



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch LACONIA-TREUHAND Dr. Friedrich & Co KG, Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Währinger Str. 28, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 sowie Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 bleibt unverändert.

2. Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 wird teilweise stattgegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die vorgelegten Rechnungen die formalen Voraussetzungen des § 11 UStG 1994 für einen Vorsteuerabzug aufweisen und ertragsteuerlich Betriebsausgaben darstellen.

Betriebsgegenstand ist das Bau- und Baunebengewerbe.

Geschäftsführer (GF) der Bw. war seit 28. Februar 1983 Herr A.

An der Gesellschaft war im Streitzeitraum lt. Firmenbuch (FN 87665k) folgende Gesellschafterin beteiligt:

Gesellschafter:	Stammeinlage:	(%-Anteil)
B	500.000 S bzw. 36.336,42 €	(= 100 %)

Bei der Bw. fand für das Jahr 2000 eine Buch- und Betriebsprüfung sowie eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2001 gem. §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie in der Niederschrift vom 8. Oktober 2002 ausführlich dargestellt wurden:

- Der GF der Bw. Herr A habe die Herren L und R (zwei Mieter in seinen Zinshäusern) mit der Renovierung seiner Mietobjekte beauftragt.

Da diese als Privatpersonen nicht berechtigt gewesen seien Rechnungen mit Vorsteuerausweis auszustellen, wie dies vom GF der Bw. verlangt worden sei, seien über die geleisteten Arbeiten Rechnungen von Firmen wie u.a. gelegt worden.

Diese Rechnungen seien vom GF der Bw. bar an die Herren L und R bezahlt worden, wobei der GF die Einbehaltung einer 10 %igen Provision von der Nettoverrechnungssumme bestreite (siehe Niederschrift vom 8. Oktober 2002).

Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn R habe der GF der Bw. von ihm eine Rechnung mit Umsatzsteuer abverlangt. Deshalb habe der steuerliche Vertreter von Herrn R Rechnungen unter der Firmenbezeichnung G ausgestellt. Weiters habe er eine Vollmacht vom steuerlichen Vertreter erhalten, die ihn berechtigte, Geld vom GF der Bw. für Rechnungen der G zu kassieren.

Von der Netto-Rechnungssumme habe sich der GF der Bw. 10 % einbehalten, weshalb der Rechnungsbetrag nicht mit dem Auszahlungsbetrag übereinstimme.

Die selbe Art der Abrechnung sei lt. Herrn R betreffend der Firma E erfolgt.

Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn L habe er dem GF der Bw. folgende Firmen unter Vorlage der Firmenbuchauszüge und Gewerbescheine für Renovierungsarbeiten vermittelt:

K
C
D

Für diese Vermittlung habe Herr L 1 % der Auftragssumme als Provision nach Bezahlung durch den Kunden ausbezahlt erhalten.

Er habe das Geld vom GF der Bw. erhalten und an die Firmen auf den jeweiligen Baustellen umgehend weitergegeben.

- Zu Tz. 16 des Bp-Berichtes (Firma K):
Mangels Angabe eines Leistungszeitraumes in den strittigen Rechnungen sei ein Vorsteuerabzug verwehrt worden.
Die Geschäftsanschrift ab 1. September 2000 im Firmenbuch FN 78051m lautet:
K1 und nicht K2.
- Zu Tz. 17a des Bp-Berichtes (Firma C):
Mangels richtiger Ausstellungsadresse in den u.a. Rechnungen sei ein Vorsteuerabzug verwehrt worden.
Die Geschäftsanschrift bis 10. Juni 2001 im Firmenbuch FN 704a lautet:
C2
Die Geschäftsanschrift ab 11. Juni 2001 im Firmenbuch FN 704a lautet:
C1
- Zu Tz. 17b des Bp-Berichtes (Firma D):
Da es sich bei der Geschäftsanschrift D1 um eine seit 1. Dezember 1998 an einen Herrn Dd vermietete Wohnung gehandelt habe, sei mangels richtiger Ausstellungsadresse in den strittigen Rechnungen ein Vorsteuerabzug verwehrt worden.
Herr Dd habe Poststücke - gerichtet an die Firma D und adressiert an seine Wohnadresse - erhalten.
Die Geschäftsanschrift ab 9. Februar 2001 im Firmenbuch FN 8004b lautet:
D1
- Zu Tz. 17c des Bp-Berichtes (Firma E):
Da es sich bei der Geschäftsanschrift E1 (lt. Firmenbuch FN 17883y) um eine im Mai 2001 von Herrn Ee und seinem Bruder Ef gegründete Gesellschaft, die aber bis dato keine wirtschaftliche Tätigkeit aufgenommen habe, gehandelt habe, sei die Abgabenbehörde von gefälschten Rechnungen ausgegangen.
Umfangreiche Erhebungen hätten ergeben, dass die strittigen Rechnungen von einem Herrn F (Privatperson) gelegt worden seien, der sich fälschlich als Besitzer der Firma E ausgegeben habe.
- Zu Tz. 17d des Bp-Berichtes (Firma G):
Mangels Angabe eines Leistungszeitraumes und einer falschen Ausstelleradresse in den strittigen Rechnungen sei ein Vorsteuerabzug verwehrt worden.
Die Geschäftsanschrift der Firma G (ab 18. Juli 2001 Gg.) im Firmenbuch FN 1109a lautet:
G1

Lt. umfangreichen Erhebungen der Betriebsprüfung sei aber im Zeitraum vom 1. August 1999 bis 16. Jänner 2002 eine Frau G2 an obiger Adresse wohnhaft gewesen. Ertragsteuerlich seien im Jahre 2001 Aufwendungen an die o.a. Subunternehmer i.H.v. 1.366.688 S gem. § 162 BAO wie folgt nicht anerkannt worden:

Firma	Tz. des Bp-Berichtes	Nettobetrag	20 % USt	Bruttobetrag
C	Tz. 17a	295.300	59.066	354.366
D	Tz. 17b	376.000	75.200	451.200
E	Tz. 17c	216.000	43.200	259.200
G	Tz. 17d	251.560	50.312	301.872
<i>Summe:</i>		<i>1.138.860</i>	<i>227.778</i>	<i>1.366.638</i>
Lt. Bescheid v. 24.10.2002:			227.778	
Lt. Bescheid v. 29.11.2002:				1.366.668

Das Finanzamt folgte in den Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründete diese sowie im Schriftsatz vom 20. November 2002 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 basiere nicht auf einem Betriebsprüfungsbericht sondern lediglich auf einer Niederschrift vom 8. Oktober 2002, weshalb dem Bescheid das wesentliche Merkmal der Begründung fehle, wodurch er lt. Bw. nichtig sei.
- Die Niederschrift umfasse nur stichwortartige Feststellungen angeblicher Rechnungsmängel.
Weiters sei der Bw. die damit zusammenhängenden Niederschriften von Vernehmungen nicht zur Kenntnis gebracht worden.
- Der Betriebsprüfungsbericht sowie die Vernehmungsniederschriften seien der Bw. erst am 6. bzw. am 14. November 2002 zugegangen.
- Betreffend der beanstandeten Rechnung der Firma K, wo ein Vorsteuerabzug i.H.v. 46.520 S wegen fehlender Angabe des Leistungszeitraumes versagt worden sei, halte die Bw. fest, dass bei Rechnungen über Bargeschäfte die Angabe eines Datums genüge und nur dann der Tag der Lieferung oder Leistung besonders anzuführen sei, wenn das Bargeschäft an einem anderen Tag als aus dem Datum hervorgeht, durchgeführt worden sei.
- Der Zeitraum der in der Rechnung der Firma K aufgewiesenen Leistung könne durch Geschäftsunterlagen und Zeugenaussagen nachgewiesen werden.

Dieses Angebot des Nachweises durch den Geschäftsführer (GF) der Bw. sei von der Betriebsprüfung nicht aufgegriffen worden.

- Es gebe keine Vorschrift, wonach eine Geschäftsadresse nach außen hin zu kennzeichnen sei und keine polizeiliche Meldepflicht für juristische Personen.
- An einer Geschäftsadresse könnten auch andere Firmen ihre Geschäftsadresse haben oder natürliche Personen als Mieter dort wohnen.

Auch der GF der Bw. müsse sich nicht an dieser Adresse aufhalten.

- Die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsadresse sei für den Rechnungsempfänger ein unbeschränktes Beweismittel für die Richtigkeit der Geschäftsadresse.

Sämtliche ausgestellte Rechnungen würden eine Geschäftsadresse aufweisen, die im Zeitpunkt der Ausstellung bzw. Leistungserbringung mit der im Firmenbuch aufscheinenden Geschäftsadresse übereingestimmt habe.

- Zu Tz. 16 des Bp-Berichtes (Firma K):

Der fehlende Leistungszeitraum sei kein gravierender Rechnungsmangel und könnte durch den GF Herrn A klargestellt werden.

Eine Rechnungsberichtigung müsse nicht durch den GF der Firma K erfolgen.

- Zu Tz. 17 des Bp-Berichtes (Fremdleistungen im Jahre 2001):

Herr A habe keinesfalls die Herren L und R beauftragt, als Privatpersonen für ihn zu arbeiten und über diese Arbeiten Rechnungen auszustellen.

Die Arbeiten seien von jenen Firmen durchgeführt worden, die sie auch in Rechnung gestellt hätten.

- Zu Tz. 17a des Bp-Berichtes (Firma C):

Die Adresse des Rechnungsausstellers entspreche jener, die für diesen Zeitraum im Firmenbuch eingetragen gewesen sei.

Die Geschäftsadresse sei nichts weiter, als eine örtlich existente Anschrift, unter der grundsätzlich eine Kontaktaufnahme zur Geschäftsleitung möglich sei.

Auch der seit Juni 2001 bestehende Nachsendeauftrag beweise, dass eine Kontaktaufnahme zum Unternehmen möglich gewesen sei.

Entscheidend seien die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Leistungserstellung bzw. der Rechnungsausstellung.

- Zu Tz. 17b des Bp-Berichtes (Firma D):

Der Mieter an der angegebenen Rechnungsadresse Herr Dd habe sogar niederschriftlich angegeben, dass er von der Geschäftsadresse der Firma D an seinem Wohnort Kenntnis gehabt habe.

Es sei somit möglich gewesen über diese Adresse Poststücke an die Firma D weiterleiten zu lassen.

Die Adresse des Rechnungsausstellers entspreche ebenfalls jener, die für diesen Zeitraum im Firmenbuch eingetragen gewesen sei.

Der GF der Bw. habe mehrmals angeboten den in den Rechnungen fehlenden Leistungszeitraum zu identifizieren.

Auch eine fehlende Meldung bei der Sozialversicherung habe mit einer richtigen oder unrichtigen Rechnungsausstellung nichts zu tun.

Der Bw. könne nicht Aufgaben der Wirtschafts- und Fremdenpolizei übertragen werden.

- Zu Tz. 17c des Bp-Berichtes (Firma E):

Die Behauptung des GF Herrn Ee, dass die Firma E im Streitzeitraum keine Umsätze getätigt habe, sowie ob Telefonnummern und Unterschriften oder Firmenkürzel richtig oder falsch seien, sei für die Bw. unglaubwürdig bzw. unerheblich.

Herr F habe sich lt. Bw. als Eigentümer der Firma E ausgegeben und einen Firmenbuchauszug vorgelegt, was der Bw. nicht zur Last gelegt werden dürfe.

Der GF der Bw. hatte somit keinerlei Veranlassung an der Richtigkeit der Rechnungsausstellung zu zweifeln.

Da die Firma existierte und die Leistung erbracht worden sei, könne nicht von gefälschten Rechnungen gesprochen werden.

Es sei nicht Aufgabe des GF der Bw. die Rechtsverhältnisse der Rechnungsaussteller zu überprüfen.

- Zu Tz. 17d des Bp-Berichtes (Firma G):

Auch in diesem Falle sei es lt. Bw. unerheblich, dass an der Geschäftsadresse eine natürliche Person gewohnt habe.

Auch ein ehemaliger GF könne auftrags der neuen Geschäftsführung Rechnungen ausstellen.

Diese Firma sei vom 21. April 1998 bis zum 18. Jänner 2002 rechtlich existent und zur Ausstellung von Rechnungen für durch sie erbrachte Leistungen berechtigt gewesen.

Wäre die Adresse unrichtig gewesen, wäre die Abgabenbehörde verpflichtet gewesen eine Berichtigung im Firmenbuch zu bewirken.

- Es sei nicht Aufgabe des Rechnungsempfängers zu kontrollieren, durch welche Arbeitskräfte die Arbeiten getätigt worden seien und in welchem Rechtsverhältnis diese Arbeitskräfte zu der die Leistungen erbringenden und fakturierenden Firma stehen.
- Die beanstandeten Geschäftsadressen der o.a. Firmen seien stets richtig und rechtsgültig nach außen hin erkennbar gewesen.
- Auch die Abgabenbehörde sei bei der steuerlichen Erfassung der o.a. Firmen von den Adressen lt. Firmenbuch ausgegangen und habe an deren Richtigkeit nicht gezweifelt.
- Die Bw. beantrage somit neuerlich die Berücksichtigung der strittigen Vorsteuern.

- Zum Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2001 führt die Bw. aus:
Die Abgabenbehörde habe fälschlich die 2001 strittigen Rechnungen mit ihren Bruttobeträgen dem Einkommen hinzugerechnet, obwohl lt. Steuererklärung nur Nettobeträge erklärt wurden. Es wäre daher ein Betrag i.H.v. 227.778 S zusätzlich als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.
Die Frage der Absetzbarkeit von Betriebsausgaben habe nichts mit den Bestimmungen des UStG über die Formalerfordernisse von Rechnungen und die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges zu tun. Für den Betriebsausgabenbegriff komme es auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang an.
§ 162 BAO könne nur dann in Betracht kommen, wenn ein Scheingeschäft vorläge. Anders als in der Umsatzsteuer genügt es in der Körperschaftsteuer, dass der Leistungserbringer und Entgeltempfänger namhaft gemacht werden könne.
Auch im Falle einer Scheinfirma sei ein Vorsteuerabzug zulässig, wenn eine Feststellung des Lieferanten möglich sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2003 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- Zu Tz. 16 des Bp-Berichtes (Firma K):
Neben der richtigen Anschrift des leistenden Unternehmens fehle es auch an der Angabe des Leistungszeitraumes, dessen Fehlen – entgegen der Ansicht der Bw. – einen wesentlichen Rechnungsmangel darstelle.
Eine Berichtigung dieser Rechnungen sei bis dato nicht erfolgt.
- Zu Tz. 17a des Bp-Berichtes (Firma C):
Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse sei davon auszugehen, dass die Leistung zwar erbracht worden sei, jedoch nicht von der Firma C, da die vorliegenden Rechnungen weder Namen/Anschrift des leistenden Unternehmers aufweisen noch Art und Umfang der Leistung konkret angegeben worden seien (Pauschalrechnungen etc.).
Bei der angegebenen Anschrift handle es sich um die Wohnung eines Herrn H, der dort seit 1. März 2000 wohnhaft gewesen sei. Die strittigen Rechnungen seien im Zeitraum März bis Juni 2001 ausgestellt worden.
Auch sei eine eventuelle Leistung durch eine Subfirma nicht nachgewiesen worden.
- Zu Tz. 17b des Bp-Berichtes (Firma D):
Sämtlichen strittigen Rechnungen mangle es an der Angabe des Leistungszeitraumes.
Da die Firma D nur eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe habe, Subfirmen nicht namhaft gemacht worden seien, war bei den vorliegenden Rechnungen von Deckungsrechnungen auszugehen.

- Zu Tz. 17c des Bp-Berichtes (Firma E):
Diesbezüglich sei ein Vorsteuerabzug mangels Leistungserbringung zu versagen gewesen (verwiesen werde auf die niederschriftliche Aussage des GF der Firma E).
- Zu Tz. 17d des Bp-Berichtes (Firma G):
Die Rechnungsausstellung sei per 6. August 2001 sogar nach amtlicher Löschung des Unternehmens erfolgt, weshalb davon auszugehen sei, dass nicht das rechnungsausstellende Unternehmen die Leistungen erbracht habe.
- Bis dato seien keine Beweise erbracht worden, dass die behaupteten Leistungen durch die rechnungsausstellenden Firmen erbracht worden seien.
- Die Abgabenbehörde gehe daher von Deckungsrechnungen aus, deren Aufgabe es gewesen sei, die tatsächlich Leistenden und auch den Zahlungsfluss zu verschleiern. Wer die Beträge tatsächlich übernommen habe (Barzahlung, Scheckzahlung), habe bis dato nicht aufgeklärt werden können.
Der Hinweis auf eine Eintragung im Firmenbuch reiche jedenfalls als Nachweis nicht aus.
- Mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO seien die erklärten Betriebsausgaben jedenfalls nicht anzuerkennen gewesen.

Die Bw. stellte gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte ihr Berufungsbegehren sowie im Schriftsatz vom 8. August 2003 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Das Finanzamt führe in ihrer Berufungsvorentscheidung nicht aus, was unter einer richtigen Geschäftsadresse zu verstehen sei.
Für die Bw. bestehe eine Geschäftsadresse aus einer real existierenden Anschrift, deren Richtigkeit durch die Firmenbucheintragung nachgewiesen werde.
- Zu Tz. 16 des Bp-Berichtes (Firma K):
Zumindest die Rechnung vom 9. Oktober 2000 weise die zum Ausstellungszeitpunkt richtig im Firmenbuch aufscheinende Geschäftsanschrift auf.
- Könne der Leistungszeitraum identifiziert werden, so saniere dies eine ungenügende Rechnungsangabe. Dieser Nachweis könne auch vom Rechnungsempfänger erbracht werden.
- Zu Tz. 17a des Bp-Berichtes (Firma C):
Von den 5 beanstandeten Rechnungen enthalte nur jene vom 12. März 2001 keine Angabe über einen Leistungszeitraum.
Ob die Firma eine gültige Gewerbekonzession gehabt habe sei steuerlich unerheblich. Auch dass ein Leistungszeitraum erst nach der Rechnungsausstellung liege, sei weder unzulässig noch stelle dies einen Rechnungsmangel dar.
Die Firma C habe erst im Jahre 2003 (lt. Mitteilung der Innung der Baumeister von Mai

2003) die Gewerbeberechtigung (Baumeistergewerbe) ruhend gemeldet.

Die Bw. habe daher im Jahre 2000 und 2001 im "guten Glauben" darauf vertrauen dürfen, dass die Firmenanschrift richtig sei.

- Zu Tz. 17b des Bp-Berichtes (Firma D):
Sämtliche Rechnungen seien richtig ausgestellt worden.
- Zu Tz. 17c des Bp-Berichtes (Firma E):
Nach Ansicht der Bw. seien die Protokollangaben der Firma nicht unbedingt glaubwürdig, Abkürzungen des Firmenwortlautes seien zulässig und Telefon- oder Kontonummern seien keine Rechnungsbestandteile.
- Zu Tz. 17d des Bp-Berichtes (Firma G):
Der Nachweis der Leistungserbringung könne mangels Zugriff auf den Leistungsersteller auch vom Leistungsempfänger erbracht werden. Dies sei stets vom GF der Bw. angeboten worden.
- Das Finanzamt "vermute" bloß, dass die quittierenden Empfänger nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge gewesen seien.
Es sei aber nicht Aufgabe des Zahlenden festzustellen, ob diese Beträge tatsächlich dem Empfangsberechtigten zugekommen seien.
Ein Betriebsausgabenabzug beim Rechnungsempfänger hänge nicht davon ab, ob die Abgabenbehörde des Leistungserbringers steuerlich habhaft werde.
Die Beträge seien jedenfalls an bekannte im Firmenbuch eingetragene Empfänger gezahlt worden.
Weiters habe das Finanzamt es unterlassen die Bruttobeträge durch die Nettobeträge zu ersetzen.
- Die Bw. beantrage daher, sämtliche Vorsteuerbeträge anzuerkennen bzw. den Betriebsausgabenabzug der betreffenden Rechnungen zuzulassen.

In der zu einem Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz erstatteten Stellungnahme des Finanzamtes wurde u.a. ergänzend festgehalten:

- Die Zurechnung der strittigen Rechnungen mit den Bruttobeträgen zum erklärten Einkommen sei korrekt, da eine verdeckte Ausschüttung mit dem Bruttobetrag zuzurechnen sei.
Verabsäumt sei allerdings worden, die nicht anerkannte Vorsteuer zu passivieren und den erklärten Verlust entsprechend zu korrigieren.
- Das Finanzamt gelangt zur Ansicht, dass im gegenständlichen Fall der § 162 BAO nicht Platz greifen kann.
- Herr L habe sich erneut geweigert bekanntzugeben, für welche Bauvorhaben welche Beträge an ihn von Herrn A ausbezahlt worden seien.

- Auch Herr R habe sich nur mehr an im Jahre 2001 erhaltenen Nettobeträge von 812.000 S erinnern können, wobei hievon noch 10 % von Herrn A einbehalten worden seien.
- Das Bauvorhaben in Z, sei irrtümlich doppelt erfasst worden.

In der Gegenäußerung des steuerlichen Vertreters der Bw. vom 27. Dezember 2005 wurde wie folgt ergänzend festgehalten:

- Die Herren L und R seien lediglich Inkassanten der jeweiligen bauausführenden Firmen gewesen.
- Da es sich aus baulicher Sicht vielfach nur um geringfügige Arbeiten gehandelt habe, seien die Kostenvoranschläge, wie branchenüblich, nur mündlich besprochen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

a) Firma K:

Den Rechnungen der Firma K fehlt die Angabe eines konkreten Leistungszeitraumes.
Die Geschäftsanschrift ab 1. September 2000 lautet:
K1 und nicht K2.

b) Firma C:

Den Rechnungen der Firma C fehlt die Angabe der Art und des Umfanges der Leistungserbringung.
Darüber hinaus mangelt es an der richtigen Ausstelleradresse, da dort bereits seit 1. März 2000 ein Herr H wohnt, der in keiner behaupteten geschäftlichen Beziehung mit der Firma C steht.
Die Geschäftsanschrift bis 10. Juni 2001 lautet:
C2
Die Geschäftsanschrift ab 11. Juni 2001 lautet:
C1

c) Firma D:

Den Rechnungen der Firma D fehlt die Angabe der Art und des Umfanges der Leistungserbringung und des Leistungszeitraumes.
Darüber hinaus mangelt es an der richtigen Ausstelleradresse, da dort bereits seit 1. Dezember 1998 ein Herr Dd wohnt, der in keiner behaupteten geschäftlichen Beziehung mit der Firma D steht.
Bei der Geschäftsanschrift D1 hat es sich um eine seit 1. Dezember 1998 an einen Herrn Dd (Mitarbeiter der Firma D von April bis Oktober 2001) vermietete Wohnung gehandelt.
Herr Dd hat Poststücke - gerichtet an die Firma D und adressiert an seine Wohnadresse

– erhalten, obwohl er in keiner geschäftlichen Beziehung mit der Firma D mehr stand.

Die Geschäftsanschrift ab 9. Februar 2001 lt. Firmenbuch lautet:

D1

d) Firma E:

Den Rechnungen der Firma E fehlt die Angabe der Art und des Umfanges der Leistungserbringung und des Leistungszeitraumes.

Darüber hinaus mangelt es am richtigen Firmennamen, da die Rechnungen auf E2 lauten, hingegen das Unternehmen im Firmenbuch als E eingetragen ist.

Da es sich bei der Geschäftsanschrift E1 um eine im Mai 2001 von Herrn Ee und seinem Bruder Ef gegründete Gesellschaft, die aber bis dato keine wirtschaftliche Tätigkeit aufgenommen hat, handelt, ist von gefälschten Rechnungen auszugehen.

Die strittigen Rechnungen sind von Herrn F (Privatperson) gelegt worden, der sich fälschlich als Besitzer der Firma E ausgegeben hat.

e) Firma G:

Den Rechnungen der Firma G fehlt die Angabe der Art und des Umfanges der Leistungserbringung und des Leistungszeitraumes.

Darüber hinaus mangelt es an der richtigen Ausstelleradresse, da dort bereits seit 1. August 1999 eine Frau G2 wohnt, die in keiner behaupteten geschäftlichen Beziehung mit der Firma G steht.

Die Geschäftsanschrift der Firma G (ab 18. Juli 2001 Gg.) im Firmenbuch lautet:

G1

Im Zeitraum vom 1. August 1999 bis 16. Jänner 2002 ist jedoch eine Frau G2 an obiger Adresse wohnhaft gewesen.

f) Der GF der Bw. Herr A hat die Herren L und R (zwei Mieter in seinen Zinshäusern) mit der Renovierung seiner Mietobjekte beauftragt.

Diese beiden Personen sind als Leistungserbringer (unter Verwendung von Subfirmen und angeheuerten Arbeitskräften) anzusehen.

Da diese als Privatpersonen nicht berechtigt waren Rechnungen mit Vorsteuerausweis auszustellen, wurden über die geleisteten Arbeiten Rechnungen von verschiedenen Firmen gelegt.

Diese Rechnungen sind vom GF der Bw. bar an die Herren L und R bezahlt worden, die ihrerseits die Beträge an diversen Firmen bzw. Privaten weitergaben.

g) Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn R hat der GF der Bw. von ihm eine Rechnung mit Umsatzsteuer abverlangt.

Daraufhin hat der steuerliche Vertreter von Herrn R Rechnungen unter der Firmenbezeichnung G ausgestellt. Weiters hat er eine Vollmacht vom steuerlichen Vertreter erhalten, die ihn berechtigte, Geld vom GF der Bw. für Rechnungen der G zu kassieren.

h) Die selbe Art der Abrechnung ist lt. Herrn R betreffend der Firma E erfolgt.

i) Nach niederschriftlicher Aussage von Herrn L hat er dem GF der Bw. folgende Firmen unter Vorlage der Firmenbuchauszüge und Gewerbescheine für Renovierungsarbeiten vermittelt:

K

C

D

Für diese Vermittlung hat Herr L 1 % der Auftragssumme als Provision nach Bezahlung durch den Kunden ausbezahlt erhalten.

Er hat die Rechnungssumme vom GF der Bw. erhalten und an die Firmen auf den jeweiligen Baustellen umgehend weitergegeben.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den Geschäftsunterlagen der Bw. sowie den Erhebungen der Betriebsprüfung und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

zu a) Dies ist insbesondere folgenden Rechnungen zu entnehmen (alle Beträge in Schilling):

Auch die Geschäftsanschrift ist bereits ab 1. September 2000 auf K1 geändert worden.

Dies ist dem Firmenbuch FN 78051m zu entnehmen.

Re-Datum	Re-Adresse des Ausstellers	Nettobetrag (ohne USt)	20 % USt (Vorsteuer)	Mängel:
4.9.2000	K2	150.000	30.000	kein Leistungszeitraum
9.10.2000	K1	82.600	16.520	kein Leistungszeitraum
= nicht anerkannte Vorsteuer			46.520	
Summe Nettobetrag :		232.600		

zu b) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung (alle Beträge in

Schilling) und ist dem Firmenbuch FN 704a zu entnehmen:

Re-Datum	Re-Adresse des Ausstellers	Nettobetrag (ohne USt)	20 % USt (Vorsteuer)	Mängel:
12.3.2001	C2	120.000	24.000	kein Leistungszeitraum kein Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. H ist seit 1.3.2000 Mieter)
3.4.2001	C2	100.000	20.000	kein Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. H ist seit 1.3.2000 Mieter)
17.5.2001	C2	63.300	12.666	kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. H ist seit 1.3.2000 Mieter)
5.6.2001	C2	6.000	1.200	kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. H ist seit 1.3.2000 Mieter)
25.6.2001	C2 C1	6.000	1.200	kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. H ist seit 1.3.2000 Mieter)
= nicht anerkannte Vorsteuer			59.066	
Summe Nettobetrag:		295.300		

zu c) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung (alle Beträge in Schilling) und ist der Niederschrift vom 12. April 2002 mit Herrn Dd sowie dem Firmenbuch FN 8004b zu entnehmen:

Re-Datum	Re-Adresse des Ausstellers	Nettobetrag (ohne USt)	20 % USt (Vorsteuer)	Mängel:
3.10.2001	D1	200.000	40.000	kein Leistungszeitraum kein Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. Dd ist seit 1.12.1998 Mieter)
5.11.2001	D1	168.000	33.600	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Hr.

				Dd ist seit 1.12.1998 Mieter)
6.11.2001	D1	8.000	1.600	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Hr. Dd ist seit 1.12.1998 Mieter)
= nicht anerkannte Vorsteuer			75.200	
Summe Nettobetrag:		376.000		

zu d) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung (alle Beträge in Schilling) und ist der Niederschrift vom 20. Juni 2002 mit Herrn Ee sowie dem Firmenbuch FN 17883y zu entnehmen:

Re-Datum	Re-Adresse des Ausstellers	Nettobetrag (ohne USt)	20 % USt (Vorsteuer)	Mängel:
4.9.2001	E1	6.500	1.300	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
4.9.2001	E1	9.000	1.800	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
4.9.2001	E1	15.000	3.000	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
19.9.2001	E1	27.000	5.400	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
1.10.2001	E1	14.000	2.800	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
8.10.2001	E1	20.000	4.000	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
8.10.2001 Kostenvoranschlag	E1	19.000	3.800	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
25.10.2001	E1	19.000	3.800	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
25.10.2001	E1	17.000	3.400	falscher Firmenname

				kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
25.10.2001	E1	3.500	700	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum Re von Privatperson
25.10.2001	E1	19.000	3.800	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
21.12.2001	E1	12.000	2.400	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
21.12.2001	E1	35.000	7.000	falscher Firmenname kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang Re von Privatperson
= nicht anerkannte Vorsteuer			43.200	
Summe Nettobetrag:		216.000		

zu e) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung (alle Beträge in Schilling) und ist dem Firmenbuch FN 1109a zu entnehmen:

Re-Datum	Re-Adresse des Ausstellers	Nettobetrag (ohne USt)	20 % USt (Vorsteuer)	Mängel:
30.3.2001	G1	700	140	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
30.3.2001	G1	4.200	840	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
2.4.2001	G1	11.000	2.200	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
12.4.2001	G1	20.000	4.000	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
12.4.2001	G1	5.000	1.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2

				ist seit 1.8.1999 Mieter)
20.4.2001	G1	5.000	1.000	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
24.4.2001	G1	25.260	5.052	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
10.5.2001	G1	10.000	2.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
15.5.2001	G1	15.000	3.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
15.5.2001	G1	10.000	2.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	16.000	3.200	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	1.500	300	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	1.000	200	kein Leistungszeitraum kein konkreter Leistungsumfang falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	14.000	2.800	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	2.500	500	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.5.2001	G1	600	120	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)

11.6.2001	G1	17.000	3.400	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
25.6.2001	G1	2.500	500	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
25.6.2001	G1	7.000	1.400	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
25.6.2001	G1	9.000	1.800	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
25.6.2001	G1	2.000	400	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
4.7.2001	G1	20.000	4.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
9.7.2001	G1	6.000	1.200	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
16.7.2001	G1	15.000	3.000	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
23.7.2001	G1	19.000	3.800	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
2.8.2001	G1	4.000	800	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
2.8.2001	G1	300	60	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
6.8.2001	G1	8.000	1.600	kein Leistungszeitraum falsche Adresse (Fr. G2 ist seit 1.8.1999 Mieter)
= nicht anerkannte Vorsteuer			50.312	
Summe Nettobetrag:		251.560		

zu f + i) Dies ist der Niederschrift vom 2. September 2002 mit Herrn L zu entnehmen.

zu g + h) Dies ist der Niederschrift vom 10. September 2002 mit Herrn R zu entnehmen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

1. Umsatzsteuer:

Gem. den Ausführungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 steht der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zu, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugt.

§ 12 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der Unternehmer, aufgrund dessen Leistung der Vorsteuerabzug beansprucht wird, dem Leistungsempfänger eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ausgestellt haben muss.

Dieselben strengen Formvorschriften gelten im Falle der Ausstellung einer Gutschrift iSd § 11 Abs. 7 UStG 1994 (vgl. Kolacny-Mayer, UStG Kurzkommentar, UStG 1994, 2. Aufl., § 12 Anm. 25 und die darin zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

Diese Rechnungen **müssen** - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs kann für den jeweiligen Voranmeldungs- bzw. Erklärungszeitraum, in dem alle genannten Voraussetzungen erfüllt sind, erfolgen.

Im Falle einer Rechnungsberichtigung ist der Vorsteuerabzug erst in dem Zeitpunkt möglich, in dem eine formgerechte Rechnung (Gutschrift) iSd § 11 UStG vorliegt, d.h. eine rückwirkende Anerkennung ist nicht möglich (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 18.11.1987, 86/13/0204).

Die Erfordernisse des § 11 UStG 1994 betreffend den Inhalt einer Rechnung haben somit der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer und der Erleichterung der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger die Leistung von einem Unternehmer erhalten hat, zu dienen.

Im gesamten Verwaltungsverfahren ist es der Bw. trotz Vorhalt nicht gelungen, die o.a. zahlreichen Rechnungsmängel zu beheben. Aber auch die Erhebungen der Abgabenbehörde ergaben keinen Hinweis darauf, dass an den angegebenen Adressen tatsächlich die strittigen Rechnungsleger zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung ansässig waren, weshalb mangels richtiger Adresse des Rechnungsausstellers ein Vorsteuerabzug aufgrund der o.a. gesetzlichen Bestimmungen zu versagen ist.

Desweiteren ist nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 in der Rechnung die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzuführen (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 7.6.2001, 99/15/0254).

Auch dieses Rechnungsmerkmal ist in den o.a. Rechnungen nicht erfüllt, da es auch der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass bei Dienstleistungen genau der Umfang der erbrachten Dienstleistung festgehalten wird (ein Verweis auf erläuternde Unterlagen, wie Bautagebücher etc., findet sich in den o.a. Rechnungen jedenfalls nicht). Auch die lt. steuerlichem Vertreter nur für größere Bauvorhaben bestehenden Kostenvoranschläge (vielfach hat es sich um nur geringfügige Arbeiten gehandelt, die bloß mündlich besprochen wurden) sind als alleiniger Nachweis für die verrechneten Leistungen unzureichend.

In diesem Sinne wird in Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 117 zu § 11 ausgeführt, dass auch die Angaben der sonstigen Leistungen den Umfang der erbrachten Leistung genau erkennen lassen müssen.

Bezeichnungen wie Montage Parkettboden, Wohnungsumbau etc. ohne nähere Erläuterung (oder Hinweis auf andere Unterlagen, wie Verträge etc.), reichen jedenfalls nicht aus, um der vom Gesetz geforderten Voraussetzung gerecht zu werden (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 12.12.1988, 87/15/0079), insbesondere wenn auf den beanstandeten Rechnungen sich keinerlei Hinweis auf bezughabende Verträge, Arbeitsabrechnungen etc. findet.

Der Abgabenbehörde war somit im gegenständlichen Fall eine Überprüfung der tatsächlich erbrachten Leistungen mit den in Rechnung gestellten Leistungen nicht möglich.

Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 erschöpfend aufgezählten Rechnungsmerkmale sind zwingend. Es besteht somit keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen.

Die Abgabenbehörde ist auch nicht verpflichtet, den Unternehmer zur Behebung von Rechnungsmängeln aufzufordern und im Falle der Mängelbehebung rückwirkend die Rechnung mängelfrei zu werten.

1.1 Abänderung Umsatzsteuer 2001

Da das o.a. Bauvorhaben Z vom Finanzamt irrtümlich doppelt erfasst wurde, ist die Vorsteuer für das Jahr 2001 wie folgt zu berichtigen (BE = Berufungsentscheidung):

Vorsteuer lt. Bescheid v. 24.10.2002	58.847,30 S
Hinzurechnung (Kostenvoranschlag bei Fa. E durch Bp erfasst)	3.800,00 S
= Vorsteuer lt. BE	62.647,30 S

2. Körperschaftsteuer

Nach der Definition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nur dann, wenn Ausgaben ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhen, die den Betrieb betreffen, stellen sie Betriebsausgaben dar.

Betriebsausgaben bewirken eine betrieblich veranlasste Betriebsvermögensverminderung und sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen.

Im gegenständlichen Fall ist aufgrund des o.a. Sachverhaltes davon auszugehen, dass die vereinbarten Leistungen, die in den strittigen Rechnungen an die Bw. verrechnet wurden, tatsächlich erbracht und auch seitens der Bw. bezahlt wurden (vgl. auch die diesbezüglichen Aussagen in den o.a. Niederschriften), weshalb die erklärten Betriebsausgaben voll abzugsfähig sind.

Dass sich der GF dabei "Provisionen" zurückbehält (wie es Herr R in der Niederschrift vom 10. September 2002 behauptet hat), konnte dem Grunde und der Höhe nach für die o.a. Geschäftsfälle von der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen werden.

Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer ist daher für das Jahr 2001 erklärungskonform vorzunehmen:

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 23. März 2006