



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch XXX, vom 19. Juli 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oberwart vom 17. Juni 2002 betreffend Umsatzsteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Für das, vom 1. August 2000 bis 31. Dezember 2000 dauernde, Wirtschaftsjahr hat die Berufungswerberin (Bw.) in der Umsatzsteuererklärung für 2000 Umsätze aus Vermietung und Verpachtung iHv S 75.000,00 und Vorsteuer iHv S 416.666,67 erklärt.

Am 17. Juni 2002 hat das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid 2000 erlassen und hat mit diesem Bescheid die geltend gemachte Vorsteuer iHv S 416.666,67 nicht anerkannt.

Im Begründungsteil des Umsatzsteuerbescheid 2000 hat das Finanzamt folgenden Sachverhalt festgestellt:

Mit Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 habe der Sohn landwirtschaftlich genutzte Grundstücke und Bauflächen um insgesamt S 2.500.000,00 an die Bw. verkauft. Die Bw. habe den Kaufpreis durch Übernahme von Schulden ihres Sohnes iHv S 2.500.000,00 finanziert. Die Schuldübernahmeerklärung habe die Bw. am 7. August 2000 abgegeben.

Diesen Sachverhalt hat das Finanzamt wie folgt gewürdigt:

*„Ergibt sich aus dem Vertragsinhalt, dass nicht nur die Willensbildung über die wechselseitigen Rechte und Pflichten erfolgte, sondern bereits eine Abrechnung über die zu erbringende*

Leistung beinhaltet ist, welche alle erforderlichen Merkmale gemäß § 11 Abs. 1 UStG aufweist, kann der schriftliche Kaufvertrag als Rechnung gewertet werden.

Dies liegt gegenständlich vor.

Da gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG bei Grundstückumsätzen ein gesonderter Umsatzsteuer-  
ausweis nicht erforderlich ist, enthält der Kaufvertrag vom 27. Juli 2000 alle Merkmale einer  
Rechnung und ist auch als solche zu werten.

In der geltend gemachten Rechnung vom 1. August 2000 wird nun ein Nettokaufpreis von  
S 2.083.333,33 ausgewiesen, welcher bei rechtmäßiger Ausübung der Option gemäß § 6  
Abs. 2 UStG der Schuldabdeckung (also verminderter Schuldabdeckung) laut Kaufvertrag  
vom 28. Juli 2000 dienen hätte können.

Es stimmt daher weder Kaufgegenstand noch Kaufpreis zwischen dieser Rechnung und dem  
dazu abgeschlossenen Kaufvertrag überein.

Gemäß § 22 BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des  
bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden. Es ist dem  
Geschäftsfall der wahre wirtschaftliche Gehalt zugrunde zu legen. Dieser liegt unabhängig  
von einer ausgeübten Option gemäß § 6 Abs. 2 UStG in der Willensbildung des Kaufvertra-  
ges, nämlich einer Entschuldung des Verkäufers iHv S 2,5 Mio.

Ergänzend wird zur Nichtanerkennung der Vorsteuer iHv S 416.666,67 ausgeführt: Bereits in  
der o.a. Begründung wird dargelegt, dass der schriftliche Kaufvertrag als Rechnung gewertet  
werden kann und daher einer zu einem späteren Zeitpunkt gesonderter Umsatzsteuer-  
ausweis nicht erforderlich ist.

Nach § 11 Abs. 1 und 2 UStG ist allein entscheidend, dass eine von einem Unternehmer aus-  
gestellte Urkunde vorliegt, die dem Zweck der Abrechnung über eine unternehmerische Lei-  
stung dient und die Urkunde die im § 11 Abs. 1 UStG angeführten Angaben enthält. Da aus  
dem Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 ersichtlich ist, dass nicht nur die Willensbildung über die  
wechselseitigen Rechte und Pflichten erfolgte, sondern bereits eine Abrechnung über die zu  
erbringende Leistung intendiert ist und diese alle nach § 11 Abs. 1 erforderlichen Merkmale  
aufweisen, kann dieser Kaufvertrag bereits als Rechnung gewertet werden.

Aus diesem Kaufvertrag ergibt sich weiter kein Hinweis, dass auch die Einrichtungsgegen-  
stände in diesem Vertrag inkludiert sind. Dies wird auch durch den Mietvertrag vom 26. März  
2001 untermauert, da keine Einrichtungsgegenstände vermietet werden. Daher muss der  
Kaufvertrag bzw. eine (spätere) Rechnung keine Umsatzsteuer für Einrichtungsgegenstände  
enthalten.

Dass eine eventuelle Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs. 10 UStG beim Verkäufer vorzuneh-  
men wäre, ändert nichts am Sachverhalt beim vorliegenden Kaufvertrag.

Gerade aus der späteren Konstruktion einer Rechnung mit Ausweis der Vorsteuer kann der  
Schluss eines Erzielens von steuerlichen Vorteilen gezogen werden, da die vorzunehmende  
Korrektur der Vorsteuer beim Verkäufer nicht an den Verkäufer überrechnet werden kann.

Da im Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 die Option nicht wahrgenommen wurde, bestand für den  
Verkäufer keine nachträgliche Veranlassung, über eine bereits abgerechnete Lieferung, die  
gemäß § 6 Abs. 9 lit. a UStG steuerfrei behandelt wurde, zu einem späteren Zeitpunkt steuer-  
pflichtig zu behandeln.

Hat aber der Unternehmer in einer Rechnung den Vorsteuerbetrag, den er nach dem Bundes-  
gesetz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er den Betrag aufgrund der Rech-  
nung (§ 11 Abs. 12 UStG).

In den Umsatzsteuerrichtlinien 2000 RZ 1825 wird ausgeführt, dass eine gemäß § 11 Abs. 12  
UStG geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden darf,  
wenn die Steuer in einer vom Leistenden gestellten Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG  
ausgewiesen ist (bei Ausführung von steuerpflichtigen Lieferungen).

*Dies gilt jedoch nicht, wenn dem Leistungsempfänger Umstände vorliegen, aus denen er schließen muss, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt wird.*

*Im Hinblick auf das Naheverhältnis geht das Finanzamt von diesem Umstand aus, sodass auch aus diesem Grund die Vorsteuer nicht gewährt werden kann.*

*Wie bereits in den Prüfungsfeststellungen ausgeführt, lässt die gewählte Vorgangsweise vielmehr den Schluss zu, dass die (spätere) Konstruktion nur wegen Erzielung eines steuerlichen Vorteils gewählt wurde.*

*Es war daher dieser wirtschaftliche Vorgang in seiner angemessenen rechtlichen Gestaltung zu würdigen und der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 als maßgebliche Rechnung im Sinne des § 11 UStG zu qualifizieren. Die in der Rechnung vom 1. August 2000 beantragte Vorsteuer wurde gemäß § 12 UStG nicht anerkannt.“*

Den Umsatzsteuerbescheid 2000 hat die Bw. angefochten (Berufung vom 19. Juli 2002); ihre Anfechtungserklärung lautet:

Da mit einem Kaufvertrag grundsätzlich nur die Willenseinigung über die wechselseitigen Rechte und Pflichten der Vertragspartner erfolge, könne der Kaufvertrag als Rechnung im Sinne des UStG gewertet werden, er müsse nicht zwingend als Rechnung im Sinne des UStG gewertet werden. Für die Beurteilung eines Vertragsinhaltes sei neben der Wortinterpretation vor allem der wahre Wille der Partei ausschlaggebend. Beim Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 sei der wahre Wille auf die Übertragung der Liegenschaft samt Einrichtungsgegenstände gerichtet gewesen. Dieser Wille sei in Punkt 2 des Kaufvertrages durch die Textpassage *„Die kaufende Partei kauft ... mit allen Rechten und Pflichten wie die verkaufende Partei den Kaufgegenstand besaß und benützte“* ausgedrückt worden. Wären die Einrichtungsgegenstände vom Kaufvertrag nicht erfasst worden, hätte das Inventar im Konkurs des Sohnes zugunsten der Masse verwertet werden können. Im Konkursverfahren sei jedoch von allen Beteiligten (auch vom Vertreter des Finanzamtes) der Verkauf der Einrichtungsgegenstände anerkannt worden. Zusätzlich habe das Finanzamt im erwähnten Schuldenregulierungsverfahren des Sohnes der Bw. die aus dem Verkauf der Liegenschaft und der Betriebs- und Geschäftsausstattung resultierende Umsatzsteuer (S 416.666,67) als Forderung angemeldet und letztendlich sogar eine Erhöhung der ursprünglich angebotenen Quote durchgesetzt. Dass die Einrichtungsgegenstände auch im Mietvertrag vom 26. März 2001 miterfasst sind, gehe aus § 2 des Mietvertrages *„Der Mietgegenstand ist zum Betrieb eines Gastgewerbebetriebes unter der Geschäftsbezeichnung ... gemietet“* hervor.

Auch habe der Mieter die Einrichtungsgegenstände bereits ab 1. August 2000 genutzt.

Dem Argument der verminderten Schuldabdeckung bei *„rechtmäßiger Ausübung der Option“* könne nicht gefolgt werden, da im Geschäftsverkehr üblicherweise der vereinbarte Bruttopreis auf ein Konto des Veräußerers einbezahlt werde, ohne Rücksicht auf etwaige Zahlungsverpflichtungen desselben. Die vom Finanzamt verwendete Argumentation würde greifen, wenn

bei einem Kauf jedenfalls die Umsatzsteuer vom Erwerber direkt an das Finanzamt bezahlt werden müsste und der Veräußerer nur den Nettobetrag erhalten dürfte.

Aus obigen Ausführungen gehe hervor, dass der Kaufvertrag nicht alle in § 11 UStG geforderten Merkmale enthalten habe (detaillierte Auflistung der Liefergegenstände, Ausweis der Umsatzsteuer, weshalb eine gesonderte Abrechnung erforderlich gewesen sei).

Aber selbst wenn man davon ausgeht, dass der Kaufvertrag alle nach § 11 UStG erforderlichen Merkmale enthält, lasse das UStG die Ausübung der Option gemäß § 6 Abs. 2 UStG und auch deren Widerruf bis zur Rechtskraft des Bescheides zu, ohne dass es der Zustimmung des Leistungsempfängers oder des Finanzamtes bedürfe. Deshalb müsse auch eine Rechnungsberichtigung bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich sein.

Abschließend weist die Bw. darauf hin, dass die Ausübung der Option des § 6 Abs. 2 UStG nach dem Wortlaut des Gesetzes an keine Bedingung geknüpft sei; deshalb nicht wirtschaftlich begründet werden müsse und folglich keinen Missbrauchstatbestand im Sinne des § 22 BAO darstelle und beantragt die Anerkennung der geltend gemachten Vorsteuer iHv S 416.666,67.

Die Vorsteuer iHv S 416.666,67 ist bereits Gegenstand eines Berufungsverfahrens gewesen; damals sind folgende Ermittlungen durchgeführt und Unterlagen vorgelegt worden:

- Beilage zur Umsatzsteuervoranmeldung für das 4. Quartal 2000, eingereicht am 16. Februar 2001, lautend:

*"Gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 wird hiemit der Verzicht auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 erklärt.*

*Ab dem Veranlagungszeitraum 2000 werden die Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuert."*

- Kaufvertrag vom 28. Juli 2000, abgeschlossen zwischen dem 1965 geborenen Sohn der Bw. als Verkäufer und der Bw. als Käuferin. Dieser Kaufvertrag enthält folgende Vertragspunkte:

#### § 1 Kaufgegenstand:

Kaufgegenstand sind eine aus landwirtschaftlich genutzte Grundstücken bestehende Liegenschaft und eine aus Bauflächen bestehende Liegenschaft.

#### § 2 Kaufpreis:

*„Die verkaufende Partei verkauft und die kaufende Partei kauft die zu Punkt § 1 bezeichneten Liegenschaften mit allen Rechten und Pflichten wie die verkaufende Partei den Kaufgegenstand besaß und benützte bzw. zu besitzen und zu benützen berechtigt war, zu einem Kaufpreis von S 2.500.000,00. Der Kaufpreis wird von der kaufenden Partei binnen vier Wochen nach Unterfertigung dieses Vertrages auf eines von der verkaufenden Partei bekannt zu gebenden inländischen Konto zur Anweisung gebracht“.*

Vertragsstichtag ist der Tag der Unterfertigung dieses Vertrages. Bei Vertragsunterfertigung werden die Verwaltungsunterlagen ausgehändigt und die Schlüssel übergeben.

Die kaufende Partei übernimmt von der verkaufenden Partei die im Grundbuch sichergestellten Höchstbetragshypotheken S 1.400.000,00, S 2.000.000,00 und S 1.400.000,00.

Die Höchstbetragshypotheken bleiben im Grunde genommen bestehen und dienen ausschließlich der Absicherung des Kaufpreises samt der damit verbundenen Nebenkosten, da der Kaufpreis über einen Kredit finanziert wird.

- Schuldübernahmeerklärung vom 7. August 2000:

Mit dieser Schuldübernahmeerklärung hat die Bw. aushaftende Kredite des 1965 geborenen Sohnes iHv S 119.393,88, S 286.699,00, S 429.435,00, S 1.474.670,00 und S 117.802,12 mit Wirkung ab 7. August 2000 übernommen.

- Rechnung vom 1. August 2000, Rechnungsaussteller: der 1965 geborenen Sohn der Bw., Rechnungsempfängerin: die Bw., lautend:

*„Unter Bezugnahme auf den Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 verrechne ich wie folgt:*

|                                                                   |   |                     |
|-------------------------------------------------------------------|---|---------------------|
| Gebäudeanteil und Zubau                                           | S | 1.602.708,33        |
| Schankraumeinrichtung                                             | S | 52.917,00           |
| 2 Gläserspüler, Espressomaschine, Mühle                           | S | 15.765,00           |
| Hängespeicher, Gefrierschrank, Kühpult, Biersäule und Bierkühlung | S | 10.958,00           |
| Druckfässer und Bottiche                                          | S | 31.577,00           |
| Stühle, Tische, Stapelsessel, Heurigengarnituren                  | S | 107.083,00          |
| Gäreinrichtung, Gär-, Lagerbehälter, Kessel                       | S | 93.241,00           |
| Gefrier-, Transportschrank, Spülkasten                            | S | 14.082,00           |
| Personalcomputer                                                  | S | 5.623,00            |
| Lautsprecheranlage                                                | S | 11.823,00           |
| Schankpult, Regale, Trennwände, Garderobe                         | S | 80.361,00           |
| GWG, Gläser, Geschirr                                             | S | 57.195,00           |
| <b>NETTOBETRAG</b>                                                | S | <b>2.083.333,33</b> |
| <b>PLUS 20% UMSATZSTEUER</b>                                      | S | <b>416.666,67</b>   |
| <b>GESAMTBETRAG</b>                                               | S | <b>2.500.000,00</b> |

- Mietvertrag vom 26. März 2001, abgeschlossen zwischen der Bw. und ihrem 1958 geborenen Sohn:

Mietgegenstand sind Räumlichkeiten, die sich auf einer Liegenschaft befinden, die die Bw. mit Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 von ihrem 1965 geborenen Sohn erworben hat.

In § 2 des Mietvertrages steht, dass der Mietgegenstand zum Betrieb eines Gastgewerbebetriebes gemietet worden ist. Das Mietverhältnis beginnt am 1. August 2000 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Mietzins für die Liegenschaft beträgt monatlich S 15.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer.

- Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. vom 12. April 2001:

Mit diesem Schreiben wird unter anderem mitgeteilt, dass die Finanzierung des Kaufes durch Schuldübernahme (Schuldübernahmeerklärung vom 7. August 2000) erfolgt ist, dass die monatliche Rate S 15.527,00 und der Zinssatz 4 % beträgt und dass die monatlichen Netto-Mieteinnahmen S 15.000,00 betragen.

- Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. vom 23. Mai 2002:

Mit diesem Schreiben wird unter anderem mitgeteilt, dass das Eingangsdatum der Rechnung vom 1. August 2000 nicht definitiv festgehalten worden sei und dass sich die Mietbeträge in 2 Teilzahlungen aufsplitten: ein Teilbetrag iHv S 15.527,00 werde direkt auf das Kreditkonto der Bw. eingezahlt; der Restbetrag der monatlichen Bruttomiete iHv S 2.473,00 werde bar bezahlt.

- Fragebogen vom 28. Februar 2001:

Lt. diesem Fragebogen bezieht die Bw. Pensionseinkünfte iHv S 117.132,00, beträgt der voraussichtliche Jahresumsatz im Eröffnungsjahr S 75.000,00 und im Folgejahr S 180.000,00, erzielt sie im Eröffnungsjahr negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und wird im Folgejahr „ausgeglichen sein“.

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

Strittig ist, ob die in der Rechnung vom 1. August 2000 ausgewiesene Umsatzsteuer die Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigt oder nicht.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen.

Bw. ist Kleinunternehmerin im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994. Kleinunternehmer sind unecht steuerbefreit; sie haben die Möglichkeit zur Umsatzsteuerpflicht zu optieren. Optieren Kleinunternehmer zur Steuerpflicht, steht ihnen der Vorsteuerabzug zu. Die Option zur Steuerpflicht kann bis zur Rechtskraft des Jahresbescheides eingereicht werden.

Die Bw. hat die Optionserklärung zur Steuerpflicht am 16. Februar 2001 eingereicht und hat den Umsatzsteuerbescheid 2000 angefochten: Die Optionserklärung zur Steuerpflicht ist demzufolge rechtzeitig eingereicht worden.

Dass der Bw. auf Grundlage der rechtzeitig eingereichten Optionserklärung der Vorsteuerabzug für die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 an sie gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für ihr Unternehmen ausgeführt worden sind, grundsätzlich zusteht, bedeutet nicht, dass ihr der Vorsteuerabzug auch für die in der Rechnung vom 1. August 2000 gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer (S 416.667,00) zusteht.

In der Rechnung vom 1. August 2000 werden Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger mit Name und Adresse angeführt: Rechnungsempfängerin ist die Bw.; Rechnungsaussteller ist ihr Sohn.

Der erste Satz der Rechnung vom 1. August 2000 lautet: *"Unter Bezugnahme auf den Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 verrechne ich wie folgt":*

Art und Umfang der gelieferten Gegenstände, die auf diese Gegenstände entfallen Entgelte und der auf das Gesamtentgelt entfallende Steuerbetrag sind:

|                                                                           |   |              |
|---------------------------------------------------------------------------|---|--------------|
| <i>Gebäudeanteil und Zubau</i>                                            | S | 1.602.708,33 |
| <i>Schankraumeinrichtung</i>                                              | S | 52.917,00    |
| <i>2 Gläserspüler, Espressomaschine, Mühle</i>                            | S | 15.765,00    |
| <i>Hängespeicher, Gefrierschrank, Kühlpult, Biersäule und Bierkühlung</i> | S | 10.958,00    |
| <i>Druckfässer und Bottiche</i>                                           | S | 31.577,00    |
| <i>Stühle, Tische, Stapelsessel, Heurigengarnituren</i>                   | S | 107.083,00   |
| <i>Gäreinrichtung, Gär-, Lagerbehälter, Kessel</i>                        | S | 93.241,00    |
| <i>Gefrier-, Transportschrank, Spülkasten</i>                             | S | 14.082,00    |
| <i>Personalcomputer</i>                                                   | S | 5.623,00     |
| <i>Lautsprechanlage</i>                                                   | S | 11.823,00    |
| <i>Schankpult, Regale, Trennwände, Garderobe</i>                          | S | 80.361,00    |
| <i>GWG, Gläser, Geschirr</i>                                              | S | 57.195,00    |
| <b>NETTOBETRAG</b>                                                        | S | 2.083.333,33 |
| <b>PLUS 20% UMSATZSTEUER</b>                                              | S | 416.666,67   |
| <b>GESAMTBETRAG</b>                                                       | S | 2.500.000,00 |

Aus dem v.a. Rechnungsinhalt ist über die Rechnung vom 1. August 2000 festzustellen:

Mit dieser Rechnung wird der Verkauf eines Gebäudeanteils, eines Zubaus und von zT gastgewerbetypischen, zT nicht gastgewerbetypischen Einrichtungsgegenständen (Fahrnissen) abgerechnet. Als rechtliche Grundlage für die Rechnungsausstellung wird in der Rechnung der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 bezeichnet. Die Vertragsparteien sind Mutter und Sohn; der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 ist ein zwischen nahen Angehörigen geschlossener Kaufvertrag.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen - ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit - für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessengegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und weil durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten - abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten - steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten.

In der Rechnung vom 1. August 2000 wird der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 als rechtliche Grundlage für die Ausstellung der Rechnung angegeben: Deshalb hatte der Unabhängige Finanzsenat zu prüfen, ob der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 den vom Verwaltungsgerichtshof für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien standhält.

In der Berufung argumentiert die Bw., beim Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 sei der wahre Wille auf die Übertragung der Liegenschaft samt Einrichtungsgegenständen gerichtet gewesen und dieser wahre Wille sei in Pkt. 2 des Kaufvertrages durch die Textpassage „*Die kaufende Partei kauft ... mit allen Rechten und Pflichten wie die verkaufende Partei den Kaufgegenstand besaß und benützte*“ ausgedrückt worden.

Wenn die Textpassage „*Die kaufende Partei kauft ... mit allen Rechten und Pflichten wie die verkaufende Partei den Kaufgegenstand besaß und benützte*“ tatsächlich in der Richtung zu interpretieren ist, dass mit dem Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 auch die Eigentumsrechte an den in der Rechnung vom 1. August 2000 aufgezählten Gegenständen übertragen wird, hält der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 dem Fremdvergleich nicht stand:

- Ein Kaufvertrag muss die genaue Bezeichnung des Kaufgegenstandes und den vereinbarten Kaufpreis enthalten; deshalb sind für den Fremdvergleich die Bezeichnung des Kaufgegenstandes und die Kaufpreisvereinbarung heranzuziehen.

Ein unter Fremden abgeschlossener, schriftlicher, Kaufvertrag dokumentiert den wahren Willen der Vertragsparteien durch genaue Bezeichnung des Kaufgegenstandes und des vereinbarten Kaufpreises.

Im Berufungsfall hält der Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 dem Fremdvergleich stand, wenn der – lt. Bw. auf die Übertragung von Eigentum an den in der Rechnung aufgezählten Sachen zu den in dieser Rechnung angegebenen Kaufpreisen – gerichtete, wahre Wille der Vertragsparteien, mit den im Kaufvertrag getroffenen Vereinbarungen übereinstimmt.

Nach der Sachlage im Berufungsfall stimmen der in §§ 1 und 2 des Kaufvertrages angeführte Kaufgegenstand und Kaufpreis mit den in der Rechnung aufgezählten Kaufgegenständen und Kaufpreisen nicht überein.

- Lt. § 1 des Kaufvertrages haben Liegenschaftsverkäufe stattgefunden; diese Liegenschaften bestehen aus landwirtschaftlich genutzten Grundstücken und Bauflächen.
- Fahrnisse sind keine mit dem Grundeigentum untrennbar verbundene Gegenstände. Werden Fahrnisse (als Gesamtsache) mitverkauft, müssen sie im Kaufvertrag als "*Kaufgegenstand*" angeführt werden, da sie nicht im Kaufgegenstand "*Liegenschaft*" enthalten sind.
- Hätte der wahre Wille bei Vertragsabschluss auch die Übertragung von Eigentumsrechten an Fahrnissen umfasst, hätten die Vertragsparteien diesen wahren Willen dadurch zum Ausdruck gebracht, dass sie diese Fahrnisse im Kaufvertrag als "*Kaufgegenstand*" zeichnen.
- Lt. § 2 des Kaufvertrages wird der Kaufpreis für den in § 1 genannten Kaufgegenstand festgesetzt. Nach dem Verweis in § 2 auf die in § 1 bezeichneten, aus landwirtschaftlich genutzten Grundstücken und Bauflächen bestehenden, Liegenschaften ist auszu-schließen, dass in diesem Kaufpreis (auch) die Kaufpreise für Fahrnisse enthalten ist.
- Nach dem Vertragstext ist der in § 2 des Kaufvertrages festgesetzte Kaufpreis der Kaufpreis für Grundeigentum.
- Für den in § 2 des Kaufvertrages festgesetzten Kaufpreis wird Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen:
- Gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 sind Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 Grunderwerbsteuergesetz 1987 steuerfrei; Umsätze von Fahrnissen sind nicht von der Umsatzsteuer befreit. Dass in § 2 des Kaufvertrages keine Umsatzsteuer gesondert aus-

gewiesen wird, ist daher ein weiteres Indiz dafür, dass Fahrnisse nicht der Kaufgegenstand gewesen sind.

- Für Grundeigentum ist Grunderwerbsteuer zu zahlen; für Fahrnisse ist keine Grunderwerbsteuer zu zahlen:
- Bei dieser Rechtslage ist davon auszugehen, dass kein "wirtschaftlich Denkender" den auf Fahrnisse entfallenden Kaufpreisanteil bei Vertragsabschluss nicht betragsmäßig festlegt und statt dessen Grunderwerbsteuer für nicht grunderwerbsteuerpflichtige Gegenstände zahlt.
- Wird ein auf Fahrnisse entfallender Kaufpreisanteil bei Vertragsabschluss betragsmäßig festgelegt, damit nicht Grunderwerbsteuer für nicht grunderwerbsteuerpflichtige Gegenstände zu zahlen ist, ist diese Vorgangsweise fremdüblich.
- Im Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 ist kein auf Fahrnisse entfallender Kaufpreisanteil bei Vertragsabschluss betragsmäßig festgelegt worden; diese Vorgangsweise ist fremdunüblich.
- Für den UFS ist nach dieser Sach- und Rechtslage erwiesen, dass der wahre Wille der Vertragsparteien im Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 auf die Übertragung der Eigentumsrechte an Liegenschaften und nicht auf die Übertragung von Eigentumsrechten an Fahrnissen gerichtet ist.
- Ist der wahre Wille der Vertragsparteien im Kaufvertrag ausschließlich auf die Übertragung von Eigentumsrechten an Liegenschaften gerichtet, sind über den Inhalt der Rechnung vom 1. August 2000 folgende Feststellungen zu treffen:
- Mit den in der Rechnung aufgezählten Fahrnissen werden Gegenstände verrechnet, die durch den, in der Rechnung enthaltenen, Verweis auf den Kaufvertrag vom 28. Juli 2000 als Kaufgegenstände des Kaufvertrages vom 28. Juli 2000 bezeichnet werden; obwohl diese Gegenstände lt. § 1 des Kaufvertrages nicht Kaufgegenstände gewesen sind.
- Der in § 2 des Kaufvertrages für Liegenschaften festgesetzte Kaufpreis (S 2,5 Mio) wird in der Rechnung auf die Bruttopreise für einen Gebäudeteil und Zubau, Schrankeinrichtung, 2 Gläserspüler, Espressomaschine, Mühle, Hängespeicher, Gefrierschrank, Kühlpult, Biersäule und -kühlung, Druckfässer und Bottiche, Stühle, Tische, Stapelsessel, Heurigengarnituren, Gäreinrichtung, Gär-, Lagerbehälter, Kessel, Gefrier-, Transportschrank, Spülkasten, Personalcomputer, Lautsprecheranlage, Schankpult, Regale, Trennwände, Garderobe, GWG, Gläser, Geschirr aufgeteilt.

Die Vorgangsweise, unter Bezugnahme auf einen Kaufvertrag eine Rechnung für Kaufgegenstände auszustellen, die mit dem im Kaufvertrag bezeichnetem Kaufgegenstand nicht übereinstimmt, würden nicht miteinander verwandte Geschäftspartner nicht anwenden.

Die Vorgangsweise, unter Bezugnahme auf einen Kaufvertrag eine Rechnung für Kaufgegenstände auszustellen, die mit dem im Kaufvertrag bezeichnetem Kaufgegenstand nicht übereinstimmt, ist deshalb fremdunüblich.

Bei fremdüblicher Vorgangsweise iZm der Ausstellung einer Rechnung berechtigt die in dieser Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug.

Wien, am 6. Juni 2005