

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Wthd.GmbH, vom 19. Dezember 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. Oktober 2006 betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Dezember 2002 gegründet. Laut Gesellschaftsvertrag ist der Gegenstand des Unternehmens unter Ausschluss von Bankgeschäften:

- 1) der Vertrieb sowie die Installation von Software, die den internationalen Zahlungsverkehr technisch und logistisch unterstützt,
- 2) der Abschluss von Wartungsverträgen hinsichtlich der von der Gesellschaft vertriebenen Software sowie die technische Unterstützung und Schulung bei der Anwendung der Software, - die Beteiligung an und die Geschäftsführung von Unternehmen im In- und Ausland mit dem wie unter 1) und 2) dargestellten Unternehmensgegenstand.

Die Anteile an der Bw. befinden sich seit Jänner 2005 zu 100% im Eigentum der Gesellschafterin-Geschäftsführerin SG. Die Bw. verfügt über kein Personal. Der Beginn der operativen Tätigkeit wurde gegenüber dem Finanzamt im Zuge der Erhebung anlässlich einer Neuaufnahme am 22. März 2003 mit im Laufe des Jahres 2004 angegeben. Der Sitz der Bw. befindet sich nach wie vor an der Adresse der steuerlichen Vertretung.

Die Bw. erklärte für die Jahre 2004 und 2005 keine Umsätze, beantragte jedoch für das Jahr 2004 Vorsteuern iHv Euro 2.961,96 und für das Jahr 2005 Vorsteuern iHv Euro 142,18.

Die Abgabenbehörde erster Instanz führte die Veranlagungen der Umsatzsteuer durch und setzte mit Bescheiden vom 10. Oktober 2006 die Umsatzsteuer jeweils mit Null fest. Der Abzug der beantragten Vorsteuern wurde versagt. Als Begründung wurde angeführt, dass die Bw. keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des § 2 (1) UStG 1994 ausübe.

Gegen die angeführten Bescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 bzw. 2005 erhab die Bw. mit Schreiben vom 15. Dezember 2006 das Rechtsmittel der Berufung.

Die Bw. führte aus, dass das Unternehmen seinerzeit mit einer gewissen Zielsetzung einer unternehmerischen Tätigkeit errichtet worden sei. Für dieses spezielle Projekt habe man keinen Investor finden können. Die Bw. habe darauf ihre unternehmerische Tätigkeit neu ausgerichtet und werde diese mit Beginn des Jahres 2007 aufnehmen.

Es wurde beantragt die Umsatzsteuern der Jahre 2004 und 2005 gemäß den eingereichten Abgabenerklärungen zu veranlagen und die Veranlagung eventuell nur vorläufig durchzuführen und erst bei Vorliegen der tatsächlichen unternehmerischen Tätigkeit diese Jahre endgültig zu veranlagen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 12. Jänner 2007 wurden die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung hielt die Abgabenbehörde fest, dass die Bw., wie einem Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 19. April 2005 zu entnehmen sei, außer erfolglosen Verhandlungen im April 2005 über eine Kapitalzuführung zur Finanzierung von Softwarelizenzen, noch keine Aktivitäten gesetzt habe. Die Bw. habe somit nachweislich im Jahr 2004 bzw. 2005 keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt.

Im Vorlageantrag vom 8. Mai 2007 wies die Bw. darauf hin, dass es sich ihrer Ansicht nach um Gemeinkosten des Unternehmens handle die der Gesellschaft direkt und nicht einem bestimmten Umsatz zuzurechnen seien. Der Vorsteuerabzug für frustrierte Gründungsaufwendungen stehe ihr zu.

Am 21. Mai 2007 richtete die Abgabenbehörde erster Instanz einen Vorhalt an die Bw. und ersuchte um:

- Vorlage der Rechnungen in Kopie;
- Nachreichung der Unterlagen über die Verhandlungen in London betreffend die Kapitalzuführung;
- Angabe, welche Handlungen in den Jahren 2004 und 2005 gesetzt worden sind, um künftig Umsätze zu erzielen;
- Vorlage eines Nachweises über den Ankauf von Softwarelizenzen;
- Angabe, welche Tätigkeit im Jahr 2007 ausgeübt werde.

Dieser Vorhalt blieb bis auf mehrere Ansuchen um Fristverlängerung (die stillschweigend gewährt wurden) unbeantwortet, die geforderten Unterlagen wurden bis dato nicht beigebracht.

Im Schreiben vom 17. September 2007 teilte der steuerliche Vertreter lediglich mit, dass es der Bw. nicht gelungen sei, das angestrebte Projekt zu realisieren und verwies nochmals darauf, dass es sich bei den bisher verausgabten Kosten um frustrierte Aufwendungen handle.

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

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht Gewinn zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur ihren Mitgliedern gegenüber tätig wird.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 setzt das Recht zum Abzug von Vorsteuern die Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers voraus. Als Vorsteuer kann 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, abgezogen werden.

Grundsätzlich können Kapitalgesellschaften Unternehmer gem. § 2 Abs. 1 UStG sein, jedoch sind auch von diesen Gesellschaften die sachlichen Voraussetzungen für die Eigenschaft als Unternehmer zu erfüllen. Einen Unternehmerstatus kraft Rechtsform gibt es nicht.

Nach Literatur und Rechtsprechung kann eine gewerbliche Tätigkeit zwar bereits in der Vorbereitungsphase vorliegen, d.h. auch vor der Erzielung von Einnahmen, jedoch muss sich der innere Entschluss des Abgabepflichtigen zur Aufnahme der Leistungstätigkeit durch entsprechende Handlungen dokumentieren. Maßgeblich für den Zeitpunkt des Beginnes der Unternehmereigenschaft können nur nach außen gerichtete Handlungen sein, die jeder unbefangene Dritte als Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit ansieht. Entscheidend ist dabei, wann die ersten nach außen gerichteten Handlungen zur Einnahmenerzielung erfolgen (siehe dazu *Kolacny/Caganek*, UStG<sup>3</sup> § 2 Anm 11). Der Abgabepflichtige muss der Behörde seine Absicht steuerbare Umsätze vorzubereiten durch objektive Nachweise belegen.

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Dezember 2002 gegründet. Als Gegenstand des Unternehmens wird, unter Ausschluss von Bankgeschäften, angegeben:

1) der Vertrieb sowie die Installation von Software, die den internationalen Zahlungsverkehr technisch und logistisch unterstützt,

2) der Abschluss von Wartungsverträgen hinsichtlich der von der Gesellschaft vertriebenen Software sowie die technische Unterstützung und Schulung bei der Anwendung der Software, - die Beteiligung an und die Geschäftsführung von Unternehmen im In- und Ausland mit dem wie unter 1) und 2) dargestellten Unternehmensgegenstand.

Die Anteile an der Bw. befinden sich seit Jänner 2005 zu 100% (bei Gründung zu 95%) im Eigentum der Gesellschafterin-Geschäftsführerin SG. Der Beginn der operativen Tätigkeit wurde im März 2003 gegenüber dem Finanzamt mit im Laufe des Jahres 2004 angegeben.

Dass die Aufnahme der Tätigkeit tatsächlich 2004 erfolgt ist, ist der Aktenlage nicht zu entnehmen. Die Bw. verfügt bis dato weder über Personal noch über eigene Geschäftsräumlichkeiten. Der Sitz der Bw. befindet sich nach wie vor an der Adresse der steuerlichen Vertretung.

Mit Schreiben vom 4. April 2005 an das zuständige Finanzamt informierte der steuerliche Vertreter, dass eine Kapitalaufstockung zum Ankauf von Softwarelizenzen beabsichtigt sei und darüber Verhandlungen stattgefunden hätten. Der Inhalt dieses Schreibens stellt keinen objektiven Nachweis für eine auf Einnahmenerzielung gerichtete Vorbereitungshandlung dar. Eine Absichtserklärung über eine zukünftige unternehmerische Tätigkeit reicht für eine steuerliche Berücksichtigung von Vorsteuern vor der Einnahmenerzielung iSd § 2 Abs 1 UStG 1994 nicht aus (siehe VwGH 18.3.1997, 96/14/0045).

In den im Jahr 2006 eingebrochenen Steuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 wird die Art der Tätigkeit mit "sonstiger Tätigkeit" angegeben. Hinweise darüber, dass in den fraglichen Zeiträumen tatsächlich eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wurde bzw. Vorbereitungshandlungen getroffen wurden, finden sich weder in den Steuererklärungen noch in den entsprechenden Jahresabschlüssen. Die aus den Gewinn- und Verlustrechnungen ersichtlichen Aufwendungen betreffen Steuer- und Rechtsberatungskosten, wobei es sich zum Teil um Zuweisungen zu Rückstellungen handelt, sowie Gebühren. Ein Bezug zum Unternehmensgegenstand lt. Gesellschaftsvertrag (Vertrieb, Installation und Wartung von Software) kann aus diesen Unterlagen nicht hergestellt werden.

Die Bw. hat im Zusammenhang mit den in den Erklärungen beantragten Vorsteuern für die Jahre 2004 und 2005 keinerlei objektive Nachweise erbracht, die einen Rückschluss auf nach außen gerichtete Vorbereitungshandlungen einer unternehmerischen Tätigkeit zulassen.

In der Berufungsschrift vom 15. Dezember 2006 ist von der Errichtung der Gesellschaft "mit einer gewissen Zielsetzung einer unternehmerischen Tätigkeit" die Rede. Mangels eines Investors habe man die Tätigkeit neu ausgerichtet und es werde die unternehmerische Tätigkeit mit Beginn des Jahres 2007 aufgenommen werden. Angaben zu diesem "gewissen" ursprünglichen Ziel bzw. zur Neuausrichtung der unternehmerischen Tätigkeit wurden nicht gemacht. Es wurde jedoch in der Berufung der Antrag gestellt, die Veranlagungen für die

---

Jahre 2004 und 2005 eventuell vorläufig durchzuführen und erst bei Vorliegen der tatsächlichen unternehmerischen Tätigkeit diese Jahre endgültig zu veranlagen.

Folgt man dem Antrag der Bw. ist daraus zu schließen, dass in den Jahren 2004 und 2005 keine unternehmerische Tätigkeit gegeben war. Es ist dazu festzuhalten, dass das Fehlen der Unternehmereigenschaft im Zeitpunkt der Leistung nicht rückwirkend saniert werden kann, somit weder eine endgültige nach einer vorläufigen Veranlagung noch die spätere Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit das Recht auf Vorsteuerabzug begründen kann. Die fehlende Unternehmereigenschaft hat jedenfalls zur Folge, dass der beantragte Vorsteuerabzug nicht zu gewähren ist.

Im Vorlageantrag vom 8. Mai 2007 wurde einerseits angeführt, dass es sich bei den in Rede stehenden Aufwendungen um frustrierte Gründungsaufwendungen handle und andererseits wiederum vorgebracht, dass die unternehmerische Tätigkeit "heuer" (d.h. 2007) aufgenommen werden sollte. Damit bestätigt die Bw. nochmals, dass bisher keine unternehmerische Tätigkeit gegeben war.

Der Aufforderung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 21. Mai 2007 nach Ergänzung und Beibringung von Nachweisen für eine unternehmerische Tätigkeit bzw. für gegenüber Dritten erkennbare Vorbereitungshandlungen, nämlich

- die Rechnungen im Zusammenhang mit den beantragten Vorsteuern in Kopie vorzulegen;
- Unterlagen über die Verhandlungen betreffend die Kapitalzuführung beizubringen;
- anzugeben, welche Handlungen in den Jahren 2004 und 2005 gesetzt worden sind, um künftig Umsätze zu erzielen;
- Nachweise über den Ankauf von Softwarelizenzen vorzulegen und;
- anzugeben, welche Tätigkeit im Jahr 2007 ausgeübt wird;

wurde bis dato nicht Folge geleistet.

Auch mit dem zuletzt am 17. September 2007 an die Abgabenbehörde erster Instanz gerichteten Schreiben wurden seitens der Bw. keine Angaben über eine tatsächliche Tätigkeit gemacht, keine Belege beigebracht und der offene Fragenvorhalt nicht beantwortet. Es wurde lediglich allgemein angeführt, dass das "angestrebte Projekt" nicht realisiert werden konnte.

Zum einen bringt die Bw. in ihren Schriftsätzen selbst vor, dass in den Jahren 2004 und 2005 keine unternehmerische Tätigkeit bestanden hat.

Zum anderen fehlen sowohl für das Jahr 2004 als auch das Jahr 2005 objektive Nachweise für nach außen erkennbare Handlungen die die Absicht Einnahmen erzielen zu wollen bzw. steuerbare Umsätze vorzubereiten, belegen könnten.

Die Bw. hat keine Nachweise dafür erbracht, dass sie ernsthafte, unternehmensbezogene Vorbereitungshandlungen in den fraglichen Zeiträumen getätigt hat wodurch die

---

Unternehmereigenschaft begründet worden wäre. Es geht somit auch das Argument der Bw., dass frustrierte Aufwendungen vorliegen und aus diesem Grund der Vorsteuerabzug zustehe, ins Leere. Nur wenn schon mit den (erfolglosen) Vorbereitungshandlungen die Unternehmereigenschaft erworben worden wäre, käme ein Vorsteuerabzug in Betracht.

Aufgrund der vorgenannten Ausführungen ist sowohl die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 21. Juli 2008