



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0698-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RH, vertreten durch U-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 15. November 2005 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 4.292,58 anstatt € 33.403,50 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 15. November 2005 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 33.403,50 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass sie nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides bis 21. Februar 2003 Geschäftsführerin der S-GmbH unter dem damaligen Namen C-GmbH gewesen sei.

Am 21. Jänner 2003 sei die Bw. als Geschäftsführerin aus der Firma ausgeschieden und habe ordnungsgemäß sämtliche Unterlagen, Belege und Kassa an die neue Geschäftsführung übergeben. Zum Zeitpunkt der Übergabe der Geschäftsführung hätten keinerlei Abgabenrückstände bestanden. Erst ab dem Zeitpunkt der Übergabe der Geschäftsführung sei

dieser Betrieb sukzessive ausgehöhlt worden, sodass schließlich ein Konkursverfahren das unausweichliche Ende dargestellt habe.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben bezögen sich offenbar auf das UVA-Prüfungsergebnis, durchgeführt nach dem 21. Februar 2003, und den Bescheid des Finanzamtes für den Zeitraum 9/2002 bis 12/2002. Zum Zeitpunkt der Prüfung sei die Bw. schon eine geraume Zeit keine Geschäftsführerin des Unternehmens gewesen, sie habe auch keinen Anteil an dem UVA-Prüfungsverfahren gehabt. Sie sei von der späteren Geschäftsführung weder über das Verfahren noch über den Ausgang desselben informiert worden. Sie habe daher im Zeitpunkt der Rechtswirksamkeit der Abgaben keinen Einfluss mehr auf das Unternehmen gehabt und habe daher auch ihrer Verpflichtung zur Zahlung der Abgaben in keiner Weise nachkommen können. Wer über eine Abgabenschuld nicht informiert sei, könne auch keine schuldhafte Pflichtverletzung in der Nichtzahlung dieser Schuld begangen haben. Schon aus diesem Grunde sei die Haftung nicht berechtigt. Nicht auf den Entstehungszeitpunkt, sondern auf den Fälligkeitstermin komme es an.

Überdies lasse der Haftungsbescheid jegliche Begründung dafür vermissen, aus welchem Grunde die Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung begangen haben solle, wenn sie bereits am 21. Februar 2003 aus der Geschäftsführung entlassen worden sei. Soweit sich der Abgabenrückstand auf das Ergebnis der UVA-Prüfung stütze, seien die Feststellungen der UVA-Prüfung samt und sonders unhaltbar, weil sie von vollkommen falschen Voraussetzungen ausgehe. Diesbezüglich werde auf die Verantwortung der Bw. in der Finanzstrafsache 003/2003/00139-001 verwiesen, wo anhand der Aktenlage umfassend dargestellt sei, aus welchen Gründen das Strafverfahren gegen die Bw. aufgehoben worden sei.

Es werde daher beantragt, der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Haftungsbescheid aufzuheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2006 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 16. März 2006 beantragte die Bw. rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Eingabe vom 8. Mai 2006 beantragte die Bw. die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat.

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 eingebracht 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.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Unbestritten ist, dass der Bw. entsprechend der Eintragung im Firmenbuch vom 19. Februar 2002 bis 21. Jänner 2003 (Geschäftsführeränderungsvertrag vom 21. Jänner 2003) als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe bei der Primärschuldnerin steht entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) spätestens mit der Eintragung der Löschung ihrer Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit am 30. März 2005 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Bezüglich der mit Haftungsbescheid geltend gemachten Lohnsteuer ergibt sich die schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten durch deren Nichtabfuhr durch die Bw. nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.3.1991, 90/13/0143) aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG, wonach jede Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende und einzubehaltende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters darstellt.

Dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw. weder behauptet, noch ergeben sich aus der Aktenlage auf Grund der Übergabe eines Kassastandes von € 77.065,67 laut Bestätigung vom 31. Jänner 2003 an den neuen Geschäftsführer deutliche Anhaltspunkte für das Fehlen der zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben erforderlichen Mittel.

Bestritten wurde der angefochtene Haftungsbescheid vielmehr auf Grund der behaupteten Unrichtigkeit der Feststellungen der UVA-Prüfung. Diesem gegen die Richtigkeit der Festsetzung der Umsatzsteuer 1-8/2002 in Höhe von 25.717,33 mit Bescheid vom 10. Jänner 2003 erhobenen Einwand ist vorerst zu entgegnen, dass dem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangegangen ist, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung der Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen, wobei es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.3.2001, 2000/14/0200) hiezu keines gesonderten Schriftsatzes bedarf. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Entgegen dem Vorbringen der Bw., wonach zum Zeitpunkt der Übergabe der Geschäftsführung keinerlei Abgabenrückstände bestanden hätten und sie zum Zeitpunkt der Prüfung schon eine geraume Zeit keine Geschäftsführerin des Unternehmens gewesen sei, haftete zum 21. Jänner 2003 laut Kontoabfrage vom 18. Jänner 2008 bereits ein Betrag von € 41.137,82 (darunter auch die auf Grund der UVA-Prüfung mit Bescheid vom 10. Jänner 2003 festgesetzte Umsatzsteuer 1-8/2002 in Höhe von € 25.717,33) unberichtigt aus, wovon lediglich ein Teilbetrag in Höhe von € 865,36 (Säumniszuschläge 2002 in Höhe von € 78,01 und € 514,35 und Körperschaftsteuervorauszahlung 1-3/2003 in Höhe von € 273,00) noch nicht fällig war.

Die Behörde hat nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.9.2006, Zl. 2003/13/0131) auf Grund des dem Haftungsbescheid vorangegangenen Abgabenbescheides vom 10. Jänner 2003 somit von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen. Unter Berücksichtigung des Umstandes aber, dass eine Haftung im Sinne des § 9 BAO ua. nur bei schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten besteht, ist zu prüfen, ob der Bw. die objektive Rechtswidrigkeit ihres Verhaltens (nämlich die Geltendmachung von Vorsteuern in Höhe von € 25.717,32 auf Grund von Rechnungen, in denen eine unrichtige Geschäftsadresse des leistenden Subunternehmers angeführt ist) subjektiv vorwerfbar ist. Eine solche Vorwerfbarkeit wäre nur dann gegeben, wenn die Bw. im Zeitpunkt, in dem sie mit Umsatzsteuervoranmeldung die Vorsteuern geltend machte, bei Aufwendung der zu fordernden Sorgfalt die Unrichtigkeit der Geschäftsadresse hätte erkennen können.

Laut Vorbringen sowohl im Berufungsverfahren gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 1-8/2002 als auch in dem gegen die Bw. eingeleiteten Finanzstrafverfahren brachte die Bw. vor, dass sie mit CW, der die Kontakte gehabt habe, und HS der H-GmbH an der Geschäftsadresse WD, einen Besuch abgestattet habe. Es seien damals die Räumlichkeiten eingerichtet worden. Es hätten sich bereits Schreibtische sowie Telefon und Faxgeräte in dem Raum befunden. Dort sei dann besprochen worden, welche Firmenunterlagen für eine Zusammenarbeit benötigt würden. IB (Geschäftsführer der H-GmbH) habe versprochen, diese Unterlagen in das Büro der S-GmbH zu bringen. Die Bw. habe in der Zwischenzeit einen Werkvertrag vorbereitet. Nach ca. einer Woche sei IB ins Büro der S-GmbH gekommen und habe die erforderlichen Unterlagen (Firmenbuchauszug, Reisepasskopie, Meldezettel, Bestätigung der WGKK, Bestätigung vom Finanzamt mit der Steuernummer, Anmeldungen der Arbeiter bei der WGKK). Auf die Frage betreffend der Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes habe IB ihnen gesagt, dass diese nicht ausgestellt werden könnte, da die Firma noch zu neu wäre.

Daraufhin habe sich HS telefonisch mit dem Finanzamt – Herrn H – in Verbindung gesetzt und sich erkundigt, welche Maßnahmen sie noch durchführen könnten. Es sei ihnen mitgeteilt worden, dass sie die Mehrwertsteuer nicht an die H-GmbH auszahlen, sondern direkt an das Finanzamt abführen könnten. Mit diesem Vorschlag sei IB aber nicht einverstanden gewesen. Er habe ihnen erklärt, dass er auf ordnungsgemäße Bezahlung bestünde, um seine Abgaben und Zahlungen würde er sich selbst ordnungsgemäß kümmern. Aus diesem Grund sei dann mit dem Finanzamt – Herrn H – vereinbart worden, dass sie jede bei der S-GmbH einlangende Rechnung der H-GmbH sofort an ihn faxen würden. Dieser Vereinbarung sei die S-GmbH immer pünktlichst nachgekommen. IB habe den Werkvertrag unterschrieben und sei gegangen. Die ausgestellten Rechnungen seien einige Male von IB ins Büro der S-GmbH oder er habe sich mit CW getroffen und mit ihm abgerechnet. Die Abrechnungen seien immer mit

CW erfolgt. Danach seien die Rechnungen samt Kassabestätigungen ordnungsgemäß in der Buchhaltung verbucht und an den Steuerberater weitergeleitet worden.

Bei der Besprechung der Umsatzsteuerprüfung beim Steuerberater seien auch CW, HS und der Prüfer Herr S anwesend gewesen. Im Zuge dieser Besprechung habe in Beisein des Prüfers HS den Geschäftsführer IB angerufen, der sowohl mit HS als auch mit dem Prüfer gesprochen habe, und es sei vereinbart worden, dass IB in der Folgewoche beim Finanzamt erscheine.

Bestätigt wird dieses Vorbringen durch die in den Akten vorhandenen Unterlagen, insbesondere Firmenbuchauszug; Reisepasskopie und Meldezettel des IB; Bescheinigung der WGKK an die H-GmbH unter der bereits angeführten Geschäftsadresse, dass die H-GmbH der Verpflichtung zur Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge nachkommt; Anmeldungen der Arbeiter bei der WGKK mit Firmenstempel, in dem ebenfalls die genannte Geschäftsadresse aufscheint; Bestätigung des Finanzamtes betreffend Ansuchens der H-GmbH um eine Steuernummer; Sendeberichte betreffend die an das Finanzamt gefaxten Rechnungen; Werkvertrag mit der H-GmbH. Die Geschäftsanschrift lautet laut Firmenbuchauszug WD.

Abgesehen davon, dass die Bw. wohl schon durch die vorgebrachten - mangels entgegenstehender Feststellungen nicht widerlegbaren – Maßnahmen die ihr zumutbare Sorgfalt aufgewendet hat, gilt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.3.2005, 2003/08/0170) die Publizitätswirkung der Eintragung im Firmenbuch, welches öffentlichen Glauben besitzt und hinsichtlich der Eintragungen die (widerlegbare) Vermutung bezüglich Richtigkeit und Gesetzmäßigkeit der jeweiligen Eintragungen bewirkt, im Sinne des § 15 HGB zwar nicht für den Bereich des Verwaltungsrechts, wohl aber für den geschäftlichen Verkehr, sodass eine Prüfung der tatsächlichen Richtigkeit der Geschäftsanschrift für die Bw. über eine Firmenbuchabfrage hinaus daher auch nicht erforderlich erscheint, zumal Eintragungen im Firmenbuch zum Schutz des guten Glaubens Dritter im Geschäftsverkehr bestimmt sind.

Selbst in der Berufungsentscheidung betreffend die Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 1-8/2002 RV, wird das Vorliegen einer subjektiven Zumutbarkeit der Kenntniserlangung von der richtigen Adresse des liefernden Unternehmens insofern in Frage gestellt, als dies bei der objektiv und formal zu betrachtenden Rechtslage zum § 11 UStG keine Rolle spiele und die von der Bw. angestrebten Überlegungen allenfalls in anderen Bereichen Relevanz hätten.

Zudem wird mit der mit Abgabensicherungsgesetz 2007 in § 12 Abs. 1 Z 1 UStG aufgenommene Regelung, wonach einem Unternehmer kein Recht auf Vorsteuerabzug

zusteht, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz in Zusammenhang mit einem Finanzvergehen steht, der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers bestätigt, wenn er von dem Finanzvergehen in der Lieferkette weder wusste noch wissen musste. Damit sichert die Vorschrift, der Rechtsprechung des EuGH folgend, den Vorsteuerabzug für gutgläubige Mehrwertsteuerbetrugsoffer ab (vgl. Achatz, Gutglaubensschutz beim Vorsteuerabzug auch bei unrichtiger Rechnungsadresse, SWK-Heft 3/2008, 128 ff). Für den Abnehmer besteht Gutglaubensschutz, wenn er alle Maßnahmen trifft, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer betrügerischen Lieferkette gehört. Dies setzt die Zumutbarkeit der Maßnahmen voraus, die wiederum je nach den konkreten Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalls festzulegen ist. Entscheidend ist, ob der Abnehmer im Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs jene Maßnahmen gesetzt hat, die im Hinblick auf die bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns erkennbaren Umstände des Einzelfalls zumutbar erscheinen. Liegen bei Geschäftsabwicklungen keine Hinweise auf ungewöhnliche Umstände vor, genügen einfach durchführbare, nicht den Wirtschaftsverkehr beeinträchtigende branchenübliche Kontrollen des Abnehmers. Hat der Abnehmer in einem solchen Fall etwa bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung die UID-Abfrage und eine Firmenbuchabfrage durchgeführt, die die Rechnungsadresse des leistenden Unternehmers bestätigt, steht der Vorsteuerabzug selbst dann zu, wenn sich nachträglich herausstellen sollte, dass unter der angegebenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde und die Rechnungsadresse unrichtig ist. Besteht Gutglaubensschutz, steht somit der Vorsteuerabzug auch bei formell unrichtigen Rechnungsangaben zu.

Der Berufung war somit hinsichtlich der Umsatzsteuer 1-8/2002 in Höhe von € 25.717,33 stattzugeben, zumal die Bw. vor Ablauf der ihr gemäß § 210 Abs. 4 BAO für die Entrichtung der Abgabennachforderung zustehenden Nachfrist (17. Februar 2003) als Geschäftsführerin ausschied. Weiters war der Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 705,92 stattzugeben, da diese Abgabe erst nach Ausscheiden der Bw. als Geschäftsführerin am 17. Februar 2003 fällig wurde. Die Umsatzsteuer 9/2002 in Höhe von € 392,05 und die Lohnsteuer 10/2002 in Höhe von € 714,71 haften laut Rückstandsaufgliederung vom 18. Jänner 2008 nicht mehr und die Umsatzsteuer 10/2002 in Höhe von € 3.900,53 nur mehr mit einem Betrag von € 2.319,62 unberichtigt aus, daher war die Haftung auch um die nicht mehr aushaftenden Beträge einzuschränken.

Somit verbleiben die Umsatzsteuer 10/2002 in Höhe von € 2.319,62, die Lohnsteuer 11/2002 in Höhe von € 1.112,36 (beide fällig am 16. Dezember 2002) und die Lohnsteuer 12/2002 in Höhe von € 860,60 (fällig am 15. Jänner 2003), welche laut Aktenlage erklärungsgemäß am 20. Dezember 2002, 9. Jänner 2003 und 4. Februar 2003 verbucht wurden. Dass die

Verbuchung der Lohnsteuer 12/2002 erst am 4. Februar 2003 nach Ausscheiden der Bw. als Geschäftsführerin erfolgte, ändert nichts daran, dass diese Abgabe bis zur gesetzlichen Fälligkeit am 15. Jänner 2003 – unter der Verantwortlichkeit der Bw. als Geschäftsführerin – zu entrichten war.

Die eingewendete Entlastung der Bw. in ihrer Stellungnahme vom 24. Oktober 2005 durch die Gesellschafter bzw. den neuen Geschäftsführer vermag an der Haftung der Bw. nichts zu ändern, da die auf der Bestimmung des § 9 BAO basierende Vertreterhaftung öffentlicher Natur und insoweit durch zivilrechtliche Vereinbarungen weder ausschließbar noch einschränkbar ist.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. für die laut Rückstandsaufgliederung vom 18. Jänner 2008 nach wie vor unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der S-GmbH im Ausmaß von € 4.292,58 zu Recht.

Zum Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit Eingabe vom 8. Mai 2006 ist zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 11.5.2005, 2001/13/0039) Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, keinen Anspruch auf eine mündliche Verhandlung begründen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Jänner 2008