



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vertreten durch Dr. Hans Slawitsch WTH ges KEG, Wirtschaftstreuhänder, 8020 Graz, Strauchergasse 16, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wr. Neustadt, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juni 2001 entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juni 2001 wird Folge gegeben.

Die oa Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) betrieb im streitgegenständlichen Zeitraum in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung ein Flugbetriebsunternehmen. Der Gewinn bzw der Verlust wird gemäß § 5 EStG 1988 ermittelt.

Die Eigentums- bzw Beteiligungsverhältnisse stellen sich ab 2000 wie folgt dar:

97,25%	A.GmbH	S 4.415.900,00
2,75%	B.	S 124.999,00
	Stammkapital	S 4.540.899,00

Geschäftsführer der Bw – im Prüfungszeitraum – war C..

Im Zuge einer Betriebsprüfung - betreffend die Jahre 1998 – 2000- wurde unter Tz 12 des Bp- Berichtes vom 4. Oktober 2001 festgehalten:

"Tz 12 Nicht abziehbare Vorsteuern:

Auf die Ausführungen in Pkt. 1.) der Niederschrift wird verwiesen.

Vorsteuern	2000 S	Juni 01 S
bisher	1.964.157,83	253.482,42
Kürz. Pkt. 1	30.096,00	11.866,00
lt. Bp	1.934.061,83	241.616,42

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. September 2001 wurde unter Punkt 1 festgehalten:

"Nicht abziehbare Vorsteuern:

In den Jahren 2000 und 2001 waren folgende in Abzug gebrachte Vorsteuern mangels ordnungsgemäßer Rechnungslegung von der Betriebsprüfung nicht anzuerkennen:"

2000	S	30.096,00
Jun. 01	S	11.866,00

Das Finanzamt schloss sich den oa Feststellungen der Betriebsprüfung an und erließ mit Bescheiden jeweils datiert vom 13. Februar 2002 entsprechende Sachbescheide hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juni 2001.

Mit Eingabe vom 13. März 2002 (persönlich überreicht) erhob der damalige steuerliche Vertreter der Bw gegen die oa Bescheide Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass im Zuge der stattgefundenen Betriebsprüfung Vorsteuerbeträge, die die Bw bereits getadet gemacht habe, nicht gewährt worden seien. Alle Vorsteuerbeträge würden Leistungen betreffen, die ein Unternehmen, namens "D.GmbH, Adr.1" erbracht habe.

Der Vorsteuerabzug würde nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 voraussetzen. Alle Rechnungen würden die gemäß § 11 UStG 1994 geforderten Angaben (siehe Rechnungskopien) enthalten.

Des Weiteren sei von der Bw bereits am 16. Februar 1998 (Kopie A) ein Firmenbuchauszug des leistenden Unternehmens abgefragt worden. Eine weitere Abfrage sei am

22. Oktober 2001 (Kopie B) erfolgt. Der Gewerbeschein ausgestellt am 31. März 1998 sei ebenfalls vorgelegt worden (Kopie C). Die Steuernummer und die UID –Nummer seien der Bw ebenfalls bekanntgegeben worden.

Die Bw habe sich daher aufgrund der oa Unterlagen und in ihrer Eigenschaft als ordentlicher Kaufmann auf die Unternehmereigenschaft der Fa. D.GmbH verlassen und habe nicht auf Grund des "guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft" des Rechnungsausstellers gehandelt.

Ebenso sei keine "Ungreifbarkeit des Empfängers" gegeben, da die zugekauften Dienste immer von derselben Person, über einen Zeitraum von Juli 2000 bis April 2001 durchgeführt worden seien und in den Rechnungen der richtige Name und die richtige Anschrift angegeben gewesen seien. Des Weiteren habe sich die Bw nicht in eine Geschäftsbeziehung eingelassen, die keine eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers zulassen würde (vgl. VwGH 25.04.2001, 98/13/0081 und 98/13/0099).

Zu dem seien seitens der Betriebsprüfung höhere Beträge rückgefordert worden, als auf den beanstandeten Rechnungen aufscheinen würden (siehe Aufstellung der Bw – Kopie E).

Die einzelnen Unterschiede würden sich aus untenstehender Tabelle ergeben:

	ATS	EUR
It. Bescheid für das Jahr 2000	30.094,67	2.187,07EUR
It. Firmenunterlagen (siehe Detailaufstellung)	25.080,00	1.822,64
Differenz f.d. Jahr 2000	5.014,67	364,43
	ATS	EUR
It. Bescheid für den Zeitraum 06/2001	11.865,97	862,33
It. Firmenunterlagen (siehe Detailaufstellung)	9.888,77	710,58
Differenz für 06/01	1.976,23	151,75
Gesamtdifferenz	6.990,90	516,18

Mit Schreiben vom 17. April 2002 nahm die Prüferin dazu wie folgt Stellung:

Im August 2001 sei im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung bei der Fa. E.GmbH auch das Tochterunternehmen der Bw einer steuerlichen Prüfung unterzogen worden.

Die dabei getroffene, in Rede stehende Feststellung, nämlich die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges der Eingangsrechnungen der Fa. D.GmbH, in Adr.1, basiere auf einer aktenkundigen Kontrollmitteilung bzw eines Aktenvermerkes des abgabenrechtlichen Erhebungsdienstes des Finanzamtes 1. (siehe Beilagen)

Diesen Unterlagen sei zu entnehmen gewesen, dass die Fa. D.GmbH im Zeitraum gegenständlicher Rechnungsausstellungen keine Erklärungen gelegt habe. Die Besteuerungsgrundlagen für den maßgeblichen Zeitraum (2000 und 2001) seien im

Schätzungswege ermittelt worden. Im April 2001 habe der Erhebungsdienst an der Firmenadresse keine betriebliche Tätigkeit feststellen können (... "handelt es sich um die Kanzleiräume von F. der Großvater von Herrn G."). Der Geschäftsführer der Fa.D.GmbH habe zu dieser Zeit keinen ordentlichen Wohnsitz in Österreich gehabt und sei abgesehen von einem Telefonat für den Erhebungsdienst nicht greifbar gewesen.

Ein seitens der Betriebsprüfung geführtes Telefonat mit dem zuständigen Veranlagungsreferenten im Finanzamt habe die Auskunft ergeben, dass mangels offenkundiger betrieblicher Tätigkeit bzw kontaktierbarer Ansprechpersonen eine Aktenlöschung beabsichtigt sei.

Die von der geprüften Gesellschaft der Betriebsprüfung vorgelegten Rechnungsbeilagen würden einen Herrn H. als Leistungserbringer (Turmdienste) ausweisen. Ein Verwandtschaftsverhältnis zu Herrn G., dem Geschäftsführer der rechnungslegenden Gesellschaft sei seitens des geprüften Unternehmens zwar vermutet worden, habe jedoch nicht eindeutig geklärt werden können. Der in der Berufung angeführte Firmenbuchauszug ("Kopie A") der D.GmbH aus dem Jahr 1998 würde darauf hinweisen, dass seitens der geprüften Gesellschaft zumindest Bedenken über die Art der Leistungsverrechnung bzw die Identifizierung des Rechnungsausstellers bestanden habe. Die weiteren in Kopie vorgelegten Unterlagen ("B bis D") dürften im Hinblick auf das Berufungsverfahren abgefragt worden seien und würden keinen Nachweis einer betrieblichen Tätigkeit bzw Leistungserbringung darstellen.

Ein schulhaftes Verhalten der geprüften Gesellschaft sei seitens der Betriebsprüfung aber nicht unterstellt worden und ebensowenig sei der gute Glaube an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers in Abrede gestellt worden.

Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes sei die Betriebsprüfung zu der Ansicht gekommen, dass zwar der betriebliche Aufwand glaubhaft, nicht aber die ordnungsgemäße Rechnungslegung gegeben sei.

Die in der Berufung reklamierten Betragsdifferenzen seien grundsätzlich richtig. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei eine Berichtigung der abziehbaren Vorsteuern in Höhe folgender Differenzbeträge durchzuführen:

2000	S +5.014,67	€ 364,43
06/2001	S 1.977,20	€ 143,69
gesamt	S 6.991,87	€ 508,12

Mit Berufungvorentscheidung vom 2. Mai 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und die vom steuerlichen Vertreter der Bw eingewendete Höhe der Berichtigung der Vorsteuern bescheidmäßig korrigiert. Begründend wurde ausgeführt, dass die

Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges der Eingangsrechnungen der Fa. D.GmbH auf einer aktenkundlichen Kontrollmitteilung bzw eines Aktenvermerkes des abgabenrechtlichen Erhebungsdienstes des Finanzamtes K. basieren würde. Diesen Unterlagen sei zu entnehmen gewesen, dass die Fa. D.GmbH im Zeitraum gegenständlicher Rechnungsausstellungen keine Erklärungen gelegt habe. Im April 2001 konnte der Erhebungsdienst an der Firmenadresse keine betriebliche Tätigkeit feststellen. Die von der Bw vorgelegten Rechnungsbeilagen würden einen H. als Leistungserbringer ausweisen. Ein Verwandtschaftsverhältnis zu G., dem Geschäftsführer der Fa. D.GmbH sei seitens der Bw zwar vermutet worden, habe aber nicht eindeutig geklärt werden können. Der in der Berufung angeführte Firmenbuchauszug der Fa. D.GmbH aus dem Jahr 1998 würde darauf hinweisen, dass seitens der Bw zumindest Bedenken über die Art der Leistungsverrechnung bzw. Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers bestanden habe. Die weiteren vorgelegten Unterlagen dürften im Hinblick auf das Berufungsverfahren abgefragt worden seien und würden keinen Nachweis einer betrieblichen Tätigkeit bzw Leistungserbringung darstellen. Ein schuldhaftes Verhalten der Bw werde seitens der Finanzverwaltung nicht unterstellt, ebenso werde der gute Glaube an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers nicht in Abrede gestellt. Es werde daher der betriebliche Aufwand als glaubhaft angesehen. Die Anerkennung des Vorsteuerabzuges werde jedoch mangels ordnungsgemäßer Rechnungslegung verwehrt.

Mit Eingabe vom 3. Juni 2002 beantragte der damalige steuerliche Vertreter der Bw eine Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz und beantragte eine mündliche Berufungsverhandlung.

Ergänzend wurde vorgebracht:

1. Der Firmenbuchauszug vom 16. 12. 1998 sei aufgrund einer Empfehlung des steuerlichen Vertreters abverlangt worden, da der damalige steuerliche Vertreter immer alle seine Klienten seit Jahren darauf hingewiesen habe, dass bei der Neuaufnahme von Geschäftsbeziehungen mit bisher unbekannten Geschäftspartnern die rechtliche Existenz der Firma nachgewiesen werden solle.
2. Es habe daher seitens der Geschäftsführung der Bw keine Bedenken über die Art der Leistungsverrechnung, vor allem aber über die Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers, bestanden.

Als Begründung wurde weiters vorgebracht, dass der Leistungserbringer, Herr H. seit Jahren am Flugplatz tätig gewesen sei und noch heute mit der Bw als Mitarbeiter der Fa. "E." in Geschäftsverbindung stehe und ua. die Verrechnung von Landegebühren durchführen würde.

Auf Befragen des Herrn H. habe dieser erklärt, dass die verrechnete Umsatzsteuer seitens der Firma immer abgeführt worden sei. Der seinerzeitige Geschäftsführer der Fa. D.GmbH, G., sei

der Sohn von Mag. H.. Die Gesellschaft würde noch immer an der Adr.1 bestehen, nur sei sie im Jänner 2002 auf Fa. L. geändert worden.

An der gleichen Adresse sei eine Rechtsanwaltskanzlei F. im Telefonbuch eingetragen, die dieselbe Telefon- und Faxnummer aufweise, wie sie auf den Rechnungen der Fa. D.GmbH angeführt gewesen sei.

Es müsse doch für die Erhebungsabteilung der Finanzverwaltung möglich sein, die angeblich nicht abgeführt Umsatzsteuer bei der Gesellschaft bzw den Geschäftsführern einzutreiben.

Als Beweis dafür legte der steuerliche Vertreter der Bw nachstehende Unterlagen in Kopie vor:

- einen Beschluss des Handelsgerichtes M. vom 26. März 2002 (aus dem geht hervor, dass die Fa. D.GmbH nunmehr den Firmenwortlaut "L." trägt und mit Generalversammlungsbeschluss vom 15. Jänner 2002 und 20. März 2002 der Gesellschaftsvertrag in Punkten II., IV. und V. geändert worden ist) und
- ein Suchergebnis aus dem elektronischen Telefonbuch; daraus ist ersichtlich, dass an der Anschrift Adr.1 (Fax und Telefonnummer) Herr F. ausgewiesen wird.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde II. Instanz - damals noch Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland - wurde mit Schreiben vom 24. Juni 2002 das Finanzamt ersucht H., den Erbringer der strittigen Leistungen (Turmdienst/Flugbetriebsleiter) einzuvernehmen (Wie und in welcher Höhe er seine Entlohnung für die Turmdienste von der zwischengeschalteten D.GmbH erhielt? Von wem und auf welche Weise seine Einteilung zu den konkreten Turmdiensten erfolgte? Auch zu seiner momentanen Tätigkeit für die Bw solle er befragt werden) und beim Verein O. soll eine UVA-Prüfung durchgeführt werden und es soll erhoben werden, wer die Vereinsfunktionäre und die Vereinsmitglieder des oa Vereines sind.

Mit Schreiben vom 15. Oktober 2002 legte das Finanzamt nachstehenden Bericht vor:

"1) Das Finanzamt wurde angewiesen Erhebungen bzw eine Umsatzsteuersonderprüfung beim Verein O.Adr.6, St. Nr. A., durchzuführen.

Der Verein existiert seit Jänner 2001 und wurde zu dem Zweck gegründet, Einzelpersonen das Fliegen ohne jeglichen Bürokratieaufwand zu lehren bzw zu ermöglichen. Zu diesem Zweck wurden 3 – 4 Flugzeuge geleast, welche sich in einem Hangar am Flugplatz Wiener Neustadt befinden. Weiters wurde am Gelände der Fa. A.GmbH (gleiche Adresse) ein Schulungsraum gemietet. Der registrierte Sitz des Vereins ist Adr.1 (Rechtsanwaltsbüro von F.).

Vereinsfunktionäre bei Gründung waren:

Präsident:, Adr.2

Vizepräsident: R., Adr.3

Kassier: Mag. H., Adr.1

Schriftführer: S., Adr.4

Am 15.10.2001 wurde J. als Präsident des Vereins abgewählt, ohne entlastet zu werden. Er soll im Jahr 2001 dem Verein einen Verlust von rd. S 960.000,00 (im wesentlichen Lieferantenverbindlichkeiten für Personalgestellung an die Fa. T.) beschert haben, wobei es angeblich für die angelaufenen Aufwendungen keinen Beschluss der anderen Vorstandmitglieder gegeben haben soll. Eine gerichtliche Klärung wird angestrebt. Falls die Lieferantenverbindlichkeiten nicht beglichen werden müssen, wird der Vorsteuerabzug entsprechend berichtet. Seit 15.10.2001 fungiert nunmehr R. als Präsident, Vizepräsident ist U., Adr.5 Kassier und Schriftführer sind ident geblieben.

Nach Aussage des Kassiers, Mag. H., hat der Verein rd. 150 Mitglieder. Es werden jedoch keinerlei Mitgliedsbeiträge eingehoben. Voraussetzung um als Flugschüler aufgenommen zu werden ist eine Mitgliedserklärung; um ein Flugzeug zu mieten ist diese nicht erforderlich – es genügt eine Mietererklärung zu unterfertigen.

Der Verein verfügt derzeit über keinerlei Personal. Von den Vereinsfunktionären werden ehrenamtlich Dienste geleistet. Die Kundenbetreuung wird teilweise auch von der Fa. V. (auch am Flugplatz W. ansässig) vorgenommen. Diese Firma verrechnet dafür Bearbeitungsgebühren. Der Verein ist derzeit auch bemüht sich als Luftfahrtunternehmen für Taxi-, Rundfunk- und Frachtflüge zu etablieren. Beim BMF wurde ein Antrag auf Anerkennung als Luftfahrtunternehmen eingebracht.

Die Überprüfung der vorgelegten Aufzeichnungen für den Zeitraum 1 – 8 /2002 und der vorgelegten UVA ergab eine geringfügige Korrektur bei den geltend gemachten Vorsteuerbeträgen.

II) Weiters wurde das Finanzamt angewiesen, Mag. H. hinsichtlich seiner Tätigkeit für die Fa. D.GmbH und seinem Verhältnis zu der Bw zu befragen. Darüber wurde mit Mag. H. am 14. 10. 2002 eine Niederschrift aufgenommen (siehe Beilage). "

Mit Niederschrift vom 14. Oktober 2002 wurde Nachstehendes festgehalten:

"Mit dem Sachverhalt vertraut, gebe ich, Mag. H., folgende Auskunft:

Meines Wissens ist die Fa. D.GmbH an der Adresse Adr.1 ansässig. Es handelt sich dabei um das ehemalige Rechtsanwaltsbüro meines Vaters, F.. Diese Firma wurde dort treuhändisch verwaltet. Die tatsächlichen Eigentümer dieser Firma stammen aus Lugano, Schweiz.

Die Fa. D.GmbH hat mir im Jahr 1996 ein Darlehen i.H. von S 95.000,00 gewährt. Dieses Darlehen ist teilweise noch offen, teilweise erfolgte die Rückzahlung, teilweise wurde es in Form von Turmdiensten als freier Werksvertragsnehmer abgestattet. Die Turmdienste habe ich unregelmäßig geleistet und, soweit ich mich erinnere, von Mitte 2000 bis Anfang 2001 ausgeführt. Über den genauen Umfang dieser Tätigkeit kann ich derzeit keine genaueren Angaben machen. Ich habe für diese Turmdienste auch keine Rechnungen gelegt. Die geleisteten Stunden wurden meines Wissens durch die Fa. D.GmbH mit dem gewährten Darlehen gegenverrechnet. Es ist keine Entlohnung erfolgt.

Zur Einteilung zu den konkreten Turmdiensten ist folgendes zu sagen. Ich habe mit den Personen in der Schweiz telefoniert und habe ihnen mitgeteilt, dass es hier eine Möglichkeit gibt das Darlehen zurückzuzahlen. Von der Bw wurden wöchentlich oder zweiwöchentlich Turmdienste ausgeschrieben, welche Firmenlisten beinhalteten. Bei Aufscheinen der Fa. D.GmbH wusste ich, dass ich diese Dienste zu verrichten hatte. Daraufhin habe ich telefonisch die geleisteten Stunden an die Personen in der Schweiz mitgeteilt. Meiner Erinnerung nach wurden mir pro geleisteter Stunde 100 bis 120 ATS gutgeschrieben.

Derzeit übe ich für die Fa. E.GmbH (Bw) keinerlei Tätigkeit aus. Auch früher war dies nicht der Fall.

Für den Verein O. fungiere ich als Kassier und ehrenamtlicher Mitarbeiter als Fluglehrer und Pilot.

Die Niederschrift wurde vorgelesen.

Eine Zweitschrift der Niederschrift wurde ausgehändigt."

In dem am 26. August 2005 durchgeführten Erörterungsgespräch wurde nach ausführlicher Darstellung des Sachverhaltes und des Berufungsbegehrens niederschriftlich festgehalten, dass der steuerliche Vertreter der Bw den der Berufung vom 13. März 2002 anhaftenden Mangel (betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2000) in der Form nachgeholt hat, als als Begründung angeführt werde, dass sollten die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Fa. D.GmbH nicht anerkannte werden, um Berücksichtigung der Bruttoaufwendungen ersucht werde.

Der steuerliche Vertreter der Bw bringt weiters vor, dass aus seiner Sicht die Bestimmungen des § 11 UStG 1994 in den streitgegenständlichen Rechnungen gegeben seien. Eine GmbH müsse sich naturgemäß zur Erbringung von Leistungen eines Erfüllungsgehilfen bedienen. Der Umstand, dass die Kontaktaufnahme mit dem Erfüllungsgehilfen erfolgt sei, würde nicht die Leistungserbringung durch jene Gesellschaft ausschließen, für die dieser tätig sei. Die Entlohnung des Mag. H. durch die Fa. D.GmbH würde sich daraus ergeben, dass er sein Darlehen, welches er von der Fa. D.GmbH im Jahr 1996 erhalten habe, in Form seiner Leistungen (Turmdienste) abgearbeitet habe. Dafür würde sprechen, dass Mag. H. nach seiner Aussage in der Niederschrift vom 14.10.2002 der Fa. D.GmbH seine geleisteten Stunden mitgeteilt habe. Abschließend ersuchte der steuerliche Vertreter der Bw der Berufung statzugeben.

Der Vertreter des Finanzamtes bringt vor, dass der Sachverhalt anders beurteilt werde. Tatsächlich würde es sich um eine Leistung des Mag. H. an die Bw handeln. Die Fa. D.GmbH habe an die Bw keine Leistungen erbracht und habe Mag. H. auch nicht als Erfüllungsgehilfen benutzt. Mangels Erbringung einer Leistung habe die Fa. D.GmbH auch nicht rechtens Umsatzsteuer in Rechnung stellen können, welche zum Vorsteuerabzug berechtigen würde.

Unter Hinweis auf die Seite 22 des Arbeitsbogens bringt die Prüferin vor, dass nur Herr Mag. H. über die Fa. D.GmbH seine Leistungen abgerechnet habe, während alle anderen Rechnungen im eigenen Namen (wofür aber keine Belegrechnungen im Arbeitsbogen vorhanden seien) gelegt hätten.

Für den Fall, dass keine weiteren Ermittlungen seitens der Referentin mehr durchgeführt werden, würde sich der steuerliche Vertreter vorbehalten, den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückzuziehen.

Mit Schreiben vom 9. November 2005 teilte das Finanzamt als Amtspartei nachstehende ergänzende Sachverhaltsermittlungen, die von der Prüferin durchgeführt wurde mit:

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise habe sich für den Vertreter des Finanzamtes nichts Neues ergeben, dh. seiner Meinung nach sei Mag. H. mit der Durchführung der Turmdienstleistungen beauftragt worden und er habe die Leistungen auch in eigenem Namen erbracht. Die Fakturierung durch die Fa. D.GmbH sei steuerlich ohne Bedeutung.

Dem Argument, jede juristische Person müsse sich natürlicher Personen zur Leistungserbringung bedienen, sei entgegenzuhalten, dass im gegenständlichen Fall die Fa. D.GmbH nicht beauftragt worden sei, sondern eben Mag. H. selbst.

Dem Schreiben beigelegt wurden die Erhebungen bei der Bw, Stellungnahme der Betriebsprüfung sowie der Aktenvermerk vom 12.Okttober 2005 über die Besprechung betreffend Berufung.

ad.Stellungnahme der Betriebsprüfung:

1.) Leistungsverrechnung der Turmdienst-Leistenden (wer tritt als Leistender gegenüber der Bw in den Belegen auf?)

Laut Aussagen des Geschäftsführers Hr. Sch. seien Turmdienstleistungen (Flugplatzbetriebsleiterdienste) von Dienstnehmern der Bw durchgeführt worden. Bei Engpässen seien aber auch Aushilfen beschäftigt worden, die nur geringfügig tätig und mit Naturalleistungen (kostenlose Flüge) beglichen worden seien. Es habe in diesen Fällen abgesehen von den Stundenaufzeichnungen keinerlei Rechnungs- oder Zahlungsbelege in der Buchhaltung gegeben.

Der Sachverhalt bei Mag. H. sei ein anderer gewesen:

"Herr Sch. kannte Mag. H., der ein Flugzeug vor Ort hatte und "kam mit ihm ins Gespräch". Es ergab sich, dass Herr Mag. H. an einer umfangreicherer Turmdiensttätigkeit und Herr Sch. an einer ordnungsgemäßen Rechnungslegung interessiert war. Mag. H. stellte seinen Sohn G. als Geschäftsführer einer Fa. D.GmbH vor, durch deren Fakturierung eine steuerkonforme Vorgangsweise gewährleistet sei. Nach Einholung eines Firmenbuchauszuges betreffend die Fa. D.GmbH vermeinte Hr. Sch. der kaufmännischen Vorsicht Genüge getan zu haben und es kam zu der mündlich vereinbarten Geschäftsabwicklung. Schriftverkehr gibt es nicht."

2.) Zahlungsfluss betreffend D.GmbH – Rechnungen:

Die von der Fa. D. GmbH gelegten Rechnungen seien von Hr. Sch. auf ihre Richtigkeit geprüft und an das jeweilige auf den Fakturen aufscheinende Bankkonto bezahlt worden. Entsprechende Belege wurden vorgelegt.

3.) Einvernahme der damaligen Buchhalterin der Bw zur Frage, wen die Bw beauftragte (Mag. H. oder Fa. D.GmbH) bzw wieso die Rechnungslegung über die Fa. D.GmbH erfolgte:

Die damalige Buchhalterin habe, da bereits pensioniert, nicht mehr einvernommen werden können. Stattdessen habe der Geschäftsführer der Bw Hr. Sch. in Anwesenheit der jetzigen Buchhalterin Frau Ö. zur Befragung zur Verfügung gestanden.

Herr Sch. sei der Ansicht, dass bei der Fakturierung von Aushilfsleistungen durch "Privatpersonen" steuerliche Konformität fraglich sei. Aus diesem Grund sei ihm die sich hier gebotene Möglichkeit der Rechnungslegung über ein "offizielles" Unternehmen geeignet erschienen um diesbezügliche Probleme zu vermeiden.

Herr Sch. gehe also davon aus, dass er aufgrund der oben angeführten mündlichen Absprachen mit Herrn Mag. H. und Herrn G. letztendlich die Fa. D.GmbH beauftragt habe.

Zusammenfassend würde sich aus Sicht der Prüferin Folgendes ergeben:

Wie schon im Bp-Bericht ausgeführt sei die Leistungserbringung der Turmdienste von Juli 2000 bis April 2001 (AB Seiten 19 bis 32) durch Herrn Mag. H. glaubhaft. Dafür würden auch die von Herrn Sch. anhand der Stundenlisten durchgeführten Rechnungskorrekturen (AB 21 und 22) sprechen.

Die buchhalterische Erfassung sowie die Zahlungen seien, soweit nachvollziehbar, ordnungsgemäß.

Die Rechnungslegung durch die Fa. D.GmbH sei allerdings, in Anbetracht der oa Sachverhaltsdarstellung des Herrn Sch. und dem Umstand, dass die Umsätze nicht erklärt worden seien (Schätzung der Besteuerungsgrundlagen 2000/2001) wohl eher – von eventuell unterschiedlichen Beweggründen abgesehen – steuerlich motiviert.

Abschließend sei anzumerken, dass die Bw mit einem Unternehmen Namens E., deren Geschäftsführer angeblich Herr Mag. H. sei, in laufender Geschäftsverbindung stehe.

ad.) Aktenvermerk über die Besprechung betreffend Berufung gegen Nachzahlung der Mehrwertsteuer vom 12.10.2005 (verfasst von Herrn Sch.)

Anwesend: Frau P., Frau Ö. und Herr Sch.:

"Gegenstand des Gespräches war die von uns eingebrachte Berufung gegen die Rückzahlung der als Vorsteuer abgezogenen Mehrwertsteuer, für Rechnungen der Fa. D.GmbH.

Da für die Leistung von Flugplatzbetriebsleiter-Diensten von der Behörde verschiedene Kenntnisse vorausgesetzt werden, ist der Kreis der möglichen Personen eingeschränkt. Durch die Öffnungszeiten des Flugplatzes, von 09:00 Uhr bis zum Einbruch der Dunkelheit, ergibt sich die Notwendigkeit in der Sommerzeit Aushilfspersonen zu verwenden. Es wurden auch andere Personen verwendet, allerdings sehr kurz und diese Personen mit Naturaldienstleistungen entlohnt.

- Leistungsverrechnung der Turmdienst-Leistenden - H.

In den Belegen der Fa. D.GmbH wurden keine Leistenden namentlich angeführt. Die Tätigkeit wurde jedoch von H. ausgeführt.

Bei Herrn H., welcher für diese Tätigkeit, ebenfalls geeignet war, ergab sich die Möglichkeit einer, wie wir dachten sauberen Lösung dadurch, dass der Sohn des Herrn H. eine Büro Office-Firma betrieb und deshalb Herr H. offiziell uns zur Verfügung stellen konnte und auch die Rechnungen steuerkonform zu erwarten waren. Wir nahmen diese Möglichkeit wahr und vereinbarten mündlich diese Bereitstellung.

- Zahlungsfluss betreffend D.GmbH – Rechnungen

Von der Fa. D.GmbH wurden auch die Rechnungen gelegt und von uns direkt an die Firma bezahlt. Wir legen zur Glaubhaftmachung die entsprechenden Bankbelege bei.

Bei einer in Ihrem Akt befindlichen Rechnung können Sie eine Korrektur der Berechnung ersehen und auf allen Rechnungen ein Prüfzeichen von mir.

- Einvernahme der damaligen Buchhalterin

War leider nicht mehr möglich, da sie bereits in Pension ist. Aus diesem Grund fand das Gespräch mit Frau Ö. (neue Buchhalterin) und dem Geschäftsführer Herrn Sch. statt.

Beauftragt wurde die Fa. D.GmbH mit der Auflage eine geeignete Person für diese Tätigkeit zur Verfügung zu stellen, deshalb wurde die Tätigkeit auch von der Fa. D.GmbH in Rechnung gestellt und auch von uns an diese bezahlt.

Da wir um eine ordnungsgemäße Abwicklung besorgt waren, haben wir um einen Firmenbuchauszug ersucht, welchen wir auch erhielten.

Durch diese Vorgangsweise sind wir der Meinung alle zumutbaren Vorkehrungen getroffen zu haben und verstehen nicht was wir noch hätten tun können um die Rechtlichkeit unsere Geschäftstätigkeit sicher zu stellen."

Mit Schreiben vom 17. November 2005 wurden die oa Schreiben dem steuerlichen Vertreter zur allfälligen schriftliche Stellungnahme und zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2005 (eingelangt beim UFS am 21. Dezember 2005) nahm der steuerliche Vertreter der Bw wie folgt Stellung:

Es sei dem Finanzamt auch im Zuge der neuerlichen Erhebungen in keiner Weise gelungen darzulegen, warum die Bw letztlich nicht die Fa. D.GmbH beauftragt und diese Gesellschaft ihre Tätigkeit durch einen Erfüllungsgehilfen, nämlich Herrn Mag. H. abgewickelt haben solle. Es sei im Wirtschaftsleben völlig üblich, dass von einem Auftraggeber eine natürliche Person kontaktiert werde und der Auftraggeber dann erfahre, dass als Auftragnehmer nicht die natürliche Person selbst, sondern eine Gesellschaft auftrete, für welche diese Person tätig sei.

Der Auftrag zur steuerlichen Beratung durch eine WirtschaftstreuhandGmbH ergehe auch primär an die dem Klienten bekannte Person des jeweiligen Steuerberaters, der aber für "seine" Gesellschaft tätig sei, die dann letztlich als Auftragnehmer auftreten würde.

Im Endergebnis würde hier der gleiche Sachverhalt vorliegen und es könne auch dem Aktenvermerk des Finanzamtes entnommen werden, dass die Bw eine möglichst gesetzes- und steuerkonforme Vorgangsweise eingehalten wissen wollte.

Zusammenfassend würden sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug von den strittigen Rechnungen der Fa. D.GmbH vorliegen, da deren Unternehmereigenschaft und die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen außer Streit stehen würden. Die Behauptung des Finanzamtes, die Leistungen seien nicht von der GmbH selbst, sondern von einem Verwandten des Geschäftsführers erbracht worden, der damit seine Verbindlichkeiten gegenüber der GmbH "abgearbeitet" habe, ändere nichts an der Zurechnung der Leistungserbringung durch die Fa. D.GmbH.

Da für das Finanzamt somit seit dem Erörterungsgespräch vom 26.8. 2005 keinerlei zusätzlichen Argumente oder Beweismittel aufgetaucht seien, werde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer für das Jahr 2000 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für den Kalendermonat Juni 2001:

a.) Der UFS geht auf Grund der Aktenlage und den zahlreichen Ermittlungen von nachstehendem Sachverhalt aus:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden bei der Bw die Vorsteuern aus Eingangsrechnungen (für Turmdienstleistungen) von der Fa. D.GmbH mangels ordnungsgemäßer Rechnungslegungen von der Betriebsprüfung nicht anerkannt. Die von der Bw der Betriebsprüfung vorgelegten Rechnungsbeilagen weisen einen Herrn Mag. H. als Leistungserbringer der Turmdienste aus. Der diesbezügliche Zahlungsfluss – nämlich die Abrechnung der jeweiligen Leistungen – ist nachvollziehbar dargelegt worden.

Grundsätzlich sind die Turmdienstleistungen (Flugplatzbetriebsleiter-Dienste) von Dienstnehmern der Bw durchgeführt worden. Bei Engpässen sind auch Aushilfen beschäftigt worden, die nur geringfügig tätig und mit Naturalleistungen (kostenlose Flüge) beglichen wurden. In diesen Fällen hat es abgesehen von Stundenaufzeichnungen keinerlei Rechnungs- oder Zahlungsbelege in der Buchhaltung gegeben.

Die Turmdienste durch Mag. H. sind laut Aussage des Geschäftsführers der Bw so zu standegekommen, dass er Mag. H. gekannt hat, der an einer umfangreichen Turmdiensttätigkeit interessiert war, und ist mit ihm ins Gespräch gekommen. Mag. H. hat ihm seinen Sohn - G. – als Geschäftsführer der Fa. D.GmbH vorgestellt durch deren Fakturierung eine steuerkonforme Vorgangsweise gewährleistet ist. Es ist dann in der Folge zu einer mündlich vereinbarten Geschäftsabwicklung gekommen. Einen Schriftverkehr gibt es nicht.

Mag. H. hat ausgesagt, dass ihm die Fa. D.GmbH im Jahr 1996 ein Darlehen in Höhe von S 95.000,00 gewährt hat. Die Rückzahlung ist teilweise in Form von Turmdiensten als freier Werkvertragsnehmer abgestattet worden. Bei Aufscheinen der Fa. D.GmbH wusste er, dass er die Turmdienste zu verrichten hatte.

Strittig ist, ob der Bw für Leistungen (Turmdienste), die mittels Rechnungen, die von einem Unternehmen namens Fa. D.GmbH abgerechnet worden sind, im streitgegenständlichen Zeitraum ein Vorsteuerabzug zusteht.

b.) In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

§ 12 Abs 1 UStG 1994 lautet:

"Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist;"

Da die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Gesetz erschöpfend aufgezählt sind, sind der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Nach der Judikatur besteht nicht die Möglichkeit, eine fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (VwGH 7.7.2004, ZI 99/13/0159; bzw Ruppe, UStG³, § 12 Tz 14).

Ob die persönlichen und sachlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind, ist – abgesehen vom Vorliegen einer Rechnung – für den Zeitpunkt zu beurteilen, in dem die fragliche Leistung erbracht wird, nicht für den, in dem die Rechnung einlangt.

Grundsatz ist, dass der Vorsteuerabzug nur Unternehmen zusteht. Die Unternehmer-eigenschaft richtet sich nach § 2 UStG 1994. Kein Vorsteuerabzug steht demnach zu, wenn der Unternehmer Leistungen von Nichtunternehmern in Anspruch nimmt. Stellt ein Nichtunternehmer für eine Leistung Umsatzsteuer in Rechnung, so schuldet er sie auf Grund der Rechnungsausstellung (§ 11 Abs 14), ohne dass deswegen dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug zustünde.

Aus § 12 UStG 1994 lässt sich daher ableiten, dass ein Vorsteuerabzug nur dann zusteht, wenn die Steuer dem Unternehmer von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellt worden ist, die Lieferung oder sonstige Leistung tatsächlich ausgeführt worden ist und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Als Rechnung gilt gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet.

Nach § 11 Abs. 1 und 2 UStG 1994 ist allein entscheidend, dass

- eine von einem Unternehmer ausgestellte Urkunde vorliegt, die dem Zweck der Abrechnung über eine unternehmerische Leistung dient und
- die Urkunde die in § 11 Abs. 1 angeführten Angaben enthält.

Rechnungen müssen grundsätzlich die folgenden Angaben enthalten (Normalrechnung):

- (1) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers
- (2) den Namen und die Anschrift des Abnehmers (Leistungsempfängers)
- (3) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw die Art und den Umfang der sonstigen Leistung
- (4) den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt
- (5) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung
- (6) den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegen im vorliegenden Fall entgegen der Meinung des Finanzamtes alle Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug der Bw vor. Dies aus nachstehenden Gründen:

Die Fa. D.GmbH hatte zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen eine gültige UID-Nummer und eine aufrechte Steuernummer. Die Tatsache, dass in dem streitgegenständlichen Zeitraum vom rechnungslegenden Unternehmen keine Erklärungen abgegeben worden sind und es daher zu einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gekommen ist, ist nach Ansicht des UFS für die Frage, ob ein Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG 1994 bei der Bw - der Rechnungsempfängerin - zusteht oder nicht, nicht relevant. Zudem stellt die bloße Nichtabfuhr der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer durch die Fa. D.GmbH keinen Grund zur Versagung des Vorsteuerabzuges dar, solange die Erbringung einer unternehmerischen Leistung der Fa. D.GmbH an die Bw zu akzeptieren ist. Dass die in den jeweiligen Rechnungen ausgewiesene sonstige Leistung, nämlich die Turmdienste tatsächlich erbracht wurden darüber besteht - auch nach Ansicht des Finanzamtes - kein Zweifel. Auch der diesbezügliche Zahlungsfluss – nämlich die Abrechnung der jeweiligen Leistungen – ist nachvollziehbar dargelegt worden und somit auch nicht strittig.

Wenn das Finanzamt daher vorbringt bzw die Vermutung äußert, dass es sich tatsächlich um eine Leistung des Mag. H. an die Bw handelt und die Fa. D.GmbH an die Bw keine Leistung erbracht hat, dann übersieht das Finanzamt, dass sich naturgemäß eine GmbH zur Erbringung von Leistungen einer natürlichen Person bedienen muss und der Umstand, dass die Kontaktaufnahme mit dem Erfüllungsgehilfen erfolgt ist, schließt nicht die Leistungserbringung durch jene Gesellschaft aus, für die dieser tätig ist.

Nach Ansicht des UFS sprechen die nachstehenden Indizien dafür, dass Mag. H. als Erfüllungsgehilfe für die Fa. D.GmbH tätig war und daher die Bw zu Recht die von der Fa.

D.GmbH in den jeweiligen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen darf.

Die Aussage des Mag. H., "*Bei Aufscheinen der Fa. D.GmbH wusste ich, dass ich diese Dienste zu verrichten hatte*", stellt nach Ansicht des Senates ein starkes Indiz dafür dar, dass er diese Dienste tatsächlich für die Fa. D.GmbH ausgeführt hat. Dafür spricht auch weiters, dass er die von ihm geleisteten Stunden der Fa. D.GmbH mitgeteilt hat.

Auch die im Zuge der Erhebungen durch die Prüferin eingeholte Aussage des Geschäftsführers der Bw, "*dass er aufgrund der mündlichen Absprachen mit den Herren Mag. H. und G. davon ausgegangen ist letztendlich die Fa. D.GmbH beauftragt zu haben*", spricht dafür, dass Mag. H. die Leistung als Erfüllungsgehilfe der Fa. D.GmbH ausgeführt hat.

Nach Ansicht des UFS ist die Tatsache, dass Mag. H. durch seine Aushilfsleistungen seine Verbindlichkeiten gegenüber der Fa. D.GmbH abgearbeitet hat für die Frage, ob der Bw der Vorsteuerabzug aus den an sie fakturierten und auch bezahlten Rechnungen zusteht oder nicht, nicht von Bedeutung.

Nach Meinung des UFS ist dem steuerlichen Vertreter daher zuzustimmen, wenn er vorbringt, dass es im Wirtschaftsleben völlig üblich sei, dass von einem Auftraggeber eine natürliche Person kontaktiert werde und der Auftraggeber dann erfahre, dass als Auftragnehmer nicht die natürliche Person selbst, sondern eine Gesellschaft auftrete, für welche diese Person tätig sei. Als Beispiel dafür wurde von ihm der Auftrag zur steuerlichen Beratung genannt.

Im vorliegenden Fall wurde zwar der Kontakt zum rechnungslegenden Unternehmen durch Mag. H. hergestellt also demjenigen, der tatsächlich die Turmdienste geleistet und ausgeführt hat (eine Tatsache, die von Seiten des Finanzamtes auch nicht in Abrede gestellt wird; s. Stellungnahme der Prüferin vom 9. November 2005), doch nach Aussage des Geschäftsführers der Bw hat dieser die Fa. D.GmbH beauftragt und somit hat die Fa. D.GmbH die Leistung der Bw auch in Rechnung gestellt und die Bw hat auch direkt an die D.GmbH bezahlt.

Da somit im gegenständlichen Fall die in den jeweiligen Rechnungen ausgewiesene Leistung der Bw von einem anderen Unternehmer in Rechnung gestellt worden ist, die Leistungen tatsächlich ausgeführt worden sind und ordnungsgemäße Rechnungen vorliegen, steht der Bw die in den jeweiligen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als abzugsfähige Vorsteuer zu.

2. Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge:

In Anlehnung an die vom damaligen steuerlichen Vertreter der Bw in der Berufung vorgebrachten Differenzen zwischen den Beträgen laut Betriebsprüfung und den Beträgen laut

Firmenunterlagen, welche auch von der Prüferin in der Stellungnahme vom 17. April 2002 bestätigt worden sind, ergeben sich nachstehende Vorsteuerbeträge lt. BE:

anrechenbare Vorsteuer lt. Pkt. 1 d. BE = lt Berufung vom 13. März 2002		S 25.080,00	€ 1.822,64
Juni 2001 lt. BE = lt Berufung vom 13. März 2002		S 9.888,77	€ 710,58
Vorsteuern	2000	Juni 2001	
bisher lt. BP	1.934.061,83	241.616,42	
Vorsteuer lt. Pkt. 1	+25.080,00	+9.888,77	
Vorsteuer lt. BE	1.959.141,83	251.505,19	

Berechnung der Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni 2001 in ATS und Euro:

	ATS	Euro	ATS	Euro
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)			1.146.486,27	83.318,41
Gesamtbetrag der stpfl. Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich stpfl. Anzahlungen)			1.146.486,27	83.318,41
Davon sind zu versteuern mit:				
20% Normalsteuersatz	BMGI 1.146.486,27	BMGI 83.318,41	Umsatzsteuer 229.297,25	Umsatzsteuer 16.663,68
Summe Umsatzsteuer			229.297,25	16.663,68
Innergemeinschaftliche Erwerbe				
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen			116.210,07	8.445,32
Davon sind zu versteuern mit:				
20% Normalsteuersatz	BMGI 116.210,07	BMGI 8.445,32	Umsatzsteuer 23.242,01	Umsatzsteuer 1.689,06
Summe Erwerbsteuer			23.242,01	1.689,06
Summe Umsatzsteuer (wie)			229.297,25	16.663,68

oben)				
Summe Erwerbsteuer (wie oben)			23.242,01	1.689,06
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)			-251.505,19	-18.277,59
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb			-23.242,01	-1.689,06
Gutschrift (gerundet gem. § 204 BAO)			-22.208,00	-1.613,92

3. Körperschaftsteuer für das Jahr 2000:

Der steuerliche Vertreter der Bw beantragte hinsichtlich der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2000 im Zuge des Erörterungsgespräches am 26. August 2005, dass für den Fall, dass die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Fa. D.GmbH nicht anerkannt werden, die Berücksichtigung der Bruttoaufwendungen.

Da – wie Pkt 1. der Berufungsentscheidung zu entnehmen ist – die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der Fa. D.GmbH anerkannt werden, bleibt es bei den Nettobeträgen für den betrieblichen Aufwand.

Es war daher aus ao Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an Finanzamt

Beilagen: 2 Berechnungsblätter (Umsatzsteuer für das Jahr 2000; jeweils in Euro und in Schilling)

Wien, am 7. März 2006