



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., adr1, vertreten durch Stb., vom 2. Juni 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 24. Oktober 2002 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr Bw. , Architekt aus B. (Deutschland) hat in den Jahren 1998 und 1999 am Standort adr2, als Einzelunternehmer das Schlossergewerbe in der Betriebsart des Maschinen- und Metallbaus geführt.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 und zur Einkommensteuer für das Jahr 1998 erfolgte zunächst erklärungsgemäß.

Im Zeitraum Februar bis Oktober 2002 erfolgte eine Betriebsprüfung der Jahre 1998 bis 2000. Es wurden im BP-Bericht vom 7. Oktober 2002 u.a. folgende Feststellungen getroffen:

„Feststellungen zur Umsatzsteuer

Tz. 17 Eigenverbrauch 1999

1999 wurden S 334.670,15 als „Aktivierte Eigenleistungen“ auf dem Anlagenkonto „Gebäude“ aktiviert. Wie sich jedoch auf Grund von Ermittlungen im Zuge der Prüfung herausstellt, sind dies überwiegend Leistungen, die für das Objekt in N. erbracht wurden. Dieses Gebäude ist im Eigentum des Abg.Pfl. bzw. seiner Gattin und ist nach Fertigstellung (Umbau in Wohnungen) zur Vermietung bestimmt.

Lt. Aussage eines ehemaligen Mitarbeiters des Abg.Pfl. vom 28.6.2002 wurde am vorhin angeführten Gebäude von ihm und weiteren 2 bis 3 Mitarbeitern die Heizungs- und Wasserinstallationen durchgeführt. Diese Arbeiten dauerten ungefähr 3 Monate. Die angefallenen Kosten für diese Leistungen betragen lt. Bp netto S 319.860,00 und stellen einen Eigenverbrauch an den Unternehmer dar (brutto S 383.832,00).

Die aktivierten Eigenleistungen sind um diesen Betrag zu kürzen. Weiters ist auch der geltend gemachte IFB 1999 um S 28.771,00 zu vermindern (= 9% von 319.680,00). ...

Feststellungen zur Gewinnermittlung

Tz. 24 Kilometergeld

Im Prüfungszeitraum 1998 und 1999 wurden folgende Kilometergelder als Aufwand verbucht.

	<i>gefahrte Km lt. Aufzeichnungen</i>	<i>Km-Geld</i>	<i>ATS/Km</i>
<i>1998</i>	<i>18.795</i>	<i>197.347,00</i>	<i>10,50</i>
<i>1999</i>	<i>28.397</i>	<i>299.681,00</i>	<i>10,55</i>

Auf Grund der in der Tz. 14 angeführten Mängel betreffend des geführten Fahrtenbuches [Tz. 14: Mängel: Das Fahrtenbuch wird nicht ordnungsgemäß geführt. Es werden nur der Tag und die Anzahl der gefahrenen Kilometer aufgezeichnet. Es gibt keine Angaben über Ziel und Zweck der betrieblichen Fahrten] ist die Kilometerleistung pauschal um rd. 20 % zu kürzen. Weiters ist das amtliche Kilometergeld von S 4,90/pro gefahrenen Kilometer als Betriebsausgabe anzusetzen.

Lt. Bp ist das Kilometergeld um folgende Beträge zu kürzen:

<i>1998</i>	<i>124.000,00</i>
<i>1999</i>	<i>188.000,00</i>

...Tz. 26 Eingangsrechnung v. 28.12.98 von Fa. H..

Für die oben angeführte Rechnung wurde kein Originalbeleg vorgelegt. Es wurden nur FAX-Belege vorgelegt. Die Fa. H. . C. hat den Sitz in Deutschland (Adr3). Der Abg.Pfl. D.. J. war Geschäftsführer. Über diese Firma wurde am 6.4.2000 das vorläufige Insolvenzverfahren eröffnet. Zu diesem Zeitpunkt war Hr. E. aus Augsburg als Geschäftsführer bestellt.

Im Zuge eines Amtshilfeersuchens konnte von der deutschen Behörde (Hauptzollamt Augsburg) die betreffende Rechnung in den Unterlagen bei der Fa. H. . nicht vorgefunden werden.

Auch wurde diese von der Fa. H. . erstellte Ausgangsrechnung über diese innergemeinschaftliche Lieferung nicht in die „Zusammenfassende Meldung“ gem. Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 aufgenommen.

Weiters konnten bei der am 7.6.2002 stattgefundenen Betriebsbesichtigung in Z. die in dieser Eingangsrechnung angeführten Wirtschaftsgüter nicht vorgefunden bzw. zugeordnet werden.

Zum Beispiel wurden lt. dieser Eingangsrechnung 28 St. Heizkörper (lt. Materialliste für Heizungsanlage) angeschafft, jedoch wurden bei der Betriebsbesichtigung nur 14 St. Heizkörper vorgefunden. Es erscheinen auch einige Preise, wie z.B. für die EDV-Software WORD und EXCEL weit überhöht.

Aus diesen Gründen ist diese Eingangsrechnung über S 3.443.705,00 als Scheinrechnung zu werten und es sind die erfolgten Aktivierungen auf den Anlagenkonten (Gebäude und Betriebsausstattung) im Zuge der Bp zu berichtigen.

Bisher lt. HB erfolgte Aktivierungen:

Gebäude	1.875.675,00
BGA	1.568.030,00
gesamt	3.443.705,00

Der IFB 1998 ist um S 309.933,00 (=9 % v. S 3.443.705,00) zu kürzen.

Das Verrechnungskonto gegenüber der H. . ist um diesen Betrag zu berichtigen.

Tz. 27 Förderung Land NÖ

1998 erhielt der Abg.Pfl. vom Land Niederösterreich eine Förderung in Höhe von S 1.300.000,00. Diese Förderung wurde auf dem Anlagekonto Gebäude gebucht und somit diese Anschaffungskosten um diesen Betrag gekürzt. Die Gebäudeinvestitionen 1998 betragen nach erfolgter Änderung auf Grund der Tz. 26 nur S 790.659,48. Auf dem Konto Betriebsausstattung wurden 1998 die Anschaffungen einer Großflächen- und einer Abkantpresse im Gesamtwert von S 3.438.362,36 aktiviert. Lt. Bp ist diese Förderung daher auf das Konto Betriebsausstattung umzubuchen.

Tz. 28 Konto Gebäude

	HB	PB
Wert 31.12.1998	1.332.176,00	1.332.176,00
Förderung v. Land NÖ lt. Tz. 27		1.300.000,00
Scheinrechnung v. H. . lt. Tz. 26		- 1.875.675,00
Afa Berichtigung lt. Bp		
• Scheinrechnung H. .		46.892,00
• Förderung Land NÖ		-32.500,00
Wert 31.12.1998	1.332.176,00	770.893,00
Zugang 1999 lt. Erklärung	204.845,42	204.845,42
akt. Eigenleistung lt. Erkl.	334.670,15	334.670,15
Eigenverbrauch lt. Tz. 17		-319.680,00
Afa lt. Erkl.	- 82.515,57	- 82.515,57
Afa-Berichtigung lt. Bp:		
Wert z. 31.12.1999	1.789.176,00	945.404,00

Tz. 29 Betriebsausstattung

	<i>HB</i>	<i>PB</i>
<i>Zugang 1998</i>	<i>5.855.485,97</i>	<i>5.855.485,97</i>
<i>Kürzung ER v. H. . lt. Tz. 26</i>		<i>-1.568.030,00</i>
<i>Förderung v. Land NÖ lt. Tz. 27</i>		<i>-1.300.000,00</i>
<i>Afa lt. Erklärung</i>	<i>-505.627,97</i>	<i>-505.627,97</i>
<i>Afa Berichtigung lt. Bp</i>		
• <i>Förderung Land NÖ</i>		<i>130.000,00</i>
• <i>Scheinrechnung H. .</i>		<i>78.401,00</i>
<i>Wert zum 31.12.1998</i>	<i>5.349.858,00</i>	<i>2.690.229,00</i>
<i>Zugang 1999 lt. Erkl.</i>	<i>59.387,38</i>	<i>59.387,38</i>
<i>Afa lt. Erkl.</i>	<i>-620.661,38</i>	<i>-620.661,38</i>
<i>Afa-Berichtigung lt. Bp:</i>		
• <i>Förderung Land NÖ</i>		<i>130.000,00</i>
• <i>Scheinrechnung H. .</i>		<i>156.803,00</i>
<i>Wert zum 31.12.1999</i>	<i>4.788.584,00</i>	<i>2.415.758,00</i>

Tz. 30 IFB 1998

	<i>1998</i>	<i>1999</i>
<i>Wert lt. HB</i>	<i>649.963,00</i>	<i>649.963,00</i>
<i>Kürzung lt. Tz. 26</i>	<i>-309.933,00</i>	<i>-309.933,00</i>
<i>Wert lt. PB</i>	<i>340.030,00</i>	<i>340.030,00</i>

Tz. 31. IFB 1999

		<i>1999</i>
<i>Wert lt. HB</i>		<i>53.900,00</i>
<i>Kürzung lt. Tz. 17</i>		<i>-28.771,00</i>
<i>Wert lt. PB</i>		<i>25.129,00</i>

Tz. 32 Verrechnungskonto H. .

	<i>1998</i>	<i>1999</i>
<i>Forderungen</i>	<i>483.122,08</i>	<i>2.752.264,39</i>
<i>Wert. lt. HB</i>	<i>-2.714.109,92</i>	<i>-460.220,68</i>
<i>Wert lt. PB</i>	<i>729.595,08</i>	<i>2.983.484,32"</i>

Mit Datum 24. Oktober 2004 wurden die Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und für die Jahre 1998 und 1999 neue Sachentscheidungen getroffen.

Im Einkommensteuerbescheid 1998 wurde bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Gewinn iHv S 402.556,00 (statt bisher ein Verlust von S -254.170,00) angesetzt. Im Umsatzsteuerbescheid 1999 war u.a. ein Eigenverbrauch iHv S 648.680,00 zu versteuern und im Einkommensteuerbescheid 1999 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv S 893.157,00 (statt bisher S 51.084,00) angesetzt.

Gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 wurde innerhalb der Fristverlängerungsfrist mit Schreiben vom 2. Juni 2003 **Berufung** erhoben. Begründend wurde darin vorgebracht:

„Die Kürzung des Kilometergeldes um 20 % ist nicht gerechtfertigt. Die Aufstellung über die gefahrenen Kilometer beinhaltet die Tage und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, die Angabe des Reisezweckes, da die Reisen im wesentlichen v.a. an den österreichischen Standort Z. gegangen ist, erübrigt sich aufgrund des Firmensitzes. Zweck der Reise ist nur zur Nachvollziehung der betrieblichen Veranlassung erforderlich, da aber Z. der österreichische Firmensitz ist und von diesem die Leitungsaufgaben wahrgenommen werden mussten, ist eine genaue Angabe des Reisezweckes erlässlich, da die Fahrten beruflich bedingt sind.

Nicht anerkannte Investitionskosten am Mietgebäude:

Von der Betriebsprüfung wird angenommen, dass in einem Privatgebäude von Herrn J. Heizungs- und Wasserinstallationsarbeiten vorgenommen wurden. Die Annahme stützt sich auf die Aussage eines ehemaligen Mitarbeiters der Fa. J. . Aus diesem Grund wurde ein Wert der im Jahr 1999 für den Heizungsumbau verwendeten aktivierten Eigenleistungen in Höhe von 319.860 ATS nicht als im betrieblichen Gebäude angefallen akzeptiert, sondern es wird von der Betriebsprüfung unterstellt, dass diese Kosten für die Heizung im Privatgebäude in N angefallen sind. Tatsächlich wurden von der Fa. D J. für das Projekt Heizungsanlage in n verrechnet:

Rechnung vom 7.11.1999 18.000 DEM

Weiters eine Rechnung vom 19.07.2000 an D J. in Höhe von 465.301,15 ATS über Arbeitszeit in Höhe von 465.301,15 ATS. Diese Rechnung wurde vom Kunden nie bezahlt und ist zur Gänze als uneinbringlich zu beurteilen, da die Heizungsanlage defekt ist und nun auf Kosten des Kunden mit erheblichen Nebenkosten entfernt werden muss.

Die Kürzung seitens der Betriebsprüfung der Aktivierten Eigenleistungen auf dem Konto Gebäude um 319.860 ATS, ebenso des Investitionsfreibetrages ist daher ungerechtfertigt.

Investitionskosten am Mietgebäude betreffend Rechnung der Fa. H. . C.:

Die Lieferfirma ist in der Zwischenzeit insolvent geworden, aus diesem Grund ist zur Zeit die Abstimmung und der Informationsaustausch nur sehr eingeschränkt möglich. Der Vorwurf seitens der Betriebsprüfung, dass eine Scheinrechnung vorliegt, ist offensichtlich unrichtig. Bei der Betriebsbesichtigung im Sommer 2002 war augenscheinlich, dass äußerst umfangreiche Umbauarbeiten sowohl an der Baulichkeit als auch an der nicht den Bedürfnissen eines ungestörten Betriebsablaufes entsprechenden Heizungsanlage vorgenommen worden sind.

Beiliegend finden Sie eine Kopie des Gutachtens von DI Dr. I. R. betreffend Bewertung der im Mietobjekt vorgenommenen Investitionskosten. Es wird ausführlich über die vorgenommenen Adaptierungen berichtet. Der vom Bezirksgericht A. bestellte Sachverständige geht nach umfangreicher Befundaufnahme in seiner Stellungnahme auf die technische und

wirtschaftliche Durchführung der vorgenommenen baulichen Veränderungen seitens der Fa. D J. ein und kommt im wesentlichen zur Schlussfolgerung, dass der Aufwand der Fa. D J. durchaus entsprechend sei, dass es aufgrund der parallel vorgenommenen Bauarbeiten am Betriebsobjekt und den bereits laufenden Kundenaufträgen zu zeitlichen Verzögerungen gekommen sein muss, die sich in höherem Zeitbedarf niedergeschlagen haben. Im vierzigseitigen Gutachten kommt an keiner Stelle zum Ausdruck, dass in den Rechnungen und den eigenen Zeitbedarf Wertansätze zur Verrechnung gekommen sind, die nicht geleistet wurden (Gutachten liegt vollständig in Kopie bei).

Von der Betriebsprüfung wird auch der Verrechnungspreis zB der Software als überhöht beurteilt. Es werden zB eine Computeranlage mit Software Word/Excel/CAD Caddy inkl. Installation und Einführung mit 467.750 ATS verrechnet. Bei CAD Caddy handelt es sich um eine Zeichen- und Planungsspezialsoftware für Architekten und Ingenieure, die speziell den Erfordernissen der damaligen Unternehmensgruppe J. angepasst war. Lt. Auskunft des Mandanten wird zur Zeit ein Softwaremodul CAD Caddy in Deutschland mit einem Neupreis von rd. 40.000 € angeboten. Daher ist die Verrechnung einer kompletten EDV Anlage inklusive all der oben angeführten Software inkl. Installation und Einschulung, durchaus plausibel. Das Kopiergerät mit 110.000 ATS Anschaffungskosten (es werden auch große Pläne kopiert) erscheint auch durchaus plausibel.

Daher ist die Annahme der Betriebsprüfung, dass die aktivierten Kosten auf Scheinrechnungen und –werten basieren und die Eigenstunden der Mitarbeiter nicht für das Betriebsobjekt in Z. geleistet wurden, sondern für das im Privatbesitz befindliche Gebäude N. mit 319.680 ATS angefallen sind, unrichtig. Es ist daher die Hinzurechnung dieses Betrages als Eigenverbrauch 1999 und die Unterziehung der Umsatzsteuer nicht vorzunehmen. Weiters beantrage ich den Ansatz der von der Fa. H. . verrechneten Anlagengegenstände als richtig zu werten und daher die Abschreibung und den Investitionsfreibetrag gemäß den beim Finanzamt eingereichten Steuererklärungen vorzunehmen.

Weiters wird von der Betriebsprüfung angenommen, dass die Eigenstunden der Dienstnehmer nicht angefallen sind. So wurden von H. . nur die Ausstattungsgegenstände und deren Montage verrechnet, nicht jedoch die Rohrleitungen und die Zuführleitungen, diese mussten durch Monteure der Fa. D J. selbst eingebaut werden. Weiters wurde von den Monteuren der H. . auch beim Trockenbau mitgeholfen, was in den Rechnungen nicht detailliert aufscheint.

Förderung vom Land Niederösterreich: 1998 erhielt die Fa. D J. eine Förderung in Höhe von 1.300.000 ATS gewährt. Die Förderung wurde z.Teil für die Gebäuderadaptierungen und z.Teil für die Maschinen gewährt und daher beiden Anlagengruppen als anschaffungskostenmindernd in Abzug zu bringen. Beiliegend finden Sie eine Aufstellung, die

Basis für die Einreichung der Rechnungen betreffend Förderungen war. Es waren 1.211.611,84 ATS auf Baulichkeiten entfallend und 5.291.926,18 ATS auf Maschinen und Einrichtungen. In diesem Verhältnis wäre die Förderung von beiden Anlagegruppen in Abzug zu bringen.“

Zur Berufung hat die **Betriebsprüfung** mit Schreiben vom 23. September 2003 wie folgt **Stellung** genommen:

„1) Kürzung Kilometergeld

Im Zuge der Prüfung wurde das Kilometergeld auf Grund von Aufzeichnungsmängel im Fahrtenbuch um 20 % gekürzt. Das vorgelegte Fahrtenbuch besteht aus einer EDV-Excel-Tabelle, in der für mehrere Betriebe des Abg.Pfl. nur das Datum und die gefahrenen Kilometer erfasst sind.

In der Berufung wird angeführt, dass es sich bei dem verrechneten Kilometergeld ausschließlich um Reisen nach Z. (=Firmensitz) handelt und diese daher nur betrieblich veranlasst sein können.

Da die aufgezeichneten Kilometerangaben je Reise unterschiedlich sind, kann es sich nicht immer um die selbe Reise (zB Wohnort – Firmensitz) handeln. So wurden zum Beispiel für den Jänner 1999 folgende Reisen lt. vorgelegten Fahrtenbuch (Excel-Tabelle – keine Grundaufzeichnungen) getätigt:

11.1.99	920 km
13.1.99	650 km
28.1.99	420 km
29.1.99	85 km
30.1.99	400 km

Auf Grund der unterschiedlichen Fahrtstrecken dieser Reisen ist ein genaues Fahrtenbuch erforderlich, aus dem der Tag der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer ersichtlich sind. Da die vorgelegten Aufzeichnungen diese Angaben nicht enthalten, war die Abgabenbehörde zur Schätzung gem. § 184 BAO berechtigt. Die Schätzung erfolgte dahingehend, dass die gefahrenen Kilometer lt. den vorgelegten Aufzeichnungen pauschal um 20 % gekürzt wurden. Diese verringerten Kilometer wurden dann zur Ermittlung des Kilometergeldes herangezogen.

2) Eigenverbrauch 1999 für N. – Privathaus (siehe Tz. 17 des Bp-Berichtes)

Der angesetzte Eigenverbrauch für das Privatobjekt in N. in Deutschland betrifft nur die Arbeitszeit für die Heizungs- und Wasserinstallationen im oben angeführten Objekt.

Materialkosten sind im ausgeschiedenen Eigenverbrauch von netto S 319.860,00 nicht enthalten.

Auf Grund des getätigten Materialeinkaufes für n (Heizkörper am 8./19.2.99; Bleche v. 16.7.99; Rohre und Zubehör für Heizung vom 25.1.99) erschienen die Angaben eines ehemaligen Mitarbeiters, der in Neustadt gearbeitet hat, der Behörde glaubwürdig. Dieser gab an, dass er und ein anderer Mitarbeiter der Fa. J. /Z. im Jahr 1999 diverse Installationsarbeiten in dem besagten Objekt durchgeführt haben.

Die in der Berufung angeführte Rechnung vom 19.7.2000 über S 465.301,00 (keine USt angesetzt) betrifft Montagearbeiten an diesem Projekt. In der Aufstellung sind jedoch nur Tage und Monate angeführt, nicht aber eine Jahresangabe. Es ist daher nicht ersichtlich, für welches Jahr diese Leistungsabrechnung erfolgte.

Das Einzelunternehmehnn wurde mit 1.1.2000 in die d. J. GmbH eingebracht. Lt. Betriebsprüfung war daher zu Recht für das Jahr 1999 ein Eigenverbrauch für die im Jahr 1999 erbrachten Leistungen, die die Privatsphäre des Abg.Pfl. betreffen, anzusetzen.

3) Eingangsrechnung von der Fa. H. ., Deutschland, vom 31.12.1998 (Tz. 26)

Wie den Ausführungen im Bp-Bericht (Tz. 26) zu entnehmen ist, liegt keine Originalrechnung auf. Auch konnte von den deutschen Finanzbehörden auf Grund eines Amtshilfeersuchens die angeführte Rechnung über S 3.443.705,00 in den Unterlagen der deutschen Firma nicht vorgefunden werden. Weiters wurde diese Rechnung (=Innergemeinschaftliche Lieferung) nicht in die Zusammenfassende Meldung durch die Fa. H. . aufgenommen.

Über Auftrag des Bezirksamtes A. wurde ein Gutachten durch DI Dr. I. R. erstellt. In der Berufung wird angeführt, dass in diesem Gutachten die Höhe der vorgenommenen Investitionskosten durch den Mieter lt. vorgelegten Unterlagen entsprechend seien. Auf den Seiten 35 bzw. 44 des Gutachtens wird jedoch bemerkt, dass diese Kosten zu hoch erscheinen.

Weiters sind Materialeinkäufe sowohl von ortsansässigen Lieferanten (zB Lagerhaus Z., Fliesenkleber, Gipskartonplatten etc. von rund S 85.000,00 im Jahr 1999) und von der Fa. H.S.I. vom 31.12.1998 über den Innenausbau über S 1.058.365,00 (darin S 134.375,00 für Ständerwände doppelt beplankt) augenscheinlich doppelt enthalten.

In der betreffenden Rechnung wird auch über die Installation einer neuen Heizungsanlage mit S 672.730,00 abgerechnet. Lt. Auskunft eines ehemaligen Mitarbeiters wurde in den Jahren 1998 und 1999 die Heizungsanlage nicht erneuert. Dies entspricht auch den Ausführungen auf Seite 36 des Gutachtens, wonach erst im Jahr 2001 ein moderner Heizkessel angeschafft wurde. Lt. Aussagen des ehemaligen Mitarbeiters waren die im Obergeschoß eingebaute

Türen gebrauchte Türen und waren im Betrieb bereits lagernd. In der Eingangsrechnung von der Fa. H. . vom 31.12.1998 wurden 12 Stück Fenster inkl. Zargen und Beschlägen im Wert von je netto S 18.400,00 zuzüglich Montagekosten verrechnet. Bei der am 7.6.2002 durchgeführten Betriebsbesichtigung wurden jedoch keine 12 gleichen Türen vorgefunden. Bei den gesehenen Türen handelt es sich um ältere Türen und um unterschiedliche Ausführungen (Metalltüren und Holztüren).

Auch wurden die Fenster- und Türelemente lt. Eingangsrechnung vom 15.4.1998 von der Fa. H. . in Höhe von S 319.477,00 nach N. , Deutschland, gebracht und dort eingebaut. Am Mietgebäude in Z. wurden bis 2000 maximal 3 neue Fenster eingebaut.

Auch wurde der Aufforderung zur erhöhten Mitwirkungspflicht betreffend der Rechnung von der H. . nicht nachgekommen. Es wurden weder die Originalrechnung noch Unterlagen (Buchungsjournal, Erlöskonto etc.) der deutschen Firma, bei der der Abg.Pfl. Geschäftsführer war, vorgelegt.

Aus diesen verschiedenen Gründen ist die Richtigkeit bzw. die Existenz dieser Eingangsrechnung über S 3.443.705,00 anzuzweifeln und daher nicht anzuerkennen.

4) Förderung vom Land Niederösterreich

1998 erhielt die Fa. J. vom Land Niederösterreich eine Förderung von S 1.300.000,00. Diese wurde ursprünglich den Gebäudeadaptierungskosten zugerechnet. Im Zuge der Bp wurde diese Förderung mangels fehlendem Nachweis, wofür diese erhalten wurde, den Maschineninvestitionen zugeordnet. Das Berufungsbegehren richtet sich dahingehend, dass diese Förderung im Verhältnis der Anschaffungskosten aufgeteilt werden soll. Als Grundlage dafür dient eine vom Abg.Pfl. erstellte Aufstellung von Investitionskosten für Gebäude und Maschinen.

Die vom Land Niederösterreich vorgelegten Rechnungen bzw. der Förderungsantrag wurden nicht vorgelegt. Vom Amt der niederösterreichischen Landesregierung wird die Rechnung, wofür die Förderung genehmigt wird, abgestempelt. Somit wäre die geförderte Investition ersichtlich.

Dem Berufungsbegehren kann mangels konkretem Nachweis nicht entsprochen werden.“

Mit abweisenden **Berufungsvorentscheidungen** vom 3. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für die Jahre 1998 und 1999 wurde in der Begründung die Stellungnahme der Betriebsprüfung vollinhaltlich wiedergegeben.

Dagegen wurde – nach Fristverlängerungsansuchen - mit Schreiben vom 31. Jänner 2004 von der steuerlichen Vertreterin ein **Vorlageantrag** betreffend die Einkommen- und

Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 1999 eingebracht. Begründend wird Folgendes vorgebracht:

„Ad Eigenverbrauch Privatobjekt N. :

Aufgrund von Angaben eines ehemaligen Dienstnehmers, in dem ausgesagt wurde, dass im Privatgebäude des Ehepaares J. im Jahre 1999 Heizungs- und Wasserinstallationen durchgeführt wurden, wurden von der Betriebsprüfung Arbeiten im Ausmaß von 1.440 h a 222,00 ATS (319.860 ATS) als Eigenverbrauch gewinnerhöhend angesetzt, ebenso die bisher im Anlagevermögen erfassten Materialrechnungen von Heizkörpern und Zubehör (334.670,15 ATS).

Tatsächlich wurde 1999 in dem Objekt n weder vom Unternehmen D J. noch von sonstigen Lieferanten Leistungen erbracht. Es ist richtig, dass von der Fa. D J. im Jahr 1999 sowohl Treppenhandläufe, Geländer (Re 20.09.99 329.000 ATS, davon Beleg über Materialkosten 210.000 ATS) und auch Heizkörper (Re 7.11.1999 18.000 DEM) an die Eigentümer des Objektes n zur Verrechnung kamen. Aus den jeweiligen Rechnungen geht hervor, dass nur Material zur Verrechnung kam, da es abholbereit war bzw. dass eine Aufforderung über eine Teilzahlung über die Materialkomponente des Stieggeländers gestellt wurde, es findet sich auf den Rechnungen aber kein Hinweis, dass das Material vor Ort ein- bzw. aufgebaut wurde. Zu diesem Zeitpunkt war ausschließlich die Produktion fertiggestellt, aber keine Anlieferung auf die Baustelle vorgenommen (siehe Text zur Abholung bereit, Anzahlungsrechnung über Material).

Beiliegend finden Sie ein Schreiben von der Versicherungsanstalt, dass ein Brand stattgefunden hatte im Jahr 1998, dass unbefugte Personen sich zum Haus Zutritt verschaffen konnten, und daher die Versicherungsleistung verweigert wurde. Aus einem weiteren Schreiben der Rechtsanwälte K. vom 7. Jänner 2000 ist ersichtlich, dass aufgrund von Nachforschungen der Parteien festgestellt wurde, dass bis zu diesem Datum keinerlei Renovierungsarbeiten am Objekt n stattgefunden hatten.

Dieses Schreiben ist mit Jänner 2000 datiert, daraus ist zu erkennen, dass die Aussage des ehemaligen Dienstnehmers im Jahr 1999 dort Heizungsinstallationen vorgenommen zu haben, unrichtig ist.

Es wurden bis einschließlich 1999 lediglich Planungsarbeiten und Anzahlungen für zu liefernde Materialien vorgenommen, keinerlei Arbeiten vor Ort.

Ab Mitte Jänner 2000 wurde mit den Renovierungsarbeiten vor Ort begonnen, die dann im Juli 2001 komplett abgeschlossen waren. Es ist daher unrichtig, die oben angeführten

Arbeitszeiten und Material als einkommen- und umsatzsteuerpflichtigen Eigenverbrauch im Objekt N. zu beurteilen.

Ad Eingangsrechnung H. ., Deutschland vom 31.12.1998:

Der Umstand, dass sich bei einem in Insolvenz befindlichen Unternehmen Rechnungen nicht auffinden lassen, sollte nicht den Schluß zulassen, dass es diese Rechnung gar nicht gegeben hat. Wie sich leider in der Praxis immer wieder zeigt, kann es im Falle einer Insolvenz mangels vorhandener Masse sehr schwierig sein, Unterlagen zu finden bzw. Personen anzutreffen, die Ordnung in ein etwaiges Chaos bringen.

Leider sind die Originalbelege beim Steuerpflichtigen als auch beim ausstellenden Unternehmen nicht auffindbar. Kopien wurden der Betriebsprüfung vorgelegt. Das Originalrechnungen vorgelegen haben müssen, lässt sich alleine schon aus dem Umstand, dass die Niederösterreichische Landesregierung die Fördergelder zur Auszahlung gebracht hat, ableiten, es gibt keine Auszahlung ohne Originalrechnungen.

Punkt H. . Rechnung Heizungsanlage:

Im Jahr 1998 wurde die für die betriebseigene Heizungsanlage mit der Re 48/98 die Heizung und das zugehörige Material angeschafft.

Der Vermieter des Betriebsobjektes, Herr L., hatte der Fa. J. , nachdem mit den Arbeiten für die neue Heizungsanlage begonnen wurde (Montage der Heizkörper, Verrohrung) mitgeteilt, dass er beabsichtigt, die Heizung für den Betrieb und sein privates Wohnhaus mit einem Heizkessel zu betreiben. Aufgrund mehrerer Gespräche mit dem Vermieter wurden dann die Arbeiten an der Heizung durch die Fa. J. nicht fortgesetzt.

Nachdem sich der Vermieter dann doch nicht entschließen konnte, die Heizung auf seine Kosten zu sanieren, mussten die Arbeiten von der Fa. J. wieder aufgenommen werden, da der Kaminkehrer die Anlage sonst gesperrt hätte.

Allein aus der in der H. . Rechnung zum Ansatz gekommenen 15 Facharbeiterstunden geht hervor, dass die komplette Heizungsanlage für den Betrieb in dieser Zeit unmöglich installiert werden hätte können (Anbot von Heizungsfirma in Z. liegt mit 80 h Installationsbedarf vor).

Weiters wäre auch die Kesselleistung des für eine Werkstättenhalle ausgelegten Heizungskessels für das Objekt in n viel zu hoch gewesen.

Auch aus dem Sachverständigengutachten von Dr. R. geht der Umstand der Fertigstellung der Heizung im Jahr 2001 hervor, auch wird erwähnt, dass die Arbeiten immer wieder unterbrochen werden mussten.

Weiters wurde von der Betriebsprüfung die in den betreffenden H. . Rechnungen verrechneten Türen und Fenster als für das Privatobjekt n bestimmt, gewertet.

Wie aus der zum Punkt Renovierungszeitpunkt angeführten Stellungnahme ersichtlich, wurden die Renovierungsarbeiten erst ab 2000 vorgenommen. Beiliegend finden Sie Rechnungen und Korrespondenz über Türen und Fensterkäufe bzw. Montage von in Deutschland ortsansässigen Unternehmern, die Türen und Fenstern für Neustadt geliefert haben (Raiffeisenlagerhaus n und Fa. M.).

Die Annahme der Betriebsprüfung, dass die in den betreffenden Rechnungen angeführten Fenster und Türen im Privatobjekt verbaut wurden, ist daher unzutreffend.

Tatsächlich wurden bis 2000 z.B. in Z. folgende Fenster eingebaut:

Büro EG	1 2-fl. Fenster
Eingang EG	1 2-flg. Fenster mit Unterlichte
Eingang EG	2 Fixverglasungen
Gang OG	2-flg. Fenster
Waschraum OG	1 2-flg. Fenster mit Unterlichte
Büro OG	1 4-flg. Fensterelement
Aufenthaltsraum Chef	4 1-flg. Fenster
Summe	12 Fenster

Weiters wird von der Betriebsprüfung argumentiert, dass die in der betreffenden H. . Rechnung angeführten Türen nicht in Z. eingebaut wurden, dazu gilt das oben angeführte.

Aus diesen Ausführungen ist zu erkennen, dass die Annahme Türen und Fenster wären in Deutschland im Objekt n eingebaut worden, unrichtig ist.

Weiters wurden alle sonstigen in weiteren von der Fa. H. . zur Verrechnung gebrachten Anlagegegenstände wie EDV-Hardware, Software, Drucker, Kopiergerät, Schreibtische und Aktenschränke, Zeiterfassungssystem und auch die Neugestaltung des gesamten Sanitärbereiches (Duschen, Toiletanlagen) von der Betriebsprüfung als Scheinrechnungen behandelt. Bei der Betriebsbesichtigung wurden aber diese Geräte und Möbel und auch die sanitären Räume als vorhanden angetroffen (auch der Gutachter Dr. R.) spricht über die Errichtung der Sanitäranlagen in seinem Gutachten).

Allein schon aus dem Umstand, dass für die tägliche Arbeit von Planerstellung aber auch Verwaltung, Kopien eine Mindestausstattung an EDV und Bürogeräten erforderlich ist, lässt erkennen, dass die Argumentation der Betriebsprüfung nicht den Tatsachen entsprechen kann. Es befinden sich im Anlagevermögen keine weiteren Aktivierungen an Büroausstattung und Einrichtungsgegenständen.

Aus den angeführten Gründen (Vorlage von Rechnungen für die vorgenommenen Investitionen in n , Zeitablauf, Bestätigung Gutachter Dr. R. (Punkt 3.3 im Gutachten, dass die

Heizung umfassend saniert wurde und ein neuer Heizungskessel montiert wurde), nachvollziehbare Anordnung von Fenstern etc., Vorhandensein von notwendigen Arbeitsgeräten etc. geht hervor, dass die Wertung der zur Verrechnung gekommenen Investitionskosten durch die Fa. H. . in Höhe von 3.443.705 ATS als Scheinrechnung bzw. als Eigenverbrauch N. durch die Betriebsprüfung nicht richtig ist.

Ich beantrage daher, die laut den Jahresabschlüssen 1998 und 1999 aktivierten Anlagegegenständen anzuerkennen (Abschreibung und Investitionsfreibetrag, Anerkennung als Betriebsausgabe und nicht Wertung als Eigenverbrauch).

Ad Förderansuchen:

Die bereits im Berufungsbegehren beigelegte Aufstellung enthält die gemäß den Förderungsrichtlinien notwendige Zuordnung der Ausgaben nach Baulichen Kosten - Maschinen und Einrichtungen – Sonstige Kosten und bildete einen integrierenden Bestandteil des Förderansuchens. Das Schreiben an die Förderstelle werde ich umgehend nachreichen. Aus dieser Aufstellung ist eindeutig ersichtlich, wie die Aufteilung vorgenommen wurde, auch sieht man, dass die in Frage stehenden H. . Rechnungen dort aufgelistet sind, also die Originale damals bei der Förderstelle eingereicht wurden.“ (als Anlage Schriftverkehr K, Versicherungsschreiben, Rechnungskopien Türen, Fenster)

Der Vorlageantrag vom 30. Jänner 2004 wurde hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1998 mit Schreiben vom 27. April 2004 zurückgezogen. Ein Gegenstandsloserklärungsbescheid erging am 4. Mai 2004.

Über die Berufung wurde erwogen:

Kürzung Kilometergelder

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

Betriebsausgaben liegen dann vor, wenn die Aufwendungen mit dem Betrieb in Zusammenhang stehen. Die betriebliche Veranlassung ist weit zu sehen; auf die Angemessenheit, Wirtschaftlichkeit oder Zweckmäßigkeit kommt es grundsätzlich nicht an.

Der Steuerpflichtige muss die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 4 Abs. 4 allgem. Tz. 13). Die Betriebsausgaben sind dabei dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Der Bw. hat für seine Fahrten mit dem Kfz kein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorlegen können. Er hat lediglich Aufzeichnungen über den Tag und die gefahrenen Kilometer geführt, die gemeinsam mit Kilometerleistungen für die Firmen O. und H. dem Betriebsprüfer im Rahmen einer Kilometeraufstellung des D. J. ausgehändigt wurden, wobei in einer vierten Spalte die privat gefahrenen Kilometer eingetragen sind.

Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme des Betriebsprüfers richtig aufgezeigt, dass der Bw. mit einer pauschalen Behauptung, dass sich die Angabe eines Reisezweckes erübrige, weil die Reisen vor allem an den österreichischen Firmensitz in Z. gegangen seien, eine betriebliche Veranlassung nicht beweisen konnte, da die aufgezeichneten Kilometerangaben je Reise unterschiedlich sind. Es kann sich jedenfalls nicht immer um ein und dieselbe Reise (zB Wohnort – Firmensitz) handeln.

Mangels eines korrekt geführten Fahrtenbuches konnte weder der Anteil der betrieblichen und privaten Fahrten noch die fortlaufende und übersichtliche Angabe eines Datums, die Kilometerstrecke, der Ausgangs- und Zielpunkt sowie der Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angegeben werden. Weder eine jährliche Kilometerleistung noch eine Aufteilung auf betriebliche und private Fahrten konnte nachvollzogen werden.

Dieser Beurteilung wurde auch im Vorlageantrag vom 30. Jänner 2004 nicht widersprochen. Darin erfolgten keine Angaben zu den nicht gewährten Kilometergeldern.

Wie der VwGH bereits ausgesprochen hat, kann Berufungsvorentscheidungen auch Vorhaltecharakter zukommen. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist eine Berufungsvorentscheidung geeignet, wie ein Vorhalt zu wirken und als solcher zu gelten (vgl. VwGH 13.3.1986, 84/16/0235). Es ist Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung bzw. dem Ergebnis der behördlichen Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 28.6.1989, 89/16/0048).

Dem Bw. ist es nicht gelungen, die behaupteten Kilometergelder durch Aufzeichnungen oder andere stichhaltige Beweismittel zu belegen oder glaubhaft zu machen. Das Vorbringen des Bw. ist allgemein gehalten und der betriebliche Einsatz des Kfz nicht nachvollziehbar.

Dass die Betriebsprüfung angesichts solchen Vorbringens im Schätzungswege Fahrtkosten überhaupt als Betriebsausgaben berücksichtigt hat, ist für den Bw. nicht von Nachteil.

Wenn der Bw. einwendet, dass eine pauschale Kürzung der Kilometergelder um 20 % unrichtig sei, so ist darauf hinzuweisen, dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei

der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss (VwGH 8.9.1992, 89/14/0014). Diese Unsicherheit wird umso größer sein, je geringer die Anhaltspunkte sind, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können (VwGH 29.4.1992, 90/13/0201).

Bei Anlegen dieser Maßstäbe kann im Hinblick darauf, dass der Bw. bloß pauschale Aufzeichnungen über betrieblich zurückgelegte Fahrten an einem Tag geführt hat und auch kein geeignetes Vorbringen zur Glaubhaftmachung der behaupteten Fahrten erstattet, der Bw. vielmehr keine weiteren Angaben zu den betrieblichen veranlassten Fahrten gemacht hat, eine pauschal vorgenommene Schätzung nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Eigenverbrauch 1999 für N. (Deutschland) - Privathaus

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (idF vor Novelle BG BGBl. I 2003/134) liegt ein Eigenverbrauch im Inland vor, wenn ein Unternehmer Gegenstände (einschließlich des Betriebes, Teilbetriebes oder des Unternehmens selbst), die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwenden lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen (Verwendungseigenverbrauch). Weiters liegt nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 auch ein Eigenverbrauch vor, wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der in § 3a Abs. 1 bezeichneten Art für Zwecke ausführt, die außerhalb des Unternehmens liegen (Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen).

Nach § 4 Abs. 8 UStG 1994 (Fassung vor Änderung aufgrund BG BGBl. I 2003/134) bemisst sich im Falle des § 1 Abs. 1 Z 2 der Umsatz nach

- lit. a nach dem Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand oder mangels eines Einkaufspreises nach den Selbstkosten, jeweils im Zeitpunkt des Umsatzes, oder nach den auf die Nutzung des Gegenstandes entfallenden Kosten oder
- lit. b nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten oder
- lit. c nach den nichtabzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) oder
- lit. d nach den Ausgaben (Aufwendungen).

Im Jahre 1999 wurde von der Betriebsprüfung aufgrund von getätigten Materialeinkäufen für das Privatobjekt in N. (26 Heizkörper , ER der Firma P. vom 19.2. bzw. 8.2.1999; Rohre und Zubehör für Heizung, ER der Firma Q. vom 25.1.1999; Bleche vom 16.7.1999) und der Aussage des ehemaligen Mitarbeiters des Bw., Herrn S., vom 28.6.2002 (AB S 104), im Zeitraum Februar 1999 bis November 2000 im Gebäude des Bw. in n Heizungs- und Wasserinstallationen zusammen mit weiteren 2 bis 3 Arbeitern durchgeführt zu haben, ein

Eigenverbrauch in Höhe der Arbeitszeit (1440 Stunden zu S 222,00, also insgesamt S 319.680,00 angesetzt (Tz. 17 des BP-Berichtes vom 7. Oktober 2002).

Steuerbar ist nur der Eigenverbrauch im Inland, wobei maßgebend ist, wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt des Eigenverbrauchs befindet. Eine Verwendung im Inland liegt dann vor, wenn die Trennung des Gegenstandes vom Unternehmensvermögens nach dem Willen des Unternehmers im Inland stattfindet bzw. liegt beim Eigenverbrauch durch sonstige Leistungen der Leistungsort des Eigenverbrauchs dort, wo die Schmälerung des Unternehmensvermögens stattfindet (die Kosten anfallen).

Der Unternehmer setzte – wie der glaubhaften Aussage des S. zu entnehmen ist - zur Errichtung von Wasser- und Heizungsinstallationen im Privathaus in Deutschland Arbeitnehmer seiner Firma ein. Da die Kosten in Österreich anfielen, liegt ein Eigenverbrauch in Österreich vor.

Den Aussagen des steuerlichen Vertreters des Bw., dass für das Privathaus in n mit Rechnung vom 7.11.1999 Heizungsanlagen iHv 18.000,00 DM verrechnet wurden, kann entgegnet werden, dass für die getätigten Heizungs- und Wasserinstallationsarbeiten durch Arbeitnehmer des Bw. kein Material der Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen wurde. Es wurde lediglich die Arbeitsleistung der Arbeitnehmer des Bw. einer Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen. Es besteht kein Grund zu zweifeln, dass der ehemalige Mitarbeiter – wie in seiner Aussage vom 28.6.2002 vorgebracht wird – u.a. im Jahr 1999 im Privathaus des Bw. Arbeitsleistungen erbracht hat. Zu den tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden wird vom steuerlichen Vertreter kein konkretes Zahlenmaterial geliefert. Eine beigelegte Verrechnung von Arbeitszeit vom 19.7.2000, die nach dem steuerlichen Vertreter zwar zur Verrechnung kam, aber vom Kunden nie bezahlt wurde, enthält keine Jahresangabe, lässt aber aufgrund der Nennung des 29.2. schließen, dass sie sich auf das (Schalt)Jahr 2000 und nicht 1999 bezieht. Eine konkrete Aussage zu den am Privathaus in n geleisteten Arbeitsstunden durch Mitarbeiter des Bw. lässt sich daraus jedenfalls nicht gewinnen.

Der steuerliche Vertreter bestätigt im Vorlageantrag vom 31.1.2004, dass einerseits mit Ausgangsrechnung vom 20.9.1999 über S 329.000,00 Treppenhandläufe, Geländer und auch Heizkörper an die Eigentümer des Hauses in n und andererseits mit Rechnung vom 7.11.1999 Heizkörper zur Verrechnung kamen. Er betont, dass diese Materialien zur Abholung bereit standen, es wurde jedoch keine Anlieferung auf die Baustelle vorgenommen.

Zu den im Zusammenhang mit den aufgrund der Arbeitsleistungen der eigenen Dienstnehmer verrechneten Eigenverbrauch stehenden Eingangsrechnungen über im Haus in n eingebauten Heizkörper, Rohre und Zubehör für Heizung und Bleche wurde vom steuerlichen Vertreter

nichts vorgebracht. Es erfolgte keine Aussagen, wo diese Materialien – wenn nicht im Haus in n – eingebaut worden wären.

Es ist daher in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass Dienstnehmer der Bw. im Jahre 1999 Arbeitsleistungen für ein Privathaus in Deutschland erbracht haben, die der Eigenverbrauchsbesteuerung unterliegen.

Dem Schreiben der Rechtsanwälte K und T. vom 7.1.2000 an Herrn und Frau J. , dass „entgegen Ihrer Behauptung“ (siehe erster Absatz dieses Schreibens) –nämlich der von Herrn und Frau J. - am Objekt n bislang keine Renovierungsarbeiten durchgeführt worden seien, ist entgegenzuhalten, dass offenbar auch die Ehegatten J. von Renovierungsarbeiten ausgehen.

Bemessungsgrundlage für die Entnahme von sonstigen Leistungen sind die auf die Ausführung dieser Leistung entfallenden Kosten, wobei die effektiven Kosten zu berücksichtigen sind, also die tatsächlichen Kosten der Leistungserbringung. Ein Stundensatz von S 222,00 für anteiligen Lohn samt Lohnnebenkosten kann nachvollzogen werden. Es handelt sich dabei um jene Kosten, die in den Personalkosten des Bw. des Jahres 1999 enthalten sind. Hinsichtlich der Höhe des Eigenverbrauchs wurde vom steuerlichen Vertreter nichts Gegenteiliges vorgebracht.

Eingangsrechnung von der Fa. H. . (Deutschland) vom 28.12.1998

Strittig ist allein die einkommensteuerrechtliche Anerkennung. Ein Vorsteuerabzug erfolgte daraus nicht. Die strittige Rechnung hat folgendes Aussehen.

H. . c H. . x, adr3	
U. adr4	V., 28.12.1998
RECHNUNG	
Jahresabrechnung für gelieferte Waren an die U. Z. Laut beigefügten Materiallisten berechnen wir für geliefertes und montiertes Material:	
Bürausstattung	895.300,00 ATS
Fenster und Türen	597.160,00 ATS
Heizungsanlage	672.730,00 ATS
Innenausbau	1.058.365,00 ATS
Sanitärausstattung	220.150,00 ATS
Rechnungsendbetrag:	3.443.705,00 ATS
MATERIALLISTE Innenausbau	

Bezeichnung	Stk. ME	EP	GP
Paneeldecke 80mm	12 m ²	1.450,00	17.400,00
Abhängekonstruktion 120	120 m ²	210,00	25.200,00
Randwinkel	60 m ²	245,00	14.700,00
Ausschnitte	5 m	755,00	3.775,00
Isolierdecke 100 mm	175 m ²	425,00	74.375,00
Randabschluß f. Schnitte	210 m	195,00	40.950,00
Abhängekonstruktion 120	175 m ²	210,00	36.750,00
Ständerwände doppelt beplankt 100 – 150 mm	125 m ²	1.075,00	134.375,00
Wärmedämmung für Wände	125 m ²	225,00	28.125,00
Vorsatzschale Außenwand	115 m ²	950,00	109.250,00
Wärmedämmung	115 m ²	425,00	48.875,00
Türausschnitte	8 St.	750,00	6.000,00
Wandfliesen WC/Dusche	52 m ²	805,00	41.860,00
Bodenfliesen Feinsteinzeug	125 m ²	825,00	103.125,00
Sockel	85 m	150,00	12.750,00
Boden mit Isolierung, Spanplatten			0,00
Bodenisolierung	45 m ²	210,00	9.450,00
Dampfsperre	55 m	85,00	4.675,00
Spannplatte	45 m ²	315,00	14.175,00
Ausgleich	45 m ²	135,00	6.075,00
Beläge	45 m ²	385,00	17.325,00
Sockelleiste	55 m	145,00	7.975,00
Regiestunden zum Nachweis: Demontage und Entsorgung			
Facharbeiter	60 h	850,00	51.000,00
Helfer	90 h	780,00	70.200,00
Fahrkilometer	2340 km	7,00	16.380,00
Kleintransporter Pauschal	1	7.000,00	7.000,00
Rechnungsendbetrag:			901.765,00
MATERIALLISTE Sanitärausstattung			

Bezeichnung	Stk. ME	EP	GP
Duschwanne	1 St.	7.500,00	7.500,00
Duschtrennwand	1 St.	10,500	10.500,00
Armatur, Brausestange und Brause kpl.	1 St.	2.800,00	2.800,00
WC-Anlage komplett mit UP-Spülkasten	3 St.	7.500,00	22.500,00
Waschtischanlage mit Armatur komplett	1 St.	25.500,00	25.500,00
Elektroheizkörper	2 St.	3.250,00	6.500,00
Handtuchstange, WC-Halter, Ausstattung	3 St.	3.750,00	11.250,00
Urinalanlage	1 St.	7.500,00	7.500,00
Reihenwaschanlage mit 3 Waschplätzen	1 St.	33.000,00	33.000,00
Waschtisch mit Armatur	2 St.	7.500,00	15.000
Elektroboiler 120 ltr.	1 St.	7.800,00	7.800,00
Elektroboiler 10 ltr.	1 St.	3.300,00	3.300,00
Rohinstallation	1 Psch	28.000,00	28.000,00
Regiestunden Montage Einrichtungsgegenstände	60 h	650,00	39.000,00
Rechnungsendbetrag:			220.150,00

MATERIALLISTE Büroausstattung			
Bezeichnung	Stk. ME	EP	GP
Schreibtisch mit Unterbau 1600/800/750	5 St.	5.250,00	26.250,00
Schreibtische 1200/800/750	3 St.	4.750,00	14.250,00
Schreibtisch Verbindungsplatten	2 St.	3.500,00	7.000,00
Aktenschränke weiß	5 St.	5.500,00	27.500,00
Aktenschränke Holz	9 St.	3.750,00	33.750,00
Hängeristraturen	3 St.	1.400,00	4.200,00
Drehstühle	5 St.	5.200,00	26.000,00
Drehstuhl	1 St.	7.500,00	7.500,00
Ablage- und Zeichentische	2 St.	15.750,00	31.500,00
Besprechungstisch	1 St.	12.500,00	12.500,00
Stühle	6 St.	1.750,00	10.500,00
Deckenleuchten 2-flammig	8 St.	2.250,00	18.000,00
Deckenleuchten 1-flammig	16 St.	1.750,00	28.000,00
Strahler	3 St.	3.500,00	10.500,00
Kopiergerät	1 St.	110.000,00	110.000,00
Faxgerät	1 St.	27.000,00	27.000,00
Drucker OKI 1200	1 St.	23.000,00	23.000,00
Drucker OKI 800	1 St.	4.750,00	4.750,00
Computeranlagen kpl.	2 St.	77.000,00	154.000,00
MS Bürosorftware Word, Excel	2 St.	57.000,00	114.000,00
Computer tragbar	1 St.	81.000,00	81.000,00
Schreibmaschine	1 St.	3.100,00	3.100,00
Stellamellen senkrecht	2 St.	3.500,00	7.000,00
Zeiterfassungsanlage	1 St.	23.000,00	23.000,00
Lieferung, Aufstellung, Einweisung in Software	1 St.	91.000,00	91.000,00
Aufenthaltsraum Personal Werkstatt	1 St.	38.000,00	38.000,00
Aufenthaltsraum Besprechungsraum Geschäftsltg.	1 St.	52.000,00	52.000,00

Rechnungsendbetrag:			895.300,00
MATERIALLISTE Heizungsanlage			
Bezeichnung	Stk.	EP	GP
Heizkessel 50 – 70 kW	1	75.000,00	75.000,00
Ölbrenner	1	31.000,00	31.000,00
Regelung	1	12.500,00	12.500,00
Öltankanlage 5000 l	1	67.680,00	67.680,00
Heizkörper 900/1000/33	16	3.250,00	52.000,00
Heizkörper 900/600/22	12	3.000,00	36.000,00
Kupferrohre einschl. Befestigungsmaterial 22 – 35 mm	300	375,00	112.500,00
Heizungsverteiler	1	12.500,00	12.500,00
Heizkriespumpe	2	7.750,00	15.500,00
Schieber u. Rückschlagventile	10	475,00	4.750,00
Heizkörperanschlußset	28	350,00	9.800,00
Kaminanlage V2A D = 220 Komplett	1	87.500,00	87.500,00
Montage- und Inbetriebnahme Pauschal	1	156.000,00	156.000,00
Rechnungsendbetrag:			672.730,00
MATERIALLISTE Fenster und Türen			
Bezeichnung	Stk. ME	EP	GP
DK-DK-Fenster 2-flg.	3 St.	22.750,00	68.250,00
Fensterbleche innen und außen	6 St.	1.050,00	6.300,00
DK-Fenster 1-flg.	2 St.	15.000,00	30.000,00
DK-Fenster 1-flg.	2 St.	8.500,00	17.000,00
Fenster/Türelement	1 St.	21.500,00	21.500,00
Fensterelement	1 St.	13.750,00	13.750,00
Innentüren	12 St.	4.750,00	57.000,00
Beschläge	12 St.	2.700,00	32.400,00
Zargen	12 St.	1.750,000	21.000,00
Außentüren und Tore			

Sektionaltor 350/310 m mit Fluchttür	1 St.	67.500,00	67.500,00
Außentüren 2-flg. mit Lichtauschnitt	2 St.	37.500,00	75.000,00
Schiebetor 2,50/2,60	1 St.	35.000,00	35.000,00
T-30 Türe feuerhemmend 100/2000 cm	2 St.	12.500,00	25.000,00
Montagen Fenster und Türen	1 Psc	115.000,00	115.000,00
Fahrtkosten	780 km	7,00	5.460,00
Kleintransporter	1 Psc	7.000,00	7.000,00
Rechnungsendbetrag:			597.160,00

Diese Eingangsrechnung ist nicht im Original, sondern lediglich in Form eines Faxes an den Steuerberater vom 11.4.2002 vorhanden. Auf der Rechnungskopie ist die UID-Nummer der österreichischen Erwerbers (=Bw.) nicht angeführt. Auch sind die darin genannten Lieferungen nicht als ig. Lieferung (ZM) gemeldet worden, noch scheinen diese als ig. Erwerbe auf.

Hinsichtlich der in der ER vom 28.12.1998 der deutschen Firma H. . x - die wie im Rechnungskopf ersichtlich zur J. Unternehmensgruppe gehört, bei der der Bw. auch Geschäftsführer war - genannten Anschaffungen bzw. Gebäudeinvestitionen wurde im Zuge der Betriebsprüfung am 7. Juni 2002 eine Betriebsbesichtigung (S 158/159 AB) in Z. durchgeführt.

Aus den der ER beigelegten Materiallisten (Innenausbau, Sanitärausstattung, Büroausstattung, Heizungsanlage, Fenster und Türen) ist – wie der Betriebsprüfer richtig ausführt – eine genaue Bezeichnung der einzelnen Lieferungen wie Marke, Größe, Type usw. der einzelnen gelieferten Gegenstände und auch die weiterverrechneten sonstigen Leistungen wie Montagen, Fahrtkosten oder „Kleintransporter“-Pauschalen nicht ersichtlich. Es war daher im Zuge der Besichtigung der Investitionen eine genaue Zuordnung nicht möglich.

Es wurden beispielsweise 12 Stück Innentüren zu einem Preis von je S 4.750,00 in Rechnung gestellt. Bei der Besichtigung konnten jedoch keine 12 gleichen Türen vorgefunden werden. Dazu gab der Bw. an, dass es sich dabei um verschiedene Türen handle, diese jedoch aus Vereinfachungsgründen bei der Rechnungserstellung pauschal mit einem einheitlichen Preis berechnet wurden, wodurch das Vorbringen der BP nicht entkräftet werden konnte. Weiters wurden mit Rechnung der H. . Nr. 50/98 vom 15.4.1998 ebenfalls „3 Türen für Büro“ zu je S 3.750,00 der Firma „U, Adr2“ verrechnet. Laut Aussage des ehemaligen Mitarbeiters S. vom 28.6.2002 wurden im Betrieb in Z. nur 2 bis 3 Fenster eingebaut.

Auch der Sachverständige DI Dr. R. bemerkt in seinem Gutachten vom 21.3.2003, das den Ablöswert anlässlich der bei Beendigung des Mietverhältnisses getätigten Investitionen vor dem bezirksgerichtlichen Verfahren zu bewerten hatte, dass im Betrieb verschiedene Türen vorhanden sind (S 42 des Gutachtens).

Im Gutachten sind jene Aussagen von Interesse, 1) die sich auf die vom Hauptmieter (=Bw.) vor dem Zeitpunkt 31.7.2000 getätigten Aufwendungen zur Verbesserung des Mietgegenstandes beziehen, 2) die Aussagen treffen, ob die zum Zeitpunkt der Vermietung 25.2.1998 vorhandene Warmluft-Heizungsanlage derart mangelhaft war oder während der Bestandszeit ohne Schuld des Mieters derart mangelhaft wurde, dass sie zum Betrieb des Gewerbes des Maschinen- und Metallbaues nicht tauglich waren und 3) welche baulichen Veränderungen bzw. Investitionsarbeiten die Mieter seit 25.2.1998 durchgeführt haben.

Im Gutachten wird ausgeführt, dass die von der Firma J. für den Zeitraum 26.11.1998 bis 31.7.2000 geltend gemachten Investitionskosten in einer Größenordnung von insgesamt S 2.798.764,09 (S 1.195.214,09 für Material und S 1.603.550,00 für Arbeit) zu hoch angegeben wurde (S 35 des Gutachtens). Im Resümee werden bei einer Gesamtinvestition von ca. S 3,37 Mio. ca. S 1.969 Mio als angemessen angesehen.

Rechnungen wurden vom Gutachter auf ihre Plausibilität überprüft, auf den genauen Zeitpunkt der Erbringung von Leistungen, Art der Leistung usw. wurde nicht eingegangen (ausgenommen ist der Zeitpunkt des Einbaues eines Heizkessels im Jahr 2001).

Weiters sollten aufgrund der Materialliste 28 Heizkörper geliefert und montiert worden sein, bei der Besichtigung konnten jedoch nur 14 vorgefunden werden.

Auch zur in Rechnung (vom 28.12.1998) gestellten Installation einer neuen Heizungsanlage mit S 672.730,00 wird die Aussage des ehemaligen Mitarbeiters (AB S 104) entgegengehalten, dass in den Jahren 1998 und 1999 die Heizungsanlage nicht erneuert wurde. Dies entspricht – wie der Betriebsprüfer bemerkt - auch den Ausführungen auf Seite 36 des Gutachtens, wonach erst im Jahr 2001 ein moderner Heizkessel eingebaut wurde (laut Sachverständigen aus der Aktenlage ersichtlich und auch am Heizkessel selbst ablesbar).

Aus dem Gutachten ergibt sich, dass die Firma J. lediglich S 252.000,00 für eine Heizungserneuerung in Ansatz bringen wollte (von S 672.730,00 war dann keine Rede). Der Sachverständige hält aber selbst die von der Firma J. geltend gemachten Investitionen für die Heizungsanlage iHv über S 252.000,00 exkl. USt (Material ca. S 75.000,00 und Arbeit ca. S 177.000,00) für nicht angemessen. Angemessen ist nach seiner Meinung ein Betrag von S 180.000,00.

Aus den im Gutachten von DI Dr. R. getroffenen Feststellungen kann nicht der Schluss gezogen werden, dass die in der Rechnung der H. . vom 28.12.1998 angeführten Lieferungen und Leistungen auch tatsächlich ausgeführt wurden, da der Gutachter nur zu insgesamt in einem bestimmten Zeitraum getätigten Investitionen Stellung zu nehmen hatte, auf einzelne Rechnungen – wie der strittigen –er jedoch nicht eingehen musste. Er hat jedoch die Aussage getroffen, dass der im Betriebsobjekt befindliche Heizkessel erst im Jahr 2001 eingebaut worden ist.

Die Angaben zur Heizungsinstallation iHv. über S 672.000,00 sind daher jedenfalls nicht gerechtfertigt.

Weiters hat die Befragung des vom April 1998 bis 27. November 2000 im Betrieb des Bw. beschäftigten Mitarbeiters S. ergeben, dass im Zeitraum seiner Beschäftigung im Obergeschoss und im Büro elektrisch geheizt wurde, in der Werkstätte eine ölbetriebene Gebläseheizung vom Vorgänger (Firma L.) vorhanden war. In diesem Zeitraum wurden keine neuen Heizkörper bzw. kein neuer Heizkessel (Kombikessel) installiert. Weiters wurden im Obergeschoss und im Büro bereits im Betrieb vorhandene gebrauchte Türen eingebaut. Auch die Fenster im Obergeschoss wurden bereits von der Firma L. (Vorgängerfirma und jetzige Vermieterin) eingebaut, die Firma J. hat – wie oben bereits ausgeführt - im Betriebsobjekt in Z. lediglich 2 bis 3 Fenster eingebaut. Insgesamt wurden innerbetrieblich ca. 300 Stunden für einen Umbau benötigt.

Die in der Rechnung vom 28.12.1998 getätigten Investitionen waren nicht nur aufgrund der Aussagen des Gutachters und eines ehemaligen Mitarbeiters, sondern auch aufgrund einer genaueren Überprüfung von vorliegenden Rechnungen der im Bezirk ansässigen Firmen, deren Leistungen die Firma J. in den Jahren 1998 und 1999 in Anspruch genommen hatte, nicht anzuerkennen.

Es wurden beispielsweise im Jahr 1999 Gipskartonplatten iHv ca. S 85.000,00 und gleichzeitig von der H. . in der Rechnung vom 28.12.1998 Ständerwände iHv. S 134.000,00 in Rechnung gestellt.

Da nach Ansicht der Betriebsprüfung die in der Rechnung vom 28.12.1998 angeführten Lieferungen und Leistungen nicht als von der Firma H. . ausgeführt zu betrachten sind, wurde u.a. diese strittige Rechnung im Wege eines Auskunftersuchens nach Art. 5 der VO (EWG) Nr. 218/92 (S 356ff AB) überprüft. Die deutsche Finanzbehörde wurde ersucht, zu untersuchen, ob die in der beiliegenden Rechnung angeführten Liefergegenstände im Wareneinsatz der deutschen Firma H. . X. enthalten seien. Das Hauptzollamt Landshut antwortete mit Schreiben vom 18.6.2002(S 317 AB), dass eine Einsichtnahme der die Firma H. . betreffenden Unterlagen ergab, dass lediglich die unter Nr. 4, 8 und 9 angeführten

Rechnungen vorgefunden werden konnten, der Rechnungsempfänger war von dem in Feld 6 genannten (Bw. , adr2 , ATU 123) abweichend (nämlich: U. , Adr2). Die unter Position 6 in der Anfrage angeführte strittige Rechnung ist in den Unterlagen der deutschen Firma H. nicht enthalten , was die Bw. mit dem inzwischen eingeleiteten Insolvenzverfahren bei der H. . rechtfertigt.

Es ist zwar grundsätzlich richtig, dass die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörden 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.

Nach der Judikatur liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (und damit eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) unter anderem dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Die sachliche Rechtfertigung für die erhöhte Mitwirkungspflicht hinsichtlich Auslandssachverhalten besteht in der Einschränkung der Möglichkeiten behördlicher Ermittlungen im Ausland (VwGH 30.5.1995, 91/13/0248).

Im vorliegenden Fall wurde zwar im Amtshilfeweg Einsicht in die Bücher des angeblich rechnungsausstellenden deutschen Unternehmens genommen, die strittige Rechnung wurde jedoch nicht vorgefunden. Auch der Bw. ist – obwohl die deutsche Firma H. . laut Briefkopf zur Unternehmensgruppe J. gehört – seine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung nicht im erforderlichen Ausmass nachgekommen. Eine Originalrechnung konnte nicht vorgefunden werden und auch nicht vom Bw. vorgelegt werden.

Da es darüberhinaus gelungen ist, nachzuweisen, dass einige Leistungen im angeblichen Leistungszeitraum 1998 nicht ausgeführt worden sind (Heizungseinbau 2001), ist die strittige Rechnung insgesamt in Zweifel zu ziehen.

Es bestätigt sich in keiner Weise, dass am Betriebsobjekt Z. im Jahr 1998 derart umfangreiche Arbeiten durchgeführt wurden und es ist nach Würdigung obigen Sachverhalts davon auszugehen, dass die in der strittigen Rechnung angeführten Leistungen nicht ausgeführt wurden.

Förderung vom Land Niederösterreich

Der Bw. begehrt die Förderung vom Land Niederösterreich iHv S 1.300.00,00 im Verhältnis der Anschaffungskosten für Gebäudeadaptierungen (S 5.291.926,18) und für

Maschineninvestitionen (S 1.211.611,84) kostenmindernd anzusetzen und mangels fehlenden Nachweises – wie die BP - nicht nur ausschließlich bei den Maschineninvestitionen.

Es existiert lediglich ein Schreiben des Landesrates nÖ vom 8. Juni 1998, dass im Rahmen der Betriebsansiedlungsaktion nach dem NÖ Wirtschaftsförderungs- und Strukturverbesserungsfonds für das Unternehmen des Bw. S 1.300.000,00 zur Verfügung gestellt werden.

Es wurden jedoch die dem Land Niederösterreich vorgelegten Rechnungen bzw. der Förderantrag (obwohl im Vorlageantrag vom 30.1.2004 angekündigt) nie vorgelegt.

Da der Bw. den Förderantrag nicht nachgereicht hat, ist er somit seiner Mitwirkungsverpflichtung gemäß § 138 Abs. 1 BAO nicht nachgekommen. Es hat es verabsäumt, glaubhaft zu machen, dass die Förderung im Sinne der Aufstellung der Rechnungen im Verhältnis der Gebäude- und Maschineninvestitionen aufzuteilen war.

Die Kürzung des Investitionsfreibetrages und der Absetzung für Abnutzung für die Jahre 1998 und 1999 ergab sich aufgrund von Änderungen auf dem Konto Gebäude, die durch die Nichtanerkennung der Rechnung der H. . vom 28.12.1998 (9 % von 3.443.705,00) und der Verbringung von inländischen Wirtschaftsgütern ins Ausland verursacht wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Jänner 2008