



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. R., gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für die Kalendermonate Dezember 2001 und Jänner 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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. ist eine in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführte Kapitalgesellschaft, deren Geschäftszweig die "Bauherrenbeteiligung" (laut Firmenbuch) ist. Die Eintragung der Bw. in das Firmenbuch erfolgte am 29. November 2001. Geschäftsführer der Bw. ist K. Gesellschafter der Bw. sind die M-GmbH (deren Gesellschafter-Geschäftsführer

K ist) und der steuerliche Vertreter der Bw. K ist gleichzeitig auch Geschäftsführer und (über die M-GmbH mittelbar) Beteiligter an der MG-GmbH, an der MH-GmbH und an der MK-GmbH.

Mit Rechnung vom 30. Dezember 2001 (Rechnungsnummer 01/12/30-3) verrechnete K der Bw. unter der Leistungsbezeichnung "Lizenzkosten Baumarketingsystem" ein "Pauschale" im Betrag von 800.000 € und wies Umsatzsteuer im Betrag von 160.000 € gesondert aus.

Mit Rechnung vom 30. Jänner 2002 (Rechnungsnummer 02/01/30-3) verrechnete die M-GmbH der Bw. unter der Leistungsbezeichnung "Einarbeitungspauschale am Baumarketingsystem" einen Betrag von 45.000 € und wies Umsatzsteuer im Betrag von 9.000 € gesondert aus.

Die Bw. machte in der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2001 Vorsteuer im Betrag von 2,203.962,99 S (umgerechnet 160.168,24 €) und in der Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2002 Vorsteuer im Betrag von 9.181 € geltend.

K hat die Umsatzsteuer weder vorangemeldet noch entrichtet.

In einer Niederschrift über die Vernehmung als Verdächtiger durch die Prüfungsabteilung Strafsachen am 30. April 2002 gab K im Wesentlichen an, er sei von 1991 bis 1994 als freier Mitarbeiter eines im Vertrieb und der Errichtung von Fertigteilhäusern tätigen Unternehmens beschäftigt gewesen. Dabei habe er sich umfangreiches Wissen über Bauphysik, Bauhandel, Fertigteilhaushandel und Baufinanzierung erworben. Dieses Wissen habe er nun in Form von Lizenzgebühren im Dezember 2001 an die MH-GmbH und an die Bw. sowie im Jänner 2002 an die M-GmbH und an die MK-GmbH um jeweils 960.000 € "weiterverrechnet". Diese Gebühren seien nur einmal verrechnet worden und seien nicht an ein gewisses Projekt oder an eine gewisse Umsatzhöhe gekoppelt. Es gebe keine schriftlichen Vertragsausfertigungen. Sein Know-how habe er bisher nur mündlich an seine Mitarbeiter weitergegeben. Bei dem von ihm gedanklich entwickelten "Baumarketingsystem" handle es sich um sein Fachwissen, über ein Patent oder eine geschützte Marke verfüge er nicht. Das "Baumarketing" beinhalte die Errichtung und den Vertrieb von Fertigteilhäusern. Es sei kein Fertigteilhausproduzent und keine Baufirma ausgeschlossen. Sein Ziel sei es, dass ein Bauwerber für die Abwicklung des Bauvorhabens nur mehr eine Ansprechperson benötige und sämtliche benötigten "Professionisten" über seine Firmen an den Bauwerber vermittelt würden. Die "Professionisten" arbeiteten dann im Auftrag seiner Firmen und müssten sich nicht um Vertrieb und Marketing ihrer Produkte kümmern. Diese müssten dann vor Ausführung des

tatsächlichen Bauvorhabens Sublizenzen von einer seiner Firmen erwerben. Dabei sei eine einmalige Sublizenz in Höhe von 200.000 € zu leisten. Die Dauer der Zusammenarbeit sei unbestimmt und hänge von zufriedenstellenden Leistungen des "Professionisten" ab. Derzeit sei eine Kooperation mit der M-GmbH und der MG-GmbH geplant. Es sei geplant, dass diese GmbH eine Sublizenz von der MH-GmbH erwerbe und in weiterer Folge Sublizenzen an andere Gesellschaften vergeben würden. Die Anzahl der zu vergebenden Sublizenzen pro Bundesland sei nicht limitiert. Den Wert seines Wissens bzw. seines Baumarketingsystems habe er geschätzt. Der Aufwand für den Erwerb einer Großlizenz (800.000 €) müsste in ein bis drei Jahren durch die Veräußerung von Sublizenzen wieder erwirtschaftet werden. In weiterer Folge sei mit Gewinnen daraus zu rechnen. Die bisher an die Bw., die M-GmbH, die MH-GmbH und die MK-GmbH fakturierten Lizenzgebühren im Betrag von insgesamt 3,840.000 € (brutto 20% USt) seien bisher noch nicht bezahlt worden. Die Bezahlung sei noch nicht möglich, weil sich sein ganzes System noch im Aufbau befinde. Die Gesellschafter der einzelnen Firmen hätten die Aufgabe, Kunden zu akquirieren, darüber hinaus oblägen ihnen keine Aufgaben. Die "Mindestgesellschafter" hätten ihre anteiligen Einlagen noch nicht geleistet. Diese seien von ihm vorfinanziert worden. Über die Anteile der übrigen Gesellschafter sei ein "notarielles Abtretungsanbot" ausgefertigt worden und die M-GmbH habe dafür ein Vorkaufsrecht. Die M-GmbH habe bisher zwei Projekte realisiert, eines davon sei ein Musterhaus in L. Die Gebäude seien aber noch nicht fertiggestellt. Das Grundstück in L und das Haus stehe im Eigentum der M-GmbH. Das zweite Projekt sei jenes mit der Familie B.

Im Zuge einer weiteren niederschriftlichen Einvernahme als Verdächtiger wiederholte K am 6. Mai 2003 im Wesentlichen seine Angaben aus der ersten Einvernahme und führte weiter aus, der Vorteil beim Projekt von 7,5% der Familie B liege in der Ersparnis, die sich aus den unterschiedlichen Steuersätzen bei Erwerb des Gebäudes (20%) einerseits und dessen Miete (10%) über 20 Jahre andererseits ergebe. Ein ähnliches System sei in einer Wirtschaftszeitschrift für Ehepartner dargestellt worden. Die Familie B werde eine stille Beteiligung an der M-GmbH eingehen, wobei die Einlage 92,5% des Bauvolumens ausmache. Die Einlage werde in der Form geleistet, dass die Familie B direkt Baurechnungen der M-GmbH bezahle. Für sein "Baumarketingsystem" gebe es keine Prospekte oder andere Werbemittel. Er habe versucht, das System auch an "fremde" Firmen zu verkaufen. Es habe zwar Interesse gegeben, doch sei sein System noch nicht "ausgereift" gewesen. Die Mittel für die verrechneten Lizenzgebühren sollten durch Erlöse aus Sublizenzen und sonstigen Erlösen beglichen werden. Er selbst verfüge über eine Ausbildung als Bürokaufmann, sein Wissen über die Bau- und Fertigteilhausbranche habe er sich im Selbststudium angeeignet. Er stelle

sein Wissen der M-GmbH kostenlos zur Verfügung, bei den anderen Gesellschaften würden mit "Einarbeitungsgebühren" Aufwendungen "für praktische Unterstützungen (KM-Geld, Unterstützung bei Kundenterminen, etc.) abgegolten. Ein schriftlicher Leistungskatalog liege nicht vor. Die Höhe der "Einarbeitungsgebühren" werde im Schätzungsweg ermittelt.

Nach Durchführung einer bei der Bw. durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug aus den beiden genannten Rechnungen und begründete dies im Wesentlichen damit, es habe überhaupt keinen Leistungsaustausch zwischen der Bw. und K gegeben.

Dagegen wendet sich die Bw. und bringt in ihrer Berufung vom 12. August 2002 im Wesentlichen vor, Grundlage der Leistungsvereinbarung zwischen K und ihr bilde ein (beigelegter) Hauptlizenzvertrag, dessen Basis das von K entwickelte "Bau-Marketing-System" darstelle. Dieses einzigartige Konzept könne nur in Form von Lizenzen an andere Personen weitergegeben werden. Für Österreich sei die Vergabe der Hauptlizenz auf vier Abnehmer beschränkt, weil das Marktvolumen damit ausgeschöpft sei. Der Hauptlizenznehmer müsse seine Lizenzausgaben durch Sublizenzeinnahmen decken. Dies sei im Konzept damit garantiert, dass nur solche Bauunternehmen zum Zug kämen, welche sich dem System anschließen. Für Österreich sei zumindest die Errichtung von 9 Musterhäusern geplant. Damit werde die Basis für die Umsetzung des Konzeptes im Zuge der Errichtung von Einfamilienhäusern in ganz Österreich mit einer nach oben hin offenen Zahl gesetzt. Einerseits würden durch Sublizenzverträge der Bw. mit bauausführenden Unternehmen die Lizenzausgaben gedeckt werden, andererseits erbringe K durch die im Leistungskatalog für das Einarbeitungspauschale angeführten Leistungen für den Hauptlizenznehmer, welche dieser wiederum "an Sublizenznehmer verwerten" könne. Darauf basierend sei mit Rechnung vom 30.1.2002 ein Einarbeitungspauschale in Rechnung gestellt worden. Dieses Einarbeitungspauschale betreffe eine Reihe von Ingangsetzungsaufwendungen, welche notwendig seien, um das oben genannte Konzept bei der Bw. in die Praxis umsetzen zu können. Diese Leistungen des K könnten nur in Form eines Pauschales angesetzt werden, weil beispielhaft die "Findung" eines Grundstückes für die Errichtung eines im Konzept vorgesehenen Musterhauses zeitlich nicht eingegrenzt werden könne, weil die Praxis zeige, dass die Suche nach geeigneten Grundstücksflächen, deren Begutachtung sowie die Kaufabwicklung unabschätzbare "Zeitaufwendungen" erfordere. Mittlerweile sei in einer Gemeinde bereits eine Liegenschaft von der Bw. erworben worden. Der Vertrag sei noch nicht rechtsgültig.

Gemeinsam mit dem Berufungsschreiben legte die Bw. eine Beschreibung des "Bau-Marketing-Systems" sowie einen "Hauptlizenzvertrag", jeweils mit 3. Juli 2002 datiert und von K unterfertigt, vor. Die Echtheit der Unterschriften wurde durch einen Notar mit 3. Juli 2002 bestätigt. Weiters legte die Bw. eine Aufstellung über den "Leistungsumfang für Einarbeitungspauschale" vor, welche die Tätigkeiten Erklärung des Bau-Marketing-Systems, Kundenakquirierung, Firmenakquirierung (Sublizenznehmer – Beteiligungslizenznehmer), Einarbeitung Fondsveranlagung, Einarbeitung Baufinanzierung, Einarbeitung Planlesen, Einarbeitung in Bauausschreibung, Einarbeitung in Bauphysik, Einarbeitung Bauaufsicht, Einarbeitung Bauleitung, Einarbeitung Bauabnahme – Nachkontrolle, Grundstücksfindung, Einarbeitung Auftragsbearbeitung, Km-Geld, Diäten und sonstige Aufwendungen (Porto, Telefonate, Büroaufwand etc.) aufzählt.

Nach ergangener Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt beantragt die Bw. mit Schreiben vom 9. Mai 2003 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bringt unter Anführung von Rechtsprechung und Literatur ergänzend vor, die Bw. habe ein Konzept entwickelt, welches zum einen Baukosten für Eigenheime, Wohnungsanlagen und private "Häuselbauer" verringern, zum anderen den Errichtern auch ein maßgeschneidertes Finanzierungskonzept für die Baukosten ermöglichen solle. Durch Umsatzsteuervorteile aus den Errichtungskosten der Bauausführungen bzw. über die bestmöglichen Finanzierungsvarianten sollten damit erhebliche wirtschaftliche Vorteile erzielt werden, die den bauausführenden Unternehmern und den Wohnungswerbern zugute kommen sollten. Mit Partnern, die dieses Konzept nutzen wollten, seien Gesellschaften gegründet worden. Diesen sei für die Verwertung des Konzeptes gegen Entgelt die bezug habenden Lizenzen eingeräumt worden. Die "beherrschende" Beteiligung der M-GmbH an diesen Gesellschaften sei aus dem Grund erfolgt, damit die Bw. die Bezahlung der Forderungen aus der Lizenzhingabe gegenüber seinen Partnern auch durchsetzen könne. Da im momentanen Stadium noch keine konkreten Projekte gestartet worden seien, seien diese Gesellschaften noch größtenteils inaktiv. Daraus erkläre sich auch die momentane finanzielle Ausstattung der Gesellschaften. Zudem sei dem vorliegenden Konzept auch systemimmanent, dass die Finanzierung der Projekte und damit die finanzielle Ausstattung der Gesellschaften erst mit Projektbeginn erfolge. Als Entwickler dieses Konzeptes stelle K dieses Konzept daher den potentiellen eigenen und auch bereits fremden Errichtergesellschaften gegen Entgelt (in einem Fall laut uns vorliegendem Lizenzvertrag für 15 Jahre) zur Verfügung. Die erbrachte Leistung von K sei die Zurverfügungstellung seines wirtschaftlichen Konzeptes. Die Leistungsempfänger seien auf Grund des erwarteten wirtschaftlichen Erfolges dieses Konzeptes aus wirtschaftlichem Kalkül

bereit, die "Lizenzgebühren" zu bezahlen. Die Leistungsbeziehungen zwischen K und seinen Vertragspartnern sei bereits durch die Rechnungslegung nach außen hin manifestiert. Zudem liege laut Rechnung vom 31. Juli 2002 an die MK-GmbH eine notarielle Beglaubigung der Lizenzeinräumung vor, durch die der Leistungsaustausch zusätzlich nach außen hin in Erscheinung trete. Durch die "Lizenzeinräumung" könnten die Partner der Bw. das ausgearbeitete Konzept voll nutzen und sei damit die Leistung bereits erbracht. Eine genauere Erörterung über die Angemessenheit der gewährten Gegenleistung erübrige sich, weil sie gemäß den angeführten Literaturstellen für die umsatzsteuerliche Beurteilung eines Leistungsaustausches nicht maßgebend sei. Festgehalten werde aber, dass im wirtschaftlichen Verkehr Kaufpreisfindungen für derartige Leistungen schwer greifbar seien und sich theoretisch aus den jeweiligen zu erzielenden Nutzen (Erträgen) bemessen würden. Im Realiter würden diese Preise wiederum erst durch Verhandlungen fixiert und stünden diese mit "errechneten" Preisen oft in keinerlei Relation. Im Übrigen liege in jenen Fällen, in denen die M-GmbH an anderen Gesellschaften beteiligt sei, überhaupt keine Selbstkontrahierung vor, weil hier K (bzw. auch die M-GmbH) nicht Alleingesellschafter sei.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat im Mai 2003 zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 11. Juni 2003 beantragte die Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Berufungssenat.

Im Zuge einer Erörterung der Sach- und Rechtslage gab K niederschriftlich an, sein "Bau-Marketing-Systems" habe im Wesentlichen drei Vorteile. Ein Vorteil sei die Erzielung eines Steuervorteils auf Grund der Gestaltung nach Art eines Immobilienmietkaufmodells. Ein weiterer Vorteil liege bei den Baufirmen, weil diese "nur offizielle Rechnungen legen könnten". Dadurch werde dem "Pfuschwesen" entgegengewirkt. Der dritte Vorteil liege darin, dass der Bauwerber Provisionen erhalte, wenn er Empfehlungen abgebe. Die Lizenzgebühren verrechne er für den Schutz seines geistigen Eigentums, der insbesondere aus diesen drei Vorteilen bestehe. Ein weiterer Vorteil sei, dass das Gebäude auf dem eigenen Grund des Bauwerbers errichtet werde, sodass dieser auch Landesförderungen in Anspruch nehmen könne. Die "Lizenzgebühr" sei von der Bw. noch nicht an ihn bezahlt worden, weil "bei der gesamten Geschäftsabwicklung die abgabenbehördliche Prüfung gekommen ist und nun alles in Schwebe ist." Auf die Frage, warum er die "Lizenzgebühren" noch nicht eingefordert habe, gab K an, dass diese erst vom Vertragspartner erwirtschaftet werden müssten. Eine zwangsweise Einbringung sei nicht erfolgt. Auf die Frage, ob auch Firmen, die in keinem

gesellschaftsrechtlichen Naheverhältnis zu ihm stehe, Lizenzen erworben hätten, gab K an, eine Firma habe dies getan, das Geschäft sei aber rückabgewickelt worden. Auf die Frage, mit welchen Leistungen Vorsteuer für den Kalendermonat Dezember 2001 im Betrag von insgesamt 168,24 € bzw. Leistungen Vorsteuer für den Kalendermonat Jänner 2002 im Betrag von insgesamt 181 € im Zusammenhang stehe (Anmerkung: diese Beträge sind die Differenz zwischen den vorangemeldeten und den strittigen Vorsteuerbeträgen), gab K an, die Bw. werde die entsprechenden Rechnungen übermitteln. Zum "Einarbeitungspauschale" gab K nach Befragung an, das "Einarbeitungspauschale" sei von der Bw. bereits an die M-GmbH mittels Banküberweisung in zwei Teilbeträgen bezahlt worden. Die Bw. werde die Überweisungsbelege vorlegen.

Mit Schreiben vom 10. Juli 2003 übermittelte die Bw. Ausdrucke von Buchhaltungskonten, fünf die Kalendermonate Dezember 2001 und Jänner 2002 betreffende Eingangsrechnungen (zwei davon sind die den strittigen Vorsteuerbeträgen zu Grunde liegenden Rechnungen) und – in Kopie – einen Kontoauszug vom 12. Dezember 2001, Nr. 3/1, aus dem eine Barbehebung im Betrag von 450.000 S zum 11. Dezember 2001 ersichtlich ist, sowie einen Beleg über einen an die Bank erteilten Überweisungsauftrag im Betrag von 21.279,22 EUR (von der Bank zur Durchführung übernommen am 22. März 2002). Aus den vorgelegten Eingangsrechnungen ist ersichtlich, dass dem Bw. im Kalendermonat Dezember 2001 auch Umsatzsteuer von seinem steuerlichen Vertreter im Betrag von 601,84 S und von einem Notar im Betrag von 2.000 S sowie im Kalendermonat Jänner 2002 auch Umsatzsteuer von der Wiener Zeitung GmbH im Betrag von 21,50 € in Rechnung gestellt wurde.

Am 23. Juli 2003 legte die Bw. ihre Kontoauszüge im Original vor. Das Finanzamt legte am selben Tag die Bankkontoauszüge der M-GmbH und die Kopie eines Ausdruckes des Verrechnungskontos des K bei der M-GmbH für das Kalenderjahr 2001 vor, nachdem K telefonisch darauf hingewiesen hatte, dass sie sich wegen einer Buch- und Betriebsprüfung bei der Abgabenbehörde befänden. Nach Rücksprache mit K übermittelte der steuerliche Vertreter der M-GmbH per Fax einen Ausdruck des Verrechnungskontos der Bw. bei der M-GmbH für das Kalenderjahr 2002.

Auf dem Abgabenkonto des K besteht zum 23. Juli 2003 ein fälliger Rückstand im Betrag von 760.260,36 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob mit K und der M-GmbH ein Leistungsaustausch stattgefunden hat, der die Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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. ...

1. Leistungsaustausch mit K ("Lizenzkosten Baumarketingsystem")

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebietet es das zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis, die behaupteten Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 29. Jänner 2002, 2001/14/0074).

Im vorliegenden Fall hat K der Bw. unter der Leistungsbezeichnung "Lizenzkosten Baumarketingsystem" ein "Pauschale" im Betrag von 800.000 € (zuzüglich Umsatzsteuer) verrechnet. Dabei soll es sich – wie K im Zuge seiner niederschriftlichen Einvernahme am 30. April 2002 vorgebracht hat - um den Erwerb einer "Großlizenz" durch die Bw. für sein Baumarketingsystem handeln. Entscheidend ist, ob die unter der Bezeichnung "Baumarketing-System" vereinbarte Zurverfügungstellung von Know-how an die Bw. durch den ihr gesellschaftsrechtlich nahestehenden K nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen ist, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hat und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen erfolgt wäre.

Im Mittelpunkt des "Baumarketing-Systems" steht – wie sich aus dem gesamten Vorbringen der Bw., insbesondere der Beschreibung des "Bau-Marketing-Systems" vom 3. Juli 2003, ergibt – im Wesentlichen eine "garantierte Baukostenersparnis von 7,5%", weil der Kunde ein (zu errichtendes) Gebäude nicht gleich, sondern erst nach 10 bis 20 Jahren Mietdauer zu einem "Restkaufwert" erwerben soll (voller Vorsteuerabzug für die Errichtung und die Betriebskosten durch den Vermieter, 10% Umsatzsteuerbelastung beim Mietzins und den

Betriebskosten für den Kunden). Der Kunde soll sich als stiller Gesellschafter an der Errichtungsgesellschaft mit einer Kapitaleinlage von 92,5% der geplanten "Bruttobaukosten" beteiligen. Die "Errichtungsgesellschaft" soll die Finanzierungskosten (Kreditzinsen) als Betriebsausgabe geltend machen und damit ihre Steuerlast mindern können. Das "nichtverbrauchte Kapital" soll in Investmentfonds, die im Durchschnitt 9 bis 15% Rendite p. a. erwirtschaften sollen, veranlagt und dadurch Erträge realisiert werden, die den Mietkosten bzw. dem Kaufpreis zugeführt werden sollen. Dem Kunden soll es überlassen bleiben, mit wem er finanziert und welche Finanzierung für ihn die Beste ist. Der Kunde soll entscheiden, welche Firma aus dem Bau und Baunebengewerbe für die Errichtung sein Vertrauen erhält. Für Empfehlungen soll der Kunde eine Vermittlungsprovision erhalten. Die beteiligten Baufirmen sollen nicht dem "gnadenlosen Preiskampf" ausgesetzt sein. Partnerfirmen eines Bau-Marketing-Systems sollen über das "Baunetzwerk" einen indirekten zusätzlichen Verkaufsapparat "ohne Fix- und Mehrkosten" erhalten. Als Vermittler sollen Partnerfirmen ein "Provisionseinkommen" für Empfehlungen erzielen können.

Die Vertragsbeziehung zwischen der Bw. und K erweist sich in Hinblick auf Form, Entgelthöhe und Zahlungsziel als nicht fremdüblich. Es entspricht nicht den Gepflogenheiten des Geschäftslebens, Lizenzverträge, die Lizenzzahlungen von maßgeblicher Höhe beinhalten, nur mündlich zu vereinbaren; die von der Bw. nachträglich angefertigte schriftliche Vertragsausfertigung des "Hauptlizenzvertrags" vermag auch mit der Bestätigung der Echtheit der Unterschriften durch einen Notar diesen Mangel nicht zu heilen. Weiters ist es ausgeschlossen, dass ein fremder Dritter für den Erwerb des "Know-hows" aus dem "Bau-Marketing-System" 800.000 € bezahlt hätte. Die maßgebliche "Idee" dieses Systems, ein Modell nach Art eines Immobilienmietkaufs, welches eine Kostenreduktion durch umsatzsteuerliche Vorteile mit sich bringt, zu praktizieren, ist in einschlägigen Fachkreisen weithin bekannt. Sonst lässt das "Bau-Marketing-System" keine besonderen Vorteile für "Lizenznehmer" erkennen. Schließlich entspricht es auch nicht den Gepflogenheiten des Geschäftslebens, die Vereinnahmung von Lizenzzahlungen von der Liquidität des Lizenznehmers (nach Maßgabe der Erwirtschaftung von Mitteln) abhängig zu machen. Damit ist aber offenkundig, dass eine solche Vereinbarung zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen nicht zustande gekommen wäre (soweit nicht, wie hier zu vermuten ist, unter Ausnutzung des Systems der umsatzsteuerlichen Ist-Besteuerung bloß ein finanzieller Vorteil aus dem Vorsteuerabzug angestrebt wird). Die – als zweifelhaft zu bezeichnende und, wie aus der Aktenlage hervorgeht, im Sinne des Erkenntnisses des VwGH 18.7.2001, 98/13/0137, strafrechtlich noch zu würdigende – "Leistungsbeziehung" zwischen der Bw. und K ist daher

steuerlich nicht anzuerkennen, der Vorsteuerabzug wurde der Bw. vom Finanzamt diesbezüglich zu Recht versagt.

Der "restlichen" für den Kalendermonat Dezember 2001 vorangemeldeten Vorsteuer im Betrag von 168,24 € ist – unabhängig davon, dass die Bw. Vorsteuer im Betrag von 189,08 € belegt hat - die Abzugsfähigkeit zur Gänze zu versagen, weil die Bw. keine steuerlich beachtliche unternehmerische Tätigkeit entwickelt hat und auch die Absicht, zielstrebig eine solche zu entwickeln, nicht festgestellt werden konnte.

2. Leistungsaustausch mit der M-GmbH ("Einarbeitungspauschale am Baumarketingsystem")

Die im vorhergehenden Punkt für eine Anerkennung von Verträgen zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH vorauszusetzenden Kriterien haben auch für Leistungsbeziehungen zwischen solchen Unternehmen zu gelten, die im Hinblick auf ihre gemeinsame Gesellschafter- oder Geschäftsführerstruktur (hier: in beiden Gesellschaften, der Bw. und der M-GmbH, ist K handelsrechtlicher Geschäftsführer) in einer Nahebeziehung zueinander stehen.

Im vorliegenden Fall hat die M-GmbH der Bw. unter der Leistungsbezeichnung "Einarbeitungspauschale" einen Betrag von 45.000 € (zuzüglich Umsatzsteuer) verrechnet. Wie K im Zuge seiner niederschriftlichen Einvernahme am 6. Mai 2002 vorgebracht hat, habe es sich dabei um Aufwendungen "für praktische Unterstützungen (KM-Geld, Unterstützung bei Kundenterminen, etc.)" gehandelt. Die Höhe der "Einarbeitungsgebühren" habe er im Schätzungsweg ermittelt. Ein schriftlicher Leistungskatalog liege nicht vor. Eine später von der Bw. gemeinsam mit der Berufung vorgelegte Aufstellung über den "Leistungsumfang für Einarbeitungspauschale" zählt bloß pauschal eine Reihe von Tätigkeiten auf. Im Zuge der Erörterung der Sach- und Rechtslage gab K an, die Bw. habe das "Einarbeitungspauschale" in zwei Teilbeträgen bezahlt. Aus den vorgelegten Bankkontoauszügen der Bw. geht hervor, dass am 11. Dezember 2001 ein Betrag von 450.000 S bar behoben wurde. Die Geldmittel für diese Behebung stammen aus einem Eigenerlag am 12. November 2001 (erste Kontobewegung). Die M-GmbH verbuchte diesen Betrag am 31. Dezember 2001 als Anzahlung. Gleichzeitig wurde seine Entnahme verbucht. Am 22. März 2002 erfolgte eine das in Rechnung gestellte Entgelt komplettierende Überweisung auf das Bankkonto der M-GmbH im Betrag von 21.279,22 EUR. Die Geldmittel dafür stammen aus der Rückzahlung eines am Abgabenkonto bestehenden Guthabens, welches aus der hier strittigen Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2001 resultierte.

Die Bw. hat es im gesamten Abgabungsverfahren nicht vermocht, die Details der (angeblichen) Leistungsbeziehung detailliert darzustellen. Vielmehr hat sie sich darauf beschränkt, einen aus Schlagworten bestehenden pauschalen "Leistungskatalog" vorzulegen, ohne jedoch konkret jene Leistungen, die der Rechnung vom 30. Jänner 2002 zu Grunde liegen sollen, nach Art oder Umfang in einer Weise glaubhaft zu machen, dass sie für die Abgabenbehörden nachvollziehbar sind. Selbst wenn die M-GmbH einzelne Leistungen an die Bw. erbracht hätte, so lässt sich aus dem Vorbringen der Bw. nicht erkennen, dass diese nach Art und Umfang ein Entgelt im Betrag von 45.000 € gerechtfertigt hätten. Der aus der (angeblichen) Leistungsbeziehung resultierende Geldfluss bestand zum überwiegenden Teil aus einem Eigenerlag eines (nur wenig höheren) Geldbetrages auf das Bankkonto der Bw. am 12. November 2001 und einer Barabhebung am 11. Dezember 2001 (zu bemerken ist, dass der an die M-GmbH überwiesene Betrag in deren - noch nicht abgeschlossenen - Buchhaltung für das Kalenderjahr 2002 als Verbindlichkeit gegenüber der Bw. auf dem Verrechnungskonto verbucht wurde). In Würdigung dieses Sachverhaltes ist somit davon auszugehen, dass zwischen der Bw. und der M-GmbH kein "echter" Leistungsaustausch stattgefunden hat. Die – als zweifelhaft zu bezeichnende und, wie aus der Aktenlage hervorgeht, strafrechtlich noch zu würdigende - Leistungsbeziehung zwischen der Bw. und der M-GmbH ist daher steuerlich nicht anzuerkennen, der Vorsteuerabzug wurde der Bw. vom Finanzamt diesbezüglich zu Recht versagt.

Der "restlichen" für den Kalendermonat Jänner 2002 vorangemeldeten Vorsteuer im Betrag von 181 € ist – unabhängig davon, dass die Bw. lediglich Vorsteuer im Betrag von 21,50 € belegt hat - die Abzugsfähigkeit zur Gänze zu versagen, weil die Bw. keine steuerlich beachtliche unternehmerische Tätigkeit entwickelt hat und auch die Absicht, zielstrebig eine solche zu entwickeln, nicht festgestellt werden konnte.

Die Berufung war somit insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 282 Abs. 1 BAO oblag die Entscheidung über die Berufung dem Referenten, weil die Entscheidung durch gesamten Berufungssenat einen diesbezüglichen Antrag in der Berufung oder im Vorlageantrag vorausgesetzt hätte. Mit dem gesonderten Antrag vom 11. Juni 2003 wurde dem nicht entsprochen. Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hatte aus demselben Grund auch keine mündliche Verhandlung stattzufinden.

Graz, 24. Juli 2003