



GZ. RV/1221-W/12,
miterledigt RV/3247-W/11,
RV/2690-W/11, RV/3115-W/11,
RV/2817-W/11, RV/2890-W/11

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate Jänner bis April 2011 (RV/3247-W/11), Mai 2011 (RV/2690-W/11), Juni 2011 (RV/3115-W/11), Juli 2011 (RV/2817-W/11) und August 2011 (RV/2890-W/11) gerichteten und gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2011 gemäß [§ 274 BAO](#) des Finanzamtes Wien 9/18/19 weitergeltenden Berufungen der EK, in der Fassung des als Berufung gegen den Jahresbescheid bezeichneten Schriftsatz vom 10.05.2012 entschieden

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011, bleibt unverändert.

Die Umsatzsteuer 2011 war bereits fällig.

Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs VwGH 12.09.2001, [2001/13/0047](#) (betr. Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Juni bis September 1999); VwGH 03.09.2008, [2005/13/0033](#) (betr. Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001); den Beschluss des VwGH 23.02.2011, [2009/13/0107](#) (betr. Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Jänner 2009), sowie auf das Urteil des Obersten Gerichtshofs OGH 06.11.2001, [14Os37/01](#), verwiesen. Beide Höchstgerichte bestätigten die von den Vorinstanzen vertretene Rechtsauffassung von absoluten Scheingeschäften. Im Erkenntnis 2005/13/0033 geht es um

die Berufungswerberin (Bw) als Unternehmerin, in allen anderen Entscheidungen um ihre Rolle als bedeutendste Ausstellerin von Scheinrechnungen für LP.

Für die Veranlagungsjahre 2006 bis 2008 wurde vom UFS bei der Bw keine unternehmerische Tätigkeit mehr festgestellt. Hingegen wurde festgestellt, dass die Bw den Weisungen des LP zu folgen verpflichtet ist, wofür u.a. ein aus Spargründen gemeinsam geführtes Kontokorrentkonto wesentlich war (s. UFS 08.05.2009, RV/1315-W/08, RV/0227-W/09, und UFS 15.10.2010, RV/0400-W/10).

Für das Streitjahr 2011 folgt die Amtspartei den für die Monate Jänner bis August eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen nicht und setzt davon abweichend mit auf [§ 21 Abs. 3 UStG 1994](#) gestützten Bescheiden für den Zeitraum Jänner bis April 2011 sowie für die Monate Mai 2011, Juni 2011, Juli 2011 und August 2011 die Umsatzsteuer fest. In den Bescheidbegründungen wird ausgeführt, dass die Bw den Weisungen des LP zu folgen verpflichtet sei, weshalb die Unternehmereigenschaft fehle, sowie auf die zur Umsatzsteuer 2009 ergangene Berufungsentscheidung UFS 19.09.2011, RV/0607-W/11, verwiesen.

Mit dem Umsatzsteuer-Jahresbescheid wird die Umsatzsteuer 2011 mit € Null festgesetzt und als Begründung auf die Begründung des Bescheides über die Zurücknahme der UID-Nummer vom 13.10.2011 verwiesen.

Mit erwähnter Berufungsentscheidung zur Umsatzsteuer 2009, RV/0607-W/11, wurde festgestellt, dass die Bw die Unternehmereigenschaft iSd [§ 2 Abs. 1 UStG 1994](#) für das Jahr 2009 nicht nachgewiesen hatte. Da für das Jahr 2009 keine neuen Fakten vorgetragen worden waren, war in rechtserheblicher Hinsicht von einem unveränderten Sachverhalt wie in den Jahren 2006 bis 2008, also Weisungsgebundenheit gegenüber LP und sog. nicht steuerbaren Innenumsätzen, auszugehen. Unter Hinweis auf Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 115 Anm 9, wurde ausgeführt, dass eine zum Vorjahr ergangene Berufungsentscheidung Vorhaltscharakter für das Folgejahr hat, wenn im Folgejahr derselbe rechtserhebliche Sachverhalt in Streit gezogen wird, was bei der Bw seit der Umsatzsteuer für das Jahr 1999 der Fall ist (s. eingangs erwähntes VwGH-Erkenntnis), weshalb es an ihr gelegen ist, neue Tatsachen von sich aus vorzubringen.

Die gegen den die Begrenzung der UID-Nummer verfügenden Bescheid erhobene Berufung wurde mit Berufungsentscheidung UFS 28.08.2012, RV/3071-W/11, als unbegründet abgewiesen. Die Behandlung der dagegen erhobenen Bescheidbeschwerde hat der VwGH mit Beschluss vom 20.11.2012, 2012/13/0106, abgelehnt, weil die Entscheidung der Rechtsprechung des VwGH entspreche. Auch in dieser Berufungsentscheidung wurden Gründe dargelegt, weshalb die Ausübung einer unternehmerischen Tätigkeit nicht anzunehmen war.

In den gegenständlichen Berufungsschriftsätzen, im Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für Mai 2011 sowie im ergänzenden Schriftsatz wird vorgebracht, dass mit keinem Schriftverkehr geklärt worden sei, dass die Bw den Weisungen des Herrn LP zu folgen verpflichtet sei. Sie sei daher Unternehmerin und zum Vorsteuerabzug verpflichtet. Gegen die begründend ins Treffen geführte Berufungsentscheidung RV/0607-W/11 wird insbesondere eingewandt, dass „es gemäß [§ 23 BAO](#) für die Steuerbarkeit vollkommen belanglos (kein Hindernis Anm) sei, ob es sich um ein Scheingeschäft oder ein anderes Rechtsgeschäft handle. Da das Werk erschienen sei, könne es sich schon aus diesem Grund gar nicht um eine sogenannte Scheinrechnung handeln. Der Terminus technicus „Scheinrechnung“ beruhe, was auch immer man sich darunter vorstelle, außerdem auf keiner Rechtsgrundlage.“

Als Beweis wird die Kopie der Lieferbestätigung an das Bundeskanzleramt vom 07.08.2009 eines näher bezeichneten Werkes vorgelegt.

Der UFS ersucht um belegmäßigen Nachweis des in der Umsatzsteuererklärung ausgewiesenen Vorsteuerbetrages iHv € 8.282,61. Unter den vorgelegten Unterlagen befinden sich auch folgende Rechnungen des LP:

Rechnung vom 31.05.2011

„Ich verkaufe Ihnen hiemit die Werknutzungsrechte 8§§14-18 UrhG) des Werkes von K., Werk1. Die gegenständlichen Werknutzungsrechte gelten für alle Länder und die Dauer von 70 Jahren. Als Kaufpreis wird einvernehmlich festgesetzt Euro 14400,00 + 20% MwSt. Euro 2880,00.“

Rechnung vom 17.07.2011

„Für den Satz und 11 Illustrationen im Umfang von 2,7 MB sowie Ein band mit 127 K zum Werke von K., Werk1, wurden als Kaufpreis einvernehmlich Euro 11200,00 + 20% MwSt. Euro 2240,00 festgesetzt. Die relevanten Unterlagen wurden heute am 14.7.2011 von Frau K. übernommen.“

Rechnung vom 31.08.2011

„Ich verkaufe Ihnen hiemit die Werknutzungsrechte 8§§14-18 UrhG) des Werkes von K. , Werk1. Die gegenständlichen Werknutzungsrechte gelten für alle Länder und die Dauer von 70 Jahren. Als Kaufpreis wird einvernehmlich festgesetzt Euro 14500,00 + 20% MwSt. Euro 2900,00.“

Rechnung vom 08.03.2011

„60/K., Der Sabbat und die Globalisierung, Vorbestellpreis Euro 12,00, Euro 720,00 (inclusive 10% USt. von Euro 654,55=Euro 65,45).

Ladenpreis Euro 15,00

Obige Lieferung erhalten am 8.3.2011²

Rechnung vom 14.04.2011

„1/Apple MacBook Pro 13,3" 2,4 GHz IC2D	797,92
plus 20% MWSt.	159,58
Zusammen	<u>957,50</u>

Rechnung vom 28.05.2011

1/Stromerzeuger, halber Anteil	Euro 199,5
20% MWSt.	Euro 39,90
Zusammen	<u>Euro 239,40</u>

Die aus diesen Rechnungen insgesamt resultierende Vorsteuer beträgt € 8.284,93 und liegt damit bereits über dem mit der Erklärung geltend gemachten Betrag von € 8.282,61.

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

Weisungsgebundenheit:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen [...]. Nach Abs. 2 leg. cit. wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind; [...]

Scheingeschäft:

Gemäß [§ 916 Abs. 1 ABGB](#) ist eine Willenserklärung, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis zum Schein abgegeben wird, nichtig. Soll dadurch ein anderes Geschäft verborgen werden, so ist dieses nach seiner wahren Beschaffenheit zu beurteilen.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 BAO](#) sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Rechtliche Würdigung:

Weisungsgebundenheit:

Selbständig handelt, wer im eigenen Namen auf eigenes Risiko handelt; nicht selbständig handelt, wer einer anderen Person gegenüber weisungsgebunden ist. Sowohl Unternehmereigenschaft als auch Weisungsgebundenheit einer Person sind auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfragen. Für die Jahre 2006 bis 2009 hat es der UFS in den oben erwähnten Entscheidungen anhand einer Vielzahl von Sachverhaltselementen als erwiesen angesehen, dass die Bw dem LP gegenüber weisungsgebunden ist, wobei das von beiden Personen gemeinsam geführte Kontokorrentkonto von wesentlicher Bedeutung war. Indem im angefochtenen Bescheid auf diese Entscheidungen des UFS verwiesen wird, werden diese UFS-Entscheidungen zur Begründung des angefochtenen Bescheides.

Die Berufung enthält zur Frage der Weisungsgebundenheit kein substantiiertes Vorbringen, sodass bereits aus diesem Grund die Berufung nicht zum Erfolg verhelfen kann, noch behauptet die Bw, dass an Stelle der kontokorrentmäßigen Verrechnung der zwischen ihr und LP wechselseitig bestehenden Forderungen und Verbindlichkeiten eine nachweisbare Bezahlung in Geld getreten sei.

Ist von Weisungsgebundenheit auszugehen, so liegen unter umsatzsteuerrechtlichen Aspekten zwischen der Bw und LP sog. nicht steuerbare Innenumsätze vor. Einnahmenseitig begründen aus einem Weisungsverhältnis zugeflossene Gelder keine Unternehmereigenschaft. Die Weisungsgebundenheit umfasst nicht nur die Rechnungen zu Werknutzungsrechten, sondern auch jene zu Hilfsgeschäften (zB halber Anteil an einem Stromerzeuger). Dass die Bw von anderen als von LP Einnahmen erzielt hätte, hat sie nicht behauptet. Aus nichtsteuerbaren Leistungen steht ein Vorsteuerabzug nicht zu, weshalb sich eine Auseinandersetzung mit der Thematik der Scheingeschäfte erübrigt.

Scheingeschäft:

Vorgebracht wird, dass im Ergebnis rechtlich kein Unterschied zwischen einem Scheingeschäft und einem anderen Rechtsgeschäft bestehe. Ein Scheingeschäft könne schon deshalb nicht angenommen werden, weil das Werk erschienen sei.

§ 916 Abs 1 Satz 1 erklärt das Scheingeschäft für nichtig (Heiss in Kletečka/Schauer, ABGB-ON 1.00 § 916, Rz 11) „weil es (so) von den Parteien nicht gewollt war und auch keine der Parteien auf die Wirksamkeit der Erklärungen vertraute.“ Werden Geschäfte nur zum Schein geschlossen, so dienen sie idR der Durchsetzung einer Täuschungsabsicht gegenüber Dritten bzw Behörden. Diese Dritten können sich ihrerseits auf die Nichtigkeit des Geschäfts berufen (Heiss in Kletečka/Schauer, aaO, Rz 15). Die Rsp bezeichnet die Täuschung von Steuerbehörden als typischen Anwendungsfall (Heiss in Kletečka/Schauer, aaO, Rz 3).

Nachvollziehbare Gründe, weshalb ein „nichtiges“ Geschäft einem gewollten Geschäft gleichzuhalten ist, enthält die Berufung nicht. Die Nichtigkeit eines Scheingeschäftes ergibt sich aus der in § 916 Abs. 1 ABGB explizit enthaltenen Anordnung, wie auch obige Kommentarmeinung ausführt. Diese Nichtigkeit wiederholt die BAO mit den Worten „ohne Bedeutung für die Abgabenerhebung“. Scheingeschäfte sind zivilrechtlich unwirksam, wirksam ist gegebenenfalls das verdeckte Geschäft. Dies gilt auch im Abgabenrecht (Ritz4, BAO-Kommentar, § 23, Tz 5). Den von der Bw vermeinten Sinn haben diese Worte nicht.

Für die Annahme von Scheingeschäften war in den zu den Vorjahren ergangenen Entscheidungen von ausschlaggebender Bedeutung, dass die Tätigkeit des LP als Buchhersteller ohne Vertrieb an Dritte in zwei Arten erfolgt, wobei er in dem einen Fall die Werknutzungsrechte um € Null erwirbt und die in Kleinstauflagen erscheinenden Werke den Autoren verkauft, von denen er Geld in Geldeswert erhält, und in den anderen Fall, in dem er die Werknutzungsrechte um utopisch hohe Beträge erwirbt und auch die Autoren wie die Bw von LP Werknutzungsrechte erwerben, jedoch kein Geld in Geldeswert fließt, sondern mit dem gemeinsamen Kontokorrentkonto die wechselseitigen Forderungen aufgerechnet werden.

Als „Utopiezahlen“ wurden vom Landesgericht für Strafsachen die in den Jahren 1999 bis 2002 in Rechnung gestellten Beträge bezeichnet. LP hat im Jahr 1999 in nur sieben an die Bw adressierte Rechnungen Entgelte von ATS 7.960.000,00 ausgewiesen und die Bw hat die darauf entfallende Vorsteuer von ATS 1.592.000,00 geltend gemacht. Das höchste Entgelt bezüglich Werknutzungsrechte an einem bestimmten Werk betrug ATS 1.800.000,00 (s. RV/4498-W/02).

Wenn auch die im Jahr 2011 von LP an die Bw gelegten Rechnungen bezüglich Werknutzungsrechte deutlich geringere Beträge ausweisen, ändert dies nichts daran, dass in rechtserheblicher Hinsicht von einer unveränderten Sachlage auszugehen ist, weil auch diese Beträge wirtschaftlich nicht begründet werden und LP nach wie vor auch Autoren hat, von denen er die Werknutzungsrechte um € Null erwirbt und von denen er Geld in Geldeswert erhält. Auch diese relativ geringeren Beträge sind weder die Bw als Kleinstrentnerin noch LP als Bezieher einer Ausgleichsrente zu leisten im Stande, weshalb die Ernsthaftigkeit, das in Rechnung gestellte Entgelt tatsächlich zu leisten, nach wie vor als nicht gegeben anzunehmen ist.

Da das Fehlen wirtschaftlicher Gründe und mangelnder Ernsthaftigkeit zur tatsächlichen Leistung des Entgeltes wesentlich für die Annahme von Scheingeschäften waren und sind, kann aus dem Erscheinen einzelner Werke nicht auf ernsthaft gemeinte Willenserklärungen, insbesondere die Willenserklärung, den ausgewiesenen Kaufpreis in Geld zu leisten, rückgeschlossen werden. Diese Folgerung ist un schlüssig.

Die Bw ist die einzige Person, die mit LP daher sowohl ein redliches Geschäft als auch auf ungerechtfertigte Vorsteuerverkürzung abzielende Scheingeschäfte getätigt hat. Gerade die Bw hat daher ausreichend Informationen, die Geschäftspraktiken des LP zu hinterfragen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Im Übrigen wird auf die ab 1.1.2013 geänderte Rechtslage zu § 12 Abs. 1 2. Satz UStG 1994 (Vorsteuerabzug) hingewiesen, wonach für den Vorsteuerabzug eines IST-Versteuerers weiteres Tatbestandselement ist, dass die Zahlung geleistet worden ist.

Leg. cit. lautet: „ 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. **Besteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten (§ 17)** – ausgenommen Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz – und übersteigen die Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 – hierbei bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz – im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro nicht, **ist zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist.**“

Wien, am 30. Jänner 2013