



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AB, Landwirt und Kanalräumer, G, vertreten durch N, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in Klagenfurt, vom 27. Juli 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, dieses vertreten durch L, vom 5. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.), ein Landwirt, war im Streitzeitraum nebenberuflich als gewerblicher Kanalräumer tätig. Somit erzielte dieser neben seinen im Wege der Pauschalierung ermittelten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft auch gewerbliche Einkünfte. Zur Ausübung der Tätigkeit als Kanalräumer benötigte der Bw. einen Traktor sowie ein Güllefass. Die besagten Gerätschaften standen im Eigentum des Bw. und fanden diese insbesondere Verwendung im Rahmen seines landwirtschaftlichen Betriebes.

Der Bw. ist seit 1989 Mitglied des X Ma (im Folgenden kurz M genannt). Der M ist ein Verein, der es sich zur Aufgabe gemacht hat, zwischen seinen Mitgliedern (diese rekrutieren sich ausschließlich aus Land- und Forstwirten) die Vermittlung von landwirtschaftlichen Gerätschaften (Einzel- und Spezialmaschinen) zu besorgen. Aus diesem Grunde werden sämtliche Maschinen, die von Seiten der Mitglieder als so genannte „Maschinendienstleister“ anderen Mitgliedern oder Dritten zur Nutzung angeboten werden, vom M in einer Datenbank erfasst. Ziel dieser Vermittlungstätigkeit ist es, Landwirten, welche landwirtschaftliche

(Spezial)Gerätschaften benötigen, den Ankauf derartiger Maschinen zu ersparen. Vice versa führt die Vermietung von landwirtschaftlichen Maschinen beim Bestandgeber zu einem höheren Auslastungsgrad seiner Geräte sowie zur Vereinnahmung eines entsprechenden Nutzungsentgeltes (berechnet nach sog. „Maschinenstundensätzen“).

In §§ 13 bis 15 der Geschäftsordnung des X M wird in diesem Zusammenhang wörtlich festgehalten:

### **§ 13**

#### **Abwicklung der Maschinen- und Betriebshilfe**

|     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.  | Der überbetriebliche Maschinen- und Geräteeinsatz wird über die Geschäftsstelle abgewickelt.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| 2.  | Mitglieder haben, im Einvernehmen und durch die Organisation der Geschäftsstelle, ihre Einsätze zu erledigen. Selbstvermittlungen sind unter Einvernehmen der Geschäftsstelle möglich!                                                                                                                                                                                                                                          |
| 3.  | Einsätze von Mitgliedern bei Nichtmitgliedern sind nur gestattet, wenn bei den Mitgliedern keine offenen Aufträge vorliegen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
| 4.  | Einsätze von Nichtmitgliedern bei Mitgliedern sind nur gestattet, wenn Mitglieder diese Arbeit nicht zur gewünschten Zeit erledigen können.                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 5.  | Der Auftraggeber ist verpflichtet, den oder die Auftragnehmer über spezielle Betriebsmitteleinsätze (zB Futtermittel) und Besonderheiten des Betriebes (zB Unfallgefahren, Biobetrieb, angrenzender Biobetrieb, sortenreines Saatgut, usw.) und Risiken (zB Grenzsteine, Kanaldeckel, usw.) zu informieren. Den Auftragnehmern können Schäden die durch ihn unbekannte Gegebenheiten entstehen können, nicht angelastet werden. |
| 6.  | Der Auftragnehmer ist verpflichtet, nur einsatzbereite und funktionstüchtige Maschinen und Geräte zum Einsatz zu bringen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| 7.  | Zur Betriebshilfe werden nur Betriebshelfer eingesetzt, welche unfallversichert sind und zwar entweder bei der SVB oder der GKK und mit landwirtschaftlichen Arbeiten vertraut sind.                                                                                                                                                                                                                                            |
| 8.  | Für jede Betriebshilfetätigkeit ist zwischen dem Betriebsleiter des Auftraggebers und dem des Auftragnehmers ein Werkvertrag abzuschließen.                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 9.  | Fehlt in Notfällen die entscheidungsbefugte Person des Auftraggebers, so ist der Ring berechtigt, stellvertretend einen Werkvertrag abzuschließen.                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 10. | Sind bei Betriebshilfetätigkeiten, Maschinen und Geräte des Auftraggebers defekt, fehlen Schutzeinrichtungen und sind diese Mängel durch die entscheidungsbefugte Person des Auftraggebers nicht behebbar, so können nach den Stundensätzen des Ringes Maschinen und Geräte von Ringmitglieder angefordert werden.                                                                                                              |
| 11. | Angemietete Maschinen und Geräte sind nach Arbeitsbeendigung unverzüglich und in gereinigtem Zustand zurückzubringen.                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

### **§ 14**

#### **Abrechnung der Maschinen- und Betriebshilfe**

|     |                                                                                                                                                                                      |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 12. | Stundensätze für die einzelnen Maschinen und Geräte sowie die Bedienungspersonen und die Betriebshelfer und –helferinnen werden jährlich vom Vorstand ausgearbeitet und beschlossen. |
| 13. | Wartungs- und Reparaturkosten sind im Stundensatz berücksichtigt.                                                                                                                    |
| 14. | Nichtmitglieder haben eine 10%-ige Vermittlungs- und Verrechnungsgebühr zu entrichten.                                                                                               |
| 15. | Landwirtschaftliche Genossenschaften haben im Dienstleistungsbereich der Urproduktion eine 3%-ige Vermittlungs- und Verrechnungsgebühr zu entrichten.                                |

|     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 16. | Mitglieder haben eine 3%-ige Vermittlungsgebühr bei Vermittlung von Bau- und Wirtschaftliche Betriebshilfe bzw. dem Einsatz von speziellen Selbstfahrmaschinen zu entrichten.                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| 17. | Zuschläge für besondere Erschwernisse werden vor Beginn der Arbeit von den Vertragspartnern in 10%-igen Sätzen im Arbeitsblock schriftlich vereinbart.                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 18. | Werden durch nicht bekannt gegebene Umstände (Steine, Hanglage, Verunkrautung) Schäden an Maschinen verursacht, so müssen diese durch den Auftraggeber ersetzt werden.                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| 19. | Bei der Anfahrtszeit werden nur viertel, halbe und ganze Stunden verrechnet, wobei die erste Viertelstunde nicht verrechnet wird. Selbstfahrmaschinen gelten bei der Anfahrt als Zugmaschinen.                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 20. | Bei Betriebshilfeleistungen wird bei einer Entfernung ab 3 km (Hin- und Rückfahrt) das Kilometergeld laut Preisliste verrechnet.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 21. | Die Bedienungsperson oder der Betriebshelfer/in ist bei längerer Arbeit auf dem Betrieb zu verköstigen. Bei Nichtverköstigung werden € 1,00 je Stunde berechnet.                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 22. | Sollte bei Anmietung einer Maschine diese länger als einen Tag nach Einsatz nicht zurückgestellt werden, wird täglich mindestens ein Stundensatz verrechnet.                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| 23. | Der Maschinenring führt die Vermittlung und Abrechnung der bäuerlichen Nachbarschaftshilfe zwischen Auftragnehmer und –geber durch. Dazu berechtigt der Auftragnehmer den Maschinenring, diese Abrechnung mit dem von ihm bekannt gegebenen Steuersatz durchzuführen. Bei betrieblichen Veränderungen verpflichtet sich der Auftragnehmer den neuen Steuersatz dem Maschinenring unverzüglich mitzuteilen.                                                    |
| 24. | Die aus steuer- und bankrechtlicher Sicht erforderlichen Erklärungen sind auf den im Maschinenring verwendeten Lieferscheinen im Fettdruck enthalten und bilden die Basis für die Vornahme der Abrechnungen durch die M -Geschäftsstelle.                                                                                                                                                                                                                     |
| 25. | Der Maschinenring ist generell zur Abrechnung nur dann berechtigt und verpflichtet, wenn der Lieferschein vom Auftraggeber und –nehmer unterzeichnet ist.                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 26. | Es wird ausdrücklich festgehalten, dass allfällige Einwände aus dem Vertragsverhältnis zwischen Auftraggeber und –nehmer zwischen diesen beiden Vertragspartnern abzuklären sind.                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| 27. | Zur EDV-unterstützten Geschäftsabwicklung werden von der M -Geschäftsstelle Daten wie z.B. die Betriebsnummer, Name, Anschrift, Geburtsdatum, Telefonnummer, Bankverbindung, Betriebskennzahlen und Abrechnungsdaten in einer EDV Anlage gespeichert und verarbeitet. Datenübermittlungen werden nur gemäß den gesetzlichen Bestimmungen im Geldverkehr vorgenommen. Jede sonstige Übermittlung an Dritte bedarf einer gesonderten Zustimmung des Landwirtes. |
| 28. | Abrechnungsvorgang: Die Abrechnung der Arbeitsbestätigung erfolgt bargeldlos über die Geschäftsstelle. Nach Erledigung des Arbeitsauftrages wird die Arbeit vom Auftraggeber und Auftragnehmer im Arbeitsblock bestätigt und der bestätigte Verrechnungsschein wird der Geschäftsstelle zugeschickt.                                                                                                                                                          |
| 29. | Dauerauftrag: Jedes Mitglied muss bei einem Geldinstitut ein Verrechnungskonto mit entsprechende Guthaben oder Kredit halten und dem Geldinstitut einen Dauerauftrag geben, dass alle Arbeitsbestätigungen automatisch abgerechnet werden können.                                                                                                                                                                                                             |
| 30. | Der Ring ist Vermittler und haftet nicht für Schäden, die sich aus dem Werkvertrag zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer ergeben können. Sollte es zur Zahlungsunfähigkeit des Auftraggebers kommen, ist der Geschäftsführer berechtigt, die Abrechnung zu stornieren, und den Auftragnehmer mit den anfallenden Kosten rückzubelasten.                                                                                                                     |

## § 15 Haftung für Schäden bei Maschinen- und Betriebshilfeeinsätzen

|     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.) | Der Maschinenring haftet (als Verein und Vermittler) keinesfalls für Schäden, welche durch:<br>a) die Betriebshilfe<br>b) den zwischenbetrieblichen Einsatz von Maschinen und Geräten an Personen, lebendem oder totem Inventar, an verwendeten Betriebsmitteln - insbesondere an Maschinen und Geräten – sowie an bearbeitetem Gut entstanden sind. |
| 2.) | Gegen auftretende Risiken jeder Art (auch gegenüber Dritten) sichern sich die Mitglieder grundsätzlich mit einer ausreichenden Betriebshaftpflichtversicherung selbst ab.                                                                                                                                                                            |
| 3.) | Die Auftragnehmer haften für allfällige Schäden, die sie im Zuge der Auftragserledigung verschulden (zB durch Trunkenheit).                                                                                                                                                                                                                          |
| 4.) | Bei Anmietung einer Maschine haftet der Mieter von der Übernahme bis zur Übergabe für allfällige Schäden, die durch ihn verschuldet wurden. Als Wert der Maschine gilt der Zeitwert nach den ÖKL-Richtlinien.                                                                                                                                        |

Fakt ist, dass ua. die beiden obgenannten Maschinen (Traktor und Güllefass) vom Bw. an den M zur Vermittlung an Dritte offeriert wurden. Diese beiden Geräte fanden – über Zwischenschaltung des M – sodann Verwendung beim Bw. im Rahmen seiner Tätigkeit als Kanalaräumer. Die in den Maschinensatzstunden enthaltene Umsatzsteuer wurde vom Bw. als Vorsteuer in Abzug gebracht.

In den Umsatzsteuererklärungen der Streitzeiträume wies der Bw. an steuerpflichtigen Umsätzen aus: S 414.739,49 (1999), S 410.420,84 (2000), S 471.018,45 (2001), € 30.421,83 (2002), € 19.453,86 (2003). Dem gegenüber standen Vorsteuern im Ausmaß von S 38.202,39 (1999), S 38.425,70 (2000), S 32.604,- (2001), € 2.928,29 (2002) und € 1.615,70 (2003).

Das Finanzamt veranlagte zunächst erklärungsgemäß.

Im Gefolge einer abgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung gemäß § 150 BAO stellte der Prüfer in seinem Bericht vom 1. Juli 2005 ua. Nachstehendes fest:

### Tz 3 Vorsteuerkürzungen (Innenumsatz)

Aus der Erbringung von Leistungen mit Maschinen und Geräten aus der Landwirtschaft für den Gewerbebetrieb, wurden auf Basis verrechneter Selbstkostenpreise Vorsteuern in nachstehend angeführter Höhe in Abzug gebracht. Da aufgrund der Unternehmensidentität diesbezüglich ein Innenumsatz vorliegt, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Die bisher geltend gemachten Vorsteuern waren daher, um nachfolgend angeführte Beträge zu kürzen:

| Zeitraum              | 1999<br>ATS | 2000<br>ATS | 2001<br>ATS | 2002<br>Euro | 2003<br>Euro |
|-----------------------|-------------|-------------|-------------|--------------|--------------|
| Umsatzsteuer<br>[060] | -20.486,20  | -24.541,77  | -12.402,85  | -1.704,12    | -1.064,03    |

|            |  |  |  |  |  |
|------------|--|--|--|--|--|
| Vorsteuern |  |  |  |  |  |
|------------|--|--|--|--|--|

In den Verwaltungsakten finden sich mitunter auch Feststellungen dahingehend, dass der Bw. Alleineigentümer des landwirtschaftlichen Betriebes sei. Dessen Gattin sei als mitarbeitende Angestellte sozialversicherungsrechtlich gemeldet. Sämtliche Rechnungen im Zusammenhang mit der Landwirtschaft würden auf den Bw. lauten. Ebenso seien die landwirtschaftlichen Gerätschaften und Maschinen vom Bw. alleine angeschafft worden. Weiters würden Bankkonto und AMA-Korrespondenz auf den Namen des Bw. geführt. Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinn sei somit ausschließlich der Bw. alleine und nicht etwa auch dessen Gattin. Es läge sohin keine Mitunternehmerschaft (GbR) vor.

Aktenkundig ist ferner eine Gutschrift vom 16.03.2005 (in Abl.) in Höhe von € 3.621,--. Mit dieser wurde über die vom Bw. als Maschinendienstleister erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit dem Vorhalten eines Traktors (Allrad, 100 PS, 85 Maschinenstunden) sowie eines Gülleffasses (8 m<sup>3</sup>, 85 Stunden) abgerechnet. Ein Abrechnungszeitraum ist allerdings nicht zu ersehen. Als Empfänger der Gutschrift wird „AB, G“, als Auftraggeber „Gr“ (Anm.: d.i. AB, G) ausgewiesen.

Mit Lastschrift vom gleichen Tage und in gleicher Höhe wurde über die vom Grubendienst in 9131 Grafenstein (=Bw) in Anspruch genommenen Leistungen (Traktor, Allrad, 100 PS, 85 Stunden, Güllefass 8 m<sup>3</sup>, 85 Maschinenstunden) abgerechnet. Als Auftragnehmer wurde dabei der Bw. ausgewiesen. Sowohl auf der Gutschrift als auch auf der Lastschrift wird der M ausdrücklich als Vermittler genannt.

Das Finanzamt folgte der Rechtsansicht des Prüfers und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechende Sachbescheide, mit welchen die Anerkennung jener Vorsteuerbeträge, die auf die anerlaufenen Selbstkosten (Maschinenstunden) im Zusammenhang mit der Nutzung des Traktors und des Gülleffasses entfielen, versagt blieb.

In der gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2003 eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass es sich im gegenständlichen Fall – entgegen der vom Finanzamt vertretenen Rechtsansicht – um keine Innenumsätze handle. Die von Seiten der Bp in Tz. 3 des Berichtes getroffenen Feststellungen widersprächen dem tatsächlichen Sachverhalt. Richtig sei vielmehr, dass er (Bw.) vom M Klagenfurt ua. einen Traktor angemietet habe und mit diesem diverse kommunale Leistungen an Unternehmungen sowie an Private erbracht habe. Für diese Leistungen sei Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden. Die seitens des M in Rechnung gestellte Umsatzsteuer habe er als Vorsteuer in Abzug gebracht. Somit würde im gegenständlichen Fall ein dreipersonales Verhältnis mit voneinander unterschiedlichen

Steuersubjekten vorliegen, was gleichzeitig zur Folge habe, dass keine Innenumsätze getätigt worden seien.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung dem UFS zu Entscheidung vor.

Im Zuge eines am 31. Jänner 2007 abgeführten Erörterungsgespräches (§ 279 Abs. 3 BAO) gab der Bw. zu Protokoll, dass er im Berufszeitraum seine land- und forstwirtschaftlichen Maschinen dem M zur Vermittlung zur Verfügung gestellt habe. Einen schriftlichen „Maschinendienstleistervertrag“ habe er nicht abgeschlossen. Für die Vermietung des Traktors bzw. des Güllefasses würde es geregelte Tarife geben. Der Bw. führte weiters aus, dass er in der Eigenschaft als Kanalräumer den Traktor bzw. das Güllefass sodann vom M angemietet habe. Eine schriftliche Mietvereinbarung hierüber existiere nicht. Auch diesbezüglich sei die Abrechnung der Leistung nach Maschinenstunden erfolgt. Der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzte, dass es sich im gegenständlichen Fall um Rechtsgeschäfte zwischen dem Bw. einerseits und dem M andererseits und in der Folge um die Zurverfügungstellung von Maschinen und Gerätschaften zwischen dem M einerseits und dem Bw. andererseits handle. Aufgrund dieses Sachverhaltes könne nicht von einer Vermittlungsleistung ausgegangen werden, sondern sei vielmehr eine Eigenleistung anzunehmen. Damit aber lägen die Voraussetzungen für einen Innenumsatz nicht vor. Entscheidend für die steuerrechtliche Qualifikation sei nicht die Darstellung auf den Gut- und Lastschriften, sondern vielmehr die zwischen den Vertragsparteien getroffenen Vereinbarungen.

Der Amtsvertreter brachte im Zuge der Erörterung vor, dass im Streitzeitraum jedenfalls keine Rechnungen iS. des § 11 UStG 1994 vorlägen, zumal die bezughabenden Belege nicht den behaupteten Leistungserbringer (M ) ausweisen würden.

Zur Abklärung des Rechtsverhältnisses zwischen M und Bw. wurde der Geschäftsführer des M, NN, als Zeuge einvernommen. Dieser gab an, dass der M vereinsmäßig organisiert sei und die Vermittlung von Dienstleistungen im Bereiche der land- und forstwirtschaftlichen Nebentätigkeiten zur Aufgabe habe. Sollte ein Mitglied – die Vereinsmitglieder würden sich ausschließlich aus Land- und Forstwirten zusammensetzen – etwa einen Traktor oder ein anderes landwirtschaftliches Gerät benötigen, so könne sich dieser an den M wenden, welcher die benötigte Maschine sodann vermittle. Der M verfüge über eine Datenbank, in welcher die Gerätschaften sämtlicher Mitglieder erfasst seien. Sollte ein Gerät, über welches eine Nachfrage bestehe, existieren, so werde dem Anbieter die Telefonnummer des Nachfragenden bekannt gegeben, sodass dieser die Möglichkeit habe, den Kontakt zum Nachfragenden herzustellen. Der Zeuge betonte ausdrücklich, dass sich die Tätigkeit des M statutengemäß auf die Vermittlung von Gerätschaften beschränke. Der M hafte aufgrund der Vereinssatzung weder für die Schlechter- noch für eine Nichterfüllung der vermittelten Leistung. Demzufolge

würden gegenüber dem M auch keinerlei Gewährleistungs- bzw. Garantieansprüche seitens jener Mitglieder bestehen, welche dessen Vermittlungsleistung in Anspruch nehmen.

Neben der Vermittlungstätigkeit von Maschinen verrichte der M noch diverse buchhalterische Verrechnungstätigkeiten zum Selbstkostenpreis. Diese Verrechnungstätigkeiten, welche durch den Mitgliedsbeitrag abgegolten seien, seien auch für den Bw. erbracht worden.

Der Zeuge führte ua. wörtlich aus:

„Im Streitzeitraum hat Herr Bw nachstehende Maschinen bzw. Leistungen dem Maschinenring zur Vermittlung angeboten: 1 Traktor, 100 PS, 8 Kubik Güllefass, Holzwagen mit Kran groß, Pflanzenschutzgerät, Güllemixer, Einzelkornsämaschine, Schlegelmähwerk, Betonmischer. Herr Bw hat teilweise die besagten Gerätschaften den jeweiligen Vertragspartnern ohne Beistellung eines Fahrers überlassen.

Zu den mir vorgelegten aktenkundigen Belegen, Gutschrift vom 16.3.2005 bzw. Lastschrift vom selben Tag, gebe ich an: mit der besagten Gutschrift wurde über Leistungen abgerechnet welche Herr Bw an den Grubendienst erbracht hat. In welchem Zeitraum diese Leistungen erbracht worden sind kann ich nicht angeben zumal es den jeweiligen Vertragsparteien anheim gestellt bleibt über welche Zeiträume diese abrechnen. Aus den mir vorliegenden Unterlagen ist zu ersehen, dass Herr Bw im Jahr 2000 4 Lieferscheine, im Jahre 2001 2 Lieferscheine, 2002 und 2003 je 4 Lieferscheine in Bezug auf Grubendienst dem M zur Weiterfakturierung vorgelegt hat. Im gegenständlichen Fall wurde für die Vermittlung des M von Herrn Bw nicht in Anspruch genommen, sondern wurden nach erbrachter Leistung die besagten Lieferscheine für die Dienstleistung zur Verrechnung vorgelegt.

Mit der Lastschrift vom 16.3.2005 wurde über die an den Grubendienst von Herrn Bw erbrachten Leistungen abgerechnet. Festhalten möchte ich, dass in der Gut- und Lastschrift derselbe Betrag ausgewiesen ist und beide Urkunden am selben Tag erstellt wurden. Dieser Betrag ist daher als reiner Durchlaufer zu werten. Der beschriebene Abrechnungsmodus gilt in gleicher Weise für Mitglieder und Nichtmitglieder und auch für die Zeiträume zwischen 1999 und 2003. Was das Mitglied Bw anbelangt so wurde seitens des M auf eine Provision verzichtet da eine Vermittlung an sich nicht stattgefunden hat. Für Herrn Bw wurde lediglich die Dienstleistung der Verrechnung durchgeführt und ist diese Leistung mit dem Mitgliedsbeitrag abgegolten. Die Höhe des Mitgliedsbeitrages dürfte im Jahr 2005 für Herrn Bw ca. 44,00 Euro betragen haben.

Festhalten möchte ich, dass seitens des M keine Rechnungen im Sinne von § 11 UStG an den Grubendienst ausgestellt wurden.

Auch für die von Herrn Bw an Dritte erbrachten Leistungen wurden keine Fakturen vom M ausgestellt.

Abschließend möchte ich nochmals festhalten, dass der M am Leistungsaustausch zwischen Maschinendienstleister und Mitgliedern welche die Leistung in Anspruch nehmen in keiner wie auch immer gearteten Art und Weise beteiligt ist. Die Tätigkeit des M beschränkt sich somit ausschließlich auf die Vermittlung der Leistung. Es besteht somit kein dreipersonales Rechtsverhältnis. Abschließend möchte ich noch festhalten, dass der Grubendienst kein Mitglied des M ist.“

Die Zeugenaussagen wurden beiden Verfahrensparteien zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme übermittelt. Beide Parteien gaben keine Äußerung dazu ab.

## ***Über die Berufung wurde erwogen:***

### **1) Zur Rechtsposition des M im gesamten Vertragsgefüge**

Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens im Zusammenhalt mit den Vereinsstatuten sieht der erkennende Senat es als erwiesen an, dass dem M grundsätzlich die Rechtsposition eines Vermittlers zukommt. Vermittler im umsatzsteuerlichen Sinn ist, wer einen Leistungsaustausch zwischen seinem Auftraggeber und einem Dritten herbeiführt. Der Vermittler führt zwar einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, steht aber **selbst außerhalb des vermittelten Leistungsaustausches**. Die vermittelte Leistung ist ihm selbst umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen (Doralt, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 3. Aufl., § 3 Tz 86). Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung (Vermittlung) und unter den allgemeinen Bedingungen (Nachhaltigkeit, Selbstständigkeit, Entgeltlichkeit, etc.) steuerbar.

Da im gegenständlichen Fall zwischen Maschinendienstleister (=Bw.) und jenem, welcher diese Leistung in Anspruch nahm (=Bw) Personenidentität herrschte, bedurfte es schon begrifflicherweise keiner Vermittlung eines Leistungsaustausches (zwischen dem Landwirt Bw und dem Kanalräumer Bw als Einzelunternehmer). Dass auch de-facto keine Vermittlung erfolgt sei, wurde vom Zeugen NN explizit bestätigt.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzumerken, dass nur demjenigen, der sich in die vermittelte Leistung selbst einschaltet, indem er Verantwortung und Risiko übernimmt, nicht mehr die Stellung eines bloßen Vermittlers zukommt, sondern die eines Beteiligten. Von Eigengeschäften, wie der steuerliche Vertreter das vorliegende Rechtsverhältnis zu qualifizieren versucht, kann lediglich dann gesprochen werden, wenn dem Vermittler der wirtschaftliche Erfolg des Geschäftes (und nicht bloß eine erfolgsabhängige Provision) zukommt (VwGH 12.2.1970, 1977/68 und 17.9.1990, 89/15/0070). Derartige liegt im hier zu beurteilenden Fall eindeutig nicht vor, zumal aufgrund der herrschenden Personenidentität nicht einmal die Vermittlungsleistung des M in Anspruch genommen wurde. Im gegenständlichen Fall leistete der M dem Bw. lediglich Hilfestellung in abrechnungstechnischer Hinsicht, was auch vom Zeugen NN ausdrücklich bestätigt wurde.

### **2) Zur umsatzsteuerlichen Beurteilung des zwischen dem Landwirt Bw und dem Kanalräumer Bw bestehenden Verhältnisses**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Die Leistung muss, um umsatzsteuerbar zu sein, die Sphäre des leistenden Unternehmers verlassen („Außenumsatz“) und sich an einen bestimmten oder bestimmbaren Leistungsadressaten richten. Nicht steuerbar sind daher sogenannte „Innenumsätze“, also

Leistungen, die an andere Betriebe oder Gesellschaften desselben Unternehmers erbracht werden (*Ruppe*, UStG Kommentar 3. Aufl. § 1 Tz. 23; VwGH 30.3.1987, 85/15/0215). Somit erweist sich eine Leistung aus umsatzsteuerlicher Sicht erst dann als relevant, wenn sie die Sphäre des leistenden Unternehmers verlässt.

Der hier zu beurteilende Sachverhalt korrespondiert mit jenem, der dem verwaltungsgerichtlichen Erkenntnis vom 30.3.1987, Zl. 85/15/0215, zugrunde liegt. In Streit steht somit einzig und allein die Rechtsfrage, ob ein umsatzsteuerlich relevanter Leistungsaustausch (Vermietung eines Traktors und eines Güllefasses) zwischen dem Landwirt Bw und dem Gewerbetreibenden Bw gültig zustande kommen kann.

Das Umsatzsteuergesetz 1994 enthält eine Reihe von Bestimmungen (insbesondere § 2 Abs. 1 und § 20 Abs. 1), aus denen sich ergibt, dass das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers erfasst. Demnach bilden mehrere Betriebe desselben Unternehmers in ihrer Gesamtheit das Unternehmen, uns zwar selbst dann, wenn die einzelnen Betriebe wirtschaftlich oder organisatorisch voneinander verschieden sind. Die Einheit des Unternehmens – im gegenständlichen Fall besteht dieses aus dem Betrieb einer Landwirtschaft und dem Betrieb einer gewerblichen Kanalräumung – schließt also schon begrifflich umsatzsteuerbare Leistungen zwischen den einzelnen Betrieben eines eine Einheit bildenden Unternehmens aus, zumal ein Unternehmer nicht an sich selbst umsatzsteuerbare Leistungen erbringen kann. Umsatzsteuerbare Leistungen innerhalb eines Unternehmens, dh. von einem Betrieb zum anderen Betrieb desselben Unternehmers, sind begrifflich nicht möglich, zumal Leistender und Leistungsempfänger dieselbe natürliche Person sind. Wenn auch derartige Umsätze in der Lehre als Innenumsätze bezeichnet werden, handelt es sich dennoch nur um einen innerbetrieblichen Austausch von Waren und Dienstleistungen zwischen diesen Betrieben, die jedoch nicht als Umsätze im Sinnes des UStG 1994 und damit als steuerbare Umsätze angesehen werden können. Denn sowohl Lieferungen als auch sonstige Leistungen setzen stets einen Leistungsaustausch zwischen einem Unternehmer und einer zweiten von ihm verschiedenen Person voraus.

Aus all dem Gesagten folgt, dass es keine umsatzsteuerliche Auswirkung haben kann, wenn – wie im vorliegenden Fall – Maschinen, die in der Landwirtschaft des Unternehmers Verwendung finden, an den gewerblichen Betrieb desselben Unternehmers vermietet werden. Zu Unrecht ausgestellte Rechnungen (Gutschriften) über Innenumsätze berechtigen hinsichtlich der ausgewiesenen Steuer nicht zum Vorsteuerabzug, zumal der Vorsteuerabzug einem Unternehmer nur für Lieferungen oder sonstige Leistungen zusteht, die im Inland für sein Unternehmen von einem **anderen** Unternehmer ausgeführt worden sind (§ 12 Abs. 1 UStG 1994; vgl. dazu auch *Ruppe*, UStG Kommentar, 3. Aufl. § 11, Tz. 145).

Abgesehen davon – auch diesbezüglich teilt der erkennende Senat das Vorbringen des Amtsvertreters – weisen die in den Verwaltungsakten einliegenden Belege nicht den M als (behaupteten) Leistungserbringer aus. Darüber hinaus fehlen auch die für eine Qualifizierung als Rechnung bzw. Gutschrift iS des § 11 UStG 1994 erforderlichen Angaben hinsichtlich des Leistungszeitraumes.

In Ansehung der vorliegenden Sachlage im Zusammenhalt mit der diesbezüglich ergangenen – eindeutigen – verwaltungsgerichtlichen Judikatur konnte der gegenständlichen Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 11. April 2007