



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 28. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 13. Jänner 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO und Sachbescheid Umsatzsteuer 2001

1. entschieden:

Der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2001 wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben.

2. beschlossen:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich ist ein von den Verfahrensparteien als Rechnung behandeltes Schreiben des Vaters an die Berufungserberin (Bw.) vom 22. Juli 2001 betreffend Unter Vermietung eines Lokals an der Adresse N. Der Vater pachtete das Lokal von FK.

a) Vorgesichte

Obwohl die Bw. seit 1997 keine Einkünfte mehr aus Gewerbebetrieb erzielte und nur noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog, brachte die Bw. beim damals zuständigen

Finanzamt (FA) ua. eine Umsatzsteuervoranmeldung vom 16. August 2001 für Juli 2001 ein, die ohne Angabe von Umsätzen nur einen Vorsteuerbetrag von S 65.486,54 beinhaltete. Der Voranmeldung liegt folgendes **Schreiben vom 22. Juli 2001** des Vaters der Bw. an die Bw. (jeweils mit Angabe der vollständigen Adresse) bei (Akt 2001 Seite 3):

"Gemäß unserer Unter Vermietvereinbarung betreffend das Lokal in N stelle ich die mir vom Vermieter, Herr FK, 2000 N1, angelastete Umsatzsteuer wie folgt in Rechnung, und zwar

	S	S	
für 1995 Dr. A, Pachtvertrag	5.000,00	20%	1.000,00
für 1995 Miete u. Betriebskosten	70.413,05	20%	14.082,61
für 1996 Miete u. Betriebskosten	166.036,55	20%	33.207,31
für 1997 Miete u. Betriebskosten	85.983,10	20%	17.196,62
			<hr/> 65.486,54"

Auf Grund der **Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001** der Bw. vom 15. April 2002 (Akt 2001 Seite 6f) erließ das FA am 10. Juni 2002 den erklärungsgemäßen **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001** [Summe der USt S 0,00, Vorsteuer S 209.248,00 (zusammen mit einer weiteren Umsatzsteuervoranmeldung) ergibt Gutschrift in der Höhe der Vorsteuer von umgerechnet € 15.206,65].

Im späteren **Vorhalt vom 6. Dezember 2005** (Akt 2001 Seite 10) ersuchte das FA die Bw. um Vorlage der Rechnungen betreffend Vorsteuer für den Kalendermonat "August 2001" in Höhe von € 10.447,52. Laut einem Aktenvermerk vom 5. Jänner 2006 (Akt 2001 Seite 12) gab die Bw. persönlich beim FA an, sie meine dass die UVA August 2001 mit dem Hausverkauf in Zusammenhang stehe und sie werde die Unterlagen baldigst nachbringen. Entsprechende Unterlagen (Rechnungen) befinden sich jedoch nicht im Akt.

Im **Vorhalt an den Vater der Bw. vom 23. Februar 2006** (Akt 2001 Seite 13) gab das FA an, laut Beleg vom 22. Juli 2001 sei gemäß Unter Vermietvereinbarung betreffend das Lokal die Umsatzsteuer in Höhe von € 4.759,09 [S 65.488,54] an die Tochter in Rechnung gestellt worden. Warum sei die Umsatzsteuer nicht entrichtet worden? Weitere Vorsteuerbeträge seien von der Tochter im August [2001] geltend gemacht worden. Der Vater werde gebeten aufzuklären, ob auf Grund des gleichen Sachverhaltes Unter Vermietvereinbarung des Lokals die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und nicht entrichtet worden sei.

Mit **Bescheid vom 20. September 2006** nahm das FA bei der Bw. das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2001 wieder auf und erließ am gleichen Tag einen geänderten Umsatzsteuerbescheid 2001, in dem S 65.486,54 (€ 4.759,09) nicht als Vorsteuern anerkannt wurden (Akt 2001 Seite 19ff):

Umsatzsteuerbescheid 2001 vom:	10. Juni 2002	20. September 2006	Differenz
	S	S	S
Summe Umsatzsteuer	0,00	0,00	

Gesamtbetrag der Vorsteuer	209.248,00	143.761,00	65.487,00
Gutschrift laut Bescheid	209.248,00	143.761,00	
umgerechnet in €	15.206,65	10.477,52	

Die Bw. erhab gegen den Wiederaufnahmsbescheid und den Sachbescheid Umsatzsteuer

2001 nach beantragter Erstreckung der Rechtsmittelfrist die **Berufung vom**

29. November 2006, die jedoch hier nicht zu behandeln ist, da das FA mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2008 der Berufung betreffend Wiederaufnahme stattgab und den Bescheid ersatzlos aufhob und mit weiterem Bescheid vom selben Tag die Berufung betreffend den Sachbescheid Umsatzsteuer 2001 mit der Begründung zurückwies, dass auf Grund Stattgabe der Berufung betreffend Wiederaufnahme [ebenfalls] stattgegeben und der [richtig:] Wiederaufnahmbescheid aufgehoben werde [und damit für den Umsatzsteuerbescheid 2001 die verfahrensrechtliche Grundlage weggefallen sei].

Am **14. Oktober 2008** erließ das FA neuerlich einen **Wiederaufnahmbescheid** und einen **Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer 2001** mit geänderter Begründung (Akt 2001 Seite 44ff), gerichtet an die Bw. persönlich an eine Adresse in Niederösterreich. Diese beiden Bescheide konnten jedoch nicht zugestellt werden, da die Bw. verzogen war (siehe Aufschrift am Kuvert, Akt 2001 Seite 48a).

Am 15. Oktober 2008 holte das FA eine Zentralmeldeanfrage ein, die eine Adresse der Bw. in Wien ergab (Akt 2001 Seite 49).

In einem **Schreiben an das FA vom 8. Jänner 2009** (Akt 2001 Seite 53) nahm die steuerliche Vertretung der Bw. Bezug auf eine Zahlungsaufforderung des FAes vom 18. Dezember 2008 und beantragte eine Zustellung von Bescheiden. Laut Schreiben sei am 18. Dezember 2008 der Bw. ("der Mandantin") eine Zahlungsaufforderung zugestellt worden. Aus Sicht der steuerlichen Vertretung sei diese nicht nachvollziehbar. Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 sei seinerzeit Berufung erhoben worden und diese dem UFS im Jahr 2007 vorgelegt worden. Mit Bescheid [eigentlich: Berufungsvorentscheidung des FAes, siehe oben] vom 1. Oktober 2008 sei der Berufung gegen die Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2001 vollinhaltlich stattgegeben und die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 sei zurückgewiesen worden. Gleichzeitig sei der Bw. ein Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung zugestellt und ein Buchungsmittelung Nr. 3, alle vom 8. Oktober 2008, zugestellt worden, aus der sich ein neuer Kontostand von € 0,00 errechne. Es werde daher der Antrag gestellt, sämtliche Bescheide bzw. Schriftstücke zuzustellen, die diesen Sachverhalt betreffen würden. Die steuerliche Vertretung verwies auf eine in der Zwischenzeit im Finanzonline erteilte Zustellvollmacht.

b) Bescheide

Am 13. Jänner 2009 erließ das FA die nun **berufungsgegenständlichen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Umsatzsteuer 2001** zu Handen der steuerlichen Vertretung (Akt 2001 Seite 55ff).

In der Begründung zum **Wiederaufnahmebescheid** führte das FA aus, anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungen der Bw. seien die im Anschluss angeführten Tatsachen "und/oder" Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen würden. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen nach § 20 BAO verfügt worden. Im vorliegenden Fall würde das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwiegen und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden. Dass es sich beim Rechnungsaussteller, dem Vater der Bw., um einen Nichtunternehmer handle, sei erst im Zuge von Ermittlungen beim Vater laut einem Vorhalt vom 18. April 2005 bekannt geworden. Erst aus den übermittelten Unterlagen sei hervorgekommen, dass der Vater der Bw. den Pachtvertrag zum gegenständlichen Objekt [Lokal] rein aus privaten Gründen eingegangen sei, daher sei die Unternehmereigenschaft nicht anerkannt worden. Diese Tatsachen seien neu im Zusammenhang mit den Ermittlungen beim Vater hervorgekommen und hätten daher die im Umsatzsteuerbescheid dargestellten steuerlichen Folgen.

In der Begründung zum **Umsatzsteuerbescheid 2001** führte das FA aus, gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG könne der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen. Da es sich jedoch beim Rechnungsleger, dem Vater der Bw., um keinen Unternehmer im Sinne des § 2 UStG handle, sei der im Jahr 2001 geltend gemachte Vorsteuerabzug in Höhe von S 65.486,54 nicht anzuerkennen.

c) Berufung

Gegen beide Bescheide erhob die Bw. die **Berufung vom 29. Jänner 2009** (Akt 2001 Seite 58f) und brachte vor:

Sachverhalt: Die Bw. habe in den Jahren 1995 bis 1997 in Niederösterreich ein griechisches Lokal betrieben und "auf Grund verschiedener Umstände" dieses aufgegeben. Im Rahmen der Betriebsaufgabe sei eine enorme Steuerschuld entstanden. Im Rahmen einer Besprechung beim FA im Juli 2001 sei in Absprache mit den damals zuständigen Beamten vereinbart worden, dass ihr Verpächter (ihr Vater) der Bw. noch ausständige Miet- und Betriebskosten verrechne, die Bw. danach eine Abschlagszahlung leiste und somit ihre Steuerschulden beglichen habe. Mit Umsatzsteuervoranmeldung 8/2001 sei unter Beilage der Originalrechnung des

Vaters diese Vorsteuer geltend gemacht worden. Nach Durchführung sämtlicher Veranlagungen sei die Angelegenheit mit einer Anschlagszahlung im Oktober in Höhe von S 50.000,00 abgeschlossen worden. Nach fünf Jahren habe das FA vermeint, dass diese Rechnung nicht zum Vorsteuerabzug berechtige und daher der Vorsteuerabzug zu versagen sei. Mit Bescheid vom 20. September 2006 sei das Verfahren nochmals eröffnet und die Vorsteuer vorgeschrieben worden. Gegen diesen Bescheid sei seinerzeit berufen und diese Berufung dem UFS vorgelegt worden. Mit Bescheid vom 1. Oktober 2008 [Anmerkung: Berufungsvorentscheidung des FAes, Akt Seite 38] sei der Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid stattgegeben und der Wiederaufnahmbescheid behoben worden. Gleichzeitig sei ein Zurückweisungsbescheid gegen die Berufung Umsatzsteuerbescheid 2001 erlassen worden, da der Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid stattgegeben worden sei. Mit Bescheid vom 13. Jänner [richtig:] 2009 habe nunmehr das FA neuerlich das Verfahren Umsatzsteuer 2001 auf und erlasse gleichzeitig einen neuen Sachbescheid Umsatzsteuer 2001.

Zur rechtlichen Würdigung: Wiederaufnahme des Verfahrens: Das FA stütze die Wiederaufnahme darauf, dass der Vater der Bw. als Rechnungsleger kein Unternehmer im Sinn des § 2 UStG 1994 sei. Dies sei erst durch Ermittlungen des FAes als neue Tatsache hervorgekommen. Dem sei entgegenzuhalten, dass die zuständigen Beamten des FAes im Rahmen der Besprechung des Jahres 2001 über den Sachverhalt volle Information gehabt hätten. Weiters sei festzuhalten, dass der Umsatzsteuervoranmeldung "8/2001" die Originalrechnung beigelegen sei. Diese Rechnung sei daher keine neue Tatsache im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO. Damit seien auch der Rechnungsleger und seine Unternehmereigenschaft als Tatsache bekannt gewesen. Wäre an dieser gezweifelt worden, wäre der veranlagende Beamte des FAes wohl schon im August 2001 zu weiteren Ermittlungen angehalten gewesen. Auch der Zeitablauf des Jahres 2001 bestätige den tatsächlichen Ablauf: Besprechung Juli, Voranmeldung August, Bezahlung im Oktober, Löschung November 2001. Warum sonst hätte damals das FA diese Löschung durchgeführt? Es sei wohl nicht davon auszugehen, dass dies ohne eingehende Prüfung des Sachverhaltes erfolgt sei. Außerdem sei festzuhalten, dass gemäß § 303 BAO ein Wiederaufnahmbescheid nach Eintritt der Verjährung nicht mehr ergehen dürfe. Die Verjährung der Umsatzsteuer 2001 sei mit 31. Dezember 2006 eingetreten. Durch Erlassung des Bescheides vom 10. Juni 2002 sei diese Frist bis 31. Dezember 2007 verlängert worden. In diesem Zeitraum hätten keine weiteren Unterbrechungshandlungen mehr stattgefunden. Das Ergehen des Umsatzsteuerbescheides 2001 vom 20. September 2006 sei keine neuerliche Unterbrechungshandlung, da dieser Bescheid durch die fehlerhafte Wiederaufnahme niemals im Rechtsleben Bestand gehabt habe. Selbst wenn der Bescheid vom 20. September 2006 eine Unterbrechungshandlung gewesen wäre, hätte dies nur eine Verlängerung bis 31. Dezember 2007 geführt. In den Jahren 2007 und 2008 seien keine regulären

Unterbrechungshandlungen hinsichtlich der Geltendmachung dieses Anspruches mehr gesetzt worden. Der Bescheid vom 13. Jänner 2009 entbehre daher jeglicher Rechtsgrundlage. Die Verjährung wäre von Rechts wegen bereits wahrzunehmen gewesen.

Umsatzsteuer: Zur Unternehmereigenschaft des Rechnungslegers sei zu bemerken, dass dieser hinsichtlich der Subverpachtung eines gepachteten Unternehmers jedenfalls Unternehmer sei. Selbst wenn seine Unternehmereigenschaft wegen Liebhaberei nach abgeschlossenem Beobachtungszeitraum ende, sei dies eine rechtliche Wertung und keine neue Tatsache, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtige. Weiters sei festzustellen, dass eine neuerliche Festsetzung von Umsatzsteuer auf Grund der eingetretenen Verjährung nicht mehr möglich sei. Auf die Beachtung der Fristen werde hingewiesen.

d) Verfahren UFS

Das FA gab im **Vorlagebericht** an den UFS an, die Berufung gegen die mangelhaft begründete Wiederaufnahme des Umsatzsteuerbescheides 2001 vom 20. September 2006 sei mittels Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2008 stattgebend erledigt worden. Der neu erlassene Wiederaufnahmebescheid vom 14. Oktober 2008 sei nicht zugegangen, daher seien mit 13. Jänner 2009 neuerlich [die nun berufungsgegenständlichen] Bescheide betreffend Wiederaufnahme und Sachbescheid erlassen worden. Der Wiederaufnahmebescheid sei ausführlich begründet worden. Die in der Berufung eingewendete Verjährung sei einerseits gemäß § 209a BAO nicht eingetreten, andererseits sei auch durch die Vorlage an den UFS und die Verständigung an die Bw. über die erfolgte Vorlage im Jahr 2007 eine Verlängerungs-handlung gesetzt worden.

Im **Schreiben an den UFS vom 25. Februar 2009** brachte die Bw. betreffend Angaben des FAes im Vorlagebericht vor, es sei anzumerken, dass gemäß § 307 Abs. 3 BAO das Verfahren durch die Aufhebung mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid in die Lage trete, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden habe. Dies bedeute nach ständiger Judikatur des VwGH, dass damit sämtliche Rechtshand-lungen, auch der Bescheid selbst, ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheiden würden. Daher seien sämtliche Rechtshandlungen, die das FA im Laufe dieses Verfahrens getätigt habe, ex lege nicht mehr im Rechtsbestand und könnten daher auch keine Rechtswirkung entfalten. Für den vorliegenden Fall habe dies zur Bedeutung, dass sämtliche Handlungen des FAes ab dem 20. September 2006, nämlich Erlassung des ursprünglichen Wiederaufnahmebescheides samt Sachbescheid, keine Rechtswirkung entfalten könnten. Die letzte Unterbrechungshandlung im Sinn des § 209 BAO sei daher der Bescheid vom 10. Juni 2002 gewesen. Die erwähnte Bestimmung des § 209a BAO sei nicht einschlägig. Bei dieser Be-stimmung handle es sich um eine Verjährungsbestimmung im Zusammenhang mit abge-

leiteten Bescheiden. Welchen Einfluss diese Bestimmung im gegenständlichen Verfahren haben soll, könne nicht nachvollzogen werden. Weiters sei zu bemerken, dass Unterbrechungshandlungen (Amtshandlungen) auf Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen worden sein müssten. Die Verständigung von der Vorlage der Berufung gemäß § 276 Abs. 6 BAO sei sicher keine Handlung mehr, die auf die Geltendmachung von Abgabenansprüchen gerichtet sei. Der Abgabenanspruch sei bereits mit dem geänderten neuen Bescheid geltend gemacht worden. Die Verständigung diene ausschließlich der Information des Berufungswerbers. Würde man diesen Vorlageverständigungen Unterbrechungswirkung zubilligen, so müsste man als Berufungswerber in Zukunft von der Bestimmung des § 249 Abs. 1 BAO Gebrauch machen und Berufungen ausschließlich direkt bei der Berufungsbehörde II. Instanz einbringen. Damit wäre ein Vorlagebericht gemäß § 276 BAO hinfällig. Diesbezüglich sei ebenfalls auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, dass Handlungen der II. Instanz nicht als Unterbrechungshandlungen gelten würden, da die II. Instanz nicht ursprünglich zur Geltendmachung von Abgabenansprüchen berechtigt sei. Weiters sei zu bemerken dass die Abgabenbehörde I. Instanz gemäß § 276 Abs. 6 BAO ohne unnötigen Aufschub der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen habe. Die Berufung sei am 30. November 2006 eingebracht worden, die Vorlage sei jedoch erst am 18. Mai 2007 erfolgt. Dies bedeute, dass es damit ausschließlich in der Hand des FAes liegen würde, wann es eine Unterbrechungshandlung setze und damit die Verjährung beliebig steuern könnte. Eine derartige Interpretation der Bestimmung wäre wohl nicht verfassungskonform. Auch könne es nicht im Sinn des UFS sein, dass aus diesem Grund alle Berufungen direkt bei der II. Instanz eingebracht würden. Zur Unterbrechungshandlung sei weiters auszuführen, dass, wie das FA selbst festgestellt habe, diese, wenn überhaupt, im Jahr 2007 stattgefunden habe. Damit sei die Verjährung bis zum 31. Dezember 2008 verlängert. Da der gegenständliche Bescheid jedoch erst im Jänner 2009 rechtswirksam ergangen sei, sei am 31. Dezember 2008 die Verjährung bereits eingetreten.

Betreffend Unternehmereigenschaft brachte die Bw. vor, nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (unter Hinweis auf VwGH 17.12.2001, 95/14/00100) sei die nachträgliche Beurteilung einer Tätigkeit als Liebhaberei eine Rechtsfrage und berechige nicht zur Wiederaufnahme von Verfahren. Das FA verweise selbst im Vorlagebericht auf die ebenfalls beim UFS anhängige Berufung [des Vaters] betreffend Liebhabereiverdacht. Dies bedeute, selbst wenn die Tätigkeit des Vaters im [dort] anhängigen Verfahren als Liebhaberei beurteilt werde, berechige dies nicht zur Wiederaufnahme des Verfahrens bei der Bw., da es sich auch diesfalls um eine Rechtsfrage handle. Das Gleiche müsse im Übrigen gelten, falls aus anderen Gründen die Unternehmereigenschaft versagt werde.

Am 20. März 2009 fand ein Erörterungstermin gemäß § 279 Abs. 3 BAO statt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Dem Bericht vom 12. Juli 2001 betreffend Prüfung von Aufzeichnungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1995 bis 1998, Tz 14 Punkt 3 Vorsteuerberichtigung (Dauerbelege Seite 17) ist ua zu entnehmen, dass der Bw. aus einer Anzahl von Eingangsrechnungen sowie den Pachtvorschreibungen keine Vorsteuer zustand, da sie auf den Belegen nicht als Leistungsempfängerin aufscheint (vgl. auch die Pachtvorschreibungen für Juni 1996 an den Vater der Bw. im Arbeitsbogen Seite 64). Daher wurden ua folgende

Vorsteuerbeträge bei der Bw. nicht anerkannt:

	1995	1996	1997	Summe
Vorsteuerberichtigung laut FA	S	S	S	S
Eingangsrechnungen	138.959,00	5.802,00	0,00	144.761,00
Pachtvorschreibung	14.082,61	33.207,31	17.196,62	64.486,54
	153.041,61	39.009,31	17.196,62	

Die hier wiedergegebenen Vorsteuerbeträge aus den Pachtvorschreibungen sind Inhalt des späteren, nun berufungsgegenständlichen und vom Vater als "Rechnung" intendierten **Schreibens vom 22. Juli 2001** zuzüglich einer weiteren geringen "Vorsteuer" S 1.000,00 für "Dr. A, Pachtvertrag" (65.486,54 – 1.000,00 = 64.486,54).

Die an die Prüfung anschließenden Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1995 bis 1997 ergingen am 16. Juli 2001. In der dagegen erhobenen Berufung vom 16. August 2001 (Akt 1997 Seite 28) brachte die Bw. ua vor, eine im Zuge des Prüfungsverfahrens geforderte Berichtigung der Eingangsrechnung sei durchgeführt worden und könne jederzeit überprüft werden. Da die Bw. für das Geschäftslokal nur Untermieter gewesen sei, habe ihr der Vermieter [gemeint: der Vater] die nicht anerkannte Vorsteuer in Höhe von S 65.486,54 in Rechnung gestellt und habe die Bw. diese mittels UVA für 7/2001 geltend gemacht. Im nachfolgenden Schreiben vom 25. September 2001 (Akt Seite 30) zog die Bw. ohne weitere Angaben die gesamte Berufung, die sich auch gegen andere Feststellungen, insbesondere Kalkulationsdifferenzen richtete, zurück. Die Umsatzsteuerveranlagung für die Jahre 1995 bis 1997 ist im nunmehrigen Verfahren vor dem UFS nicht berufungsgegenständlich.

Am 22. Juli 2001, also nach Beendigung der Prüfung und Ausstellung der Bescheide, legte der Vater an die Bw. die bereits oben in Punkt a) der Berufungsentscheidung wiedergegebene "Rechnung". Wie bereits festgestellt, entsprechen die Vorsteuerbeträge dieser "Rechnung" jenen von der Prüfung nicht anerkannten Vorsteuern aus den Pachtvorschreibungen des Verpächters an den Vater betreffend die Jahre 1995 bis 1995 zuzüglich eines weiteren "Vorsteuerbetrages" von S 1.000,00.

2. Rechtliche Beurteilung

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, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. in Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Berufungsgegenständlich ist ein Vorsteuerbetrag von gesamt S 65.486,54 aus einem als "Rechnung" intendierten Schreiben des Vaters an die Bw. vom 22. Juli 2001.

Das FA führt ins Treffen, nach Erlassen des antragsgemäßen an die Bw. gerichteten Umsatzsteuerbescheides 2001 vom 10. Juni 2002 habe eine Überprüfung beim Vater ergeben, dass dieser als Aussteller des Schreibens nicht Unternehmer sei und daher der Bw. der berufungsgegenständliche Vorsteuerabzug nicht zustehe.

Entscheidend ist jedoch der Inhalt des von den Verfahrensparteien als "Rechnung" behandelten Schreibens vom 22. Juli 2001:

Das Schreiben (Akt 2001 Seite 3) enthält zwar Namen und Anschrift der Bw. (Empfängerin) und ihres Vaters (Absender), die Angabe eines ziffernmäßigen Entgeltes und eines Steuersatzes (20%) und einen auf das Entgelt entfallenden "Steuerbetrag", jedoch muss ua. auch das Rechnungserfordernis der Angabe über **die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung** (§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994, im Folgenden: in der für 2001 geltenden Fassung) erfüllt sein.

Das vom Vater offensichtlich als Rechnung an die eigene Tochter (Bw.) zur Verschaffung eines Vorsteuerabzug von gesamt S 65.486,54 intendierte Schreiben vom 22. Juli 2001 enthält jedoch keine taugliche Angabe von Menge und handelsüblicher Bezeichnung von gelieferten Gegenständen oder Art und Umfang von sonstigen Leistungen iSd § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994:

Aus der Bezeichnung "Dr. A, Pachtvertrag" ist jedenfalls – mangels weiterer Angaben - nicht erkennbar, was darunter zu verstehen ist.

Eine Unterverpachtung ("Miete u. Betriebskosten") wäre zwar als handelsübliche Bezeichnung einer sonstigen Leistung zu beurteilen gewesen.

Entscheidend ist jedoch, dass der vollständige Text des Schreibens auf "Inrechnungstellung" jener Umsatzsteuer für "Miete u. Betriebskosten" und "Dr. A, Pachtvertrag" lautet, die dem Vater selbst von seinem eigenen (richtig:) Verpächter "angelastet" wurde. Die Weiterverrechnung einer selbst vorgeschrieben bekommenen Umsatzsteuer stellt jedoch keine Lieferung oder sonstige Leistung dar, die der Umsatzsteuer (§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) unterliegen würde.

Die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer ist kein Selbstzweck sondern Rechtsfolge einer dem Umsatzsteuergesetz unterliegenden Lieferung oder sonstigen Leistung. Die Inrechnungstellung einer Abgabe ist keine Leistungserbringung, zumal sie vom Aussteller des Schreibens nur aus dem erkennbaren einzigen Zweck erfolgte, seiner Tochter über einen hohen Geldbetrag einen Vorsteuerabzug zu verschaffen.

Das Schreiben vom 22. Juli 2001 verweist zwar auf eine angebliche "Untermietvereinbarung", jedoch gibt es keinen schriftlichen Vertrag zwischen Bw. und seiner Tochter, sodass auch § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994 (die erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird) nicht zur Anwendung gelangt.

Das Schreiben vom 22. Juli 2001 erfüllt somit nicht das Rechnungserfordernis des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994, da es keine taugliche Angabe über die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistungen enthält.

Die Rechnungserfordernisse im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug sind streng zu beurteilen. Die "Rechnung" des Vaters müsste so gestaltet sein, dass die Rechnungsempfängerin (Bw.) – wäre der Vater Unternehmer und wäre die Lieferung oder sonstige Leistung im Inland für das Unternehmen der Rechnungsempfängerin ausgeübt worden (§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) – einen Vorsteuerabzug geltend machen hätte können.

Da somit im vorliegenden Fall das Schreiben des Vaters an die Bw. vom 22. Juli 2001 nicht den Rechnungserfordernissen (zumindest) des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 entspricht, liegt schon allein aus diesem Grund keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vor.

Da die Bw. das Schreiben vom 22. Juli 2001 bereits mit Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2001 vom 16. August 2001 vorlegte, war für das FA der Rechnungsmangel der nicht ausreichenden Bezeichnung der Lieferung oder sonstigen Leistung bereits bei Erlassung des

später durch Wiederaufnahme des Verfahrens aufgehobenen Umsatzsteuerbescheides vom 10. Juni 2002 zu erkennen.

Eine vom FA nach Bescheiderlassung bei einer Kontrolle des Vaters getroffene Feststellung einer mangelnden Unternehmereigenschaft ist damit keine neue Tatsache iSd § 303 Abs. 4 BAO, die zu einem im Spruch anders lautenden Umsatzsteuerbescheid 2001 herbeigeführt hätte. Das FA hätte das Schreiben vom 22. Juli 2001 bereits in dem durch die Wiederaufnahme aufgehobenen Abgabenbescheid vom 10. Juni 2002 – und damit unabhängig von erst nachträglich getroffenen Feststellungen zur Unternehmereigenschaft des Vaters - nicht als eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung behandeln dürfen.

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2001 vom 13. Jänner 2009 war daher statzugeben und der angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmsbescheides verliert der Umsatzsteuerbescheid 2001 vom ebenfalls 13. Jänner 2009 seine Rechtsgrundlage und fällt damit aus dem Rechtsbestand. Damit erweist sich die auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 13. Jänner 2009 eingebrachte Berufung als unzulässig geworden und war gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. März 2013