



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/0169-W/09,
RV/0170-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Aigner, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach im Beisein der Schriftführerin Fachoberinspektorin Ingrid Pavlik über die Berufung des DI H (ehemals Bw.) 0000 Wien, A-Gasse 1/25, nunmehr 0000 XXXX, B- Straße 30, vertreten durch Martin Pomahac, Partner von Mag. Christian Beck, 2340 Mödling, An der Goldenen Stiege 14-16/2/3, vom 19. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Harald Landl und Johann Pinger, vom 26. Februar 2008 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für das Jahr 2006, Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis März jeweils des Jahres 2007, nach der am 13. Dezember 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2006, Umsatzsteuer 2006, Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis März jeweils des Jahres 2007 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist ein Einzelunternehmer. Der Betriebsgegenstand besteht aus der Erbringung von Leistungen im Werbe- und Messewesen sowie sonstigen Wirtschaftsdiensten.

Mit dem beim Finanzamt am 8. November 2005 eingelangten Fragebogen betreffend Beginn der „selbständigen Tätigkeit“ bezeichnete der Bw. seine Tätigkeit/Art der Einkünfte mit „EDV-Dienstleistungen und IT-Projektmanagement“, gab den Beginn der Tätigkeit mit 8. November 2005 an, schätzte die voraussichtlichen Jahresumsätze für das Eröffnungsjahr und das Folgejahr mit € 30.000 und prognostizierte die voraussichtlichen Gewinn für die Jahre 2006 und 2007 mit jeweils € 20.000; mit dem Begleitschreiben setzte der Bw. das Finanzamt über sein Ansuchen um eine Gewerbeberechtigung mit 8. November 2005 in Kenntnis.

Mit den mit 17. Dezember 2007 datierten Bescheiden betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2006 nahm das Finanzamt die mit dem Normalsteuersatz von 20% zu versteuernde Umsatzsteuerbemessungsgrundlage mit € 11.136 sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 72.449,53 an.

Im Gefolge einer Außenprüfung, deren Gegenstand die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2005 und 2006 waren, stellte der Außenprüfer Johann Pinger zur Rechnung 2006.13 unter der Tz 1 des mit 25. Februar 2008 datierten Berichts gemäß § 150 BAO (= PB) fest, dass diese Rechnung vom 5. Dezember 2006 (€ 3.520) nicht der Gewinnbesteuerung unterzogen worden sei, rechnete in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht den zuvor genannten Betrag der Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2006 hinzu und brachte in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht den Normalsteuersatz von 20 % auf den steuerbaren Umsatz von € 3.520 in Anwendung.

Unter Tz 2 PB führte der Außenprüfer zu den Leistungen an die zypriotische Fa. A-Ltd. ins Treffen: Im Jahr 2006 habe der Bw. mit der letztgenannten Firma (Adresse Ausland, A., 1st A-Street, A-Center flat XXX bis xxx) einen Dienstvertrag im Zusammenhang mit einem Projekt aus dem Telekommunikationsbereich abgeschlossen und habe seine an die Fa. A-Ltd.. erbrachten Leistungen in regelmäßigen Abständen fakturiert. Durch die Verwendung der ausländischen UID-Nr. (CY 00000000 E) sei der Leistungsort ins Ausland verlagert worden, weshalb die Leistungen ohne Umsatzsteuer fakturiert worden seien. Die Fa. A-Ltd.. habe ihrerseits auf Basis der genannten Verträge monatliche Rechnungen über Dienstleistungen zu einem Projekt mit der Bezeichnung „T-B-C“ an die Fa. A-AG, 0000 Wien, A-Straße gelegt. Die Fa. A-Ltd.. habe als ausländisches Unternehmen ebenfalls ohne Umsatzsteuer fakturiert.

Eine beim KSV 1870 eingeholte internationale Wirtschaftsdatenauskunft (IWD-Auskunft) habe bestätigt, dass dieses Unternehmen seit 11.November1900 unter der Nummer 08/15 ub A., Ausland, protokolliert sei, stelle aber auch gleichzeitig fest, dass es sich um eine Offshore-Gesellschaft handle und das Unternehmen als eine „Non-resident-company“ (Oasen- oder Domizilgesellschaft) zu bezeichnen sei; das Unternehmen im Ausland verfüge über keine Büroräume.

Aus der oben genannten Sachverhaltsdarstellung zog die Abgabenbehörde den Schluss, dass es sich um einen direkten Leistungsaustausch zwischen dem Bw. und der Fa. A-AG handle. Beide seien inländische Unternehmer, infolge dessen die fakturierten Leistungen gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

Da Punkt 7.1. des zwischen dem Bw. und der Fa. A-Ltd.. abgeschlossenen Dienstleistungsvertrages zufolge eine Pauschalvergütung zuzüglich jeweils gültiger Umsatzsteuer bezahlt werde, würden die vergüteten Beträge für die Abgabenbehörde Nettobeträge darstellen, sodass die Umsatzsteuern „von Hundert“ herauszurechnen seien.

Mit der nachfolgenden Tabelle stellte der Außenprüfer die für die Berufungsentscheidung streitrelevanten Rechnungen für das Jahr 2006 und die Monate Jänner bis März jeweils des Jahres 2007 wie folgt dar:

	2006	1 - 3/2007
Lt. E/A-Rechnung steuerbar	11.136,00	
A-Ltd.. lt. BP	70.871,00	
Re 2006.13	3.520,00	
Re 2006.17		5.794,00
Re 2006.17		4.444,00
Re 2006.18		6.443,00
Re 2007.01		2.770,00
Re 2007.02		3.360,00
Re 2007.03		3.200,00
Gesamt	85.527,00	22.961,00
Davon 20 % USt	17.105,40	4.592,20
USt. Bisher	- 2.227,20	0,00
Mehr laut BP	14.878,20	4.592,20

Aufgrund der obigen Feststellungen nahm das Finanzamt mit Bescheiden gemäß § 303 Abs. 4 BAO die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2006 wieder auf und erließ an weiteren Bescheiden die neuen Bescheide betreffend Einkommensteuer- und Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 2006 samt den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis März 2007, gegen die der steuerliche Vertreter Mag. Beck Berufung erhob.

Mit der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 bestritt der steuerliche Vertreter die Korrektheit der Feststellung zur Rechnung 2006.13 vom 5. Dezember 2006 mit der Begründung, dass der genannte Betrag dem Bw. erst im Jahr 2007 zugeflossen bzw. der Rechnungsbetrag zur Rechnung 2006.13 gemeinsam mit der Rechnung 2006.14 auf dem Bankkonto des Bw. am 31. Jänner 2007 eingegangen sei, und legte zum Nachweis dafür eine Kopie des Bankauszuges vom 31. März 2007, lautend auf den Bw., aus dem der Zufluss der Rechnung 2006.13 mit 31. Jänner 2007 beim Bw. ersichtlich sei, vor.

Mit der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 behauptete der steuerliche Vertreter die Gesetzeswidrigkeit der Festsetzung von Umsatzsteuer für die vom Bw. an die Fa. A-Ltd.. erbrachten Leistungen und führte als Begründung für die beantragte Aufhebung dieses angefochtenen Bescheides ins Treffen: Die Fakturierung sei ohne Umsatzsteuer auf Basis eines mit der Fa. A-Ltd., Ausland, abgeschlossenen Dienstleistungsvertrages erfolgt, der dem Finanzamt auch vorgelegt worden sei. Durch Verwendung der ausländischen UID-Nummer des Rechnungs- und Leistungsempfängers sei im Sinn der Bestimmungen des § 3a Abs. 10 UStG die Verlagerung des Leistungsortes ins Ausland erfolgt, sodass ohne Umsatzsteuer zu fakturieren gewesen sei.

Nach Meinung des steuerlichen Vertreters sei die Unterstellung eines direkten Leistungsaustausches zwischen dem Bw. und der A-AG und der daraus abgeleiteten Folge der Umsatzsteuerpflicht für die vom Bw. erbrachten Leistungen unzulässig. Die Betriebsprüfung habe weder die tatsächliche Leistungserbringung selbst in Zweifel gezogen, noch handle es sich um eine Leistung des § 3a Abs. 10 UStG, für die die Leistungsortbestimmung des § 3a Abs. 9 UStG gelte. Gemäß § 3a Abs. 9 UStG werde die Leistung des Bw., sofern es sich um einen Unternehmer handle, dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibe.

Bei der Fa. A-Ltd.. handle es sich um einen Unternehmer. Das Bestehen des Unternehmens sei sowohl durch die Auskunft des KSV, als auch die gültige UID-Nummer der A-Ltd.. nachgewiesen, weshalb kein Zweifel an der gesetzeskonformen Vorgehensweise des Bw. auf Grund der vertraglich vereinbarten und der gegebenen Umstände bestehe.

Gegen die Unterstellung des direkten Leistungsaustausches brachte der steuerliche Vertreter vor: Es bestehe ein gültiger Dienstleistungsvertrag zwischen dem Bw. und der Fa. A-Ltd., nach dessen Bestimmungen die Leistungen des Bw. erbracht und verrechnet worden seien; die vertragliche Verpflichtung zur Leistungserbringung habe für den Bw. ausschließlich gegenüber der Fa. A-Ltd.. bestanden. Allein aus der Feststellung, dass es sich bei der Fa. A-Ltd.. um eine Domizil- bzw. Offshoregesellschaft handle, sei keinesfalls der Schluss, dass an diese keine Leistung erbracht worden sei, zulässig.

Im Anschluss an das Vorbringen von vorstellbaren Gründen, die die Zwischenschaltung einer Gesellschaft in einzelnen Fällen sinnvoll erscheinen lasse, bestritt der steuerliche Vertreter, dass die Abrechnung der Leistungen des Bw. über die Fa. A-Ltd.. vom Bw. ausgegangen sei, im Wesentlichen mit der Begründung: Bereits die An- bzw. Bewerbung für den Vertrag mit dem Bw. sei über die Fa. A-Ltd.. erfolgt und somit vorgegeben gewesen. Welche Gründe für die Fa. A-AG maßgebend für die gewählte Vorgehensweise gewesen seien, seien dem Bw. nicht bekannt und würde wohl ausschließlich in deren eigenem Ermessen liegen.

Zu Beginn der Tätigkeit des Bw. für die Fa. A-Ltd.. sei ein direktes Vertragsverhältnis mit der Fa. A-AG seitens der A-AG dezidiert ausgeschlossen worden, da nach Angabe derselben keine

Einzelverträge mit der Fa. A-AG zulässig gewesen seien und nur Verträge über so bezeichnete Agenturen (im vorliegenden Fall der Fa. A-Ltd..) zulässig gewesen seien. Zwar sei dem Bw. Anfang 2007 gelungen, einen Einzelvertrag direkt abzuschließen, doch sei dem Bw. auch bekannt, dass die Fa. A-AG bzw. im vorliegenden Fall das diesbezüglich nachfolgende Unternehmen, die B-GmbH, weiterhin und zwar ausschließlich über zwei Agenturen im Ausland Leistungen aus Werkverträgen abwickle. Wie bereits an anderer Stelle angeführt, seien für den Bw. keine Vorteile aus der gewählten Abwicklung entstanden.

Im allgemeinen Geschäftsverkehr sei es durchaus üblich, dass Leistungen von dritter Seite zugekauft und dann weiterverrechnet würden. Allein daraus bereits eine direkte Leistungsbeziehung abzuleiten und zu unterstellen wäre ein unzulässiger Eingriff in die grundsätzliche unternehmerische Gestaltungsfreiheit. Eine diesbezügliche Grenzziehung zu treffen, wie sie die Betriebsprüfung im Fall des Bw. getroffen habe, sei unmöglich und auch nicht zumutbar, habe doch der Bw. alle ihm denkbaren Schritte getätigt, um nachzuweisen, dass es sich beim Leistungsempfänger um einen Unternehmer im EU-Raum handle. Auch sei es dem Bw. nicht zumutbar und auch nicht gesetzlich vorgegeben, zu überprüfen, ob es sich um eine Domizilgesellschaft handle. Der Bw. habe alles ihm Zumutbare (UID-Prüfung, ordnungsgemäße Aufzeichnung aller Umsätze und Deklaration und Versteuerung aller Einkünfte) getan, um seine Verpflichtungen zu erfüllen.

Es sei grundsätzlich nicht verboten, Verträge mit Domizilgesellschaften abzuschließen und Leistungen an diese zu erbringen. Die Problematik der Domizilgesellschaften liege ausschließlich im ertragsteuerlichen Bereich, wo derartige Gesellschaften möglicherweise dazu verwendet werden, Gewinne und damit Ertragsteuern zu verlagern bzw. zu reduzieren. Dies sei für den Bw. nachweislich auszuschließen und sei seitens der Betriebsprüfung auch nicht festgestellt worden. Ob ein derartiger Vorteil für die Fa. A-AG entstanden sei, sei für den Bw. nicht bekannt, nicht überprüfbar und wohl auch nicht zumutbar. Dies wohl auch deshalb, da es sich bei der Fa. A-AG um eines der größten und renommiertesten Unternehmen in Österreich handle. (Daran anschließend brachte der steuerliche Vertreter im Konjunktiv vor:) Hätte der Bw. dies aus einem Verdacht heraus unterstellt, wäre darüber hinaus - vollkommen zu Recht - keine Vereinbarung zustande gekommen; der Bw. wäre weiterhin arbeitslos geblieben. Auch eine Verrechnung der Leistung mit Umsatzsteuer wäre gegenüber dem Vertragspartner nicht begründbar gewesen und hätte jeglicher Vereinbarung widersprochen.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht könne durch die vorliegende, möglicherweise aus außersteuerlichen (wie beispielsweise betriebswirtschaftlichen, konzernbedingten) Gründen von Fa. A-AG und der Fa. A-Ltd. gewählte und vorgegebene Vorgehensweise kein steuerlicher Vorteil für die involvierten Unternehmen entstanden sein, da bei direkter Leistungsbeziehung letztendlich die Umsatzsteuer nur durchlaufenden Charakter gehabt hätte, da der Bw. die Umsatzsteuer in

Rechnung hätte stellen können; die Fa. A-AG hätte diese als Vorsteuer in Abzug bringen können.

Nach Auskunft des Bw. sei von Seiten der Fa. A-AG/Fa. B-GmbH derzeit keine Bereitschaft vorhanden, eine direkte Verrechnung durchzuführen, somit auch die Nachverrechnung der von der Betriebsprüfung vorgeschriebenen Umsatzsteuer zu ermöglichen. Offensichtlich werde daher bei diesem Unternehmen die gewählte Vorgehensweise über eine Agenturgesellschaft, der Fa. A-Ltd., nicht durch die Finanzverwaltung in Frage gestellt. Eine nur einseitige Beurteilung des Sachverhaltes, nämlich zu Lasten des Bw., sei jedenfalls nicht zulässig. Auch sei daraus weiters der Schluss zulässig, dass seitens der Finanzverwaltung die Zwischenschaltung einer Offshoregesellschaft doch zulässig sei. Damit müsse aber auch die umsatzsteuerfreie Verrechnung der Leistungen des Bw. zulässig sein.

Im Gegensatz dazu führe die von der Betriebsprüfung festgesetzte Umsatzbesteuerung der vom Bw. erbrachten Leistungen nur und ausschließlich zu einem ungerechtfertigten Schaden für den Bw., da der Bw. auf Grund der zivilrechtlichen Vereinbarung (Dienstleistungsvertrag mit der Fa. A-Ltd..) keinerlei Rechtsgrundlage gehabt hatte, die Umsatzsteuer an die Fa. A-AG zu verrechnen bzw. von dieser zu verlangen. Gegebenenfalls bestehe für den Bw. nur die Möglichkeit, die Rechtsansicht der Betriebsprüfung gegenüber der Fa. A-AG auf zivilrechtlichem Weg geltend zu machen. In Anbetracht des damit für die Finanzverwaltung in umsatzsteuerlicher Sicht letztendlich zu erwartenden Nullsummenspiels sei diese Vorgehensweise gegenüber dem Bw. unzumutbar und mutwillig.

Zum Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis März des Jahres 2007 verwies der steuerliche Vertreter insofern, als es sich um die gleiche zugrunde liegende Problematik handle, auf die Ausführungen zum Umsatzsteuerbescheid 2006. In eventu für den Fall, dass der Berufungsbehörde zu dem Schluss gelange, dass die Vorschreibung von Umsatzsteuer für die Zeiträume 2006 und Jänner-März/2007 durch die Betriebsprüfung wider Erwarten als rechtmäßig zu beurteilen sei, erhob der steuerliche Vertreter die gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, den Umsatzsteuerbescheid 2006 und den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Jänner bis März 2007 gerichtete Berufung gegen die steuerlichen Folgen auf Grund der Feststellungen der mit Bericht vom 25. Februar 2008 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung und stellte den Antrag auf Aufhebung der genannten Bescheide sowie die Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 60.637 im Einkommensteuerbescheid 2006, die Umsatzsteuerzahllast mit € 13.600,49 im Umsatzsteuerbescheid 2006 sowie die Umsatzsteuerzahllast für die Monate Jänner bis März 2007 mit € 4.413,50 im Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für die Monate Jänner bis März 2007 im Wesentlichen mit der Begründung: Mangels Buchführungspflicht ermittle der Bw. seine Einkünfte gem. § 4 Abs. 3 EStG, somit im Weg der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Die dies-

bezüglich vom Bw. gewählte und in der Einkommensteuererklärung auch deklarierte Form sei jene der Nettoverrechnung (gem. Rz 744 EStR). Damit habe der Bw. auch in Übereinstimmung mit § 17 Abs. 2 UStG seine Umsatzsteuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung) und habe dies auch in dieser Form getan.

Die Betriebsprüfung sei in ihrer steuerlichen Würdigung davon ausgegangen, dass die vom Bw. von der Fa. A-Ltd. vereinnahmten Entgelte Nettoentgelte seien, und habe die vorgeschriebene Umsatzsteuer „vom Hundert“ berechnet.

Diese Vorgehensweise sei sowohl in einkommensteuerrechtlicher als auch umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht in kompletten Widerspruch zur oben dargelegten gesetzlichen Systematik und damit jedenfalls rechtswidrig. Das Gesetz lasse keinen Spielraum für eine Vorgehensweise, wie sie die Betriebsprüfung gewählt habe, zu.

Der Bw. habe bestimmte Beträge nachweislich und unwidersprochen vereinnahmt. Für den Fall, dass sich diese nachträglich als grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig herausstellen, sei die Umsatzsteuer aus diesen vereinnahmten Beträgen herauszurechnen, also „in Hundert“ zu rechnen, da der Bw. die zusätzliche Umsatzsteuer noch nicht erhalten habe. Dies habe zur Folge, dass die sich ergebende Umsatzsteuer entsprechend niedriger sei als die von der Betriebsprüfung vorgeschriebene, gleichzeitig bedeute dies in Höhe der Umsatzsteuer eine Verringerung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Da für den Bw. überhaupt nicht feststehe, ob er die Umsatzsteuer von seinem Auftraggeber auch bezahlt bekomme, widerspreche die Feststellungen damit eindeutig dem Prinzip der Gesamtgewinnbesteuerung, wenn er diese Umsatzsteuer nicht bezahlt bekomme. Selbst bei einer Nachzahlung der Umsatzsteuer durch die Fa. A-AG würden sich erst weitere einkommen- und umsatzsteuerliche Folgen im Zeitpunkt der Vereinnahmung dieser Nachzahlung ergeben. Abschließend erkannte der steuerliche Vertreter zusammenfassend einen Widerspruch der Betriebsprüfung mit ihren Feststellungen und den daraus resultierenden Vorschriften zu den gesetzlichen Vorschriften der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des § 4 Abs. 3 EStG und den Umsatzsteuerprinzipien des § 17 Abs. 2 UStG (Istbesteuerung) und darüber hinaus einen Verstoß gegen das Grundprinzip der Gesamtgewinnbesteuerung und beantragte – für den Fall der teilweisen oder vollständigen Berufungsabweisung – die Entscheidung über diese Berufung gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO durch den Berufungssenat sowie gegebenenfalls die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO.

In der Beilage übermittelte der steuerliche Vertreter eine Darstellung der Berechnung der im Berufungsantrag angemarkten Werte (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Umsatzsteuern) sowie eine Kopie eines Bankauszuges.

In der am 13. Dezember 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus, dass sein Mandant als technischer Berater tätig sei. In den Streitjahren sei er von der Fa. A-AG de facto gezwungen worden, einen Vertrag nur über die Fa. A-Ltd.. abzuschließen; ansonsten wäre überhaupt kein Vertrag zustande gekommen, der Bw. wäre daher arbeitslos gewesen. Der Mandant habe sodann eine Faktura entsprechend den Bestimmungen des UStG an die Fa. A-Ltd.. im Ausland erstellt; dabei sei das sogenannte Reverse Charge System zur Anwendung gekommen. Somit sei er also von der Fa. A-AG unter Druck gesetzt worden und bleibe als „Bauernopfer“ über.

Wenn die nach Ansicht des steuerlichen Vertreters unzutreffende Rechtsansicht der Außenprüfung richtig sein sollte, seien die vom Bw. vereinnahmten Entgelte als Bruttobeträge aufzufassen, weshalb die in diesen enthaltene Umsatzsteuer gemäß den Bestimmungen des § 17 UStG und § 4 Abs. 3 EStG herauszurechnen wäre.

Es möge dahingestellt bleiben, welchen Sinn die Zwischenschaltung der Fa. A-Ltd.. für die Fa. A-AG gehabt habe; mögen hierfür Gewährleistungs- und sonstige Haftungsgründe entscheidend gewesen sein, fest stehe jedenfalls, dass durch die gewählte Vorgangsweise dem österreichischen Staat keinerlei Schaden entstanden sei.

Im Anschluss an den im Konjunktiv formulierten Satz *„Hätte der Bw. direkt an die Fa. A-AG fakturiert und dabei die Umsatzsteuer ausgewiesen, hätte die Fa. A-AG in gleicher Höhe den Vorsteuerabzug gehabt“* kam der steuerliche Vertreter zu dem Schluss, dass im Ergebnis genauso ein Nullsummenspiel wie beim Reverse Charge System unter Verwendung der ausländischen UID-Nummer vorliege.

Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters konterte Amtsvertreter Dr. Landl, dass der gegenständliche Vorgang betreffend des Leistungsorts nach den Bestimmungen des § 3a Abs. 9 und Abs. 10 UStG zu beurteilen sei. Nach § 21 Abs. 1 BAO müsse die wirtschaftliche Betrachtungsweise zum Zug kommen. Durch Ermittlungen der Außenprüfung sei festgestellt worden, dass die Fa. A-Ltd.. eine bloße Domizilgesellschaft in Ausland sei, da sie keine eigenen Geschäftsräumlichkeiten und auch keine Arbeitnehmer habe; sie sei eine bloße Briefkastenfirma an der Adresse eines Rechtsanwaltes. Daraus habe das Finanzamt den Schluss gezogen, dass eine Fakturierung direkt an die Fa. A-AG als Leistungsempfängerin zu erfolgen hätte, wobei auch feststehe, dass die Leistung selbst in Österreich erbracht worden sei.

Der steuerliche Vertreter ergänzte im Konjunktiv: Wenn dies zutreffend wäre, hätte die Fa. A-AG aus der Reverse Charge Umsatzsteuer aus Ausland keinen Vorsteuerabzug. Dies hätte daher von Seiten der Betriebsprüfung bei der Fa. A-AG durchgeführt werden müssen.

Abschließend gab der Bw. zu Protokoll, dass für ihn die Möglichkeit, von der Fa. A-AG die Umsatzsteuer nachzuverrechnen, nicht bestehe. Er habe mit der Fa. A-AG kein Vertragsverhältnis, weshalb sich diese weigere, ihm die Umsatzsteuer auszuführen. Dies bedeute, dass der

Umsatzsteuerbetrag, wenn er dem Bw. vorgeschrieben bleibe, Kostencharakter gewinne, da dann kein Unternehmer den Vorsteuerabzug habe.

Die Fa. A-AG habe sich seinerzeit aus firmenpolitischen Gründen geweigert, Einzelverträge abzuschließen. Der Bw. habe damals nur die Wahl zwischen mehreren Agenturen gehabt, wobei er eben damals die ausländische A-Ltd.. ausgewählt habe. Erst später - nach ca. einem Jahr - habe er einen Einzelvertrag mit der Fa. A-AG abschließen können. Als dann später auf Grund eines Mergers die Sparte auf die Fa. B-GmbH übergegangen sei, sei der Bw. wieder vor die Situation gestellt worden und habe auch damals nur zwischen zwei Agenturen wählen können. Allerdings sei die Agentur, für die sich der Bw. entschieden habe, eine österreichische Firma gewesen, weshalb sich das USt-Problem nicht gestellt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Gemäß § 22 Abs. 1 leg. cit. kann die Abgabepflicht durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes nicht umgangen oder gemindert werden. Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben gemäß § 22 Abs. 2 BAO so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Gemäß § 115 Abs.1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Gemäß § 115 Abs. 3 leg. cit. haben die Abgabenbehörden Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

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 Ritz, BAO³, Tz 10 zu § 115, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) u.a. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls bestehe somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. z.B. Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; Kotschnigg, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019).

Nach Ritz, BAO³, Tz 13 zu § 115, und den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht weiters, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (VwGH 30.5.1995, 92/13/0200; 24.3.1998, 97/14/0116; 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061). Auch wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) festzustellen (vgl. VwGH 23.2.1993, 92/15/0159).

1) Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und den Zeitraum Jänner 2007 bis März 2007

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer unterliegen die Umsätze aus Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Gemäß § 3a Abs. 9 UStG 1994 in der Fassung des BGBl. I Nr. 180/2004 werden die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen ausgeführt: a) Ist der Empfänger ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend; b) ist der Empfänger kein Unternehmer und hat er keinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz oder Sitz im Drittlandsgebiet ausgeführt; c) ist der Empfänger einer in

Abs. 10 Z 15 bezeichneten sonstigen Leistung kein Unternehmer und hat er Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, wenn die Leistung von einem Unternehmer ausgeführt wird, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird. § 3a Abs. 10 leg. cit. zufolge sind Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 1. Die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben; 2. die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen; 3. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer; 4. die rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung; 5. die Datenverarbeitung; 6. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen; 7. die sonstigen Leistungen der in § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis h und Z 9 lit. c bezeichneten Art; 8. die Gestellung von Personal; 9. der Verzicht, ein in diesem Absatz bezeichnetes Recht wahrzunehmen; 10. der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben; 11. die Vermittlung der in diesem Absatz bezeichneten Leistungen; 12. die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel; 13. die Telekommunikationsdienste; 14. die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen; 15. die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen; 16. die Gewährung des Zugangs zu Erdgas- und Elektrizitätsverteilungsnetzen und die Fernleitung oder die Übertragung über diese Netze sowie die Erbringung anderer unmittelbar damit verbundener Dienstleistungen.

Gemäß § 17 Abs. 2 leg. cit. haben Unternehmer, 1. die hinsichtlich ihrer Umsätze aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 21 und 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 nicht buchführungspflichtig sind, oder 2. deren Gesamtumsatz aus Tätigkeiten, die nicht unter die §§ 21 und 23 des Einkommensteuergesetzes 1988 fallen, in einem der beiden vorangegangenen Kalenderjahre nicht mehr als 110.000 Euro betragen hat, die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung). Ist der Unternehmer nur hinsichtlich einzelner Betriebe nicht buchführungspflichtig, so erstreckt sich die Verpflichtung zur Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten gemäß Z 1 nur auf diese Betriebe.

Gemäß § 17 Abs. 6 leg. cit. treten bei der Istbesteuerung an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte.

Der aus dem Arbeitsbogen ersichtlichen Auskunft des KSV 1870 zufolge ist die seit 13. Februar 2006 unter der Nummer 08/15 in A. protokollierte A-Ltd.. eine Offshore – Gesellschaft, die keine Büros im Ausland hat. Der protokollierte Firmensitz befindet sich an der Anschrift der Kanzlei „U. Z.“, A-Center, Block -, A-Zone, /01-02. Mangels Zahlenangaben besteht kein

Einblick in die finanzielle Situation. Zahlungserfahrungen liegen keine vor. Das Kapital der GmbH nach Landesrecht beträgt CYP 1000, eingeteilt in Anteile a CYP 1,--, davon CYP 1.000 ausgegeben und einbezahlt. (Anmerkung des Referenten: CYP 1000 entsprechen € 1.708,60 bzw. S 23.510,85.

Der als Director und Company Secretary eingetragene Mag. U. Z. ist EU- Staatsbürger, Rechtsanwalt und Partner der Kanzlei „U. Z.“. Die Begünstigte des angefragten Unternehmens ist Mag. Sonja V., wohnhaft in 00000 S, B-Straße 1, Österreich.

Der Geschäftsgegenstand des Unternehmens ist der allgemeine Handel. Mit der Telefonnummer 00000000/./....., Faxnummer 00000000/./..... nimmt die Oasengesellschaft (im Sinn einer Non-resident-company, Domizil- oder Basisgesellschaft oder eines Sitzunternehmens) am allgemeinen Wirtschaftsleben teil.

Auf der Homepage der in Rede stehenden Rechtsanwaltskanzlei stellt sich diese wie folgt dar:

„Die Rechtskanzlei von Dr. U. Z. wurde im Jahr 200X von diesem gegründet. Die Kanzlei betreut sowohl nationale als auch internationale Klienten und hat ein weltweites Netz von Rechtsberatern und Partnerfirmen aufgebaut, mit der Absicht den geschäftlichen und privaten Aktivitäten unserer weltweiten Klienten mit unabhängigem, professionellem und spezialisierten Rechtsbeistand und hochqualitativem Service, Vertraulichkeit und Diskretion, Integrität und Leistungsfähigkeit basierend auf dem Recht der Republik vom Ausland und auf internationalem Recht zur Seite zu stehen. Die Rechtskanzlei ... befindet sich im Geschäfts- und Finanzzentrum von A., in der Nähe des Bezirksgerichts und der neuen Regierungsbüros. Unsere Rechtskanzlei bietet sowohl unseren Privatkunden als auch unseren Firmenkunden fundamentale und effektive Vorschläge und Lösungen für deren geschäftliche Aktivitäten. ...

Unsere Rechtskanzlei hat sich auf die folgenden Gebiete spezialisiert: Internationales Recht, Vertragsrecht, Eigentums - und Übernahmerecht, Steuerrecht, Firmenrecht (Doppelbesteuerungsabkommen), Bank - und Finanzrecht, Unternehmens - und Handelsrecht, Familienrecht, Zivilrechtsstreit, gerichtliche Testamentsbestätigung und Testament.“

Mit dem zwischen der Fa. A-Ltd.. [U. Z.] als Auftraggeber und dem Bw. als Auftragnehmer abgeschlossenen Dienstleistungsvertrag vom 1. Februar 2006 zum Projekt T-B-C wurde die Art der Dienstleistungen mit „Sonstige Dienstleistungen (z.B. E-Commerce-Betrieb, Netzwerkdienstleistungen, Archivierungsleistungen) Regionale Akquisition“ beschrieben.

Unter Subpunkt 2.1. des Punkts 2 („Umfang der Dienstleistungen“) wurde das „Arbeitsgebiet, Aufgabenstellung“ wie folgt beschrieben: „Regionale Funknetzplanung/GIS und RNP-Toll Spezialist [Funknetzplanung im Rollout (regional), d.h. Nominal Cell Planung, Akquise, Konfigurationsbestimmung (betr. Node B, Antennen, TMA), BTB, Planfreigabe, Nachbarschaftsplanung (UMTS & GSM), Erstopptimierung (Höhen, Tilt, Azimuth); Datenbankpflege (Rollout-tool); Ausbreitungsberechnungen mit Planungstool; Koordination der regionalen Drive Tests; Opti-

mierung des Ran-Netzes im laufenden Betrieb; Administration und Support des Funknetzplanungstools (Tool Betreuung, Updates, Verantwortung über das Funknetzplanungstool, Userbetreuung, Installationen usw.); Administration und Support der GIS-Tools (ESRI Produkte), Applikationsentwicklung GIS: für RNP, FNP, Optimierung; Kartenerstellung, Räumliche Analysen; Geodaten: Evaluierung, Datenaufbereitung und -verarbeitung, Qualitätskontrolle; Betreuung und Entwicklung von Schnittstellen zwischen den Planungstools; Automatisierung von Updateprozessen, Datenaustausch; Qualitätskontrollen im GIS/RNP-Tools; Evaluierung von Datenmaterial und Tools; Koordination der regionalen Drive Tests] und Optimierung des Ran-Netzes im laufenden Betrieb`.

Der Umfang der vom Bw. als Auftragnehmer zu erbringenden Dienstleistungen ergibt sich aus Punkt 2.2.1. Der Erfüllungsort für die zu erbringenden Dienstleistungen ist Region Wien.

Die der Fa. A-Ltd.. in Rechnung gestellten Leistungen wurden in den dem Arbeitsbogen ersichtlichen Rechnungen (Nr. 2006.04 vom 27. März 2006; Nr. 2006.05 vom 12. April 2006, Nr. 2006.06 vom 3. Mai 2006, Nr. 2006.07 vom 12. Juni 2006, Nr. 2006.08 vom 10. Juli 2006; Nr. 2006.09 vom 7. August 2006, Nr. 2006.10 vom 6. September 2006) mit „*Beratungsdienstleistung für zentrale Funknetzplanung, Projekt; T-C-C*“ bezeichnet. In den Rechnungen Nr. 2006.11 vom 16. Oktober 2006, Nr. 2006.12 vom 11. November 2006, Nr. 2006.13 vom 5. Dezember 2006, Nr. 2007.01 vom 9. Jänner 2007, Nr. 2007.02 vom 14. Februar 2007, Nr. 2007.03 vom 14. März 2007 wurden die Leistungen mit „*Zentrale Planung, Projekt: T-C-C*“ beschrieben.

Dem zwischen dem Bw. als Auftragnehmer und der- GmbH als Auftraggeber abgeschlossenen Dienstleistungsvertrag vom März 2007 zum Projekt T-B-C zufolge war der Ziel und Zweck des Vertrages „Lt. Vendor und Service Level Agreement“ zwischen XXXXXXXXXXXX .. und ...-AG. Die Art der Dienstleistungen wurden mit „*Sonstige Dienstleistungen (z.B. E-Commerce-Betrieb, Netzwerkdienstleistungen, Archivierungsleistungen) Configuration Management, RNP Planning Tool Administrator, GIS related tasks*“ bezeichnet. Unter Subpunkt 2.1. des Punkts 2 („*Umfang der Dienstleistungen*“) wurde das „*Arbeitsgebiet, Aufgabenstellung*“ wie folgt beschrieben: „**Configuration Management:** *TOC data fill responsibility for Radio parameters, Daily discrepancy checks and discrepancy handling, wordorder generation; Daily interaction RNP- Backoffice for discrepancies; CM tool development, projekt setup. RNP Planning Tool Administrator:* *Tool and User Setup, Tool Maintenance; Troubleshooting and User Support; Setup and Maintenance of Tool Interfaces and Update procedures; Tool related User Documentation and Guidelines; Data processing, data analysis; Datafill process responsibility. GIS related tasks:* *GIS tool and projekt setup and user support; Spatial data processing and analysis, data conversions; Open source GIS and Web GIS development; GIS tools development for RNP; Calculation of spatial statistics (national roaming, population coverage, etc.).“*

Der Umfang der vom Bw. als Auftragnehmer zu erbringenden Dienstleistungen ergibt sich aus Punkt 2.2.1 „*Configuration Management, RNP Planning Tool Administrator, GIS related tasks*“. Ansprechpartner für den Bw. laut diesen Vertrag sind Peter X. bzw. Michael Y.. Der Erfüllungsort für die zu erbringenden Dienstleistungen ist die Region Österreich. Der Leistungsbeginn dieses Vertrages ist der 1. März 2007.

Im gegenständlichen Berufungsfall handelte es sich um einen Dienstleistungsvertrag im Zusammenhang mit einem Projekt aus dem Telekommunikationsbereich, den A-AG mit der A-Ltd.. abgeschlossen hatte. Seit dem Jahr 2007 wurde als Folge von Strukturveränderungen des Siemens-Konzerns dieser Bereich von der ABCDE- GmbH als Rechtsnachfolger wahrgenommen; auf den zwischen- GmbH als Auftraggeber und dem Bw. als Auftragnehmer abgeschlossenen Dienstleistungsvertrag vom März 2007 sei verwiesen.

Bei Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise auf den der Berufung zugrunde gelegenen Sachverhalt, die der Gleichmäßigkeit der Besteuerung diene, war davon auszugehen, dass die A-Ltd.. ausschließlich aus Gründen der Steuerminimierung zwischengeschaltet wurde. In der Gesamtschau sind keine wirtschaftlichen bzw. außersteuerlichen Gründe erkennbar, die die Abwicklung der Verrechnung des Bw. als Projektmitarbeiter über die A-Ltd.. erklären könnten.

Alle vom Bw. gewählten Schritte ließen eine eindeutige Absicht erkennen, Leistungen an die letztgenannte Firma in Österreich zu erbringen, wobei der Leistungsempfänger Schuldner der Umsatzsteuer ist. Diese Annahme wurde durch den Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis einer Außenprüfung beim Bw. bestätigt, wenn die ein Mehrergebnis begründenden Feststellungen ihre ausschließliche Ursache in der Betätigung jener Offshore-Gesellschaft hatte, für deren Sitz eine Rechtsanwaltskanzlei bestimmt wurde, die also keine eigenen Büroräume auf Ausland hatte. Da der Bw. im Streitzeitraum arbeitslos gewesen wäre, wenn er dem Vertrag mit der Fa. A-Ltd.. nicht zugestimmt hätte, war die gewählte Vertragskonstruktion darauf ausgerichtet, den Bw. zu Leistungen durch Täuschung über die für die Anwendung des Reverse Charge Systems relevanten Kriterien zu verleiten. Diese Verhaltensweise bewirkte die dem Grunde nach zu Recht erfolgte Vorschreibung von Umsatzsteuern, die jedoch dem Umstand der Umkehr der Steuerschuld keine Rechnung trägt. Legte der Bw. die Rechnungen (2006.14-2006.17) offen, obwohl diese einen Hinweis auf ein Konto der LTG Bank Liechtenstein AG/Zweigstelle Vaduz enthielten, und verfügt der Bw. seit der Beendigung des Vertrags mit der Fa. A-Ltd.. über einen (Direkt-)Vertrag mit der Fa. ABCDE- GmbH, so ließen auch diese Sachverhaltselemente die Neigung des Bw. zur Achtung abgabenrechtlicher Pflichten und zu einem von Leistungsbereitschaft geprägten Verhalten erkennen.

Mit der Fa. A-AG als wirtschaftlicher Hauptnutznießler der Vertragskonstruktion, welche sich mit der Wertung der in Rede stehenden Umsätze als beim Bw. steuerpflichtige Entgelte abge-

funden hatte, auf die gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1994 der Normalsteuersatz von 20% anzuwenden war, obwohl der Leistungsempfänger Schuldner der Umsatzsteuer ist, war das Vorliegen eines abgabenrechtlichen Sachverhalts, der nur zu Ungunsten des Bw. war, festzustellen. Hatte der Bw. seine Einkünfte mangels Buchführungspflicht gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 in Form der Nettoverrechnung ermittelt, so war die Umsatzsteuer in Übereinstimmung mit § 17 Abs. 2 UStG nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen. War die Umsatzsteuer aus den vereinnahmten Beträgen herauszurechnen, so waren die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und die Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum Jänner 2007 bis März 2007 gemäß der Darstellung der Wertermittlung der Eventualberufung festzustellen.

Berechnung des Bw. betreffend Umsatzsteuer nach Vereinnahmung

EST	2006	1-3/2007
Einkünfte aus Gw		
vor BP	72.449,53	
abz. enth. USt	-11.811,83	
	60.637,70	
UST		
Rg 2006.13	0,00	3.520,00
Leistungen an Comtelco	70.871,00	22.961,00
Zahlungseingänge brutto	70.871,00	26.481,00
Zahlungseingänge netto	59.059,16	22.067,50
Steuerbarer Umsatz vor BP	11.136,00	0,00
Comtelco netto	59.059,17	22.067,50
	70.195,17	22.067,50
20% UST	14.039,03	4.413,50
VSt	-438,54	0,00
ZL	13.600,49	4.413,50
UVAs	-1.788,66	0,00
NZ	11.811,83	4.413,50

2)) Einkommensteuer 2006

Gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt.

Dass es bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in der Regel auf den Zufluss bzw. Abfluss ankommt und § 4 Abs. 3 EStG insoweit an § 19 EStG anknüpft, ist Doralt, Band I, 11. Auflage Tz 192 zu § 4, samt dem dort zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Dezember 1992, 88/14/0004, zu entnehmen.

Da dem Bw. der Betrag der Rechnung 2006.13 von € 3.520 wie aus dem Bankauszug der Oberbank vom 31. März 2007 ersichtlich erst im Jahr 2007 zugeflossen war und der Bw. seine Einkünfte mangels Buchführungspflicht gemäß § 4 Abs. 3 EStG ermittelt hatte, waren die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides 2006 (€ 72.449,53) abzüglich der enthaltenen Umsatzsteuer € 11.811,83, also mit € 60.637,70 anzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 16. Dezember 2010