

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HD gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen vom 12. September 2000 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat an eine GmbH Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis gelegt. Anlässlich einer Lohnsteuerprüfung bei genannter GmbH vertrat der Prüfer die Ansicht, dass der Berufungswerber als Dienstnehmer anzusehen sei. Das Finanzamt schrieb daraufhin die in den o.a. Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge nach § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994 vor und zitierte zur Begründung besagte Gesetzesstellen.

Der Berufungswerber führte dagegen aus, die strittigen Rechnungen seien auf ausdrücklichen Wunsch seiner damaligen Dienstgeberin (= die GmbH) erstellt, nach deren Meinung die Leistungen aufgrund eines umsatzsteuerpflichtigen Werkvertrages erbracht worden seien. Unter dem wirtschaftlichen Druck der GmbH habe er die Rechnungen akzeptiert bzw. ausgestellt (und zwar auf dem von der GmbH vorgegebenen Formular). Seit seinem Ausscheiden aus der GmbH sei jahrelang ein Rechtsstreit betreffend die Frage der Versicherungspflicht nach dem ASVG anhängig gewesen. Die erste und zweite Instanz haben dies bejaht, was soviel bedeute, dass seine damaligen Bezüge nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Er hätte auch sofort die Rechnungen berichtigt, die GmbH habe jedoch Einspruch gegen den zweitinstanzlichen Bescheid erhoben. Besagte Bescheide legte der Berufungswerber vor.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete dies damit, ein Abgabepflichtiger schulde die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer selbst dann nach § 11 Abs. 14 UStG 1994, wenn das der Rechnung zugrundeliegende Vertragsverhältnis nachträglich bei einer Lohnsteuerprüfung als Dienstverhältnis gewertet werde. Da die Rechnungslegung nach den Berufungsausführungen nur unter dem wirtschaftlichen Druck der GmbH erfolgt sei, habe der Berufungswerber offensichtlich gewusst, dass er Nichtunternehmer sei. Es liege somit Missbrauch vor, weshalb auch künftig einer Rechnungsberichtigung nicht die im § 11 Abs. 12 UStG 1994 genannte Wirkung zukomme.

Im Vorlageantrag wendete der Berufungswerber dagegen ein, er habe aus Rechtsunkenntnis die Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgestellt. Er sei Opfer des Geschäftsführers der GmbH geworden, der auch bestätigt habe, dass er (der Berufungswerber) niemals wissen konnte, dass er Nichtunternehmer sei. In zwei weiteren Schreiben an das Finanzamt führte der Berufungswerber aus, er verstehe nicht, warum man für ein lohnsteuerpflichtiges Dienstverhältnis Umsatzsteuer zahlen muss. Er sei ja Unternehmer gewesen, habe pflichtbewusst Rechnungen mit 20% Umsatzsteuer ausgestellt und dafür die Steuern bezahlt, womit ihm Missbrauchsabsicht nicht unterstellt werden könne. In einem Schreiben an die damalige Rechtsmittelbehörde (die FLD) wiederholte er seine bisherigen Argumente und fragte an, was im Detail unter Rechnungsberichtigung zu verstehen sei.

Über Ersuchen legte der Berufungswerber den inzwischen ergangenen Bescheid der dritten Instanz vor. In diesem wird u. a. ausgeführt:

Zwischen dem Berufungswerber und der GmbH sei eine als Werkvertrag bezeichnete Vereinbarung geschlossen worden, in der sich der Berufungswerber zur Erbringung von

Leistungen verpflichtete, deren Art und Umfang jedoch erst in jeweiligen Einzelverträgen festgelegt werde. Derartige Einzelverträge seien jedoch nie abgeschlossen worden.

Der Berufungswerber habe in einem Team gearbeitet. Der Arbeitsablauf sei vom Projektleiter vorgegeben worden. Aufgetragene Arbeiten durften nicht abgelehnt werden und der Berufungswerber durfte sich nicht vertreten lassen. Beginn und Ende der Arbeitszeit sowie die Arbeitspausen seien vorgegeben gewesen, die diesbezügliche Kontrolle sei mittels Stempeluhr erfolgt. Die geleisteten Stunden seien aufzuzeichnen gewesen und der Berufungswerber sei nach Stunden entlohnt worden.

In seinem Erkenntnis vom 20. Mai 1980, Slg. Nr. 10140/A habe sich der VwGH mit der Abgrenzung des Dienstvertrages vom freien Dienstvertrag einerseits und vom Werkvertrag andererseits beschäftigt. Demnach sei entscheidend, ob sich jemand auf gewisse Zeit zur Dienstleistung für einen anderen verpflichtet (diesfalls liegt ein Dienstvertrag vor) oder ob er die Herstellung eines Werkes gegen Entgelt übernimmt (in diesem Fall läge ein Werkvertrag vor). Beim Werkvertrag werde eine individualisierte und konkretisierte Leistung erbracht, beim Dienstvertrag verfügt der Dienstgeber über die Arbeitskraft des Dienstnehmers. Beim freien Dienstvertrag werde eine Mehrheit gattungsmäßig umschriebener Leistungen geschuldet, die von Seiten des Bestellers laufend konkretisiert werden, eine persönliche Abhängigkeit liege jedoch nicht vor.

Mangels Einzelvereinbarungen seien die vom Berufungswerber zu erbringenden Leistungen nicht von vornherein individualisiert und konkretisiert worden. Er habe demnach kein Werk, sondern ein Wirken geschuldet. Der Werkvertrag sei außerdem für die Dauer eines Jahres und nicht etwa bis zur Beendigung eines Werkes abgeschlossen worden. Der Berufungswerber sei in den Betriebsorganismus eingegliedert gewesen und habe Arbeitszeiten einzuhalten gehabt, er sei vom Projektleiter kontrolliert worden und habe die Arbeit persönlich zu erbringen gehabt und die Bezahlung sei nach geleisteten Stunden und nicht erst nach Fertigstellung des Werkes erfolgt. Da sohin in der tatsächlichen Ausgestaltung die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit überwiegen, sei der Werkvertrag gemäß § 539a ASVG als Scheinvertrag zu qualifizieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungswerber hat zur Begründung seines Begehrens die genannten Bescheide bezüglich der Versicherungspflicht ins Treffen geführt. Somit ist anzunehmen, dass der

Berufungswerber die dort vorgenommene Sachverhaltsfeststellung für zutreffend hält.

Demnach habe der Berufungswerber kein Werk, sondern ein Wirken geschuldet, er sei in den Betriebsorganismus eingegliedert gewesen und habe Arbeitszeiten einzuhalten gehabt, er sei vom Projektleiter kontrolliert worden und habe die Arbeit persönlich zu erbringen gehabt und die Bezahlung sei nach geleisteten Stunden und nicht erst nach Fertigstellung des Werkes erfolgt.

Wird von besagtem Sachverhalt ausgegangen, ist die Tätigkeit des Berufungswerbers auch steuerrechtlich als unselbstständig zu beurteilen. Das Finanzamt ist ebenfalls zu dieser Ansicht gelangt, was darauf schließen lässt, dass auch das Finanzamt von besagtem Sachverhalt ausging.

Demnach ist der Sachverhalt nach Ansicht des Senates unstrittig und so wie oben dargestellt anzunehmen. Aus den in den Bescheiden bezüglich der Versicherungspflicht dargelegten Gründen ist die Beziehung zwischen dem Berufungswerber und der GmbH auch steuerrechtlich als Dienstverhältnisses zu werten. Auch der Berufungswerber und das Finanzamt vertreten diese Ansicht. Lediglich im Vorlageantrag widerspricht sich der Berufungswerber selbst, wenn er damit argumentiert, er habe als Unternehmer Rechnungen ausgestellt.

Somit ist der Berufungswerber mangels Selbständigkeit nicht als Unternehmer zu beurteilen (§ 2 Abs. 1 UStG 1994).

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag (§ 11 Abs. 14 UStG 1994). Der Berufungswerber hat dies in den fraglichen Rechnungen getan, womit die Vorschreibung der Umsatzsteuer zu Recht erfolgte.

(Eine) Rechnungsberichtigung(en) hat der Berufungswerber nicht vorgenommen. Damit erübrigts sich zu beurteilen, welche Rechtsfolgen sich daran knüpfen würden.

Informativ wird jedoch mitgeteilt, dass die Berichtigung der Rechnungen in der Form, dass die Umsatzsteuer nicht mehr gesondert ausgewiesen ist, nur dann den Wegfall der Steuerschuld bewirkt, wenn die Rückabwicklung des Vorsteuerabzuges beim Rechnungsempfänger (der GmbH) noch möglich ist (was im gegenständlichen Fall infolge Insolvenz der GmbH nicht möglich ist) oder wenn der gesonderte Umsatzsteuerausweis gutgläubig erfolgt ist.

Die Darstellung des Berufungswerbers, er habe die Rechnungen nur unter dem wirtschaftlichen Druck ausgestellt, spricht jedenfalls nicht für die Gutgläubigkeit. Überdies ist davon auszugehen, dass einem Abgabepflichtigen mit dem Bildungsgrad des Berufungswerbers sehr wohl aufgefallen sein muss, dass die kassierten Beträge um die

Umsatzsteuer höher waren. Letztlich ist zu bedenken, dass dem Rechnungsempfänger im Fall einer Rechnungsberichtigung ein Rückforderungsanspruch in Höhe der (stornierten) Umsatzsteuer zusteht (der Rechnungsaussteller bekommt somit selbst im Fall einer steuerrechtlich anzuerkennenden Rechnungsberichtigung zwar vom Fiskus die Umsatzsteuer rückerstattet, muss diesen Betrag jedoch an den Rechnungsempfänger zahlen).

Das Argument des Berufungswerbers, Missbrauch könne ihm nicht unterstellt werden, weil er ja als Unternehmer Rechnungen ausgestellt habe, geht ins Leere, weil er dies aus den oben angeführten Gründen schlichtweg nicht war.

Linz, 22. Dezember 2003