



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LP, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Umsatzsteuer 2011 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungen zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Umsatzsteuer 2011 war bereits fällig.

### Entscheidungsgründe

Zur inzwischen bereits sehr langen Vorgeschichte wird insbesondere auf das Erkenntnis des VwGH 04.06.2008, 2004/13/0124, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001, sowie den Beschluss des VwGH 31.07.2012, 2011/13/0073, betreffend Ablehnung der gegen die Berufungsentscheidung Umsatzsteuer 2008 erhobenen Beschwerde, verwiesen.

In den genannten Entscheidungen hat der VwGH zu Recht erkannt, dass die zwischen dem Berufungswerber (Bw) und seiner Geschäftspartnerin EK vorgetragenen Geschäfte vom UFS ohne Verletzung subjektiver Rechte als steuerlich nicht relevant angesehen werden durften.

Im Wesentlichen wurden vom UFS die vom Bw abgewickelten Geschäfte bezüglich Werknutzungsrechte vom UFS in zwei Arten eingeteilt, nämlich zum einen in jene Geschäfte,

---

die zu echten Einnahmen und Gewinnen in Geldeswert führen und die Autoren dem Bw die Werknutzungsrechte um ATS/€ Null abtreten, und zum anderen in jene Geschäfte, zu denen die wechselseitig bestehenden Forderungen in ein vom Bw gemeinsam mit EK geführtes Kontokorrentkonto eingetragen werden, weder Saldenabgleiche oder eine fremdübliche Verzinsung stattfinden, oder Ausgleichszahlungen zur Periodenabgrenzung erfolgen. Echte Einnahmen in Geldeswert werden im zweiten Fall so gut wie keine erwirtschaftet. Lediglich in geringfügigem Ausmaß wurden Geldflüsse nachgewiesen, deren Geringfügigkeit aber nicht ausreichend war, um die behaupteten Verträge mit dem vorgetragenen Inhalt, nämlich der Abtretung von Werknutzungsrechten um Utopiezahlen damals in ATS-Millionenhöhe bei einem Ausgleichsrentenbezieher, wie es das Landesgericht für Strafsachen-Wien formulierte (s. UFS 23.03.2004, RV/4468-W/02), als ernsthaft gemeint zu beurteilen.

Die Beziehung zwischen dem Bw und EK wurde daher unter abgabenrechtlichen Aspekten als nicht relevant, da unwirtschaftlich im Sinne des Einkommensteuer- und Umsatzsteuerrechts, beurteilt. Konkret wurde zuletzt Weisungsgebundenheit der EK gegenüber dem Bw angenommen, bzw. wurden die Geschäfte mit dem vorgetragenen Inhalt, insbesondere wegen der Höhe der Werte der Werknutzungsrechte, für die der Bw angegeben hatte, keine wirtschaftlichen Gründe zu haben bzw. haben zu müssen, als Scheingeschäfte iSd § 916 Abs. 1 ABGB beurteilt und die in § 23 Abs. 1 BAO zwingend angeordnete Rechtsfolge der steuerlichen Unbeachtlichkeit gezogen. Dies auch für nachfolgende Zeiträume, die vom Urteil des Landesgerichts für Strafsachen-Wien nicht umfasst waren, weil in Bezug auf den rechtserheblichen Sachverhalt auf der Tatsachenebene keine Änderung festgestellt werden konnte.

Neben diesen unbedeutlichen Geschäften, denen der Bw im Hinblick auf die begehrte Vorsteuer in den Abgabenerklärungen stets viel Raum widmet, tätigt der Bw auch geldbringende Geschäfte, deren Einnahmen ohne intensive Ermittlungen durch den UFS keinen Eingang in die Abgabenfestsetzung der Vorjahre gefunden hätten. In diesem Zusammenhang sind exemplarisch die Einnahmen der vom UFS durch amtsweigige Recherche zu Tage gebrachten Hobbyautoren FK oder der Arzt I oder die Operndiva HP zu nennen. Nach welchen Grundsätzen diese steuerlich relevante Einkunftsquelle funktioniert, wurde ausführlich in der Berufungsentscheidung UFS 23.03.2004, RV/4468-W/02, dargelegt, weshalb zur Vermeidung von Wiederholungen darauf verwiesen werden kann.

Die Aussage des FK war von Bedeutung dafür, dass per 31.12.2002 keine Betriebsaufgabe anzunehmen war (s. Abweisung der Beschwerde mit Erkenntnis VwGH 30.05.2012, 2009/13/0150).

Während zu Beginn der Abgabenverfahren und Beschwerden an den VwGH die Beurteilung der Scheinrechnungen im Vordergrund stand, ist diese Frage inzwischen als ausjudiziert zu betrachten, sodass in späteren Jahren Rechtsfragen, u.a. jene, ob die Steuerfreiheit der Ausgleichszulage von den Abgabebehörden oder von der Sozialversicherungsanstalt zu beurteilen ist (VwGH 04.06.2008, 2006/13/0172), oder auch jene nach dem Zeitpunkt der Erfassung der Einnahmen, wann also der Zufluss der Einnahmen konkret aufgrund der vom Bw vorgetragenen, besonderen Umstände als erfolgt anzusehen ist, in den Vordergrund rückte. Durch die Ablehnung der Beschwerde bezüglich Umsatzsteuer 2008 ist auch letztere Frage im konkreten Fall des Bw jedenfalls als ausführlich beantwortet zu betrachten. Der UFS hat daher zu Recht die Einnahmen im Zeitpunkt ihres Einganges auf dem Konto des Bw oder bei Barzahlung mit Zeitpunkt des Erhalts des Bargeldbetrages als Einnahme erfasst.

Zur Frage des Zuflusses ist daher ganz besonders auf die zur Umsatzsteuer 2008 ergangene Berufungsentscheidung des UFS 20.05.2011, RV/4067-W/09, zu verweisen.

**Vor diesem Hintergrund ist der Verfahrensbergang zur Umsatzsteuer 2011 zu betrachten.**

Der Bw reicht die Umsatzsteuererklärung 2011 bei der Amtspartei ein. Von den erklärten Daten ändert die Amtspartei beim Verfassen des angefochtenen Bescheides lediglich die Vorsteuern in der geltend gemachten Höhe von € 9.920,35 um € 9.325,45 auf € 594,90 ab, sodass der Umsatzsteuerbescheid 2011 eine Forderung zu Gunsten des Bw von € 363,04 ergibt.

Aufgrund der im Jahr 2011 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) hatte sich eine Gutschrift auf dem Abgabekonto von € 9.688,49 ergeben, die dem bescheidmäßigt festgesetzten Betrag an veranlagter Umsatzsteuer im angefochtenen Bescheid gegenübergestellt wird und zu einer Abgabennachforderung von € 9.325,45 führt.

Begründend wird ausgeführt, dass jene abziehbaren Vorsteuerbeträge, die mit Frau EK in Zusammenhang stünden, mangels Leistungsaustausches nicht berücksichtigt worden seien.

Mit Vorhalt vom 7. Mai 2012 wird der Bw ersucht, die Einnahmen und Ausgaben für das 2011 belegmäßig nachzuweisen. Weiters wird nach dem Zahlungsfluss gefragt (Vorlage Bank, Kassa). Es wird um Darlegung der Ermittlung der abziehbaren Vorsteuer iHv € 9.920,35 ersucht (Journal sowie Eingangsrechnungen). Schließlich wird eine Aufstellung, aus der die Umsatzaufgliederung (Normalsteuersatz und ermäßiger Steuersatz) hervorgeht, unter Vorlage der Ausgangsrechnungen ersucht.

Mit Schriftsatz vom 12.06.2012 beantwortet der Bw diesen Vorhalt, ohne jedoch die Einnahmen durch Bankbelege nachzuweisen.

Die Amtspartei hat zur Ermittlung der aus von EK gelegten Rechnungen geltend gemachten Vorsteuern folgende Rechnungen herangezogen:

Re-Datum	BP-Nr	Gegenstand	BMG	ausgew USt
31.01.2011	11008	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	10.000,00	2.000,00
08.03.2011	11020	Zahlung an Autoren	654,55	65,45
21.03.2011	11021	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	11.000,00	2.200,00
02.04.2011	11027	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	14.300,00	2.860,00
05.10.2011	11070	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	10.000,00	2.000,00

Bei Ermittlung der Summe unterläuft der Amtspartei ein Rechenfehler zu Lasten des Bw in Höhe von € 200,00, statt € 9.125,45 errechnet die Amtspartei € 9.325,45.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung vom 29. Juni 2012, die der Bw direkt beim unabhängigen Finanzsenat eingebracht hat und in welcher vorgetragen wird, dass der Leistungsaustausch stattgefunden habe und somit seine Umsatzsteuererklärung richtig sei. Die mit Frau EK in Zusammenhang stehenden Vorsteuern betrügen weiters € 9.219,58, und nicht € 9.325,45, wie die Abgabenbehörde berechnet habe. Eine weitere Mängelhaftigkeit des angefochtenen Bescheides ergebe sich daraus, dass nicht dargetan worden sei, wie die Abgabenbehörde auf die Summe von € 9.325,45 gekommen sei.

Die Berufung wird mit Vorlagebericht vom 14. August 2012 vorgelegt, in dem zum in der Berufung erhobenen Vorwurf der unrichtigen Berechnung der ausgeschiedenen Vorsteuern keine Stellungnahme abgegeben wird.

Mit Vorlagebericht vom 14.08.2012 werden die Berufung und der Aktanteil 2011 vorgelegt.

Aus den Umsatzsteueraufzeichnungen geht hervor, dass zur Buchungspost 11020 die Spalte „MwSt“ leer ist, also der Bw den von der Amtspartei ausgeschiedenen Vorsteuerbetrag € 65,45 nicht geltend gemacht hatte. Zur Ermittlung der aus von EK gelegten Rechnungen geltend gemachten Vorsteuern werden folgende Rechnungen herangezogen:

Re-Datum	ER-Nr	Gegenstand	BMG	ausgew USt
31.01.2011	11008	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	10.000,00	2.000,00

08.03.2011	11020	60 St/Kölbel eines näher bezeichneten Werkes, Vorbestellpreis € 12,00, € 720,00 (incl. 10 % von € 654,55=€65,45), Ladenpreis € 15,00		kein Betrag in Spalte MwSt
21.03.2011	11021	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	11.000,00	2.200,00
02.04.2011	11027	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	14.300,00	2.860,00
31.05.2011	11042	Kauf eines Apple Notebook	797,92	159,58
05.10.2011	11070	Kauf der Werknutzungsrechte an einem näher bezeichneten Werk	10.000,00	2.000,00
				9.219,58

Dies ist jener Vorsteuerbetrag aus Rechnungen der EK, den der Bw in seiner Berufung selbst vorträgt.

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

Die Berufung ist zulässig und teilweise berechtigt.

#### **Rechtsgrundlagen:**

Bezüglich der Rechtsgrundlagen wird auf die in den eingangs erwähnten Berufungsentscheidungen dargestellten Rechtsgrundlagen und rechtlichen Ausführungen, verwiesen.

Die Abgabenbehörden haben gemäß § 115 Abs 1 B AO 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 § 2 leg. cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

#### **rechtliche Beurteilung:**

#### **Scheingeschäfte, Weisungsgebundenheit**

§ 115 Abs. und 2 BAO normieren den Grundsatz zur Erforschung der materiellen Wahrheit, den Grundsatz der Amtswegigkeit und den dem rechtsstaatlichen Prinzip entspringenden Grundsatz des Rechts auf Parteiengehör.

Angesichts der oben geschilderten Vorgeschichte ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn die Amtspartei die Rechnungen der EK nicht dem steuerlich relevanten Betrieb bzw. Unternehmen zugeordnet hat, sondern mangels Leistungsaustausches als Scheinrechnung

---

beurteilt hat, weil sie in rechtserheblicher Hinsicht aus diesen Rechnungen auf einen gleichgelagerten Sachverhalt wie in den Vorjahren geschlossen hat. Dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelte nicht mehr an die Höhe wie in den Jahren 1999 bis 2002 heranreichen (so wurden die Werknutzungsrechte an dem Werk „WWerK“ mit ATS 1.800.000,00 bewertet), vermag an dieser rechtlichen Beurteilung nichts zu ändern, zumal im Jahr 2011 die Bruttopenzion des Bw einschließlich einer Ausgleichszulage von € 1.912,40 laut Lohnzettel € 10.825,50 beträgt und Fremdfinanzierungspläne nicht bekannt gegeben wurden. Der Bw trägt überdies selbst nicht vor, dass der die tatsächlich ernsthafte Absicht hat, den in den Rechnungen ausgewiesenen Kaufpreis in Geldeswert zu bezahlen, was er angesichts seiner Einkommens- und Vermögenslage nicht könnte. Im Fall eines Kaufes als Konsensualkontrakt ist auch der ernsthafte Zahlungswille erforderlich. Gerade das do-ut-des-Prinzip macht die Entgeltlichkeit eines Vorganges aus. In rechtserheblicher Hinsicht ist trotz der Minderung der Entgelte nach wie vor von Utopiezahlen auszugehen, denn auch diese Beträge in Geldeswert zu leisten sind weder der Bw noch EK im Stande.

Wenn daher auch eine Minderung in den Entgelten von € 130.811,00 (= ATS 1.800.00,00) auf € 10.000,00 bis € 15.000,00 als eine sehr deutliche Minderung zu bezeichnen ist, so ist vor dem Hintergrund der anzuwendenden Rechtslage nach wie vor infolge mangelnder Zahlungsabsicht von fehlender Ernsthaftigkeit und damit von einem „lediglich zum Schein behaupteten Kauf“ auszugehen. Auch ein Entgelt von „bloß“ € 10.000,00 bis € 15.000,00 zu leisten, ist nach wie vor utopisch für den Bw und EK.

Das Sachverhaltselement mit der höchsten Beweiskraft, nämlich die oben dargestellte Zweiteilung der Geschäfte, die der Bw vermeint, nicht wirtschaftlich begründen zu müssen, weil alles „reine Vereinbarungssache“ sei, ist nach wie vor unverändert.

Aufgrund des nun schon seit 1992 andauernden Rechtsstreits in Bezug auf die Frage nach dem Leistungsaustausch, ist es am Bw gelegen, Änderungen in der Sachlage, die eine zu den Vorjahren andere rechtliche Beurteilung möglich erscheinen lassen könnte, von sich aus vorzutragen. Trotz des Grundsatzes der amtsweisen Ermittlungspflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit ist es nicht die Pflicht einer Abgabenbehörde, Jahr für Jahr dieselben Ermittlungen zu pflegen, um jedes Jahr zum selben rechtserheblichen Sachverhalt zu gelangen, was im Fall des Bw das Vorliegen von Scheingeschäften sowie die in zeitlicher Hinsicht unrichtige Erfassung der Einnahmen sowie Erfassung aller Aufwendungen und Ausgaben als Betriebsausgaben bedeutet. Nach der Dauer der zwischen dem Bw und den Abgabenbehörden divergierenden Ansichten ist zu sagen, dass dem Bw der Begriff „Privatanteil“ fremd ist und er auch keinen Willen zur Einsicht in eine andere Rechtsansicht besitzt. In einem solchen Fall ist nach dem Grundsatz der Zweckmäßigkeit der Verwaltung der

---

Abgabepflichtige behauptungs- und beweispflichtig. Es ist dem Bw inzwischen hinlänglich bekannt, dass eine zu den Vorjahren ergangene Berufungsentscheidung für die Folgejahre Vorhaltscharakter hat (UFS 19.09.2011, RV/0607-W/11), wodurch dem Grundsatz des Parteiengehörs entsprochen wird. Im Fall des Bw ist es deutlich mehr als bloß eine Berufungsentscheidung.

Weiters ist für das Jahr 2011 ein sehr wesentliches Sachverhaltselement festzustellen, das bereits erstmals zur Umsatzsteuerfestsetzung Juni bis September 1999 festgestellt und dem Verwaltungsgerichts vorgetragen worden ist, nämlich Kauf, Verkauf und Rückkauf von Werknutzungsrechten zu ein und demselben Werk zwischen dem Bw und dem ursprünglichen Verkäufer, hier EK (s. Berufungsentscheidung der FLD WNB vom 11.10.2000, RV/133-16/14/2000, und VwGH 12.09.2001, 2001/13/0047).

Im Streitjahr ist ein Doppelerwerb der Werknutzungsrechte an dem Werk „Geburt“ mit Rechnung vom 21.03.2011 und mit Rechnung vom 02.04.2011 erfolgt.

Mit Rechnung vom 31.05.2011 hat der Bw die Werknutzungsrechte an diesem Werk an die ursprüngliche Verkäuferin EK um € 14.400,00 zurückverkauft und aus diesem Rückkauf hat dann sie die Vorsteuer iHv € 2.880,00 geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis VwGH 12.09.2001, 2001/13/0047, zu Recht erkannt, dass zu den notwendigen Merkmalen einer Rechnung gemäß § 11 Abs. 1 Z. 5 UStG 1994 auch gehört, dass diese das tatsächlich beabsichtigte Entgelt ausweist (VwGH 27.06.2001, 98/15/0196).

Auch die rechtliche Beurteilung, dass EK als den Weisungen des Bw unterliegend angesehen wurde, hat der VwGH nicht als rechtswidrig erkannt (VwGH-Beschluss bzgl. Umsatzsteuer 2008). Aus diesem Grund ist aus umsatzsteuerlicher Sicht das Hilfsgeschäft des Einkaufs des Apple Notebook von EK als ein nicht steuerbarer Innenumsatz zu beurteilen. Der Bw hat dieses Apple Notebook mit Rechnung vom 18.12.2010 um netto € 957,50 von einem Händler erworben. In der Vergangenheit wurden wiederholt zu Gütern des Anlagevermögens, aber auch zu Gütern, die der Privatsphäre zuzurechnen sind, Hilfsgeschäfte zwischen dem Bw und EK festgestellt, wobei auch diesfalls Mehrfachkäufe erfolgten. Dazu ist zu sagen, dass ein Unternehmer zwar bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen USt-pflichtige Hilfsgeschäfte tätigen kann, aber Hilfsgeschäfte eine Person nicht zum Unternehmer machen. Ein Elektrofachhändler ist weder der Bw noch EK.

**fehlende Berechnung:**

Dem in der Berufung erhobenen Vorwurf der fehlenden Berechnung kommt allerdings Berechtigung zu. Ein Abgabenbescheid als individuelle Rechtsnorm ist für den Abgabepflichtigen u.a. dann nachvollziehbar und kontrollierbar, wenn in der Begründung des Bescheides auch die von einem Finanzamt vorgenommenen rechnerischen Kürzungen dargestellt sind. Der Abgabepflichtige soll nichträtseln müssen, welche Positionen in welcher Höhe gekürzt wurden. Der Abgabepflichtige muss durch den Bescheid in die Lage versetzt werden, bloß anhand der Bescheidbegründung allfällige Rechenfehler aufdecken zu können (vgl. UFS 13.07.2012, RV/3221-W/11). Sind wie im gegenständlichen Fall zur Klärung des Rechenfehlers Akteneinsicht und Einsicht in die Belege und steuerlichen Aufzeichnungen erforderlich, so genügt der Bescheid diesen rechtlichen Anforderungen nicht.

Die von EK in Rechnungen an den Bw ausgewiesene und vom Bw als Vorsteuer geltend gemachte Umsatzsteuer beträgt im Jahr 2011 in Summe entsprechend dem Berufungsvorbringen € 9.219,58. Der in der Abgabenerklärung geltend gemachte Vorsteuerbetrag von € 9.920,35 wird um diesen Betrag auf € 700,77 gekürzt.

### **Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 2011**

Umsatzsteuer laut Erklärung	231,86
abzgl. Vorsteuer neu	-700,77
<b>Umsatzsteuerfestsetzung 2011</b>	<b>-468,91</b>

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. September 2012