



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EK, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 vom 28. Oktober 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Zur, die Umsatzsteuer des Jahres 1999 betreffenden, Vorgeschichte wird auf den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 2.8.2005, RV/1232-W/05, mit welchem der für das Jahr 1999 ergangene Umsatzsteuerbescheid vom 23.12.2004 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO ausgehoben wurde, verwiesen.

Zum rechtserheblichen Sachverhalt wird auf folgende Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates, die der Berufungswerberin (Bw) bis zur Erhebung gegenständlicher Berufung am 7.11.2005 iSd § 97 BAO bekannt gegeben worden sind, sohin betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 auf die die Berufungsentscheidung vom 5.7.2004, RV/4498-W/02, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 auf den Bescheid vom 19.5.2005, RD/0006-W/04, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 auf die Berufungsentscheidung vom 18.10.2005, RV/1789-W/03, hingewiesen. In sämtlichen der Berufungsentscheidung RV/4498-W/02 nachfolgenden Berufungs- oder Abgabenfestsetzungsverfahren wurde die Bw ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine Berufungsentscheidung

im Folgejahr Vorhaltscharakter hat, wenn der zum Vorjahr als rechtserheblich festgestellte Sachverhalt nochmals in Streit gezogen wird.

Dass die Bw für Beratungsleistungen nicht nur von der Tageszeitung selbst, sondern darüber hinaus auch von der bei der Tageszeitung beschäftigten HK direkt Zahlungen erhalten hat, ist erstmals vom unabhängigen Finanzsenat im Berufungsverfahren RV/4498-W/02 erhoben worden. In der Folge verfügte die Amtspartei zu den Vorjahren die Wiederaufnahme rechtskräftig abgeschlossener Abgabenverfahren, betreffend die Umsatzsteuer jedoch nur zum Jahr 1999, weil die Bw für die Jahre davor noch die Kleinunternehmerbefreiung in Anspruch nahm.

Im zur Zahl RV/1232-W/05 ha. geführten Berufungsverfahren kam durch amtswegige Ermittlungen hervor, dass HK die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer beansprucht, weshalb eine Rechnungsberichtigung ausgehend von einem Entgelt iHv ATS 20.000,- nicht möglich ist, sodass die geschuldete Umsatzsteuer nicht von Hundert, sondern in Hundert zu ermitteln sei.

Mit gegenständlich angefochtenem Bescheid schrieb die Amtspartei Umsatzsteuer für das Jahr 1999 iHv € 791,19 bzw. ATS 10.887,- vor. Dabei übernahm sie die von der Tageszeitung vereinnahmten Entgelte von ATS 48.000,- (laut Erklärung und laut BP) und erhöhte diese um die von HK vereinnahmten Entgelte von ATS 16.666,67, statt bisher ATS 20.000,-, auf insgesamt ATS 64.666,67. Eine gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldete Umsatzsteuer schrieb sie nun nicht mehr vor. An Vorsteuern zog die Amtspartei wie bereits im gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufgehobenen Bescheid ATS 2.046,75 von der geschuldeten Umsatzsteuer ab. Die Höhe der anerkannten Vorsteuer an Stelle der erklärten Vorsteuern iHv ATS 667.575,16 begründete sie damit, dass die Vorsteuern aus der journalistischen Tätigkeit aufgrund der eingereichten Einnahmen/Ausgaben/Rechnung ermittelt worden seien. Die übrigen geltend gemachten Vorsteuern würden nicht zum Vorsteuerabzug zugelassen. Diesbezüglich werde auf die Tz 14 des Betriebsprüfungsberichtes vom 1.10.2002 verwiesen (FA-Akt, Blatt 48/1999).

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Berufung vom 7.11.2005, in der begründend ausgeführt wird, dass die Bw Unternehmerin sei und ihr daher der volle Vorsteuerabzug gebühre. Aus der Zahlung von ATS 20.000,- durch HK könne keine Umsatzsteuer von ATS 3.333,33 herausgerechnet werden, da sie zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht umsatzsteuerpflichtig gewesen sei. Schließlich sei die Berechnung der Umsatzsteuer für 1999 nicht nachvollziehbar und deshalb auch der gegenständliche Bescheid mangelhaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

§ 289 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. Nr. I 2002/97, lautet: Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Gemäß § 20 Abs. 1 dritter Satz UStG 1994 ist Veranlagungszeitraum das Kalenderjahr.

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 abziehen.

2. Rechtliche Beurteilung:

Im Hinblick auf die im zweiten Satz des § 289 Abs. 1 BAO normierte Bindungswirkung, ist die vom unabhängigen Finanzsenat im gemäß § 289 Abs. 1 BAO ergangenen Aufhebungsbescheid vom 2.8.2005, RV/1232-W/05, vertretene Rechtsanschauung im weiteren Verfahren für sämtliche Behörden bindend.

Die im aufgehobenen Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 23.12.2004 vorgeschriebene Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 wird mit nach kassatorischer Bescheidaufhebung ergangenen Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 28.10.2005 mit gegenständig angefochtenem Bescheid nicht mehr festgesetzt. Die nach dieser Bestimmung vorgeschriebene Umsatzsteuer betraf ausschließlich an LP gelegte Rechnungen.

Zu dem von HK erhaltenen Geldbetrag bestreitet die Bw weder die Höhe noch stellt sie in Abrede, dass es sich dabei um einen umsatzsteuerbaren Vorgang handelt. Mit der in gegenständlicher Berufung vertretenen Rechtsansicht, der von HK erhaltene Geldbetrag sei nicht umsatzsteuerpflichtig, weil die Bw den Regelbesteuerung erst nach dessen Vereinnahmung gestellt hat, kann die Bw wegen der gesetzlich geregelten Bindungswirkung die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vom 28.10.2005 mit gegenständlicher Berufung nicht aufzeigen. Mit diesem Einwand hätte die Bw gegen den Aufhebungsbescheid vom 2.8.2005 Beschwerde an den VwGH erheben müssen. Wegen der in § 289 Abs. 1 BAO genormten Bindungswirkung erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit diesem Berufungspunkt.

Im Übrigen irrt die Bw mit dieser Rechtsansicht, denn § 6 Abs. 3 UStG 1994 beruht auf der Voraussetzung, dass über den Veranlagungszeitraum, das ist das Kalenderjahr, ein USt-Bescheid ergeht. Auch Kleinunternehmer sind zur Abgabe von Steuererklärungen verpflichtet und daher zu veranlagern, sprich für die Unternehmer ist die Jahresumsatzsteuer festzusetzen. Ein Kalenderjahr umfasst den Zeitraum vom 1. Jänner bis 31. Dezember. Aus dem Gesetzeswortlaut "bis zur Rechtskraft des Bescheides" folgt auch, dass der Beginn der Wirksamkeit eines form- und fristgerechten Verzichtes mit dem Beginn des betreffenden Kalenderjahres, für das der Verzicht abgegeben wird, anzunehmen ist. Es genügt die Postaufgabe der Verzichtserklärung am letzten Tag der Berufungsfrist. Weiters spricht das Gesetz von insgesamt fünf Kalenderjahren, weshalb die Verzichtserklärung den Unternehmer für das betreffende und die vier darauf folgenden Jahre bindet. Der am 22. Mai 1999 nachweislich eingereichte, zeitlich befristete Antrag auf Regelbesteuerung bindet die Bw daher für die fünf Veranlagungszeiträume, sprich die fünf Kalenderjahre 1999, 2000, 2001, 2002 und 2003.

Schließlich ist die Bw auf ihre im Einkommensteuerverfahren 1999 gestellten Anträge, nämlich auf den auf keine Rechtsgrundlage gestützten Antrag auf Aufhebung vom 25.8.2005 (Berufungsentscheidung vom 21.4.2006, RV/0609-W/06) und den Antrag auf Wiederaufnahme vom (Berufungsentscheidung vom 21.4.2006, RV/0610-W/06) zu verweisen. In beiden Anträgen führt die Bw den Kassationsbescheid vom 2.8.2005, RV/1232-W/05, ins Treffen und begehrt für die Einkommensteuer 1999, der von HK erhaltene Geldbetrag sei nur mit seinem Nettobetrag von ATS 16.666,67 als Betriebseinnahme zu erfassen. Beide im Einkommensteuerverfahren 1999 gestellten Anträge waren darüber hinaus überflüssig, war doch der Einkommensteuerbescheid 1999 ohnehin mit Berufung angefochten und in eben jenem Berufungsverfahren der Bw am 22.7.2005, also vor Einreichung obiger Anträge, vorgehalten worden, es sei beabsichtigt, die von HK vereinnahmten Betriebseinnahmen mit dem Nettobetrag iHv ATS 16.666,67 zu erfassen. In ihrem diesen Vorhalt beantwortenden Schriftsatz vom

11.8.2005 behauptet sie hingegen, es habe sich bei dem strittigen Geldbetrag um ein Gelegenheitsgeschenk gemäß § 15 EStG 1988 gehandelt. Mit diesen beiden Anträgen gibt die Bw nämlich selbst zu verstehen, dass in dem von HK erhaltenen Geldbetrag Umsatzsteuer enthalten ist. Ihr Berufungsbegehren ist im Lichte dieser Anträge schlicht unbegreiflich, bzw. bleibt unklar, welchen Standpunkt die Bw nun tatsächlich ernsthaft einnimmt.

Wie bereits in der die Umsatzsteuer des Jahres 2003 betreffenden Berufungsentscheidung vom 6.4.2006, RV/2073-W/05, ausgeführt wurde, wird hier nochmals wiederholt, dass in keiner Weise bestritten wird, dass die Bw unternehmerisch tätig ist. In Streit steht ausschließlich, welche ihrer Tätigkeiten als unternehmerisch iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 anzusehen sind, wie weit also ihr Unternehmen reicht.

Die Bw tritt seit Mai 1999 als Geschäftspartnerin des LP auf und seit diesem Zeitpunkt stehen die zwischen ihr und LP gelegten Rechnungen vor den Abgabenbehörden in Streit. Mit den zu LP behaupteten Geschäften hat sich der unabhängige Finanzsenat ausführlich in der Berufungsentscheidung vom 5. Juli 2004, RV/44998-W/02, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001, auseinandergesetzt und entschieden, dass diese keine unternehmerische Tätigkeit darstellen, sie diesbezüglich nicht Unternehmer ist.

Da der Sachverhalt zum Jahr 2002 in rechtserheblicher Hinsicht dem der Vorjahre 2000 und 2001 entsprach, hat der unabhängige Finanzsenat für das Jahr 2002 unter Hinweis auf die Berufungsentscheidung RV/4498-W/02, und zwar zur Einkommensteuer mit Bescheid vom 15. Mai 2005, RD/0006-W/04, und zur Umsatzsteuer mit Berufungsentscheidung vom 18. Oktober 2005, RV/1789-W/03, ebenso entschieden. Für das Jahr 2003 hatte der unabhängige Finanzsenat in erster Instanz den Einkommensteuerbescheid RD/0006-W/04 erlassen und wiederum bezüglich der strittigen Geschäfte mit LP in rechtserheblicher Hinsicht den gleichen Sachverhalt zu Grunde gelegt.

Die Bw wurde mehrfach darauf hingewiesen, dass eine zu einem bestimmten Jahr ergangene Berufungs(vor)entscheidung für die Folgejahre Vorhaltscharakter hat (zB VwGH vom 3.7.2003, 99/15/0177, und vom 16.12.2003, 2000/15/0101), dennoch setzt sich die Bw auch im gegenständlichen Verfahren nicht mit der Beweismäßigkeit der Abgabenbehörden auseinander. Die von LP in Rechnung gestellte Vorsteuer wird aus denselben wie bereits in den zu den Vorjahren ergangenen Entscheidungen dargelegten Gründen nicht anerkannt. Wegen der zwischen ihr und LP behaupteten kontokorrentmäßigen Aufrechnung wären in selber Höhe überdies auch die vereinnahmten Entgelte anzusetzen, weil die Aufrechnung bei beiden Personen gleichzeitig die Vereinnahmung einer Forderung und die Begleichung einer Schuld bewirkt. Die Aufrechnung bewirkt nur eine Verkürzung des tatsächlichen Zahlungsflusses, nicht seinen Ausschluss. Wie in der Berufungsentscheidung vom 5.7.2004, RV/4498-W/02,

dargestellt, behauptet die Bw für das Jahr 1999 die Abtretung von Rechten an LP zu einem Wert von insgesamt netto ATS 7.960.000,-.

Nach den im, die Einkommensteuer für das Jahr 1999 betreffenden, Berufungsverfahren vorgelegten Rechnungen samt Spesenverteiler hat LP an die Bw die folgenden Rechnungen (Eingangsrechnungen der Bw) gelegt:

Belegnr	Datum	Gegenstand	Entgelt	USt
99085	18.12.1999	alle Verwertungsrechte am Werk "Der echte Sabbath im Mondjahr"	1.020.000,-	204.000,-
99082-99083	1.12.1999	für die am 1.12.1999 zu bezahlende Miete (Gutschrift auf Forderung "Quadratspiel")	5.130,-	1.026,-
99079-99080	1.11.1999	für die am 1.11.1999 zu bezahlende Miete (Gutschrift auf Forderung "Quadratspiel")	5.130,-	1.026,-
99078	30.11.1999	Benützung der EDV-Anlage vom 1.5.1999 bis 30.11.1999	10.700,-	12.840,-
99077	24.11.1999	alle Verwertungsrechte am Werk "Der echte Sabbath, Retter der Menschheit"	1.005.000,-	201.000,-
99063	ohne	für die am 1.10.1999 zu bezahlende Miete (Gutschrift auf Forderung "Quadratspiel")	5.130,-	1.026,-
99057	20.9.1999	für den am 24.5.1999 übergebenen Prototyp des Farbspiels	10.000,-	2.000,-
99056	20.9.1999	Verbesserung des Werkes "Wie wilde Wörter würdevolle Würendträger wurden" mit Lieferfrist für die Verbesserung	100.000,-	20.000,-
V99049	31.8.1999	Kabel etc und Arbeitszeit	76.509,-	15.301,80
99044	17.8.1999	1,5 h Instrumente ablesen	1.500,-	300,-
99028	17.7.1999	Julimiete für Arbeitsraum (Barzahlung)	7.272,72	727,27
99001	24.5.1999	alle Verwertungsrechte des Farbspiels, gemäß des übergebenen Prototyps, Begleichung durch Lieferung von Farbspielen	1.100.000,-	220.000,-
		Summe Vorsteuern		679.247,07

Die laut Spesenverteiler mit ATS 677.575,16 ermittelten Vorsteuern stimmen mit der Umsatzsteuerjahreserklärung für 1999 überein, doch übersteigen bereits nur die von LP gelegten und in den Spesenverteiler neben anderen aufgenommenen Rechnungen mit ATS 679.247,07 diesen Betrag. Ausgehend von geschätzten, aus Rechnungen von LP stammenden Vorsteuern von ATS 675.000,- und dem Normalsteuersatz errechnet sich das Entgelt mit ATS 3.375.000,-. Diese Nettolastschriften finden in den Nettogutschriften Deckung, weshalb bei behaupteter kontokorrentmäßiger Verrechnung von "Leistung" und "Gegenleistung" auch wegen der von der Bw vorzunehmenden Ermittlung der Entgelte nach dem Grundsatz der Vereinnahmung

(IST-Versteuerung) in dieser Höhe vereinnahmte Entgelte anzusetzen wären. Dies unter der Voraussetzung, dass die zwischen ihr und LP behaupteten Geschäfte als steuerbare Umsätze anzusehen wären.

Das lapidare Vorbringen, die Berechnung der Umsatzsteuer für 1999 sei nicht nachvollziehbar, kann im gegenständlichen Fall der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Berufungsantrag gemäß § 250 Abs. 1 lit. c BAO lautet auf Festsetzung der Vorsteuern laut Erklärung und obgleich im Fall der Bw für jedes Jahr in Streit steht, welche ihrer Tätigkeiten ihr Unternehmen bilden, was nach dem insoweit klaren Wortlaut des § 12 Abs. 1 UStG 1994 für die Geltendmachung von Vorsteuern von essentieller Bedeutung ist, setzt sich die Bw mit der in obig angeführten Abgaben- und Berufungsverfahren vorgenommenen Beweiswürdigung nicht auseinander. Auch behauptet die Bw selbst nicht, dass die im angefochtenen Bescheid der journalistischen Tätigkeit (Anm: konkret Beratungstätigkeit für die Tageszeitung und HK) zugeordneten Vorsteuern von ATS 2.046,75 als zu gering für diese Tätigkeit anzusehen wären. Diesfalls kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn im angefochtenen Bescheid Vorsteuern von ATS 2.046,75 aus den Betriebsausgabenpositionen Telefon mit ATS 1.621,42, Porto und Büro mit ATS 574,-, Fahrtspesen mit ATS 4.687,19, Papier, Material mit ATS 1.746,50 und GWG mit ATS 8.876,67 als abzugsfähig berücksichtigt wurden (FA-Akt, Blatt 43/1999). Da in Portokosten keine Vorsteuern enthalten sind, wählte die Amtspartei einen Mischsatz von 15 %. Von den auf GWG entfallenden Betriebsausgaben schied die Amtspartei einen Privatanteil von 50 % aus, dafür schied sie von den Fahrt- und Telefonkosten keinen Privatanteil aus und setzte im Ergebnis Vorsteuern an, die gar nicht angefallen waren, weil in den Fahrtspesen auch solche für Busreisen nach Budapest enthalten sind. Nach dem Spesenverteiler handelt es sich dabei um einen PC, Drucker, Laufwerk und Zubehör sowie um einen Rangierheber (letzterer netto ATS 261,67). Die im Spesenverteiler unter Papier, Material mit dem Nettobetrag von ATS 220,83 erfasste Rechnung 99055 berechtigt überdies nicht zum Vorsteuerabzug, weil der Steuersatz nicht ausgewiesen ist. Angesichts der in den zitierten Entscheidungen vom unabhängigen Finanzsenat getroffenen Feststellung, die Bw habe nicht nachgewiesen, dass die mit ihrer steuerlich anzuerkennenden unternehmerischen Beratungstätigkeit in Verbindung stehenden, abzugsfähigen Vorsteuern über jenen Betrag hinausgehen, der sich bei Ansatz des Normalsteuersatzes aus geschätzten Betriebsausgaben von 6 % von den Betriebseinnahmen ergibt, initiiert gegenständliche Berufung angesichts der bekannten Vorgeschichte keine Verpflichtung der Abgabenbehörden zur Erforschung der materiellen Wahrheit, weil die Höhe der im Schätzungsweg ermittelten Vorsteuern bei Entgelten von ATS 64.666,67 vertretbar ist. Schätzungsberechtigung und –verpflichtung iSd § 184 BAO waren gegeben, weil in den erklärten Vorsteuern auch solche aus Scheingeschäften enthalten waren.

Schließlich ist zu den notorisch in Streit stehenden Geschäften auch LP nicht als Unternehmer anzusehen, weshalb eine über solche Geschäfte von ihm ausgestellte Rechnung auch aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen kann.

Wien, am 4. Mai 2006