



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 12. Juni 2003 über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk betreffend Umsatzsteuer 2000 vom 13. November 2001 nach in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, über Antrag der Partei durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und für endgültig erklärt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Bw wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8. Juni 1994 gegründet und am 17. Juni 1994 in das Firmenbuch eingetragen.

Den Gegenstand des Unternehmens bildeten im Berufszeitraum unter anderem die Durchführung von Konfektionierungsarbeiten aller Art, der Groß- und Kleinhandel mit Waren aller Art, der Import und Export von Waren aller Art sowie das Gast- und Reisebürogewerbe.

Als Geschäftsführer waren im Zeitraum vom 17. Juni 1994 bis 12. April 2001 Herr HM und Herr FN tätig.

Im Zuge einer bei der Bw durchgeführten abgabenbehördlichen Betriebsprüfung wurde ua festgestellt, dass drei von der Fa. SB, in W, MT 23., H 94-96 ausgestellte Rechnungen, nämlich 1. vom 19.6.2000 über den Zeitraum vom 15.1.2000 bis 15.3.2000 mit dem Rechnungsbetrag von ATS 90.000,00 zuzüglich 20% Ust (geltend gemachte Vorsteuer laut Umsatzsteuervoranmeldung ATS 15.833,33), 2. vom 17.7.2000 über den Zeitraum vom 15.3.2000 bis 1.5.2000 mit dem Rechnungsbetrag von ATS 170.000,00 zuzüglich 20% Ust (geltend gemachte Vorsteuer laut Umsatzsteuervoranmeldung ATS 34.000,00) und 3. vom 24.7.2000 über den Zeitraum vom 2.5.2000 bis 30.6.2000 mit dem Rechnungsbetrag von ATS 58.500,00 zuzüglich 20% Ust (geltend gemachte Vorsteuer ATS 11.700,00) hinsichtlich der handelsüblichen Leistungsbezeichnung sowie des Leistungszeitraumes nicht den im § 11 Abs 1 Z 3 und 4 UStG normierten Voraussetzungen entsprächen. So stelle die in den genannten Rechnungen aufscheinende Bezeichnung "Diverse Konfektionierung" keine ausreichende handelsübliche Bezeichnung dar und übersteige der ausgewiesene Abrechnungszeitraum jeweils einen Kalendermonat.

Mit Vorhalt –zugestellt an die derzeit als bevollmächtigte Steuerberatungsgesellschaft ausgewiesene BKEG und von dieser laut Rückschein übernommen am 4.7.2001- wurde der Bw unter Anführung der gesetzlichen Bestimmungen des § 11 Abs 1 Z 3 und 4 UStG aufgetragen, die den oa Rechnungen anhaftenden Mängel zu beheben sowie einen geeigneten Nachweis dafür zu erbringen, dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich von der Fa. SB erbracht worden seien.

Die Bw legte in Beantwortung des Vorhaltes eine Aufstellung der Bw über die von der Fa. SB im Zeitraum 1-7/2000 geleisteten Arbeitsstunden (davon SB insgesamt 3.185 Stunden) für Umpacken, Aushilfe, Retourenaufarbeiten, Etikettieren, Kuvertieren etc vor und gab an, dass die Buchhaltung bis Ende Juni 2000 vom vorherigen Steuerberater geführt worden sei. Zu der

mit 31. August 2001 anberaumten Schlussbesprechung (Ladung am 28. August 2001 vom steuerlichen Vertreter übernommen) sei niemand erschienen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte unter Aberkennung der geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von ATS 61.533,33 die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 mit Bescheid vom 13.11.2001 vorläufig mit ATS 175.657,00 fest.

Dagegen berief die Bw und begründete ihren Antrag auf Anerkennung der ausgewiesenen Vorsteuerbeträge damit, dass die Begriffe "Umpacken, Retouren aufarbeiten, etikettieren, kuvertieren, einpacken etc" eine ausreichende handelsübliche Bezeichnung darstellten. Hinsichtlich des Abrechnungszeitraumes sei nach dem Kommentar zum UStG 1994 von Ruppe im Zusammenhang mit sonstigen Leistungen, bei denen ein bestimmter Erfolg geschuldet werde, der Tag anzugeben, an dem die sonstige Leistung abgeschlossen sei bzw bei Dauerleistungen der Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstrecke.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29.5.2002 wurde die Berufung von Seiten des Finanzamtes mit der Begründung, es seien keine im Sinne der vorangeführten Bestimmungen des UStG berichtigten Rechnungen vorgelegt worden. In den Rechnungen seien die von der Bw in der Berufung angeführten handelsüblichen Bezeichnungen nicht verwendet worden und handle es sich dabei nicht um Dauerleistungen, weshalb der Abrechnungszeitraum mit einem Monat begrenzt sei.

Innerhalb mehrmals verlängerter Frist stellte die Bw den als Berufung bezeichneten Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte darin aus, dass die Begründung für die Vorgehensweise der BP nicht im Einklang mit dem Umsatzsteuergesetz stehe. Leistungsbezeichnungen wie umpacken, etikettieren etc seien durchaus handelsüblich. Bei Dauerleistungen sei der Zeitraum anzugeben, über den sich die Leistung erstrecke.

Am 29. Oktober 2002 langten die Abgabenerklärungen für das Jahr 2000 beim Finanzamt ein. Darin wurden die Umsätze 20% (wie im angefochtenen Bescheid) mit ATS 920.844,93 und der Gesamtbetrag der Vorsteuern mit ATS 70.119,59 ausgewiesen.

Mit Vorhalt vom 10. März 2003 wurde die Bw ua aufgefordert, berichtigte Rechnungen der Fa. SB vorzulegen. Der ehemalige Geschäftsführer der Fa.SB, MF, reichte mit Schreiben vom 30. April 2003 die bereits im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens von der Bw vorgelegten Stundenaufzeichnungen ein.

In der am 12. Juni 2003 über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von Herrn FN (Geschäftsführer in der Zeit zwischen 17. Juni 1994 und 12. April 2001) ausgeführt, dass im Juni 2000 von der Bw cirka ATS 13.000,00 und am 30. August 2000 ungefähr ATS 40.000,00 an die Fa. SB überwiesen worden seien. Die entsprechenden Zahlungsbestätigungen müssten im Akt bzw beim steuerlichen Vertreter aufliegen. Das im Zuge der Verhandlung vorgelegte Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 10. Juni 2003, wonach eine Rechnung im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung üblicherweise zuerst als nicht ordnungsgemäß erscheine und sodann eventuell die Schlussfolgerung des unberechtigten Vorsteuerabzuges gezogen werde und nicht –wie im vorliegenden Fall – umgekehrt, nämlich bei Beginn der Prüfung als nicht anzuerkennen angesehen und die Ansicht erst im Nachhinein begründet werde, habe Herr FN persönlich beim steuerlichen Vertreter abgeholt. Berichtigte Rechnungen könne er –FN– nicht vorlegen, weil die Firma SB bereits nicht mehr existiere und er seit dem Verkauf der Bw an HM, der sich seit zwei Jahren nicht mehr in Österreich aufhalte, mit dieser nichts mehr zu tun habe. Die Firma SB sei eine Baufirma gewesen, jedoch sei ihm unbekannt, auf welche Leistungen sie spezialisiert gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z1 erster Satz UStG 1994 kann der Unternehmer 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 Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 11 Abs 1 UStG ist der Unternehmer, soweit er steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen ausführt, 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 folgenden 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. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt.

§ 11 Abs 2 UstG gilt als Rechnung im Sinne des Abs. 1 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriele. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Nach § 200 Abs 2 BAO ist eine vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit beseitigt ist.

Die streitgegenständlichen Rechnungen der SB weisen als Leistungsgegenstand "Diverse Konfektionierung" und als Leistungszeitraum einen Zeitraum von jeweils mehr als einem Monat aus. Eine Berichtigung der Rechnungen erfolgte nicht und wurden solche auch im Zuge der mündlichen Verhandlung nicht vorgelegt.

Die Bw behauptet, die streitgegenständlichen Rechnungen stünden im Einklang mit den umsatzsteuergesetzlichen Vorschriften. Als "handelsübliche Bezeichnung" i.S. der oben zitierten Vorschrift des UStG kann aber die Angabe "Diverse Konfektionierung" ähnlich wie die der "Lohnarbeit, Reparaturen, Fuhrleistungen" ohne weitere die Leistung konkretisierende Angaben hinsichtlich Art und Umfang nicht angesehen werden (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG 1994, Tz 68 zu § 11). In diesem Zusammenhang wendet die Bw ein, dass die in Rechnung gestellten Leistungen aus "Umpacken, Aushilfe, Retouren aufarbeiten, Etikettieren, Kuvertieren" etc bestanden hätten und legte im Betriebsprüfungsverfahren eine Aufstellung über von der SB geleistete Arbeitsstunden (darauf wird weiter unten eingegangen) vor, in der die Konfektionierungsarbeiten mit den angegebenen Begriffen beschrieben werden. Abgesehen vom Umstand, dass in Sammelrechnungen nur gleichartige Leistungen zusammengefasst werden dürfen, ist für eine abschnittsweise Abrechnung in der Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 4 UstG der erlaubte Abrechnungszeitraum mit einem Kalendermonat begrenzt. Als maßgebliche Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug gilt zufolge der eingangs zitierten Vorschrift des § 12 Abs. 1 Z 1 UstG ausdrücklich eine Rechnung, die die Erfordernisse des § 11 erfüllt. So muss der Leistungsempfänger über eine Rechnung verfügen, in der der Leistungszeitpunkt angegeben ist (vgl. Ruppe, Kommentar zum UStG 1994, Tz 72 zu § 11). Lediglich bei Dauerleistungen (Duldungsleistungen wie etwa Vermietung,

Lizenzvergabe), zu denen aber die hier strittigen entgegen der von der Bw in ihrem Vorlageantrag vertretenen Meinung nicht zu zählen sind, würde als Leistungszeitraum jener, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, daher auch ein über den Zeitraum von einem Monat hinausgehender in Betracht kommen (vgl. Ruppe, a.a.O. Tzn 74f und 75).

Die von der Bw bereits im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens (am 2. August 2001) vorgelegte Aufstellung, ausgestellt von der Bw, enthält Angaben über die von ihr bei der Fa. F. im Zeitraum vom Januar bis Juni geleisteten Arbeitsstunden (für Umpacken, Aushilfe, Retouren aufarbeiten etc) –monatsweise unterteilt, jedoch ohne Angabe des Jahres – und nebenstehend Stundenangaben betreffend die “Fa. SB bei der Bw” wie folgt zusammengefasst: “15.1-15.3=900; 15.3-1.5=1700; 2.5-30.6=585”. In welcher Weise diese beiden Aufstellungen in Beziehung zueinander das Erfordernis der Konkretisierung des Leistungszeitraumes erfüllen, hat die Bw nicht dargetan. Die Angabe in der hier behandelten Aufstellung, dass der Auftrag auf “Retourenaufarbeiten” begonnen Mitte Februar bis Ende März” gelautet habe, weswegen “man die Leistungen nicht abschnittweise abrechnen konnte”, ist nicht geeignet, einen jeweils über einen Monat hinausgehenden Abrechnungszeitraum zu rechtfertigen. Überdies fehlt die letztgenannte Angabe in der Aufstellung, die mit Schreiben des ehemaligen Geschäftsführers der SB, MF, vom 30. April 2003 im Postweg anher übermittelt wurde. Es fällt weiters auf, dass die beiden übermittelten Stundenaufzeichnungen der äußeren Form nach völlig ident sind, jedoch scheint bei der im Zuge des BP-Verfahrens vorgelegten Aufstellung die Bw als Aussteller auf, während die im Berufungsverfahren eingereichten Aufstellungen die Fa. SB als Aussteller enthalten. Des weiteren wurde die erstgenannte Monatsaufstellung mit “A.S. bei Fa. FH” betitelt, während die zuletzt übermittelte Aufstellung mit “SB bei Fa A.S. bei Fa. FH” überschrieben wurde. Diese Angaben eignen sich aber nicht dazu, eine eindeutige zeitraumbezogene Leistungsabgrenzung zu ermöglichen, sodass vom gesetzlich determinierten Erfordernis der monatlichen Zeitraumangabe in den Rechnungen selbst nicht abgegangen werden kann. Abschließend sei festgestellt, dass zwar alle drei strittigen Rechnungen als Schlussrechnungen bezeichnet wurden, doch keine der Rechnungen Angaben über Teilrechnungen enthalten. Lediglich in der Rechnung vom 19.6.2000 wurde, überdies nur auf drei a-conto-Zahlungen verwiesen.

Der im Zuge der Betriebsprüfung erhobene und mit im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegtem Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vorgebrachte Vorwurf, es sei seitens des Prüfungsorganes zunächst bemerkt worden, dass die Rechnungen nicht anerkannt würden, “weil es nicht angehen könne, dass eine Firma wie die SB mit einem riesigen

Rückstand in Konkurs gehe und die Bw sich aus Rechnungen, für die die Umsatzsteuer nie abgeführt wurde, die Vorsteuer abziehe" und erst später die Begründung für die Nichtanerkennung gesucht worden sei, geht im Hinblick auf die obigen Ausführungen ins Leere. Auch ist für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht, wie der ehemalige Geschäftsführer FN meint, die Bezahlung relevant, sondern allein das Vorliegen einer den zitierten gesetzlichen Bestimmungen entsprechende Rechnung. Berichtigte Rechnungen sind aber nicht vorgelegt worden.

Die Abgabenfestsetzung erfolgte von Seiten des Finanzamtes vorläufig, weil die Frist zur Erklärungsabgabe zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch offen bzw die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 noch nicht eingereicht war. Die mit 29. Oktober 2002 beim Finanzamt eingelangten Abgabenerklärungen bilden mit Ausnahme des hier behandelten Streitpunktes die Grundlage für die vorliegende endgültige Abgabenfestsetzung, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 13. Juni 2003