



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vom 3. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 23. September 2010 betreffend Umsatzsteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr Bw. (Berufungswerber, Bw.) beantragte im Mai 2006 beim Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien (FA) die Vergabe einer Steuernummer für die Tätigkeit einer Handelsagentur mit einem voraussichtlichen Jahresumsatz von mehr als € 30.000,00. Das Finanzamt legte daher einen Steuerakt mit Einkommensteuer und Umsatzsteuersignalen an und vergab eine Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID- Nummer). Trotz mehrmaliger Aufforderung gab der Bw. keiner Jahresumsatzsteuererklärung ab, weshalb mit Bescheid vom 13. August 2009 ein Jahresumsatzsteuerbescheid aufgrund gem § 184 BAO geschätzter Bemessungsgrundlagen erging. Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vom 11. September 2009 war insofern mangelhaft als der Bw. die tatsächlichen Bemessungsgrundlagen nicht bekannt gab. Wegen unterlassener Mängelbehebung erklärte das FA die Berufung mit Bescheid vom 11. Februar 2010 für zurückgenommen erklärte. Der Zurücknahmeerklärungsbescheid erwuchs in Rechtskraft.

Aufgrund von dem FA zugeleitetem Kontrollmaterial nach dem der Bw. im Jahr 2006 Leistungsentgelte aus Provisionen in Höhe von € 63.667,50 zuzüglich € 12.733,50 USt verrechnet hatte, erging nach Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO am 23. September 2010 ein geänderter USt-Jahresbescheid für 2006.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung vom 3. Oktober 2010 wendet der Bw. ein, dass die Leistungsempfängerin NN Ltd. als von London aus tätige Firma in Österreich keine Umsatzsteuer geltend machen könne, eine Eintragung der österreichischen Niederlassung ins österreichische Firmenbuch sei rechtswidrigerweise nicht erfolgt. Die Beratungstätigkeit des Bw. für diese Leistungsempfängerin habe sich auf Kreditanträge für KK gekoppelt mit Versicherungsleistungen der VV Versicherung Deutschland und einer Reiseversicherung bezogen. Eine Umsatzsteuer sei nach Ansicht des Bw. für derartige Produkte nicht üblich.

Das Nachfolgeunternehmen der NN Ltd. sei die NN GmbH mit Sitz in Graz. Eine Vertragsbeziehung mit der NN GmbH sei der Bw. nicht eingegangen, da diese – anders der Vertrag mit der NN Ltd. – vorsah, dass der Bw. „die Steuern selbst abführen müsse“. Er habe nie Rechnungen ausgestellt und niemals USt gefordert oder erhalten.

Mit Auskunftsersuchen vom 1. April 2011 erbat das FA von der NN Ltd. eine genaue Leistungsbeschreibung der vom Bw. erbrachten Leistungen und Informationen bezüglich der ausgestellten Honorarnoten.

Der ehemalige Vertreter der NN Ltd. und nunmehrige Geschäftsführer der NN GmbH Herr Gf teilte mit, dass die NN Ltd. bis zur ihrer Auflösung am 28. April 2009 im englischen Firmenbuch registriert und mit Sitz in 8010 Graz, Angergasse 41 in Österreich tätig gewesen sei. Gemeinsam mit diesem Schreiben wurden die Provisionsabrechnungen des Bw. übermittelt sowie jene Rechnungen mit welchen die NN Ltd. dem Bw. ihrerseits Rechnungen für vereinbarte Termine – ebenfalls inkl. Umsatzsteuer - gestellt hatte.

In einer persönlichen Vorsprache beim FA am 23. Mai 2011 erklärte der Bw. nach Einsicht in die übermittelten Unterlagen keine Gutschriftsabrechnungen von der NN Ltd. erhalten zu haben und nie einen Vertretungs- und Vertriebspartnervertrag unterschrieben zu haben. Er führte weiters aus mit der NN Ltd. damals vertreten durch Herrn Gf bzw. Frau Gf2 eine mündliche Gehaltsvereinbarung gehabt zu haben und in einem Dienstverhältnis mit monatlichem Fixum gestanden zu haben. Die Tätigkeit habe in der nicht steuerpflichtigen Versicherungs- und Kreditberatung bestanden.

In einer im Veranlagungsakt abgelegten Berufungsschrift an die Finanzstrafbehörde erster Instanz führte er aus, er hätte die Meldungen gegenüber dem FA aus Krankheitsgründen nicht

vornehmen können, was ihm zu Schaden gereichen würde, da er aufgrund der hohen Spesen beträchtliche Vorsteuern hätte geltend machen können.

Am 24. September 2009 habe überdies ein Glimmbrand im Büro seinen Computer und damit seine steuerlichen Aufzeichnungen zerstört, weiters leide er seit 2006 an Gehirnblutungen und könne sich nur mehr sehr schwer konzentrieren. In einem vom Bw. dem FA vorgelegten Schreiben an die Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK) vom 20. Mai 2011 moniert er, dass er zur NN Ltd. zwischen Mai 2005 bis April 2008 in einem Dienstverhältnis gestanden habe und er niemals einen Vertrag unterzeichnet habe aus dem hervorgehe, dass er seine Steuern und Abgaben selbst zu entrichten habe und ersucht die WGKK um entsprechende Vorschreibung an die NN Ltd.

In einem weiteren Auskunftersuchen vom 17. Oktober 2011 ersuchte das FA Herrn Gf um Vorlage des mit Schreiben vom 25. Jänner 2008 zum 29. Februar 2008 gekündigten Vertretungs- und Vertriebspartnervertrages und sämtliche dazugehörenden Beilagen. Weiters um Beantwortung der Frage ob mit dem Bw. ein Dienstverhältnis bestanden habe sowie ob die durchgeführten Gutschriftsabrechnungen mit Einverständnis des Bw. erfolgt und ihm diese auch zugeleitet worden seien.

Mit Schreiben vom 27. Oktober 2011 übermittelte Gf die gewünschten Unterlagen und teilte mit, dass der Bw. auf selbständiger Basis für die NN Ltd. tätig gewesen wäre. Er habe seine UID Nummer sowie eine Kopie seines Gewerbescheines vorlegt. Die Provisionsgutschriften seien mit detaillierten Abrechnungen wie bei den übrigen Vertriebspartnern jeweils monatlich mit der Post übermittelt, der errechnete Betrag in der Folge auf das Bankkonto überwiesen worden. Diese Vorgehensweise ergebe sich aus dem Vertrag und den entsprechenden Beilagen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2011 wies das FA die Berufung ab und führte aus:

„Laut vorliegendem Kontrollmaterial wurden Ihnen im Jahr 2006 € 63.667,50 an Provisionseinnahmen von der NN Ltd. ausbezahlt, welche nach ho Ansicht aus nachfolgenden Gründen auch der Umsatzsteuer zu unterziehen sind:

Der Umsatzsteuer unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Aufgrund eines Auskunftersuchens an den Geschäftsführer der bereits gelöschten NN Ltd. wurde ein Vertretungs- und Vertriebspartnervertrag zwischen Ihnen und der NN Ltd. vom 5.7.2005 vorgelegt, der auch von Ihnen unterzeichnet ist. Laut Präambel dieses Vertrages seien Sie als Vertriebspartner selbständiger Unternehmer. Der Vertrag begründe weder ein Arbeitgeber/Arbeitnehmer- noch ein Gesellschafterverhältnis zwischen NN Ltd und dem Vertriebspartner. Soweit Sie also behaupten, immer von einem Dienstverhältnis ausgegangen zu sein, und dass Sie selbst keine Steuern abzuführen hätten, muss dem der Inhalt des Vertrages entgegen gehalten werden. Aus diesem geht eindeutig hervor, dass Sie als

Vertriebspartner selbständig unternehmerisch agieren, somit aber auch Ihren unternehmerischen Erklärungs- und Sorgfaltspflichten nachzukommen haben.

Ob die NN Ltd. zu diesem Zeitpunkt bereits registriert war, ist für die Beurteilung der unternehmerischen Tätigkeit nicht weiter von Bedeutung, viel mehr ist unternehmerisches Handeln und Auftreten ausschlaggebend, unabhängig davon, ob handelsrechtliche- bzw. gesellschaftsrechtliche Registrierungspflichten erfüllt wurden. Zudem ist es nicht unzulässig, dass eine im Ausland registrierte Firma in Österreich tätig wird.

Ihre Tätigkeit umfasste die Vermittlung von Kreditgeschäften und in diesem Zusammenhang auch Beratung, Information und Servicing. Die Vermittlung von Krediten unterliegt grundsätzlich der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 8a UStG. Es besteht jedoch nach § 6 Abs. 2 UStG die Möglichkeit zur Steuerpflicht zu optieren, indem der Umsatz als steuerpflichtig behandelt wird. Laut Provisionsordnung (Anlagen zum Vertretungs- und Vertriebspartnervertrag) erfolgt die Abrechnung der Provisionen durch die NN. Der Vertriebspartner habe die Verpflichtung, jede Provisionsabrechnung unverzüglich auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit hin zu überprüfen. Beanstandungen seien binnen 5 Werktagen ab Erhalt der Abrechnung schriftlich geltend zu machen, andernfalls die Abrechnung als anerkannt gelte.

Diese Vereinbarung wurde ebenfalls von Ihnen zur Kenntnis genommen und unterzeichnet. Aufgrund der vereinbarten Abrechnungsform - nämlich durch Gutschriftsrechnungen durch die NN - geht auch Ihr Einwand, nie irgendwelche Rechnungen an die NN ausgestellt zu haben ins Leere. Als Gutschrift gilt eine Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Gutschriften sind Rechnungen gleichgestellt. Es liegt daher in der Natur der Sache, dass Gutschriftsrechnungen vom Leistungsempfänger ausgestellt werden.

Laut vorliegendem Sachverhalt wurde die Abrechnung mittels Gutschrift zwischen Ihnen und der NN Ltd. schriftlich vereinbart. Die Gutschriftsrechnungen enthalten den Ausweis von 20 % Umsatzsteuer. Die Gutschriftsrechnungen wurden Ihnen nach Auskunft des ehemaligen Geschäftsführers der NN Ltd. am Postweg zugesandt. Danach sei die Anweisung auf Ihr Konto erfolgt. Dies entspricht auch den zu Grunde liegenden vertraglichen Vereinbarungen und wird somit nicht in Zweifel gezogen. In Anbetracht der schriftlichen Vereinbarung und der von Ihnen unterzeichneten Provisionsordnung erscheint vielmehr Ihre Behauptung mit der NN Ltd lediglich eine mündliche Gehaltsvereinbarung zu haben, und keine Gutschriftsrechnungen erhalten zu haben als zweifelhaft.

Ob Sie mit der NN GmbH im Jahr 2008 einen Vertrag abgeschlossen haben ist für das gegenständliche Verfahren nicht relevant. Für das Jahr 2006 ist jedenfalls die Vereinbarung mit der NN Ltd. vom 5.7.2005 wirksam. Dieser Vertrag wurde, laut des von Ihnen beim h.o. Finanzamt persönlich überreichten Auflösungsschreibens, mit 29.02.2008 seitens der NN Ltd. gekündigt.

Der von Ihnen vorgelegte Beschluss des Bezirksgerichts Graz-Ost GZ 210 C 1074/09 f vom 22.4.2011 hat auf gegenständliches Verfahren keine Auswirkung. In diesem Beschluss wird lediglich dargelegt, dass die NN Ltd im Zeitpunkt der Einbringung Ihrer Klage vom 2.10.2009 auf Grund der Löschung im englischen Firmenbuch und mangels Vorliegens von Aktivvermögen keine Parteifähigkeit mehr besaß.

Nach Würdigung der dargelegten Umstände ist davon auszugehen, dass Sie auf selbständiger Basis Vermittlungsleistungen für die NN Ltd. getätigt haben, wobei die vereinbarte Abrechnung mittels Gutschriftsrechnungen unter Ausweis von Umsatzsteuer erfolgte. Die Abrechnungen wurden am Postweg übermittelt und nicht beansprucht. Die erbrachten Leistungen sind daher der Umsatzsteuer zu unterziehen....."

Der Bw. erhob gegen diese Berufungsvorentscheidung rechtzeitig am 5. Dezember 2011 einen Vorlageantrag und begründete wie folgt:

„Es bestand zwischen NN Ltd. und meiner Person kein gültiger schriftlicher Arbeitsvertrag vom 05-07-2005 sondern eine mündliche Dienstnehmervereinbarung nach dem 10. Oktober 2005. Denn erst an diesem Tag wurde diese juristische Person in England geboren und somit geschäftsfähig. Letztlich mit der Eintragung ins Register of companies in London. Auch die Niederlassung in Österreich, hat nie als eigenes Unternehmen existiert sonst hätte sie im HR als juristische Person zwingend eingetragen sein müssen. Somit hat das Papier vom 05-07-2005 nur Papierwert und keinen Einfluss auf mein Dienstverhältnis mit der NN Ltd. 2006.

Für mich war nur die weisungsgebundene Tätigkeit nach dem ASVG Dienstrecht oder Arbeitsrecht wie ich sie auch ausübte, von Bedeutung. Auf der Beilage A, wurde mir zur Legitimation beim Kunden von KKKan für den berechtigten Kundenservice mein Name als Person genannt und nicht als Firma bezeichnet. Ich mußte auf meinen Besuchsberichten (typisch für ein Abhängigkeitsverhältnis)(s. Beilage) sogar die Dauer meines Aufenthaltes beim Kunden festhalten. Somit war, wie bei einem selbständigen Unternehmer logisch, im Handels- Gesetz vorgesehen, eine Vertretung durch einen Mitarbeiter nicht genehmigt. Dies ist im ASVG auch nicht vorgesehen und ein typisches Merkmal für Unselbständigkeit, wie auch Berichterstattung und Terminvorgabe eindeutig für ein Arbeitsverhältnis als Dienstnehmer sprechen. Weiters hatte ich auch keine angemeldete gewerbliche Berechtigung selbständig, Kredit, Finanz und Versicherungsberatung durchzuführen.

Die vom Finanzamt 1070 mir vorgelegten Prov. Gutschriften mit UST,, habe ich zum ersten Mal gesehen und sind diese auch auf eine NN Niederlassung ausgestellt welche es nie gab.(sind auch nicht unterzeichnet) Meine von mir erhaltenen Provisionsabrechnungen sehen wie in Beilage (B) aus. Ich hatte auch keinen Grund meine Gehaltszahlungen zu kritisieren da in meinem fortgeschrittenen Alter und gesundheitlich schlechtem Zustand, es schwierig gewesen wäre einen anderen gleichwertigen Job zu finden.

Erst als mir der neue GmbH-Vertrag Anfangs 2008 bei einem Meeting in Salzburg vom GF der NN Ltd. zum Unterschreiben vorgelegt wurde, konnte ich nicht einverstanden sein und ich habe nicht unterschrieben.

Ich nahm die sofortige Kündigung in Kauf, denn laut dem GmbH Vertrag hätte ich das passende Gewerbe beantragen und die Abgaben selbst abführen müssen. Nach meiner Kenntnis ist für Vermittlungen und Beratung im Versicherungs- und Kreditgeschäft auch keine UST. üblich. Somit musste ich auch nicht von einer Annahme ausgehen, es könnte dies eines Tages ein Thema mit dem Finanzamt werden. Ich habe auch keine Rechnungen ausgestellt oder umsatzsteuerpflichtige Einnahmen bekanntgegeben. Diese Provisionszettel von NN mit vortäuschender Niederlassung dienten wohl nur um USt-Aufwand künstlich zu erzeugen."

Die erwähnten Beilagen wurden dem Vorlagebericht angeschlossen

Über die Berufung wurde erwogen:

Da der Bw. in seinen Eingaben immer wieder auf die bestehende Steuerbefreiung seiner Tätigkeit verweist ist davon auszugehen, dass er nicht auf diese Steuerbefreiung verzichtete bzw. verzichten wollte.

Strittig ist daher die Frage, ob dem Bw. aufgrund der vorliegenden Gutschriftensabrechnungen der Leistungsempfängerin eine Steuerschuld aufgrund der Rechnung (hier Gutschrift) zuzurechnen ist.

Auf die Sachverhaltsfeststellungen der Berufungsvorentscheidung – va iZm mit dem Vertretungs- und Vertriebspartnervertrag - wird verwiesen. Überdies sei angemerkt, dass bereits in diesem Vertrag als Adresse der Leistungsempfängerin die Adresse StrasseX aufscheint, welche der Bw. im Vorlageantrag als unrichtig bezeichnet.

Zunächst fällt auf, dass nach dem Vorbringen im Vorlageantrag der Bw. nicht bestreitet den Vertrag vom 5. Juli 2005 unterschrieben zu haben. Er führt in diesem Zusammenhang nur an, dass der Geschäftspartner zu diesem Zeitpunkt noch nicht im englischen Firmenbuch eingetragen gewesen wäre und der Vertrag daher nicht gültig sei. Dieser Einwand ist insofern bedeutungslos als nach herrschender Lehre und Rechtsprechung eine Gesellschaft nach Abschluss des Gesellschaftsvertrages und vor Eintragung in das Firmenbuch (Vorgesellschaft) mit rechtlicher Wirkung Verträge abschließen kann, welche im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die später eingetragene Gesellschaft übergehen. Selbst wenn die Eintragung der Gesellschaft in weitere Folge unterbleiben sollte (zB. rechtskräftige Ablehnung durch das hiezu befugte Gericht) und sie einen kaufmännischen Geschäftsbetrieb betreibt wird die Vorgesellschaft zur Offenen Gesellschaft und die entsprechenden Verträge bleiben aufrecht. Der Vertrag den der Bw. am 5. Juli 2005 mit der NN Ltd. abschloss und in weiterer Folge auch bis zu dessen Kündigung einhielt, hatte daher jedenfalls rechtliche Wirksamkeit. Die diesbezüglichen Ausführungen gehen daher ins Leere.

Wenn der Bw. weiters behauptet im Dienstverhältnis tätig gewesen zu sein und damit offenbar darstellen möchte, dass er nicht gewusst habe, dass ihn die NN Ltd. nicht als Dienstnehmer angemeldet habe, ist diesem Vorbringen entgegen zu halten, dass der Bw. ab 2005 nach Auslaufen des Arbeitslosengeldes und auch das gesamte Jahr 2006 – lediglich unterbrochen von Krankengeldbezügen - Notstandshilfe bezogen hatte. Dieser Umstand muss ihm bekannt gewesen sein zumal die Zahlungen auf sein Bankkonto erfolgten. Dass Notstandshilfe während eines aufrechten Dienstverhältnisses nicht ausbezahlt wird ist allgemein bekannt. Schon daraus hätte der Bw. daher im Jahr 2005 erkennen können und müssen, dass KEIN Dienstverhältnis zu seinen Auftraggebern bestand.

Die diesbezüglichen Behauptungen des Bw. sind daher als Schutzbehauptungen zu qualifizieren.

Die Ausführungen des Bw. er habe von den Gutschriftensabrechnungen nichts gewusst sind durch die von der NN vorgelegten Beilagen zum Vertriebspartnervertrag (Provisionsordnung

für Vertriebspartner von NN Ltd) Kreditkarten KkLan bzw. REAcad widerlegt. Die Provisionsordnung wurde in unregelmäßigen Abständen angepasst und finden sich im Veranlagungsakt insgesamt sechs jeweils vom Bw. unterschriebene Fassungen (Urfassung vom 5.7.2005, Anpassungen vom 19.6.2006, 3.7.2006, 8.1.2007, 3.7.2006, 8.1.2007). Auf sämtlichen Anpassungen wird wörtlich ausgeführt:

NN stellt die Abrechnung für den Vormonat einschließlich einer detaillierten Aufstellung über alle freigeschalteten, sowie aller abgelehnten Karten bis 20. des Folgemonats zur Verfügung. Der VP ist verpflichtet, jede Provisionsabrechnung unverzüglich auf ihre Richtigkeit und Vollständigkeit hin zu überprüfen. Beanstandungen oder Auskunftsansprüche sind ebenfalls unverzüglich – spätestens innerhalb von fünf Werktagen nach Erhalt der Abrechnung – schriftlich bei NN geltend zu machen. Andernfalls gilt die Abrechnung als anerkannt, Hat der VP keinen Einwand, zahlt NN spätestens bis zum 25. des Folgemonats die Provision für den Vormonat..... Alle Beträge verstehen sich exklusive Umsatzsteuer". Dieser Absatz ist der letzte Absatz vor der Unterschriftenzeile. Es ist also undenkbar, dass der Bw. bei Unterschrift diesen Absatz nicht gesehen haben sollte. Daraus ist ersichtlich, dass der Bw. der Gutschriftsabrechnung zustimmte. Weshalb die Auftraggeberin die angekündigten Gutschriftsabrechnungen in der Folge nicht übersandt haben sondern lediglich Zahlungen in unterschiedlicher Höhe geleistet haben sollte erscheint unerklärlich und unschlüssig.

Überdies ist auf sämtlichen Gutschriften die UID Nummer des Bw. vermerkt. Diese UID Nummer muss der Bw. der Leistungsempfängerin bekannt gegeben haben bzw. zuvor die Vergabe der UID Nummer durch entsprechende Erklärungen gegenüber dem FA veranlasst haben. Die Behauptungen des Bw. er habe lediglich Abrechnungen erhalten in welchen keine USt ausgewiesen gewesen wäre sind daher unglaubwürdig. Weiters enthalten auch die vom Bw. angeblich ausschließlich erhaltenen Abrechnungen – nach Ansicht des UFS handelt es sich jeweils nur um die erste Seite in welcher die Nettobeträge saldiert werden – jeden Monat unterschiedliche Beträge (zB 0,00 im August 2005 – hier sogar eine Belastungsmittelungs- und 8.634,00 im Jänner 2006) und scheint auch nirgends das vom Bw. behauptete Fixgehalt (Fixum zuzüglich Provisionen) auf. Eine diesbezügliche Anfrage betreffend die Abrechnung oder auch Rüge von fehlenden Beträgen behauptet der Bw. gar nicht. Andererseits bestreitet er gar nicht die entsprechenden Auszahlungen erhalten zu haben. Auch daraus ist erkennbar, dass das gesamte Vorbringen des Bw. wegen seiner Unschlüssigkeit unglaubwürdig ist. Interessant in diesem Zusammenhang ist auch die Abrechnung für April 2006 vom 19. Mai 2006. In dieser wird dem Bw. von der NN Ltd. jene Umsatzsteuer auf seiner Abrechnung belastet welche diese – offenbar wegen Ungültigkeit der UID Nummer des Bw. - in Vorperioden 2005 nicht als Vorsteuer abziehen konnte. In diesem Monat entsprachen divergierten die erzielten Provisionen und der Überweisungsbetrag um nahezu € 3.000,00. Bei

einer derart hohen Auszahlungsdifferenz – die etwa 80% einer durchschnittlichen Monatsauszahlung des Bw. entsprach - ist jedenfalls zu erwarten, dass der Zahlungsempfänger beim überweisenden Unternehmer rückfragt. Wenn in einem solchen Fall eine Rückfrage unterbleibt, kann davon ausgegangen werden, dass dem Empfänger der Grund für die Divergenz aufgrund der übermittelten Abrechnung bekannt war. Damit ist aber die Behauptung des Bw. er habe diese Abrechnungen nicht erhalten als widerlegt anzusehen. In der Folge gab der Bw. offenbar seine nunmehrige und bis dato aufrechte UID Nummer bekannt, da diese auf den folgenden Gutschriftsabrechnungen aufgedruckt ist.

Ungewöhnlich und unschlüssig erscheint auch das Vorbringen des Bw im Mai 2011, dass ein Glimmbrand seinen Computer und damit seine sämtlichen steuerlichen Aufzeichnungen vernichtet habe, bereits in einem Schreiben vom 12. März 2008 iZm mit Fristverlängerungen führte der Bw. aus, die gesamten Steuerunterlagen seien ihm auf dem Weg zum Steuerberater (der Bw. war und ist steuerlich nicht vertreten) aus seinem unversperrten Auto gestohlen worden. Diese widersprüchlichen und für sich genommen ungewöhnlichen Ausführungen erschüttern die Glaubwürdigkeit des Bw. weiter.

Andererseits ergeben sich keine Hinweise, dass die Mitteilungen des ehemaligen Vertreters der NN Ltd. und nunmehrigen Geschäftsführers der NN GmbH Herrn Gf oder die von ihm vorgelegten Unterlagen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Im Gegenteil entspricht die bekanntgegebene Vorgehensweise dem vom Bw. unterschriebenen Vertrag und den dazugehörenden Beilagen.

Ist wird daher davon ausgegangen, dass der Bw. sich des Umstandes des unternehmerischen Auftretens bewusst war und aus diesem Grund seine UID Nummer bekannt gab, er weiters der Abrechnung mittels Gutschrift zustimmte, ihm die Gutschriftsabrechnungen vollständig zugingen und er diesen Gutschriften zwischen Vertragsabschluss 2005 bis zur Vertragskündigung im Februar 2008 nie widersprochen hat.

Da der Bw. im Antrag auf Vergabe einer Steuernummer die Eröffnung einer Handelsagentur mit Umsätzen über der Kleinunternehmergrenze bekannt gab, erteilte ihm das FA eine UID Nummer. In seinen diversen Schriftsätzen erklärte der Bw. wiederholt, dass die von ihm ausgeführten Umsätze nicht der USt unterlägen. Aus diesem Vorbringen ist zu schließen, dass der Bw. nicht auf die grundsätzlich bestehende unechte Steuerbefreiung (siehe diesbezügliche Ausführungen in der oben wiedergegebenen Berufungsvorentscheidung) verzichtete, sondern vielmehr zu Unrecht der NN Ltd die für die steuerpflichtigen Umsätze als Handelsagentur erteilte UID mitteilte. Ein allfälliger Vorsteuerabzug ist daher nicht zu prüfen, da der Bw. die Umsätze nicht als steuerpflichtig behandeln wollte. Aufgrund der mehrfachen und eindeutig gegenteiligen Ausführungen des Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens zur Steuerfreiheit

der Umsätze kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass er durch Verwendung seiner aus anderen Gründen erteilten UID Nummer schlüssig in die Steuerpflicht optierte.

Gemäß § 11 Abs. 7 und Abs. 8 UStG 1994 gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht. Nach Abs. 8 leg. cit. Ist eine Gutschrift als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muß die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Aus den obigen Sachverhaltsfeststellungen und der entsprechenden Beweiswürdigung ist ersichtlich, dass die in § 11 Abs. 7 und Abs. 8 UStG angeführten Voraussetzungen für die streitgegenständlichen Gutschriften zutreffen.

Gemäß § 11 Abs. 12 UStG schuldet ein Unternehmer der in einer Rechnung/Gutschrift für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen hat, diesen Betrag auf Grund der Rechnung/Gutschrift, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt (§ 16 UStG). In den Fällen der Steuerschuld gem § 11 Abs 12 UStG ist eine Rechnungs-/Gutschriftsberichtigung durch den Aussteller möglich. Die Berichtigung wirkt nach § 16 Abs 1 Z 2 UStG ex nunc, weshalb bis zur Berichtigung die Steuerschuld auf Grund der Rechnung/Gutschrift bestehen bleibt. Die Leistungen wurden vom Bw. unstreutig erbracht, eine Berichtigung der Gutschrift erfolgte im Streitfall bis dato nicht. Die die Steuerschuld besteht daher gem. § 11 Abs. 12 UStG.

Selbst wenn man dem unglaubwürdigen Vorbringen des Bw. er sei nicht selbständig tätig geworden sondern in einem Weisungsverhältnis zur Auftraggeberin gestanden und in deren Unternehmen eingebunden und daher Nichtunternehmer gewesen folgen wollte, ist zu beachten, dass gemäß § 11 Abs. 14 UStG eine Person die nicht Unternehmer ist, einen in

einer Rechnung (oder Gutschrift) gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag schuldet. Wie oben dargestellt ist davon auszugehen, dass der Bw. die Gutschriften und die entsprechenden Zahlungen erhalten und diesen niemals widersprochen hat. Daher würde auch diesfalls eine Steuerschuld aufgrund der Gutschrift bestehen.

Die Ausführungen zu einer allfälligen unechten Steuerbefreiung der Tätigkeit des Bw. gehen im hier vorliegenden Fall der Steuerschuld aufgrund der Rechnung ins Leere und führen lediglich dazu, dass ein Vorsteuerabzug wie oben dargestellt jedenfalls nicht zugestanden werden kann.

Ergänzend wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Wien, am 4. Oktober 2012