

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Lutz Moser, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) gab die Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft im März 1999 ab. Gegenstand des Unternehmens ist die Buchführung, Unternehmensberatung und Gebäudemanagement. Alleiniger Gesellschafter ist B., Geschäftsführerin (GF) ist C.

Im Zuge einer im Jahre 2005 stattgefundenen Betriebsprüfung (BP) betreffend u.a. Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1999-2002 wurde festgestellt, dass die Bw. Fremdleistungen in Ansatz brachte, obwohl nach Meinung der BP Leistungserbringer (G.) und Rechnungsaussteller nicht ident gewesen wären. Betroffene Rechnungsausstellerin wäre für die Jahre 1999 und 2000 I gewesen, deren Rechnung für das Jahr 1999 ohne Umsatzsteuer verbucht, und für das Jahr 2000 bereits aus formalrechtlichen Gründen in einer Umsatzsteuerprüfung des Finanzamtes nicht anerkannt, aber dennoch in den Jahreserklärungen mit Einkommen- und Umsatzsteuer aufgenommen worden wäre. Im Übrigen wäre keine Aufstellung über die Leistungserbringung vorgelegt worden.

Hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 wäre betroffene Rechnungsausstellerin die Fa. A gewesen, wobei lt. Niederschrift mit deren Gesellschafter-Geschäftsführerin S diese nur Dolmetschleistungen erbringen hätte können. In den Aufstellungen über die erbrachten Leistungen war nur für 2002 eine Unterscheidung zwischen Dolmetsch- und Buchhaltungsarbeiten getroffen worden. Erste wären herausgerechnet und anerkannt worden. Solcherart wären von der BP für die Jahre 1999, 2000 und 2002 S 500.000,00, S 300.000,00 und € 42.149,00 und von der Veranlagung für das Jahr 2001 S 533.250,00 nicht anerkannt worden.

Im wiederaufgenommenen Verfahren setzte das Finanzamt der Rechtsansicht der BP folgend mit Bescheiden vom 24. Juni 2005 die Umsatzsteuer für die Jahre 1999, 2000 und 2002 mit € 10.459,66, € 19.421,02 und € 27.344,07 fest. Hinsichtlich der Veranlagung für das Jahr 2001 ist einem Aktenvermerk des Finanzamtsaktes zu entnehmen, dass an der angegebenen Adresse der A. keine Tätigkeit erkennbar wäre und das Finanzamt für den 1. Bezirk deshalb die Aktenabtretung nicht akzeptiert hätte. Da A. somit an der in den Rechnungen angeführten Adresse keinen Sitz hätte und nach Erhebungen des Finanzamtes 2001 A. dort überhaupt keine Tätigkeit entfaltet hätte, hätten sowohl die Vorsteuern als auch der Aufwand aus diesen Rechnungen nicht anerkannt werden können. Mit Bescheid vom 4. September 2003 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 mit € 22.039,85 festgesetzt.

Gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 28. November 2003 das Rechtsmittel der Berufung und begründete diese mit dem Umstand, dass vom Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk ein Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2001 ausgestellt worden wäre, in dem u.a. die Umsatzsteuer und auch der daraus resultierende Erlös für die an die Bw. ausgestellten Rechnungen belastet worden wäre. Der Sitz der A wäre der in Wien im 1. Bezirk gewesen und dieser mit der im Firmenbuch aufscheinenden Adresse angegeben worden. Die Bw. beantragte die Anerkennung der Vorsteuer und des Aufwandes gemäß den abgegebenen Erklärungen.

Innerhalb verlängerter Berufungsfrist brachte die Bw. mit Schriftsatz vom 30. September 2005 gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 1999-2002 (auch 2001) das Rechtsmittel der Berufung ein. Die Berufung begründend führte die Bw. aus, dass betreffend die Nichtanerkennung der Fremdleistungen für die Jahre 1999 und 2000 als Begründung seitens der Finanzbehörde das Fehlen von Aufstellungen über die Leistungserbringung vorgebracht worden wäre. Dies wäre ihrer Ansicht nach jedoch unrichtig, da in den erstellten Rechnungen sowohl der Leistungszeitraum, als auch der Leistungsumfang und die Bezeichnung der Leistungen gem. § 11 Abs. 1 Z 3 UStG angeführt worden wären. Dementsprechende Zeitaufzeichnungen würden im Übrigen auch vorliegen. Auch die Fremdleistungen betreffend die Jahre 2001 und 2002 durch die Fa. A. wären nur teilweise anerkannt worden. Der Rechnungsaussteller wäre eine juristische Person, die sich natürlicher Personen zur Durchführung ihrer Tätigkeiten bedienen müsste. Im obigen Fall hätte sich die Fa. A der S und der G bedient. Es könnte nicht im Sinne des Gesetzgebers liegen, dass sich juristische Personen nur einer natürlichen Person bedienen dürften. Im Übrigen wäre die Fa. A mit den Fremdleistungen aus den Jahren 2001, 2002 und 2003 veranlagt worden und hätte die Körperschaft- und Umsatzsteuer für die von ihr geleisteten Tätigkeiten abgeführt. Bei Aberkennung der Fremdleistungen als Betriebsausgaben wären seitens der BP keine Überlegungen getroffen worden, wie diese arbeitsintensiven Dienstleistungen erbracht worden wären. Die Bw. beantragte, die Bescheide aufzuheben und durch solche Bescheide, die den wirtschaftlichen und rechtlichen Gegebenheiten angepasst wären, zu ersetzen. Sollte das Finanzamt dieser Berufung im eigenen Wirkungsbereich nicht vollinhaltlich stattgeben können, stellte sie den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat in Wien und ersuchte um Ladung.

In einer Stellungnahme vom 9. Dezember 2005 zu den o.a. Berufungen führte das Finanzamt aus, dass die Bw. die Gewerbeberechtigung für Buchhaltung hätte und u.a. der Sohn von G gewerberechtlicher GF wäre. Diese wäre auch im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung

der BP die einzige Person gewesen, die nach außen gegenüber dem Finanzamt aufgetreten wäre. G wäre Steuerberaterin gewesen und in den Jahren 1999 bis laufend zu ihrer eigenen Steuernummer geschätzt worden, weil sie keine Erklärungen mehr abgegeben hätte und beziehe seit 2000 Pensionsbezüge. Zur Wiederaufnahme der Jahre 1999-2001 wäre es auf Grund weiterer Lohnzettel von der Bw. und der I. gekommen. G hätte gegenüber der Betriebsprüferin mehr oder weniger eingestanden, dass die Bw. ihre Idee gewesen und u.a. zu Zwecken der Umgehung der Ruhensbestimmungen gegründet worden wäre. C und B wären nach außen nie in Erscheinung getreten. G brächte das fachliche Know-how ein, freundschaftlich, weil sie „nicht untätig in der Pension herumsitzen wollte“. Entgelt würde sie persönlich keines erhalten.

Die BP führte weiters aus, dass die umstrittenen Fremdleistungen an Firmen geleistet worden wären, zu denen eine eindeutige Nahebeziehung zu G bestanden hätte. 1999-2000 wäre für bereit gestelltes Personal, Bilanzierungsarbeiten, Steuersachbearbeiten und Klientenbetreuung S 500.000,00 und S 300.000,00 an I. bar gezahlt worden. G wäre dort GF und 5 %ige Gesellschafterin gewesen. Die Vorsteuer aus den Ausgangsrechnungen 2000 wäre zudem wieder in der Jahreserklärung geltend gemacht worden, obwohl diese bereits durch eine Umsatzsteuersonderprüfung vom Finanzamt aus formalrechtlichen Gründen nicht anerkannt worden wäre. Genaue Leistungsaufzeichnungen wären abverlangt, allerdings nie vorgelegt worden. Ab dem Jahr 2001 wären die Fremdleistungen mit der Fa. A. abgerechnet worden. Im Rahmen der durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung 2003 wäre dem Prüforga durch S, der Geschäftsführerin und 23 %igen Gesellschafterin, in einer Niederschrift erklärt worden, dass sie von Buchhaltung keine Ahnung hätte und persönlich nur die Dolmetschleistungen zu erbringen imstande wäre. Diese Dolmetschleistungen hätten anhand der den Rechnungen beigelegten Leistungsaufstellungen herausgerechnet werden können und wären bei der Umsatzsteuersonderprüfung und BP anerkannt worden. S hätte weiters angegeben, dass die buchhalterischen Arbeiten aus Freundschaft von G erledigt worden wären und „um nicht untätig herumzusitzen“. Der im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung abverlangte Nachweis der Leistungsbeziehungen zwischen A und G sei im Rahmen einer Vereinbarung zwischen C für die Bw. und S für die Fa. A vorgelegt worden. Die Umsatzsteuer wäre jeweils erst im Jahresbescheid abgeführt worden. Für 2001 wären Fremdleistungen in Höhe von S 533.250,00 und für 2002 € 43.296,00 in Rechnung gestellt worden. Abschließend gelangte die BP zum Schluss, da weder I noch A berechtigt und befähigt gewesen wären, die von C selbst durchgeführten Buchhaltungsleistungen zu erbringen, hätten diese Fremdleistungen

nicht anerkannt werden können, da Leistungserbringer und Rechnungsaussteller nicht ident wären.

Aus dem Veranlagungsakt geht hervor, dass die Rechnungen in Kopie der Fa. I. betreffend die Jahre 1999 und 2000 folgenden Leistungsinhalt beschreiben: "Für beigestelltes Personal, für Bilanzierungsarbeiten, für Steuersachbearbeitung und Klientenberatung berechnen wir ihnen für die Monate März bis Dezember 1999 einen Pauschalbetrag pro Monat von S 50.000,00, S 500.000,00, zuzüglich 20% Mehrwertsteuer S 600.000,00". Am unteren Ende ist mit derselben Schrift vermerkt: "S 600.000,00 am 31.12.1999 durch Herrn B. dankend erhalten". Die Unterschrift ist nicht leserlich.

Kopien von Rechnungen betreffend die Monate Jänner bis Juni 2000 liegen mit identer Leistungsbeschreibung vor und wird darin jeweils ein Pauschalbetrag von S 50.000,00 zuzüglich S 10.000,00 Mehrwertsteuer, sohin insgesamt mit S 60.000,00 berechnet. Darunter ist händisch vermerkt: "Betrag erhalten", Unterschrift abermals unleserlich.

Weiters liegt im Akt eine Vereinbarung zwischen A. und der Bw. vor, laut dieser vereinbart wurde, dass A. vertreten durch S. Leistungen im Zusammenarbeits mit G. auf dem Gebiet der Buchhaltung (Kassabuchführung, Eingaben in den Computer, Kontierung u.a.) und Übersetzungstätigkeiten mündlicher und notfalls schriftlicher Natur erbringen würde. Die Honorarerstellung würde nach Stundenleistung und eventuell nach Art der Leistung erfolgen. Die Begleichung der Honorare sollte Zug um Zug mit der Rechnungslegung erfolgen. Unterfertigt ist diese Vereinbarung mit der Unterschrift von S. und einer unleserlichen Paraphe. Datiert ist diese Vereinbarung nicht.

Weiters liegen Honorarnoten der A. an die Bw. vor, die sämtliche beginnend mit 31. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2001, denselben Wortlaut haben: Honorarnote, Buchhaltungsarbeit gem. beiliegendem Arbeitsbericht. Anschließend sind jeweils die Stundenanzahl sowie der dafür berechnete Betrag zuzüglich 20% USt in Schilling und Euro ausgewiesen. Sämtliche Rechnungen tragen den Vermerk gebucht und Betrag dankend erhalten, sowie die Unterschrift von S. Ein Arbeitsbericht liegt nicht vor.

Einsicht genommen wurde weiters in den Veranlagungsakt der Fa. A., in dem eine Niederschrift vom 13. Juli 2004 vom Finanzamt Wien 1, aufgenommen mit S. vorliegt. In dieser gibt S. an, dass A. ruhend gestellt werde und die letzten Geschäfte im Jahr 2000 abgeschlossen worden wären. Dabei hätte es sich um Vermittlungsgeschäfte zwischen Kanada

und Europa im landwirtschaftlichen Bereich gehandelt. S. würde planen, bis Ende Juli ihren 24 %igen Gesellschaftsanteil zu verkaufen.

Eine Einsichtnahme in den Firmenbuchakt der A ergab, dass lt. Gesellschaftsvertrag der Betriebsgegenstand der A. der Import, Export, Handel und Vertrieb von Waren einer überseeischen Development Corporation und der A. International Incorporation insbesondere unter der Bezeichnung A. in Europa, der Import, Export Handel und Vertrieb von sonstigen Waren aller Art, die Vermittlung von Handelsgeschäften, die Übernahme von Handelsvertretungen und die Übernahme der Geschäftsführung von und die Beteiligungen und Unternehmen gleichen oder ähnlichen Betriebsgegenstand war.

Aus den beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschlüssen zum 31.12.2001 und 31.12.2002 ist ersichtlich, dass S. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer während des Geschäftsjahres jeweils mit „insgesamt: 0“ angab.

Aus dem Firmenbuchakt der I. ist ersichtlich, dass lt. Gesellschaftsvertrag der Betriebsgegenstand dieser GmbH die Verwaltung von Immobilien, Personalleasing und die Zucht und Haltung von Vollblutpferden war.

Im Rahmen einer zeugenschaftlichen Einvernahme von G am 4. Dezember 2007 beim Unabhängigen Finanzsenat gab diese hinsichtlich ihrer Tätigkeit bei der I bekannt, dass sämtliche Unterlagen ihrer Tätigkeit betreffend der Betriebsprüfung vorgelegt worden wären und sie sich an nähere Einzelheiten diese Tätigkeit betreffend nicht mehr erinnern könne. Hinsichtlich ihrer Tätigkeit bei der Firma A wäre ihr erinnerlich, dass sie dort Leistungen unentgeltlich erbracht hätte und ihr für die angefallene Reisetätigkeit die Spesen ersetzt worden wären. Im Rahmen dieser Tätigkeit habe sie nicht nur Leistungen für die Bw. sondern auch für andere Firmen erbracht. Es wäre kein schriftlicher Dienstvertrag abgeschlossen worden, sondern es dürfte sich um einen mündlichen Werkvertrag gehandelt haben. Da sie vier mal übersiedelt wäre, hätte sie darüber keine Unterlagen mehr. Ihre Tätigkeit hätte sich u.a. auf Steuerberatung (Gründung einer GesmbH, deren Vor- und Nachteile), Import und Export von Waren (z.B. Schuhe, Obst, Grundstücke, Erdöl, Futtermittel) bezogen. Diese Tätigkeit hätte sie jedenfalls länger als zwei Jahre ausgeübt. Über die Art der Bezahlung der von der Fa. A der Bw. in Rechnung gestellten Beträge könnte sie keine Angaben machen. In den berufsgegenständlichen Jahren hätte sie eine Pension bezogen und ihre Spesen aus der Reisetätigkeit ersetzt erhalten. Sie hätte in diesen Jahren direkt bei der Bw. keine Tätigkeit ausgeübt.

Der rechtsanwaltliche Vertreter der G Dr. M gab bekannt, dass er auch gleichzeitig Vertreter für die Bw. wäre und Letztgenannte in der mündlichen Berufungsverhandlung vertreten würde. Seitens des Referenten wurde der Vertreter der Bw ersucht, zur mündlichen Verhandlung Unterlagen vorzulegen, die einerseits den geltend gemachten Aufwand detailliert aufschlüsseln, andererseits die damit korrespondierenden Einnahmen nachweisen würden.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung wiederholten die Parteien nach Vortrag des o.a. Sachverhaltes durch den Referenten zunächst ihre bisherigen Vorbringen.

Ergänzend brachte der Vertreter der Bw. hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 1999 vor, dass sämtliche Rechnungsbestandteile des Vorsteuerabzuges gem. § 11 UStG vorliegen würden. Die Rechnung wäre bezahlt, die Leistungen wären erbracht und die Mehrwertsteuer abgeführt worden. Die Finanzamtsvertreterin führte hiezu aus, dass die Rechnung ohne Umsatzsteuer gebucht und im Rahmen der Betriebsprüfung nur die Fremdleistungen gestrichen worden wären, hingegen der Vertreter der Bw. die Ansicht vertrat, dass diese Fremdleistungen anzuerkennen gewesen wären.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 2000 legte der Vertreter der Bw. Rechnungen betreffend die Monate Jänner bis Juni 2000 vor, die textlich ident mit der Rechnung betreffend das Jahr 1999 waren.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 2001 übergab der Vertreter der Bw. Honorarnoten samt Arbeitsberichten für die Monate Jänner bis Dezember 2001, die die Finanzamtsvertreterin insoferne bemängelte, als diesen die im Geschäftsleben übliche Vermerkung des Gerichtsstandes, die Tel.Nr., Firmenbuch Nr., Fax Nr. usw. fehlten und bemerkte, dass die Bw. im Übrigen die steuerliche Vertretung der Firma A gewesen wäre.

Der Vertreter der Bw. führt aus, die Rechnungen wären bezahlt, die Leistungen wären erbracht und die Mehrwertsteuer abgeführt worden.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 2002 übergab der Vertreter der Bw. Rechnungen samt Arbeitsberichten über die Monate Jänner 2002 bis Dezember 2002 und führte aus, dass die Rechnungen bezahlt, die Leistungen erbracht und

die Mehrwertsteuer abgeführt worden wären und die Adresse der Bw. nach seiner Information in 1090 Wien, Rotenhausgasse 6/11 wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1994 i.d. für die Streitjahre geltenden Fassung kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 leg. cit. müssen Rechnungen folgende 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. Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Im Berufungsfall ist zu prüfen, ob die streitgegenständlichen Rechnungen den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entsprechen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Rechnung ein Abrechnungsdokument über eine Leistung ist und zu einer Vertrags- oder sonstigen Rechtsbeziehung tritt, die sie umsatzsteuerrechtlich zutreffend wiederzugeben hat. Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher

Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (Kolacny-Mayer, UStG 1994, 2.Auflage, Anm. 3 zu § 11).

Auch der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass eine Urkunde, die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthält, nicht als Rechnung i.S. dieser Gesetzesstelle anzusehen ist und auf eine solche Urkunde der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004; 26.6.2001, 2001/14/0023).

Durch das Abstellen auf eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 soll eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sichergestellt werden. Dabei ist die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne der genannten Bestimmung nicht als unsachlich zu beurteilen, da der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann. Die Leistungen müssen jedenfalls nachvollziehbar bleiben, um eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens zu gewährleisten. Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Mehrwertsteuer erfordert es, dass ein objektiver Rechnungsleser grundsätzlich durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Lieferung bzw. sonstigen Leistung war.

Nach der Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 muss eine Rechnung auch die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten.

Die Angabe soll die Kontrolle darüber erleichtern, ob die in der Rechnung abgerechneten Leistungen tatsächlich für das Unternehmen ausgeführt werden bzw. ob sie allenfalls im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen. Handelsüblich ist eine Bezeichnung, die für den fraglichen Lieferungsgegenstand allgemein verwendet wird.

Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturarbeiten, Lohnarbeiten, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben werden als unzureichend erachtet.

Ist die Leistung erbracht, aber unrichtig oder ungenau bezeichnet worden, so kommt es nach der stRsp des BFH für den Vorsteuerabzug darauf an, ob unter zumutbarer Heranziehung andere Erkenntnismittel eine Identifizierung der tatsächlichen Leistung möglich ist. (Ruppe, UStG 1994, Kommentar, 2. Auflage, § 11 TZ 68).

1.) Umsatzsteuer 1999, 2000

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Rechnungen, aufgrund derer durch die Berufungswerberin der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde, auch die Art und den Umfang der erbrachten Leistung enthalten bzw. ausreichend beschreiben.

Während § 11 Abs. 1 Z 3 leg.cit. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände und die Art und den Umfang der sonstigen Leistung als Rechnungsbestandteil vorschreibt, wurde von der Fa. I der Leistungszeitraum mit „Für die Monate März bis Dezember 1999“ und der Gegenstand der Leistung in der Rechnung generalisierend mit „Rechnung für beigestelltes Personal für Bilanzierungsarbeiten, Steuersachbearbeitung und Klientenberatung“ bezeichnet.

Aus dieser Rechnung geht daher nicht hervor, in welchem Umfang diese Leistungen erfolgten, sowie welche Art von Tätigkeiten diese im Einzelnen waren und welche Firmen Gegenstand der Bilanzierungsarbeit, Steuersachbearbeitung und Klientenberatung waren. Die rechnungsausstellende Fa. I. vermerkte hiez zu selbst auf der Rechnung „Pauschalbetrag pro Monat“ und belässt es auch dabei.

Aufgrund des Rechnungstextes ist es auch für die Bw. selbst unmöglich, die bei der Fa. I. in Auftrag gegebenen Leistungen an diejenigen Klienten in dem Ausmaß weiterzuverrechnen, als von der Fa. I. hierfür Leistungen in Rechnung gestellt worden waren. Denkmöglich sind daher sowohl Leistungen identer Art an verschiedene Klienten der Bw. als auch Leistungen unterschiedlicher Art an diese Klientel. Eine Beschreibung wie "Bilanzierungsarbeiten" lässt keine inhaltliche Spezifizierung zu der vom VwGH geforderten Bezeichnung der konkret erbrachten Leistungen, wie zum Beispiel Abstimmung von Kunden- und Lieferantenkonten, die Einbuchung und Abstimmung durchgeführter Lohnverrechnung, die Einbuchung und Abstimmung der Finanzamtsverrechnungskonten oder die Abstimmung der Kassa - Bankstände zu und ist daher ebenso unkonkret wie die Bezeichnungen Steuersachbearbeitung und Klientenberatung, aus denen nicht einmal ersichtlich ist, ob Gegenstand der erbrachten Leistung Ertrags-, Verkehrs-, Vermögen- oder Verbrauchsteuern waren oder zu welchem Thema welcher Klient beraten wurde.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 11. Dezember 1996, Zl. 96/13/0178, ausgesprochen hat, ist entscheidungswesentliche Bedeutung dem Umstand der Identifizierbarkeit bzw. der mangelnden Identifizierbarkeit beizumessen. Die Leistungsbeschreibung muss den ihr zu Grunde liegenden Vorgang so genau beschreiben, dass er von anderen Leistungsbezügen

abgrenzbar ist. Ein Vorsteuerabzug scheidet aus bei mangelhafter und die Leistung nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung (Scheiner/Kolacny/Caganek, Mehrwertsteuer-Anm. 113 und 116 zu § 11).

Dem Unabhängigen Finanzsenat ist es nicht möglich, durch bloßen Einblick in die Rechnung zu erkennen, welche Leistungen an welche konkreten Klienten in welchem Ausmaß den Gegenstand dieser Rechnung bildeten. Dass eine exakte Einhaltung dieser umsatzsteuerlichen Vorschriften eine unabdingbare Voraussetzung von Rechnungen ist, beweist sich auch in der Tatsache, dass der Rechnungsinhalt auch nicht mehr durch die Aussage der Geschäftsführerin der rechnungsausstellenden Firma I rekonstruierbar war. Die von ihr in der Niederschrift vom 4. Dezember 2007 angeführten Unterlagen, die der BP ihrer Behauptung nach vorgelegt worden wären, waren aktenmäßig nicht vorhanden. Sie selbst konnte sich an Einzelheiten selbst nicht mehr erinnern. Solcherart steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass aufgrund der Rechnung vom 31.12.1999 auch von einem objektivem Rechnungsleser die von I erbrachten Leistungen nicht nachvollzogen werden können und eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens dadurch nicht gewährleistet ist. Die Bw. hat daher, da die Rechnung keine dieser o.a. konkretisierenden Merkmale aufweist, hier eine "Pauschalrechnung" dem Vorsteuerabzug zugrunde gelegt.

Solcherart werden die vom § 11 Abs. 1 Z 3 leg.cit. verlangten Erfordernisse nicht erfüllt und ist der Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung daher zu versagen.

Auch in den Rechnungen des Jahres 2000, findet sich die Formulierung im Rechnungstext „für beigestelltes Personal wie Bilanzierungsarbeiten, Steuersachbearbeitung und Klientenberatung berechnen wir ihnen einen Pauschalbetrag pro Monat ...“. Diese Rechnungen unterscheiden sich von jener o.a. das Jahr 1999 betreffenden Gesamtrechnung nur dadurch, dass diese Rechnungen jeweils für den Zeitraum von einem Monat ausgestellt wurden, und dies textlich „Für den Monat X, Pauschalbetrag pro Monat...“ dargestellt wurde. Die von § 11 Abs. 1 Z 3 leg.cit. verlangte Bezeichnung der Menge und der handelsüblichen Bezeichnung der gelieferten Gegenstände und die Art und den Umfang der sonstigen Leistung fehlen daher ebenso zur Gänze. Für diese Rechnungen gilt daher das oben Gesagte und ist der Vorsteuerabzug auch aus diesen Rechnungen zu versagen.

2. Umsatzsteuer 2001, 2002

Dem Finanzamtsakt ist betreffend die Veranlagung für das Jahr 2001 zu entnehmen, dass an der Rechnungsadresse W der A keine Tätigkeit erkennbar wäre und das Finanzamt für den 1.

Bezirk daher die Aktenabtretung nicht akzeptierte. Die von A. ausgestellten Rechnungen wurden von der BP mit der Begründung nicht anerkannt, dass die tatsächliche Leistungserbringerin G. und die Rechnungsausstellerin (A.) nicht ident wären.

Der Vorsteuerabzug setzt unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung erbracht hat. Enthalten demnach Rechnungen Namen und Anschrift eines Lieferanten bzw. Leistenden, der unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, ist der Vorsteuerabzug wegen der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 zu versagen.

Dabei schließt für sich allein schon die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmers die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (vgl. etwa VwGH 14.01.1991, 90/15/0042, VwGH 28.05.1997, 94/13/0230). Entsprechend § 11 Abs. 1 leg. cit. müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass als Geschäftsanschrift der Rechnungsausstellerin A in der Zeit vom 16. Juni 2000 bis 25. März 2004 W eingetragen war, währenddessen die auf den vorgelegten Rechnungen angeführte Adresse in BM erst ab 25. März 2004 im Firmenbuch aufscheint. Aus diesen Einträgen kann daher zunächst geschlossen werden, dass die Geschäftsanschrift der A in den Jahren 2001 und 2002 nicht die auf den Rechnungen angegebene in BM war, die Rechnungsausstellerin vielmehr an der Adresse in W. tätig war.

Zur Prüfung der Frage, ob die A. Gesellschaft nicht dennoch an der Rechnungsadresse BM geschäftlich tätig wurde, ist vom Unabhängigen Finanzsenat die Aussage der Geschäftsführerin S. vom 13. Juli 2004 zu bewerten, entsprechend der die "letzten Geschäfte der A (Vermittlungsgeschäfte zwischen Kanada und Europa im landwirtschaftlichen Bereich) im Jahr 2000 abgeschlossen worden wären". Demnach hätte daher in den Jahren 2001 und 2002 kein zwingender Grund bestanden, an der Adresse BM einen Geschäftsbetrieb aufrecht zu halten.

Letztlich scheiterte auch eine Abtretung des Veranlagungsaktes der A. aufgrund geänderter Zuständigkeit an das für den 1. Bezirk in Wien zuständige Finanzamt, da für das Finanzamt an der Adresse BM "keine Tätigkeit erkennbar war".

Im Rahmen des Berufungsverfahrens wurde kein, gegen die Annahme einer unrichtigen Rechnungsadresse sprechendes Argument bekannt und in der mündlichen Berufungs-

verhandlung vom 12. Dezember 2007 lediglich ausgeführt, dass die "Rechnungen bezahlt, die Leistungen erbracht und die Mehrwertsteuer abgeführt worden wäre.

Solcherart steht für den Unabhängiger Finanzsenat fest, dass aufgrund der unrichtigen Adressangabe gem. § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 der Bw. der Vorsteuerabzug zu versagen ist.

Gegen den Vorsteuerabzug wurde von der Betriebsprüfung weiters auch vorgebracht, dass die tatsächliche Leistungserbringerin G. und die Rechnungsausstellerin (A.) nicht ident wären.

Zu diesem Argument der Betriebsprüfung wird festgestellt, dass die im Zuge der BP vorgelegte Vereinbarung zwischen A. und der Bw. keinen Schluss zulässt, aufgrund welchen objektiv nachvollziehbaren Rechtstitels G. die Leistungen in Zusammenarbeit mit S. namens der A. erbracht hätte. Die Formulierung, „A erbringt Leistungen in Zusammenarbeit mit Fr. G auf dem Gebiete der Buchhaltung (Kassabuchführung, Eingaben in den Computer, Kontierung u.a.) und Übersetzungstätigkeiten mündlich und notfalls schriftlicher Natur“ wurde von S. in der niederschriftlichen Aussage mit der BP dahingehend konkretisiert, als S. einbekannte, nur Dolmetschleistungen erbringen zu können. Solcherart hätten jedoch sämtliche o.z. Buchhaltungsarbeiten durch G erledigt werden müssen, die entweder ein Angestelltenverhältnis oder einen Werkvertrag der G mit A zur Voraussetzung haben hätte müssen. Ein solcher schriftlicher Vertrag wurde dem Unabhängigen Finanzsenat jedoch während des gesamten Berufungsverfahrens nicht zur Kenntnis gebracht, vielmehr ein mündlicher Werkvertrag erstmalig anlässlich der Einvernahme von G am 4. Dezember 2007 behauptet.

Auffällig an der Vereinbarung ist, dass diese nur zwischen A. und der Bw. abgeschlossen und von diesen unterzeichnet ist, während G., deren Tätigwerden behauptet wird, keine sie verpflichtende Unterschrift leistete. Da dieses Schriftstück undatiert ist, können daraus auch keine Rückschlüsse auf den Geltungszeitraum dieser Vereinbarung gezogen werden. Die Behauptung, dass diese Rechnungen die Leistung der G in den Jahren 2001 und 2002 zur Grundlage haben, ist jedoch auch nach dem oben Gesagten jedenfalls deswegen unglaubwürdig, da die Vereinbarung als Geschäftsanschrift der A. BM aufweist, die jedoch nachweislich erst seit 25. März 2004 als solche im Firmenbuch eingetragen ist. Nach dem, dem Unabhängigen Finanzsenat zur Überprüfung zur Verfügung stehenden Firmenbuch hätte A im Text die gültige Geschäftsanschrift W anführen müssen.

Die weitere Behauptung, dass G. die o.z. Leistungen unentgeltlich erbracht hätte, ist angesichts der behaupteten Art der Tätigkeit, die auch zweifellos ein regelmäßiges

Tätigwerden erfordert hätte, unglaublich und steht mit den Erfahrungen des täglichen Lebens gänzlich im Widerspruch. Mag ein unentgeltliches Tätigwerden noch bei einem ein- oder mehrmaligen Aushelfen an einigen wenigen Tagen plausibel erscheinen, so widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Personen mit der Befugnis zur Steuerberatung laut den vorgelegten Zeitaufschlüsselungen regelmäßig über einen Zeitraum von mehr als einem Jahr steuerliche Beratungsleistungen unentgeltlich erbringen.

Im Lichte dieser objektiv nachvollziehbaren Tatsachen, deren Existenz nicht entkräftet werden kann, ist der Unabhängige Finanzsenat entgegen der nur indifferenten und nachweislosen Äußerungen der G der Ansicht, dass G namens der A. die von A. in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbrachte und A. sowohl aufgrund des fehlenden Personals als auch der mangelnden Qualifikation der Geschäftsführerin S. für solche Arbeiten diese der Bw. in Rechnung gestellten Arbeiten nicht erbringen konnte. Sogar erbrachten andere als in der Rechnung ausgewiesene Unternehmer die gegenständlichen Leistungen und ist der Vorsteuerabzug gem. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 auch aus diesem Grunde zu versagen.

Wien, 5. August 2008