



Außenstelle Wien
Senat 14

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0428-W/02
GZ. RV/1276-W/02
GZ. RV/1776-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Wiener Treuhand- und Wirtschaftsberatung GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 und 1997 sowie die vorläufig ergangenen Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999, nunmehr zuständig ist das Finanzamt Wien 23, entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und 1997 bleiben unverändert.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1998 und 1999 werden abgeändert wie folgt:

Die vorläufigen Bescheide werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

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

Unternehmensgegenstand der am 30. November 1995 gegründeten Bw. ist

1. der Ankauf, die Vermietung und Verwertung von Immobilien und Mobilien unter Ausschluss jeder konzessionspflichtigen Tätigkeit
2. die Übernahme und Verwaltung von Beteiligungen an anderen Unternehmungen.

Das Finanzamt für Körperschaften setzte die Umsatzsteuer 1996 der Bw. abweichend von der Erklärung mit 0,00 ATS fest. Begründend führte das Finanzamt aus, die Tätigkeit der Bw. sei sowohl im Jahr 1995 als auch 1996 die Beteiligungsverwaltung gewesen. Eine Unternehmereigenschaft i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG 1994 werde dadurch nicht bewirkt. Vom Recht auf Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 könne daher nicht Gebrauch gemacht werden, auf die ständige Rechtsprechung werde verwiesen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. Berufung erhoben hinsichtlich der Nichtanerkennung ihrer Unternehmereigenschaft und die erklärungskonforme Veranlagung unter Anerkennung der Unternehmereigenschaft und damit die Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern in Höhe von 10.768,00 ATS beantragt.

Begründend führte die Bw. aus, sie habe 1996 mit **Beratungstätigkeiten** zusätzlich zu ihrer Tätigkeit als Beteiligungsverwaltungsgesellschaft begonnen. Mit dieser Tätigkeit führe die Bw. nicht nur eine rein gesellschaftsrechtliche Funktion aus, sondern nehme durch gewerbliche Leistungen am wirtschaftlichen Verkehr teil, dh., sie trete nach außen hin in Erscheinung. Diese Tätigkeit sei im Jahr 1996 vorbereitet und ab dem Jahr 1997 auch tatsächlich ausgeführt worden, wie aus dem Jahresabschluss 1997 der Bw. ersichtlich sein werde. Im Jahr **1997** habe sie **erstmalig Beratungshonorare vereinnahmt**. Die Bilanzen für das Rumpfgeschäftsjahr 1995 und für das Geschäftsjahr 1996 allein stellten daher keine geeignete Grundlage für die Beurteilung der Tätigkeit des Unternehmens dar. Selbst für den Fall, dass die Bw. in den vorangegangenen Jahren nur Vorbereitungstätigkeiten ausgeführt habe, sei eine abschließende Beurteilung der Geschäftstätigkeit durch das Finanzamt noch nicht möglich. Es stünde daher das Instrument der vorläufigen Veranlagung nach § 200 BAO bis zur Beseitigung der Ungewissheit über die Umsatzsteuerpflicht zur Verfügung. Die Nichtveranlagung erscheine daher auch im vorliegenden Fall der gebotenen Verhältnismäßigkeit zu widersprechen.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und führte begründend aus, im Gegensatz zur Ankündigung laut Berufungsschrift sei bis zur Erlassung der Berufungsvorentscheidung (28. August 1998) kein steuerpflichtiger Umsatz gemeldet worden. Aus der vorliegenden Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1996 sei keinerlei Zusammenhang von Aufwandspositionen mit einer künftigen (beratenden) unternehmerischen Tätigkeit i.S.d. UStG erkennbar. Die Ankündigung, in Hinkunft steuerpflichtige Umsätze zu tätigen, sei bisher eine bloße Absichtserklärung. Solange diese nicht durch entsprechende Fakten manifestiert werde und auch die konkrete Zurechenbarkeit der Vorsteuerbeträge zu solchen Umsätzen nicht nachgewiesen werden könne, seien die geltend gemachten Vorsteuern nicht abzugsfähig.

Die Bw. stellte einen Vorlageantrag.

In Ergänzung zu diesem Vorlageantrag führte die Bw. aus, sie habe ihre Beratungstätigkeit 1996 vorbereitet und ihre Vermittlungstätigkeit bereits 1996 aufgenommen. Für ihre 100 %ige Tochtergesellschaft, die TGmbH, habe sie im Zusammenhang mit dem Objekt im Jahre 1996 insgesamt 2,4 Mio. ATS an Vermittlungshonoraren vereinnahmt. Auch zukünftig seien derartige Honorare geplant. Die Bw. legte zwei Ausgangsrechnungen (vom 1. August 1996 und vom 23. Dezember 1996) über die Vermittlung der Vermietung des genannten Objekts vor, die ihre gewerbliche Tätigkeit bzw. die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr "veranschaulichen" solle.

In der Folge setzte das Finanzamt für Körperschaften auch die Umsatzsteuer 1997 mit 0,00 ATS fest und verneinte die Unternehmereigenschaft.

Die Bw. er hob Berufung wegen Nichtanerkennung der Unternehmereigenschaft, beantragte erklärungsgemäße Veranlagung und die Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern in Höhe von 8.036,00 ATS.

Begründend führte die Bw. aus, im Jahr 1996 auch mit der Tätigkeit des Unternehmensberaters bzw. des Immobilienmaklers zusätzlich zu ihrer Tätigkeit als Beteiligungsverwaltungsgesellschaft begonnen zu haben. Sie sei daher keine reine Holdinggesellschaft mehr, sondern nehme durch gewerbliche Leistungen am wirtschaftlichen Verkehr teil, dh., sie trete nach außen hin in Erscheinung. Die Bw. habe 1996 ihre Beratungstätigkeit aufgenommen und habe im Zusammenhang mit dem Objekt insgesamt 2,4 Mio. ATS an Vermittlungshonoraren vereinnahmt. 1997 habe kein Mietvertrag abgeschlossen werden können, jedoch hätten 1998 wieder Vermittlungs- bzw. Beratungshonorare an die TGmbH fakturiert werden können. Die Bw. übermittelte zwei Ausgangsfakturen, die ihre gewerbliche Tätigkeit bzw. die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr "veranschaulichen" sollten.

Übermittelt wurden zwei am 28. Dezember 1998 ausgestellte Rechnungen an die TGmbH für eine Vermittlung von Teilflächen des Objektes sowie für die Beratung bei der Gestaltung von Mietverträgen über einen Gesamtbetrag von 220.000,00 ATS.

Das Finanzamt für den 23. Bezirk setzte die Umsatzsteuer 1998 vorläufig mit 0,00 ATS fest und verneinte die Unternehmereigenschaft.

Die Bw. erhob Berufung wegen Nichtanerkennung der Unternehmereigenschaft, beantragte erklärungsgemäße Veranlagung und die Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern in Höhe von 5.938,00 ATS.

Die Bw. wiederholte die Begründung der eingebrachten Berufungen und führte darüber hinaus aus, 1998 hätten wieder Vermittlungs- bzw. Beratungshonorare an die TGmbH fakturiert werden können. Es wurden zwei Ausgangsrechnungen vorgelegt, die die gewerbliche Tätigkeit bzw. die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr "veranschaulichen" sollten. Vorgelegt wurden zwei Rechnungen vom 1. August 1996 über einen Betrag von 2.000.000,00 ATS und vom 23. Dezember 1996 über einen Betrag von 400.000,00 ATS betreffend Vermittlungsleistungen.

Das Finanzamt für den 23. Bezirk setzte die Umsatzsteuer 1999 vorläufig mit 0,00 ATS fest und verneinte die Unternehmereigenschaft.

Die Bw. erhob Berufung wegen Nichtanerkennung der Unternehmereigenschaft, beantragte erklärungsgemäße Veranlagung und die Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern in Höhe von 9.680,00 ATS.

Die Bw. wiederholte die Begründung der eingebrachten Berufungen und führte darüber hinaus aus, 1999 sei im Zusammenhang mit einem Mietvertrag ein Beratungshonorar an die TGmbH fakturiert worden. Es wurde eine Ausgangsrechnung vorgelegt, die die gewerbliche Tätigkeit bzw. die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr "veranschaulichen" sollte. Die Rechnung ist datiert mit 28. Dezember 1999 und wurde über einen Betrag von 45.000,00 ATS ausgestellt.

Über Vorhalt erklärte die Bw., sie sei Teil des Konzerns der AG. Das Anlagevermögen der Bw. bestehe ausschließlich aus der Beteiligung an der TGmbH mit Sitz in P. Die Tochtergesellschaft der Bw. sei Eigentümerin eines in PS befindlichen Immobilienobjektes. Nach erfolgter Renovierung bzw. erfolgtem Umbau zu Büroräumlichkeiten (Fertigstellung Ende 1995) seien für das Objekt ab 1995 entsprechende Nutzer bzw. Mieter gesucht worden. In der IB habe ein Großmieter gefunden werden können, welcher Anfang 1996 einen Mietvertrag mit einer Option auf Anmietung zusätzlicher Flächen abgeschlossen habe. Mit weiteren Verträgen habe der Mieter diese Option ausgeübt. Darüber hinaus würden die restlichen im Objekt befindli-

chen Flächen an diverse andere Mieter vermietet.

Aus der Gewinn- und Verlustrechnung der Jahre 1996 bis 2000 sei ersichtlich, dass die Bw. die Vermittlungstätigkeit sowie sonstige Beratungstätigkeiten ausübe. Bei ihren Ausgangsrechnungen handle es sich im Wesentlichen um die Vermittlung des Mieters IB an ihre Tochtergesellschaft. Da 1997 kein Mietvertrag betreffend das Objekt vermittelt worden sei, hätten keine Vermittlungshonorare verrechnet werden können. 1998 und 1999 seien Vermittlungs- und Beratungstätigkeiten erbracht worden, im Jahr 2000 ebenfalls Beratungsleistungen.

Die Bw. verfüge nicht über eigenes Personal. Die Geschäftstätigkeit werde im Wesentlichen seitens der Geschäftsführer, AB und XY durchgeführt, welche unentgeltlich tätig seien. Darüber hinaus werde die Bw. von ihrer MGmbH verwaltet, wofür auch entsprechende Eingangsrechnungen jährlich gelegt würden. Die Bw. legte diesbezüglich eine die Jahre 1997 bis 2000 betreffende Aufstellung sowie die entsprechenden Eingangsrechnungen bei. (Eine) Eingangsrechnung(en) für 1996 wurde(n) nicht vorgelegt.

Die Bw. erklärte, die MGmbH habe im Jahr 2000 die Endabrechnung der Beratungsleistungen 1998 bis 2000 durchgeführt. Aus der Rechnung (Anlage) sei ersichtlich, dass die MGmbH im Wesentlichen die Beratung bei der Gestaltung von Mietverträgen für die tschechische Projektgesellschaft, die Verhandlungsführung im Zusammenhang mit der Einforderung des ausstehenden Partiarischen Darlehens und die Verhandlungsführung im Zusammenhang mit der Forderung von Verzugszinsen für die verspätete Einbringung des bereits im Jahr 1996 fälligen Partiarischen Darlehens gemacht hat.

Aus den beigelegten Ausgangs- und Eingangsrechnungen sei ersichtlich, dass die Bw. im Wesentlichen das Immobilienvermittlungsgeschäft sowie die betriebswirtschaftliche Beratung ausübe, wobei sie ausschließlich für ihre Tochtergesellschaft in P, tätig werde. Die Tätigkeit der Beteiligungsverwaltung sei durch das Halten einer einzigen Beteiligung völlig unbedeutend.

Die Bw. verwies auf das Erkenntnis des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften vom 27. September 2001 (Cibo Participations). Gemäß diesem Erkenntnis sei es für die Begründung der Unternehmereigenschaft einer Holdinggesellschaft ausreichend, dass diese ihre Verwaltungstätigkeiten an die Tochtergesellschaften gegen ein gesondertes Entgelt erbringe. Solche Verwaltungstätigkeiten seien wirtschaftliche Tätigkeiten i.S.d. Art. IV Abs. 2 der 6. MWStRl. Auch die allgemeinen Kosten einer gemischten Holding hingen grundsätzlich direkt und unmittelbar mit ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit zusammen. Täige die Holding sowohl Umsätze, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug bestehe, als auch Umsätze, für die dieses Recht nicht bestehe, ergebe sich aus Art. XVII Abs. 5 und Abs. 1 der 6. MWStRl, dass sie den Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer vornehmen könne, der dem Betrag der erstgenannten Umsätze entspreche, wobei jedoch der Bezug von Dividenden nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer falle.

Für die Bw. bedeute dies, dass sämtliche Vorsteuern abzugsfähig seien, weil sie außer im Fall der genannten Umsätze mit ihrer TGmbH, welche die Immobilienvermittlung bzw. die Beratung im Zusammenhang mit Immobilienobjekten betreffe, keine weiteren Umsätze, insbesondere Erträge aus Beteiligungen oder sonstige Zinserträge beziehe, sodass bei Ermittlung eines Vorsteueraufteilungsschlüssels in abzugsfähige und nicht abzugsfähige Vorsteuern sämtliche Vorsteuern dem abzugsfähigen Bereich zuzuzählen seien.

Im Zuge einer Besprechung vor dem Unabhängigen Finanzsenat legte die Bw. einen in tschechischer Sprache abgefassten Firmenbuchauszug der TGmbH sowie verschiedene abgeschlossene Mietverträge in tschechischer, englischer und deutscher Sprache in Kopie vor, weiters den Jahresabschluss der Tochtergesellschaft zum 31. Dezember 2000 (Prüfungsbericht mit Bestätigungsvermerk, Bilanz zum 31. Dezember 2000, Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2000 sowie Anhang zum Jahresabschluss) in deutscher Sprache. In diesen sind auch Vergleichswerte für 1999 angeführt.

Den vorgelegten Unterlagen ist zu entnehmen, dass Geschäftsführer der TGmbH AB war, der auch Geschäftsführer der Bw. und von deren Muttergesellschaft war. Darüber hinaus war AB Geschäftsführer der Schwestergesellschaft. Laut Firmenbuchauszug der TGmbH war die Schwestergesellschaft bis zum 20. Dezember 1995 100 % Gesellschafterin der TGmbH, danach war die Bw. bis zum 5. März 2003 deren 100 % Gesellschafterin, ab dem 5. März 2003 war die MGmbH offenbar ebenfalls an der TGmbH beteiligt. Soweit unterzeichnete Mietverträge vorgelegt wurden, wurden diese vom Geschäftsführer der TGmbH, AB, unterzeichnet.

In einer weiteren Vorhaltsbeantwortung teilte die Bw. mit, die TGmbH verfüge zwar über einen eigenen Geschäftsführer, jedoch nicht über eigenes Personal. Sie müsse daher einen Großteil der Leistungen zukaufen, sodass die Zwischenschaltung der Muttergesellschaft betreffend die Vermittlung der Mietverträge notwendig gewesen sei, da insbesondere der Geschäftsführer der Bw., Herr XY, über das spezielle Vermietungs-Know-How in Tschechien (Fachwissen) verfügt habe. Dies sei auch deshalb möglich gewesen, obwohl in Tschechien zum Teil anderes Recht gelte als in Österreich, weil sich insbesondere bei Vermietungsverträgen das tschechische Recht nicht wesentlich vom österreichischen Recht unterscheide. Die wirtschaftlich gewollten Vertragsinhalte seien die gleichen. Die Verhandlungsführung könne in Tschechien üblicherweise in Deutsch oder Englisch erfolgen. Auch die Beurteilung von Immobilien betreffend den Zustand des Objektes könne von österreichischen Experten vorgenommen werden. Die Vermittlung/Beratung sei im Wesentlichen von Herrn XY, Geschäftsführer der Bw., mit Unterstützung von diversen Mitarbeitern der MGmbH durchgeführt worden. Hierbei seien insbesondere Herr DI im Bereich der technischen Prüfungen und Frau MH und Herr MB im

Bereich der Mietvertragsgestaltung und -überprüfungen tätig. Da die diesbezüglichen Gespräche schon relativ lange zurück liegen, die Unterlagen umfangreich und großteils in P archiviert seien, ersuchte die Bw. um Bekanntgabe, welche speziellen Unterlagen seitens des Unabhängigen Finanzsenates gesehen werden möchten. Vermittlungsgespräche seien oft nur mündlich geführt und nicht dokumentiert worden, Vertragsüberprüfungen und -verbesserungen würden nur handschriftlich in die Vertragsentwürfe eingearbeitet. Wenn schon eine sehr lange Zeit vergangen sei, würden nur die letztgültigen Exemplare aufbewahrt, insbesondere, wenn Unterlagen archiviert würden, würden Vorentwürfe entsorgt.

Die Bw. verfüge nicht über eigenes Personal, die Geschäftstätigkeit der Bw. werde jedoch seitens deren Geschäftsführer, Herrn AB und Herrn XY durchgeführt, wobei beide Herren nicht bei der Bw. angestellt seien und die Leistungen der Bw., welche über das spezielle Knowhow der beiden Geschäftsführer hinausgingen, werden von der MGmbH bezogen, welche auch entsprechende Eingangsrechnungen lege.

Zum wirtschaftlichen Zweck der Zwischenschaltung der Holdinggesellschaft führte die Bw. aus, die TGmbH habe zur erfolgreichen Vermietung ihres Objektes in P ein Leistungsbündel, nämlich im Wesentlichen die Koordination bei den Verhandlungen, die Verhandlungsunterstützung, die Vertragsgestaltung sowie technische Überprüfungen, benötigt. XY, der Geschäftsführer der Bw., sei in diesen Bereichen Spezialist, habe diese Aufgaben jedoch nicht alleine durchführen können und auch Leistungen zukaufen müssen. Um das gesamte Leistungsbündel, welches an die Tochtergesellschaft erbracht worden sei, zu konzentrieren und aus einer Hand erbringen zu können, sei die Zwischenschaltung einer Gesellschaft erforderlich gewesen. Darüber hinaus sei es aufgrund des nationalen Zivilrechts in einzelnen CEE-Ländern erforderlich, Holdinggesellschaften einzuschalten, **da Ausländer nicht Grundstücke, sondern nur Anteile an Grundstücksgesellschaften erwerben könnten.**

Zur Leistungsverrechnung in der Gruppe führte die Bw. aus, **die MGmbH sei eine mittelbare Tochtergesellschaft der AG. Die Tätigkeit dieser Gesellschaft bestehe im Wesentlichen in der Verwaltung sowie in der wirtschaftlichen und technischen Betreuung der Tochtergesellschaften bzw. der in den Tochtergesellschaften befindlichen Immobilien. Aus diesem Grund sei das Personal der Gruppe bei der MGmbH angestellt.** Sämtliche allgemeinen Aufwendungen würden hier gesammelt und es würden auch alle Büroaufwendungen getragen und im Umlageverfahren auf die einzelnen Projektgesellschaften nach einem bestimmten Schema, das schon mehrmals betriebsgeprüft worden sei, verteilt. Im Wesentlichen setze sich die Verrechnung zusammen aus einem Verwaltungsteil, einem Buchhaltungsteil und Sonderverrechnungen gemäß Leistungsmeldungen der einzelnen Mitarbeiter. **Im Auslandsbereich gebe es teilweise Zwischenholdings, in welchen ebenfalls Kosten gesammelt würden, welche wieder an die Projektgesellschaften verrechnet würden.**

Zur Frage der Unternehmereigenschaft führte die Bw. aus, sie sei sowohl im Jahr 1996 als auch in den nachfolgenden Zeiträumen vom Vorliegen der Unternehmereigenschaft ausgegangen. Der Ausweis der Erträge aus Vermittlungen im Jahr 1996 unter dem Posten "Sonstige betriebliche Erträge" hänge mit der Frage der Unternehmereigenschaft nicht zusammen. Gemäß § 2 Abs. 1 UStG sei Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübe. Das Unternehmen umfasse jedoch die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens. Gewerblich oder beruflich sei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehle.

Gemäß § 232 Abs. 1 HGB seien als Umsatzerlöse die für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Erlöse aus dem Verkauf und der Nutzungsüberlassung von Erzeugnissen und Waren sowie aus Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und Umsatzsteuer auszuweisen. Unter dem Posten "Übrige betriebliche Erträge" seien alle Umsätze des Unternehmens zu erfassen, die nicht unmittelbar aus der für das Unternehmen typischen Geschäftstätigkeit resultierten. Sowohl Umsatzerlöse als auch die übrigen betrieblichen Erlöse seien jedoch Erlöse, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens erwirtschaftete. Die Unterscheidung in den beiden Erlösarten liege darin, in wie weit die Erlöse für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typisch oder nicht typisch seien. Die Umsatzsteuerpflicht und die Frage der Unternehmereigenschaft werde durch den Ausweis nicht beeinflusst.

Die Bw. legte betreffend die für Beratungsleistungen 1998 bis 2000 der MGmbH gelegte Rechnung berichtigte Rechnungen bei.

Die Bw. erklärte, unter Projektgesellschaften würden Gesellschaften verstanden, die Immobilien bzw. Liegenschaften erwerben, bebauen bzw. bestehende Gebäude sanieren und anschließend vermieten. Ein Gesamtplan, wonach eine Immobilie nach Amortisation der Kosten weiterverkauft werden solle, bestehe grundsätzlich nicht. Eine Veräußerung von Immobilien werde nur dann in Erwägung gezogen, wenn es wirtschaftlich sinnvoll sei, dies richte sich nach Angebot und Nachfrage. Die vermittelten Mieter seien Drittfirmen und stünden in keinem Naheverhältnis zum Konzern.

Die Bw. wurde mit einem weiteren Vorhalt ersucht um Vorlage der Jahresabschlüsse 1996 bis 1999 der Tochtergesellschaft und um Nachreichung der Eingangsrechnungen für das Jahr 1996 sowie einer Übersetzung des tschechischen Firmenbuchauszuges. Weiters wurde die Bw. ersucht, die Geschäftskorrespondenz mit der Tochtergesellschaft und die sonstigen schriftlichen Unterlagen vorzulegen, auf die sich die Leistungsverrechnung stützt, sowie den Anteil von XY an den verrechneten Leistungen nachzuweisen, weil sämtliche Verträge bzw.

Vertragsergänzungen von AB unterfertigt wurden, der auch Geschäftsführer der tschechischen Tochtergesellschaft gewesen ist.

Dieser Vorhalt wurde von der Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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 gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nur im unternehmerischen Bereich erbrachte Leistungen sind umsatzsteuerbar und nur die mit diesen Leistungen - unmittelbar - zusammenhängenden Vorsteuern gelten als für das Unternehmen ausgeführt und berechtigen zum Vorsteuerabzug. Eine Kapitalgesellschaft, die sich auf den Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen beschränkt und hierbei lediglich Rechte wahrnimmt, die sich aus ihrer Stellung als Gesellschafterin ergeben, ist nicht Unternehmer, weil sie insoweit im Wirtschaftsleben nicht mit Leistungen in Erscheinung tritt. (Vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 25. April 2001, 98/13/0087).

Grundsätzlich muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, bestehen, damit der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und der Umfang dieses Rechtes bestimmt werden kann. (Vgl. Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften, C-16/00 vom 27. September 2001).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Die Bw. besaß in den berufungsgegenständlichen Jahren eine 100 % ige Beteiligung an der TGmbH in Tschechien. Diese verfügte ebenso wie die Bw. über kein eigenes Personal. Erforderliche Leistungen wurden durch die Muttergesellschaft der Bw. an die TGmbH erbracht.

Geschäftsführer aller drei Gesellschaften war AB, Geschäftsführer der MGmbH und der Bw. war XY.

Die Bw. behauptete, gegenüber der TGmbH Beratungs- und Vermittlungsleistungen betreffend das von dieser verwaltete Objekt erbracht zu haben. Da die TGmbH über kein eigenes Personal verfügt habe, sei diese betreffend die von ihr benötigten Leistungen auf die Vermittlung der Bw. angewiesen gewesen.

Da die Bw. selbst über kein Personal verfügte, bezog sie sämtliche Verwaltungsleistungen über die MGmbH. Diese wurden jährlich an die Bw. fakturiert und umfassten - offenbar - auch die Leistungen ihrer Geschäftsführer, die bei der MGmbH beschäftigt und bei der Bw. "unentgeltlich" tätig waren. Darüber hinaus soll es noch zu Sonderverrechnungen gemäß den Leistungsmeldungen der einzelnen Mitarbeiter gekommen sein.

Um ihre gewerbliche Tätigkeit bzw. die Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr zu "veranschaulichen" legte die Bw. diverse Ausgangsrechnungen an die TGmbH vor, die einen Leistungsaustausch dokumentieren sollten. Die Eingangsrechnung(en) betreffend die im Jahr 1996 laut Bw. gelegten Ausgangsrechnungen wurde(n) nicht vorgelegt. Zu den übrigen Ausgangsrechnungen wurde eine im Nachhinein im Jahr 2000 gelegte Eingangsrechnung vorgelegt, die verschiedene Leistungen ohne Nennung des Leistungszeitraumes pauschal abrechnete. Über Vorhalt wurden diese Leistungen in der Folge mit berichtigten Rechnungen abgerechnet. Als Leistungszeitraum wurden die Jahre 1998 und 1999 angeführt.

Vergleicht man die Bilanz zum 31. Dezember 1999 der Bw. mit den in der Bilanz der TGmbH zum 31. Dezember 2000 ausgewiesenen Zahlen für 1999, so ist festzustellen, dass die Bw. zwar eine Verrechnungsforderung an diese in Höhe von 45.000,00 ATS eingestellt hat, eine gleichlautende Buchung der TGmbH jedoch nicht vorgenommen wurde. Diese hatte zwar eine Verbindlichkeit gegenüber verbundenen Unternehmen, nämlich der IP, jedoch nicht gegenüber der Bw.. Ein Vergleich mit weiteren Bilanzen der TGmbH war nicht möglich, weil diese nicht zur Verfügung gestellt wurden.

Auch die konkrete Leistungserbringung bleibt im Dunklen, zumal der Geschäftsführer der TGmbH, AB, der die Verträge unterzeichnete, zugleich sowohl Geschäftsführer der Bw. als auch Geschäftsführer der MGmbH. war und keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen hervorgeht, in welcher Eigenschaft AB die Leistungen der MGmbH für die TGmbH angeordnet hat und ob bzw. welche Personen allenfalls sonst noch für wen tätig geworden sind.

Rechnungen über größere Beträge als der Kleinunternehmerregelung entsprechen, wurden nur 1996 für die Vermittlung der Vermietung für das Objekt der TGmbH gelegt.

Im Hinblick auf die vermutlich mangelnde Erfolgswirksamkeit (die diesbezüglichen Eingangsrechnungen konnten nicht eingesehen werden) dieses Vorganges (sonstige betriebliche Erträge: 2.400.000,00 ATS, sonstige betriebliche Aufwendungen: 2.424.658,89 ATS) ist fraglich, inwieweit die Bw. tatsächlich nachhaltig gewerblich oder beruflich tätig geworden ist bzw. tätig werden wollte, zumal bezüglich der verrechneten Leistungen zwar Ausgangsrechnungen gelegt wurden, diesbezügliche Eingangsrechnungen aber teilweise erst Jahre später gelegt wurden und keine Verrechnungsvereinbarung sowie Leistungsaufzeichnungen vorgelegt werden konnten.

Die Bw. war unbestritten eine Holdinggesellschaft. Sämtliche Vorsteuern, welche die Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum geltend gemacht hat, haben ihre allgemeinen Aufwendungen betroffen. Die im verfahrensgegenständlichen Zeitraum weiterverrechneten Kosten haben keine Vorsteuerbeträge enthalten. Im Hinblick darauf, dass AB auch Geschäftsführer der TGmbH war, ist sein Tätigwerden für dieselbe in erster Linie dieser zuzurechnen, sodass im Zweifel keine Zwischenschaltung der Bw. anzunehmen ist. Mangels nachgewiesener anderer Handhabung und - zumindest in einem Jahr, weitere Jahre konnten mangels Vorlage von Unterlagen nicht geprüft werden - abweichender Buchung bei der TGmbH, wurde daher eine unternehmerische Tätigkeit der Bw. hinsichtlich der weiterverrechneten Leistungen weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Als Unternehmer ist vielmehr die MGmbH der Bw. anzusehen, weil sie die Leistungen durch ihre Mitarbeiter an die TGmbH erbracht hat.

Mangels Unternehmereigenschaft der Bw. steht ihr daher auch der Vorsteuerabzug aus ihren allgemeinen Geschäftsaufwendungen nicht zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. April 2004