



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E-GmbH, vertreten durch FB, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 22. Juli 2008 betreffend Haftung gemäß § 27 Abs. 9 UStG iVm § 224 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 22. Juli 2008 nahm das Finanzamt die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige gemäß § 27 Abs. 9 UStG iVm § 224 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 269.654,20 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass § 27 Abs. 9 UStG mit Wirkung 1. Jänner 2008 ersatzlos aufgehoben worden sei.

Selbst für den Fall, dass die Bestimmung des § 27 Abs. 9 UStG noch Rechtskraft entfalten würde, so habe der Bw. bei Eingehen der Leistungsbeziehungen die Kenntnis gefehlt, dass die Firma M-GmbH als Aussteller der Rechnungen entsprechend einer vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichten oder sich vorsätzlich außer Stande setzen würde, die ausgewiesene Steuer zu entrichten.

Diese Kenntnisnahme werde zwar vom Finanzamt versucht zu konstruieren, jedoch treffe dies nicht zu. Die in der Begründung des Haftungsbescheides enthaltene Aussage, soweit im Zuge

der Prüfung habe festgestellt werden können, hätten die beiden Firmen zuvor keine Geschäftsbeziehungen gehabt, sei unrichtig. Richtig sei vielmehr, dass die G-GmbH, die M-GmbH und die Bw. zum Großteil über Jahre hinweg den benötigten Wareneinkauf durch die Gr-GmbH durchgeführt hätten, die ihrerseits sodann an die M-GmbH bzw. die Bw. fakturiert habe. Es möge zwar zutreffen, dass zwischen der Bw. und der M-GmbH keine unmittelbaren Liefer- und somit Rechnungsbeziehungen bestanden hätten, jedoch hätten beide Firmen von den verbilligten Einkaufspreisen profitiert. Im gegenständlichen Fall habe die Bw., um keine Handlingsgebühr an die Gr-GmbH zahlen zu müssen, die Waren direkt bei der M-GmbH bezogen.

Die Aussagen, dass die Gesellschafter der beiden gegenständlichen Firmen Privatstiftungen seien, die A Privatstiftung bei der Bw. und die B Privatstiftung bei der M-GmbH, wobei jeweils laut den Stiftungsurkunden die Begünstigten die Mitglieder der Familie B seien, dass Vorsitzender der Stiftungen Herr MH sei, welcher zugleich auch im Rahmen der Wirtschaftstreuhandgesellschaft BC als steuerlicher Vertreter der beiden betreffenden Firmen tätig sei und dass zudem ein Naheverhältnis zwischen dem Geschäftsführer der Bw., Herrn BM, und der Familie B bestehe, seien zwar grundsätzlich richtig. Allerdings habe MH weder in seiner Funktion als Vorsitzender der Stiftungen noch als steuerlicher Vertreter der beiden Firmen vor bzw. bei Ausführung der Umsätze Kenntnis von den Lieferungen gehabt, sondern habe von diesen Lieferungen erst im Rahmen der Betriebsprüfung konkret Kenntnis erhalten. MH sei jederzeit bereit, diese Tatsache als Zeuge zu bestätigen. Auch die Behauptung des Naheverhältnisses sei zwar richtig, jedoch könne daraus für die Begründung des Bescheides nichts gewonnen werden, da die Haftungsinanspruchnahme Kenntnis von der geplanten Nichtentrichtung der Umsatzsteuer voraussetze. Gerade das Gegenteil liege vor, da BM von Frau J bestätigt erhalten habe, dass die M-GmbH laufend Umsatzsteuervoranmeldungen einreiche, nicht verbuchte Umsatzsteuerguthaben vorlägen und die bezug habenden Umsätze mit 100%iger Sicherheit in den entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen würden.

Weiters sei auch festgestellt worden, dass Frau GJ sowohl bei der Bw. als auch bei der M-GmbH Einblick in die Geschäftsgebarung gehabt habe und im Prüfungsverfahren als Ansprechperson für diese Firmen zur Verfügung gestanden sei. Auch diese Aussage sei zwar richtig, jedoch gerade aus diesem Umstand ergebe sich die Unkenntnis der Nichtentrichtung. Frau J (Schwester von Herrn WB, Geschäftsführer der M-GmbH) sei der Buchhalterin der M-GmbH als Auskunftsperson bei Zweifelsfragen zur Verfügung gestanden bzw. habe ihr Hilfestellung geleistet. Aus diesem Grund habe sie auch vom laufenden Betriebsprüfungsverfahren bzw. von den laufenden Umsatzsteuerguthaben Kenntnis gehabt. Im Zuge der Betriebsprüfung der M-GmbH seien Umsatzsteuervoranmeldungen, die ein

Guthaben ausgewiesen hätten, nur sehr schleppend verbucht worden, allerdings seien laufend durch die Betriebsprüfung Umsatzsteuerguthaben gebucht und auch Überrechnungen an andere Finanzamtskonten zugelassen bzw. durchgeführt worden. Gerade aus dem Umstand der zwar verspäteten, aber doch durchgeführten Verbuchung von Umsatzsteuerguthaben habe guten Gewissens angenommen werden können, dass an der Entrichtung bzw. Aufrechnung mit laufenden Vorsteuerguthaben aus Wareneinkäufen kein Zweifel bestanden habe (Verbuchung von Umsatzsteuervoranmeldungen am 16. September 2005 und 20. Oktober 2005 mit gleichzeitigen Überrechnungen).

Auch für die beiden haftungsrelevanten Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume, nämlich September und Oktober 2005, seien von der M-GmbH bzw. vom Masseverwalter die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und beim Finanzamt eingereicht worden. Bereits Wochen vor den Leistungsbeziehungen im September und Oktober 2005 seien der Betriebsprüferin der M-GmbH eine Aufklärung betreffend der von ihr aufgeworfenen Zweifelsfragen übergeben worden und es habe kein Grund bestanden annehmen zu müssen, das von Seiten der Finanzverwaltung nicht weiterhin die eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen mit ausgewiesenen Guthaben verbucht und freigegeben würden.

Es werde daher allgemein bestritten, dass die Bw, vertreten durch BM als Geschäftsführer, bei Eingehen der Leistungsbeziehung davon Kenntnis gehabt habe, dass die M-GmbH als Aussteller der Rechnungen entsprechend einer vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichten oder sich vorsätzlich außer Stande setzen würde, die ausgewiesene Steuer zu entrichten. Noch viel weniger habe die Bw. gewusst oder hätte sie wissen müssen, dass die betreffenden Umsätze im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stünden.

Frau J sei nicht für die Buchhaltung verantwortlich gewesen. Anlässlich der Betriebsprüfung sei sie deshalb als Auskunftsperson zur Verfügung gestanden, da sie das Buchhaltungs- und Warenwirtschaftssystem aus der Praxis besser gekannt habe und besser habe erklären können.

Die Bw. beantrage die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und die Ladung der Bw. respektive ihres Geschäftsführers.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 27 Abs. 9 UStG idF BGBl. I 132/2002 haftet der Unternehmer für die Steuer für einen an ihn ausgeführten Umsatz, soweit diese in einer Rechnung im Sinne des § 11

ausgewiesen wurde, der Aussteller der Rechnung entsprechend seiner vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichtet oder sich vorsätzlich außer Stande gesetzt hat, die ausgewiesene Steuer zu entrichten und der Unternehmer bei Eingehen der Leistungsbeziehung davon Kenntnis hatte. Trifft dies auf mehrere Unternehmer zu, so haften diese als Gesamtschuldner.

Gemäß § 28 Abs. 30 Z 2 UStG treten die Änderungen des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 99/2007 in Kraft: § 12 Abs. 16 und 17 sowie § 27 Abs. 9 sind auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2007 ausgeführt werden, nicht mehr anzuwenden.

Gemäß Artikel 4 Z 5 Abgabensicherungsgesetz 2007 entfällt in § 27 UStG Abs. 9.

Bei der Frage, welches Recht von der Behörde anzuwenden ist, handelt es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.1996, 93/17/0261) um eine Auslegungsfrage jener Bestimmungen, die den zeitlichen Geltungsbereich zum Gegenstand haben. Eine solche Regelung kann explizit, z.B. in einer Übergangsbestimmung, erfolgen. Sie kann sich aber auch aus dem Regelungsstatbestand der Norm, um deren Anwendung es geht, implizit ergeben, etwa wenn auf einen bestimmten Zeitpunkt oder einen bestimmten Zeitraum abgestellt wird. Ergibt sich hieraus keine Lösung (im Sinne der Anwendung einer im Entscheidungszeitpunkt der Behörde nicht mehr in Geltung stehenden Rechtsnorm), gilt die Zweifelsregel, dass das im Entscheidungszeitpunkt in Geltung stehende Recht anzuwenden ist.

Auf Grund der expliziten Regelung in der Übergangsbestimmung des § 28 Abs. 30 Z 2 UStG, wonach § 27 Abs. 9 auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2007 ausgeführt werden, nicht mehr anzuwenden ist, ergibt sich, dass die im Entscheidungszeitpunkt der Behörde nicht mehr in Geltung stehende Rechtsnorm des § 27 Abs. 9 UStG auf die in den Monaten September und Oktober 2005 ausgeführten Umsätze weiter anzuwenden ist.

Voraussetzung für die Haftung nach § 27 Abs. 9 UStG ist somit, dass der die Leistung erbringende Unternehmer eine Rechnung mit gesondertem USt-Ausweis ausgestellt hat (objektives Kriterium) und den USt-Betrag (bereits vorgefasst) absichtlich nicht entrichtet oder sich vorsätzlich außer Stande setzt, den USt-Betrag zu entrichten (subjektive Kriterien). Absichtlich handelt der Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den schädigenden Erfolg herbeizuführen. Absicht als stärkste Ausprägung des Vorsatzes ist zielgerichtetes Wollen, welches Wissen ob der Rechtswidrigkeit des Handelns und des Eintritts des schädlichen Erfolgs voraussetzt. Diese Absicht muss einerseits daher bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses, andererseits auch im Zeitpunkt der Tatvollendung noch vorliegen. Vorsätzlich handelt der Täter, wenn ihm die Rechtswidrigkeit bewusst ist, er den schädlichen Erfolg vorhersieht und seinen Eintritt billigt. Außer Stande setzt man sich etwa durch

Herbeiführung der Insolvenz oder durch Ausstellen zahlreicher Rechnungen mit hohem USt-Betrag unter Gewährung langer Zahlungsziele (vgl. Berger – Bürgler – Kanduth-Kristen – Wakounig, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 27 Rz. 42).

Zudem erfordert die Bestimmung des § 27 Abs. 9 UStG, dass der die Leistung empfangende Unternehmer zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. des Eingehens der Leistungsbeziehung Kenntnis von den Absichten des Vertragspartners hatte. Für den Leistungsempfänger ist kein bestimmter Verschuldensgrad gefordert. Er haftet bei Kenntnis von der Absicht des Nichtentrichtens, nicht aber bei vorwerfbarer Unkenntnis. Der Leistungsempfänger kann daher nur bei Vorsatz (bereits bei *dolus eventualis*) haften (vgl. Berger – Bürgler – Kanduth-Kristen – Wakounig, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 27 Rz. 43).

Die Behörde trägt die Beweislast für das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen (vgl. Berger – Bürgler – Kanduth-Kristen – Wakounig, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, § 27 Rz. 45).

Bestritten wurde das Vorliegen der Voraussetzungen des § 27 Abs. 9 UStG aus dem Grunde, dass der Bw, vertreten durch BM, bei Eingehen der Leistungsbeziehungen die Kenntnis gefehlt habe, dass die M-GmbH als Aussteller der Rechnungen entsprechend einer vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichten würde. Auch habe MH weder in seiner Funktion als Vorsitzender der Stiftungen noch als steuerlicher Vertreter der beiden Firmen vor bzw. bei Ausführung der Umsätze Kenntnis von den Lieferungen gehabt.

Laut Begründung des angefochtenen Bescheides ist wegen einer Verwandtschaft der Stiftungsbegünstigten der Mehrheitsgesellschafter der M-GmbH und der Bw., einem Naheverhältnis des Geschäftsführers der Bw. und der Familie B, dem Umstand, dass der Vorsitzende der Stiftungen zugleich im Rahmen einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft als steuerlicher Vertreter beider Gesellschaften tätig ist und die Schwester des Geschäftsführers der M-GmbH Einblick in die Geschäftsgebarung beider Gesellschaften hatte, eine Kenntnis der wirtschaftlichen und finanziellen Situation der M-GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des G vom 21. November 2005 der Konkurs eröffnet wurde, bzw. die Kenntnis von der Absicht, die Umsatzsteuer nicht zu entrichten, durch die Bw. gegeben.

Entsprechend dem Vorbringen, dass gerade aus dem Umstand der zwar verspäteten, aber doch durchgeführten Verbuchung von Umsatzsteuerguthaben guten Gewissens habe angenommen werden können, dass an der Entrichtung bzw. Aufrechnung mit laufenden Vorsteuerguthaben aus Wareneinkäufen kein Zweifel bestanden habe (Verbuchung von Umsatzsteuervoranmeldungen am 16. September 2005 und 20. Oktober 2005 mit gleichzeitigen Überrechnungen), entstanden durch die genannten Verbuchungen der

Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate März und April 2005 am Abgabenkonto der M-GmbH laut Kontoauszug Guthaben in Höhe von € 108.431,06 bzw. € 353.841,62, wobei das am 20. Oktober 2005 entstandene Guthaben im Betrag von € 353.841,62 am 21. Oktober 2005 rückgezahlt oder überrechnet wurde.

Da schon der rückgezahlte Betrag zur Entrichtung der bis spätestens 15. Dezember 2005 fälligen haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer in Höhe von € 269.654,20 ausgereicht hätte und § 239 Abs. 2 BAO zudem die Möglichkeit einer Beschränkung des Rückzahlungsbetrages einräumt, die M-GmbH zudem bis zur Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung 4/2005 am 20. Oktober 2005 mit einer Verrechnung der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer mit dem geltend gemachten Überschuss rechnen musste, stand es laut Aktenlage nicht allein in der Ingerenz der M-GmbH, die aus den Rechnungen von 29. September 2005 bis 21. Oktober 2005 resultierenden Umsatzsteuerbeträge nicht zu bezahlen.

Wenngleich der Geschäftsführer der Bw. in einem Naheverhältnis zu der Familie B stand, bedeutet dies nicht, dass er alle Pläne und Absichten der M-GmbH gekannt hat (vgl. UFS 29.6.2004, RV/0059-L/04). Auch ist ein grundsätzliches Misstrauen gegen den Abgabepflichtigen oder seinen Angehörigen dem Abgabengesetzgeber unbekannt ist (vgl. Harrer/Zitta, Familie und Recht, 348). Vielmehr ist das tatsächliche Geschehen unter Ausschöpfung sämtlicher verfügbaren Beweismittel zu erforschen und sind die aufgenommenen Beweise frei von Vorurteilen zu würdigen.

Da laut Aktenlage lediglich Vermutungen und keine Beweise für die vorgefasste Absicht des Geschäftsführers der M-GmbH, die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht zu entrichten, noch für die Kenntnis der Bw. von den Absichten des Vertragspartners vorliegen, kann den Ausführungen in der Berufung nicht entgegengetreten werden.

Es war daher – ohne dass es der Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung bedurfte - spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2008