

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ewald Rabensteiner in der Beschwerdesache XX, Adresse gegen die Bescheide des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf betreffend Umsatzsteuer 1993 bis 1997 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1994 wird als unbegründet abgewiesen.

Dieser Bescheid bleibt unverändert.

Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1993, 1995 und 1997 wird teiweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1996 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Die Dr. XY KG (in der Folge KG) wurde am 3. März 1993 gegründet. Gesellschafter waren XX (Bf) als Komplementär und Dr. U XY (in der Folge Dr. XY) als Kommanditist. Als Prokurist ist Dr. M (in der Folge Dr. M) tätig. Die KG ist infolge der Übertragung des Betriebes an den Bf seit 5. März 2004 im Firmenbuch gelöscht. Eine Geschäftsübernahme gem. § 142 HGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird. Da die KG gelöscht und somit nicht mehr existent ist, ist der Bf als Gesamtrechtsnachfolger Bescheidadressat.

Anlässlich einer die Streitjahre umfassenden Betriebsprüfung (BP) wurden folgende Feststellungen getroffen:

1993 bis 1995:

Buchführungsmängel:

Honorarnote an die Fa. AB (In der Folge AB) vom 28. Juli. 1994

Laut Feststellung der BP wurde ein im Jahr 1994 von der Fa AB bzw. Hr. AB vereinnahmtes Honorar in Höhe von S 50.000,00 (incl. 20 % USt) nicht erfasst.

2) Vom Kommanditisten und seinerzeitigen Prokuren Dr. XY wurden im Jahr 1993 so genannte "Sonderhonorare" für diverse Leistungen im Namen der KG in Höhe von S 63.500,00 brutto vereinnahmt. Die KG wurde laut Angabe von Dr. XY über dieses Inkasso informiert.

Diese Sonderhonorare wurden von der KG erst im Jahr 1994 (Verbuchung mit 31.

Dezember 1994:

Verrechnungskonto Dr. G (Kto 3610) / Erlöse sonstiges (Kto 8040)

/ Zahllast USt (Kto 3540)

erfasst und nicht schon im Jahr 1993.

TZ 18) Entgelte

Honorar von der Fa. AB:

Im Jahr 1994 wird von der BP eine Zurechnung in Höhe von S 50.000,00 brutto, d.s. S 41.666,67 netto zuzüglich 20 % USt, vorgenommen.

Die von Dr. XY für die KG vereinnahmten Sonderhonorare in Höhe von S 63.500,00 brutto, d. s. S 52.916,67 netto zuzüglich 20 % USt, werden im Jahr 1993 anstatt im Jahr 1994 berücksichtigt.

TZ 19) Aufgrund der Änderungen laut TZ 18 ergeben sich im Jahr 1993 und 1994 folgende Umsätze.

	1993	1994
Entgelte lt. Erkl.	3.387.317,01	5.143.335,14
Zurechnung lt. TZ 18.1.		41.666,67
Korrektur lt. TZ 18.2.	52.916,67	-52.916,67
Entgelte = steuerpfl. Umsatz lt.	3.440.233,68	5.132.085,14
BP		

Der steuerpflichtige Umsatz unterliegt dem Normalsteuersatz.

TZ 20) Vorsteuer

Honorarnoten der Fa. X Wirtschaftstreuhand GesmbH (in der Folge X GesmbH) an die KG:

Im Prüfungszeitraum 1992 bis 1995 legte die X GesmbH an die KG Honorarnoten hinsichtlich Geschäftsführerbezug für den Bf, Personenversicherungen für den Bf, Kfz-Aufwand für den Bf, Miete Räumlichkeiten, Miete Infrastruktur, Werkvertragsaufwand Dr. M und Personalaufwand (darunter Fr. Mag. L (in der Folge Mag. L) - 1992, 1993; Fr. Mag. D (in der folge Mag. D) - 1993, 1994, 1995; Frau Ws (in der Folge Ws) 1992, 1993; Frau Wn (in der Folge Wn) - 1992, 1993, 1994, 1995; Frau H (in der Folge H) 1993, 1994, 1995; Frau Wm (in der Folge Wm) 1995).

In Honorarnoten (Rechnungen) aus den Jahren 1993 und 1995 (jeweils datiert mit dem 31. Dezember des jeweiligen Jahres) wurde neben Leistungen, die erbracht worden sind auch über Leistungen abgerechnet, die nicht erbracht worden sind. Die Steuerbeträge wurden in den Rechnungen offen ausgewiesen.

Eine in einem ausgestellte Rechnung ist eine Urkunde und kann diese nach Ansicht der BP nicht in mehrere Teile (einen für den Vorsteuerabzug geeigneten und einen für den Vorsteuerabzug nicht geeigneten Teil) aufgegliedert werden. Ebenso kann auch eine aliquote Vorsteuer aus dem ausgewiesenen Steuerbetrag nicht herausgerechnet werden.

Wenn daher in einer Rechnung neben Leistungen, welche erbracht worden sind auch über Leistungen, die nicht erbracht worden sind, abgerechnet wird, ist die gesamte Rechnung mit einem Mangel behaftet und daher der gesamte in einer unrichtigen Rechnung (z. B. weil eine Leistung nicht erbracht oder nicht im angeführten Umfang erbracht wurde) ausgewiesene Steuerbetrag beim Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer anzuerkennen.

Nach Ansicht der BP schuldet der Leistungserbringer nach § 11/14 UStG den gesondert ausgewiesenen Steuerbetrag und hat dieser im Sinne dieser Gesetzesbestimmung keine Korrekturmöglichkeit.

Es handelt sich hier um folgende mit einem Mangel behaftete Rechnungen.

Honorarnote vom 31. Dezember 1993:

Darin wird über Miete für Räumlichkeiten, Miete für Infrastruktur und bewegliches Vermögen, Werkvertragsaufwand Dr. M und über Personalaufwand (darunter Kosten für Frau Mag. L) abgerechnet.

Frau Mag. L war, wie auch schon im Jahr 1992, nicht für die KG tätig.

Frau Dr. M war zu rund 14 % nicht für Klienten der KG tätig. Von der X GesmbH wurden jedoch die Kosten zu 100 % in Rechnung gestellt.

In dieser Honorarnote ist ein Steuerbetrag in Höhe von S 343.234,00 offen ausgewiesen (wurde bisher als Vorsteuerabzug geltend gemacht).

Honorarnote vom 31. Dezember 1995:

In dieser Honorarnote wird über Miete für Räumlichkeiten und Infrastruktur, Werkvertragsaufwand Frau Dr. M, Personalaufwand, 50 % des Geschäftsführerbezuges von Bw, 50 % des Aufwandes für Personenversicherungen des Bw und 50 % des Kfz-Aufwandes des Bw abgerechnet.

Wie die BP feststellte war Frau Dr. M nicht in dem in der Honorarnote angeführten Umfang (Kosten wurden von der X GesmbH zu 100 % in Rechnung gestellt) für die KG tätig. Zu rund 22 % betreute Frau Dr. M Nicht-Klienten der KG.

Der offen ausgewiesene Steuerbetrag in dieser Honorarnote beträgt S 523.127,63 (wurde bisher als Vorsteuerabzug geltend gemacht).

Weiters wurde mit Honorarnote vom 31. Dezember 1993 und Honorarnote vom 31. Dezember 1994 neben weiteren Kosten für den Bw (Komplementär der KG) ein Geschäftsführerbezug von je S 350.000,00 (50 % Anteil) zuzüglich S 70.000,00 (20 % USt) in Rechnung gestellt.

Die Geschäftsführertätigkeit eines Gesellschafters einer Personengesellschaft ist stets eine nichtunternehmerische Tätigkeit. Der Gesellschafter wird als Geschäftsführer in Ausübung einer gesellschaftsrechtlichen Funktion tätig, die keinen Leistungsaustausch, sondern eine Leistungsvereinigung bewirkt.

Die Vorsteuer in Höhe von S 70.000,00 je Jahr wird nicht anerkannt.

Aufgrund der Feststellungen der BP ergeben sich folgende Vorsteuerbeträge.

	1993	1994	1995
Vorsteuer lt. Erkl.	1.824.728,80	474.818,30	548.536,04
Vorsteuer Beratungsk.			-1.148,33
Vorsteuer Honorarnote FesmbH	-343.234,00		-523.127,63
Vorsteuer Geschäftsführerbezug	-70.000,00	-70.000,00	
Vorsteuer lt. BP	1.411.494,80	404.818,30	24.260,08

1996 und 1997:

In den Umsatzsteuererklärungen 1996 und 1997 hat die KG u.a. nachstehende Vorsteuerbeträge geltend gemacht:

Rechnungen vom 31. Dezember 1996:

Werkvertragsaufwand Dr. M	665.177,50
20 % Umsatzsteuer	133.035,50
	798.213,00

50 % des Geschäftsführerbezuges Bf	350.000,00
20 % Umsatzsteuer	70.000,00
50% Aufwand Personenversicherung Bf	34.542,56
50 % Kfz-Aufwand Bf	190.078,65
	644.621,21

Rechnungen vom 31. Dezember 1997:

Werkvertragsaufwand Dr. M	499.800,00
20 % Umsatzsteuer	99.960,00
	599.760,00

50 % des Geschäftsführerbezuges Bf	350.000,00
20 % Umsatzsteuer	70.000,00
50% Aufwand Personenversicherung Bf	66.329,46
50 % Kfz-Aufwand Bf	170.003,35
	656.332,81

Vom Finanzamt wurden in den Jahren 1996 und 1997 jeweils Vorsteuern in Höhe von S 97.200,52 nicht anerkannt. Dabei entfielen S 27.200,52 auf das Werksvertragshonorar Dr. M und S 70.000,00 auf die Geschäftsführerbezüge des Bw. Zur Begründung verwies das Finanzamt auf die Betriebsprüfung der Vorjahre und das durchgeführte Vorhalteverfahren.

In den frist- und formgerechten nunmehr als Beschwerden zu behandelnden Berufungen wird eingewendet:

1992 bis 1995: die Feststellungen der BP seien lediglich in 2 Punkten zutreffend, nämlich die unrichtige Geltendmachung des Vorsteuerbetrages in Höhe von S 1.148,30 im Jahr 1995 und die ertragsteuerliche Behandlung des Geschäftsführerbezuges. Alle anderen Feststellungen der BP würden bekämpft.

Verfahrensmängel: Im Zuge des BP-Verfahrens sei nicht in alle Aktenteile Einsicht gewährt worden. Dies stelle deshalb einen wesentlichen Verfahrensmangel dar, weil bei Gewährung der Akteneinsicht in sämtliche Unterlagen die KG in die Lage versetzt worden wäre, weiteres Tatsachenvorbringen zu erstatten, weitere Beweisanträge zu stellen und weitere Ausführungen zur Beweiswürdigung zu machen, aufgrund derer möglicherweise von den nunmehr tatsächlich erteilten Bescheiden inhaltlich abweichende Bescheide vom dortigen Finanzamt erteilt worden wären.

Honorar AB: Da es unrichtig sei, dass die KG im Jahre 1994 von der Fa. AB ein nicht in den Büchern erfasstes Honorar im Betrag von S 50.000,00 erhalten habe, sei auch die diesbezügliche Umsatzsteuernachforderung im Betrag von S 8.333,33 nicht gerechtfertigt.

Von Dr. XY vereinnahmte Sonderhonorare: Es sei unrichtig, dass die von Dr. XY für die KG vereinnahmten Sonderhonorare in Höhe von S 63.500,00 brutto im Jahr 1993 anstatt im Jahr 1994 vereinnahmt worden seien, weshalb die Erhöhung der Umsatzsteuerschuld im Jahr 1993 im Betrag von S 10.583,33 ebenso wie die gegengleiche Kürzung der Umsatzsteuerschuld im Jahr 1994 zu unterbleiben hätten.

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH (Leistungen Dr. M und Mag. L): Die BP vermeine, dass der KG das Vorsteuerabzugsrecht aufgrund von der X GesmbH gelegten Honorarnoten vom 31. Dezember 1992, 1993 und 1994 nicht zur Gänze zustehe, weil teilweise über Nichtleistungen, nämlich nach den tatsächlichen Verhältnissen nicht von der X GesmbH für die KG erbrachten Leistungen der für die X GesmbH im Werkvertrag tätig geworden Dr. M und die im Dienstvertrag zur X GesmbH stehenden Mag. L abgerechnet worden sei.

Diese Feststellungen der BP seien unrichtig, da die auf die Nichtleistung entfallenden Beträge von der X GesmbH in Rechnung gestellt worden seien, da sie bestehenden Vereinbarungen entsprochen hätten. Von Nichtleistungen könne keine Rede sein.

Selbst wenn teilweise Nichtleistungen vorgelegen wären, stehe der Vorsteuerabzug anteilmäßig für die tatsächlich erbrachten Leistungen zu. Die Rechtsansicht der BP, dass der Rechnungsbetrag nicht aufgespalten werden könne, sei unrichtig.

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH
(Geschäftsführungsleistungen):

Wenn lt. BP die Geschäftsführertätigkeit des Bf als Gesellschafter einer Personengesellschaft stets eine nichtunternehmerische Tätigkeit sei, so werde übersehen, dass im gegenständlichen Fall die zivilrechtliche Gestaltung anders gelagert ist. Es bestehe kein unmittelbares Vertragsverhältnis zwischen dem Bf und der KG hinsichtlich der Erbringung der Komplementärleistung. Vielmehr stehe der Bf in einem Dienstverhältnis zur X GesmbH. Die Komplementärleistungen der KG würden werkvertraglich von der X GesmbH erbracht und zwar in der Form, dass der Bf aufgrund seines Dienstverhältnisses zur X GesmbH Leistungen für die KG erbringe. Diese Leistungen würden von der X GesmbH in Rechnung gestellt werden.

Ungeachtet der Tatsache, dass im Ertragsteuerrecht die wirtschaftliche Betrachtungsweise eine direkte Leistungsbeziehung zwischen dem Bf und der KG erforderlich mache, müsse die umsatzsteuerliche Beurteilung der zivilrechtlichen Gestaltung folgen.

1996 und 1997: Die Veranlagungen 1996 und 1997 seien jeweils erklärungsgemäß vorzunehmen.

Seitens des Finanzamtes seien die abzugsfähigen Vorsteuerbeträge um jeweils S 97.200,00 gekürzt worden.

In der Begründung führe das Finanzamt aus, die Abweichungen ergäben sich auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Vorjahre. Die Feststellungen hinsichtlich der Streitpunkte "Werkvertragsaufwand Dr. M" sowie "Geschäftsführerbezug Bf" würden auch für die Jahre 1996 und 1997 als richtig perpetuiert. Dies sei in zweifacher Hinsicht rechnerisch unrichtig erfolgt.

Beim Geschäftsführerbezug handle es sich richtigerweise um einen Bruttobetrag, während das Honorar Dr. M in Höhe von S 163.202,50 einen Nettobetrag darstelle. Das Finanzamt habe irrigerweise den Geschäftsführerbezug gleichfalls als Nettobetrag angenommen und deshalb den Vorsteuerkürzungsbetrag jeweils um S 14.000,00 zu hoch angesetzt.

Es werde irrigerweise davon ausgegangen, dass der Sachverhalt im Geschäftsjahr 1997 völlig identisch mit dem Sachverhalt im Geschäftsjahr 1996 gewesen sei. Dies sei nicht zutreffend. Im Jahr 1997 sei die Verrechnung des Werkvertragsaufwandes Dr. M exakt in der von der BP für richtig erachteten Weise erfolgt, so dass für das Veranlagungsjahr 1997 eine Kürzung der Vorsteuerbeträge nicht gerechtfertigt sei.

Im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurde eine Betriebsprüfung betreffend die Streitjahre zur Überprüfung der Richtigkeit der Berufungsausführungen angeregt.

Im Zuge dieser Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass Dr. M im Jahr 1996 zu 32,3 % nicht für Klienten der KG tätig war, die Kosten jedoch zu 100 % von der X GesmbH der KG in Rechnung gestellt wurden.

In den Aufzeichnungen Dr. M gibt es betreffend Kanzleistunden keine Hinweise darauf, auf welche Klienten diese entfallen. Die Besprechungsstunden beinhalten auch Besprechungen der kleineren Klienten der X GesmbH. Die Besprechungsstunden der größeren Klienten der X GesmbH und der KG wurden von Dr. M direkt den Kanzleistunden zugeordnet.

Die übrigen Kanzleistunden betreffen sowohl von ihr betreute Klienten der KG als auch Klienten der X GesmbH.

Im Jahr 1996 wurden 336,5 Stunden für Klienten der X GesmbH aufgewendet und verrechnet. Diese wurden direkt den einzelnen Klienten zugerechnet.

Da bezüglich der Kanzleistunden keine Aufzeichnungen vorhanden sind, werden diese im Verhältnis der Klientenstunden für Klienten der KG und der Klientenstunden für Nicht-Klienten der KG zueinander aufgeteilt.

Diese ergibt folgende Stundenaufteilung:

verrechnete Gesamtstunden	1.371,50
Kanzleistunden	-329,50
verrechnete Klientenstunden	1.042,00
Stunden für Nicht-Klienten	336,50
	32,3%

Von den Kanzleistunden sind 106,40 Stunden (=32,3 % von 329,50 Stunden) auszuscheiden.

Folgende Honorare sind im Jahr 1996 zusätzlich auszuscheiden:

Honorar für Kanzleistunden netto	51.604,00
20% USt	10.320,80
Zurechnung brutto	61.924,80

Die 336,50 Klientenstunden für Nicht-Klienten der KG im Jahr 1996 wurden bereits durch die Veranlagung mit einem Betrag in Höhe von S 163.202,50 (336,50 x S 485,00 = S 163.202,50) ausgeschieden.

Im Jahr 1997 wurden seitens der X GesmbH nur die tatsächlich für die KG erbrachten Klienten- und Kanzleistunden verrechnet.

In der Eingabe vom 8. Juni 2001 wurde die Richtigkeit der Berechnung der abziehbaren Vorsteuern bestätigt, im Übrigen jedoch auf das beim Verwaltungsgerichtshof anhängige Beschwerdeverfahren hingewiesen.

In der Eingabe vom 15. November 2004, eingelangt am 16. November 2004 wurde der Antrag auf Abhaltung und Durchführung der mündlichen Verhandlung verzichtet und ergänzend ausgeführt, dass die Berufung vollinhaltlich aufrecht erhalten werde. Eine Kürzung der Vorsteuer sei weder bei der Verrechnung der Geschäftsführerbezüge noch bei der Leistungsverrechnung Dr. M im Jahr 1996 zulässig. Auf die Berufungsausführungen betreffend die Jahre 1992 bis 1995 werde hingewiesen.

Den Berufungsausführungen hielt die BP in der Stellungnahme entgegen:

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH (Dr. M/Mag. L)

Nach Ansicht der BP könne eine in einem ausgestellte Rechnung nicht in mehrere Teile (einen für den Vorsteuerabzug geeigneten und einen für den Vorsteuerabzug nicht geeigneten Teil) aufgegliedert werden.

Da neben Leistungen, die erbracht wurden, auch über Leistungen, die nicht erbracht wurden, abgerechnet wurde, sei die gesamte Rechnung mangelhaft und die Vorsteuer nicht abzugänglich.

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH (Geschäftsführerleistungen)

Der Bf ist sowohl an der KG als auch an der X GesmbH beteiligt und auch bei beiden Gesellschaften Geschäftsführer. Lt. eigenen Angaben übt er die Geschäftsführertätigkeit zu je 50 % für die beiden Gesellschaften aus. Da die Geschäftsführertätigkeit eines Gesellschafters einer Personengesellschaft stets eine nichtunternehmerische Tätigkeit sei, liege kein Leistungsaustausch vor und sei ein Vorsteuerabzug nicht zulässig. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist aufgrund steuerlicher Vorschriften und nicht nach zivilrechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen.

Hinsichtlich der Honorarnoten der Fa. AB und Honorare kassiert von Dr. XY seien keine neuen Argumente vorgebracht worden, sodass auf die Ausführungen im BP-Bericht zu verweisen sei.

Dagegen wendet der Bf ein:

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH (Dr. M/Mag. L.)

In der Stellungnahme seien lediglich die Ausführungen des BP-Berichtes wiederholt worden, weshalb sich eine Gegenäußerung erübrige.

Vorsteuer aus der Leistungsverrechnung mit der X GesmbH (Geschäftsführerleistungen)

Die Stellungnahme lasse den Kern der Berufungsausführungen, wonach hinsichtlich der Komplementärleistungen in zivilrechtlicher Hinsicht kein unmittelbares Vertragsverhältnis zwischen dem Bf und der KG bestehe, sondern diese Leistungen vielmehr werkvertraglich von der X GesmbH für die KG erbracht würden, wobei der Bw seinerseits diese Leistungen gegenüber der X GesmbH dienstrechtlich zu erbringen habe, gänzlich unberücksichtigt.

Den Berufungsausführungen, dass die umsatzsteuerliche Beurteilung der zivilrechtlichen Gestaltung unmittelbar zu folgen habe, setze die BP nur die Behauptung entgegen, dass dies nicht der Fall sei, ohne freilich diese Ansicht zu begründen und ohne darzutun, welche Betrachtung für umsatzsteuerliche Zwecke zum Zuge komme.

Wenn in der Stellungnahme überdies ausgeführt werde, dass der Bf nicht als Treuhänder der X GesmbH tätig geworden sei, so missverstehe sie die Berufungsausführungen völlig, da das Bestehen eines Treuhandverhältnisses niemals behauptet, sondern lediglich auf die Literatur zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Treuhandverhältnissen im Allgemeinen zur Stützung der Rechtsansicht verwiesen worden sei, wonach die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Vertragsverhältnissen unmittelbar deren zivilrechtlicher Gestaltung zu folgen habe.

Erwägungen:

Verfahrensmängel:

In der Berufung wird vom Bw geltend gemacht, dass die Verweigerung der Akteneinsicht in bestimmte Aktenteile einen Verfahrensmangel darstelle. Die Kenntnis der von der Akteneinsicht ausgenommenen Aktenteile ist zur Geltendmachung oder zur Verteidigung der abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht erforderlich. Alle Unterlagen, auf die sich Sachverhaltsfeststellungen gründen, wurden dem Bw zur Kenntnis gebracht.

1992 bis 1995: Honorar AB:

Der Bf führt aus, dass die Rechnung vom 28. Juli 1994 deswegen wieder ausgebucht wurde, da tatsächlich keine Zahlung auf diese Rechnung erfolgt sei. Diese Ausführungen sind schon aus diesem Grund unwahrscheinlich, da sich in diesem Fall zumindest Unterlagen oder Aufzeichnungen darüber finden müssten, warum eine Zahlung seitens Herrn AB unterblieb. Mit der Erbringung der Leistung durch die KG ist die Forderung entstanden und finden sich keine Hinweise darauf, dass die Forderung weggefallen sei. Es kann wohl nicht davon ausgegangen werden, dass die Leistungen unentgeltlich erbracht wurden.

Aber auch die Ausführungen, in der Honorarnote vom 15. April 1996 sei als Ausgleich für die nicht erfolgte Zahlung der oben genannten Rechnung für die Erstellung der Einkommensteuererklärung der unüblich hohe Betrag von S 24.000,00 + USt verlangt worden, haben keine höhere Wahrscheinlichkeit für sich. Wäre diese Vorgangsweise tatsächlich gewählt worden, wäre lediglich die ursprünglich zu hoch ausgestellte Rechnung zu berichtigen gewesen und nicht über eine weitere Rechnung zu korrigieren. Zumindest hätte auf der strittigen Rechnung ein Vermerk angebracht werden müssen. Daran vermögen auch die Angaben nichts zu ändern, für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 1994 sei lediglich ein Zeitaufwand von 1 Stunde notwendig gewesen und daher der in Rechnung gestellte Betrag mit S 24.000,00 + 20 % USt zu hoch, nichts zu ändern. Tatsache ist, dass in der Rechnung vom 15. April 1996 für die Erstellung der Einkommensteuererklärung 1994 ein Betrag in Höhe von S 24.000,00 + 20 % USt in Rechnung gestellt wurde und sich kein weiterer Hinweis darauf findet, dass dieser Betrag noch für andere erbrachte Leistungen gelten soll. Darüber hinaus findet sich auf der stornierten Rechnung kein Hinweis auf eine derartige Vorgangsweise.

Auf der Kopie der ursprünglichen Rechnung findet sich der Vermerk "verglichen mit S 50.000,00", der von Herrn AB in der 2. Jahreshälfte 1996 auf Wunsch Dr. XY angebracht wurde. Daraus kann aber nicht ersehen werden, dass vereinbart worden sei, dass sich dieser Betrag auf die Erstellung zukünftiger Bilanzen beziehen soll. Dies würde ja wiederum bedeuten, dass die Leistungen im Zusammenhang mit der Liegenschaft unentgeltlich erbracht worden wären, was, wie bereits oben ausgeführt, nicht wahrscheinlich ist.

Aufgrund der Aussagen Dr. XY, Herrn AB und Frau NI muss davon ausgegangen werden, dass für die Erbringung der Leistungen im Zusammenhang mit dem Liegenschaftserwerb tatsächlich ein Betrag in Höhe von S 50.000,00 im Jahr 1994 bezahlt wurde.

Wenn der Bf versucht, die Angaben der Frau NI und Dr. XY als unglaubwürdig hinzustellen, so darf dabei nicht übersehen werden, dass die Tatsache, dass die Honorarnote vom 28. Juli 1994 tatsächlich ausgestellt wurde, bestehen bleibt. Wenn der Bf tatsächlich eine Einigung mit Herrn AB, dass dieser Betrag in späteren Honorarnoten verrechnet werden sollte, getroffen hätte, hätte er sicherlich einen entsprechenden Vermerk auf der "stornierten" Honorarnote angebracht. Hinsichtlich des zu hoch verrechneten Betrages hätte eine Gutschrift ausgestellt werden müssen. Die vom Bf aufgezeigte Vorgangsweise ist völlig praxisfremd und würde nur dazu führen, dass die tatsächlich erbrachten und verrechneten Leistungen verschleiert würden. Es wäre in der Folge nicht mehr nachvollziehbar, für welche Leistungen welche Beträge verrechnet wurden. Am wahrscheinlichsten erscheint noch die Vorgangsweise, die Herr AB auf der Rechnungskopie bestätigt hat, dass die streitverfangene Rechnung mit S 50.000,00 brutto beglichen wurde, ohne dass irgendwelche Leistungen für die Zukunft vereinbart worden seien. Warum sollte Dr. XY sich von Herrn AB die Reduzierung eines Rechnungsbetrages bestätigen lassen, wenn diese Rechnung einerseits nicht bezahlt worden sei und andererseits der Rechnungsbetrag für die Erstellung künftiger Bilanzen hätte verrechnet werden sollen.

Der BP ist auch darin beizupflichten, dass die KG doppelt auf Honorare verzichtet hätte, wenn sich der strittige Vermerk auf die Erstellung zukünftiger Bilanzen bezogen hätte, nämlich auf das gegenständliche Honorar und auf die Beträge durch Reduzierung des Honorars für die Erstellung der Bilanzen der Firmen AB und Hs GesmbH. Die Beträge sind im BP Bericht dargestellt.

Dr. XY hat in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, dass seine Aussage, dass er im September 1993 letztmalig in der Firma AB war, so zu verstehen sei, dass er zu diesem Zeitpunkt letztmalig beruflich in der Firma zu tun hatte. Als er im Herbst 1994 auf einen Kaffee in der Firma AB war, sei er als Privatperson dort gewesen. Ein Widerspruch in den Aussagen liegt somit nicht vor. Die Tatsache, dass sich auf der Rechnungskopie des Herrn AB der Vermerk "verglichen mit S 50.000,00" wieder findet, bleibt bestehen. Hingegen findet sich kein Hinweis, dass der Betrag für die Erstellung zukünftiger Bilanzen vereinbart worden sei. Daher sind auch die Ausführungen bezüglich der Erinnerungsfähigkeit der Frau NI nicht zielführend.

Sonderhonorare Dr. XY:

Die strittigen Honorare wurden lt. Kassaquittungen von Dr. XY im Jahr 1993 im Namen der KG kassiert und gelten in diesem Jahr als zugeflossen. Unerheblich ist, wann der Umstand der Vereinnahmung dem Bw zur Kenntnis gelangt ist bzw. wann die Honorare tatsächlich von Dr. XY an den Bf weitergeleitet wurden.

Sowohl in den Eingaben als auch in der seinerzeitigen mündlichen Verhandlung hat der Bf ausgeführt, dass für ihn nicht klar war, dass die strittigen Beträge die von Dr. XY vereinnahmten Sonderhonorare waren. Diese Angaben werden durch die Angaben Dr. AB widerlegt. Aber auch der Bf widerspricht sich insofern selbst, wenn er einerseits behauptet, von diesen Honoraren keine Kenntnis zu haben, andererseits aber diese

Honorare in einem Schreiben vom 10. Mai 1994 an Dr. XY erwähnt und die Herausgabe dieser Honorare fordert.

Da Dr. XY den Klienten gegenüber die Vereinnahmung der Honorare fakturiert hat und deren Inkasso durch Dr. XY im Jahr 1993 auch vom Bf nicht bestritten wird, kann nicht ersehen werden, warum die diesbezüglichen Angaben Dr. XY unglaublich sein sollen.

Der Beweisantrag auf Einvernahme der Leistungsempfänger als Zeugen wurde mangels Relevanz abgewiesen, da ohnedies unstrittig ist, dass die strittigen Beträge im Jahr 1993 vereinnahmt wurden.

Leistungsverrechnung mit der X GesmbH:

Gem. § 12 Abs.1 Z. 1 UStG 1972 bzw. 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen.

Mit Datum 25. Juni 1998 hat die X GesmbH die Rechnungen vom 31. Dezember 1992, 31. Dezember 1993, 31. Dezember 1994 und 31. Dezember 1995 berichtigt. Die Rechnung vom 31. Dezember 1995 wurde überdies am 26. Juni 1998 ein zweites Mal berichtigt. Durch diese Rechnungsberichtigungen wurden die tatsächlich durch die X GesmbH für die KG erbrachten Leistungen und die in diesen Leistungen enthaltenen Vorsteuern ausgewiesen. Die Aufwendungen bezeichnet als "Geschäftsführerbezug" waren in den ursprünglichen Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgewiesen und wurden in den berichtigten Rechnungen ohne Umsatzsteuer ausgewiesen.

Folgende Rechnungen wurden ausgestellt und berichtet:

31. Dezember 1992

Miete Räumlichkeiten	9.800,00	8.633,00
10% Umsatzsteuer	980,00	863,30
	10.780,00	9.496,30
Miete Infrastruktur und bewegliches Vermögen	19.600,00	17.267,00
Personalaufwand (Frau Mag. L, Frau Ws, Frau Wn Hälften der Bruttobezüge von insgesamt S 57.000,00 zuzügl. 50 % Gehaltsnebenkosten)	42.750,00	23.250,00

	62.350,00	40.517,00
20% Umsatzsteuer	12.470,00	8.103,40
	74.820,00	48.620,40

31. Dezember 1993

Miete Räumlichkeiten	235.200,00	207.200,00
10% Umsatzsteuer	23.520,00	20.720,00
	258.720,00	227.920,00
 Miete Infrastruktur und bewegliches Vermögen	 470.400,00	 414.400,00
 Werkvertragsaufwand Dr. M	 557.530,00	 478.870,00
Personalaufwand (Frau Mag. L, Frau Mag. D, Frau H, Frau Ws, Frau Wn: Hälfte der Bruttobezüge von insgesamt S 877.908,90 zuzügl. 30 % Gehaltsnebenkosten)	570.640,00	337.150,57
	1.598.570,00	1.230.420,57
20% Umsatzsteuer	319.714,00	246.084,12
	1.918.284,00	1.476.504,69

31. Dezember 1994

Werkvertragsaufwand Dr. M	591.100,00	591.100,00
Personalaufwand (Frau Mag. D, Frau H, Frau Wn Hälfte der Bruttobezüge von insgesamt S 1.432.323,00 einschließlich Gehaltsnebenkosten)	716.161,50	716.161,50

50 % des Geschäftsführerbezuges Bf	350.000,00	
	1.657.261,50	1.307.261,50
20% Umsatzsteuer	331.452,30	261.452,30
50 % des Geschäftsführerbezuges Bw	350.000,00	
50 % des Aufwandes für Personenversicherungen	53.976,00	53.976,00
50 % des Kfz-Aufwandes Bw	201.100,50	201.100,50
	2.243.790,30	2.173.790,30

31. Dezember 1995

Miete Räumlichkeiten und Infrastruktur	844.200,00	844.200,00
Werkvertragsaufwand Dr. M	636.125,00	494.797,50
andere Werkvertragsnehmer	27.096,67	27.096,67
Personalaufwand (Frau Mag. D, Frau H, Frau Wn, Frau Wm, Hälfte der Bruttobezüge von insgesamt S 1.516.433,00 einschließlich Gehaltsnebenkosten)	758.216,50	758.216,50
50 % des Geschäftsführerbezuges Bw	350.000,00	
	2.615.638,17	2.124.310,67
20% Umsatzsteuer	523.127,63	424.862,13
50 % des Geschäftsführerbezuges Bw	350.000,00	

50 % des Aufwandes für Personenversicherungen	56.794,50	56.794,50
50 % des Kfz-Aufwandes Bw	200.880,00	200.880,00
	3.396.440,30	3.156.847,30

Die BP hat festgestellt, dass Dr. M betreffend Kanzleistunden keine Aufzeichnungen geführt hat. Die Besprechungsstunden beinhalten auch Besprechungen mit kleineren Klienten der X GesmbH. Die Besprechungsstunden der größeren Klienten der X GesmbH und der KG wurden von Frau Dr. M direkt den Klientenstunden zugeordnet. Die übrigen Kanzleistunden betreffen sowohl von ihr betreute Klienten der KG als auch der Klienten der X GesmbH.

Aufgrund der Leistungsverzeichnisse hat Frau Dr. M im Jahr 1993 142 Stunden zu S 460,00 (= S 65.320,00) und im Jahr 1995 220,50 Stunden (2 Stunden zu S 480,00 = S 960,00 und 218,50 Stunden zu S 485,000 = S 105.972,50, insgesamt somit S 106.932,50) für Klienten verrechnet, die nicht Klienten der KG sind.

Die oben angeführten Stunden wurden direkt den einzelnen Klienten zugerechnet.

Da keine Aufzeichnungen betreffend die Kanzleistunden vorhanden sind, wurden diese im Verhältnis der Klientenstunden für Klienten der KG und Klientenstunden für Nicht-Klienten der KG zueinander aufgeteilt.

	1993	1995
verrechnet Gesamtstunden	1.212,00	1.314,00
-Kanzleistunden	208,50	322,00
verrechnete Klientenstunden	1.003,50	992,00
Stunden für Nicht-Klienten	142,00	220,50
	14%	22%

Von den Kanzleistunden wurden im Jahr 1993 29 Stunden (=14 % von 208,50 Stunden) und im Jahr 1995 71 Stunden (=22 % von 322 Stunden) ausgeschieden.

Zum Einwand des Vorteilsausgleichs wird ausgeführt: Vom geschäftsführenden Gesellschafter = Bf wurde ein Aktenvermerk vom 2. August 1995 mit folgendem Wortlaut vorgelegt:

"Die Leistungen, die Frau Dr. M im Jahre 1993 für unsere Gesellschaft erbracht hat, entsprechen etwa in ihrem Wert denjenigen Leistungen, die Herr Mag. Kt für Klienten

der KG ausgeführt hat. Daher wird ein Vorteilsausgleich vereinbart und im Zuge der Bilanzierung auf die diesbezüglichen wechselseitigen Leistungsverrechnungen verzichtet."

Mag. Kt ist Beschäftigter der Fa. Dr. R Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH (in der Folge R GesmbH) und nicht der GesmbH.

Ein Vorteilsausgleich ist zulässig, wenn zwischen den Geschäften eine innere Beziehung herrscht, darüber eine ausdrückliche wechselseitige Vereinbarung getroffen wurde und die Leistungen einander äquivalent gegenüberstehen.

Solche Vereinbarungen (Verträge) müssen, um steuerlich anerkannt zu werden, klar und eindeutig sein, nach außen in Erscheinung treten und fremdüblich sein.

Der Vorteilsausgleich hätte auch zeitgerecht und nicht nachträglich vereinbart werden müssen.

Auf den Honorarnoten, mit denen die Leistungen abgerechnet wurden, hätte ein Hinweis auf den Vorteilsausgleich erfolgen müssen.

Von einem Aktenvermerk, der erst nachträglich im August 1995 für Leistungen betreffend das Jahr 1993 angefertigt wurde, wird man nicht sagen können, dass er nach außen in Erscheinung getreten ist.

Auch kann nicht angenommen werden, dass es unter fremden Unternehmen üblich ist, dass Leistungen unter namentlicher Anführung der die Leistungen erbringenden Personen in Rechnung gestellt werden und die Leistungen tatsächlich von dritten Unternehmen erbracht worden sind, da sich gerade in dieser Branche zwischen dem Auftraggeber und dem Auftragnehmer ein gewisses Vertrauensverhältnis besteht, auf das der Auftraggeber Wert legt und ungefragt ein Handeln dritter Unternehmungen nicht hingenommen hätte.

Tatsache bleibt, dass Leistungen von Personen in Rechnung gestellt wurden, die diese nicht oder nicht in dem Ausmaß erbracht haben.

Für die Jahre 1994 und 1995 wurden überhaupt keine Unterlagen betreffend Vorteilsausgleich vorgelegt.

Eine gegenseitige Aufrechnung von Forderungen und Schulden ist außerdem vor deren Verbuchung nicht zulässig.

In der Honorarnote vom 5. Oktober 1993 stellt die X GesmbH der R GesmbH Frau Dr. M mit 110,5 Stunden zu S 460,00 mit insgesamt S 50.830,00 in Rechnung. Somit stellt die X GesmbH Frau Dr. M gleichzeitig der KG zur Gänze und der R GesmbH teilweise in Rechnung.

Der Vorteilsausgleich kann somit für die Jahre 1993, 1994 und 1995 nicht anerkannt werden. Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer ist der Vorteilsausgleich überdies nicht anwendbar, da über gegenseitige Lieferungen und Leistungen offen Rechnung zu legen ist.

Gehalt Mag. L:

Lt. eigenen Angaben war Frau Mag. L nie für die KG tätig und hat nie Klienten der KG betreut. Von der X GesmbH wurden im Jahr 1992 für den Zeitraum 15. - 31. Dezember und im Jahr 1993 für den Zeitraum Jänner bis November die Hälfte des Bruttobezuges zuzüglich Nebenkosten an die KG verrechnet.

Die Aufwendungen betreffend Mag. L werden somit nicht anerkannt und ist ein Abzug der darauf entfallenden Vorsteuer unzulässig.

Wie bereits oben ausgeführt, hat die X GesmbH im Juni 1998 die Rechnungen gegenüber der KG berichtigt und darin nur die tatsächlich erbrachten Leistungen angesetzt und die darauf entfallende Umsatzsteuer ausgewiesen.

Ergänzend ist noch auszuführen, dass die in den berichtigten Rechnungen angesetzten Beträge und Umsatzsteuer exakt den von der BP ermittelten Werten entsprechen.

Auf Grund der berichtigten Rechnungen wurden nicht nur die Einnahmen bei der X GesmbH berichtigt, sondern hat die KG für den Zeitraum 6/1998 auch Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht und wurde auf Grund der berichtigten Rechnungen im Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 4. Oktober 2000 die aufgrund der berichtigten Rechnungen die ausgewiesene Vorsteuer betreffend den Zeitraum 1992 bis 1995 anerkannt. Ein Rechtsmittel gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 wurde nicht erhoben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 29. Oktober 2003, 2000/13/0218 ausgesprochen, dass die Vorsteuer in einen abziehbaren Teil für erbrachte Leistungen und einen nichtabziehbaren Teil für nicht erbrachte Leistungen aufgeteilt werden kann. Die Rechtsmeinung der BP, dass eine Aufteilung der Vorsteuern nicht zulässig ist, kann somit nicht aufrechterhalten werden. Die Vorsteuer für in den Jahren 1993 bis 1996 tatsächlich erbrachte Leistungen ist somit abzugsfähig.

Wie bereits oben ausgeführt, entsprechen die in den berichtigten Rechnungen ausgewiesenen Entgelte und Vorsteuerbeträge den tatsächlich erbrachten Leistungen und sind die auf die tatsächlich erbrachten Leistungen entfallenden Vorsteuerbeträge abziehbar. Die abziehbare Vorsteuer in den Jahren 1993, 1995 und 1996 ist somit um die ausgewiesenen Beträge zu erhöhen.

Geschäftsführerbezüge:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 23.4.2008, 2005/13/0115 ausgesprochen, dass es für die Frage des Vorsteuerabzuges nicht darauf ankommt, ob die Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehbar sind, sondern darauf, dass ein Leistungsaustausch stattgefunden hat.

Im Erkenntnis vom 24.10.2013, 2012/15/0019 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass gem. §§ 164, 161 Abs. 2 iVm 114ff UGB eine vertragliche Übertragung der Geschäftsführung - bei Beachtung des zwingenden Kerns der Selbstorganschaft - gesellschaftsrechtlich möglich ist. Den Gesellschaftern verbleibt diesfalls nach herrschender Lehre die "oberste Leitung", die insbesondere in einem Recht auf

Abberufung des außenstehenden Geschäftsführers und Erteilung verbindlicher Weisungen in besonderen Fällen zum Ausdruck kommt.

Weiters hat der Veraltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis ausgesprochen, dass aufgrund der Naheziehung der KG und des Bf als Alleingesellschafter-Geschäftsführer der X GesmbH an eine Vereinbarung für eine Drittgeschäftsführung zweifelsfrei ein strenger Maßstab anzulegen ist. Verträge zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern sind an jenen Kriterien zu messen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen anzuwenden sind. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden.

Für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von den gleichen Personen vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden, sind wegen des in solchen Fällen typischerweise zu besorgenden Wegfalls der sonst bei Vertragsabschlüssen zu unterstellenden Interessengegensätze aus dem Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die gleichen Anforderungen zu erheben (VwGH 23.02.2010, 2005/15/0048).

In der Vereinbarung vom 04.12.1992 sind die KG (damals noch OHG), die X GesmbH und die R GesmbH angeführt. Der Bf war Gesellschafter-Geschäftsführer der KG, Alleingesellschafter-Geschäftsführer der X GesmbH und Gesellschafter-Geschäftsführer der R GesmbH. Aufgrund des Naheverhältnisses der Beteiligten ist ein Fremdvergleich durchzuführen.

Der die Geschäftsführung betreffende Passus in der Vereinbarung vom 04.12.1992 lautet: "Die Geschäftsführung der KG wird von der X GesmbH dergestalt übernommen, dass die X GesmbH an die KG 50 % der jeweiligen Bruttobezüge des Bf als diesbezügliches Entgelt weiterverrechnet."

Diese Vereinbarung ist aus mehreren Gründen nicht fremdüblich.

Unter Fremden würde ein fixes Honorar vereinbart und nicht 50 % eines Bruttogehalts. Es kann daraus nicht ersehen werden, wie hoch das Honorar für die Geschäftsführung tatsächlich ist, da die Bruttobezüge nicht angegeben wurden. Weiters können sich die Bruttobezüge jederzeit ändern und wäre damit das Honorar ungewiss. Unter Fremden würde eine derartige Vereinbarung sicherlich nicht abgeschlossen werden.

Unbestimmt ist die Formulierung, dass die Geschäftsführung dergestalt übernommen wird, dass die X GesmbH an die KG 50 % der jeweiligen Bruttobezüge des Bf als diesbezügliches Entgelt weiterverrechnet. Eine Geschäftsführung kann ja wohl nicht darin bestehen, dass ein Honorar weiterverrechnet wird. Andere Vereinbarungen betreffend Übertragung der Geschäftsführung an einen Dritten existieren nicht. Es ist aus dieser Vereinbarung nicht zu ersehen, dass der Bf von der Geschäftsführung der KG ausgeschlossen wäre. Überhaupt fehlen Vereinbarungen darüber, inwieweit eine Auslagerung der Geschäftsführung erfolgt. Die Vereinbarung hat also keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt.

Unter Fremden wäre es auch nicht üblich, in einer Vereinbarung betreffend Übertragung der Geschäftsführung andere Personen - im gegenständlichen Fall die R GesmbH - in der Vereinbarung anzuführen.

Die Vereinbarung in der vorliegenden Form ist nur durch die Verflechtungen der "Vertragsparteien" erklärbar. Der Bf ist Gesellschafter-Geschäftsführer der KG, Alleingesellschafter-Geschäftsführer der X GesmbH sowie Gesellschafter und Prokurist (später auch Geschäftsführer) der R GesmbH.

Es liegen somit die Merkmale für die Anerkennung von Verträgen zwischen Gesellschaften mit gleichlaufenden Interessen nicht vor, weshalb die Verträge steuerlich nicht anzuerkennen sind.

Da die Vereinbarung zwischen der KG und der X GesmbH steuerlich nicht anzuerkennen ist, kann auch kein Leistungsaustausch zwischen der KG und der X GesmbH vorliegen, weshalb ein Abzug der daraus resultierenden Vorsteuern nicht zulässig ist.

Die abziehbare Vorsteuer errechnet sich wie folgt:

	1993	1995	1996
lt. angefochtenen	1.411.494,80	24.260,08	392.142,21
Bescheid			
Miete	20.720,00	0	0
Fremdleistungen	246.084,12	424.862,13	100.395,00
Vorsteuer lt. BE	1.678.298,92	449.122,21	492.537,21

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Hinsichtlich der Rechtsfrage, ob die in einer Rechnung ausgewiesene Vorsteuer in einen abziehbaren Teil für erbrachte Leistungen und einen nichtabziehbaren Teil für nicht erbrachte Leistungen aufgeteilt werden kann, liegt Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor.

Dasselbe gilt hinsichtlich der Rechtsfrage, dass auf Verträge zwischen Gesellschaften und deren Gesellschaftern die Regeln für Verträge zwischen nahen Angehörigen anzuwenden sind.

Diese Rechtsprechung wurde im Erkenntnis angeführt.

Wien, am 28. Jänner 2015