



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Thomas Albrecht, Liebeneggstraße 11/P, 6020 Innsbruck, vom 21. Dezember 1998, vom 27. Oktober 2000 und vom 18. Mai 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 1. Dezember 1998, vom 6. Oktober 2000 und vom 2. Mai 2001 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Dem Berufungsverfahren liegt ein Betriebsprüfungsbericht vom 12. November 1998 zugrunde. Darin stellte die Prüferin fest: Der Berufungswerber und Herr M. betrieben gemeinsam einen Zeltverleih mit dem Firmennamen „MVS“ (MVS). Laut dem Berufungswerber sei zwischen ihm und Herrn M. vereinbart worden, dass Herr M. der Betreiber des Unternehmens sei und auch nur er nach außen in Erscheinung trete, während der Berufungswerber im Innenverhältnis am Gewinn beteiligt sei. Der Berufungswerber habe diese Aussage aber nicht nachweisen können. Die Betriebsprüfung sei daher der Auffassung, dass in diesem Fall eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts vorliege, der nach § 2 UStG 1994 Unternehmereigenschaft zukomme. Denn es träten beide Gesellschafter nach außen in Erscheinung, beide hätten bei der Eröffnung des Firmenkontos gezeichnet und auch die Kontoauszüge der CA-BV lauteten auf beider Namen. Es würde mit einem Prospekt unter der Bezeichnung „Ihr Mobiler Veranstaltungsservice M./S.“ geworben und auch auf den Ausgangsrechnungen würden beide als Komplettbetreuer M./S. angeführt und selbst die Eingangsrechnungen lauteten auf beide

Gesellschafter. Vorerst sei ein Zeltauto angemietet worden und würden die Einnahmen aus der Vermietung dieses Fahrzeuges erzielt, worüber allerdings keinerlei Aufzeichnungen vorlägen. Es sei geplant gewesen, dieses Auto später zu erwerben. Dieser Kauf sei aber nicht zustande gekommen und es sei daher in Deutschland ein gebrauchtes Fahrzeug angeschafft worden, welches nach Österreich verbracht und dort vermietet werde. Da keine Buch- und Aufzeichnungsunterlagen vorlägen, könne der Gewinn der Unternehmung von der Betriebsprüfung nur aufgrund rudimentärer Geschäftsunterlagen, des vorliegenden Sachverhaltes sowie unter Würdigung der vorgebrachten Argumente geschätzt und je zur Hälfte auf beide Gesellschafter aufgeteilt werden, wobei eine Zuschätzung zu den Einnahmen in Höhe von 30% vorzunehmen sei.

Aufgrund dieser Feststellungen setzte das Finanzamt zunächst mit Bescheiden vom 1. Dezember 1998 Umsatzsteuer für das Jahr 1997 in Höhe von 5.836,50 € sowie für die Kalendermonate Jänner bis Mai 1998 in Höhe von 583,64 € fest.

Diesen Bescheiden folgten weitere Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 vom 6. Oktober 2000 und vom 2. Mai 2001, Berufungen gegen diese Bescheide, Zurückweisungsbescheide, Berufungsvorentscheidungen und Vorlageanträge. Der Verlauf des Verfahrens lässt sich aufgrund einer mangelhaften Aktenlage allerdings nur mehr teilweise rekonstruieren. Aufgrund der vorliegenden Aktenteile lässt sich aber sagen, dass die Bescheide des Finanzamtes abwechselnd an die MHGes, an M./S. eh. Gesellschafter der MHGes und an M./S. adressiert waren.

Der Berufungswerber hat seine Berufungen als (stiller) Gesellschafter der MSV Innengesellschaft erhoben.

Zum Unabhängiger Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelangte der Berufungsfall durch einen Vorlageantrag vom 19. Februar 2008. Darin stellte der Berufungswerber den Antrag, die Berufung vom 6. März 2001 gegen den Bescheid vom 1. Dezember 2002 (gemeint ist wohl: 1998) betreffend Umsatzsteuer 1997, erstmals eingelangt mit Fax am 7. Februar 2008 sowie die Berufung vom 18. Mai 2001 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 2. Mai 2001 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. In eventu werde gegen alle weiteren Umsatzsteuerbescheide 1997 und 1998 Berufung eingelegt oder ein Antrag auf Vorlage gestellt bzw. eine Vorlageerinnerung gemacht, da die Bescheidlage insgesamt zweifelhaft und verwirrend sei. Dies gelte insbesondere für die Berufungen vom 21. Dezember 1998 und vom 27. Oktober 2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1. Dezember 1998 und vom 18. Mai 2001 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 2. Mai 2001.

Zu Beginn der Ausführungen im Vorlageantrag stellte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers die „Chronologie“ des Verfahrens dar, und zwar (wörtlich) wie folgt:

*Umsatzsteuer 1997*

*1.12. 1998: Ergehen des USt-Bescheides 1997*

*21.12.1998 (Einreichung 23.12.98): Berufung*

*22.3.1999 (Einreichung 25.3.1999): Berufungsergänzung mit USt-Erklärung. In der Eingabe wird gemäß § 81 Abs. 8 BAO Widerspruch erhoben, demzufolge alle Bescheide auch Hr. S. getrennt zuzustellen sind*

*7.9.1999: Ergehen einer Berufungsvorentscheidung über U 97, diese ist, wie eine Überprüfung der Finanzbehörde ergab, niemals unserem Mandanten zugekommen*

*3.3.2000: Ergehen eines Zurückweisungsbescheides unserer Berufung vom 21.12.1998 betreffend Umsatzsteuer 1997, da "ein Zustellmangel" vorlag. Auch dieser Zurückweisungsbescheid ist unserem Mandanten nie zugekommen, wie die Akteneinsicht ergab, da nämlich neuerlich eine völlig unbekannte Unterschrift vorliegt, die derjenigen meines Mandanten und seiner Gattin nicht gleicht, wie die Zustellung eines Bescheides (Formular Nr. Verf 35) in der Übernahmsbestätigung vom 15.3.2000 aufzeigt. Die Unterschrift ähnelt im Übrigen derjenigen der von Herrn M. am selben Tag geleisteten Unterschrift als Übernahmebestätigung. Es wird zu untersuchen sein, ob hier ein Missbrauch stattgefunden hat*

*Eine weitere Kopie eines Postvermerkes, der wahrscheinlich das Datum 14.3.2000 trägt und anlässlich der Akteneinsicht aufgefunden wurde, mit dem Wortlaut: "Herr M. nicht mehr an dieser Adresse, Herr S. nimmt den Brief nicht an", kann höchstens bedeuten, dass ein zu Händen des Herrn M. lautender Brief der Finanzbehörde von S. nicht angenommen wurde,*

*23.8.2000: Unsere Eingabe, dass der Bescheid über die USt 97 (gemeint wohl die damals noch nicht bekannte Berufungsvorentscheidung über die USt 1997 vom 7.9.99) nie angekommen war (worauf die o.e. Untersuchung der Finanzbehörde deren Richtigkeit bestätigte*

*6.10.2000: Ergehen eines neuerlichen Zurückweisungsbescheides unserer Berufung vom 21.12.1998 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1.12.98 wegen Fehladressierung an die frühere Ges.b.R.*

*6.10.2000: Ergehen eines neuerlichen Umsatzsteuerbescheides 1997*

*27.10.2000: Unsere Berufung gg. den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 6.10.2000*

*9.2.2001: Ergehen einer weiteren Berufungsvorentscheidung über U 97, mit der unsere Berufung vom 27.10.2000 gegen den U Bescheid 1997 vom 1.12.1998 abgewiesen wurde. In der zugehörigen Bescheidbegründung vom 14.2.2001 wird nur zum Teil auf die Berufungsbegründung eingegangen*

*3.3.2001: (Einreichung 6.3.2001) Antrag auf Entscheidung unserer Berufung vom 27.10.2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1.12.1998*

*2.8.2001: (Einreichung 3. 8.01) Ergänzung unseres Vorlageantrages vom 3. 3. 01*

*9.8.2001: Die FLD Tirol übermittelt der 1. Instanz unsere Ergänzung des Vorlageantrages.*

*30.1.2003: Unsere Eingabe an die FLD, dass unsere Berufung vom 27.10.2000 gg. den USt Bescheid 1997 durch den Berufungssenat behandelt werde.*

*22.1.2004: Ergehen einer Berufungsvorentscheidung über unsere "Berufung vom 6.3.2001 gegen den Bescheid vom 1.12.1998. Auch dieser Bescheid ist bei unserem Mandanten nie eingelangt, wie er und seine Gattin ausdrücklich versichern. Sie stellen fest, dass sie selbstverständlich alle Bescheide entgegennehmen, die auf ihren Namen lauten. bzw. zu deren Händen zugestellt werden. Eine Empfangsbestätigung für einen RSa oder RSb Brief über die Zustellung findet sich anlässlich der Akteneinsicht vom 12.2.2008 nicht. In der Bescheidbegründung vom 23.1.2004 ist auf S 2) jedoch vermerkt, dass die Zustellung der Berufungsvorentscheidungen betreffend die Firma MVS für 1997 und 1998 an Herrn M. und Herrn S. an beide getrennt und jeweils eigenhändig mittels RSa Zustellung erfolgt.*

*23.1.2004: Ergehen der Bescheidbegründung zu den Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998. Auch die Bescheidbegründung, die möglicherweise den Bescheiden beigelegt wurde, ist niemals bei unserem Mandanten eingelangt. Die Bescheidbegründung geht auf die wichtigsten Argumente der Berufung nicht ein*

*Mit Datum 7.2.2008 wird uns (und damit unserem Mandanten) erstmals die vorgenannte Berufungsvorentscheidung zur USt 1997 zugestellt. Mit diesem Datum hat die Vorlagefrist zu laufen begonnen.*

*Umsatzsteuer 1998*

*27.11.1998: Ergehen des Festsetzungsbescheides über die Umsatzsteuer 1-5/98*

*21.12.1998: (Einreichung 23.12.1898) Berufung gegen den obigen Festsetzungsbescheid (entgegen der aktenwidrigen Feststellung in der Berufungsvorentscheidung vom 22.1. 2004, Seite 3)*

*25.3.1999: Ergänzung der Berufung vom 21.12.1998 gegen die U-Festsetzung 1-5/98 unter gleichzeitiger Einreichung einer Umsatzsteuererklärung 1998*

*2.5.2001: Zurückweisungsbescheid unserer Berufung vom 21.12.1998, betreffend den Bescheid über die Festsetzung der U 1 - 5/98 (ohne Datum) wg. falscher Adressierung an die nicht mehr bestehende Ges.b.R.*

*2.5.2001: Ergehen eines gem. § 200 BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 1998*

*18.5.2001: Berufung gg. den Umsatzsteuerbescheid 1998 v. 2. 5. 2001- Im Akt, aber fraglich, ob als Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid zu werten*

*22.1.2004: Ergehen einer Berufungsvorentscheidung mit endgültiger Festsetzung der USt 1998. Dieser Bescheid ist bei unserem Mandanten nie eingelangt. Siehe dazu auch die Ausführungen zum USt-*

*Bescheid 1997. Auch anlässlich der Akteneinsicht vom 12.2.2008 war dieser Bescheid nicht auffindbar und ebenso wenig eine RSa oder RSb Bestätigung. Auch konnte ein neuer Computerausdruck nicht bewerkstelligt werden.*

Die Frist zur Stellung eines Antrages auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe damit noch nicht zu laufen begonnen. Gemäß § 273 Abs. 3 BAO könnten Berufungen und damit auch Vorlageanträge auch vor Ergehen derartiger Bescheide rechtswirksam eingebracht werden.

Formalrechtlich wandte er folgendes ein:

*„1. Ergehen von weiteren nicht stattgebenden Berufungsvorentscheidungen ohne vorherige Aufhebung durch die 2. Instanz und ohne Einwilligung des Steuerpflichtigen.*

*Gemäß § 276 Abs. 5 BAO darf eine zweite BVE -außer wenn sie dem Berufungsbegehren voll Rechnung trägt nur erlassen werden, wenn alle Parteien, die einen Vorlageantrag gestellt haben, zustimmen. Die Zustimmung ist schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären. Im gegenständlichen Fall war zu keinem Zeitpunkt dem Berufungsbegehren voll Rechnung getragen worden (auch wenn dies der Umsatzsteuerbescheid 1997 (BVE) v. 22.1.2004 aktenwidrig so ausdrückt). Am 9.2.2001 war aber bereits eine BVE über unsere Berufung vom 27.10.2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 1.12.2000 ergangen. Auch waren die weiteren Voraussetzungen für die Erlassung eines zweiten erstinstanzlichen Bescheides gemäß § 276 Abs. 6 BAO nicht gegeben, nämlich jene der dort angeführten §§ 85 Abs. 2, 86a Abs. 1, 256 Abs. 3, 273, 274, 275 und 281.*

*Soweit § 289 Abs. 1 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die erste Instanz erledigen kann, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, muss eingewendet werden, dass hiezu gemäß der genannten Gesetzesstelle eine Aufhebungsbescheid erforderlich gewesen wäre, der aber weder unserem Mandanten zugegangen noch sich im amtlichen Steuerakt befunden hat.*

*Wenn nun in der Bescheidbegründung zum Umsatzsteuerbescheid 1997 v. 22.1.2004 auf Seite 3 festgestellt wurde, dass die BVE v. 9.2.2001 über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 wiederum rechtsunwirksam zugestellt wurde, so ist dies u.E. aktenwidrig, da dieser Bescheid jedenfalls bei meinem Mandanten ordnungsgemäß eingegangen ist, sodann in unserer Kanzlei am 23.2. 2001 einlief, wogegen am 3.3.2001, eingebracht am 6.3.2001, zeitgerecht der Antrag auf Entscheidung gestellt wurde.*

*Mangels eines Aufhebungsbescheides ist die zweite Berufungsvorentscheidung somit nicht nur gemäß § 276 Abs. 5 BAO rechtswidrig, sondern ergeht auch von einer falschen Behörde, womit das Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt wurde (§ 50 BAO und § 83 Abs. 2 B-VG). Dazu kommt, dass die BVE v. 22.1.04 unsere Eingabe vom 3.3.2001 (eingebracht am 6.3.2001) als Berufung und nicht als Vorlageantrag bezeichnet. Als Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 kommt sowohl jene vom 21.12.1998 als auch jene vom 27.10.2000 in Frage.*

## 2. Zurückweisung von Berufungen

*Der Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1.12.1998 war (unter anderem ?) an den Gesellschafter Hans S. adressiert (zu dessen Händen) und ist bei diesem ordnungsgemäß am 3.12.1998 eingegangen, wie der Eingangsvermerk des Herrn S. bestätigt. Die Berufung vom 21.12.1998 erfolgte daher zu recht und gesetzmäßig. Demgegenüber stellten der Zurückweisungsbescheid vom 3.3.2000 und der am 6.10.2000 nochmals ergangene gleich lautende Zurückweisungsbescheid Ober unsere Berufung vom 1.12.1998 in aktenwidriger Weise fest, dass dieser Bescheid an die Mitunternehmerschaft adressiert worden sei und dadurch keine Rechtswirksamkeit entfalten habe können. Auch die weitere Feststellung der Bescheidebegründung, dass ein Vertreter im Sinne des § 81 Abs. 2 BAO nicht bestellt worden sei, muss dahingehend präzisiert werden, dass mit unserer Berufungsergänzung vom 22.3.1999 (eingereicht am 25.3.1999) gemäß § 81 Abs. 3 BAO Widerspruch erhoben wurde und Bescheide ab diesem Zeitpunkt zumindest Herrn S. zukommen mussten. Eine Zurückweisung hat nach dem Gesetz (§ 273 BAO) aber nur zu erfolgen, wenn die Berufung nicht zulässig ist oder sie verspätet eingebracht wurde. Ein solcher Fall lag aber, wie beschrieben, nicht vor. Da die Berufung somit nicht zurückzuweisen war, ist sie nach wie vor aufrecht, ebenso wie der Bescheid vom 1.12.1998. Dennoch erging am 6.10.2000 ein neuerlicher Umsatzsteuerbescheid 1997, gegen den wir am 27.10.2000 Berufung eingelegt haben. Dieser Bescheid ist zu keinem Zeitpunkt als gegenstandslos erklärt oder aufgehoben worden. Es erging auf unsere Berufung vom 27.10.2000 aber mit Datum 9.2.2001 eine neuerliche BVE über USt 1997, mit derüber "unsere Berufung vom 27.10.2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1.12.1998" abgesprochen wurde. Demnach ist der rechtzeitig bekämpfte Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 6.10.2001 noch zusätzlich im Rechtsbestand und unerledigt, zumal auch die weitere BVE vom 22.1.2004 sich auf die Berufung vom 27.10.2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 bezieht. Mit dem Antrag vom 3.3.200, unsere Berufung vom 27.10.2000 gegen den Bescheid v. 1.12.1998 der 2. Instanz vorzulegen, ist die Berufung immer noch unerledigt.*

In materiellrechtlicher Hinsicht führte er aus:

*„Mit Schreiben vom 7.8.2001 hatte die FLD unsere Eingabe vom 3.8.2001, betreffend unsere Ergänzung zum Vorlageantrag vom 3.3.2001 mit der Bitte um weitere Veranlassung an die erste Instanz übermittelt. Diese Ergänzung enthält samt ihren Hinweisen auf frühere Eingaben bereits sämtliche Argumente für eine Unternehmereigenschaft Hansjörg M.s und das Bestehen einer reinen Innengesellschaft zwischen M. und S. innerhalb der MVS. Der entscheidende Teil dieser Argumente wurde aber ignoriert (oder nicht gelesen) und auch nicht mit eigenen Argumenten zur Sprache gebracht. Die restlichen Argumente wurden verkürzt oder mit unrichtigem Kommentar in der Bescheidebegründung vom 23.1.2004 zu den Berufungsvorentscheidungen für die Umsatzsteuer 1997 und 1998 dargestellt. Darüber hinaus wurde auf inhaltlich nicht genannte „Erhebungen der Betriebsprüfung“ verwiesen und entstellende, somit sinngemäß aktenwidrige aber auch tatsächlich aktenwidrige Behauptungen aufgestellt, um die Alleinunternehmerschaft M.s zu verneinen, bzw. die MVS als bürgerlich rechtliche Gesellschaft auch als „Außengesellschaft“ zu verteidigen.*

*Die Argumente für eine auch nach außen wirkende bürgerlich rechtliche Gesellschaft waren Indessen nur die folgenden:*

- 1. "Herr S. war der Techniker bei der Firma MVS. Er war zwar hauptberuflich bei einer anderen Firma als Dienstnehmer beschäftigt, doch er arbeitete auch noch bei Herrn Hansjörg M., der sein Freund war, gemeinsam für MVS (Zeltwagenfirma)." Dazu ist anzumerken, dass weder die Arbeit als Techniker, noch die Freundschaft mit M. etwas mit der Präsentation nach außen etwas zu tun haben. (Herr S. vermeinte auch tatsächlich, in Herrn M. einen Freund zu haben, dem er helfen müsse.).*
- 2. "Herr S. war kein Dienstnehmer der Firma MVS, arbeitete körperlich beim Zeltaufbau mit und hat seinem Freund M. für Kreditverträge gehaftet und zahlte oft Rechnungen ein, nachdem Mahnungen eingingen..."*

*Auch diese Aussagen haben mit einem Auftreten S. 's als Gesellschafter nach außen nichts zu tun. Wie schon in der Ergänzung zu unserem Vorlageantrag und in Reaktion auf frühere Bescheidbegründungen ausgeführt wurde. Von einem Dienstverhältnis des Herrn S. war nie gesprochen worden, sondern von einem bürgerlich-rechtlichen Gesellschafter im Innenverhältnis. Wie dort schon ausgeführt. war unser Mandant anlässlich der Finanzierung eines Zeltwagens, den Herr M. kaufte, wie er selbst in seinem Vernehmungsprotokoll als Beschuldigter (siehe Anlage A/2) bei Gericht angab, als Freund eingesprungen. Die Kreditnahme auch durch Herrn S. bei der Mercurbank für M.'s Zeltwagen macht die GesbR deshalb nicht zur Außengesellschaft; es ist vielmehr üblich, dass seitens der Bank der Kreditwürdigere (infolge seines Dienstverhältnisses als Vollbeschäftigter) auch namentlich als Kreditnehmer genannt wird.*

*Wenn unserem Mandanten neuerlich vorgehalten wurde, dass er angemahnte Lieferantenzahlungen geleistet habe und dies auf eine Außengesellschaft der MVS hindeute, so wird erneut auf die Erklärung auf S. 3, letzter Absatz, unserer Ergänzung des Vorlageantrages hingewiesen, wonach unser Mandant fürchten musste, auch als Innengesellschafter zur Haftung für die ausstehenden Beträge (samt Rechtskosten!) gerade stehen zu müssen, "wenn Mahnungen ergingen". Die Rechtslage wurde in der erwähnten Eingabe ausdrücklich erläutert (Siehe auch Albrecht, Innengesellschaften als Steuersubjekt, Der Wirtschaftstreuhänder 5/94, 7 ff.). Eine Außengesellschaft kann jedenfalls auch daraus nicht konstruiert werden.*

- 3. Die Bescheidbegründung fährt fort: "...und schien zusammen mit Herrn M. im Werbeprospekt, auf den Rechnungen und auf den laufenden Kontoauszügen auf". Diese Aussage ist zum größten Teil aktenwidrig, denn sie widerspricht ausdrücklich den dem Finanzamt als Anlage 8/1 und B/2 beigelegten Dokumenten, nämlich eines Angebotes und einer Rechnung der Firma MVS und dem ausführlichen Kommentar hiezu auf Seite 4 und 5 unserer erwähnten Begründungsergänzung. Während auf dem Bestellschein/Angebot-Formular auf der Vorderseite MVS mit der Wohnadresse M.'s in Th. aufscheint, wird auf dessen Rückseite lediglich unten im Kleindruck von "Komplettbetreuung M./S." gesprochen. Die Mitbetreuung S.'s bezieht sich aber auf die Zeltaufstellung und hat mit dessen Auftreten nach außen als "Mitgesellschafter" nichts zu tun. Das gleiche gilt für die Rechnungslegung, wobei in den*

Rechnungen im Briefkopf die Firma MVS wie zuvor eingedruckt ist und am unterem Blattende unter dem Strich im Kleinstdruck wieder von "Komplettbetreuung" durch M. und S. die Rede ist. Dass die Rechnungen ausschließlich von M. ausgestellt und unterschrieben waren und auch dieser allein die Angebote annahm (sie mussten ihm von S. vorgelegt werden) wurde ebenfalls ausführlich im genannten Schriftsatz erläutert, geht auch aus der Bescheidbegründung hervor, und stellt selbst Herr M. nicht in Abrede (siehe seine Aussagen bei Gericht in Anlage A), So konnte auch aus dem Angebots- und Rechnungsformular nicht auf eine Außengesellschaft geschlossen werden. Noch viel eindeutiger musste der Kunde durch den auf M. lautenden beigelegten Erlagschein (siehe wieder Berufungsergänzung vom 22.3.1999) auf die Alleinunternehmerschaft M.s aufmerksam werden, Die Aussage In der Bescheidbegründung vom 23.1.2004, dass die Erlagscheine auf die MVS oder auch auf S. lauteten, ist in diesem Punkt eindeutig aktenwidrig. Was nun das Werbeprospekt angeht, so wurde auch dazu auf Punkt 8.5. der "Ergänzung" ausführlich geantwortet und unter Zitierung der einschlägigen Judikatur darauf hingewiesen, dass das Werbeprospekt als "Vorleistung" für die spätere "Unternehmerleistung" unerheblich war (siehe dort). Alle diese weiteren Argumente wurden seitens der Finanzbehörde aber nicht verwertet. Hingegen wurden in der Bescheidbegründung alle dort zitierten, für unseren Mandanten sprechenden Argumente abgeschwächt oder als unbedeutend angesehen.

Die auch nach der zitierten Literatur (siehe dort) so wichtige Frage der Gewerbeberechtigung wurde lediglich als eine "Meinung" S.s kommentiert. Ebenso unkommentiert wird in der Bescheidbegründung lediglich festgestellt, dass der LKW, mit dem der Zeltwagen transportiert wurde Herrn M. gehörte. Dazu wäre zu ergänzen gewesen: "Genauso wie der Zeltwagen selbst", womit die wesentlichen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens umschrieben sind, wenn sodann in der Bescheidbegründung nur wieder festgestellt wird "Herr M. nahm die Aufträge an, war für Terminvereinbarungen und den Schriftverkehr in der MVS zuständig, so ist dies ebenso untertrieben, denn Herr M. stellte auch die Rechnungen unter seiner Adresse aus, unterschrieb sie und legte den auf seinen alleinigen Namen lautenden Erlagschein bei. Auch zur bloßen Feststellung, dass Herr M. die gesamte Buchhaltung machte (was nicht den Tatsachen entspricht, denn es gab nur gelegentliche Abrechnungen mit S. - siehe Beilagen D zur erwähnten Eingabe) und den Betrieb führte, findet sich kein weiterer Kommentar seitens der Finanzbehörde, dass die Betriebsführung durch M. damit auch zwangsweise das Auftreten der Innengesellschaft gegenüber Kunden, Behörden und Lieferanten durch M. nach sich zog, wird nicht weiter erwähnt, ist doch die nach innen gerichtete Geschäftsführung im Regelfall mit der nach außen aufscheinenden, die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft begründende Vertretung verbunden. Die Bescheidbegründung bezieht sich weiters auf eine Berufung Herrn M.s vom 27.3.2001, wonach M. Herrn S. von seinen Barabhebungen (es gab ja nur das Bankkonto M.s als Firmenkonto!) öfters Geldbeträge übergab, die er sich jedoch nicht von S. bestätigen ließ. Diese Aussage wurde Herrn S. nie vorgehalten, denn dann hätte er dazu seinen Kommentar über die Geldgebarung M.s dazugeben können. Von den allein und "schwarz" kassierten Rechnungen M.s war ohnehin schon im Bescheid die Rede, diese Inkassi wurden aber beiden Gesellschaftern gleichermaßen zugerechnet! Auch alle weiteren Aussagen des strafrechtlich rechtskräftig verurteilten Herrn M. wurden Herrn S. nicht vorgehalten. Da



andererseits die vielen für eine Innengesellschaft sprechenden, im Ergänzungsschreiben vom 2.8.2001 angeführten Argumente nicht weiter gewürdigt wurden, sollen diese hier nur stichwortweise nochmals angeführt werden, die Finanzbehörde ist aber gebeten, die ausführliche, insgesamt über 10 Seiten gehende Eingabe Posten für Posten durchzulesen, da sodann u. E. mit Sicherheit nicht mehr von einer bürgerlich rechtlichen Gesellschaft als Außengesellschaft gesprochen werden kann. Es sind dies vor allem die in Anlage A beigefügte und ausführliche kommentierte Aussage M.s vor Gericht, wo er immer wieder in der Ich-Form von „seiner“ Firma spricht.

Auch wird in der Bescheidbegründung nicht über den erwähnten, für das Außenverhältnis eminent wichtigen Firmenstempel der MVS gesprochen, welcher lautete: (siehe dazu S 5 der Eingabe v. 2.8.2001)

MVS

M.

PLZ

Tel.

Fax

Es bedarf wohl keiner weiteren Erläuterung, dass nicht nur der Name sondern auch die Adresse und die Telefon- und Faxnummern ausschließlich die des Herrn M. waren. Keine Silbe findet sich auch Ober den Hinweis, dass für den Import Herr M. seine UID Nr. verwendete, wie in derselben Eingabe beschrieben und noch vieles anderes mehr, etwa die grundsätzlich auf M. lautenden Lieferantenrechnungen, außer, wenn M. aus Haftungsgründen Herrn S. in einigen prekären Fällen mit einbeziehen wollte (siehe Eingabe S. 5).

Wenn die Bescheidbegründung somit auf Seite 3 unten als letzten Punkt bemerkt, die Finanzlandesdirektion für Vorarlberg teilte mit, dass die Berufungsvorentscheidung vom 9. Februar 2001 wiederum rechtsunwirksam zugestellt wurde und vom Finanzamt Innsbruck neuerlich eine BVE zu erlassen ist, in der die im Vorlageantrag vorgebrachten Argumente mit zu berücksichtigen sind", so ist dazu zu bemerken, dass sich im eingesehenen Steuerakt des Finanzamtes keine solche Mitteilung oder Weisung befand, dass Berufungsvorentscheidung vom 9. Februar 2001 rechtsunwirksam, sondern rechtswirksam zugestellt wurde (wie schon weiter vorne erwähnt) und dass die erste Instanz dem angeblichen, aber nicht beweisbaren u. E. unverständlichen Auftrag der Oberbehörde, die Argumentation des Vorlageantrages mit einzubeziehen, nicht nachgekommen ist.

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

Im Berufungsfall ist strittig, ob zwischen dem Berufungswerber und seinem damaligen Partner, Hansjörg M., in den Streitjahren 1997 und 1998 eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts

mit Unternehmereigenschaft bestanden hatte oder nicht (*Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, § 2 Tz 22; VwGH 3.7.2003, 99/15/0190).

Bevor aber auf diese materiellrechtliche Frage eingegangen werden kann, ist zunächst zu prüfen, welche Bescheide überhaupt angefochten und welche Berufungen und Vorlageanträge noch offen sind.

Denn von den in der erwähnten Chronologie des Verfahrens erwähnten Bescheiden und den dagegen erhobenen Berufungen bzw. gestellten Vorlageanträgen sind nur die allerwenigsten im Akt enthalten. Es fehlen hingegen: der *Umsatzsteuerbescheid vom 1. Dezember 1998*, die *Berufung vom 23. Dezember 1998*, die *Berufungsergänzung mit USt-Erklärung vom 22. März 1999*, die *Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1997 vom 7. September 1999*, der *Bescheid vom 3. März 2000 betreffend die Zurückweisung der Berufung vom 21. Dezember 1998 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1. Dezember 1998*, der *Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 6. Oktober 2000*, die *Berufung gegen diesen Bescheid vom 27. Oktober 2000*, die *Ergänzung des am 3. März 2001 gestellten Vorlageantrages vom 2. August 2001*, die *Berufungsvorentscheidung vom 22. Jänner 2004 betreffend Umsatzsteuer 1997*, die *Bescheidebegründung zu dieser Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2004*, der *Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid betreffend die Kalendermonate Jänner bis Mai 1998 vom 27. November 1998*, die *Berufung gegen diesen Bescheid vom 21. Dezember 1998*, die *Ergänzung zu dieser Berufung*, der *Zurückweisungsbescheid betreffend die Berufung vom 21. Dezember 1998*.

Insbesondere für das Jahr 1997 fehlen somit die grundlegenden Aktenteile.

Mit Vorhalt vom 21. Dezember 2009 forderte der Unabhängige Finanzsenat das Finanzamt auf, die fehlenden Unterlagen vorzulegen. Weiters wurde das Finanzamt eingeladen, die Beweisunterlagen, die für die Annahme einer Außengesellschaft sprechen und auf die sich das Finanzamt in seinen Entscheidungen gestützt hat sowie die für die Abgabenbemessung relevanten Unterlagen vorzulegen und zu den Ausführungen des Berufungswerbers im Vorlageantrag Stellung zu beziehen.

Das Finanzamt antwortete auf diesen Vorhalt mit Schreiben vom 19. Mai 2010, diese Unterlagen könnten nicht vorgelegt werden, da aufgrund der bereits erfolgten Löschung des Steueraktes sowie der bereits erfolgten Skartierung die berufsgegenständlichen Jahre nicht mehr rekonstruiert werden könnten. Eine Stellungnahme zu den Ausführungen des Berufungswerbers erfolgte nicht.

Der entscheidungsrelevante Verfahrensstand muss daher aufgrund der vorliegenden Aktenteile festgestellt werden. Daneben folgt der Unabhängiger Finanzsenat den

unwidersprochen geblieben Ausführungen des Berufungswerbers zum Verfahren, soweit sie nicht in offensichtlichem Widerspruch zur vorhandenen Aktenlage stehen.

Dies führt den Unabhängigen Finanzsenat zu folgendem Ergebnis:

Umsatzsteuer 1997:

Am 1. Dezember 1998 erging ein Umsatzsteuerbescheid 1997, gegen den am 21. Dezember 1998 Berufung eingebracht wurde. Am 7. September 1999 erging eine Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1997, die dem Berufungswerber aber nie zugekommen ist. Am 3. März 2000 erging ein Zurückweisungsbescheid betreffend die Berufung vom 21. Dezember 1998 mit der Begründung, der Umsatzsteuerbescheid vom 1. Dezember 1998 sei falsch adressiert gewesen. Am 6. Oktober 2001 erging ein neuerlicher Zurückweisungsbescheid betreffend die Berufung vom 21. Dezember 1998, offensichtlich wieder mit der Begründung, dieser Bescheid sei falsch adressiert (nämlich an die zu diesem Zeitpunkt nicht mehr existente MHGes.). Auch diese Bescheide sind dem Berufungswerber nie zugekommen. Für diese Annahme spricht auch, dass diese Bescheide (Berufungsvorentscheidung und Zurückweisungsbescheide) im Abgabensinformationssystem nicht angeführt sind.

Am 6. Oktober 2001 erging ein neuer Umsatzsteuerbescheid 1997, gegen den der Berufungswerber am 27. Oktober 2001 Berufung erhob. Am 9. Februar 2001 erfolgte eine abweisende Berufungsvorentscheidung, gegen die der Berufungswerber am 3. März 2001 den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte. Am 22. Jänner 2004 erging eine weitere, diesmal teilweise stattgebende, Berufungsvorentscheidung, auf die am 23. Jänner 2004 eine Bescheidebegründung folgte. Diese Berufungsvorentscheidung wurde ihm aber erst am 7. Februar 2008 zugestellt.

Daraus folgt:

1. Die Berufung vom 21. Dezember 1998 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1. Dezember 1998 ist nach wie vor offen, da weder die Berufungsvorentscheidung vom 22. März 1999 noch Zurückweisungsbescheid diese Berufung betreffend dem Berufungswerber zugegangen sind. Diese Bescheide sind daher rechtsunwirksam. Da der Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 1. Dezember 1998 dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vorliegt, ist zudem der Ausführung des Berufungswerber zu folgen, dieser Bescheid sei richtig an den Berufungswerber adressiert gewesen und eine Zurückweisung der Berufung daher ohnehin unzulässig.
2. Auch die Berufung vom 27. Oktober 2000 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 6. Oktober 2000 ist noch offen. Erstens hat der Berufungswerber am 3. März 2001 einen

Vorlageantrag betreffend die Berufung vom 27. Oktober 2000 gestellt, der noch unerledigt ist. Und zweitens wurde ihm am 7. Februar 2008 eine weitere Berufungsvorentscheidung vom 22. Jänner 2004 betreffend die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 6. Oktober 2000 zugestellt, gegen die er rechtzeitig den Vorlageantrag gestellt hat.

#### Umsatzsteuer 1998

Am 2. Mai 2001 erging ein gemäß § 200 BAO vorläufiger Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1998, gegen den am 18. Mai 2001 berufen wurde. Am 22. Jänner 2004 gab das Finanzamt der Berufung mit Berufungsvorentscheidung teilweise statt und setzte die Umsatzsteuer 1998 endgültig fest. Laut den Ausführungen des Berufungswerbers ist dieser Bescheid allerdings nie zugestellt worden. Gegen diese Aussage spricht zwar ein im Akt befindlicher Rückschein, laut dem eine Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1997 und 1998 und ein Bescheid betreffend die Feststellung der Einkünfte 1997 dem Berufungswerber nach zwei erfolglosen Zustellversuchen am 3. und 4. Februar 2004 am 5. Februar 2004 beim Postamt Hall in Tirol zugestellt wurden. Da diese Bescheide aber nicht im Akt sind (im Akt befindet sich lediglich eine Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1998 zu Händen HM) und auch im Abgabensinformationssystem nicht erfasst sind, lässt sich nicht beurteilen, welche Bescheide allenfalls hinterlegt wurden. Ebenso wenig lässt sich rückblickend noch beurteilen, ob mit dieser Hinterlegung auch wirksam im Sinne des § 17 Abs. 3 ZustellG zugestellt wurde.

Daraus folgt:

Die Berufung vom 18. Mai 2001 gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 1998 ist nach wie vor offen.

Zum materiellrechtlichen Vorbringen in der Berufung ist zu sagen:

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts ist Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994, wenn sie als Außengesellschaft auftritt und selbständig Leistungen erbringt. Tritt eine Gesellschaft nicht nach außen hin auf, ist sie also nur Innengesellschaft wie z.B. die typische oder atypische stille Gesellschaft oder eine Kostengemeinschaft, so kommt ihr keine Unternehmereigenschaft zu (vgl. Ruppe, UStG<sup>3</sup>, § 2 Tz 21).

Das Finanzamt hat die Auffassung vertreten, bei der gegenständlichen Gesellschaft bürgerlichen Rechts habe es sich um eine umsatzsteuerpflichtige Außengesellschaft gehandelt. Für diese Meinung hat sich das Finanzamt auf Unterlagen gestützt wie die Eröffnung des Firmenkontos, die Kontoauszüge der CA-BV, der Werbeprospekt der MVS sowie Ausgangs- und Eingangsrechnungen. Auf diesen Unterlagen sollen jeweils beide Partner, der Berufungswerber und HM, genannt sein.

Von diesen Unterlagen befindet sich im Akt lediglich eine Ausgangsrechnung der MVS vom 1. Februar 1998 mit dem Vermerk auf der Fußzeile:

*„Der mobile Veranstaltungsservice-Komplettbetreuung-M./S.“.*

Der Aufforderung, die fehlenden Unterlagen nachzureichen, konnte das Finanzamt nicht nachkommen, da die entsprechenden Aktenteile bereits skartiert worden waren. Auch durch nachträgliche Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates lässt sich der zehn Jahre zurückliegende Sachverhalt nicht mehr feststellen.

Der Unabhängige Finanzsenat folgt daher in dieser Frage den Ausführungen des Berufungswerbers im Vorlageantrag, zumal gegen diese trotz Einladung durch den Unabhängigen Finanzsenat von Seiten des Finanzamtes nicht Stellung bezogen wurde und die daher unwidersprochen geblieben sind. Es ist in freier Beweiswürdigung daher davon auszugehen, dass nach außen lediglich HM für die MVS aufgetreten ist und nicht auch der Berufungswerber. Die einzelnen wenigen noch vorhandenen Unterlagen vermögen demgegenüber die Meinung des Finanzamtes, es habe eine umsatzsteuerpflichtige Außengesellschaft bestanden, nicht zu stützen.

Hat eine Außengesellschaft nicht bestanden, so kann die zwischen dem Berufungswerber und seinem Partner bestandene Gesellschaft bürgerlichen Rechts auch keine Unternehmereigenschaft gehabt haben. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide sind daher an ein nicht existentes Umsatzsteuersubjekt ergangen. Schriftstücke, die an eine nicht existente Person ergehen, sind keine Bescheide. Die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes waren daher in Wahrheit Nichtbescheide, die keinerlei Rechtswirkung für den Berufungswerber erzeugen konnten.

Die Berufungen waren daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen, da Berufungen nur gegen Bescheide erhoben werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Juni 2010