



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Erfinder, G., vertreten durch Hans Gogg, Selbständiger Buchhalter, 8020 Graz, Reininghausstraße 13a, vom 11. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 13. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für die Kalendermonate März und April 2005, vertreten durch AD Otto Plank nach der am 5. Juni 2007 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, im Beisein der Schriftführerin VB Claudia Schmölzer durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Zuge einer Außenprüfung festgestellt, dass der Berufungswerber (Bw.) hinsichtlich der Teilbetriebsveräußerung der Fa. X. keine Unternehmereigenschaft besitze und daher die Umsatzsteuer aus den im März 2005 an die Fa. Y. GmbH ausgestellten Rechnungen in Höhe von € 30.000 kraft Rechnungslegung geschuldet werde. Weiters wurden die Umsätze aus dem Werkvertrag mit der Fa. Y. GmbH dem Normalsteuersatz unterworfen (vgl. Tz 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. Juli 2005). Schließlich wurden die beantragten Vorsteuern einerseits infolge mangelhafter Rechnungen und andererseits infolge fehlender Unternehmereigenschaft des Bw. im Zusammenhang mit der

Teilbetriebsveräußerung nicht anerkannt (vgl. Tz 4 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. Juli 2005).

Gegen den unter Zugrundelegung dieser Prüfungsfeststellungen erlassenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid hat der Bw. mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Wolfgang M. habe als Gewerbeinhaber das Unternehmen „X. Unternehmen für technische Innovationen“ mit dem Unternehmenszweck der Entwicklung von Zahnpflegeprodukten, insbesondere von mit Magneten versehenen Zahnbürsten, betrieben. Er selbst sei für die Entwicklung dieses Produktes zuständig gewesen und er habe auch beim Patentamt um Patentierung bzw. Registrierung nach dem Gebrauchsmusterschutzgesetz angesucht.

Ende des Kalenderjahres 2004 bzw. zu Beginn des Kalenderjahres 2005 hätten sich Wolfgang M. und der Bw. dahingehend geeinigt, dass Wolfgang M. die wesentlichen Betriebsgrundlagen seines Unternehmens X. an den Bw. veräußert und auch auf sämtliche Ansprüche aus der Erfindung, sowie auch auf die Weiterverwendung der Firmenbezeichnung X. gegen Bezahlung eines Kaufpreises in Höhe von € 83.333,33 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer verzichtet. Der Bw. hingegen habe in der Fa. Y. GmbH einen Partner für die Weiterentwicklung seiner Erfindung gefunden und an diese alle mit seinem Produkt Z. System in Zusammenhang stehenden Rechte samt Warenlager und Geschäftsausstattung um einen Kaufpreis in Höhe von € 150.000 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer veräußert, wobei ein weiterer Kaufpreisteil in Höhe von € 130.000 erfolgsabhängig für einen späteren Zeitpunkt vereinbart worden sei. Gleichzeitig sei dem Bw. als Teil des Gesamtvertrages die Übernahme der Produktionsleitung für das Produkt im Wege eines Werkvertrages übertragen worden.

Die Tätigkeit des Bw. zeige sich als planmäßiges, nachhaltiges Handeln zur Erzielung von Einnahmen. Der Erwerb des Unternehmens X. sei erforderlich gewesen, um seine Erfindung Z. System nach Auflösung der Geschäftsbeziehung mit Herrn Wolfgang M. lastenfrei nutzen bzw. verwerten zu können. Für die Weiterentwicklung, Produktion und Vermarktung seiner Erfindung habe er in der Fa. Y. GmbH einen Partner, dem er die Rechte aus seiner Erfindung samt vorhandenen, mit dem Produkt zusammenhängenden Fahrnissen verkauft und sich gleichzeitig auch die Produktionsleitung im Werkvertrag gesichert habe, gefunden. Damit sei er auf Grund seines planmäßigen, auf Einnahmenerzielung gerichteten Handelns auch im Zusammenhang mit der entgeltlichen Abtretung von Rechten wie auch den übrigen Leistungen unternehmerisch tätig geworden.

Die Rechnungen für den Verkauf von Waren, Einrichtungsgegenständen und für die Übertragung von Rechten seien vom Bw. demnach zu Recht mit Umsatzsteuer ausgestellt

worden. Der Vorsteuerabzug aus den notwendigen Vorleistungen (Kauf von Waren, Einrichtungsgegenständen und Verzicht auf Rechte) stehe ihm auf Grund der unternehmerischen Tätigkeit zu.

Das Finanzamt hat die abweisende Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Mit dem Erwerb der Rechte aus seiner (eigenen) Erfindung lt. Rechnung 2004/1005 vom 20. Dezember 2004 in Verbindung mit der Vereinbarung vom 1. März 2005 sei durch den Bw. an Wolfgang M. lediglich eine Ausgleichszahlung für dessen Verzicht auf die Verwendung der Firmenbezeichnung „X.“ und für seinen Verzicht auf Ansprüche aus der Erfindung, die zu diesem Zeitpunkt weder patentrechtlich geschützt noch gebrauchsmusterrechtlich angemeldet bzw. registriert gewesen sei, geleistet worden. Lt. Rechnung 2004/1005 vom 20. Dezember 2004 sei der Kaufpreis in Höhe von € 83.333,33 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer für das Warenlager und die Geschäftsausstattung, hingegen für keinerlei sonstige Leistung im Zusammenhang mit der Erfindung in Rechnung gestellt worden.

Mit dem Verkauf der Rechte aus seiner Erfindung lt. Rechnung 002/05 vom 9. März 2005 [(nur) ein Gebrauchsmuster über magnetische Zahnbürsten, lautend auf den Bw., angemeldet am 17. August 2005, werde erst demnächst registriert werden] habe sich der Bw. lediglich (intern) die Produktionsleitung für die Weiterentwicklung, Produktion und Vermarktung im Rahmen der mit 1. März 2005 gegründeten Y. GmbH per Werkvertrag gesichert.

Der Bw. habe durchaus planmäßiges – beachte man die zeitnahe Gründung und Verflechtung von Gesellschaften, die zeitnahe Errichtung von Vereinbarungen bzw. Verträgen und die zeitnahe Rechnungslegung mit Umsatzsteuerausweis – Tätigwerden erkennen lassen, was auch auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sein möge. Bei der Erbringung derartiger Leistungen könne aber nicht von einer unternehmerischen Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ausgegangen werden.

Dagegen hat der Bw. ohne auf die ausführliche Begründung in der Berufungsvorentscheidung näher einzugehen, den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

In der am 5. Juni 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ergänzend Folgendes ausgeführt:

Angesichts seiner damals aufrechten Gewerbeberechtigung, die er nie ruhend gemeldet hatte, verstehe er nicht, weshalb er keine Unternehmereigenschaft besessen haben sollte.

Angesichts der für ihn damals unzweifelhaft bestehenden Unternehmereigenschaft habe er die an die Fa. Y. GmbH ausgestellten Rechnungen vom 1., 9. und 25. März 2005 mit

Mehrwertsteuerausweis ausgestellt und die darin enthaltene Mehrwertsteuer auch an das Finanzamt abgeführt. Somit erscheine es ihm unverständlich, wenn die strittige Vorsteuer aus der Rechnung der Fa. X. nicht anerkannt werde, was letztlich einer Doppelbelastung an Umsatzsteuer entspreche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 schuldet, wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag.

Zufolge § 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.

Umsätze sind nur dann steuerbar, wenn sie von einem Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens ausgeführt werden. Zwischen dem einzelnen Umsatzgeschäft und der auf die Erzielung von Einnahmen gerichteten selbständigen Tätigkeit des Unternehmers muss ein Zusammenhang bestehen.

Ein Zusammenhang besteht bei den Grundgeschäften, die den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens bilden. Auch sog. Hilfsgeschäfte gehören in den Unternehmensbereich. Das sind Geschäfte, die, ohne den eigentlichen Gegenstand des Unternehmens zu bilden, neben den Grundgeschäften vorkommen und nicht zur Privatsphäre des Unternehmers gehören, die also der Unternehmer zur Förderung, Aufrechterhaltung und Fortführung sowie Auflösung seines Unternehmens tätigt (vgl. Kolacny-Caganek, Umsatzsteuergesetz 1994, Kurzkomentar, Wien 2005, § 2, Anm 43).

Hilfsgeschäfte allein können jedoch die Unternehmereigenschaft nicht begründen. Wer zB ein Unternehmen erwirbt, um es unmittelbar an eine Personengesellschaft weiter zu veräußern, wird mit diesem einmaligen Veräußerungsgeschäft noch nicht zum Unternehmer. Der gleiche Vorgang unterliegt jedoch (als Hilfsgeschäft) der Umsatzsteuer, wenn das Unternehmen von seinem bisherigen Betreiber veräußert wird (vgl. Plückebaum-Malitzky, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Band II/2, § 2 Abs. 1, RZ 289, 144. Lfg.).

Unter Bedachtnahme auf diese Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Der Bw. hat mit der Rechnung Nr. 001/05 vom 1. März 2005 an die Fa. Y. GmbH für den „Kauf der Werkzeuge, Büro- und Lagereinrichtung, Warenlager laut beiliegender Inventurliste und den dazugehörigen Rechnungen“ vereinbarungsgemäß das Entgelt in Höhe von € 29.000 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Höhe von € 5.800 in Rechnung gestellt. Diese Gegenstände wurden dem Bw. von der Fa. X. mit der Rechnung Nr. 2004/1005, datiert mit 20. Dezember 2004, um den Kaufpreis in Höhe von € 83.333,33 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Höhe von € 16.666,67 in Rechnung gestellt.

Der Bw. hat die erworbenen Gegenstände, ohne sie jemals im Rahmen eines eigenen Betriebes unternehmerisch zu nutzen an die Fa. Y. GmbH weiterveräußert. Da es sich jedoch um Gegenstände handelt, die im Rahmen des Unternehmens der Fa. X. als Gegenstände des Anlagevermögens (Büroeinrichtung und Lagereinrichtung) und des Umlaufvermögens (Waren) dem Unternehmen gedient haben, stellt deren Verkauf im Rahmen der Auflösung dieses Unternehmens einen steuerbaren Umsatz als Hilfsgeschäft dar. Hingegen vermögen der bloße Erwerb und der unmittelbare Verkauf dieser Gegenstände ohne jegliche Nutzung im Rahmen eines eigenen Unternehmens durch den Bw. bei diesem keine Unternehmereigenschaft zu begründen.

Diese Beurteilung gilt auch für die mit der Rechnung 002/05 vom 9. März 2005 an die Fa. Y. GmbH fakturierte Übertragung des Patentes und Gebrauchsmusterschutzrechtes Nr. 0000. Damit, dass der Bw. das Recht auf entsprechende Verwertung der im Rahmen der Fa. X. von ihm entwickelten Erfindung entgeltlich an die Fa. Y. GmbH zum Zwecke der Weiterentwicklung und Verwertung der Erfindung übertragen hat, ist er als Erfinder mit diesem einmaligen Veräußerungsgeschäft nicht nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig geworden. Somit ist auch dieser Umsatz lediglich als Hilfsgeschäft zu qualifizieren, das für sich allein nicht geeignet ist, die Unternehmereigenschaft zu begründen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann 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, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 12 Abs. 1 sind ausschließlich Unternehmer (im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeit) zum Vorsteuerabzug berechtigt. § 12 Abs. 1 verknüpft den Vorsteuerabzug nicht mit der Bewirkung von besteuerten Umsätzen, sondern mit der Unternehmereigenschaft des Empfängers. Die erste materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit die Unternehmereigenschaft dessen, der den Vorsteuerabzug geltend machen möchte. Wer Unternehmer ist, bestimmt sich nach § 2. Der Unternehmerbegriff des § 2 ist auch für § 12

maßgebend (siehe auch EuGH 14.2.1985, Rs 268/83) [vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 12, Anm. 44-46].

Da der Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit als Erfinder lediglich Hilfsgeschäfte, die, wie oben ausgeführt, für sich allein keine Unternehmereigenschaft begründen, bewirkt hat, scheitert der Vorsteuerabzug bereits an der zwingenden materiellen Voraussetzung der Unternehmereigenschaft. Somit erübrigen sich nähere Ausführungen bezüglich der zwingenden Inhaltserfordernisse im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 (die strittige Rechnung der Fa. X. vom 20. Dezember 2004 enthält entgegen der ab 1. Jänner 2003 zwingenden Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 nicht die Angabe der dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 5. Juni 2007