

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des FA vom 27.5.2011 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2009 sowie vom 26.2.2013 betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Zahllast für die Jahre 2005 bis 2009 beträgt jeweils 0.00 EURO. Die Zahllast für das Jahr 2010 beträgt 2.164,14 EURO.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erbringt als Einzelunternehmer Finanzdienstleistungen (Gewerbeberechtigungen als Versicherungsagent und für die Vermittlung von Privatkrediten, Hypothekarkrediten und Vermögensberatung) und erklärte daraus unecht befreite Umsätze, die erklärungskgemäß veranlagt wurden. Weiters ist der Bf. an der Fa. LLBf KG (in der Folge kurz KG) als Komplementär beteiligt. Die KG erklärte für das Kalenderjahr 2005 Umsätze von 0,00 EURO und ab dem Kalenderjahr 2006 unter die Kleinunternehmerregelung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 fallende Umsätze, die erklärungskgemäß mit einer Zahllast von 0,00 EURO veranlagt wurden.

Beim Bf. fand im Jahr 2011 eine Außenprüfung über die Jahre 2005 bis 2009 und eine Nachschau betreffend den Zeitraum 1-12/2010 statt. In dem über das Ergebnis der Außenprüfung erstellten Bericht bzw. der dazu erstellten Niederschrift rechnete die Prüferin den erklärten Umsätzen des Bf. folgende dem Normalsteuersatz von 20% unterliegende Umsätze ("Coachingerlöse") hinzu: 10.985,37 EURO (2005), 9.960,67 EURO (2006), 12.834,37 EURO (2007), 14.803,07 EURO (2008), 13.164,12 EURO (2009) und 11.643,00 EURO (2010). Zusätzlich setzte die Prüferin Vorsteuern von 225,00 EURO (2005), 72,00 EURO (2006), 322,27 EURO (2007), 134,00 EURO (2008), 75,00 EURO (2009) und 0,00 EURO (2010) an. Zur Begründung verwies die Prüferin auf ihre Feststellungen im Bericht über die Außenprüfung betreffend die oben genannte KG. Dort wird ausgeführt, dass die Einkünfte der KG ab 2005 der Einzelfirma des Bf. zugerechnet würden. Im Jahr 2004 habe sich die KG in ihrer bisherigen Struktur aufgelöst (die 2

damaligen Kommanditisten hätten ihre Beteiligung beendet) und sei dann der Bruder des Bf. für den Weiterbestand der KG mit einer 1%igen Beteiligung aufgenommen worden. Dieser übe nach den Angaben des Bf. in der KG keine Funktion aus, sondern habe lediglich als Gründungshelfer fungiert. Eine Leistung (Coaching) werde allein vom Bf. erbracht, da auch nur dieser die notwendige Ausbildung habe. Des Weiteren trete die KG nach außen hin nicht im eigenen Namen auf. Es würden keine Ausgangsrechnungen gelegt und auch keine Verträge mit den Kunden abgeschlossen. Die Kunden würden bloß einen monatlichen Abbuchungsauftrag einrichten. Werde der Abbuchungsauftrag eingestellt, sei auch das Coaching beendet. Die Erlöse des Jahres 2005 seien auch noch auf das Betriebskonto der Einzelfirma des Bf. geflossen, erst ab dem Jahr 2006 sei ein eigenes Bankkonto angelegt worden. Weiters bewerbe der Bf. das Coaching auf seiner Homepage als Vermögensberater. Die Befragung eines Kunden habe ergeben, dass diesem lediglich die Vermögensberatung des Bf. bekannt sei. Die KG kenne er nicht. Das Coaching habe er als Nachbetreuung zu seinen abgeschlossenen Geschäften mit dem Bf. beschrieben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ entsprechende berichtigte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009 und einen Bescheid betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-11/ 2010.

Dagegen erhob der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde) und führte im Wesentlichen aus, dass die angebotenen Leistungen der KG darin bestünden, den Kunden den Umgang mit Geld beizubringen. Die Dienstleistungen der KG seien persönliche Schulungen sowie Seminare zu folgenden Themen: Einstellung zu Geld, Umgang mit Geld, Finanz & Haushaltsplanung, vom Schuldenabbau zum Vermögensaufbau und Coaching/ laufende Betreuung. Dazu seien den Kunden vier Kursbücher ausgehändigt worden, die der Bf. als vertretungsbefugter Gesellschafter der KG gemeinsam mit den Kunden teils durch Schulungen teils bei Seminaren oder auch persönlich erarbeitet habe. Nach Ablauf des Jahres habe sich der Bf. als vertretungsbefugter Gesellschafter der KG wieder mit den Kunden getroffen, um die aktuelle Situation durchzusprechen. Bei irgendwelchen Fragen oder Problemen sei der Bf. als vertretungsbefugter Gesellschafter der KG zur Verfügung gestanden. Die KG sei nach außen hin in Erscheinung getreten. Die Kunden hätten Einziehungsaufträge, auf denen die KG angeführt gewesen sei, unterschrieben. Aus den Kursbüchern und Haushaltsbüchern sei eindeutig ersichtlich, dass die Leistungen durch die KG erbracht werden. Es lägen auch drei schriftliche Vereinbarungen zwischen der KG und Kunden aus den Jahren 2003 und 2004 vor. Nunmehr seien mit allen Kunden schriftliche Vereinbarungen getroffen worden, in denen auf die seinerzeitigen mündlichen Vereinbarungen hingewiesen werde. Der Umstand, dass der Bf. an der KG zu 99% beteiligt sei, sei irrelevant. Die Lehre und Rechtsprechung sehe eine Leistungserbringung durch mehrere selbständige Unternehmer auch als gegeben, wenn eine Leistungstätigkeit durch Leistende in unterschiedlicher Rechtsform erbracht werde, und an den Gesellschaften dieselben Gesellschafter mit denselben Beteiligungsverhältnissen beteiligt seien (Hinweis auf Scheiner/Caganek/

Zehetner/Hinterleitner, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, §2 Rz 282). Auch die Rechtsprechung verneine die Unternehmereinheit zwischen Einzelunternehmer und Personengesellschaft (Hinweis auf VwGH Zl. 1225/53 und Zl. 2530/55). In seiner Entscheidung RV/1111-W/05 sei der UFS zum Schluss gekommen, dass zwei eng verbundene, nebengeordnete Personengesellschaften nicht ein einziger Unternehmer sei. Gemeinschaftsrechtlich könne dies nämlich nur erfolgen, wenn zuvor eine (in jenem Fall nicht erfolgte) Konsultation des Mehrwertsteuerausschusses im Sinne von Art. 29 der sechsten Richtlinie erfolgt sei. Auch im gegenständlichen Fall sei eine derartige Konsultation nicht erfolgt. Nach all dem seien daher die Umsätze aus dem Coaching der KG zuzurechnen.

In seinem Vorlagebericht nahm das Finanzamt zu den Beschwerdeausführungen zusammenfassend Stellung. Es sei aus folgenden Gründen davon auszugehen, dass der Bf. bei den in Rede stehenden Coaching-Leistungen im eigenen Namen und nicht im Namen der KG aufgetreten sei: Auf der Homepage des Bf. seien zum Zeitpunkt der Prüfung die Coaching-Leistungen ausschließlich als Leistungen des Bf. angepriesen worden. Dort habe es auch keinen Hinweis auf die KG gegeben, die damals keine eigene Homepage gehabt habe. Erst nach der Prüfung durch das Finanzamt sei für die KG eine eigene Homepage errichtet worden und habe der Bf. seine Homepage entsprechend angepasst und mit der Homepage der KG verlinkt. Ein Coaching-Kunde habe ausgesagt, dass ihm die Existenz der KG unbekannt sei und dass die Coaching-Leistungen in der Nachbetreuung von durch den Bf. vermittelten Fondsanteilen bestanden habe und nicht in der Schulung über den Umgang mit Geld. Die streitgegenständlichen Kursbücher und das Haushaltsbuch seien ihm nicht überreicht worden. Im Keller des Bf. hätten sich bei der Prüfung stapelweise diese Bücher befunden, sodass davon auszugehen sei, dass die Coaching-Leistungen etwas anderes betroffen hätten als Schulungen über den Umgang mit Geld. Es seien keine schriftlichen Verträge über das Coaching abgeschlossen und auch keine Ausgangsrechnungen erstellt worden, auf denen der Leistungserbringer ersichtlich gewesen wäre. Der Bf. habe außerdem für die Jahre 2004 und 2005 die gegenständlichen Coaching-Erlöse selbst in seine Umsatzsteuererklärung als Einzelunternehmer aufgenommen. Erst ab dem Jahr 2006 seien diese Umsätze für die KG erklärt und als unter die Kleinunternehmerregelung fallend behandelt worden. Die Abbuchungsaufträge auf den Namen der KG können das Auftreten auf der Homepage nicht aufwiegen, zumal der Zahlungsempfänger nicht zwingend mit dem Leistungserbringer identisch sein müsse. Abgesehen davon sei der Bruder des Bf. lediglich als Gründungshelfer im Ausmaß von 1% in die KG aufgenommen worden und habe am Unternehmen nicht mitgewirkt. Man müsse davon ausgehen, dass dies unter dem Aspekt des § 22 BAO nur dazu gedient habe, für die Coaching-Erlöse in den Genuss der Kleinunternehmerregelung zu kommen.

In der Folge erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid für das Kalenderjahr 2010, mit dem es die steuerpflichtigen Umsätze des Bf. um den Betrag von

11.643,00 EURO erhöhte. Dagegen erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 21.3.2013 neuerlich Berufung (nunmehr Beschwerde), in der er gleich argumentierte wie in der Vorberufung. Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht erging ein Vorhalt an den Bf., mit dem um Beantwortung folgender Fragen ersucht wurde:

"[...]

1) *Wie ist die Geschäftsanbahnung bezüglich der Coaching-Kunden erfolgt? In welcher Weise erfolgte die Kontaktaufnahme? Haben sich die Kunden an Sie gewandt oder ging die Initiative von Ihnen aus? Woher haben die Kunden von Ihnen bzw. der [Name der KG] K(E)G als Anbieter von Coaching-Leistungen gewusst?*

2) *Gab es bei der Kontaktnahme konkrete Hinweise Ihrerseits, wer der Vertragspartner für die Coaching-Kunden gewesen ist. Sind Sie dabei einfach als Person [Name des Bf.] aufgetreten oder erkennbar im Namen der [Name der KG] K(E)G? Wie haben Sie ein allfälliges Handeln im Namen der K(E)G nach außen signalisiert? Wie hätten die Kunden ein Handeln im Namen der K(E)G erkennen können? Haben Sie Visitenkarten etc. verwendet? Wenn ja, auf wen lauteten diese?*

3) *Ich ersuche die vorgebrachte Aushändigung und Durcharbeitung der Kursbücher/ Haushaltsbücher an bzw. mit den Coaching-Kunden zu belegen?*

4) *War bei Unterzeichnung der Abbuchungsaufträge durch die Coaching-Kunden die Bezeichnung der K(E)G als Zahlungsempfängerin ein ausdrückliches Thema? Inwiefern?*

5) *In der Berufung (nunmehr Beschwerde) wird vorgebracht, dass seit der Betriebsprüfung schriftliche Vereinbarungen getroffen würden, die auf die früher abgeschlossenen mündlichen Vereinbarungen hinweisen würden. Es seien aber auch 3 schriftliche Vereinbarungen aus den Jahren 2003 und 2004 bei Sichtung der Unterlagen gefunden worden. Weshalb wurden in einigen Fällen schon seinerzeit schriftliche Vereinbarungen getroffen und in anderen Fällen offenbar nicht?*

6) *Das Finanzamt hält im Vorlagebericht fest, dass die Befragung eines Coaching-Kunden ergeben habe, dass ihm die Existenz der LL KG unbekannt sei und dass die Coaching-Leistungen in der Nachbetreuung von durch Sie vermittelten [...]Fonds bestünden und nicht in der Schulung über den Umgang mit Geld. Diesbezügliche Kursbücher bzw. ein Haushaltsbuch (wo die [Name der KG] KG namentlich aufscheine) seien ihm daher nicht überreicht worden. Daraus und aus dem Umstand, dass diese Bücher "stapelweise" in Ihrem Keller lägen, schloss das Finanzamt, dass diese Bücher im Prüfungszeitraum nicht in Verwendung gewesen seien. Ich bitte um Stellungnahme zu diesen Ausführungen.*

7) *Weiters vertritt das Finanzamt im Vorlagebericht die Ansicht, dass die Einbeziehung Ihres Bruders als Einprozentgesellschafter in die KG ("Gründungshelfer") nur dazu gedient hätte, für die Coaching-Erlöse künstlich in den Genuss der Kleinunternehmerbefreiung zu kommen. Ich bitte um eine Stellungnahme zu diesen Ausführungen. Welche Einlage hat Ihr Bruder als Kommanditist geleistet? Ich ersuche um einen entsprechenden Nachweis der Einlagenleistung.*

[...]"

Diesen Vorhalt beantwortete der Bf. im Wesentlichen wie folgt:

Zu Pkt.1: Die KG sei am 20.10.2002 mit Mag. L O und E O als Kommanditisten und dem Bf. als Komplementär gegründet worden. Der Geschäftsgegenstand der KG sei die Schulung über den Umgang mit Geld. Die Kommanditisten seien aus dem Vertrieb gekommen und seien für die Kundenakquisition zuständig gewesen. Die Kunden seien zu den Veranstaltungen auch über Mundpropaganda gekommen. In den Veranstaltungen und Seminaren seien die Kunden über die Leistungen der KG informiert worden.

Zu Pkt.2: Der Bf. sei im Namen der KG aufgetreten. Auf sämtlichen ausgehändigten Kursbüchern sei die KG angeführt. Bei sämtlichen Veranstaltungen, Seminaren, Schulungen und den Unterlagen sei eindeutig erkennbar, dass die Leistungen durch die KG erbracht werden. Visitenkarten habe es keine gegeben, weil auf den Unterlagen schon die KG angeführt gewesen sei. Damit sei eindeutig signalisiert worden, dass der Vertragspartner die KG sei.

Zu Pkt.3: Die Kunden seien bei den Seminaren gewesen und hätten die Kursbücher selbst erarbeitet. Die Haushaltsbücher seien nicht kontrolliert worden. Diese zu führen, sei die Empfehlung gewesen, damit die Kunden Übersicht über ihr eigenes Verhalten bekämen. In der Anlage würden Mitschnitte von abgehaltenen Vorträgen der KG übermittelt, aus denen erkennbar sei, dass im Rahmen dieser Seminare die Kursbücher erarbeitet worden seien.

Zu Pkt.4: Jeder Kunde sei ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass die KG der Zahlungsempfänger sei.

Zu Pkt.5: Man habe nicht gewusst, dass schriftliche Vereinbarungen notwendig seien. Im Geschäftsleben komme es relativ häufig vor, dass etwas nur mündlich vereinbart werde. Die unterzeichneten Abbuchungsaufträge seien ausreichend für das Zustandekommen der Geschäftsbeziehungen. Nur wenn es der Kunde ausdrücklich verlangt habe, sei die mündliche Vereinbarung schriftlich festgehalten worden. Da die Kunden keine nahen Angehörigen der KG seien, seien die besonderen Kriterien für die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nicht maßgeblich. Eine mündliche Vereinbarung reiche aus.

Zu Pkt.6: Die angebotenen Leistungen der KG bestünden in der Schulung der Kunden im Umgang mit Geld. Die Schulungen und Seminare würden folgende Themen umfassen: Einstellung zu Geld, Umgang mit Geld, Finanz & Haushaltsplanung, vom Schuldenabbau zum Vermögensaufbau, Coaching/laufende Betreuung. Dazu seien den Kunden die genannten vier Kursbücher ausgehändigt worden. Wieso der befragte Kunde die KG nicht gekannt habe, sei dem Bf. unverständlich, zumal alle Kunden die Abbuchungsaufträge unterzeichnet hätten, aus denen sehr wohl ersichtlich gewesen sei, dass der Vertrag mit der KG abgeschlossen werde. Die Kunden seien explizit darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Leistung die KG erbringe und habe sich auf den ausgehändigten Unterlagen das Logo der KG befunden. Auf den Bankkontoauszügen der Kunden,

sei monatlich ersichtlich, dass das vereinbarte Honorar an die KG bezahlt werde. Es werde nicht bestritten, dass sich gelegentliche Synergieeffekte mit der Tätigkeit der Vermögensberatung des Bf. ergeben hätten, indem Kunden der KG ihr Vermögen in Produkte investiert hätten, die der Bf. im Rahmen seiner Vermögensberatung anbiete. Allerdings sei unverständlich, warum der befragte Kunde behauptet habe, dass die Leistung in der Nachbetreuung der durch den Bf. vermittelten Fonds bestanden habe, zumal es bezüglich der Fonds keiner Nachbetreuung bedürfe. Durch die laufende Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage, werde es natürlich auch immer schwieriger Neukunden für die KG zu finden, sodass natürlich nach wie vor Kursbücher und Haushaltsbücher auf Lager seien.

Zu Pkt 7: Es sei nie geplant gewesen, einen so geringen Umsatz bei der KG zu erzielen, dass die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen werden könne. Nachdem die Familie O aus der Gesellschaft ausgeschieden sei, habe sich der Bf. nach einem anderen Partner umgesehen, weil er allein nicht in der Lage gewesen sei, die Geschäfte der KG zusätzlich zu seiner Tätigkeit als Vermögensberater zu führen. Sein Bruder habe sich dann angeboten, die Kommanditanteile der beiden Gesellschafter zu übernehmen. Dieser habe auf Grund seiner Ausbildung und beruflichen Tätigkeit den gesamten administrativen Bereich der Gesellschaft übernehmen können wie z.B. sämtliche Programmierarbeiten, Überarbeitung der Powerpoint-Präsentationen, Unterstützung in Hardware- und Softwareangelegenheiten sowie die technischen Vorbereitungen und den technischen Ablauf der abgehaltenen Seminare. Die Kundenanbahnung habe nach dem Ausscheiden der Familie O der Bf. übernommen. Nachdem die KG in den Anfangsjahren nur Verluste erzielt habe, sei sein Bruder nicht bereit gewesen, einen höheren Betrag als die einbezahlte Kommanditeinlage aufzubringen. Der Kaufpreis sei in bar beglichen worden. Da die Anteilsabtretung schon mehr als 10 Jahre zurückliege, gäbe es keinen Nachweis mehr über die Einlagenleistung. Da der Kaufpreis gering gewesen sei, habe sein Bruder eine höhere Arbeitsleistung erbringen müssen. Außerdem habe der Bf. seinem Bruder in Aussicht gestellt, dass bei einem entsprechenden Geschäftserfolg in Zukunft eine Aufstockung seiner Beteiligung möglich sei.

Das Finanzamt nahm zu diesem Vorbringen Stellung. Aus den vorgelegten Unterlagen und den Ausführungen des Bf. ergebe sich keine Änderung der Ansicht des Finanzamtes, zumal nicht nachgewiesen sei, dass die vorgelegten Unterlagen im Streitzeitraum verwendet wurden bzw. der Mitschnitt aus diesem Zeitraum stamme. Dass der Bruder des Bf. für seine geringe Einlage eine umso höhere Arbeitsleistung erbringen müsse, sei angesichts der tatsächlichen jährlichen Gewinnzuweisung von unter einem Prozent (ca. 100 EURO) nicht glaubhaft.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist, ob bestimmte Leistungen vom Bf. oder der KG erbracht wurden.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt ausführt.

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, Gewinne zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Leistungen sind umsatzsteuerlich jenem Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt, unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 1 Tz 253). Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist, mag er auch die Leistung durch andere erbringen lassen oder im Innenverhältnis auf fremde Rechnung arbeiten (vgl. Ruppe/Achatz, a.a.O. Tz 258).

Das Finanzamt stützt seine Auffassung, dass die fraglichen Leistungen (Schulung im Umgang mit Geld bzw. „Coaching“) dem Bf. als Einzelunternehmer und nicht der KG zuzurechnen sind, im Wesentlichen auf die Tatsache, dass diese Leistungen auf der Homepage des Bf. angeboten wurden. Im Prüfungszeitraum habe die KG keine eigene Homepage gehabt. Außerdem hätte ein Kunde über Befragen angegeben, von der Existenz der KG nichts zu wissen und hätte die erbrachte Leistung lediglich in einer Nachbetreuung hinsichtlich vom Bf. vermittelter Finanzprodukte bestanden. Die auf den Namen der KG ausgestellten Abbuchungsaufträge seien nicht maßgeblich, weil Zahlungsempfänger und Leistungserbringer nicht identisch sein müssen.

Diese Argumentation des Finanzamtes hat einiges für sich. Das Gericht ist jedoch der Ansicht, dass dem konkreten Auftreten unmittelbar gegenüber den einzelnen Kunden bei der Beurteilung der Frage, in wessen Namen die fraglichen Leistungen nach außen hin erbracht wurden, Vorrang gegenüber dem allgemeinen Erscheinungsbild auf der Homepage einzuräumen ist. Kommt es doch – wie oben ausgeführt – entscheidend darauf an, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist, in wessen Namen also die der Leistungserbringung zugrundeliegende Vereinbarung abgeschlossen wurde. Diesbezüglich liegen Abbuchungsaufträge vor, die den Namen des jeweiligen Kunden als Auftraggeber und der KG als Zahlungsempfängerin ausweisen. Als Verwendungszweck ist „Coaching“ ab einem bestimmten dort angeführten Datum angeführt. Das Finanzamt sieht in diesen Abbuchungsaufträgen keinen tauglichen Beleg für eine Leistungserbringung durch die KG mit dem Hinweis, dass Zahlungsempfänger und Leistungserbringer nicht ident sein müssen. Es ist dem Finanzamt zwar darin beizupflichten, dass Zahlungsempfänger und Leistungserbringer tatsächlich nicht ident sein müssen, es erscheint aber grundsätzlich gerechtfertigt a priori anzunehmen, dass Zahlungsempfänger und Leistungserbringer ident sind, solange nicht erkennbar ist, dass es sich anders verhält. Der Zahlungsempfang begründet nach allgemein wirtschaftlicher Lebenserfahrung bis zum Beweis des Gegenteils die Vermutung, dass

der Zahlungsempfänger auch der Leistungserbringer ist. Im gegenständlichen Fall enthalten die Abbuchungsaufträge jedenfalls keinen Hinweis, dass Leistungserbringer und Zahlungsempfänger nicht ident sind. Insofern kann das Aufscheinen der KG als Zahlungsempfängerin auch als ein In Erscheinung treten als Leistungserbringerin gesehen werden. Der Bf. bringt dazu vor, dass den Abbuchungsaufträgen mündliche Leistungsvereinbarungen zwischen der KG und den Kunden zugrunde lägen. Dies ist zwar nicht eindeutig belegt, es existieren aber unbestrittenermaßen in 3 Fällen schriftliche (nicht rückwirkend abgeschlossene) Vereinbarungen aus den Jahren 2003 und 2005 zwischen der KG und Kunden über Coaching-Leistungen mit den damit korrespondierenden Abbuchungsaufträgen, die den Abbuchungsaufträgen mit den anderen Kunden im Wesentlichen gleichen. Damit ist in diesen drei Fällen belegt, dass sich die KG zu einer Leistung verpflichtet hatte. Diese auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Verträge wirkten auch in den Streitzeitraum hinein. Dieser Umstand kann nun auch als Indiz gewertet werden, dass in den übrigen Fällen ebenfalls eine (mündliche) Vereinbarung vorlag, wonach Leistungsverpflichtete und damit Leistungserbringerin die KG ist. Diese Annahme wird noch durch den Umstand gestützt, dass die KG in allen strittigen Fällen auch als Zahlungsempfängerin aufgetreten ist.

Das Finanzamt führt für seinen Standpunkt weiters ins Treffen, dass die Befragung eines Kunden ergeben hätte, dass dieser von der Existenz der KG nichts gewusst hätte und die erbrachte Leistung in der Nachbetreuung hinsichtlich vom Bf. vermittelter Finanzprodukte bestanden habe. Dem ist entgegenzuhalten, dass an sich unbestritten ist, dass die Abbuchungsaufträge für die von der KG erklärten Umsätze immer auf die KG als Zahlungsempfängerin lauteten. Auch im Falle des vom Finanzamt befragten Kunden lautet der im Streitzeitraum unterzeichnete Abbuchungsauftrag auf die K(E)G als Zahlungsempfänger und ist dort unter Sonstiges und Verwendungszweck "Coaching" eingetragen. Dem Kunden hätte daher schon von der Unterzeichnung des Abbuchungsauftrages her bei entsprechender Sorgfalt die Existenz der KG bekannt sein müssen. Das Nichtkennen der KG durch den befragten Kunden kann daher noch nicht als Indiz gegen ein Auftreten der KG nach außen hin gesehen werden. Von diesem konkreten Kunden abgesehen wird man allgemein sagen müssen, dass für das Auftreten eines Unternehmers nach außen nicht die subjektive Wahrnehmung der Kunden sondern nur das objektive Erscheinungsbild entscheidend sein kann.

Auch, wenn – wie der Kunde dem Finanzamt gegenüber weiter angab – die an ihn erbrachte "Coaching"-Leistung in einer Nachbetreuung hinsichtlich eines vom Bf. vermittelten Finanzproduktes bestanden hat, dann würde dies an dem nach außen hin in Erscheinung treten der KG bezüglich der zu den strittigen Entgelten führenden Leistungen angesichts der oben dargestellten Indizienlage nichts ändern. Der befragte Kunde leugnet nicht das Erbringen einer Leistung ihm gegenüber an sich. Unbestritten ist auch, dass die fraglichen Umsatzbeträge die Gelder laut den auf die KG lautenden Abbuchungsaufträgen sind.

Aber auch wenn man zur Ansicht käme, dass diese Nachbetreuung beim Bf. als Umsatz zu erfassen sei, dann läge es nahe diese Nachbetreuung als unselbständige Nebenleistung zu der unecht umsatzsteuerbefreiten Hauptleistung der Vermittlung des Finanzproduktes zu werten, die dem Schicksal der Hauptleistung folgt und ebenfalls als unecht umsatzsteuerbefreit einzustufen wäre (vgl. dazu Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar zu § 1 Rz 31). Für diese Leistung würde sich dann ebenfalls keine umsatzsteuerrechtliche Änderung ergeben.

Schließlich vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass der Bruder des Bf. lediglich als Gründungshelfer im Ausmaß von 1% in die KG aufgenommen worden sei und am Unternehmen nicht mitgewirkt habe. Man müsse daher davon ausgehen, dass dies unter dem Aspekt des § 22 BAO nur dazu gedient habe, für die Coaching-Erlöse in den Genuss der Kleinunternehmerregelung zu kommen. Dazu ist zunächst zu sagen, dass die Bezeichnung „Gründungshelfer“ nach der Aktenlage nicht ganz zutreffend erscheint (auch wenn sie vom Bf. im Zuge der Bp gebraucht worden ist). Die KG wurde im Jahr 2002 - damals noch als KEG – gegründet. Gesellschafter waren neben dem Bf. als Komplementär noch Mag. L O und E O als Kommanditisten mit einer Einlage von zusammen 1.000,00 EURO. Die beiden genannten Kommanditisten schieden im Jahr 2004 aus der Gesellschaft aus und übernahm der Bruder des Bf. deren Kommanditanteil mit einer Einlage von 1.000,00 EURO. Dies geht auch aus dem Firmenbuch hervor. Der Bruder des Bf. hat somit nur zur Fortführung der KG (damals noch KEG) beigetragen. Das Gericht sieht nun keinen Anlass diesen Eintritt des Bruders des Bf. als Kommanditist in die K(E)G als Missbrauch gemäß § 22 Abs. 1 BAO zu werten. Unter einem Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 22 Abs. 1 BAO versteht man eine rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet; es ist dann zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich wäre. Im Allgemeinen verwirklicht nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des § 22 Abs. 2 BAO verbunden ist (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 22 Tz 2). In seinem Erkenntnis vom 30.04.2015, Zl. 2012/15/0162 sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass ein Zwischenschalten einer Tochtergesellschaft, ohne dass von dieser eine Funktion erfüllt wird, unangemessen ist. Dabei erfüllt nicht schon die Gründung der Gesellschaft an sich den Tatbestand des Missbrauchs, sondern erst die hinzutretende wirtschaftlich unangemessene Umleitung von Geldern. Auf Basis dieser Rechtsprechung erscheint es gerechtfertigt im gegenständlichen Fall in der Gründung/ Fortführung der KG keinen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts zu erblicken. Wie oben dargelegt ist nach der Indizienlage davon auszugehen, dass die Gesellschaft nach außen hin (durch den Bf. als ihren Gesellschafter im Namen der Gesellschaft) tätig geworden ist. Die Zahlungen an die KG stellen daher auch keine wirtschaftlich unangemessene Umleitung von Geldern dar. Der Bf. hat überdies dargelegt, dass sein Bruder die Anteile der Vorgesellschafter in Höhe von 1.000,00

EURO in bar abgelöst hat. Dieses Vorbringen blieb zwar wegen des weit Zurückliegens des Gesellschaftereintritts unbewiesen, es erscheint aber angesichts der Betragshöhe glaubhaft. Für den Eintritt des Gesellschafters reicht eine Kapitalbeteiligung aus, eine zusätzliche Mitarbeit ist nicht erforderlich.

Nach all dem sind in freier Beweiswürdigung die strittigen Umsätze nicht dem Bf. sondern der KG zuzurechnen. Es war daher der Beschwerde Folge zu geben.

Dadurch ergeben sich folgende Änderungen bei der Bemessung der Umsatzsteuer für die Streitjahre: Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch reduziert sich um 10.985,37 EURO (2005), 9.960,67 EURO (2006), 12.834,37 EURO (2007), 14.803,07 EURO (2008), 13.164,12 EURO (2009) und 11.643,00 EURO (2010) auf für die Jahre 2005 bis 2009 jeweils 0,00 EURO. Für das Jahr 2010 ergibt sich dadurch ein Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch von 8.625,00 EURO, der dem Normalsteuersatz unterliegt. Zusätzlich sind die Vorsteuern um 225,00 EURO (2005), 72,00 EURO (2006), 322,27 EURO (2007), 134,00 EURO (2008), 75,00 EURO (2009) zu vermindern, sodass die Vorsteuern für die Jahre 2005 bis 2009 jeweils 0,00 EURO betragen. Für das Jahr 2010 bleiben die Vorsteuern unverändert.

Somit ergeben sich für die Jahre 2005 bis 2009 Zahllasten von jeweils 0,00 EURO. Für das Jahr 2010 ergibt sich eine Zahllast von 2.164,14 EURO.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Das gegenständliche Erkenntnis hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab sondern im Wesentlichen von der Lösung von Sachverhalts- und Beweisfragen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 2. November 2016