



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2003 des Dipl.-Kommunikationswirten KG, infolge Zuständigkeitsübergang gemäß § 311 Abs.4 BAO und über den Devolutionsantrag zum Antrag auf Umsatzsteuerfestsetzung gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO für Dezember 2003 wegen Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg entschieden:

- 1.) Die Umsatzsteuer wird nicht festgesetzt.
- 2.) Der Antrag auf Umsatzsteuerfestsetzung gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO für Dezember 2003 wird zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Dw erstellt am 24. Februar 2004 u. a. auch die hier devolvierten Anbringungen:

- 1.) Antrag gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO auf Umsatzsteuerfestsetzung für Dezember, im Betreff ist die Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2003 angeführt.
- 2.) Umsatzsteuervoranmeldung (UVA) für Dezember 2003: Damit begeht er einen Überschuss iHd geltend gemachten Vorsteuer von € 36,-. Als Unternehmensanschrift ist eine Berliner Adresse angegeben.

Beide Anbringungen werden beim zuständigen Finanzamt persönlich am 24.2.2004 überreicht.

Mit Schriftsatz vom 6.9.2004, beim unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Wien, eingelangt am 14.9.2004, rügt der Dw die Verletzung der Entscheidungspflicht zu beiden, obigen Anbringen. Auch auf dem Devolutionsantrag gibt der Dw seine Berliner Adresse an.

Der unabhängige Finanzsenat fordert das Finanzamt iSd § 311 Abs. 3 BAO zur Bescheidnachholung bzw. zu einem Bericht auf. Innerhalb gesetzter Frist entscheidet das Finanzamt über die Umsatzsteueranmeldung nicht, womit der Übergang der sachlichen Zuständigkeit auf den unabhängigen Finanzsenat eintritt, und legt die Bezug habenden Aktenteile vor.

Auf die ha. in Angelegenheiten der Abgabenfestsetzung ergangenen Bescheide vom 25.11.2003, RD/0036-W/03 (Bescheid betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für März 1997), und vom 19.7.2005, RV/0930-W/05 (Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuerfestsetzung September 1999), wird verwiesen. Seit 1993 ist die Unternehmereigenschaft des Dw strittig, erstmals im Bescheid RD/0036-W/03 wurde die Rechtsansicht vertreten, dass im Fall des Dw die Zuständigkeit des Finanzamtes auf die Subsidiärbestimmung des § 70 Abs. 3 BAO nach dem Anlass zum Einschreiten wahrzunehmen ist.

Der UVA Dezember 2003 liegt die von LP, Buchhersteller in Wien, ausgestellte Rechnung vom 23.12.2003 zu Grunde. Danach verkaufte LP dem Dw 40 Bücher des Titels "Das Umweltmarketing hinsichtlich der Corporate Identity und des Internets" (idF nur: Umweltmarketing), zu denen der Dw das Manuscript geliefert hatte. Bei dem Manuscript handelt es sich um die vom Dw am 29.12.1995 an der Hochschule der Künste Berlin eingereichte Diplomarbeit.

Am 18. November 2002 liegt bei LP das erste ausgedruckte Exemplar des Umweltmarketings vor. Durch diesen neuen Beweis und durch diese neue Tatsache sei bewiesen, dass die Ansicht der Abgabenbehörde, dass der Dw die Rechnung vom 30.3.1997 gefälscht, eine Scheinrechnung ausgestellt und nie geplant habe, dieses Werk herauszubringen, falsch war (aus Wiederaufnahmsantrag vom 18.11.2002 betreffend Umsatzsteuer 1997 des LP).

Wie den oben angeführten Verfahren zu entnehmen ist, hat der Dw die Verwertungsrechte am Werk Umweltmarketing das erste Mal mit Rechnung vom 20.3.1997 um ATS 300.000,- plus 20 % MwSt ATS 60.000,- an LP verkauft, sodann von LP wiederum mit Rechnung vom 13.9.1999 um ATS 305.000,- plus 20 % MwSt 61.000,- zurückgekauft und mit Rechnung vom 25.1.2000 diesem nochmals verkauft um ATS 315.000,- plus 20 % MwSt ATS 63.000,-.

Als Auskunftsperson im Verfahren des Dw RV/0930-W/04, vormals RV/0388-W/04, befragt, legt LP sein zum Dw geführtes Kontokorrentkonto vor. Dieses weist für die Zeit vom 15.8.1993 bis 23.12.2003 insgesamt 15 Bewegungen auf. Die fünf Lastschriften ergeben in Summe € 226.926,97 und die zehn Gutschriften ergeben in Summe € 122.003,39. Unter den Gutschriften befinden sich auch fünf Barzahlungen des LP an den Dw über insgesamt € 2.799,36 in der Zeit vom 15.8.1993 bis 20.3.1997. Hingegen hat der Dw an LP keine tatsächlichen Zahlungen getätigt. Nach Aussage des LP werden die Leistungen mit Gegenleistungen durch Aufrechnung iSd § 1438 ABGB beglichen, wobei er allein bestimmen

kann, welcher Art die Gegenleistung ist. So auch zB die in der UVA März 1997 geltend gemachte Vorsteuer von ATS 15.800,- von 79 Computerstunden à 1.000,- ATS/h. Auch der verfahrensgegenständliche Buchverkauf des LP an den Dw ist im Kontokorrentkonto erfasst. LP gab zum Buchverkauf an, dass kein tatsächlicher Zahlungsfluss stattgefunden habe. Laut Auskunft des Finanzamtes vom 22.2.2006 wurden bis dato keine Umsatzsteueranmeldungen mehr eingereicht, also insbesondere keine Verkaufserlöse als vereinnahmt erklärt.

Mit Vorhalt vom 22. Feber 2006 wird dem Dw Folgendes vorgehalten,

- 1.) dass keine weiteren Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden,
- 2.) dass der Vorsteuerabzug mangels eigener Unternehmereigenschaft und mangels Unternehmereigenschaft beim Rechnungsaussteller hinsichtlich vorliegender Rechnung nicht zustehe und
- 3.) dass die in der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2003 ausgewiesene Gutschrift bei behaupteter Aufrechnung selbst unter der Annahme, dass LP und der Dw hinsichtlich der strittigen Geschäfte als Unternehmer anzusehen wären, dennoch nicht erfolgen könnte, weil im Fall der Aufrechnung zwischen zwei Personen nämlich auf beiden Seiten zur selben Zeit Zu- und Abfluss, also insgesamt vier Geldflüsse, statt fänden. Gleichzeitig würden bei Aufrechnung auf beiden Seiten sowohl die Schuld abfließen als auch die Forderung zufließen.

Diesen Vorhalt beantwortet der Dw mit Schriftsatz vom 14.3.2006 dahingehend, dass sowohl LP als auch er Unternehmer im Sinne der vorrangigen Judikatur des EuGH seien. Daher sei LP berechtigt, Rechnungen mit Mehrwertsteuer auszustellen, und er sei berechtigt, die Vorsteuer geltend zu machen.

Wenn der unabhängige Finanzsenat sich auf die von LP angeblich vorgebrachte Aufrechnung berufe, bedeute das, dass er die vom Dw ausgestellten Rechnungen anerkenne. Dann anerkenne der unabhängige Finanzsenat auch sein Unternehmertum, was er aber wiederum nicht tun wolle. Der unabhängige Finanzsenat anerkenne und nichtanerkenne immer so, dass die Abgabenbehörde nichts zu zahlen habe, sondern immer kassieren könne.

Abschließend führt er wörtlich aus: "Bezüglich der von Ihnen unter GZ RD/0036-W/03 rechtswidrig geforderten ATS 250.000,- (Euro 18.168,21) haben Sie sich bis heute nicht zu dem von Seiten des Herrn LP gekommenen Vorwurfs der lügenhaften Darstellung geäußert."

Der Dw ermittelt gemäß § 17 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 die Umsatzsteuer nach den vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung).

Es wurde erwogen:

- 1. Antrag gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO**
- 1.1. Rechtsgrundlagen:**

§ 201 Abs. 1 BAO lautet: Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO hat die Festsetzung hat zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

...

§ 21 Abs. 3 UStG 1994 lautet: Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Die Gutschrift eines festgesetzten Überschusses wirkt bis zur Höhe des vorangemeldeten Überschussbetrages auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück. Führt eine Festsetzung zur Verminderung eines Überschusses, so gilt als Fälligkeitstag der Nachforderung der Zeitpunkt, in dem die Gutschrift des Überschusses wirksam war.

1.2. Rechtliche Beurteilung:

Es trifft zwar zu, dass auch die Umsatzsteuervorauszahlungen zu den Selbstbemessungsabgaben iSd § 201 BAO gehören, doch gilt § 201 BAO insoweit nicht, als Abgabenvorschriften abweichende (speziellere) Normen enthalten. Eine solche speziellere Norm ist § 21 Abs. 1 und 3 UStG 1994. Reicht ein Unternehmer eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt ein, wird damit die Obliegenheit des Finanzamtes ausgelöst, entweder die UVA erklärungskonform iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 zu verbuchen oder in ein Verfahren gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 einzutreten. Gemäß § 21 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 gilt die UVA als Steuererklärung, und nicht als Antrag. Der insoweit klare Gesetzeswortlaut verlangt überdies für einen auf § 201 BAO gestützten Antrag, dass die zuvor angestellte Selbstberechnung einer Selbstbemessungsabgaben unrichtig oder unterblieben war (demnach bedeutete der gemäß § 201 BAO eingebrachte Antrag die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldung). Für Umsatzsteuervorauszahlungen ist § 201 Abs. 1 bis 3 BAO nicht anwendbar, weshalb sich der auf diese Norm gestützte Antrag als unzulässig erweist und spruchgemäß zu entscheiden war.

2. Umsatzsteuervoranmeldung:

2.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des

Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 der 6. EG-RI gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Abs. 2 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig und unabhängig von ihrem Ort ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis.

Gemäß Art. 4 Abs. 2 der 6. MWSt-RI sind die in Abs. 1 genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeit der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt auch eine Leistung, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfasst.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 lautet in der für das Streitjahr geltenden Fassung: Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittelieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

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

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

2.2. Rechtliche Beurteilung:

Bei behauptetem Sachverhalt ist weder der Dw noch sein Geschäftspartner LP zu den strittigen Geschäften als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 anzusehen. Der Dw wird insbesondere deshalb nicht zum Unternehmer, weil LP derart dominant ist, dass er zu LP als weisungsgebunden und untergeordnet anzusehen wäre. Es mangelt hier insbesondere dem sonst bei Geschäften üblichen gegenteiligen Interessen, denn während der eine

Geschäftspartner möglichst billig einkaufen möchte, möchte der andere in aller Regel möglichst teuer verkaufen. Hier ist jedoch so, dass in Wahrheit – einem nicht steuerbaren Innenumsatz vergleichbar - auf beiden Geschäftsseiten LP steht, der Dw hingegen nicht einmal bestimmen kann, gegen welches Entgelt er leistet. Die Abhängigkeit des Dw von LP tritt auch ganz deutlich in seinem Schriftsatz vom 14.3.2006 zu Tage: Der in Berlin ansässige Dw unterstützt LP in seinem gegen die Referentin erhobenen Vorwurfs der lügenhaften Darstellung. LP wiederum ist mit den strittigen Geschäften nicht als Unternehmer iS leg. cit. anzusehen, weil er – im Gegensatz vom Dw – keine objektiv nachvollziehbare Vermögensvermehrung, keine realen Einnahmen erzielt, wie auch der Dw unschwer erkennen kann, ist ihm doch die behauptete, ungewöhnliche Geschäftsgebarung bekannt; die tatsächlichen Zahlungsflüsse sind nur an den Dw geflossen. Wie bereits zu den Umsatzsteuerfestsetzungen März 1997 (RD/0036-W/03) und September 1999 (RV/0930-W/05) ausgeführt, liegen in Wahrheit inhaltslose Abmachungen vor, die nur dann Sinn machen, wenn die erfolgte Geltendmachung des Vorsteuerabzuges einbezogen wird. Zu weiteren Ausführungen wird auf die zuvor angeführten Entscheidungen des unabhängigen Finanzsenates verwiesen, insbesondere auch zur Wertlosigkeit der in diesen Verfahren zu behandelnden Leistungen. Damit hat LP die Bücher dem Dw in Wahrheit unentgeltlich übertragen, also geschenkt.

Auch die Existenz der nunmehr existenten 40 Bücher des Umweltmarketings ist vor diesem Hintergrund zu beurteilen. In seinem Wiederaufnahmsantrag vom 18. November 2002 bringt LP den Grund der Existenz der Bücher auf den Punkt: sie sollen rückwirkend vom Jahr 2003 (denn erst im Dezember 2003 sind sie tatsächlich fertig geworden, zuvor gibt es nur den Computerausdruck davon) in das Jahr 1997 die Ernsthaftigkeit in die damaligen Geschäfte (Verkauf, Rückkauf und nochmaliger Verkauf der Verwertungsrecht) dartun. Während das gegen den Dw eingeleitete Straf- und Finanzstrafverfahren eingestellt wurde, wurde LP wegen Fälschung von Beweismitteln und Steuerhinterziehung bei Scheingeschäften rechtskräftig verurteilt, was dem Dw bekannt ist, weil er als Zeuge geladen, jedoch nicht erschienen war.

Die Vorhaltsbeantwortung vom 14.3.2006 enthielt keinerlei Sachvorbringen zur Wirtschaftlichkeit bzw. nachhaltigen Einnahmenerzielungsabsicht der schriftstellerischen Tätigkeit, weshalb der Entscheidung folgendes Ermittlungsergebnis zu Grunde gelegt wird: Nach dem Gesamtbild der Sachlage ist davon auszugehen, dass die Diplomarbeit das einzige schriftstellerische Werk des Dw ist. Damit ein Schriftsteller mit dieser Tätigkeit als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 zu beurteilen ist, reicht der Nachweis der Ausübung der Schriftstellerei allein nicht aus, vielmehr ist die ernsthafte Absicht, aus dieser Tätigkeit nachhaltig Einnahmen zu erzielen - bzw. in der Vorbereitungsphase erzielen zu wollen - erforderlich. Dazu hüllt sich der Dw in Schweigen, und mangels erklärter Buchverkäufe ist eine

ernsthafte und nachhaltige Einnahmenerzielungsabsicht nicht anzunehmen. Aber trotz vereinzelter Verkäufe, allenfalls im Freundeskreis, wäre noch immer nicht der Tatsbestand der Nachhaltigkeit erfüllt, denn der Annahme der Nachhaltigkeit steht allein die derart unübliche Kleinauflage, die bei üblichen Verlagsverträgen gemäß § 1172 ABGB nicht einmal die Anzahl an Werbeexemplaren abdeckt, entgegen,

Der begehrte Vorsteuerabzug ist darüber hinaus zu versagen, weil der rechnungslegende LP mit den strittigen Geschäften nicht als Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 anzusehen ist, daher keinen steuerbaren Umsatz ausführt und keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung legen kann.

Schließlich wäre selbst dann, wenn zwischen dem Dw und LP von steuerbaren Umsätzen auszugehen wäre, die Umsatzsteuer für Dezember 2003 dennoch nicht mit dem begehrten Überschuss von € 36,-, sondern mit € Null festzusetzen, weil infolge der behaupteten Aufrechnung Entgelte von € 360,- als vereinnahmt zu erfassen wären. Bei Aufrechnung werden wechselseitig bestehende Forderungen und Schulden beglichen. Wie bereits im Vorhalt mitgeteilt, sind bei Aufrechnung insgesamt vier Geldflüsse anzunehmen.

Wien, am 17. März 2006