



GZ. RV/1708-W/04,
miterledigt RV/3441-W/02,
RV/4415-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der MS, Wien, vertreten durch Mag.S, vom 9. September 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vom 6. Juli 2000 betreffend Umsatzsteuer 1998, sowie gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch ADir. Elisabeth Gürschka, vom 3. September 2002 betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 bzw. vom 24. März 2003 betreffend Umsatzsteuer 2001 und vom 18. Juni 2004 betreffend Umsatzsteuer 2002, im Beisein der Schriftführerin S., nach der am 27. September 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

1. Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 1999, 2000, 2001 und 2002 werden als unbegründet abgewiesen.

Diese Bescheide bleiben unverändert.

2. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für 1998 wird im Sinne der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe für 1998 betragen:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Entgelte	ATS 415.297,50	€ 30.180,85
davon 20% USt	83.059,50	6.036,13
Summe = Zahllast	83.059,50	6.036,13

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) eröffnete am 23. März 1998 einen Betrieb im Gegenstand des freien Gewerbes „Auskunftei über Kreditverhältnisse“ in der Rechtsform eines

Einzelunternehmens (Betriebsanmeldebogen Verf 24 vom 6. Oktober 1998, im Akt). Für die unter der Firmenbezeichnung „MSa“ (Mädchenname der Bw) ausgeübte Tätigkeit verfügte sie seit 23. März 1998 bis zur Zurücklegung und gewerbebehördlichen Löschung per 1. Juni 2002 über einen entsprechenden Gewerbeschein „unter Ausschluss jeder an einen Befähigungsnachweis oder an eine Bewilligung gebundenen Tätigkeit“.

Im Zuge einer am 20. Jänner 1999 durchgeführten „Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme“ („Antrittsbesuch“ des Finanzamtes) wurde festgestellt und niederschriftlich festgehalten, dass die Bw lediglich Daten über Personen, die einen Kredit von der (*gemeint woh!*: über die) Fa. V GmbH beantragten, ermitte und weder Kredite vermittelte noch prozentuell beteiligt sei. Sie stelle keine Umsatzsteuer in Rechnung, da laut Steuerberater eine unechte Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 8 lit a UStG 1994 vorliegen solle. Die von der Höhe der Kreditsumme abhängigen Honorarnoten stelle sie an die Fa. V. Das Erhebungsorgan des Finanzamtes vertrat die Ansicht, dass die Tätigkeit der Bw nicht unter den Befreiungstatbestand der zitierten Norm falle. Es belehrte die Bw dahin gehend, in Zukunft Honorarnoten mit Umsatzsteuer auszuweisen und sich wegen der Nachversteuerung mit dem Steuerberater in Verbindung zu setzen.

Mit Eingabe vom 20. Jänner 1999 nahm der steuerliche Vertreter zur umsatzsteuerlichen Beurteilung der Tätigkeit seiner Mandantin wie folgt Stellung:

„ (...) es ist richtig, dass (die Bw) selbst keine Kredite gewährt, sondern diese vermittelt. Dies ist aus der Provisionsabrechnung, abhängig von der Kreditsumme, zu ersehen. Die Feststellung, dass sie prozentuell nicht beteiligt ist, ist daher missverständlich.

Gemäß § 6 Abs 1 Z 8a UStG 1994 ist die (...) Vermittlung von Krediten unecht steuerbefreit. „Eine Vermittlung von Krediten liegt vor, wenn der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen (Kreditgebers oder –nehmers) eine Kreditgewährung veranlasst. Die Befreiung bezieht sich auch auf das Vermittlungsentgelt (Provision)“ (Ruppe, UStG, 1995, Tz 113 zu § 6).

(Die Bw) prüft im Namen der V GmbH die Kreditwürdigkeit des Kunden, erhebt die näheren Daten und stellt den Kontakt mit der Kredit gebenden Bank her. Für diese Vermittlungsleistungen erhält sie eine Provision. Diese ist unserer Ansicht nach jedenfalls als Kreditvermittlung(*sgebühr*) anzusehen, demnach keine Umsatzsteuerpflicht gegeben.

Ich bitte daher um Kenntnisnahme, dass der Anweisung seitens der Finanzverwaltung, in Hinkunft in den Honorarnoten Umsatzsteuer auszuweisen, nicht Rechnung getragen werden kann, da keine Umsatzsteuerpflicht besteht.“

Am 1. Februar 1999 ersuchte der Erhebungsdienst des Finanzamtes den hausinternen Fachbereich für Umsatzsteuer um „Feststellung“ (*wohl:* rechtliche Beurteilung), ob eine unechte Umsatzsteuerbefreiung vorliegt oder nicht. Die Bw werde von der Fa. V GmbH um

Erhebung von personenbezogenen Daten, die den Kreditwerber betreffen, ersucht. Es sei davon auszugehen, dass sich die Kreditwerber an die Fa. V wendeten, welche sodann die Bw mit der Datenerhebung und der Einholung von Informationen über Erwerbseinkommen, Familienstand, Verschuldung und Besitzverhältnisse des Kreditwerbers beauftrage. Die von der Bw in jedem Einzelfall dafür verwendeten Vordrucke hätten von dieser „leider“ nicht zur Verfügung gestellt werden können. Die Bw lege sodann einen Akt mit den gesammelten Daten an und gebe diesen der V GmbH. Danach stelle sie an die genannte Firma eine Honorarnote, deren Höhe sich nach der Kreditsumme richte.

Der interne Fachbereich Umsatzsteuer wies am 12. März 1999, nach Wiedergabe einer Schriftumsmeinung zu der in Rede stehenden Norm (*Kolacny/Mayer, UStG 1994, Anm. 10 zu § 6*), darauf hin, welche Fragen zum verwirklichten Sachverhalt seines Erachtens noch zu klären seien: Die vertragliche Vereinbarung zwischen der Bw und der Fa. V GmbH, die ihre genaue Tätigkeit umschreibe, sei abzuverlangen. Zu klären sei weiters, wer die entsprechenden Kredite tatsächlich vergabe und welche Tätigkeit die Firma V GmbH dabei ausübe („Unterlagen abverlangen“). Wie trete die Bw gegenüber den Personen, deren Daten sie erhebe, auf: im eigenen Namen oder im Namen der V GmbH?

Nach Einvernahme des Geschäftsführers der V GmbH als Auskunftsperson am 6. Mai 1999 (Niederschrift sowie leeres Formular ‚Kreditvermittlungsauftrag‘ ohne Bezeichnung des Auftragnehmers, im Akt), und gestützt auf die rechtliche Beurteilung des so ergänzten Sachverhaltes durch den Fachbereich (im Akt), teilte das Finanzamt der Bw im Schreiben vom 2. Juli 1999 mit, dass Ihre Leistungen keine (unecht) steuerbefreiten Kreditvermittlungen darstellten, so dass die Entgelte für ihre sonstigen Leistungen dem Normalsteuersatz unterlägen.

Abweichend von der am 30. Juni 2000 eingereichten Umsatzsteuererklärung für 1998, mit welcher die erklärten Entgelte als umsatzsteuerbefreit behandelt worden waren, setzte das Finanzamt mit dem Jahressteuerbescheid für 1998, ausgehend von den erklärten Entgelten als Nettobetrag, die Umsatzsteuer mit dem Normalsteuersatz fest und begründete dies mit Hinweis auf den Bedenkenvorhalt vom 6. Mai 1999.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung beantragte die Bw erklärungsgemäße Behandlung der Entgelte als steuerbefreit, sowie *in eventu* die Herausrechnung von Umsatzsteuer aus dem – bei Zutreffen der Rechtsansicht des Finanzamtes – als Bruttobetrag aufzufassenden Zahlungseingang. Den Hauptantrag begründete die Bw, sich teilweise wiederholend, wie folgt: Die speziellen Gegebenheiten ließen sehr wohl eine direkte Kreditvermittlung nachweisen. Gemäß § 21 Abs 1 BAO sei für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform

des Sachverhaltes maßgebend. Die Bw sei bekanntlich auf Basis ihres Gewerbescheines nur berechtigt, Auskünfte über Kreditverhältnisse zu erteilen. Tatsächlich übe sie jedoch die Leistungen des Kreditvermittlers in Zusammenarbeit mit der Fa. V aus, wenngleich ohne Zweifel eine gewisse Überschreitung des Umfanges der Gewerbeberechtigung damit verbunden sei. Sie verhandle selbst in Abstimmung mit V mit Kunden bzw. führe auch die erforderlichen Gespräche mit den Banken hinsichtlich der Kunden, die sie in Abstimmung mit V betreue. Auf Grund dieses Umstandes sei mit der V eine Provisionsteilung vereinbart worden, die formal jedoch auf Grund der oben dargestellten eingeschränkten gewerberechtlichen Befugnis nur über die V abgerechnet werden könne. Die dem Finanzamt bekannten Honorarabrechnungen der Bw bezögen sich auch immer auf den konkreten Geschäftsfall und die daraus resultierenden Provisionsansprüche. Die Provision werde nach Einlangen zwischen V und der Bw geteilt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2001 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge: Der Provisionseingang wurde nunmehr als Bruttobetrag angesehen und die darin enthaltene Umsatzsteuer zum Satz von 20% herausgerechnet. Das Bestehen der Umsatzsteuerpflicht begründete das Finanzamt wie folgt:

Nach der Aktenlage erfolge die Geschäftsanbahnung durch Inserate, die durch die V GmbH geschaltet würden. Interessenten wendeten sich dann an die V, die erst jetzt die Dienste der Bw in Anspruch nehme. Da die Bw nie im eigenen Namen, sondern stets im Namen der V GmbH auftrete, sei der Grad ihres ansonsten selbständigen Handelns unmaßgeblich. Diese Art von „Kundenbetreuung in Abstimmung mit der V“ sei keine unecht umsatzsteuerbefreite Kreditvermittlung, sondern eine steuerpflichtige sonstige Leistung an die V. Entscheidend sei der Umstand, dass die Bw ohne die vorherige Tätigkeit der V GmbH (Inserate etc.) keine Umsätze „erbringen“ könnte.

Daraufhin beantragte die Bw die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung sowie die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 durchwegs vorläufig erklärte Umsatzsteuerbescheide, in denen es die Provisionseingänge wie folgt behandelte:

1999	nur V	als Bruttobetrag	steuerpflichtig zum Normalsteuersatz
2000	nur V	als Bruttobetrag	steuerpflichtig zum Normalsteuersatz
2001	Leistungen an V und A GmbH	als Nettobetrag	steuerpflichtig zum Normalsteuersatz
2002	nur V	als Nettobetrag	„Steuerschuld gemäß §§ 11(12,14), 16(2), Art.7(4)“

Die Bw erhaben gegen diese Bescheide jeweils Berufung und verwies hinsichtlich Berufungsbegehren sowie Begründung auf das Rechtsmittel betreffend Umsatzsteuer 1998. Einen Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung enthielten diese Schriftsätze nicht.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne weitere Zwischenerledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Umsatzsteuer 1999 und 2000) bzw. dem UFS (Umsatzsteuer 2001 und 2002) als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Der UFS, der am 1. Jänner 2003 für sämtliche Rechtsmittel zuständig geworden war, teilte der Bw im Zuge der Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung nach wörtlicher Wiedergabe der Angaben des am 6. Mai 1999 als Auskunftsperson vernommenen Geschäftsführers der V GmbH mit, dass demzufolge angenommen werde die Bw sei gegenüber den künftigen Kreditvertragsparteien durchwegs im Namen des Kreditvermittlers V GmbH aufgetreten. Sollte sie davon abweichend Kredite selbstständig, d.h. im eigenen Namen vermittelt haben, so sei dies für jeden derartigen Geschäftsfall an Hand von Originalbelegen gesondert nachzuweisen.

In Ergänzung dazu forderte der UFS die Bw auf, ihr Auftreten im eigenen Namen als Kreditvermittlerin hinsichtlich der mit Fa. A GmbH abgerechneten Leistungen (Entgelte daraus waren nur für das Jahr 2001 erklärt worden) an Hand von Originalbelegen nachzuweisen.

In der am 27. September 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw ergänzend ausgeführt

“Zu den Entgelten für Leistungen an die Fa. A GmbH wird bekannt gegeben, dass es sich dabei um keine Kreditvermittlungsleistung im eigentlichen Sinne, sondern um die Beratung und Einschulung von Mitarbeitern dieser Firma, die eine Tochtergesellschaft der V ist, handelt; zum anderen wurden Akten bearbeitet, sodass von einer Umsatzsteuerpflicht der betroffenen Entgelte auszugehen ist.

Anders verhält es sich mit den von der Fa. V bezogenen Entgelten, die zu Grunde liegenden Leistungen stellen nachweisbar solche der Kreditvermittlung dar, wofür ua die Aussage vernommenen Geschäftsführers der V Beweis bietet.“

Vertreterin der Amtspartei: „Das Finanzamt bleibt bei seiner Rechtsansicht, dass eine selbstständige Kreditvermittlung durch Frau MS nicht erfolgt ist; vielmehr die V als Kreditvermittlerin aufgetreten ist, während Mag. MS im Auftrag der Firma die Kreditwürdigkeit der Kreditwerber im Rahmen ihres Gewerbebetriebes überprüfte, sodass letztlich die Kreditvermittlung zustande kam. In diesem Zusammenhang verweise ich auf ein Urteil des BFH vom 9. 10 2003, ZI. VR 5/03, zit. aus SWK 2004, K 008, wonach für das Vorliegen einer

Vermittlungsleistung nicht ausreichend ist, dass der leistende Unternehmer im Auftrag eines Dritten das Erforderliche tut, damit zwei Parteien einen Kreditvertrag schließen.

Steuerlicher Vertreter: „Ich lege die Kopie einer BMF-Einzelerledigung vom 22. Mai 1991 dem UFS vor und zitiere daraus: "steuerfrei sind ... auch die Umsätze eines Untervertreters, der im Auftrag eines Versicherungsvertreters (Maklers) tätig ist, soweit er Versicherungsverträge vermittelt." Diese Aussage ist direkt auch auf den Kreditvermittler anzuwenden.

Es mag sein, dass der bloße Nachweis eines Vertragsgelegenheit ... nicht ausreicht. Ein Vermitteln wird jedenfalls angenommen werden können, wenn der Unternehmer auf Grund seiner Tätigkeit erreicht, dass der Kunde einen Antrag auf Abschluss eines Versicherungsvertrages unterzeichnet und der Unternehmer diesen Antrag weiterleitet. Aus der Tatsache, dass meine Mandantin nachgewiesen ausschließlich einen Provisionsanspruch auf Erfolgsbasis hatte, kann zwingend geschlossen werden, dass sie Kreditvermittlungsleistungen mindestens mittelbar erbrachte. Sie hatte dazu auch die gewerberechtliche Befugnis.“

Auf Befragen durch den Referenten: „Richtig ist, dass die Akquisition der Aufträge durch die Fa. V erfolgte, Kunden und Banken verhandelten durchwegs FrauMS selbst.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw war unstrittig nicht Kreditgeberin. Streit entscheidend ist daher, ob die Bw – wie sie behauptet – im eigenen Namen und für eigene Rechnung Kredite vermittelte und die von ihr erklärten Umsätze für derartige Leistungen erzielte. Denn gemäß § 6 Abs 1 Z 8 lit a UStG 1994 sind die Umsätze aus derartigen Vermittlungsleistungen (unecht, s. § 12 Abs 3 leg.cit.) steuerbefreit, während Umsätze aus der Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten nur beim Kreditgeber steuerfrei sind.

Leistungen im Geschäftsverkehr mit V GmbH:

Soweit sich das Bild vom verwirklichten Sachverhalt aus der Aktenlage vor Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung ergibt, wurde der Nachweis des Kredit vermittelnden Auftretens der Bw im eigenen Namen und für eigene Rechnung gegenüber Kreditgebern und Kreditnehmern (Kreditwerbern) nicht erbracht. Gegen eigene Vermittlungsleistungen der Bw in diesem Sinne sprachen die Angaben des Geschäftsführers der V am 6. Mai 1999 – der übrigens die Tätigkeit der Gesellschaft als Kredite *vermittelnd*, nicht Kredite gewährend, beschrieb – und die Darlegungen der Bw selbst: Sie sei durchwegs „in Abstimmung mit der V“ tätig geworden, habe ihre Honorarnote an die V gelegt und sich die Provision in jedem einzelnen Kreditfall mit dieser geteilt. Die Aussage des erwähnten Geschäftsführers, dass die Bw von der Provision jeweils 30% erhielt, verdeutlicht den Inhalt dieser Geschäftsbeziehung:

Wenn nämlich die Bw ihrer eingeschränkten gewerberechtlichen Befugnis entsprechend beinahe den gesamten Arbeitsaufwand leistete, der „in Abstimmung mit“ (zu verstehen als: im Auftrag von) V im einzelnen Kreditfall zu erbringen war: Anlegen und Verwalten des Aktes, von der Auftragerteilung durch V bis zur Abwicklung; und wenn sie dafür einen stets einheitlich bemessenen Anteil an der, V *allein zustehenden* Vermittlungsprovision erhielt; so erschöpfte sich die Tätigkeit der V offensichtlich in ihrer Stellung als jeweils allein verantwortlicher Kreditvermittlerin, und *s/e* hatte folglich entsprechend ihrem Unternehmerwagnis und Haftungsrisiko gegenüber den Kreditvertragspartnern Anspruch auf die eine, ungeteilte Provision. Im Übrigen wurde im Verfahren bis zur mündlichen Berufungsverhandlung nicht behauptet, die Bw sei gegenüber den Partnern des Kreditgeschäftes selbst als Vermittlerin aufgetreten. Dass die Kreditwerber von der Bw an V vermittelt worden wären, ergibt sich weder aus einem Parteivorbringen noch aus der Aktenlage.

Die Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung zum Geschäftsverkehr mit V zeigen, dass die Umsatzsteuerbefreiung der Entgelte ausschließlich auf den Umstand einer Entlohnung auf reiner Erfolgsprovisionsbasis gestützt wird. Wengleich die Bw. gegenüber den Parteien des Kreditgeschäftes aufgetreten ist, so tat sie dies durchwegs im Namen der Kredit vermittelnden V, von der sie den Auftrag dazu erhielt. Der Inhalt ihrer Tätigkeit wird vom GF dieser Firma umfassend und, wie der steuerliche Vertreter bestätigt hat, zutreffend beschrieben. Darin findet eigenverantwortliche Kreditvermittlung keine Erwähnung. Dass die Kredite sodann auf Grund der Verwaltungsarbeit der Bw. tatsächlich zustande kamen, macht diese Tätigkeit noch zu keiner Vermittlung im eigenen Namen.

Der Bw schwebt die umsatzsteuerliche Anerkennung ihrer behaupteten Sub-Vermittlerfunktion vor, und zwar durch anteilige Zurechnung des Vermittlungsgeschäftes und der darauf entfallenden Provisionsquote, da es in wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht auf die äußere (zivilrechtliche) Erscheinungsform, sondern auf den wirtschaftlichen Gehalt der entfalteten Tätigkeit ankommen. Sie habe eben mangels entsprechender gewerberechtlicher Befugnis nach außen nicht Kredit vermittelnd auftreten können, im Innenverhältnis aber genau diese Leistung erbracht.

Die Argumentation der Bw überzeugt nicht: Denn abgesehen von der fehlenden gewerberechtlichen Befugnis zur Ausübung des Kreditvermittlergewerbes hinderten auch die einschlägigen Vorschriften des bürgerlichen Rechtes die Bw daran, gegenüber den Kreditvertragsparteien als selbständige Kreditvermittlerin aufzutreten: So bestimmt das Maklergesetz (MaklerG), BGBI 1996/262, wer Makler ist (§ 1) und knüpft die Befugnis des Maklers zum Abschluss des vermittelten Geschäftes für den Auftraggeber zwingend an eine

ausdrückliche Vereinbarung (§ 2 Abs 1); weiters kann der Auftraggeber, solange ihm der Dritte weder bekannt ist noch bekannt sein muss, Erklärungen zur Wahrung seiner Rechte an den Makler richten, wenn der Makler befugt ist, Erklärungen, die zum Abschluss des Vertrages mit dem Dritten führen können, mit Rechtswirkung für den Dritten entgegen nehmen (§ 2 Abs 2). Aus dem Maklervertrag ergeben sich sodann Rechte und Pflichten, bei deren Verletzung Schadenersatz verlangt werden kann (§ 3 Abs 4, iVm Abs 1-3). § 33 leg. cit. normiert den Begriff des Personalkreditvermittlers, § 39 regelt dessen Informationspflicht. Ein Kreditvermittlungsvertrag muss zudem, bei sonstiger Rechtsunwirksamkeit, schriftlich ... verfasst sein, ausdrücklich auf die Vermittlung eines Kredites oder eines Darlehens lauten und bestimmte Mindestangaben enthalten (§ 34 Abs 1 und Abs 2).

Vor dem Hintergrund des zitierten Normengefuges ist verdecktes Handeln eines Kreditvermittlers, der sich dazu eines vorgeschobenen, gewerberechtlich befugten Kreditvermittlungsbüros bedient und solcherart die Auftraggeber über die Person des Auftragnehmers täuscht, nicht nachvollziehbar.

Kreditwerbende Kunden und Kredit gewährende Banken haben die Vermittlungsleistung als durch die V als Auftragnehmerin erbracht angesehen und folgerichtig die Entgelte an diese Firma bezahlt. Dass die Firma nur zum Schein als Vermittlerin aufgetreten, in Wahrheit aber in jedem hier relevanten Geschäftsfall nur gemeinsam mit der gewerberechtlich unbefugt handelnden Subvermittlerin tätig geworden wäre, entspricht nicht dem Auftragsverhältnis nach außen; ein Vertrag des Inhaltes, dass die Bw. von der V zur Akquisition von Vermittlungsaufträgen berechtigt und beauftragt worden wäre, wurde nicht abgeschlossen; zu einer Vermittlung von Kreditwerbern an die V kam es auch nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Berufungsverhandlung in keinem einzigen Fall. Die Entlohnung der Bw auf Basis der Provisionsteilung nach dem Schlüssel 70/30 bleibt daher für die umsatzsteuerliche Beurteilung ihrer Entgelte ohne Bedeutung.

Da somit die Entgelte der Bw aus Tätigkeiten für die V der Umsatzsteuer zum Normalsteuersatz unterliegen, waren die Berufungen in diesem Streitpunkt unbegründet.

Für 1998 sind jedoch die empfangenen Entgelte abweichend vom Erstbescheid als Bruttobeträge anzusehen, so dass die darin enthaltene Umsatzsteuer im Sinne der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes im Normalsteuersatz herauszurechnen war.

Leistungen für Acredo GmbH

Die Leistungen der Bw für die Fa. A GmbH sind laut Parteivorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung als umsatzsteuerpflichtige Beratungs-, Einschulungs- und Aktenbearbeitungsleistungen beschrieben worden, so dass sich die Berufung gegen Umsatzsteuer für 2001 auch in diesem Punkt als unbegründet erweist.

Insgesamt war daher der Berufung gegen Umsatzsteuer für 1998 teilweise Folge zu geben, die Berufungen gegen Umsatzsteuer für 1999 bis 2002 waren hingegen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. September 2005