



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch CONTROL Wirtschaftsberatungsges.m.b.H. Nfg. KG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1040 Wien, Rechte Wienzeile 29/8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 mit einer Gutschrift in Höhe von € 1.801,00 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die T. Handelsgesellschaft m.b.H. (in der Folge mit Bw. bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 10. Dezember 1982 gegründet, wobei der Unternehmensgegenstand mit dem Handel mit Waren aller Art sowie mit dem Betrieb einer Handelsagentur umschrieben wurde. Gesellschafter sind seit der Gründung zu 75 % Frau Christine M. und zu 25 % ihr Gatte Herr Dr. Michael M., der zudem bis zum Jahre 2000 als Geschäftsführer fungierte. Seit der im Firmenbuch am 25. Februar 2000 eingetragenen Zurücklegung der Geschäftsführerposition verfügt die Bw. über keinen Geschäftsführer mehr.

Die Bw. gab in der am 30. Oktober 2006 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2005 keine Umsätze, dafür aber Vorsteuern in Höhe von € 1.801,00 an.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid vom 31. Oktober 2006 wurden diese Vorsteuern "mangels unternehmerischer Tätigkeit" nicht anerkannt und die Umsatzsteuer demnach mit € 0,00 festgesetzt.

In der Berufung vom 8. November 2006 heißt es, dass die geltend gemachte Vorsteuer die in der (beigelegten) Honorarnote der KPMG Austria GmbH vom 31. März 2005 ausgewiesene Umsatzsteuer betreffe. Es handle sich dabei um die steuerliche Sonderberatung im Zusammenhang mit dem Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat betreffend Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für das Jahr 1995 bzw. der noch immer anhängigen VwGH-Beschwerde. Diese Beratungsleistungen würden im direkten Zusammenhang mit der Bw. stehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und verwies darauf, dass der Bw. zumindest seit dem Jahre 2002 keine Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 zukomme. Die in der Berufung begehrten Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Beratungsleistungen für ein Berufungsverfahren bzw. einer VwGH-Beschwerde, die im Jahre 2005 angefallen seien, würden zwar die Bw. betreffen, aber nicht im Zusammenhang mit einer im Jahre 2005 ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit stehen.

Diesen Ausführungen stellte die Bw. im Vorlageantrag vom 11. Dezember 2006 entgegen, dass die Unternehmereigenschaft nicht bereits mit der Einstellung der Leistungstätigkeit ende, sondern sämtliche Vorgänge und Handlungen mitumfasse, die der Liquidierung der ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit dienen würden. Auch nach Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit könne ein Leistungsbezug noch das Unternehmen betreffen und zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die Bw. verwies diesbezüglich auf die Umsatzsteuerrichtlinien sowie auf Ruppe, UStG³.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, dass der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen kann.

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Ausgehend von der Aktenlage stellt sich der Sachverhalt wie folgt dar:

Die Bw. erzielte bis einschließlich 1999 jeweils Umsätze in Höhe von zumindest über 1 Million Schilling, sowie im Jahre 2000 Umsätze von über S 300.000,00. In einem Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 12. Jänner 2001 an das Finanzamt (Berufung gegen den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2001) heißt es, dass der Geschäftsführer der Bw. im Laufe des Jahres 2000 in Pension gegangen sei, der Bw. deshalb ab April 2000 keine Einnahmen aus betrieblicher Tätigkeit mehr zufließen würden und deshalb daran gedacht sei, die Bw. zu liquidieren. Für das Jahr 2001 erklärte die Bw. im Zusammenhang mit der Veräußerung des restlichen Anlagevermögens Umsätze in Höhe von S 18.000,00. Ab dem Jahre 2002 gab die Bw. die Umsätze jeweils mit Null an, machte aber auch keine Vorsteuern geltend. Auch im Bereich der Körperschaftsteuer gab die Bw. ab dem Jahre 2002 jeweils Nullerklärungen ab (ausgenommen 2005: Verlust in Höhe von € 9.185,00).

Im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 wurden ebenfalls keine Umsätze erklärt, aber eine Vorsteuer in Höhe von € 1.801,00 aus einer Honorarnote der KPMG Austria GmbH vom 31. März 2005 geltend gemacht. Diese Honorarnote bezieht sich auf im Zeitraum 14. Juli 2003 bis 31. März 2005 erbrachte Leistungen im Zusammenhang mit dem Berufungsverfahren betreffend Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für das Jahr 1995 sowie das anschließende VwGH-Verfahren. In diesem Berufungsverfahren ging es um die Berufung vom 15. September 1999, mit der von der Betriebsprüfung festgestellte verdeckte Ausschüttungen in Höhe von rund 3 Millionen Schilling bekämpft wurden. Die Berufung wurde vom unabhängigen Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 18. November 2003, GZ. RV/1210-W/02, RV/1211-W/02, als unbegründet abgewiesen. Daraufhin erhob die Bw. am 2. Jänner 2004 Beschwerde an den VwGH, die bis zum heutigen Tage unter der GZ. 2004/13/0001 anhängig ist.

Eine aktuelle Abfrage des Steuerkontos der Bw. ergibt, dass ein vollstreckbarer Rückstand in Höhe von € 95.277,15 vorliegt, der sich in erster Linie aus der Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für das Jahr 1995 zusammensetzt.

Unstrittig ist, dass die Bw. im Jahre 2001 ihr restliches Anlagevermögen veräußert und damit seit dem Jahre 2002 keine Umsätze mehr getätigt hat bzw. schon ab dem Jahre 2000 nicht einmal mehr handelsrechtlich durch einen Geschäftsführer vertreten ist. Der Streitpunkt zwischen dem Finanzamt und der Bw. besteht nun darin, ob damit auch die Unternehmereigenschaft "verloren" gegangen ist, sodass die im Jahre 2005 der Bw. zugekommene Rechnung, die unbestritten ansonsten sämtliche Rechnungsmerkmale des § 11 UStG 1994 aufweist, mangels Unternehmereigenschaft nicht mehr zum Vorsteuerabzug berechtigt.

In Bezug auf die damit angesprochene Frage, wann die Unternehmereigenschaft endet, folgt der unabhängige Finanzsenat den grundsätzlichen Überlegungen von Ruppe, UStG³, § 2 Tz 142 f:

"Die Unternehmereigenschaft endet nicht mit der Beendigung der Leistungserstellung und auch nicht mit der Auflösung einer Gesellschaft oder deren Löschung im Handelsregister, sondern erst dann, wenn die Tätigkeiten, die das wirtschaftliche Erscheinungsbild des Unternehmens ausgemacht haben, vollständig abgewickelt sind. Zur Unternehmenssphäre gehören daher nicht nur die Veräußerung des Unternehmensvermögens, sondern auch nachträgliche Einnahmen und Ausgaben, die sich auf die unternehmerische Tätigkeit beziehen, sowie Änderungen der Bemessungsgrundlage, die nach Einstellung der eigentlichen Tätigkeit auftreten (s a RFH 26.7.1940, RStBl 920). Auch nach Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit kann daher ein Leistungsbezug noch das Unternehmen betreffen und zum Vorsteuerabzug berechtigen (EuGH 3.3.2005, Rs C-32/03 "Finis H", SWI 2005, 241). Diese Grundsätze gelten auch für Kapitalgesellschaften. Die Löschung einer Kapitalgesellschaft hat nur deklarative Wirkung. Die Gesellschaft besteht fort, solange ihr zuzurechnendes Vermögen vorhanden ist (Kastner⁵, 324, 447; ferner BFH 26.3.1980, BStBl II 587; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121 ÖStZB 1994, 463)."

Im von Ruppe zitierten Urteil des EuGH "Finis H" hat dieser folgenden Leitsatz aufgestellt:

"Artikel 4 Absätze 1 bis 3 der Sechsten Richtlinie 77/388 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer ist dahin auszulegen, dass derjenige, der seine wirtschaftliche Tätigkeit eingestellt hat, aber für die Räume, die er für diese Tätigkeit genutzt hatte, wegen einer Unkündbarkeitsklausel im Mietvertrag weiterhin Miete und Nebenkosten zahlt, als Steuerpflichtiger im Sinne dieser Vorschrift anzusehen ist und die Vorsteuer auf die entsprechenden Beträge abziehen kann, soweit zwischen den geleisteten Zahlungen und der wirtschaftlichen Tätigkeit ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang besteht und feststeht, dass keine betrügerische oder missbräuchliche Absicht vorliegt. Vorgänge wie die Zahlungen, die eine Person während der Zeit der Liquidation ihres Betriebes weiter leisten muss, sind nämlich als Bestandteil der wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 der Sechsten Richtlinie anzusehen. Im Übrigen besteht ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verpflichtung zur Fortzahlung der Miete und der Nebenkosten nach der Einstellung der wirtschaftlichen Tätigkeit und deren Ausübung, wenn der Mietvertrag geschlossen wurde, um über die für die Ausübung dieser Tätigkeit erforderlichen Räume verfügen zu können, und die Räume tatsächlich dafür verwendet wurden. Die Dauer der Verpflichtung zur Zahlung der Miete und der Nebenkosten für die entsprechenden Räume ist insoweit ohne Bedeutung, sofern dieser Zeitraum für den Abschluss der Liquidationsvorgänge unbedingt erforderlich ist."

Weiters hat der VwGH im Erkenntnis vom 25.1.1995, 94/15/0023, festgehalten, dass die Unternehmereigenschaft im Sinne des UStG über die Betriebsaufgabe im Sinne des EStG hinaus fortwirke, damit nicht bereits mit der formalen Betriebseinstellung oder mit der Aufgabe der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit ende, sondern auch noch alle Vorgänge

und Handlungen umfasse, die der Liquidierung der ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit dienen.

Im Sinne dieser Ausführungen spricht nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nichts dagegen, dass Rechnungen, die nach der Einstellung des Betriebes bzw. nach der Veräußerung des gesamten Unternehmensvermögens nachträglich empfangen werden und mit der vorangegangenen betrieblichen Tätigkeit in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang stehen, zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Wenn deshalb wie im konkreten Fall nach der Einstellung des Betriebes im Jahre 2001 noch ein Berufungsverfahren hinsichtlich eines Jahres, in dem unbestreitbar die Unternehmereigenschaft gegeben war, abgewickelt wird und diesbezüglich von einem anderen Unternehmer Beratungsleistungen erbracht werden, sind diese Leistungen der unternehmerischen und nicht etwa der privaten Sphäre des Leistungsempfängers zuzurechnen. Die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung offensichtlich vertretene Ansicht, in einem Jahr geltend gemachte Vorsteuern müssen im Zusammenhang mit Umsätzen dieses Jahres stehen, wird vom unabhängigen Finanzsenat nicht geteilt.

Der Berufung wird deshalb Folge gegeben und die Umsatzsteuer in Höhe der geltend gemachten Vorsteuer mit einer Gutschrift von € 1.801,00 festgesetzt.

Wien, am 4. April 2007