

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Franz Zeithofer und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Fink, Mag. Gerald Klug (Arbeiterkammer) und Kommerzialrat Mag. Heinz Zavec (Wirtschaftskammer) im Beisein der Schriftführerin OOff. Dagmar Brus über die Berufung des Dr. Franz X., Rechtsanwalt, 8010 G., vertreten durch Mag. H., Beeideter Buchprüfer und Steuerberater, G.-St., vom 8. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Oberrat Dr. Michael Ropposch, vom 4. März 2004 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum März 2003 nach der am 28. Oktober 2004 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer USt-Sonderprüfung (vgl. Niederschrift vom 3. März 2004 über das Ergebnis der USt-Sonderprüfung) wurden nachstehende strittige Feststellungen getroffen:

1) Versteuerung des Rentenstammrechtes (Tz 1 bis 11)

Mit Kostennoten vom 21. Juni 2002 seien vom Berufungswerber (Bw.) an seinen Bruder, Dr. Gottfried X. für Vertretungen in gerichtlichen und außergerichtlichen Auseinandersetzungen mit der Firma B. AG Kostenrechnungen über insgesamt € 567.347,33 gelegt worden. Der wegen Zahlungsverweigerung beim Landesgericht für ZRS Graz vom Bw.

anhängig gemachte Rechtsstreit sei mit dem gerichtlichen Vergleich vom 11. Dezember 2002 beendet worden, in dem sich Dr. Gottfried X. verpflichtet habe, einerseits einen "Prozesskostenersatz" in Höhe von € 96.000,00 (darin enthalten Pauschalgebühren in Höhe von € 10.163,00 und Umsatzsteuer in Höhe von € 14.306,17) binnen eines Monates nach Rechtswirksamkeit des Vergleiches und andererseits einen monatlichen Betrag in Höhe von € 2.000,00 bis zum Lebensende des Bw. zu zahlen.

Nach Prüfung des Sachverhaltes gelange die Betriebsprüfung zur Ansicht, dass es sich bei den im Vergleich unter Punkt 2.) angeführten Ansprüchen, welche als Schadenersatz tituliert würden, um Entgelte im Zusammenhang mit dem ursprünglichen Leistungsaustausch (Honorarforderungen) handle. Der Alternativklagstitel auf Schadenersatz könne nicht darüber hinwegtäuschen, dass das ursprüngliche Klagebegehren auf das ausstehende Honorar gerichtet gewesen sei. Würde man sich nur auf den Inhalt des gerichtlichen Vergleiches stützen, dann wäre in vergleichbaren Fällen die umsatzsteuerliche Betrachtungsweise von der Parteiendisposition bestimmt. Außergerichtliche Vergleiche würden dann allenfalls steuerbare Tatbestände in den Bereich der Nichtsteuerbarkeit verweisen. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage der auf die Lebensdauer des Bw. abgestellten Rentenzahlung, der Wert des Rentenstammrechtes sei nach §§ 15 ff des BewG zu ermitteln, was eine Bemessungsgrundlage von € 140.000,00 ergebe (vgl. Tz 11). Wenn nun Leistungen gegen Vereinbarung einer Rente erbracht würden, so sei auch bei der Istbesteuerung davon auszugehen, dass das Entgelt im Erwerb des Rentenstammrechtes liege, welches aber bereits mit Wirksamwerden des Vertrages erworben (vereinnahmt) werde. Da es auf das Zufließen der einzelnen Rentenbeträge nicht ankomme, seien die bisher erklärten Entgelte des Voranmeldungszeitraumes März 2003 um den strittigen Betrag von € 140.000,00 zu erhöhen.

2) Vorsteuer "Firma C." (Tz 14)

Da eine diesbezügliche Rechnung nicht vorgelegt werden hätte können, könne der geltend gemachte Vorsteuerbetrag in Höhe von € 10.000,00 nicht anerkannt werden.

Gegen den unter Bedachtnahme auf ua. diese Feststellungen erlassenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum März 2003 hat der Bw. mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Ad 1) Aus der Beischaffung des Aktes AZ 23 des Landesgerichtes für ZRS Graz hätte sich ergeben, dass er gegen seinen Bruder nicht nur ausstehende Honorarforderungen, sondern auch andere Ansprüche, wie Differenzbeträge aus dem Titel der Wertsicherung für einen (in Raten zu bezahlenden) Kaufpreis für eine Liegenschaft und letztlich Schadenersatzansprüche geltend gemacht habe. Die rechtliche Durchsetzbarkeit der Honorarforderungen sei im Hinblick auf die Ergebnisse des Sicherungsverfahrens, insbesondere im Hinblick auf die im

zweiten Rechtsgang ergangene Entscheidung des Prozessgerichtes über den Antrag auf Erlassung einer einstweiligen Verfügung zweifelhaft, weil das Gericht angedeutet habe, die Honoraransprüche seien bereits durch Zahlungen auf Grund des Honorarvertrages vom 22. Februar 2003 – monatliche Zahlungen in Höhe von S 50.000,00 – getilgt. Bedenke man nun die Höhe der eingeklagten Honorarforderungen einerseits und die Höhe der verglichenen Rentenzahlungen andererseits, so werde auch bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise sogleich klar, dass der Inhalt des Vergleiches nicht die Honorarforderung, sondern der Anspruch auf zivilrechtlichen Schadenersatz, insbesondere wegen ehrverletzender Äußerungen des Dr. Gottfried X. (§ 1330 ABGB) gewesen sei.

Der am 11. Dezember 2002 vor dem Landesgericht für ZRS Graz abgeschlossene Vergleich enthalte ausdrücklich die Titulierung der Rente als "Schadenersatz", was mit dem Prozessvorbringen vor Abschluss des Vergleiches in Einklang stehe und von den zu vernehmenden Zeugen Rechtsanwalt Dr. Heinz-Peter Wa. und Dr. Maria W. als Richterin bestätigt werden könne. Da Dr. Gottfried X. ihn wiederholt öffentlich (nämlich in den Prozessschriften des Verfahrens 23) wahrheitswidrig als zahlungsunfähig, als "in finanziellen Schwierigkeiten befindlich", "von Exekutoren bedroht" und dgl. beschimpft habe, was für einen Rechtsanwalt, der besondere Standespflichten einzuhalten habe, unakzeptabel sei, sei das Klagebegehren nach Klagseinbringung auch auf Schadenersatz (§ 1330 ABGB) gestützt worden. Nur dieser Anspruch sei verglichen worden, da aus den vorhin angeführten Gründen die Durchsetzbarkeit des Honoraranspruches vernünftigerweise nicht weiter verfolgt werden hätte können.

Was die Höhe des auf Grund der kreditschädigenden Äußerungen zustehenden Schadenersatzanspruches betrifft, sei darauf hinzuweisen, dass nach Zivilrecht keine betragliche Beschränkung bestehe. Dass ausschließlich Schadenersatz und nicht ein Honoraranspruch abgegolten werden hätte sollen, ergebe sich schließlich auch aus dem Vergleich der Beträge. Dabei stehe den strittigen Honorarforderungen in der Höhe von € 673.868,00 der Wert der Vergleichszahlungen in Höhe von € 168.000,00 gegenüber, was nicht einmal 25 % der eingeklagten Forderungen ausmache. Dies sei wohl der beste Beweis dafür, dass er damit entgegen der sachfremden Annahmen der Betriebsprüfung, lediglich einen Schadenersatz in Höhe von € 140.000,00 netto erhalten sollte.

Schließlich sei noch festzuhalten, dass Dr. Gottfried X. nach entsprechender Zurückweisung seiner Zahlungen mit einer vergleichswidrigen Widmung ausdrücklich anerkannt habe, Schadenersatz zu schulden. Zum Beweise dafür werde die Beischaffung der Akten 12 und 12C des Bezirksgerichtes für ZRS Graz beantragt.

Ad 2) Unter Hinweis auf die der Berufung beigeschlossene Rechnung der Firma C. Immobilien & Handels GmbH vom 19. März 2003 werde die darin ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von € 14.000,00 als Vorsteuer beansprucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Versteuerung des Rentenstammrechtes (Tz 1 bis 11)

Zufolge § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Besteht die Gegenleistung in einer Rente, ist also die Dauer der wiederkehrenden Zahlungen durch ein aleatorisches Moment – die Lebensdauer einer Person – bestimmt, so besteht das Entgelt in der Einräumung des Rentenstammrechtes. Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage ist daher der Wert des Stammrechtes, ermittelt nach §§ 15 ff BewG. Ist aber Entgelt das Stammrecht selbst, so kann es auf die Höhe der zufließenden Renten nicht (mehr) ankommen. Ohne Bedeutung muss dabei sein, ob besteuertstechnisch nach Soll- oder Ist-Prinzip versteuert wird (vgl. Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Wien 1999, Tz 46 zu § 4). Auch bei Istbesteuerung besteht das vereinnahmte Entgelt im Erwerb des Stammrechtes. Dieses wird aber bereits mit Wirksamwerden des Vertrages erworben (vereinnahmt). Auf das Zufließen der einzelnen Rentenbeträge kommt es nicht an (vgl. Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Wien 1999, Tz 45 zu § 17 und Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Band V, Anm. 63 zu § 17).

Der Zeitpunkt der Versteuerung richtet sich bei der Istbesteuerung nach dem Zeitpunkt der Vereinnahmung durch den leistenden Unternehmer. Die Höhe nach den Zahlungen oder sonstigen geldwerten Zuwendungen, die der Unternehmer bis zum Ablauf des Monats (Voranmeldungszeitraum, Veranlagungszeitraum) vereinnahmt hat (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Band V, Anm. 55 zu § 19).

Im Lichte dieser Rechtslage war dem Berufungsbegehren, ohne die eigentliche Streitfrage, ob das gegenständliche Rentenstammrecht – die Ermittlung des Wertes ist unbestritten – überhaupt ein Entgelt für steuerbare und steuerpflichtige Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt darstellt oder wie der Bw. argumentiert, zur Abgeltung eines nicht steuerbaren Schadenersatzanspruches eingeräumt worden sei, in diesem Verfahren zu entscheiden, aus nachstehenden Erwägungen dennoch ein Erfolg beschieden:

Nach herrschender Rechtsansicht ist im Rahmen der Istbesteuerung die als Gegenleistung einer umsatzerbaren Leistung erfolgte Einräumung eines Rentenstammrechtes bereits mit Wirksamwerden des Vertrages als Vereinnahmung des Entgeltes in Höhe des nach §§ 15 ff BewG bewerteten Rechtes zu qualifizieren. Auf das Zufließen der einzelnen Rentenbeträge kommt es nicht an. Demnach kommt für die Bestimmung des Zeitpunktes der Steuerschuldentstehung dem Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Vertrages die entscheidende Bedeutung zu.

Zufolge Punkt 8.) des vorliegenden gerichtlichen Vergleiches vom 11. Dezember 2002 "wird dieser Vergleich rechtswirksam, wenn er nicht von der klagenden und/oder beklagten Partei bis spätestens 22.1.2003 schriftlich bei Gericht widerufen wird, wobei für die Rechtzeitigkeit des Widerrufes die Überreichung des Schriftsatzes beim LGZ Graz bzw. das Datum der Postaufgabe maßgeblich ist".

Somit ist der Vertrag (Vergleich), mit dem das gegenständliche Rentenstammrecht dem Bw. eingeräumt worden ist, bereits am 22. Jänner 2003 rechtswirksam geworden. Unter der Voraussetzung, dass dieses Rentenstammrecht dem Bw. tatsächlich als Entgelt für erbrachte Beratungsleistungen eingeräumt worden ist – Im Hinblick auf den zwingenden Steuerschuldentstehungszeitpunkt des § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994 erübriggt sich aber die Prüfung dieser Frage im gegenständlichen Verfahren – wäre die Steuerschuld zufolge der eingangs zitierten Bestimmung zwingend bereits mit Ablauf des Monates Jänner 2003 entstanden, da der Vergleich bereits am 22. Jänner 2003 rechtswirksam geworden ist. Da das Finanzamt die Entstehung der diesbezüglichen Steuerschuld ungeachtet der zwingenden Norm des § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994 nicht mit Ablauf des Monates Jänner 2003, sondern erst mit Ablauf des Monates März 2003 angenommen hat, erweist sich die Versteuerung jedenfalls als rechtswidrig. Die Klärung der Streitfrage, ob das Rentenstammrecht dem Bw. als Entgelt für erbrachte Beratungsleistungen oder wie der Bw. argumentiert zur Abgeltung eines Schadenersatzanspruches eingeräumt worden ist, ist vom Finanzamt somit in einem allfälligen Umsatzsteuerfestsetzungsverfahren für den Voranmeldungszeitraum Jänner 2003 oder jedenfalls aber im Veranlagungsverfahren zur Umsatzsteuer des Jahres 2003 vorzunehmen.

Im Übrigen ist das auf Grund des Vergleiches aus dem Titel "Prozesskostenersatz" geschuldete Entgelt aus nachstehenden Erwägungen nicht mit € 80.000,00 (Tz 13), sondern mit € 71.530,83 als Umsatzsteurbemessungsgrundlage zum Ansatz zu bringen:

Lt. Punkt 1.) des gerichtlichen Vergleiches vom 11. Dezember 2002 "verpflichtet sich der Beklagte (Dr. Gottfried X.) dem Kläger (Bw.) einen Prozesskostenersatz von € 96.000,00 (darin enthalten € 10.163,00 an Pauschalgebühren und € 14.306,17 an 20 %iger Umsatzsteuer) binnen 1 Monat ab Rechtswirksamkeit dieses Vergleiches zu zahlen. Der Kläger verpflichtet sich, dem Beklagten innerhalb der Zahlungsfrist eine umsatzsteuerfähige Rechnung über den Prozesskostenersatz auszustellen".

Die diesbezügliche Rechnung des Bw. vom 6. Februar 2003 gliedert unter Punkt 5. den Bruttbetrag in Höhe von € 96.000,00 wie folgt auf:

Entgelt	71.530,83
20 % Umsatzsteuer aus 71.530,83	14.306,17

Barauslagenersatz, ohne Umsatzsteuer	10.163,00
--------------------------------------	-----------

Zufolge § 4 Abs. 3 UStG 1994 gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgibt (durchlaufende Posten) nicht zum Entgelt.

Die von den Rechtsanwälten und Notaren weiterverrechneten Gerichtsgebühren und Stempelmarken sind durchlaufende Posten (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Band III, Anm. 340 zu § 4).

Somit ist der Barauslagenersatz vom Bw. zu Recht nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden. Ausgehend vom Bruttopreis in Höhe von € 96.000,00 ergibt sich nach Abzug der Barauslagen in Höhe von € 10.163,00 der für die Bemessungsgrundlagenermittlung maßgebliche Bruttopreis mit € 85.837,00, aus dem sich die Bemessungsgrundlage mit € 71.530,83 ermittelt.

Damit vermindert sich gegenüber dem angefochtenen Bescheid der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Leistungen aus dem Titel "Rentenstammrecht" um € 140.000,00 und aus dem Titel "Prozesskostenersatz" um € 8.469,17 (€ 80.000,00 lt. angefochtenem Bescheid abzüglich maßgeblicher Umsatzsteuerbemessungsgrundlage lt. Berufungsentscheidung in Höhe von € 71.530,83) und beträgt daher lt. Berufungsentscheidung € 77.056,26.

Bezüglich der vom Bw. beantragten Beweisaufnahmen ist Folgendes auszuführen:

Zufolge § 183 Abs. 3 BAO ist von der Aufnahme beantragter Beweise abzusehen, wenn die unter Beweis zustellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind.

Mit Rücksicht auf die vollinhaltlich stattgebende Berufungsentscheidung erweist sich die Aufnahme der beantragten Beweise jedenfalls im gegenständlichen Verfahren als entbehrlich.

2) Vorsteuer "Firma C." (Tz 14)

Auch bezüglich dieses, vom Finanzamt im Zuge der Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat nicht mehr strittigen Berufungspunktes, war dem Berufungsbegehren, da die Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 vorliegen, zu entsprechen.

Der Gesamtbetrag der abzugsfähigen Vorsteuern lt. angefochtenem Bescheid in Höhe von € 4.287,33 war daher um € 14.000,00 auf € 18.287,33 zu erhöhen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt