



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 15 am 20. Dezember 2004 über die Berufung der Bw., vertreten durch Hermann Sommer Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2001 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

## **Entscheidungsgründe**

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 29. Jänner 1997 gegründet. Gesellschafter sind A und B, Geschäftsführer sind D und E, jeweils gemeinsam mit einem anderen Geschäftsführer oder einem Gesamtprokuristen.

Im Zuge einer im Jahre 2002 bei der Bw. durchgeföhrten Umsatzsteuersonderprüfung stellte die Betriebsprüfung fest, dass mit Schreiben vom 29. Mai 1998 der Abgabenbehörde mitgeteilt worden wäre, dass die Bw. jeweils 49 % der Geschäftsanteile von A und B erwerben werde, sodass sie 98 % der Anteile der Firma C inne hätte. Gleichzeitig wurde die Anerkennung einer Umsatzsteuer-Organschaft beantragt, wobei die Bw. der Organträger und die Firma C das Organ sein sollte. Nach Zustimmung des Finanzamtes für Körperschaften hätte ab 1. Juli 1998 eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen diesen beiden Firmen bestanden. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Firma C wären daher nicht mehr eingereicht worden, sondern die Umsätze und die Vorsteuern beim Organträger, der Bw., abgerechnet worden. Am 13. Februar 2001 wäre der Abgabenbehörde die Auflösung der umsatzsteuerlichen Organschaft zum Stichtag 31. Dezember 2000 schriftlich mitgeteilt und mit dem Umstand begründet worden, dass die Firma C derzeit keine neuen Projekte akquirieren würde. Die bestehenden Projekte wären beinahe zur Gänze verkauft und das Unternehmen würde kein Personal mehr beschäftigen. Das Kriterium der wirtschaftlichen Eingliederung wäre daher nur mehr schwach ausgeprägt, sodass eine Organschaft nicht mehr vorliege. Mit Datum vom 21. Februar 2001 wäre durch die Abgabenbehörde bei der Firma C U-Kennzeichnung und Signal gesetzt worden, ab Jänner 2001 wären die Umsatz- und Vorsteuern bei der Firma C wieder verrechnet worden.

Mit Rechnung vom 14. Dezember 2001 hätte die Firma C zwei noch im Umlaufvermögen befindliche Wohnungen an die Bw. zu netto S 4,9 Millionen zuzüglich S 980.000,-- USt und S 3,2 Millionen zuzüglich S 640.000,00 USt veräußert. Die beiden Nettobeträge wären mit Kontoauszug 0001/003 vom 20. Dezember 2001 von einem Konto der Volksbank Alpenvorland rGmbH an die Bw. überwiesen worden. Laut § 2 der Kaufverträge sollte die Umsatzsteuer zwischen den beiden Vertragspartnern direkt mit dem Finanzamt überrechnet werden.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2002, eingetragen beim Handelsgericht Wien am 29. Jänner 2002, wäre von der Firma C ein Antrag auf Eröffnung eines Konkursverfahrens eingereicht worden. Mit der UVA der Bw. für Dezember 2001, eingereicht beim Finanzamt am 21. Jänner 2002, wären die Vorsteuern aus obigen Rechnungen geltend gemacht und die Rückzahlung

des durch den Vorsteuerüberhang entstandenen Guthabens in Höhe von S 1,526.752,00 beantragt worden.

Seitens der Betriebsprüfung wurde die Organschaft hinsichtlich ihrer finanziellen Eingliederung so beurteilt, dass eine finanzielle Eingliederung des Organs in den Organträger derart stark ausgeprägt wäre, dass der Organträger alle Gesellschafterbeschlüsse entscheidend beeinflussen könnte. Zur organisatorischen Eingliederung stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Befolgung des Willens des Organträgers durch das Organ durch organisatorische Maßnahmen sichergestellt wäre. Der handelsrechtliche Geschäftsführer D vertrete seit 1. Jänner 1995 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer und einem Prokuristen bzw. ab 1. Juni 2001 selbstständig die Firma C. D vertrete auch die Bw. als handelsrechtlicher Geschäftsführer gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Gesamtprokuristen seit dem 22. April 1997. Damit wäre auch die organisatorische Eingliederung des Organs in den Organträger über den handelsrechtlichen Geschäftsführer in stark ausgeprägter Form gegeben.

Zur wirtschaftlichen Eingliederung stellte die Betriebsprüfung eingangs fest, dass das Organ vom Organträger beherrscht werden müsse. Organträger und Organ müssten eine wirtschaftliche Einheit bilden, bei der das Organ dem Organträger untergeordnet wäre. Die Tätigkeiten beider müssten aufeinander abgestimmt sein, sie müssten sich gegenseitig ergänzen. Entgegen der Ansicht der steuerlichen Vertretung, dass das Organ keine Umsätze mehr akquirierte und auch kein Personal mehr beschäftigte und daraus die wirtschaftliche Eingliederung beendet wäre, vertrat die Betriebsprüfung die Meinung, dass in diesen Umständen kein Erlöschen der wirtschaftlichen Eingliederung zu erblicken wäre, da dies im Gegenteil ein deutliches Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung wäre, zumal ja für die auslaufende betriebliche Tätigkeit auf Personal des Organträgers zurückgegriffen werden müsse. Die letzte Tätigkeit des Organs bestand darin, die noch verbleibenden Wohnungen an den Organträger zu veräußern. Auch dieser Vorgang würde eindeutig die wirtschaftliche Eingliederung der Firma C in die Bw. dokumentieren und mit diesem Fortgang nur rechtlich fixiert, was vorher wirtschaftlich gegeben gewesen wäre. Auch wenn die wirtschaftliche Eingliederung infolge der auslaufenden Tätigkeit sukzessive schwächer würde, wäre sie doch bis zur Beendigung des Unternehmens vorhanden. Die Betriebsprüfung kam daher zum Schluss, dass das Organverhältnis bis zur Beendigung des Unternehmens durch Konkurs aufrecht, der Verkauf der beiden Wohnungen vom Organ an den Organträger daher als Innenumsatz zu beachten wäre und die geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von S 1,620.000,00 von der Betriebsprüfung nicht zum Vorsteuerabzug zuzulassen wären.

Dieser Rechtsansicht der Betriebsprüfung folgend erließ das Finanzamt einen die Fa. C betreffenden Bescheid gem. § 92 Abs 1 lit b BAO vom 22. März 2002, in dem sie feststellte, dass die Organschaft mit der Bw. bis zur Konkurseröffnung aufrecht gewesen wäre. Die Voraussetzungen für die Festsetzung der Umsatzsteuer ab Jänner 2001 bis zur Konkurseröffnung wären daher nicht gegeben gewesen. Begründet wurde dies inhaltsgleich mit den o.a. Beurteilungen durch die Betriebsprüfung. Die Abgabenbehörde kam daher zum Schluss, dass das Organverhältnis bis zur Beendigung des Unternehmens durch Konkurs aufrecht gewesen wäre. Der Verkauf der beiden Wohnungen vom Organ an den Organträger wäre daher als Innenumumsatz zu werten und wurde insofern von der Niederschrift vom 11. März 2002 abgewichen.

Mit Bescheid vom 21. März 2002 wurde der Bw. die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2001 gemäß § 21 Abs 3 UStG 1994 mit € 6.776,52 anstelle der bisher vorgeschriebenen in Höhe von € - 110.953,47 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid er hob die Bw. das Rechtsmittel der Berufung vom 19. April 2002. Darin stellte die Bw. außer Streit, dass eine finanzielle Eingliederung vorläge, da der Organträger 98,8 % der Anteile an der Firma C besäße. Hinsichtlich des weiteren Erfordernisses der wirtschaftlichen Eingliederung führte die Bw. aus, dass zwischen dem Organ und dem Organträger seit Jänner 2001 rechtliche Beziehungen nur mehr im geringsten Umfang bestanden hätten. Dies wäre auch nicht erforderlich gewesen, nachdem die Firma C ihre betriebliche Haupttätigkeit, nämlich die Errichtung von Eigentumswohnungen eingestellt hätte. Zum Zeitpunkt der Auflösung der Organschaft hätte die Firma C im Anlagevermögen lediglich ein einziges Vermietungsobjekt sowie im Umlaufvermögen eine einzige Wohnung, die seit Jahren nicht abverkauft werden konnte, gehabt. Sämtliche Tätigkeiten, welche in der Gesellschaft angefallen wären, hätte im Wesentlichen durch den Geschäftsführer erledigt. Es hätte daher nicht die Notwendigkeit einer wirtschaftlichen Eingliederung in ein anderes Unternehmen bestanden. Die Inanspruchnahme fremden Personals oder fremder organisatorischer Einrichtungen wäre nicht erforderlich gewesen, nachdem entsprechende Tätigkeiten gar nicht angefallen wären. Damit fehlte auch jeglicher betriebswirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den beiden Unternehmen. Auch eine Abstimmung der gegenseitigen Tätigkeiten, wie dies die Rechtsprechung verlange, wäre weder gegeben noch erforderlich gewesen. Die Firma C wäre auch nicht von dem Organträger in irgendeiner Weise abhängig gewesen und hätte ihre Tätigkeit an einem anderen Ort, selbständig und ohne die Organisation der Organträgerin weiterführen können. Die Einflussnahme der Bw. auf die Geschäftspolitik der Firma C wäre daher nicht notwendig gewesen. Die Geschäftsbeziehungen wären tatsächlich daher bereits eingestellt gewesen.

Ebenso hätte es an den von der Rechtsprechung geforderten Synergieeffekten zwischen den beiden Gesellschaften gefehlt.

Deutliches Zeichen für die Beendigung der wirtschaftlichen Eingliederung wäre wohl die Auflösung der Kooperationsvereinbarung zwischen den beiden Unternehmen mit 31.12.2000 gewesen, die vorgesehen hätte, dass die allgemeinen Gemeinkosten, d.h. die nicht direkt einer Gesellschaft oder einem Projekt zuordenbaren Kosten, im Verhältnis der einzelnen Projektzugänge eines Jahres aufgeteilt und den Projektgesellschaften zugeordnet werden sollten. Bereits Ende 2000 wäre absehbar und geplant gewesen, dass die Firma C im Jahr 2001 keine neuen Projekte in Angriff nahm bzw. die alten Projekte vollständig beendet waren. Auch aus ertragsteuerlichen Gründen wäre es daher erforderlich gewesen, die Vereinbarung über die Aufteilung der Kosten aufzulösen. Es wären für das Jahr 2001 keine solchen Verwaltungsgemeinkosten an die Firma C weiterverrechnet worden.

Zum weiteren Erfordernis der organisatorischen Eingliederung führte die Bw. aus, dass diese im gegenständlichen Fall nicht zutreffe, da seit Mitte 2001 alleiniger Geschäftsführer der Firma C D gewesen wäre. Bei der Organträgerin bestünde hingegen ein kollektive Vertretungsbefugnis von D und E. Die Firma C hätte daher keine Möglichkeit, auf die Willensentscheidung der Tochtergesellschaft Einfluss zu nehmen. Entscheidungen in der Firma C wären ausschließlich durch D getroffen worden. Dieser hätte jedoch in der Muttergesellschaft alleine keine Entscheidungen treffen können, auch nicht solche, die auf die Tochtergesellschaft durchgegriffen hätten. Er hätte dazu in jedem Fall die Zustimmung seines Mitgeschäftsführers benötigt und wäre damit nicht frei in seiner Entscheidungsgewalt gewesen.

Die Bw. hätte ihre Entscheidungen betreffend Organschaft nach bestem Wissen und Gewissen getroffen und das Entstehen der Organschaft dem Finanzamt gemeldet. In dem daraufhin vom Finanzamt erhaltenen Schreiben hätte dieses darauf hingewiesen, alle für die Organschaft bedeutsamen Umstände unverzüglich anzugeben. Dies wäre auch mit Schreiben vom 6. Februar 2001 geschehen, wo das Finanzamt über die Auflösung der Organschaft wegen des Fehlens der wirtschaftlichen Eingliederung informiert worden wäre. Es wären daraufhin getrennte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden. Das Finanzamt hätte diese Entscheidung zur Kenntnis genommen und akzeptiert. Die Gesellschafter hätten ihre gesellschaftlichen Beziehungen darauf abgestellt, was im Sinne der Rechtssicherheit die einzige richtige Vorgangsweise wäre. Zum damaligen Zeitpunkt wäre die Entwicklung der Bw. nicht absehbar gewesen. Die Bw. beantragte die Anerkennung der in den Rechnungen der Firma C

ausgewiesenen Vorsteuern in Höhe von zusammen 117.730,00 € und die entsprechende Berichtigung des Umsatzsteuerbescheides für 12/2001.

Mit Schreiben vom 26. Juni 2002 nahm die Betriebsprüfung des Finanzamtes zur Berufung Stellung. Einleitend stellte sie fest, dass von der Bw. zwar die finanzielle Eingliederung außer Streit gestellt wurde, in der Berufung jedoch die wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung verneint worden wäre. Zur wirtschaftlichen Eingliederung führte die Betriebsprüfung aus, dass in der Berufung im Wesentlichen keine neuen Sachverhaltselemente vorgebracht worden wären. Sie vertrat die Meinung, da die Firma C über kein eigenes Personal verfügt hätte, sie zur Realisierung ihrer auslaufenden Geschäfts bis zur Insolvenzeröffnung auf die tatsächliche Kooperation mit der Organträgergesellschaft weiterhin angewiesen gewesen wäre. Für die Betriebsprüfung wäre es nicht einsichtig, warum nach Einstellung einer Haupttätigkeit eines Organes, die die Voraussetzungen einer wirtschaftlichen Eingliederung erfüllt hätte, die aus der Einstellung der Tätigkeit resultierenden auslaufenden Tätigkeiten diese Voraussetzungen nicht erfüllen sollten. Diese Überlegung wäre umso mehr angebracht, als im Rahmen der auslaufenden Tätigkeit durch Verkauf der restlichen Wohnungen an den Organträger rechtlich nur jener Zustand hergestellt worden wäre, der im Rahmen der Organschaft wirtschaftlich ohnehin bestanden hätte.

Zur organisatorischen Eingliederung stellte die Betriebsprüfung zunächst fest, dass bis Juni 2001 die Geschäftsführung beider Gesellschaften überhaupt ident gewesen wäre, sich die Geschäftsführung bei der Firma C dermaßen geändert hätte, als der bei der Bw. kollektiv vertretungsbefugte Geschäftsführer D alleinige Vertretungsbefugnis erhielt. Inwieweit die Umsetzbarkeit von Beschlüssen in beherrschenden Unternehmen in der Organgesellschaft dadurch nicht durchgesetzt hätten werden können, wäre durch die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar, vielmehr wäre nach Ansicht der Betriebsprüfung die Durchsetzung des Willens der Organgesellschaft in der Bw. und daher die organisatorische Eingliederung weiterhin gegeben gewesen.

Mit Schreiben vom 13. August 2002 darauf replizierend führte die Bw. aus, dass die Tätigkeit der Bw. überhaupt beinahe eingestellt gewesen wäre. Zu Jahresbeginn 2001 hätte sich noch eine einzige Wohnung im Umlaufvermögen des Unternehmens befunden. Die Tätigkeit des Unternehmens im Jahre 2001 hätte sich daher auf den Verkauf dieser einen Wohnung beschränkt. Es könnte daher nicht behauptet werden, dass die Organisation des gesamten Unternehmens der Bw. erforderlich wäre, um eine einzige Wohnung zu verkaufen. Diese Arbeit wäre alleine vom Geschäftsführer verrichtet worden. Es könnte daher nicht eine schwächer werdende Eingliederung behauptet werden, wenn eine Eingliederung gar nicht

mehr vorgelegen wäre. Tatsächlich hätte überhaupt keine wirtschaftliche Beziehung zwischen dem ursprünglichen Organträger und der Organgesellschaft bestanden. Die Inanspruchnahme fremden Personals oder fremder organisatorischer Einrichtungen wären nicht erforderlich gewesen, es würden daher die von der Rechtsprechung geforderten Synergieeffekte fehlen.

Hinsichtlich des zeitlichen Ablaufes wiederholte sie die bereits vorgebrachten Argumente. Hinsichtlich der organisatorischen Eingliederung führte die Bw. aus, dass diese Ende des Jahres 2001 wohl nicht mehr gegeben gewesen wäre. Es würde ihrer Ansicht nach nicht darauf ankommen ob diese Durchsetzung nachvollziehbar oder möglich wäre, vielmehr käme es auf die objektive und rechtliche Durchsetzbarkeit an. Im Umstand, dass die Bw. im Dezember 2001 eine Wohnung sowie eine im Anlagevermögen der Bw. befindliche Liegenschaft erwarb, könne kein Zusammenhang zu einer umsatzsteuerlichen Organschaft hergestellt werden. Einerseits wäre diese Aktivität nie Gegenstand der organstafflichen Eingliederung gewesen, andererseits mangelte es zu diesem Zeitpunkt an der zwingenden Durchsetzbarkeit dieses Rechtsgeschäftes bei der Bw..

Eine Einsichtnahme in den Konkursakt des Handelsgerichtes Wien der Firma C ergab eine sich aufgrund des Vermögensstatus zum 15. Jänner 2002 vom KSV errechnete Überschuldung von ca. € 710.000,-- und nach Abschluss des Konkursverfahrens eine Konkursquote in Höhe von 1,7196 %.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wiederholten die Parteien zunächst ihr bisheriges Vorbringen.

Zum Vorliegen der Voraussetzungen einer Organschaft führte die Bw. aus, dass insbesondere ein Unterordnungsverhältnis zwischen Organträger und Organtochter vorliegen müsste, ein solches aber im Berufungsfall schon deshalb keinesfalls vorlag, da die Geschäftsführungsverhältnisse völlig unterschiedlich waren. Weiters wäre zu berücksichtigen, dass die Berufungswerberin Bauträger gewesen wäre. Zum damaligen Zeitpunkt hätte aber die Fa. C nur zwei Liegenschaften im Betriebsvermögen gehabt, die sie vermietet hätte.

Die Bw. wies weiters auf den Umstand hin, dass dem Finanzamt bereits im Dezember 2000 mitgeteilt worden wäre, dass die Organschaft aufgelöst wurde. Die Behörde hätte dies ganz offensichtlich akzeptiert, in dem sie ein Umsatzsteuersignal an die Firma C vergeben und überdies die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht beeinsprucht hätte. Es würde einen Verstoß gegen den auch vom VwGH bestätigten Grundsatz von Treu und Glauben darstellen, wenn das Finanzamt erst auf Grund später gewonnenen Erkenntnissen nach mehr als einem Jahr zum Schluss käme, dass doch keine Organschaft vorläge. Es wäre sogar im

Gegenteil zwingend erforderlich gewesen, von keiner Organschaft auszugehen, da dies sonst negative steuerliche Konsequenzen zur Folge hätte haben können.

Schließlich wäre darauf hinzuweisen, dass die Konkursöffnung keinesfalls auf den Nachforderungsbetrag von € 117.000,-- auf Grund der Umsatzsteuerfestsetzung zurückzuführen gewesen wäre, sondern dass bereits im Vorfeld Verhandlungen mit den Gläubigern stattgefunden hätten, die bezweckten, einen außergerichtlichen Ausgleich herbeizuführen. So hätte beispielsweise die Bank F einen Betrag von S 4.000.000,-- erlassen. Gescheitert wäre schließlich der außergerichtliche Ausgleich am Widerstand des Hauptgläubigers, nämlich der Firma G, die ebenfalls zunächst bereit gewesen wäre, einen Teil ihrer Forderung zu erlassen, dann aber auf Grund geänderter Geschäftsführungsverhältnisse nicht bereit gewesen wäre, einem außergerichtlichen Ausgleich zuzustimmen.

Die Bw. wies weiters darauf hin, dass entgegen der Ansicht des Finanzamtes die € 117.000,-- keinesfalls den Konkursgrund dargestellt hätten. Dies allein schon deshalb, weil die Fa. C in den letzten Jahren Verluste ausgewiesen, davor aber durchaus ansehnliche Gewinne erzielt hätte, für die auch Körperschaftsteuer gezahlt worden und sie durch den Konkurs auf Verlustvorträgen in Millionenhöhe „sitzen geblieben“ wäre.

Der Vertreter des Finanzamtes stellte zum Vorwurf der Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben fest, dass das Finanzamt zum Zeitpunkt der Meldung über die Auflösung der Organschaft davon auszugehen hatte, dass weiterhin bloße Vermietungstätigkeit geplant gewesen wäre. Wenn ein dreiviertel Jahr später aber doch die fraglichen Liegenschaften veräußert, also offenkundig die Pläne geändert worden wären, könne dem Finanzamt daraus kein Vorwurf gemacht werden. Der Umstand, dass die Geschäftsführung der Berufungswerberin mit dem Kauf der Liegenschaften und die Geschäftsführung der Fa. C mit dem Verkauf der Liegenschaften einverstanden gewesen wären, spräche dafür, dass tatsächlich eine Organschaft bestanden hat, also wirtschaftlich der gleiche Zustand existierte wie vor der Meldung des Dezember 2000.

Die Bw. betonte, dass es sich beim Verkauf der Liegenschaften um eine fremdübliche Vereinbarung gehandelt hätte, die wirtschaftliche Hintergründe hatte. Es hätte jedenfalls die Berufungswerberin keinerlei Möglichkeiten gehabt, der Fa. C den Verkauf der Liegenschaften anzuschaffen.

Auf Befragen des Senates, ob auch beabsichtigt gewesen wäre, die Liegenschaften allenfalls an Dritte zu verkaufen, gab die Bw. die Auskunft, dass das natürlich beabsichtigt gewesen wäre. Allerdings hätte sich durch die geschilderten Vorgänge rund um die Fa. G die

Notwendigkeit ergeben, rasch zu agieren, um die Liegenschaften nicht zu verschleudern. Somit wäre der Kauf von der Berufungswerberin vorgenommen worden.

Der Vertreter der Bw. ersuchte abschließend, der Berufung Folge zu geben, der Vertreter des Finanzamtes, die Berufung abzuweisen.

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

Für das Vorliegen einer Organschaft in umsatzsteuerlicher Hinsicht ist es erforderlich, dass die juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen der Obergesellschaft eingegliedert ist.

Gemäß § 2 Abs 2 Z. 2 UStG 1994 wird eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist. Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln.

Während im vorliegenden Fall die finanzielle Eingliederung der Firma C in die Bw. außer Streit steht, ist hinsichtlich des Zeitraumes 2001 bis zur Konkursöffnung über die Bw. am 30. Jänner 2002 strittig, ob die Merkmale der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung gegeben waren.

1. Wirtschaftliche Einordnung:

Würden wesentliche Kriterien hinsichtlich der wirtschaftlichen Eingliederung der Bw. in das Unternehmen der Obergesellschaft fehlen, nämlich ein vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang und damit eine aufeinander abgestellte, sich gegenseitig ergänzende Tätigkeit, dann würden diese Voraussetzungen für eine Organschaft nicht vorliegen.

Mit Ausgangsrechnungen vom 14. Dezember 2001 stellte die Bw. ihrer Trägergesellschaft mit Ausgangsrechnungen 01 und 02/01 jeweils für den Kauf von Wohnungen in Wien Rechnungen aus, worin die Umsatzsteuer mit S 980.000,00 und S 640.000,00, der Gesamtbruttokaufpreis mit S 5.880.000,00 und S 3.840.000,00 ausgewiesen wurde. Mit Bescheid vom 21. März 2002 wurde bei der Trägergesellschaft die Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2001 gemäß § 21 Abs 3 UStG 1994 mit € 6.776,52 anstelle der bisher vorgeschriebenen in Höhe von € - 110.953,47 vorgeschrieben.

Eines der drei Merkmale der Eingliederung und damit auch das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung kann zwar, wie der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck brachte (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 19. Juli 2000, Zl. 98/13/0117) ohne Schaden für die Organschaft weniger ausgeprägt sein, wenn auch nur die beiden anderen Merkmale umso eindeutiger erkennbar sind. So wird etwa bei eindeutiger finanzieller und organisatorischer Eingliederung der Annahme einer Organschaft der Umstand nicht entgegenstehen, dass das Organ nicht nur Rohstoffe des Organträger verarbeitet oder nicht nur dessen Erzeugnisse vertreibt. Fehlen allerdings die für die wirtschaftliche Eingliederung aufgezeigten wesentlichen Kriterien – vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang, aufeinander abgestellte, sich gegenseitig ergänzende Tätigkeit – und damit auch das Merkmal wirtschaftlicher Eingliederung, dann liegen die Voraussetzungen für eine Organschaft nicht vor.

Eine vernünftige betriebswirtschaftliche Verflechtung zwischen Organtochter und Organgesellschaft setzt voraus, dass die Tätigkeiten aufeinander abgestellt sind und sich gegenseitig ergänzen. Eine solche gegenseitige wirtschaftliche Verflechtung liegt bei wechselseitigen Lieferungs- (Leistungs-)beziehungen vor. Im gegenständlichen Fall wurden durch die Organtochter im Jahre 2001 bis zur Veräußerung der betreffenden Wohnungen keine wirtschaftlichen Handlungen gesetzt. Dass das Organ vor Konkursöffnung außerhalb des Organschaftsverhältnisses werbend und agierend am Markt aufgetreten ist, vermag die Bw. insofern nicht überzeugend zu begründen als die beiden einzigen Geschäfte, die das Organ im Zeitraum seiner noch bestehenden wirtschaftlichen Existenz bis zur Konkursöffnung tätigte, mit der Bw. abgeschlossen hat. Denn würde man der Argumentation der Bw. folgen, dass das Organschaftsverhältnis beendet gewesen wäre, so hätte es schon eines außerordentlichen Zufalls bedurft, bei allen am Markt agierenden Interessenten ausgerechnet die Bw. als Käuferin einer Liegenschaft zu finden. Die Bw. als Käuferin beider Liegenschaften hingegen lässt die Annahme, dass kein Organschaftsverhältnis vorliegt, in diesem Lichte als völlig unglaublich erscheinen.

Auch die Aussage der Bw. im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung, dass die Fa. C, um die Liegenschaften nicht zu verschleudern, rasch agieren musste und an die Bw. verkaufte, vermag dem Berufungsbegehren nicht dienlich zu sein, da notwendigerweise rasche Verkäufe immer mit Preisabschlägen verbunden sind und daher die Bw. anstelle ihrer Tochter einen höheren Verkaufspreis lukrieren konnte. Dass der Bw. im Zeitpunkt der Erwerbe die finanzielle Situation der Firma C nicht unbekannt gewesen sein dürfte, wird vom Senat aufgrund des gemeinsamen Geschäftsführers D als gegeben angenommen. Denn wirtschaftlich betrachtet hatte die Bw. natürlich das wesentlich größere Interesse, die

Wohnungen selbst zu vermarkten, als in dem unmittelbar bevorstehenden Konkursverfahren der Firma C eine Verwertung durch den Masseverwalter, die oftmals unter Wert erfolgen muss, tatenlos hinzunehmen.

Dass die Firma C im Zeitraum bis zur Konkurseröffnung in wirtschaftlicher Abhängigkeit zur Organmutter agierte, lässt sich auch aus der zeitlichen Abfolge erschließen, als die Firma C nach Mitteilung an das Finanzamt, dass die Organschaft mit 31.12.2000 beendet wäre, beinahe ein Jahr inaktiv verstreichen ließ, jedoch in dieser Zeit von sich selbst aus keine wirtschaftlichen Aktivitäten setzte. Aus wirtschaftlicher Sicht des Organschaftsverhältnisses war es aber für die Bw. opportun, vor der möglichen Konkurseröffnung im Rahmen des behaupteten nicht mehr existierenden Organschaftskreises Wohnungen von der Firma C zu kaufen, da alleine die Bw. aus der Geltendmachung der Vorsteuern daraus den Nutzen hatte, jedoch seitens der Tochter der Kaufpreis nicht mehr konkursrettend war, vielmehr sie auch die Umsatzsteuer durch die Konkurseröffnung im Jänner nicht mehr bezahlen musste, obwohl sie in beiden Rechnungen ausgewiesen war. Für diesen Fall hätte die Bw. ca. S 1,6 Mio. an Zahlungen seitens des Staates erhalten, wobei der Staat im Umsatzsteuersystem durch Nichtbezahlung der Umsatzsteuer (außer den entsprechenden Anteil an der Konkursquote) durch die Organtochter mit S 1,6 Mio. geschädigt gewesen wäre.

Das Schreiben vom 6. Februar 2001 hinsichtlich der Auflösung der Organschaft wegen des Fehlens der wirtschaftlichen Eingliederung konnte insofern auch nicht seine Wirkung entfalten, als in 100 % der wirtschaftlichen Tätigkeit der Firma C ihr Geschäftspartner die Muttergesellschaft war. Damit war aber eine Voraussetzung, nämlich die der wirtschaftlichen Eingliederung gegeben.

Der von der Bw. für ihren Fall beanspruchte Grundsatz von Treu und Glauben ist nach Meinung des Senates hier nicht argumentierbar, als eine Erklärung für zukünftiges geschäftliches Verhalten abgegeben wurde, jedoch die nachträgliche Betrachtung durch das Finanzamt ein gänzlich anderes, wie oben beschriebenes Bild, ergab. Unter diesen Bedingungen war die Behörde vielmehr verpflichtet, den tatsächlichen rechtlichen Zustand wiederherzustellen. Der Aussage, dass im Wirtschaftsleben bisweilen Pläne geändert werden, ist zwar vom Senat zuzustimmen, bedingt aber andererseits auch seitens der Behörde ein Reagieren auf tatsächlich geänderte Verhältnisse.

## 2. Organisatorische Einordnung

Die organisatorische Einordnung der Firma C kann insoferne nachvollzogen werden, als ein Geschäftsführer der Organgesellschaft auch bei der Organtochter tätig war, und, auch wenn

er bei der Organgesellschaft nur gemeinsam mit einem zweiten agieren konnte, doch nichts gegen seinen Willen bei der Organtochter geschehen konnte. Für die Frage der organisatorischen Eingliederung ist es von wesentlicher Bedeutung, ob die Tochter in den Einflussbereich der Mutter derart eingegliedert ist, dass Entscheidungen in der Muttergesellschaft, die die Tochter betreffen, von der Tochter auch entsprechend vollzogen werden. Durch die vorliegende Organisationsform, dass der Geschäftsführer in der Tochtergesellschaft alleine, in der Muttergesellschaft jedoch nur gemeinsam mit einem zweiten agierte, war dieses Prinzip jedenfalls gewährleistet.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 22. Dezember 2004