



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Mitglieder HR Mag. Manuela Fischer, Mag. Michael Schiller und Susanne Fazekas über die Berufungen der Bw., vertreten durch Liquidator, vom 15. Mai 2009 und 2. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 27. April 2009 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 nach der am 28. April 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2006 wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2006 wird abgewiesen.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen: Euro 0,00

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine nach Beendigung der Liquidation im Firmenbuch per 11. Juni 2010 gelöschte Gesellschaft. Trotz Löschung einer GmbH im Firmenbuch besteht deren Parteifähigkeit so lange weiter als noch Abwicklungsbedarf besteht. Dies ist aufgrund der gegenständlich anhängigen Berufung der Fall.

Den Veranlagungsakten ist zur Chronologie des Bestehens der Bw. zu entnehmen:

- Datum1 – Gründung der Bw. mit dem Unternehmensgegenstand „Vermögensverwaltung“

durch die 100%–Gesellschafterin F.AG.

Es handelte sich, wie dem Schriftverkehr der Bw. mit der Abgabenbehörde erster Instanz zu entnehmen ist, um eine so genannte „Mantelgesellschaft“. Eine Tätigkeit wurde nicht ausgeübt und war es seitens der Gesellschafterin beabsichtigt, die Geschäftsanteile zur Gänze an dritte Interessenten abzutreten. Die Vergabe einer Steuernummer wurde erst mit Schreiben vom 13. März 2006 beantragt.

- Per 1. März 2006 erfolgte die Abtretung der Anteile zu 100% an den Gesellschafter-Geschäftsführer C.R..
- Per 11. April 2006 – Abtretung der Anteile zu 100% an F.LLC.
- 16. Mai 2006 – Beschluss der Liquidation und Eintragung des Liquidators.
- Datum2 – Löschung der GmbH im Firmenbuch nach beendeter Liquidation.

Aufgrund der Nichtabgabe der Jahreserklärungen hinsichtlich Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 wurden die Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Die **Bescheide hinsichtlich Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer des Jahres 2006** wurden durch die Abgabenbehörde erster Instanz mit Datum 27. April 2009 erlassen.

Die Umsatzsteuer wurde auf Basis einer geschätzten Bemessungsgrundlage für Lieferungen und Leistungen iHv Euro 30.000,00 und Vorsteuern iHv Euro 1.000,00 mit Euro 5.000,00 festgesetzt.

Die Körperschaftsteuer wurde auf Basis eines geschätzten Einkommens von Euro 10.000,00 iHv Euro 2.497,33 festgesetzt.

Gegen diese Bescheide wurde (hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides nach Fristverlängerung) jeweils rechtzeitig **Berufung** erhoben.

Mit der **Berufung vom 15. Mai 2009 gegen den Umsatzsteuerbescheid** wurde die Umsatzsteuererklärung 2006 beigebracht und beantragt, die Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen an Hand dieser Erklärung durchzuführen. Es wurden keine Umsätze erklärt, sondern lediglich Vorsteuern iHv Euro 16.706,24 beantragt.

Der **Berufung vom 2. Juli 2009 gegen den Körperschaftsteuerbescheid** lagen bei „Jahresabschluss 1.1.2006 – 15.5.2006 und Liquidationseröffnungsbilanz zum 15.5.2006“ sowie die Körperschaftsteuererklärung. Es wurde ein Verlust iHv Euro 4.541,13 erklärt. Der in Ergänzung zur bereits eingebrachten Berufung beiliegenden berichtigten Umsatzsteuererklärung waren Vorsteuern iHv Euro 18.215,59 zu entnehmen. Es wurden die Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen an Hand der eingebrachten

Steuererklärungen sowie, im Fall der Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS), die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat beantragt.

Mit **Berufungsvorentscheidung (BVE) zur Umsatzsteuer** vom 7. Juli 2009 wurden durch die Abgabenbehörde erster Instanz sowohl die Umsätze als auch die Vorsteuern mit Null festgesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass nach den Angaben der Bw. der Gegenstand des (bereits in Liquidation befindlichen) Unternehmens ursprünglich der Ankauf und die Vermietung eines Flugzeuges gewesen sei. Eine unternehmerische Tätigkeit iSd UStG 1994 hätte jedoch nicht festgestellt werden können, sodass der Vorsteuerabzug zu versagen gewesen sei.

In der Folge beantragte die Bw. mit Schreiben vom 30. Juli 2009 die **Vorlage der Berufung** gegen den Umsatzsteuerbescheid an den UFS. Dem Schreiben lagen Kopien der Vorsteuerbelege bei.

Es wurde ausgeführt, dass es nicht den Tatsachen entspreche, dass die Bw. nicht unternehmerisch tätig geworden sei. Die Hauptgesellschafterin, die Firma W.M. habe die Gesellschaftsanteile eines GmbH-Mantels erworben um den Gründungsvorgang abzukürzen. Die Gesellschaft sei gegründet worden, um ein Flugzeug in den USA zu kaufen, dieses zu importieren und von Österreich aus hauptsächlich an amerikanische Kunden zu verleasen. Es habe sich um ein Flugzeug der Marke Citation Sovereign gehandelt. Der Ankauf des Flugzeuges sei über die Bw. geplant worden, da aufgrund von Lieferabsprachen das Fluggerät auf dem amerikanischen Markt nur mit einer Wartezeit von ca. drei Jahren bestellbar gewesen wäre, währenddessen für den österreichischen Markt die Sofortlieferung möglich gewesen wäre.

Wie sich aus den beigefügten Rechnungen ergebe, seien für umfangreiche Beratungsleistungen entsprechende Kosten entstanden, welche im Zusammenhang mit der beabsichtigten Tätigkeit des Flugzeugleasings angefallen seien.

Das Projekt habe sich zerschlagen, da die Lieferfirma das Fluggerät doch nicht habe liefern können und es sei deshalb auch beschlossen worden, die Bw. zu liquidieren.

Es wurde die Zuerkennung eines Vorsteuerbetrages von Euro 18.215,59 gemäß der berechtigten Umsatzsteuererklärung 2006 beantragt.

Mit Schreiben vom 31. August 2009 der Abgabenbehörde erster Instanz wurde die Bw. ersucht darzulegen wie und warum die Aufwendungen für das Flugzeug entstanden seien, obwohl in der Berufung angegeben werde, dass dieses nicht geliefert worden sei und der

Beschluss gefasst worden wäre die Gesellschaft zu liquidieren. Weiters wurde um Klärung der Eigentumsverhältnisse bezüglich des Flugzeuges, um Bekanntgabe etwaiger erzielter Erlöse sowie um Vorlage des Vor- bzw. Kaufvertrages für das Flugzeug ersucht.

Die Bw. teilte der Behörde daraufhin mit, dass in der Berufung **irrtümlich** angegeben worden sei, dass das Flugzeug nicht habe geliefert werden können.

Das Flugzeug sei der Bevollmächtigten der Bw, der Firma J.AG, am 5. August 2006 übergeben und durch diese nach Österreich verbracht worden. Am 12. September 2006 sei es wieder in die USA überstellt worden.

Dies sei auch aus der Bescheinigung über die Löschung der (Anmerkung: am 31. Juli 2006 erfolgten) Eintragung im österreichischen Luftfahrzeugregister vom 15. September 2006 ersichtlich. Die Hauptgesellschafterin habe anders disponiert und sei die Vermarktung des Flugzeuges in Europa nicht mehr weiter geplant gewesen. Es läge aber jedenfalls eine unternehmerische Tätigkeit vor und bestehe auch die Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

Im Dezember 2009 erfolgte die **Vorlage der Berufungen** gegen den Umsatzsteuer- bzw. Körperschaftsteuerbescheid 2006 an den UFS zur Entscheidung.

Aus den dem UFS vorliegenden Unterlagen sei festzustellen, dass den Vorsteuerbeträgen Aufwendungen für Leistungen im Zusammenhang mit Änderungen im Firmenbuch, für Steuerberatungsleistungen sowie großteils für Beratungsleistungen der Kanzlei ab Februar 2006 unter dem Titel „W.M. – J.AG“ zugrunde lägen. Die Rechnungen für die Beratungsleistungen wurden im Juli, August, Oktober und November 2006 gestellt. Die Rechnungen der Firma J.AG aus September, Oktober und November 2006 betreffen die Verrechnung diverser Spesen, Kosten für Crews, Kraftstoff und Versicherung für August bis Oktober 2006 im Zusammenhang mit dem Flugzeug Citation Sovereign, Kennzeichen OE.

Eine vorliegende Kopie einer Rechnung (in englischer Sprache) vom 28. Februar 2006 der Firma, an die Bw. enthalte Angaben über einen Kauf eines Flugzeuges Citation Sovereign, No., zum Preis von USD 3.250.000,00.

In dem in Kopie vorliegenden handschriftlichen, mit Unterschriften versehenen, „Redelivery certificate“ (in englischer Sprache) vom 12. September 2006 werde die Übernahme des durch die J.AG von Österreich in die USA überstellten Flugzeugs durch einen Vertreter der Bw. in Texas bestätigt. Dieses Papier liege auch in Maschinenschrift, jedoch ohne Unterschriften, vor.

Das in Rede stehende Flugzeug wurde mit 2. Oktober 2006 in den USA in das Luftfahrzeugregister mit der Nummer N. für die „F.LLC“ (Alleingesellschafterin der Bw.)

eingetragen.

Es werde in der Folge zu Leasingzwecken genutzt.

In dem aus dem Internet abrufbaren „Non-exclusive aircraft lease agreement“ vom 3. Oktober 2006 waren als Vertragspartner die F.LLC und die W.R. ausgewiesen.

Dazu wird festgehalten, dass ein Kauf des Flugzeugs weder im vorliegenden Jahresabschluss (Liquidationseröffnungsbilanz) für den Zeitraum 1.1.2006 – 15.5.2006, noch in der Liquidationsschlussbilanz per 30.6.2009 und Gewinn- und Verlustrechnung für 16.5.2006 – 30.6.2009 seinen Niederschlag gefunden hat. Ein diesbezüglicher Kaufvertrag wurde nicht beigebracht.

Die **Vorladungen zur Berufungsverhandlung** ergingen am 29. März 2011 an die Bw. sowie die Amtspartei.

Gleichzeitig wurden eine Zusammenfassung über den Inhalt der zwischen der Referentin und dem Vertreter der Bw. im Zeitraum September 2010 bis März 2011 geführten Telefonate und der festgestellte Sachverhalt übermittelt.

Im Hinblick auf die durchzuführende Berufungsverhandlung wurde nochmals ein Termin für eine etwaige Beibringung ergänzender Unterlagen mit 18. April 2011 gesetzt.

U.a. wurde dem Bw. vorgehalten, dass weder aus der Chronologie des Bestehens der Bw. noch aus dem vorliegenden Sachverhalt Hinweise auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen durch die Bw. feststellbar wären. Nachweise für eine unternehmerische Tätigkeit der Bw. lägen nicht vor. Es wäre keine nach außen wirkende Absicht zur Erbringung entgeltlicher Dienstleistungen erkennbar, um das Bestehen der Unternehmereigenschaft im Zeitpunkt der Leistungserbringung an die Bw. zu begründen und somit in der Folge einen Vorsteuerabzug gewähren zu können.

Erhebungen des UFS hätten weiters ergeben, dass das in Rede stehende Flugzeug infolge des Antrages der Bw. vom 20.6.2006 per 31.7.2006 mit dem Kennzeichen OE in das österreichische Luftfahrzeugregister eingetragen worden war. Zum Nachweis des für die Eintragung erforderlichen Eigentums wurde bei der Luftfahrzeugbehörde ein „Aircraft Bill of Sale“ vom 28.7.2006 vorgelegt. Die Löschung der Eintragung erfolgte per 15.9.2006 nach Antrag vom 11.9.2006. Als Begründung wurde angeführt, dass das Luftfahrzeug in die USA – Texas exportiert werden solle.

Der Ausdruck aus dem Internet bezüglich des in den USA im Oktober 2006 geschlossenen Leasingvertrages lag dem Vorhalt bei.

Mit Schreiben vom 18. April 2011 ersuchte die Bw. um Fristverlängerung zur Vorlage ergänzender Unterlagen. Bis zum Verhandlungstermin langten jedoch keine Unterlagen ein.

In der am 28. April 2011 abgehaltenen **mündlichen Berufungsverhandlung** wurde durch den Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, dass seit Jänner oder Februar 2006 Vorverhandlungen für einen Leasingvertrag zwischen der Bw. und der J.AG stattgefunden hätten. Zum Nachweis wurden zwei nicht unterschriebene „Vorverträge“ bzw. Vertragsvorschläge (Proposal to enter into ...) in englischer Sprache über eine Vereinbarung „Utilisation and operator agreement“ vorgelegt. Diese Unterlagen waren jeweils als Anhang den im Original vorgelegten E-Mails vom 9. Februar 2006 und 1. März 2006 des ab 1. März 2006 tätigen Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw. C.R. an die Kanzlei beigelegt. Dazu wurde vorgebracht, dass aus Gründen der Vertreterhaftung auf gebührenrechtlicher Ebene ein unterschriebener Leasingvertrag nicht vorgelegt werden könne. Auf die Frage warum das Flugzeug noch im Juli 2006 angeschafft worden sei, obwohl bereits mit 15. Mai 2006 die Liquidation der Bw. beantragt worden sei, gab die Bw. an, dass die Gesellschafterin der Bw. im Sommer 2006 entschieden habe, dass das Flugzeug nicht von Österreich, sondern von den USA aus verchartert werden solle. Deshalb sei das Fluggerät im Auftrag der Bw. nach Amerika überstellt worden.

In weiterer Folge sei es zur Aufrechnung zwischen den Forderungen der J.AG (Kosten für Crew und Pilot) und der Bw. (Nutzungsentgelt von 1 Dollar pro Flugstunde) gekommen. Dass aus den Unterlagen keine Erlöse aus dem Nutzungsentgelt ersichtlich seien, wurde durch die Bw. damit begründet, dass die Forderungen der J.AG an die Bw. höher gewesen seien als die Nutzungsentgelte.

Nach Ansicht der Bw. habe die unternehmerische Tätigkeit darin bestanden ein Flugzeug anzuschaffen. Dieses sei in der Folge verleast worden. Der Vertrag habe jedoch nur bis 12. September 2006 bestanden.

Warum die Anschaffung des Flugzeuges bzw. die Forderungen aus dem Leasingentgelt keinen Eingang in das Rechenwerk gefunden hätten, sei dem Vertreter der Bw. nicht bekannt. Tatsache sei jedoch, dass der Nutzungsvertrag eine unternehmerische Tätigkeit der Bw. darstelle. Zudem sei die Bw. Treuhänderin für die tatsächliche wirtschaftliche Eigentümerin, nämlich die Gesellschafterin F.LLC, gewesen und habe als solche das Flugzeug angeschafft und betrieben. Dies erkläre auch das Fehlen in den Rechenwerken.

Schließlich ersuchte der Vertreter der Bw. der Berufung Folge zu geben.

Der Vertreter der Abgabenbehörde erster Instanz beantragte die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Körperschaftsteuerbescheid 2006

Aufgrund der am 16. Mai 2006 beschlossenen Liquidation der Bw. ist für die Besteuerung bzw. Veranlagung ein entsprechender Liquidationszeitraum zu beachten.

Der Liquidationszeitraum gilt als ein Veranlagungszeitraum. Dieser beginnt gem. § 19 Abs 5 KStG mit dem Ende desjenigen Wirtschaftsjahres, welches unmittelbar vor Wirksamwerden des Auflösungsbeschlusses abgelaufen ist und endet mit dem Abschluss der Abwicklung.

Der Liquidationsbeschluss wurde am 16. Mai 2006 gefasst. Die Liquidationsschlussbilanz wurde mit Stichtag 30. Juni 2009 vorgelegt.

Der Liquidationszeitraum beginnt somit im Fall der Bw. mit 1.1.2006.

Der Besteuerungszeitraum darf grundsätzlich drei Jahre nicht übersteigen, jedoch liegt es im Ermessen der Abgabenbehörde diesen Zeitraum zu verlängern.

Da die Liquidation nicht bis zum 31. Dezember 2006 abgewickelt war, war aufgrund des zu beachtenden Liquidationszeitraumes keine Veranlagung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2006 durchzuführen.

Der Bescheid vom 27. April 2009 betreffend das Jahr 2006 wird daher ersatzlos aufgehoben.

Umsatzsteuerbescheid 2006

Strittig ist, ob die Bw. im Jahr 2006 eine unternehmerische Tätigkeit entfaltet hat und somit der beantragte Vorsteuerabzug zu gewähren ist.

Gem. **§ 2 Abs 1 UStG 1994** ist Unternehmer wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen.

Gem. **§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994** kann ein Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994, die in Rechnungen (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge in Abzug bringen.

Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug gem. § 12 UStG 1994 muss die Unternehmereigenschaft jedoch bereits im Zeitpunkt der Leistungserbringung an den Unternehmer vorliegen.

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 eine Teilnahme am Wirtschaftsleben begründen und 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, § 2, Anm 11).

Der Abgabepflichtige muss der Behörde seine Absicht steuerbare Umsätze vorzubereiten durch objektive Nachweise belegen.

Das bedeutet weiters, dass als vorsteuerabzugsberechtigter Unternehmer im Sinne des § 2 UStG und Art. 4 der 6. MwSt-Richtlinie gilt, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine entgeltliche Tätigkeit nach § 2 UStG bzw. wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art. 4 der 6. MwSt-Richtlinie selbständig auszuüben und erste Investitionen für diese Zwecke tätigt (vgl. EuGH 8.6.2000, C-400/98, "Breitsohl").

Um nun im gegenständlichen Fall zu beurteilen, ob die Bw. zum Abzug der Vorsteuer aus den an sie verrechneten Leistungen berechtigt ist, ist die Frage zu klären, ob die Bw. bereits bei Leistungsbezug die Absicht zur Erbringung entgeltlicher Dienstleistungen hatte. Dabei handelt es sich um eine Tatfrage, deren Klärung der freien Beweiswürdigung unterliegt.

Zur Tätigkeit der Bw. ist den vorliegenden Unterlagen und eigenen Angaben gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz zu entnehmen, dass die Bw. von der Gründung im November 2005 bis zur Abtretung der Anteile an Herrn C.R. am 1. März 2006 keinerlei Tätigkeit ausübte. Die Absicht der Gründungsgesellschafterin, der F.AG, bestand darin, die Anteile ehestmöglich an dritte Interessenten, die die Gesellschaft zur Führung eines eigenen Unternehmens erwerben werden, abzutreten. Die Bw. hatte somit jedenfalls bis 1. März 2006 die Funktion einer so genannten „Mantelgesellschaft“.

Doch auch ab März 2006 bzw. ab der im April 2006 folgenden Übernahme sämtlicher Anteile durch die F.LLC, wurden keine Erlöse erzielt.

Vielmehr wurde bereits nach 2,5 Monaten, mit 16. Mai 2006, die Liquidation der Bw. beschlossen und im Firmenbuch eingetragen. Die Löschung der Bw. im Firmenbuch erfolgte nach Beendigung der Liquidation mit Datum2.

Aus diesem Sachverhalt ist nicht auf eine zwischenzeitig ausgeübte gewerbliche Tätigkeit bzw. auf Vorbereitungshandlungen zur Begründung der Unternehmereigenschaft und damit der Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu schließen.

Mit den vorgelegten – überwiegend in englischer Sprache erstellten – Belegen beantragte die Bw., abgesehen von Vorsteuerbeträgen aus Notarkosten im Zusammenhang mit den

Anteilsverkäufen und aus Kosten der steuerlichen Vertretung, den Abzug von Vorsteuern, die Leistungen ab Februar 2006 betrafen, deren Verrechnung jedoch erst ab Juli 2006 erfolgte. Insbesondere handelte es sich dabei um Leistungen der Kanzlei zum Betreff „W.M.: AC Aircraft, J.“ sowie um die Verrechnung von Kosten für die Überstellung und Rücklieferung eines Flugzeuges der Marke Cessna Citation Sovereign im August bzw. September 2006 von den bzw. in die USA durch die J.AG.

Die Bw. argumentierte im Vorlageantrag vom 30. Juli 2009 im Bezug auf das Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit damit, dass die Vermarktung, konkret das Verleasen (Vermieten), eines Flugzeuges an amerikanische Kunden in Europa geplant gewesen sei. Diesbezüglich seien für umfangreiche Beratungsleistungen Kosten entstanden. Das Projekt habe sich jedoch zerschlagen, da das Fluggerät nicht hätte geliefert werden können und man habe schließlich beschlossen die Bw. zu liquidieren.

Es wurde weiters vorgebracht, dass die Anteile an der Bw. durch eine Firma W.M. erworben worden seien um die Gesellschaftsgründung abzukürzen. Der Kauf des Flugzeuges sei über die Bw. geplant worden, weil es der Gesellschafterin aufgrund besonderer Lieferbestimmungen in den USA nicht möglich gewesen wäre das gewünschte Flugzeug, eine Cessna Citation Sovereign, dort ohne Wartezeit von drei Jahren zu erwerben. Eine Lieferung für den österreichischen Markt wäre jedoch sofort möglich gewesen.

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens der Abgabenbehörde erster Instanz brachte die Bw. am 30. November 2009 schließlich vor, dass die Angabe bezüglich der nicht erfolgten Lieferung des Flugzeuges irrtümlich erfolgt sei. Das Flugzeug sei am 5. August 2006 doch nach Österreich verbracht, jedoch am 12. September 2006 wieder nach Amerika überstellt worden. Die Hauptgesellschafterin habe anders disponiert und sei eine Vermarktung des Flugzeuges in Europa nicht mehr weiter geplant gewesen.

Zu den angeführten, widersprüchlichen Angaben und Vorbringen der Bw. wird festgestellt: Aus dem Firmenbuch sowie den entsprechenden Gesellschaftsverträgen geht hervor, dass es sich, entgegen der Angaben der Bw. in ihren Schreiben, bei der Alleingesellschafterin ab 1. März 2006 nicht um eine Firma W.M., sondern um die Firma F.LLC handelte. Als Geschäftsführer der Bw. war vom 1. März 2006 bis zum Beschluss der Liquidation am 16. Mai 2006 Herr C.R. berufen, der auch als Geschäftsführer der F.LLC ausgewiesen war.

Wenn der Vertreter der Bw. in der Berufungsverhandlung behauptete, dass bereits ab Jänner oder Februar 2006 Gespräche über die Vermarktung eines Flugzeuges stattgefunden hätten, so kann dies zwar grundsätzlich so gewesen sein. Jedoch sind solche Gespräche nicht der damals bestehenden Gesellschaft zuzuordnen.

Die in Rede stehenden Leistungen der Kanzlei aus den Zeiträumen Jänner und Februar 2006, die ab Juli 2006 der Bw. verrechnet wurden, betrafen telefonische Besprechungen des Rechtsanwaltes und späteren Liquidators der Bw. mit den laut Gesellschaftsverträgen erst ab März 2006 neuen Gesellschaftern der Bw. bzw. deren Rechtsberatern.

Bis Ende Februar 2006 befanden sich jedoch die Gesellschaftsanteile noch im Eigentum der F.AG. Die angeführten Gespräche wurden von und zwischen Personen geführt, die noch keinerlei Vertretungsbefugnis hatten.

Die Angaben, der für diese Zeiträume ausgewiesenen und rechtlich befugten Vertreter gegenüber der Abgabenbehörde, dass keine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wurde, da die Anteile an interessierte Dritte verkauft werden sollten, sind nicht in Zweifel zu ziehen. Die Bw. bestand damals nur als nicht operativ tätige Mantelgesellschaft.

Der Anteilsverkauf an die F.LLC, erfolgte erst per 1. März bzw. 11. April 2006 sodass, wenn überhaupt, erst ab diesem Zeitpunkt Vorbereitungshandlungen für die Aufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit hätten gegeben sein können.

Die den beantragten Vorsteuern zugrunde liegenden Leistungen wurden zum Teil zu einer Zeit erbracht, als die Bw. nur als Mantelgesellschaft bestand, keine unternehmerische Tätigkeit ausübte und die Gesellschaftsanteile noch bei der F.AG angesiedelt waren. Die Rechnungslegung erfolgte zwar erst ab Juli, d.h. nach Übernahme der Gesellschaftsanteile durch die F.LLC, dies ist jedoch für die Beurteilung des Vorliegens der Unternehmereigenschaft und die Gewährung des Vorsteuerabzuges aus diesen Leistungen nicht maßgeblich. Maßgeblich sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistungserbringung.

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung legte der Vertreter der Bw. – als Nachweis der im Jänner oder Februar 2006 erfolgten Vorverhandlungen über einen Leasingvertrag zwischen der Bw. und der J.AG – zwei nicht unterschriebene „Vorverträge“ bzw. Vertragsvorschläge (Proposal to enter into ...) in englischer Sprache mit dem Titel „Utilisation and operator agreement“ vor. Weiters waren an die Kanzlei gerichtete E-Mails vom 9. Februar 2006 und 1. März 2006 beigelegt. Absender der E-Mails waren die Kanzlei F. bzw. der erst ab 1. März 2006 eingesetzte Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. C.R.. Nach einem endgültigen, unterzeichneten Vertrag befragt, wurde gegenüber dem Senat vorgebracht, dass aus Gründen der Vertreterhaftung auf gebührenrechtlicher Ebene ein unterschriebener Leasingvertrag nicht vorgelegt werden könne.

Da die Unterlagen aus Zeiträumen stammen in denen die Bw. nur als Mantelgesellschaft bestand und die Gesellschaftsanteile noch nicht auf Herrn C.R. bzw. die F.LLC übertragen waren, kann damit nicht nachgewiesen werden, dass die Bw. nach der Übernahme der

Gesellschaftsanteile durch die F.LLC beabsichtigte operativ tätig zu werden. Aufgrund der beigebrachten Vertragsvorschläge allein, kann weder nachvollzogen noch geschlossen werden, ob die Bw. zu einem späteren Zeitpunkt tatsächlich einen Leasingvertrag abgeschlossen hat, um von Vorbereitungshandlungen ausgehen zu können, die der Bw. zuzuordnen wären.

Die in englischer Sprache vorliegende Kopie einer Rechnung vom 28. Februar 2006 der Firma, an die Bw. mit Angaben über einen Kauf eines Flugzeuges Citation Sovereign, No., zum Preis von USD 3.250.000,00, stammt ebenfalls aus dem nachweislich nicht operativen Zeitraum des Bestehens der Bw. Einen Nachweis darüber, dass bzw. mit wem es später tatsächlich zu einem Kaufabschluss gekommen ist, liefert diese Rechnung nicht.

Es wurde weder der Abgabenbehörde erster Instanz noch dem UFS ein Kaufvertrag vorgelegt, noch fanden eventuelle diesbezügliche Geschäftsvorgänge ihren Niederschlag in den Rechnungsabschlüssen der Bw.; insbesondere nicht im Abschluss (der Liquidationseröffnungsbilanz) über den Zeitraum 1.1.2006 – 15.5.2006.

Für den Zeitraum nach der Abtretung der Gesellschaftsanteile an die F.LLC bis zum Beschluss der Liquidation am 16. Mai 2006 werden mit den vorliegenden Unterlagen (Rechnungen) keine objektiven Nachweise darüber erbracht, dass Handlungen und Schritte gesetzt wurden, die nach außen gerichtet waren, sodass auch unbefangene Dritte auf die eindeutige Absicht hätten schließen können, dass seitens der Bw. nunmehr eine Teilnahme am Wirtschaftsleben begründet und die Erzielung von steuerbaren Umsätzen vorbereitet werden sollten.

Die Tatsache, dass zum 31. Juli 2006, d.h. erst Monate nach der Liquidationseröffnung, ein Flugzeug der Marke Cessna Citation Sovereign, No. mit dem Kennzeichen OE auf Antrag der Bw. in das österreichische Luftfahrzeugregister eingetragen worden war, begründet das Vorliegen der Unternehmereigenschaft der Bw. nicht. Die Bw. wies sich gegenüber der Luftfahrtbehörde mittels „Aircraft Bill of Sale“ vom 28. Juli 2006 als Eigentümerin der Maschine aus, was eine Voraussetzung für die Eintragung darstellte. Daraus folgt jedoch nicht, dass die Bw. das Flugzeug unternehmerisch nutzen wollte.

Die Maschine wurde Anfang August 2006 nach Österreich überstellt und bereits am 12. September 2006 wieder in die USA zurückgebracht. Die beiden Überstellungsflüge wurden im Interesse der Gesellschafterin durchgeführt und sind daher nicht als Charterflüge im Hinblick auf die Erzielung von Einnahmen zu beurteilen. Weitere Flüge bzw. ein tatsächlicher Einsatz der Maschine im Chartergeschäft wurden seitens der Bw. nicht behauptet.

Die Überstellung der Maschine nach Texas, dem Sitz der Gesellschafterin, wurde in einem handschriftlichen „Delivery and acceptance certificate, Redelivery certificate“ festgehalten. Die

Löschung der Eintragung im österreichischen Luftfahrzeugregister erfolgte per 15. September 2006.

Per 3. Oktober 2006 wurde die Maschine in das U.S. Luftfahrzeugregister zugunsten der F.LLC eingetragen und mit gleichem Datum ein Leasingvertrag zwischen der F.LLC und der W.R. abgeschlossen. Zu diesem Sachverhalt wurde seitens der Bw. nicht Stellung genommen.

Dazu befragt, wieso es trotz bereits laufender Liquidation der Bw., noch zur Überstellung und Eintragung des Flugzeuges im August 2006 gekommen sei, argumentierte der Vertreter der Bw. lediglich damit, dass die Gesellschafterin der Bw. im Sommer 2006 beschlossen habe, das Flugzeug nicht von Österreich, sondern von Amerika aus verchartern zu wollen. Daher sei das Flugzeug wieder nach Amerika überstellt worden.

Dass in den Rechnungsabschlüssen keine Einnahmen ausgewiesen waren, wurde damit begründet, dass es zur Aufrechnung der Forderungen der J.AG für Kosten der Crew etc. mit den Forderungen der Bw. aus dem vereinbarten Nutzungsentgelt von 1 Dollar pro Flugstunde gekommen sei. Infolge der Aufrechnung sei eine Forderung der J.AG „übrig geblieben“, da deren Kosten höher gewesen seien, als das Nutzungsentgelt.

Diese Vorbringen der Bw. wurden nicht durch Unterlagen belegt und entsprächen nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung.

In den vorliegenden Rechnungen der J.AG an die Bw. für die Leistungen in den Monaten August bis Oktober 2006 im Zusammenhang mit den beiden Flügen ist kein Bezug auf einen bestehenden Leasingvertrag enthalten. Auch bezüglich einer Gegenverrechnung mit Nutzungsentgelten finden sich keine Angaben darin.

Die Rechnungen belegen lediglich Kosten für die Crew für einen Flug von den USA nach Österreich und einen weiteren Flug zurück in die USA sowie Kosten für Treibstoff und Versicherung.

Angemerkt wird, dass auch im Falle einer Aufrechnung das behauptete Nutzungsentgelt als Einnahme in den Rechnungsabschlüssen hätte ausgewiesen werden müssen.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass weder mit den vorliegenden Belegen (Rechnungen etc.) noch mit den Vorbringen der Bw. in der Berufungsverhandlung, die Absicht der Bw. eine wirtschaftliche Tätigkeit aufnehmen zu wollen und steuerbare Umsätze vorzubereiten, belegt bzw. glaubhaft gemacht wird.

Vielmehr lassen auch die ursprünglichen Ausführungen der Bw. im Berufungsverfahren gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz, dass die Anschaffung des Flugzeuges im Interesse der amerikanischen Gesellschafterin gelegen war, darauf schließen, dass die Bw. keine eigene operative Tätigkeit aufnehmen sollte, sondern es eben mit hoher

Wahrscheinlichkeit der österreichischen Bw. bedurfte, um es der Gesellschafterin zu ermöglichen das in Rede stehende Flugzeug zu erwerben, ohne die in den USA gegebene Wartezeit von drei Jahren abwarten zu müssen. Gegenüber dem österreichischen Markt bestand nach Angabe der Bw. keine Lieferbeschränkung.

Dafür spricht auch die Aussage des Vertreters der Bw. in der Berufungsverhandlung, dass die Bw. als Treuhänderin der Gesellschafterin, der F.LLC, fungiert hat.

Dies würde weiters begründen, warum die Bw. für das Flugzeuges keinen Kaufvertrag vorlegte (vorlegen konnte) und warum keine Aufnahme in das Anlagevermögen in den vorliegenden Bilanzen erfolgte.

Mit dem raschen Beschluss der Liquidation im Mai 2006 (2,5 Monate nach Abtretung der Gesellschaftsanteile) wurde nach außen zum Ausdruck gebracht, nicht (mehr) unternehmerisch tätig sein zu wollen, sondern die Abwicklung der Gesellschaft zu beabsichtigen.

Da die Bw. im für die Beurteilung des Vorliegens der Unternehmereigenschaft relevanten Zeitraum, d.h. ab März 2006, weder tatsächlich operativ tätig war und Einnahmen erzielte, noch aufgrund der an sie verrechneten Leistungen auf Vorbereitungshandlungen für eine unternehmerische Tätigkeit zu schließen war, ist der für das Jahr 2006 beantragte Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

Die Entscheidung über die Berufungen war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 23. Mai 2011