

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ER in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch SteuerlVertreter, über die Beschwerde vom 10.12.2009 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 13.11.2009, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2005, sowie gegen den Bescheid vom 20.11.2009 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 werden abgeändert.
Festgesetzt werden:

2002: Abgabengutschrift von 31.375,00 EURO

2003: Abgabengutschrift von 256.560,00 EURO

2004: Zahllast von 3.900,00 EURO

2005: Zahllast von 17.394,00 EURO (unverändert)

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) fand eine **Außenprüfung** u.a. betreffend die Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2005 statt. In der darüber aufgenommenen Niederschrift wird u.a. Folgendes ausgeführt:

„Pkt. 1: Allgemeines

Die [Bf.] ist eine von 15 I U KGs.

Komplementär ist jeweils die „I U“ GmbH, deren Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter Herr O R ist, Kommanditist ist O R mit einer Einlage von € 1.000,--.

Jede dieser KGs hat im Gründungsjahr atypisch stille Gesellschafter aufgenommen. Der Gesellschaftsvertrag wurde zwischen der KG und der Fa. XYZ M S GmbH abgeschlossen. Sämtliche von XYZ eingebrachten Einlagen werden auf fremde Rechnung als Treuhänder für verschiedene Anleger gehalten. Verluste werden laut Gesellschaftsvertrag vorrangig dem atypisch stillen Gesellschafter zugewiesen und sind bis zu einem Betrag in der Höhe des 2,0- bis 2,2-fachen der Einlage begrenzt.

Darüber hinausgehende Verluste trägt die KG als Geschäftsherr.

Die Verlustobergrenze wurde bereits im jeweiligen Gründungsjahr der KGs erreicht.

Um die gewünschten Verluste zu erzielen wurden von nahe stehenden Unternehmen verschiedene Leistungen zugekauft und als projektbezogene Aufwendungen bzw.

Beratungsaufwand als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 6.3.2009 handelt es sich dabei um:

Unternehmensberatungsleistungen

Projektanalysen durch Unternehmensberater

verschiedene Projektanalysen, die neben Investitions- und Finanzierungsanalysen auch Investoren-Anlage-Modelle mit detaillierten Planerfolgsrechnungen aus Sicht von Investoren für 20 Jahre enthalten und viele betriebswirtschaftliche Features mehr.

Dem Finanzamt liegen jedoch "Objektinvestitions- und -finanzierungsanalysen" und "Immobilien - Investitions - Präsentationen" vor. Dabei handelt es sich in beiden Fällen um Aufstellungen der geschätzten Kosten für den Ankauf, die Renovierung, den Dachbodenausbau und die Finanzierung von ein und denselben Immobilien.

Weiters wird die erhoffte Entwicklung der Mieteinnahmen dargestellt und auf den Steuervorteil für die Investoren hingewiesen.

Nach welchen Kriterien diese Immobilien ausgewählt wurden ist nicht bekannt. In den Folgejahren wurden diese Analysen verwertet, indem an nahe stehende Unternehmen Rechnungen für Erfolgsbeteiligung und Beratungshonorare gelegt wurden.

Da von den KGs kein einziges Objekt erworben wurde, haben diese Baukostenaufstellungen bzw. -berechnungen nur den Charakter eines unverbindlichen, lediglich fiktiven Angebots und können daher nicht als werthaltiges Wirtschaftsgut behandelt werden.

Das Finanzamt kommt daher zu dem Schluss, dass die Zukäufe und die Verwertung der "Analysen" im realen Geschäftsleben außerhalb des Firmenverbandes keinen Wert darstellen.

Pkt 2 Steuerliche Auswirkungen

Die geltend gemachten Ausgaben und Vorsteuern für projektbezogene Aufwendungen und Beratungsaufwand werden nicht anerkannt.

Die erklärten Erlöse aus der Verwertung der Analysen bleiben außer Ansatz.

Die darauf entfallende Umsatzsteuer wird gem. § 11 Abs. 12 UStG geschuldet.“

Demzufolge wurden Vorsteuern betreffend projektbezogene Aufwendungen und Aufwendungen für Beratung und Studien in Höhe von 27.600,00 EURO (2002), 258.640,00 EURO (2003) und 1.800,00 EURO (2004) nicht anerkannt.

Gleichzeitig wurden Dienstleistungserlöse von 20.000,00 EURO (2003), 34.500,00 EURO (2004) und 93.520,00 EURO (2005) aus der Umsatzsteuerbemessung ausgeschieden.

Die dafür in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde als kraft Rechnungslegung geschuldete Umsatzsteuer aber weiterhin zum Ansatz gebracht.

In ihrer **Beschwerde** führte die Bf. im Wesentlichen aus, die Conclusio der eigentlichen Prüfungsfeststellung beschränke sich auf zwei Sätze:

„Da von den KGs kein einziges Objekt erworben wurde, haben diese Baukostenaufstellungen bzw. -berechnungen nur den Charakter eines unverbindlichen, lediglich fiktiven Angebots und können daher nicht als werthaltiges Wirtschaftsgut behandelt werden. Das Finanzamt kommt daher zum Schluss, dass die Zukäufe und die Verwertung der „Analysen“ im realen Geschäftsleben außerhalb des Firmenverbandes keinen Wert darstellen.“

Aufgrund dieser Ansicht seien die projektbezogenen Aufwendungen und der Beratungsaufwand, sowie die Vorsteuer aus diesen Eingangsrechnungen steuerlich nicht anerkannt worden. Der Erwerb von Objekten sei nicht Geschäftszweck der Bf., es liege nicht im Bereich bzw. der Befugnis von Finanzbehörden, die wirtschaftlich sinnvolle Tätigkeit von Unternehmen anders auszulegen, als die Tatsachen und Beweise zeigen. Da die Gesellschaft nie beabsichtigt habe, die betreffenden Immobilien selbst zu erwerben oder zu bewirtschaften, könne dies der Gesellschaft nicht vorgehalten werden. Die Zusammenarbeit mit Gesellschaften der XYZ -Gruppe, sei von Beginn an geplant gewesen und werde durch entsprechende Vereinbarungen mit diversen Gesellschaften dieser Firmengruppe dokumentiert. Zwar werde im Punkt 1 der Niederschrift zur Schlussbesprechung die Vorhaltsbeantwortung des Geschäftsführers vom 6.3.2009 zitiert, jedoch in keinem Fall auf die in diesen getätigten Ausführungen eingegangen.

Die von der Betriebsprüfung zitierten Unterlagen könnten nur im Rahmen der bei anderen Gesellschaften durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfungen eingesehen worden sein. Bei der Bf. habe keine USO-Prüfung in den Vorjahren stattgefunden. Weitere Unterlagen seien auch in der Folge nicht angefordert worden, sodass deren Beurteilung über den Leistungsinhalt und folglich auch den „Wert“ dieser Leistungen ausschließlich an Hand von kopierten Unterlagen aus USO-Prüfungen bei anderen Gesellschaft erfolgt sein musste. Es sei unterlassen worden, die wesentlichsten Beweismittel, welche für die Beurteilung des Umfangs und folglich auch des „Wertes“ der Leistungen erforderlich sind, von der geprüften Gesellschaft anzufordern bzw. nähere Erläuterungen dazu zu verlangen, was eine grobe Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht darstelle. Es sei der Betriebsprüfung somit nicht möglich gewesen, die zugekauften und nachweislich erbrachten Leistungen inhaltlich und somit auch wertmäßig umfassend zu beurteilen. Daher stelle die idente pauschale Feststellung für alle 15 geprüften KGs, ... *dass die Zukäufe und die Verwertung der „Analysen“ im realen Geschäftsleben außerhalb des Firmenverbandes keinen Wert darstellen.* ..., eine unbewiesene und haltlose Behauptung dar. Die einzige Feststellung und Konsequenz aus der USO-Prüfung habe in der vorläufigen Veranlagung der Gesellschaft seit dem Gründungsjahr mit der Begründung, dass eine Ungewissheit im Bestehen einer Einkunftsquelle vorliege, bestanden.

Die Bf. sei im Prüfungszeitraum im Eigentum von Herrn O R gestanden, da er einziger Kommanditist der Gesellschaft gewesen und die Komplementär-GmbH zu 100 % in seinem Eigentum gestanden sei, wobei er dort auch alleiniger Geschäftsführer gewesen sei. Auf gesellschaftsrechtlicher Basis habe zwischen den geprüften I U KGs und Gesellschaften aus der XYZ -Gruppe keinerlei Verbindung bestanden. Wie aus den

beigefügten Firmenbuchauszügen ersichtlich sei, habe Herr O R in der XYZ-Firmengruppe im gegenständlichen Prüfungszeitraum keine Funktion gehabt. Er habe erst im Jahr 2006, somit nach dem Prüfungszeitraum eine Geschäftsführungsfunktion in der XYZ -Gruppe übernommen.

Die Aufwendungen mit der Begründung nicht anzuerkennen, dass diese nur im Firmenverband einen Wert darstellen würden, sei daher insgesamt verfehlt, da es sich einerseits nicht um einen Firmenverband handle und andererseits den Leistungen sehr wohl ein Wert innewohne. Die Betriebsprüfung habe sogar beispielhaft den nach ihrer Ansicht nach angemessenen Wert ermittelt. Dass die Leistungen tatsächlich erbracht wurden, werde von der Betriebsprüfung ja nicht bestritten.

Dazu gab der Prüfer eine **Stellungnahme** ab. Darin wurde im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Von der Bf. werde beanstandet, dass der Umfang der einzelnen Analysen im Zuge der Betriebsprüfung nicht erhoben wurde. Es sei richtig, dass bei 11 von 15 KG 's eine USO-Prüfung vorangegangen sei. Die Tatsache, dass die Betriebsprüfung Unterlagen, die sie schon bei einer anderen Außenprüfungsmaßnahme erhalten habe, für weitere Prüfungshandlungen bzw.-feststellungen verwendet bzw. nutzt, sei gesetzeskonform. Darüber hinaus sei in den Prüfungsfeststellungen kein geringerer Wert als fakturiert ermittelt, sondern als nicht werthaltiges Wirtschaftsgut bewertet worden.

In den Fällen, in denen keine USO-Prüfung vorangegangen seien, bzw. der Prüfungszeitraum nur 3 Monate betragen habe, erfolgte keineswegs eine „haltlose Behauptung“, sondern basierten die Feststellungen auf Grund gleichgelagerter Sachverhalte, die von der Bf. auch nicht bestritten worden seien.

Die Tatsache, dass zwischen den geprüften I U KGs und der XYZ -Gruppe keine Gesellschafteridentität vorliege, bedeute nicht automatisch ihre Stellung als „fremde Dritte“. Die Geschäftsstruktur sei insofern simpel, als einerseits die angekauften Analysen von Unternehmen der XYZ -Gruppe stammten und im Falle des Erwerbes einer vorweg „analysierten“ Immobilie durch die XYZ -Gruppe diese Kosten an den Erwerber verrechnet worden seien.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und verwies im **Vorlagebericht** im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Stellungnahme der Außenprüfung.

In der Folge beantragte die Bf, das gegenständliche Verfahren bis zur Entscheidung des unter der Zahl RV/4100229/2012 beim Bundesfinanzgericht geführten Beschwerdeverfahrens einer anderen I U -KG gemäß § 271 BAO auszusetzen. Da in dem genannten Verfahren (wie in einem Duzend weiterer anhängiger Verfahren der I U Firmengruppe) auf Grund eines gleichgelagerten Sachverhaltes auch die gleichen bzw. ähnlichen Rechtsfragen zu lösen seien, sei dessen Ausgang jedenfalls von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde.

Das Finanzamt nahm dazu wie folgt Stellung: *In den grundsätzlichen Sachverhalten bzw. beschwerdegegenständlichen Punkten sind die Akte dem Verfahren der [...] gleichgelagert. In diesem Zusammenhang übermittle ich Ihnen auch eine gerade erst erhaltene Stellungnahme des Prüfers zum Verfahren der [...], in der er ebenfalls nochmals anführt, dass die Sachverhalte bzw. Rechnungsinhalte bei allen 15 geprüften KGs nahezu ident gestaltet sind. Seitens der Abgabenbehörde bestünden daher keine Einwände gegen die beabsichtigte Aussetzung.*

Daraufhin wurde das gegenständliche Beschwerdeverfahren vorübergehend ausgesetzt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist anzumerken, dass die Bf. eine von fünfzehn Gesellschaften (KGs) ist, die denselben Unternehmensgegenstand haben. Die Gesellschafterverhältnisse sind ebenfalls ident. Auch bei den anderen KGs haben Außenprüfungen stattgefunden, die zum selben Ergebnis kamen, wie im gegenständlichen Streitfall. Diese Fälle wurden alle in Beschwerde gezogen. Unbestritten ist auch, dass die Sachlage des Streitfalles im Wesentlichen ident ist mit den Sachlagen der anderen Beschwerdefälle.

Einen dieser Parallelfälle hat das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 18.12.2018, RV/4100230/2012 entschieden und der dortigen Beschwerde unter Berufung auf höchstgerichtliche Judikatur Folge gegeben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass es für den Bereich der Umsatzbesteuerung und folglich für den Vorsteuerabzug unerheblich sei, ob eine Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung vorliegt oder nicht. Demnach habe eine Prüfung nach Fremdvergleichsgrundsätzen nicht stattzufinden. Das Finanzamt habe grundsätzlich nicht in Abrede gestellt, dass Leistungen erbracht wurden und werde auch der Zahlungsfluss der in den strittigen Rechnungen abgerechneten Leistungen nicht bestritten. Dass Scheingeschäfte vorlägen bzw. es sich um keine wirtschaftliche Tätigkeit gehandelt habe, sei ebenso nicht vorgebracht worden. Das Finanzamt habe selber Werte für die erbrachten Leistungen angesetzt, somit könne das Finanzamt nicht behaupten, dass die Leistungen überhaupt keinen Wert darstellen. Der Auffassung des Finanzamtes, dass die „Analysen“ nur als unverbindliche Angebote zu betrachten seien, weil letztlich kein einziges Objekt erworben worden sei, könne schon aus zivilrechtlichen Überlegungen (Vorliegen eines klagbaren Anspruches) nicht gefolgt werden.

Bei identem Sachverhalt schließt sich der erkennende Richter dieser Beurteilung an.

Der Beschwerde wird daher Folge gegeben.

Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Höhe von 27.600,00 EURO (2002), 258.640,00 EURO (2003) und 1.800,00 EURO (2004) werden anerkannt. Die Leistungserlöse von 20.000,00 EURO (2003), 34.500,00 EURO (2004) und 93.520,00 EURO (2005) werden ebenfalls anerkannt. Bei der Bemessung der darauf entfallenden Umsatzsteuer ergibt sich gegenüber den angefochtenen Bescheiden aber im Ergebnis keine Änderung, da die auf die Leistungserlöse entfallende Umsatzsteuer vom Finanzamt als Steuer kraft Rechnungslegung zum Ansatz gebracht wurde. Eine Änderung tritt nur

formal insoweit ein, als die Umsatzsteuer nun eine auf Grund der Leistungserbringung geschuldete Umsatzsteuer ist. Somit werden die Bemessungsgrundlagen und Abgaben gleich bemessen wie in den (den angefochtenen Bescheiden vorangegangenen) gemäß § 200 BAO vorläufig ergangenen Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis orientiert sich an der einhelligen Rechtsprechung des VwGH. Die Revision war daher als nicht zulässig einzustufen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Juni 2019