

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, Allerheiligenplatz 14/14, 1200 Wien, über die Beschwerde gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 10. Dezember 2014 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2010 bis 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) betrieb in den Streitjahren 2010 bis 2012 ein Einzelunternehmen mit dem Betriebsgegenstand Reinigungsarbeiten.

Zur Erfüllung der Aufträge bediente sich der Bf. der Hilfe von Fremdleistern, da sein Unternehmen über keine Arbeitskräfte verfügte.

Im Jahr 2014 wurde im Unternehmen des Bf. eine Betriebsprüfung betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 durchgeführt.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz 1:) Vorsteuerabzug:

Betreffend die vorgelegten Rechnungen stellte die Betriebsprüfung folgende Mängel infolge Nichteinhaltung der Formvorschriften des § 11 UStG 1994 fest:

Fehlende Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers (Ra)

Bloßes Anführen von Sammelbegriffen, wie Hilfstätigkeiten und Pauschale

Nur Angabe von Bezirken, keine Angabe von konkreten Leistungsorten

Aus diesen Gründen wurde der Vorsteuerabzug versagt.

Gem. § 19 Abs 1a UStG 1994 zählt seit 1.1.2011 auch Reinigung von Bauwerken zu den Bauleistungen, sodass die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht.

nicht abzugsfähige Vorsteuer	2010	2011	2012
Ra	20.940,10	15.352,03	4.658,00
Sch		1.755,60	
Gesamtbetrag	20.940,10	17.107,63	4.658,00

Tz 2.) Fremdleister

Die Betriebsprüfung geht davon aus, dass der Fremdleister Ra nicht Leistender gewesen sein kann. Die Angabe, dass Herr Ra Mitarbeiter beschäftigt habe, konnte nicht bestätigt werden.

Die Eingangsrechnungen des Herrn Ra wurden als Deckungsrechnungen angesehen, ein fiktiver Lohneinsatz von 50% wird mangels Arbeits- und Lohnaufzeichnungen angesetzt.

	2010	2011	2012
Rechnungsumme brutto Ra	125.640,62	100.042,20	27.948,00
Fiktiver Lohneinsatz 50%	62.820,31	50.021,10	13.974,00
zusätzlicher Aufwand Sch		-1.755,60	
laut Tz 2 erhöhte Einkünfte aus Gw	62.820,31	48.256,50	13.974,00

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung erließ das Finanzamt am 10.12.2014 Umsatzsteuer und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2012 und setzte die Steuern wie folgt fest:

	2010	2011	2012
Umsatzsteuer	30.786,67	29.658,76	14.913,69
Einkommensteuer	7.139,33	7.460,53	19.521,00

Der Bf. erhob Beschwerde und verwies auf USTR Rz 2602c, wonach bei Annahme von Leistendem und Leistungsempfänger, dass keine Bauleistung vorliegt es dabei bleibt, wenn es endgültig zu keinem Steuerausfall gekommen ist, wobei den Umstand der Unternehmer nachzuweisen hat.

Ergänzend zu seiner Beschwerde legte der Bf. zwei Anmeldungen von Dienstnehmern (Hilfsarbeiter) bei der Gebietskrankenkasse durch Herrn Ra mit der Betriebsart Hausbetreuung vor. Laut dem dem Finanzamt vorgelegten Subunternehmervertrag sei Herr Ra für die Abfuhr sämtlicher Abgaben verantwortlich. Herr Ra habe Mitarbeiter angestellt, die diese Arbeiten durchgeführt hätten.

Vorgelegt wurden vom Bf. Bestätigung (e-mail) der Firma Sg über die Abfuhr von Umsatzsteuer.

Die Leistungen hätten die tägliche Reinigung (Unterhaltsreinigung) umfasst.

Weiters übergab der Bf. eine Bestätigung der Firma Johann Sch über die Abfuhr der Umsatzsteuer für die Unterhaltsreinigungen.

Ergänzende über die in der Betriebsprüfung bereits vorhandenen Rechnungen und Zahlungsbestätigungen hinausgehende Unterlagen in Form von Auftrags- und Lieferscheinbüchern, aus denen die konkreten Leistungssorte, Arbeitnehmer und Stundenaufzeichnungen betreffend die verrechneten Leistungen des Herrn Ra zu ersehen sind, wurden vom Bf. nicht vorgelegt.

Das Finanzamt erließ am 22.7.2015 abweisende Beschwerdevorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die in Zusammenhang mit der Beschwerde vom Bf. vorgelegten Unterlagen, den Unterlagen entsprächen, welche bereits im Betriebsprüfungsverfahren vorgelegt worden waren. Trotz Ankündigung seitens des Bf. seien außer zwei Bestätigungen der WGKK keine weiteren Unterlagen oder Beweise vorgelegt worden.

Die Vorsteuerbeträge betreffend Rechnungen Sch werden nicht anerkannt, da dieser im Zeitraum der Leistungserbringung als Kleinunternehmer nicht zum Umsatzsteuerausweis berechtigt gewesen sei und daher keine Vorsteuer vermitteln könne.

Betreffend die nichtanerkannten Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit den Rechnungen Ra wurde die Begründung des Betriebsprüfungsberichtes wiederholt und ergänzt, dass durch die im Rahmen der Beschwerde vorgelegten Unterlagen, welche den bereits bei der Betriebsprüfung vorgelegten Unterlagen entsprächen, kein Zusammenhang mit den Rechnungen Ra hergestellt werden könne.

Hinsichtlich der Rechnungen Ra fehle die Konkretisierung der Tätigkeiten und der genauen Leistungsorte, der Nachweis der tatsächlichen Beschäftigung von ausreichend Mitarbeitern, um die Anzahl der verrechneten Arbeitsstunden darzulegen. Eine Überprüfung der Fremdleistungen sei nicht möglich gewesen.

Als Beispiel wurden die Rechnung vom Juli 2010 angeführt, in welcher 936 geleistete Arbeitsstunden angeführt seien, sowie die Rechnung vom 1.10.2010, in welcher als Lieferadresse nur die Postleitzahlen 1020,1100,1140,1170 angegeben seien, als Leistungsbezeichnung sei Hilfstätigkeiten angegeben.

Zum Hinweis auf UStR Rz 2602c sei festzustellen, dass deren Anwendung einen Zweifelsfall voraussetze, von welchem das Finanzamt im vorliegenden Fall jedoch nicht ausgehe.

Betreffend die Einkommensteuer wurde ausgeführt, dass die Rechnungen des Herrn Ra als Deckungsrechnungen anzusehen seien, da dieser nur mit Mitarbeitern die Leistungen erbringen haben könne, weshalb 50% der Bruttorechnungsbeträge als fiktiver Lohneinsatz als Betriebsausgabe anerkannt worden sei.

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wiederholte seine Ausführungen in der Begründung der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob dem Bf. in den Streitjahren 2010 bis 2012 der von der Betriebsprüfung nicht anerkannte Vorsteuerabzug der Rechnungen der Fremdleister lt. Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes anzuerkennen ist und ob die Kürzung der Betriebsausgaben im Ausmaß von 50% lt. Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes zu Recht erfolgt ist.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem entscheidungswesentlichen festgestellten Sachverhalt aus:

Der Bf. betrieb in den Streitjahren 2010 bis 2012 ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Reinigungsleistungen.

Da das Unternehmen über keine eigenen Arbeitskräfte verfügte, bediente sich der Bf. der Mithilfe von Fremdleistern.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung im Unternehmen des Bf. betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wurde in Tz 1 bezüglich der Rechnungen der Fremdleister Ra und Sch festgestellt, dass die damit in Zusammenhang stehende Vorsteuer infolge Nichteinhaltung von Formvorschriften des § 11 UStG nicht anerkannt wird.

nicht abzugsfähige Vorsteuer	2010	2011	2012
Ra	20.940,10	15.352,03	4.658,00
Sch		1.755,60	
Gesamtbetrag	20.940,10	17.107,63	4.658,00

Außerdem wurde hinsichtlich der Eingangsrechnungen des Herrn Ra lt. Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes mangels vorgelegter Lohn- und Arbeitsaufzeichnungen nur ein fiktiver Lohneinsatz von 50% als Betriebsausgabe in den Jahren 2010 bis 2012 angesetzt.

	2010	2011	2012
Rechnungsumme brutto Ra	125.640,62	100.042,20	27.948,00
Fiktiver Lohneinsatz 50%	62.820,31	50.021,10	13.974,00
zusätzlicher Aufwand Sch		-1.755,60	
laut Tz 2 erhöhte Einkünfte aus Gw	62.820,31	48.256,50	13.974,00

Die Steuern wurden aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung vom Finanzamt am 10.12.2014 in den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden 2010 bis 2012 wie folgt festgesetzt:

	2010	2011	2012
Umsatzsteuer	30.786,67	29.658,76	14.913,69
Einkommensteuer	7.139,33	7.460,53	19.521,00

Gegen diese Bescheide vom 10.12.2014 erhob der Bf. Beschwerde, verwies auf USTR Rz 2602c, legte Auftrags- und Lieferscheinbücher vor mit Datum und Ort der Leistungen und erklärte, dass Herr Ra laut Subunternehmervertrag für die Abfuhr der Abgaben verantwortlich gewesen sei.

Bezüglich der von Herrn Ra angestellten Mitarbeiter liegen für zwei Personen Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse vor.

Betreffend die Firma Sch liegt eine Bestätigung über die Abfuhr der Umsatzsteuer vor.

Das Finanzamt erließ abweisende Beschwerdevorentscheidungen, da die vorgelegten Unterlagen keine Beweise für die geleisteten Arbeiten darstellen.

Die Firma Sch war im Streitzeitraum Kleinunternehmer, nicht zum Umsatzsteuerausweis berechtigt, weshalb kein Vorsteuerabzug vermittelt werden konnte.

Die Vorsteuer betreffend die Rechnungen im Zusammenhang mit Herrn Ra wurde nicht anerkannt, weil durch die vom Bf. vorgelegten Unterlagen kein Zusammenhang mit diesen Rechnungen herstellbar war.

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Betreffend die durch Herrn Ra dem Bf. verrechneten Leistungen in den Jahren 2010 bis 2012 liegen neben dem Subunternehmervertrag Rechnungen und Zahlungsbelege vor.

Die Rechnungen enthalten beispielweise folgende Angaben:

Rechnung vom 29.6.2010:

Rechnungsaussteller: Ra

Keine Angabe zum Leistungsempfänger

Lieferdatum: Juni 2010

Lieferadresse: 1140 Wien

Daten: 19.6., 20.6., 21.6., 22.6. 23.6.

Reinigungsart: keine Angabe

Gesamtstunden 472 a € 10,50

Gesamtpreis € 4.956,- inkl 20% USt

Rechnung vom 19.10.2010:

Rechnungsaussteller : Ra

Keine Angabe zum Leistungsempfänger

Lieferdatum: August und September 2010

Lieferadresse: 1140,1100,1020,1040,1060 Wien

Reinigungsart: Hilfstätigkeiten

Gesamtpreis: € 5.125,- inkl 20 % USt

Keine Angaben zu Arbeitsstunden

Rechnung vom 15.12.2020

Rechnungsaussteller Ra

Leistungsempfänger FEGA Services plus Adresse

Leistungsdatum: Oktober, November 2010

Leistungsadresse: 1220,1140,1200,1030 Wien

Leistung: Hilfstätigkeiten pauschal

Gesamtpreis: 3.820,- exkl 20% USt, brutto € 4.584,-

Keine Angaben zu Arbeitsstunden

Rechnung vom 14.2.2011:

Leistungszeitraum: Dezember 2010

Lieferadresse: 1140,1150,1100,1120 Wien

Leistung: Hilfstätigkeiten pauschal

Gesamtpreis: € 4.960 inkl 20 % USt

Rechnung 11.1.2012:

Zeitraum Dezember 2011+ Jänner 2012

Lieferadresse: Wien, NÖ + Burgenland

Sonderarbeiten pauschal, Müllentsorgung pauschal

Pauschalpreis: € 3.000,-

Ergänzende Unterlagen zur Überprüfung der Art und des Umfanges der durch Herrn Ra in den Jahren 2010 bis 2012 an den Bf. verrechneten Leistungen, wie Tätigkeitsaufzeichnungen, Mitarbeiterlisten, Stundenaufzeichnungen, konkrete Leistungsordadressen wurden vom Bf. trotz Ersuchen der Betriebsprüfung und Ankündigung des Bf. nicht vorgelegt.

Aus den vorgelegten Rechnungen betreffend die Jahre 2010 bis 2012 sind weder Art und Umfang der Leistungen noch die konkreten Leistungsorte zu ersehen.

Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 hat eine Rechnung zu enthalten:

- a) Name und Adresse des leistenden Unternehmers
- b) Name und Adresse des leistenden Unternehmers
- c) Die Art und den Umfang der sonstigen Leistung
- d) Den Tag der sonstigen Leistung oder den Zeitraum derselben
- e) Das Entgelt und den auf die Lieferung anzuwendenden Steuersatz
- f) Den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag
- g) Das Ausstellungsdatum
- h) Eine einmalig zu ergebende fortlaufende Nummer der Rechnung
- i) Die UID Nummer des leistenden Unternehmers

Gemäß Art 226 MwStSystRL hat eine Rechnung zu enthalten.

- 1) Ausstellungsdatum

- 2) Fortlaufende Rechnungsnummer
- 3) ID Nummer Lieferant
- 4) ID Nummer Empfänger
- 5) Name und Anschrift des Steuerpflichtigen und des Empfängers der Leistung
- 6) Umfang und Art der erbrachten Dienstleistung
- 7) Datum der Leistung
- 8) Steuerbemessungsgrundlage
- 9) Anzuwendender Mehrwertsteuersatz
- 10.) zu entrichtender Mehrwertsteuerbetrag

Dem Wiedereinsetzungsantrag betreffend Beschwerde gegen Umsatzsteuer 2010 wird Folge gegeben.

Vorsteuerabzug:

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die Vorsteuer abziehen, die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Der EUGH hat in seiner Rechtsprechung dargelegt, dass Verstöße gegen formelle Bestimmungen, wie sie die Regelungen des § 11 UStG und Art 226 MwStSystRL beinhalten, bei gleichzeitigem gesicherten Vorliegen der materiellen Voraussetzungen nicht zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen müssen (EUGH v. 15.9.2016, C-516/14 Barlis 06). Der Verwaltungsgerichtshof hat sich dieser Ansicht angeschlossen (VwGh Ro 2019/13/0030 v.19.5.2020; Ro 2017/13/0011 v. 12.6.2019; Ra 2016/15/0068 v. 28.5.2018).

Das bedeutet im Umkehrschluss, dass wenn die Steuerverwaltung nicht über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob alle materiellen Voraussetzungen für den Steuerabzug vorliegen, der Vorsteuerabzug verweigert werden kann.

In Anwendungen der vorliegenden Judikatur auf den gegenständlichen Fall wird seitens des Bundesfinanzgerichts ausgeführt, dass die betreffend den Subunternehmer Ra vorliegenden Rechnungen der Jahre 2010 bis 2012 nicht den formellen Voraussetzungen des § 11 UStG 1994 bzw. Art 226 MwStSystRL entsprechen. Dies deshalb, weil aus allen diesen im Akt

erliegenden und oben beispielsweise angeführten Rechnungen die Art und der Umfang der jeweils erbrachten und verrechneten Leistungen, sowie der konkrete Leistungsort nicht hervorgeht.

Die von der Judikatur geforderten Daten bzw. Unterlagen, die das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht in die Lage versetzen, die Art und den Umfang der erbrachten Leistungen, sowie die konkreten Leistungsorte und damit die materiellen Voraussetzungen des jeweiligen Vorsteuerabzuges zu überprüfen, liegen nicht vor.

Die konkreten Orte der als erbracht verrechneten Leistungen sind durch die im Akt erliegenden Unterlagen nicht verifizierbar, da jeweils nur Postleitzahlen angegeben wurden.

Der Hinweis des Bf. auf das Vorliegen von Leistungen im Sinn des § 19 Abs. 1 lit a UStG 1994 ist aus den vorliegenden Unterlagen ebenfalls nicht überprüfbar.

Ergänzende Unterlagen wurden vom Bf. trotz mehrmaliger Aufforderung während der Betriebsprüfung und Ankündigung in der Beschwerde nicht vorgelegt. Aufzeichnungen betreffend die Art der Leistungen, die Anzahl und Namen der Mitarbeiter, welche die Leistungen erbracht haben, die Zahl und Verteilung der Arbeitsstunden auf die angegebenen Zeiträume und genaue Adressen der Leistungsorte liegen nicht vor.

Eine Leistung muss nach Art und Umfang bestimmt sein, um einen kontrollierbaren Nachweis zu haben, dass die in einer Rechnung verrechnete Leistung erbracht wurde.

Ein in einer Rechnung angeführtes/r Pauschalentgelt/Gesamtpreis (siehe Rechnung 11.1.2012) kann keinen Bezug zu einer konkreten Leistung herbeiführen.

Der Bf. hat somit Art und Umfang der ihm vom Subunternehmer Ra erbrachten Leistungen nicht nachgewiesen, weshalb im gegenständlichen Fall der Formalmangel der Rechnungen ausschlaggebend dafür ist, dass die Vorsteuerbeträge - wie von der Betriebsprüfung bereits in Tz 1 berechnet - nicht anzuerkennen sind.

Aus dem Steuerakt des Herrn Ra ist ersichtlich, dass dieser für die Jahre 2010 bis 2012 die dem Bf. verrechneten Umsätze nicht erklärt und auch keine Umsatzsteuer abgeführt hat. Erst im Jahr 2015 wurde die Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG vom Finanzamt festgesetzt. Diese Zahlung dieser Umsatzsteuerbeträge ist ausgesetzt.

Die formellen Fehler der vorliegenden Rechnungen sind erheblich und der Bf. muss sie sich zurechnen lassen, da die Prüfung des Vorhandenseins der materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges auch nicht durch andere dem Finanzamt bzw. dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen möglich ist.

Aus den oben angeführten Gründen war der Beschwerde des Bf. im Punkt Anerkennung des Vorsteuerabzuges keine Folge zu geben.

Betriebsausgaben:

Hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wurde mangels Vorliegens von Arbeitsaufzeichnungen betreffend die von Herrn Ra verrechneten Leistungen, der fiktive Lohneinsatz zu Recht nur mit 50% als Betriebsausgabe anerkannt.

Der Beschwerde des Bf. war auch in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

Die Beschwerde war spruchgemäß abzuweisen.

Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die im vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage wurde gemäß der im Erkenntnis angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt. Die Revision war nicht zuzulassen.

Wien, am 16. Februar 2021