



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, in B, vertreten durch die Mag. Christoph Oberleitner SteuerberatungsOHG, 5732 Mühlbach, Bicheln 1, vom 30. Dezember 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, jeweils vom 28. November 2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens der Umsatzsteuer 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO sowie Umsatzsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuer 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert (Darstellung der Beträge in Euro).

Die Umsatzsteuer 2001 wird festgesetzt mit	33.296,71 €
Bisher vorgeschrieben	33.972,59 €
Differenz/Stattgabe	675,88

Die Bemessungsgrundlagen sind dem als Beilage angeschlossenem Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden je vom 28. November 2003 wurde gegenüber dem Berufungswerber (Bw) A das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und die Umsatzsteuer mit € 33.972,59 (anstatt bisher € 29.408,73) festgesetzt.

Diese Bescheide wurden damit begründet, weil im Zuge des Berufungsverfahrens zur StNr. 021/3182 (C) hervorgekommen sei, dass der Bw der oben genannten Firma Warenbestände im Wert von S 314.000,-- in Form einer Einlage zugeführt habe. Dieser Einlage gehe aber eine Entnahme aus dem Einzelunternehmen des Bw voraus.

Mit Anbringen vom 3. Dezember 2003 ersuchte der Bw um Mitteilung der ergänzenden Begründung.

Liege nach Ansicht des Finanzamtes eine Lieferung der Warenbestände vom Bw an die Gesellschaft vor oder handle es sich um einen Eigenverbrauch?

Dieses Anbringen wurde seitens des Finanzamtes damit beantwortet, dass die Einlage der Warenbestände in Höhe von S 314.000,-- bei der C eine Entnahme zum 31. Dezember 2001 in gleicher Höhe beim Bw bewirke. Auf den letzten Satz der mit 3. Dezember ergangenen Berufungsvorentscheidung zum Einkommensteuerbescheid 2001 wurde verwiesen.

Daraufhin erhob der Bw durch seine ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 30. Dezember 2003 gegen den Wiederaufnahmebescheid und den Umsatzsteuerbescheid 2001 das Rechtsmittel der Berufung.

Betreffend den Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer beantragte der Bw die Aufhebung des Bescheides, da die Übernahme der Warenbestände durch die Gesellschaft dem Finanzamt

bereits im Zuge der Betriebsprüfung bekannt war. Ein Ansatz von Umsatzsteuer sei unterblieben.

Im Zuge des Berufungsverfahrens sei dem Finanzamt lediglich bewusst geworden, dass für die Übernahme der Warenbestände keine USt angesetzt wurde, also letztlich eine geänderte rechtliche Beurteilung einer bekannten Tatsache erfolgt ist.

Betreffend den Umsatzsteuerbescheid werde die Aufhebung beantragt, da im Veranlagungszeitraum 2001 kein umsatzsteuerlicher Tatbestand erfüllt wurde.

Diese Berufungen wurden seitens des Finanzamtes Zell am See mit Berufungsvorentscheidung vom 9. März 2004 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass im Zuge der Betriebsprüfung bei der Gesellschaft festgestellt wurde, dass zum Bilanzstichtag 31. Jänner 2002 der Bestand an verschiedenen Waren nicht in die Inventur aufgenommen wurden. Die Bestände seien daher einvernehmlich um S 90.000 und S 224.000,--, insgesamt um S 314.000,-- erhöht worden (siehe Tz 27 und 28 des Betriebsprüfungsberichtes). Die Herkunft der gegenständlichen Warenbestände sei kein Prüfungsschwerpunkt gewesen und sei vom Prüfer auch nicht überprüft worden.

In der Berufung vom 14. November 2003 betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Gewinne der C für die Jahre 2001 und 2002 führte der Steuerberater unter anderem aus, dass der Ansatz der festgestellten Inventurwerte (S 314.000,--) für zutreffend befunden wird. Wortwörtlich wurde ausgeführt: "Es wurde jedoch übersehen, im Rahmen der Gewinnermittlung zu berücksichtigen, dass diese Bestände nicht von der Gesellschaft angekauft wurden, sondern Ende 2001 im Wege einer Einlage von Herrn A dem Unternehmen zugeführt wurden ...". Erst durch dieses Berufungsvorbringen habe das Finanzamt Zell am See Kenntnis von der Tatsache der Einlage der Warenbestände bei der C erlangt.

Der Einlage der Warenbestände gehe eine Entnahme dieser Warenbestände aus dem Einzelunternehmen des Bw voraus. Diese Entnahme stelle umsatzsteuerlich einen Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 idF vor BGBI 134/2003 dar.

Wenn die Einlage der Warenbestände in die C bereits Ende 2001 erfolgt ist, so müsse auch die Entnahme der Warenbestände aus dem Einzelunternehmen des Bw im Kalenderjahr 2001 stattgefunden haben. Entgegen der in der Berufung vertretenen Meinung sei auf Grund der Entnahme ein umsatzsteuerlicher Tatbestand (Eigenverbrauch) erfüllt.

Darauf hin stellte der Bw durch seine ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 25. März 2004 den Antrag die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Die Ausführungen in der Berufung wurden aufrechterhalten und wie folgt ergänzt:

1.) Die Ausführungen in der BVE seien nicht zutreffend. Die Herkunft der Bestände sei dem Prüfer eindeutig bekannt gewesen, allerdings seien die rechtlichen Konsequenzen nicht durchgehend vollzogen worden. Offenbar sei das Finanzamt zur geänderten rechtlichen Beurteilung erst durch das Berufungsvorbringen veranlasst worden.

Im Zuge der gemeinsamen BP bei der Gesellschaft und beim Bw sei dem Prüfer eine Rechnung über den Verkauf von Beständen zum 1. Jänner 2002 vom Bw an die Gesellschaft vorgelegt worden. Diese Rechnung wurde in der Gesellschaft (Wirtschaftsjahr 2001/2002) als einziger Warenaufwand verbucht.

Von der BP wurde die Übertragung der Bestände durch die Rechnung vom 1. Jänner 2002 als unvollständig angesehen und daher die Inventur zum 31. Jänner 2002 um weitere Bestände korrigiert. Es sei der BP völlig klar gewesen, dass auch diese Bestände, ebenso wie die per 1. Jänner 2002 verkauften Bestände, aus dem Einzelunternehmen des Bw stammen. In der Gesellschaft war ja überhaupt kein anderer Einkauf verbucht, als jener aus der Rechnung zum 1. Jänner 2002, welche der BP vorgelegen hat. Die Höhe der Bestände zum 31. Jänner 2002 seien im Wege der Schätzung von der BP ermittelt worden. Dabei wurde auf Einkaufsbelege des Einzelunternehmens des Bw verwiesen. Es sei daher unverständlich, weshalb die Tatsache der Einlage erst aufgrund des Berufungsvorbringens dem Finanzamt zur Kenntnis gelangt sein soll, wo doch von der BP selbst zur Erklärung der Bestände auf Belege des Bw verwiesen worden sei.

Vielmehr erscheine es eher so, dass die Abgrenzung der Sphären der Gesellschaft und des Einzelunternehmens keine Beachtung geschenkt wurde und erst im Wege einer Wiederaufnahme versucht wurde die nach Ansicht des Finanzamtes richtige rechtliche Beurteilung vorzunehmen.

Die geänderte oder erstmalige rechtliche Beurteilung stelle allerdings keine neue Tatsache dar.

2.) Hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2001 wurde ergänzt, dass es sich um eine Lieferung von Beständen des Einzelunternehmers an die Gesellschaft gehandelt habe und mangels Rechnungslegung kein umsatzsteuerlicher Tatbestand erfüllt worden sei.

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

Der Bw beendete seine Tätigkeit als Pächter des Gewerbetriebes "D" am 31. Dezember 2001. Mit 1. Jänner 2002 wurde dieser Betrieb von der Gesellschaft weitergeführt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zur Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wird ausgeführt:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme der Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen 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.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Mitteilung in der Berufung vom 14. November 2003, dass der Bw der Gesellschaft Warenbestände im Wert von S 314.000,-- in Form einer Einlage zugeführt habe, eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO darstellt, die eine Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer beim Bw infolge des zwangsläufig vorliegenden Entnahmeverlustes und damit Eigenverbrauches rechtfertigt.

Wie aus dem Betriebsprüfungsbericht zu Tz 27 und 28 hervorgeht wurde hinsichtlich des Bestandes der Waren bei der Gesellschaft zum 31. Jänner 2002 festgestellt, dass Textilien, Karten Souvenirs sowie die Bestände an Wein, Spirituosen, Kaffee, Tee, usw. nicht in der Inventur enthalten waren. Die Herkunft der Waren wurde nicht überprüft, sodass diese Feststellungen lediglich die Gesellschaft hinsichtlich der Gewinnermittlung betreffen.

Feststellungen betreffend Umsatzsteuer wurden für diese Waren hingegen weder bei der Gesellschaft noch beim Bw getroffen (siehe dazu die BP-Berichte). Der Übergang der Waren vom Bw an die Gesellschaft wurde in der Umsatzsteuererklärung des Bw für das Jahr 2001 weder als Umsatz noch als Eigenverbrauch erklärt. An Eigenverbrauch waren lediglich ca. S 20.000,-- erklärt worden. Dabei ist auch zu beachten, dass die Inventur bei der Gesellschaft zum 31. Jänner 2002 stattfand das Pachtverhältnis des Bw bereits am 31. Dezember 2001 geendet hat, sodass ein unmittelbarer zeitlicher Zusammenhang nicht gegeben ist.

Wenn der Bw im Vorlageantrag ausführt, dass es der BP völlig klar gewesen sein musste, dass die Inventurbestände aus dem Einzelunternehmen des Bw stammen, da in der OHG überhaupt kein Einkauf verbucht war, ist entgegenzuhalten, dass auch seitens der OHG (an der der Bw zu 50% beteiligt war) lt. Berufungsvorbringen übersehen wurde, dass diese Bestände nicht von der OHG angekauft wurden, sondern Ende 2001 im Wege einer Einlage vom Bw dem Unternehmen zugeführt wurden. Wenn nun aber die OHG selbst anlässlich der Betriebsprüfung davon ausging dass diese Waren angekauft worden waren, kann dem Betriebsprüfer nicht unterstellt werden, dass er vom Einlagetabestand und somit korrespondierenden Entnahmen und Eigenverbrauchstatbestand, wobei dieser Sachverhalt beim Bw als Einzelunternehmer, somit bei einem anderen Abgabepflichtigen verwirklicht wurde, Kenntnis hatte. Ebensowenig liegt eine geänderte oder rechtlich richtige Beurteilung durch das Finanzamt vor, da der Warenübergang nicht geprüft und somit auch keiner rechtlichen Würdigung unterzogen wurde (siehe dazu die BP-Berichte).

Bei der Umsatzsteuer ist zudem zu beachten, dass es sich um eine Selbstbemessungsabgabe

handelt, sodass die Tatsache ob oder ob nicht versteuert wurde bzw. ob Geschäftsfälle Aufnahme in die Bemessungsgrundlagen gefunden haben oder nicht, ein Sachverhaltselement darstellen.

Es ist daher davon auszugehen, dass der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt anlässlich der Betriebsprüfung nicht in dem Maße bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Die neue Tatsache der Entnahme der Waren und des Eigenverbrauches beim Bw wurde dem Finanzamt erst durch die Berufung bei der Gesellschaft bekannt, weshalb die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Recht erfolgte.

Zur Berufung betreffend die Umsatzsteuer des Jahres 2001 ist auszuführen, dass § 1 Abs. 1 Ziff. 2 UStG 1994 in der damals gF lautete:

2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigeverbrauch liegt vor,

a) wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwendet lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen; usw..

Aufgrund des Berufungsvorbringens bei der Gesellschaft (bei der der Bw im Jahr 2002 zu 50 % beteiligt war), wonach die als Inventurwerte festgestellten Waren Ende 2001 im Wege einer Einlage vom Bw dem Unternehmen zugeführt wurden, kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es mit Ende des Jahres 2001 korrespondierend dazu einen Eigenverbrauch aufgrund der Entnahme der Waren durch den Bw annahm.

Dazu ist festzustellen, dass der Bw diesen Umsatz in seinen Steuererklärungen weder als Lieferung noch als Eigenverbrauch erklärt hat. Der Übergang der Waren vom Einzelunternehmen an die Gesellschaft ist steuerrechtlich zu behandeln. Insofern keine Lieferung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorliegt kann nur der Tatbestand (aufgrund des Vorbringens des Bw, als Gesellschafter der Gesellschaft, in der Berufung betreffend die Gesellschaft) der Entnahme und somit des Eigenverbrauchs angenommen werden. Wenn das Finanzamt in Übereinstimmung mit dem Berufungsvorbringen bei der Gesellschaft die Entnahme der Waren mit Ende des Jahres 2001 annahm, stimmt dies mit der Beendigung der Tätigkeit des Bw als Pächter überein. Eine Entnahme und der daraus folgende Eigenverbrauch zu diesem Zeitpunkt ist daher durchaus glaubwürdig.

Die ohne weitere Begründung in der Berufung gemachte Ausführung des Bw, dass im Veranlagungsjahr 2001 keh umsatzsteuerlicher Tatbestand erfüllt wurde, kann die obigen Feststellungen nicht entkräften. Daran ändert auch das Vorbringen im Vorlageantrag nichts, da dem Bw beizupflichten ist, dass eine Lieferung des Einzelunternehmens an die OHG (ohne

Entgelt; die Rechnungslegung – zu der der Bw verpflichtet gewesen wäre – spielt dabei keine Rolle) keinen umsatzsteuerlichen Tatbestand darstellt.

Zur teilweisen Stattgabe der Berufung ist auszuführen, dass vom Finanzamt sämtliche entnommene Waren dem 20% Umsatzbereich zugerechnet wurden. Da ein Teil der entnommenen Waren in Höhe von S 93.000,-- (in € 6.758,57) dem 10% Bereich Küche und sonstiges zuzurechnen sind, war dies auch beim Eigenverbrauch entsprechend zu berücksichtigen. Die vom Finanzamt vorgenommen Hinzurechnung aufgrund des Eigenverbrauchs war bei den 20% Umsätzen daher um € 6.758,57 zu vermindern, bei den 10% Umsätzen um € 6.758,57 zu erhöhen. Daraus ergibt sich eine Steuerminderung von € 675,88, der Eigenverbrauch war entsprechend der Entnahme um S 314.000,-- (in € 24.280,36) zu erhöhen.

Über die Berufungen war daher wie im Spruch dargestellt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 25. Juli 2006