



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Wien
Senat 5

GZ. RV/1344-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Friedrich Baldinger, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 12/98 und 3/99 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 12/98 gemäß § 274 BAO als gegenstandlos erklärt und betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 3/99 als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben, eingelangt am 11. 10. 1999, teilte der steuerliche Vertreter der B & W OEG dem Finanzamt mit, dass die OEG mit Beschluss vom 22. 12. 1998 zum 31. 12. 1998 aufgelöst worden sei.

Die letzte Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) wurde für November 1998 abgegeben.

In den Beilagen zu den Steuererklärungen für das Jahr 1998, eingelangt am 1. 3. 2000, ermittelte die B & W OEG ein Betriebsaufgabenergebnis zum 31. 12. 1998.

In der Niederschrift vom 14. 10. 1999 über das Ergebnis der UVA-Prüfung bei der Bw. für den Zeitraum Dezember 1998 bis März 1999 wurde in Tz. 1 ausgeführt:

“Gesamtbetrag der Entgelte sowie Umsätze zu 20%“

Für den Zeitraum 12/98 bis 3/99 wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuer entrichtet, die OEG wurde mit Beschluss vom 22. 12. 1998 aufgelöst. Die Leistungen lt. Belegen wurden z. T. jedoch vor der Auflösung erbracht. Der Gesamtbetrag der Entgelte sowie die Umsätze zu 20% sind daher wie folgt festzusetzen: ...“

Ebenfalls am 14. 10. 1999 wurde dem FA eine Vereinbarung über die Auflösung der OEG, unterschrieben von beiden Gesellschaftern und datiert mit 22. 12. 1998, überreicht. Demnach lösen die beiden Gesellschafter – Z. B. und H. W. – im gegenseitigen Einvernehmen mit Datum 22. 12. 1998 die OEG auf.

Dem Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 12/98 vom 9. 2. 2000 wurden Umsätze von ATS 485.000,-- beruhend auf drei Rechnungen dieses Zeitraums, zu Grunde gelegt. Dem Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 3/99 vom 9. 2. 2000 wurden Umsätze von ATS 600.000,-- beruhend auf drei Rechnungen dieses Zeitraums, zu Grunde gelegt.

In der Berufung wurde i. w. vorgebracht, die Festsetzung der Umsatzsteuer sei aufgrund der Honorarnoten an die Fa. M. S. GmbH erfolgt. Diese Honorarnoten seien jedoch vom Gesellschafter H. W. persönlich, im eigenen Namen und auf eigene Rechnung gelegt worden. Die verrechneten Leistungen seien weder von der Bw. erbracht worden, noch habe jemals ein Vertragsverhältnis zwischen der OEG und der M. S. GmbH bestanden. Sofern diese Leistungen erbracht worden seien, habe dies H. W. in seiner Eigenschaft als Einzelunternehmer getan. Dies sei auch dem Kopf der vorliegenden Honorarnoten zu entnehmen, wo H. W. als Einzelunternehmer neben der Bw. angeführt sei.

Weiters sei festzustellen, dass die OEG aufgrund eines Gesellschafterbeschlusses vom 22. 12. 1998 am 31. 12. 1998 aufgelöst worden sei. Es sei daher keineswegs glaubwürdig, dass die Gesellschaft noch in den Monaten Jänner bis März 1999 Leistungen im Wert von ATS 600.000,-- erbracht hätte.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) des Finanzamtes vom 6. 4. 2000 wurde i. w. ausgeführt, der Leistungsaustausch sei zwischen April 1998 und März 1999 erfolgt. Der Briefkopf der entsprechenden Rechnungen gebe eindeutig die OEG – Projektmanagement von Bauvorhaben H. W., wieder. Die vorliegenden Kassabelege seien ebenfalls auf die OEG ausgestellt. Es sei daher nicht nachvollziehbar, dass das Briefpapier gleichzeitig für die OEG und für das Einzelunternehmen des H. W. verwendet werden könne und der Leistungsaustausch im konkreten Fall durch das Einzelunternehmen erfolgt sei. Dass die OEG durch Gesellschafterbeschluss vom 22. 12. 1998 aufgelöst worden sei, sei für die Beurteilung nicht von Bedeutung.

Im Vorlageantrag vom 10. 5. 2000 wurde i. w. vorgebracht, es könne aus den Rechnungen keineswegs unmissverständlich entnommen werden, ob H. W. oder die OEG Aussteller der Rechnungen sei. Weiters sei auf keiner Rechnung die Firmenbuchnummer der OEG angeführt, wozu diese jedoch verpflichtet gewesen wäre. Weiters sei die OEG von der M. S. GmbH niemals beauftragt worden, Leistungen zu erbringen und seien solche von der OEG auch niemals erbracht worden.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die M. S. GmbH gemäß § 143 BAO u. a. aufgefordert, zu den sechs Rechnungen die entsprechenden Aufträge vorzulegen.

Nach Auskunft der M. S. GmbH konnten außer den Rechnungen keine weiteren Unterlagen gefunden werden; H. W. habe die Aufträge persönlich im Namen der Bw. entgegengenommen, sei immer der Ansprechpartner gewesen und habe die Leistungen ausgeführt.

In der mündlichen Verhandlung vor dem UFS am 1. 7. 2004 brachte der Vertreter der Amtspartei i. w. vor, die OEG sei nach wie vor im Firmenbuch eingetragen. Nach außen sei jeder der beiden Gesellschafter allein vertretungsbefugt und zeichnungsberechtigt, sodass H. W. für die OEG gehandelt habe. Beim Auflösungsbeschluss handle es sich um eine bloß nach innen wirksame Vereinbarung.

Z. B. brachte i. w. vor, er habe keine Ahnung von den Aufträgen und durchgeföhrten Leistungen gehabt; er habe trotzdem alle Steuerschulden bezahlt und müsse nun versuchen, die Beträge von H. W. auf dem Zivilrechtsweg einzubringen; der Steuerberater habe die Auflösung der OEG verfolgt; dass er (Z. B.) die Firma im Firmenbuch nicht habe löschen lassen, sei eventuell ein Fehler gewesen.

Die Umsatzsteuer 1998 wurde mit Bescheid vom 26. 4. 2000 erklärungsgemäß veranlagt und erwuchs in Rechtskraft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach dem Vorbringen der Parteien, den durchgeführten Ermittlungen und dem Akteninhalt steht folgender Sachverhalt fest.

Die Bw. wurde am 7. 12. 1996 gegründet und im Firmenbuch eingetragen. Die beiden persönlich haftenden Gesellschafter vertreten laut Firmenbuchauszug jeweils selbständig. Diese Eintragungen sind laut Firmenbuchauszug vom 6. 7. 2004 aktuell.

Nach § 6 Gesellschaftsvertrag sind beide Gesellschafter zur Geschäftsführung und Vertretung berechtigt und verpflichtet.

Am 22. 12. 1998 trafen die Gesellschafter eine interne Vereinbarung, wonach die Gesellschaft mit genanntem Datum aufgelöst sei.

Die OEG führte jedoch über dieses Datum hinaus noch Tätigkeiten aus.

Es handelt sich um 6 umsatzsteuerpflichtige Leistungen. Auftraggeber war in allen Fällen die M. S. GmbH.

Im Einzelnen handelt es sich um:

Auftrag vom 3. 4. 1998, Leistungszeitraum 4-12/98, Rechnung vom 4. 12. 1998

Auftrag vom 2. 9. 1998, Leistungszeitraum 9-12/98, Rechnung vom 4. 12. 1998

Auftrag vom 2. 9. 1998, Leistungszeitraum 9-12/98, Rechnung vom 4. 12. 1998

Auftrag vom 7. 10. 1998, Leistungszeitraum 10/98-3/99, Rechnung vom 26. 3. 1999

Auftrag vom 21. 10. 1998, Leistungszeitraum 11/98-2/99, Rechnung vom 26. 3. 1999

Auftrag vom 11. 11. 1998, Leistungszeitraum 11/98-3/99, Rechnung vom 31. 3. 1999

Die OEG führte durch ihren selbständig vertretungsbefugten Gesellschafter H. W. die Leistungen durch und verrechnete sie dem Auftraggeber.

Diese Leistungen und die darauf basierenden Umsätze sind der OEG zuzurechnen. Die OEG führte die Leistungen im Rahmen ihres Unternehmens aus und schuldet die darauf entfallende und bezahlte Umsatzsteuer.

Die Aufträge datieren alle vor der internen Vereinbarung der Auflösung der OEG. Auch die Leistungserbringung begann in allen Fällen vor der vereinbarten Auflösung.

Aus den vorgelegten Rechnungen geht hervor, dass die OEG der Leistungserbringer ist.

Da die OEG im Firmenbuch nach wie vor eingetragen ist, war die interne Vereinbarung der Auflösung für Dritte nicht erkennbar. Diese wirkt nur im Innenverhältnis und hat auf die Rechtshandlungen der OEG nach außen keine Relevanz.

Dieser Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Der Auszug aus dem Firmenbuch, der Gesellschaftsvertrag, die Vereinbarung über die Auflösung und die Rechnungen über die durchgeführten Leistungen liegen vor; der Zahlungsfluss ist durch Kopien der entsprechenden Kontoauszüge nachgewiesen. Dass die Leistungen erbracht, verrechnet und bezahlt wurden, steht daher außer Zweifel. Aus den Rechnungen ist ersichtlich, dass die Leistungen der OEG zuzurechnen sind. So tragen sie die Überschrift "B. & W. OEG" in Großbuchstaben und darunter ist "Projektmanagement von Bauvorhaben" geschrieben, was dem Geschäftszweig der Bw. entspricht. Dass darunter auch der Name eines Gesellschafters, nämlich von H. W., steht, vermag an der Zuordnbarkeit zur OEG nichts zu ändern, ist doch auf den Rechnungen, die vom anderen Gesellschafter, Z. B., ausgestellt wurden, nur dessen Name (wenn auch weiter unten) zu lesen.

Nach der Auskunft der M. S. GmbH, an deren Richtigkeit der UFS keinen Anlass zu zweifeln sieht, hat H. W. die Aufträge persönlich im Namen der OEG entgegengenommen.

Dies entspricht auch dem Firmenbuch, ist doch H. W. für die OEG selbständig vertretungsbefugt.

Es ist daher davon auszugehen, dass der vertretungsbefugte Gesellschafter H. W. für die existente OEG in deren angestammtem Geschäftszweig, nämlich dem Projektmanagement von Bauvorhaben, tätig wurde.

Die interne Vereinbarung der Auflösung konnte der M. S. GmbH nicht bekannt sein. Das Firmenbuch genießt öffentlichen Glauben. Es schützt das Vertrauen Dritter auf die dort bekannt gemachten Tatsachen. Jede Eintragung bewirkt grundsätzlich die Vermutung der Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit. Jeder muss die im Firmenbuch eingetragenen Tatsachen gegen sich gelten lassen.

Da der Gesellschafter H. W. im Firmenbuch als selbständig vertretungsbefugt eingetragen und im Namen der OEG aufgetreten ist, sind diese Handlungen (Leistungen) der OEG zuzurechnen. Allfällige interne gegenteilige Vereinbarungen sind nur zwischen den Gesellschaftern gültig und im Zivilrechtsweg zu verfolgen.

Überdies lagen die Zeitpunkte der Auftragserteilungen und der jeweilige Beginn der Leistungen vor der Auflösungsvereinbarung, so dass auch aus diesem Grund die Zurechnung der für die OEG erbrachten Leistungen an diese erfolgen muss.

Auch die durchaus glaubwürdigen Aussagen des Gesellschafters Z. B. vor dem UFS, er habe von diesen Aufträgen und den entsprechenden Zahlungen nichts gewusst, können an dieser Beweiswürdigung nichts ändern, denn die OEG besteht eben aus zwei vertretungsbefugten Gesellschaftern, die jeder für sich selbständig für die OEG tätig werden können.

Allfällige Unregelmäßigkeiten und vereinbarungswidriges Handeln im Innenverhältnis, welches

im Außenverhältnis nicht erkennbar ist, ist zwischen den Gesellschaftern auf dem Zivilrechtsweg zu regeln, hat aber für die Zurechnung der Umsätze zur OEG keinen Einfluss.

Aus rechtlicher Sicht ist folgendes auszuführen.

1. Festsetzung der Umsatzsteuer 12/98

§ 274 BAO lautet: "Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären."

Der Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 26. 4. 2000 tritt an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheids 12/98 vom 9. 2. 2000. Er trägt dem Berufungsbegehren, soweit es sich gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer 12/98 richtet, vollinhaltlich Rechnung. Die Umsatzsteuer wurde erklärungsgemäß veranlagt, die strittigen Umsätze sind in der Umsatzsteuererklärung 1998 nicht enthalten.

Dem Berufungsbegehren wurde daher insoweit Rechnung getragen (ob beabsichtigt oder nicht, ist irrelevant), sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

2. Festsetzung der Umsatzsteuer 3/99

Da kein Umsatzsteuerbescheid 1999 ergangen ist, ist inhaltlich über den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 3/99 abzusprechen.

Gemäß § 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer nach Z. 1 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Wie bereits oben dargelegt, wurden die strittigen Leistungen im Rahmen des Unternehmens der Bw. durch einen selbständig vertretungsbefugten Gesellschafter ausgeführt. Die Umsätze sind daher der Bw. zuzurechnen. Diese schuldet die Umsatzsteuer in der nachgewiesenen Höhe. Die OEG ist Unternehmer i. S. des UStG.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 31. 3. 2003, ZI 2002/14/0111, sind umsatzsteuerlich Lieferungen und sonstige Leistungen demjenigen Unternehmer zuzurechnen, der diese im eigenen Namen erbringt. Diese Formulierung bedeutet "für das eigene Unternehmen". Die Leistungen wurden im Namen und für das Unternehmen der OEG erbracht. Sie wurden nicht etwa in falschem Namen erbracht, da sie der vertretungsbefugte Gesellschafter H. W. für und im Rahmen der OEG durchführte.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die Publizität des Firmenbuchs zu verweisen.

Nachgewiesen ist, dass die OEG und die vertretungsbefugten Gesellschafter zum Zeitpunkt

der strittigen Handlungen im Firmenbuch eingetragen waren.

Aus der Publizität des Firmenbuchs folgt nach einhelliger Lehre, dass derjenige, der eine Tatsache ins Firmenbuch eintragen hätte müssen, diese einem Dritten nicht entgegenhalten kann, wenn er dies unterlassen hat, es sei denn, er kann beweisen, dass dem Dritten die Tatsache dennoch bekannt war.

Im gegenständlichen Fall muss daher der Gesellschafter Z. B. die Geschäfte, die der Gesellschafter H. W. im Namen der OEG und für diese durchführte, anerkennen. Dem Dritten konnte die Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern gar nicht bekannt sein, zumal der Vertragsabschluss und der Beginn der Leistungserbringung schon vor der internen Auflösungsvereinbarung datierte.

Folgte man der Argumentation des Gesellschafters Z. B., so würden auch keine ordnungsgemäßen Rechnungen vorliegen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen. Der Vorsteuerabzugsberechtigte muss aber darauf vertrauen können, dass die Eintragungen im Firmenbuch, welches eine öffentliche Urkunde ist, richtig sind. Weitere Nachforschungen anzustellen, ohne dass irgendein Verdacht vorliegt, ist wohl nicht zumutbar.

Wird aber die Vorsteuer auf Grund der Rechnungen zu Recht abgezogen, so korrespondiert damit die Pflicht zur Abfuhr der Umsatzsteuer durch den rechnungslegenden Unternehmer. Das ist im gegenständlichen Fall die OEG.

Dafür, dass H. W. die Leistungen im Rahmen seines Einzelunternehmens durchgeführt hat, ergibt sich nach den vorgelegten Rechnungen und den durchgeföhrten Ermittlungen kein Anhaltspunkt.

Zum Argument der Bw., die Firmenbuchnummer sei auf den Rechnungen nicht angeführt gewesen, ist festzuhalten, dass dies kein gemäß UStG zwingend vorgeschriebenes Rechnungsmerkmal und im übrigen auch auf der vorgelegten Rechnung des Gesellschafters Z. B. nicht enthalten ist.

Allfällige Ansprüche des Gesellschafters Z. B. gegenüber dem Gesellschafter H. W., die aus dem Innenverhältnis resultieren, sind nach außen nicht wirksam und somit auch nicht Gegenstand vorliegenden Steuerverfahrens. In diesem sind Umsätze, die naturgemäß das Außenverhältnis der Gesellschaft zu Dritten betreffen, und die darauf entfallende Umsatzsteuer zu beurteilen. Daher können solche Ansprüche nur zwischen den Gesellschaftern im Zivilrechtsweg geklärt werden, haben aber keinen Einfluss auf gegenständliches Steuerverfahren.

Die Berufung musste daher insoweit abgewiesen werden.

Wien, 9. 7. 2004