abgesagt worden. Als vierter Termin wurde der 2. November 2006 vereinbart. Auch dieser Termin habe wegen Abwesenheit des ehemaligen Geschäftsführers der Bw. nicht wahrgenommen werden können.

Mit dem am 21. November 2006 beim Finanzamt eingelangten Telefax teilte Herr G. mit, dass er den für 2. November 2006 vereinbarten Termin aus privaten Gründen vergessen habe und er ersuche, den in der Folge für 21. November 2006 angesetzten Termin auf 5. Dezember 2006 zu verschieben.

Mit Vorhalt vom 5. Dezember 2006 forderte das Finanzamt die Bw. auf, die im Schreiben vom 2. November 2006 angeführten Unterlagen bis längstens 15. Dezember 2006 nachzureichen. Für den Fall der Nichterbringung der genannten Leistung wurde die Verhängung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO in der Höhe von 500,00 Euro angedroht. Da auch dieser Vorhalt unbeantwortet blieb setzte das Finanzamt in der Folge mit Bescheid vom 18. Dezember 2006 gegenüber der Bw. eine Zwangsstrafe in der Höhe von 500,00 Euro fest.

Im Bericht gemäß § 150 BAO hielt der Prüfer fest:

*„Sonstige Sonderzahlung“*

*Eine Einsichtnahme in die für eine Lohnsteuer-, Sozialversicherungs- und Kommunalsteuerprüfung erforderlichen Unterlagen war trotz zahlreicher Versuche nicht möglich – siehe dazu die Schreiben vom 2. November 2006, 21. November 2006, 5. Dezember 2006 und den Bescheid vom 18. Dezember 2006.*

*Ebenso war eine Einsichtnahme in die Jahresabschlüsse 2002 bis 2006 der GmbH nicht möglich, weil diese bis Prüfungsabschluss nicht vorgelegt worden sind. Es war daher auch nicht feststellbar, ob das Unternehmen im Jahre 2002 zahlungsunfähig war oder nicht. Somit war auch davon auszugehen, dass die an Frau E. anlässlich der Beendigung des seit 15. April 1991 bestehenden Dienstverhältnisses auszuzahlende gesetzliche Abfertigung infolge Inanspruchnahme der vorzeitigen Alterspension wegen langer Versicherungsdauer zugeflossen ist. Mangels vorgelegter Unterlagen wurde die gesetzliche Abfertigung wie folgt berechnet:*

*Ausgangsgrundlage: Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner bis 30. April 2002*

6.370,44 (=Bruttobezug ohne anteilige UZ/WR)

1.061,74 (= anteilige Sonderzahlungen)

1.592,61 (= 6.370,44 : 4 = durchschnittlicher Monatsgehalt inkl. Provisionen)

265,44 (= 1.061,74 : 4 = durchschnittliche Sonderzahlungen pro Monat)

1.858,05 = errechnetes Monatsentgelt x 4\* = 7.432,20 gesetzliche Abfertigung

\* Der Faktor 4 ergibt sich auf Grund der Dauer des Beschäftigungsverhältnisses vom 15. April 1991 bis 30. April 2002 (mehr als 11 Jahre = 4 Monatsentgelte)

Der Betrag von 7.432,20 war mit 6% nachzuversteuern.

#### *Abfuhrdifferenz*

*Lohnkonten wurden für den Prüfungszeitraum trotz zahlreicher Aufforderungen nicht vorgelegt. Die Lohnabgaben für den Zeitraum Jänner bis April 2002 waren anhand des vorliegenden Jahreslohnzettels zu ermitteln, wobei die als Lohnabgaben Juni 2002 verbuchten Beträge entsprechend anzurechnen waren.“*

Das Finanzamt schrieb der Bw. mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 21. Dezember 2006 insgesamt 292,82 Euro an Lohnsteuer, 244,45 Euro an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie 20,99 Euro an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vor.

Dagegen richtet sich die fristgerecht erhobene Berufung vom 22. Jänner 2007, in der die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wurde. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass bekannt sei, dass die berufungswerbende Gesellschaft am 7. Juli 2004 amtlich gelöscht worden sei und damit keine Rechtspersönlichkeit aufweise und somit kein tauglicher Bescheidadressat sei.

Ein seit langem aufrechter Gesellschafterbeschluss bestimme, dass Auszahlung an mittägige Gesellschafter vor der Abdeckung fälliger Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftsfremden übereinstimmender Bewilligung bedürfe, die nicht erfolgt sei, sodass die in Rede stehende Abfertigung auch nicht ausbezahlt worden sei.

Das Finanzamt forderte daraufhin die Bw. aufgrund des eingebrachten Rechtsmittels mit dem am 12. März 2007 an den steuerlichen Vertreter zugestellten Vorhalt vom 8. März 2007 neuerlich auf, die (oben erwähnten) im Schreiben vom 2. November 2006 angeführten Unterlagen vorzulegen.

Da dieser Vorhalt wiederum unbeantwortet blieb, wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. April 2007 als unbegründet abgewiesen.

Mit Vorlageantrag vom 16. Mai 2007, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt gilt, führte die Bw. aus, dass zur Formulierung einer Begründung um Nachfrist von sieben Tagen ersucht wird. Weitere ergänzende Ausführungen unterblieben jedoch bislang.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der angefochtene Bescheid ist an die S-GmbH gerichtet. In der Berufung wird vorgebracht, dass die S-GmbH am 7. Juli 2004 im Firmenbuch amtlich gelöscht worden sei.

Eine Abfrage im Firmenbuch bestätigt dieses Vorbringen. Demnach wurde die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG am 8. Juli 2004 im Firmenbuch eingetragen.

Gem. § 40 Abs. 1 FBG (in der Fassung BGBI. Nr. 74/1999) kann eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, von Amts wegen gelöscht werden; mit der Löschung gilt die Gesellschaft als aufgelöst. Eine Abwicklung findet nicht statt. Sofern das Vorhandensein von Vermögen nicht offenkundig ist, gilt die Kapitalgesellschaft bis zum Beweis des Gegenteils auch dann als vermögenslos, wenn sie trotz Aufforderung durch das Gericht die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht vollständig vorlegt.

Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu nennen (Abs. 4 leg. cit.).

Gem. § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts. Nach einhelliger Lehre und übereinstimmender Rechtsprechung der Höchstgerichte hat die Löschung einer GmbH im Firmenbuch jedoch bloß deklarativen Charakter und führt nicht zur Vollbeendigung der Gesellschaft. Das bedeutet, eine GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, solange ein Vermögen vorhanden ist und Rechtsbeziehungen zu Gläubigern und Schuldern bestehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft solange fort, als noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage § 79, Tz 11 und die dort zitierte OGH- und VwGH-Judikatur).

Dass hinsichtlich der nach erfolgter Löschung im Firmenbuch weiter als Steuerrechtssubjekt anzusehenden GmbH von einer fehlenden Vertretung auszugehen wäre, somit Handlungsunfähigkeit der bereits aufgelösten Gesellschaft gegeben sei, ist im Hinblick darauf, dass der vormalige Geschäftsführer dieser Gesellschaft als "geborener Liquidator" anzusehen ist, zu verneinen (VwGH 17.12.1993, 92/15/0121; 23.06.1993, 91/15/0157), zumal der

ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer im gegenständlichen Verfahren weiterhin federführend agierte.

Die Bw. ist somit aus vorgenannten Gründen bzw. aufgrund der aufgezeigten Rechtslage zu Unrecht davon ausgegangen, dass sie keine Rechtspersönlichkeit aufweise und kein tauglicher Bescheidadressat sei.

Dem Berufungsvorbringen, die in Rede stehende Abfertigung für Frau E. sei nicht ausbezahlt worden, ist Folgendes entgegen zu halten:

Gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 wird die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnis abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, so berechnet, dass die auf den laufenden Arbeitslohn entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrages angewendeten Mehrfachen entspricht. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes des Abs. 1 niedriger, so erfolgt die Besteuerung nach dieser Bestimmung. Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund

- gesetzlicher Vorschriften,
- Dienstordnungen von Gebietskörperschaften,
- aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,
- eines Kollektivvertrages oder
- der für Bedienstete des österreichischen Gewerkschaftsbundes geltenden Arbeitsordnung zu leisten ist.

Nach § 87 Abs. 1 EStG 1988 haben die Arbeitgeber und ihre Angestellten den Organen des Finanzamtes Einsicht in die nach § 76 vorgeschriebenen Aufzeichnungen und in die Lohnaufzeichnungen der Betriebe sowie in die Geschäftsbücher und in die Unterlagen zu gewähren, soweit dies für die Feststellung der den Arbeitnehmern gezahlten Vergütungen aller Art und für die Lohnsteuerprüfung erforderlich ist.

Nach Absatz 2 der bezeichneten Gesetzesstelle haben die Arbeitgeber ferner jede vom Prüfungsorgan zum Verständnis der Aufzeichnungen verlangte Erläuterung zu geben. Die Arbeitgeber haben auf Verlangen dem Prüfungsorgan des Finanzamtes auch über sonstige für den Betrieb tätige Personen, bei denen es zweifelhaft ist, ob sie Arbeitnehmer des Betriebes sind, jede gewünschte Auskunft zur Feststellung ihrer Steuerverhältnisse zu geben (Absatz 3).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt (vgl. z.B. bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes, VwGH 5.11.1986, 85/13/0012), doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst. In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage § 115, Tz 8 f und die dort zitierte VwGH-Judikatur).

Da die Bw. im bisherigen Verfahren trotz der oben angeführten zahlreichen Aufforderungen und trotz Verhängung einer Zwangsstrafe nicht bereit war, an der Wahrheitsfindung mitzuwirken, war das Finanzamt gehalten, den Sachverhalt anhand der zur Verfügung stehenden Beweisunterlagen und der ihm zur Kenntnis gelangten Umstände zu ermitteln. Wollte man in solchen Fällen dem Abgabepflichtigen gestatten, die Mitwirkung an der Sachaufklärung zu verweigern, so würde die Arbeit der Abgabenbehörde ungebührlich erschwert und das öffentliche Interesse an einer gleichmäßigen Besteuerung gefährdet werden.

Grundsätzlich gebührt einem (Dienst)Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses eine Abfertigung, wenn das Dienstverhältnis ununterbrochen zumindest drei Jahre gedauert hat. Die Höhe der ihm zustehende Abfertigung ist abhängig von der Dauer des Dienstverhältnisses.

Der im Akt erliegende Versicherungsdatenauszug betreffend Frau E. enthält u.a. folgende Angaben: „Von 01.05.2002 bis laufend vorz. Alterspension lange Vers.dauer SVA d.g.W., Lst. OÖ.“

Das Finanzamt konnte daher zu Recht den Zufluss einer anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses auszuzahlenden gesetzlichen Abfertigung annehmen. Die Partei hätte im bisherigen Verfahren ausreichend Gelegenheit gehabt, durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen diesen Anschein zu widerlegen, der sich für die Behörde auf Grund der ihr anlässlich der Lohnsteuerprüfung zur Kenntnis gelangten Umstände bot.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache

als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung ist die beweislose Behauptung in der Berufung, es sei keine Abfertigung zugeflossen, nicht geeignet, den anlässlich der Lohnsteuerprüfung erhobenen Sachverhalt nicht als wahrscheinlicher erscheinen zu lassen.

Die Bw. er hob auch hinsichtlich der Abgabenbemessungsgrundlagen und der Abgabenhöhe keine Einwendungen, sodass daher die Berufung aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen war.

Linz, am 30. Juni 2009