



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
SENAT 11

GZ. RV/4155-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Lenneis und die weiteren Mitglieder Mag. Andrea Müller-Dobler, Hansjörg Hallmann und Brigitte Samitz über die Berufungen der Bw., Sonnenstudio, 1140 Wien, H., vertreten durch MS Wirtschaftstreuhand GesmbH, Wirtschaftstreuhandgesellschaft, 1040 Wien, Prinz-Eugen-Straße 42, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, betreffend Umsatzsteuer 1998 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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.), eine Offene Erwerbsgesellschaft, hat im Jahr 1998 ein Sonnenstudio eingerichtet. Die OEG wurde am 26. Juni 1998 gegründet, wobei drei Gesellschafterinnen zu drei gleichen Teilen, nämlich L.A. (33,33%), A.H. (33,33%) und G.K. (33,34%) beteiligt sind.

Am Anteil der Frau G.K. beteiligte sich H.K. zu 95% im Rahmen einer Unterbeteiligung, wobei dieser Vertrag nicht nach außen ersichtlich ist. Nach Auskunft des Steuerberaters seien die beiden anderen Gesellschafterinnen über diese Unterbeteiligung informiert gewesen. Der Vertrag ist undatiert und die Unterschriften sind unbeglaubigt. Eine öffentliche Subvention für die Anschaffung der OEG ist gewährt worden.

Bei der Bw. fand für die Jahre 1998 – 2000 eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer sowie der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO statt.

Unter anderem traf die Bp. folgende Feststellungen:

Tz 20 Bauarbeiten Fa. V- Bau-GesmbH 1998

Laut Rechnungen der Fa. V- Bau-GesmbH wurden in der Zeit vom 25. Juni bis 30. Oktober 1998 am Objekt H-gasse 62 die Umbauarbeiten zu einem Sonnenstudio durchgeführt. Die Arbeiten wurden mit insgesamt zehn nicht nummerierten Rechnungen abgerechnet. Sämtliche Hilfs-, Maurer-, Elektro-, Fliesenleger-, Heizungs-, Lüftungs- und sonstigen Installationsarbeiten seien laut Rechnung durch diese Baufirma erbracht und fakturiert worden. Die Abrechnung sämtlicher Arbeiten erfolgte pauschal und in Partie- und Helferstunden. Bezahlt wurden sämtliche Rechnungen laut Buchhaltung in bar zum Rechnungsdatum.

Die Abrechnung wurde folgendermaßen vorgenommen:

25.6.1998	200 Partiestunden a 750/250 S	200.000 S	inkl. 20% UST	33.333 S
-----------	-------------------------------	-----------	---------------	----------

10.7.1998	100 Partiestunden a 750/250 S	100.000 S	inkl. 20% USt	16.666 S
31.7.1998	200 Partiestunden a 750/250 S	250.000 S	inkl. 20% USt	41.666 S
17.8.1998	200 Partiestunden a 750/250 S	200.000 S	inkl. 20% USt	33.333 S
7.09.1998	200 Partiestunden a 750/250 S	200.000 S	inkl. 20% USt	33.333 S
17.9.1998	300 Partiestunden a 750/250 S	300.000 S	inkl. 20% USt	50.000 S
9.10.1998	250 Partiestunden a 750/250 S	200.000 S	inkl. 20% USt	33.333 S
16.10.1998	100 Partiestunden a 750/250 S	100.000 S	inkl. 20% USt	16.666 S
20.10.1998	200 Partiestunden a 750/250 S	170.000 S	inkl. 20% USt	28.333 S
30.10.1998	350 Partiestunden a 750/250 S	350.000 S	inkl. 20% USt	58.333 S

Somit wurden für das Bauvorhaben H-gasse 2.070.000 S inkl. 20% USt verrechnet und bar bezahlt.

Am 4. Dezember 1998 erfolgte der Beschluss des Handelsgerichtes über die Konkursöffnung der V- Bau-GesmbH.

Die Vorsteuern aus den o.a. Rechnungen in Höhe von 345.000 S werden aufgrund von formellen Rechnungsmängel nicht anerkannt, da der Umfang der Leistung, sowie der Leistungszeitraum fehle, und in dem auf Vorhalt vorgelegten, undatierten Kostenvoranschlag größtenteils Maß- und Mengenangaben fehlen, sodass er nicht als Rechnungsergänzung dienen könne.

Zur materiellen Ordnungsmäßigkeit wird ausgeführt, dass der ohne Datum und in anderer Schreibweise als die Rechnungen ausgefertigte Kostenvoranschlag (ATS statt ÖS) nur pauschale Beschreibungen der zu erbringenden Arbeiten und Pauschalpreise enthalte. Diese Art der Anboterstellung und auch die Auftragerteilung auf diesem Kostenvoranschlag erscheine äußerst ungewöhnlich. Weitere Bauunterlagen wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Auf dem Firmenpapier sei die Firmenbuchnummer nicht richtig angeführt. Auf dem Anbot und der ersten Rechnung werde die Firmenanschrift verwendet, die erst später im Firmenbuch eingetragen wurde. Desgleichen wurden die bezüglich einer eventuellen Verletzung der Sorgfaltspflicht vorgelegten Unterlagen zu einem Zeitpunkt ausgestellt, zu dem die Baufirma laut Rechnung bereits über zwei Monate gearbeitet habe. Sie wurden folglich nicht vor Baubeginn und Auftragerteilung eingeholt. Die Kontaktaufnahme zu der Baufirma, die laut Fragenvorhalt über die Freundin des Geschäftsführers erfolgt sei, scheine ebenfalls merkwürdig, da I.C. erst wenige Wochen nach Baubeginn laut Firmenbuch zum

Geschäftsführer bestellt wurde und vertretungsbefugt war. Ebenso merkwürdig sei, dass mit 30. Oktober 1998 praktisch das gesamte Bauprojekt (inklusive Fertigmontage der Lüftungsanlage, der Heizung und der Elektroinstallation) abgerechnet wurde, Lüftungs- Heizungs- und Elektrokomponenten laut Eingangsrechnungen jedoch erst im November 1998 geliefert bzw. angeschafft wurden. Weiters wurde anhand der Unterlagen der Wiener Gebietskrankenkasse und des Finanzamtes festgestellt, dass die verrechneten Arbeiten mit dem Personal der V- Bau-GesmbH nicht erbracht worden sein können. Diese Feststellungen und die völlig unübliche Abrechnung von Spezialarbeiten wie Elektroinstallationen sowie Heizungs- und Lüftungsinstallationen, nach Partie – und Helferstunden, begründen auch erheblichen Zweifel an der materiellen Richtigkeit der Rechnungen der V- Bau-GesmbH. Sie wurden möglicherweise zu einem späteren Zeitpunkt, als den angegebenen erstellt.

Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung am 11. April 2002. Die Bescheide sind der Bw. am 15. April 2004 und der Bp-Bericht am 16. April 2002 zugestellt worden.

Nach zweimaligen Ansuchen um Fristverlängerung erhob die Bw. das Rechtsmittel der **Berufung**, in dem die Bw. die Anerkennung der von der Bp. bestrittenen Vorsteuer (345.000 S) laut Bp-Bericht, Tz 20 sowie die Anpassung der Einkünfte an die Vorsteuerberichtigung beantragte und führt begründend aus:

Hinsichtlich der materiellen Mängel vertritt die Bw. die Meinung, dass ein Unternehmer u.a. Vorsteuerbeträge, die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesenen Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen könne.

Es sei unbestritten, dass die fakturierten Leistungen erbracht worden seien. Der Umfang und die Art bzw. das Vorhandensein dieser Bauleistung wurden bei der im Zuge des Prüfungsverfahrens durchgeführten Betriebsbesichtigung nachgewiesen und der Baufortschritt sei durch Fotomaterial dokumentiert worden.

Die Leistung sei von einem Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes erbracht worden. Die V- Bau-GesmbH sei im Firmenbuch eingetragen und zum Zeitpunkt der Bautätigkeit und Rechnungslegung unternehmerisch tätig gewesen. Die Bw. habe sich mittels Firmenbuchauszug, Auszug der Wiener Gebietskrankenkasse, Ausweiskopie des Geschäftsführers und Finanzamtsbuchungsmittelung ausreichend im Sinne des UStG über die Unternehmereigenschaft der V- Bau-GesmbH informiert und sei ihrer Mitwirkungs- und Sorgfaltspflicht in großem Ausmaß nachgekommen. Die geltend gemachten Vorsteuern wurden von der Finanzbehörde, nach Überprüfung der vorgelegten Rechnungskopien,

anstandslos rückerstattet. Erst bei der Betriebsprüfung sei die Unternehmereigenschaft der Lieferfirma bestritten worden.

Die V- Bau-GesmbH sei ausschließlich nach wirtschaftlichen Aspekten als billigster Anbieter ausgewählt worden. Ob die Kontaktaufnahme durch einen Geschäftsführer oder eine nichtgeschäftsführende Person erfolgte, sei für die Frage der Abzugsfähigkeit von Vorsteuer ohne Belang. Kostenvoranschläge seien nicht formgebunden und können gegebenenfalls auch mündlich erstellt werden und seien für die umsatzsteuerliche Beurteilung belanglos.

Aus dem Fehlen oder aus der "Unvollständigkeit" von Hilfsaufzeichnungen (Kostenvoranschlägen, Aufmasse) beim leistenden Unternehmer oder aus dessen Insolvenz zu schließen, dass die in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht wurden, sei nicht zulässig. Es sei gleichfalls nicht unüblich Aufträge pauschal und mündlich zu vergeben. Im Hinblick auf eventuelle Sprachbarrieren komme es immer wieder vor, dass der formale Unternehmensorganisationsgrad eines Unternehmens geringer sei als in einem vergleichbaren ohne diese Barrieren, ohne dass eine Verletzung der Sorgfaltspflicht vorliege.

Es werde nochmals darauf hingewiesen, dass Großbetragsrechnungen diverser anderer Lieferanten bar bezahlt wurden.

Das Zahlungs- und Meldeverhalten eines Abgabepflichtigen gegenüber der Gebietskrankenkasse sei kein Indiz über die Leistungskapazität desselben und man könne daraus sicherlich nicht das Nichterbringen von Leistungen ableiten.

Aus den beiliegenden Rechungen der Fa. I sei ersichtlich, dass die Lieferungen und Leistungen betreffend Heizung und Lüftung bereits bis Oktober 1998 erbracht waren.

Die Lieferungen der Fa. G&Co wurden ebenfalls bis Oktober 1998 durchgeführt, wurden jedoch vorerst nur bei Lieferung acontiert und erst gemäß Vereinbarung nach Beendigung der Bauarbeiten abgerechnet, da diverses Material zurück ging.

Eine Leistungserbringung zu einem späteren Zeitpunkt sei deshalb nicht möglich gewesen, da das Sonnenstudio bereits am 14. Dezember 1998 den Betrieb aufgenommen habe und zwischen Fertigstellung der Bauarbeiten Ende Oktober 1998 und der Eröffnung des Sonnenstudios einige Wochen für die Installationen der Betten und sonstiger Einrichtungsgegenstände sowie die Generalreinigung benötigt wurden.

Nach Ansicht der Bw. ergebe sich beim Zusammenfügen der in Tz 20 und Tz 17 aufgelisteten Beanstandungen kein Gesamtbild, das auf die Nichterbringung der in Rechnung gestellten Leistungen schließen lasse.

Hinsichtlich der formellen Rechnungsmängel führt die Bw. begründend aus, dass der Hinweis auf den fehlenden Umfang bzw. Leistungszeitraum insoweit ins Leere gehe, als die jeweilig

erbrachten Leistungen entsprechend dem tatsächlichen Anfall laufend abgerechnet wurden.

Der Leistungszeitraum ergebe sich als Zeitdifferenz zwischen aufeinander folgenden Teilrechnungen und der Umfang der Leistung sei durch die Anzahl der verrechneten Partiestunden ausreichend definiert. Eine Rechnungsergänzung durch einen Kostenvoranschlag sei demnach unnötig.

Abschließend beantragte die Bw. den Vorsteuerabzug anzuerkennen und die sich daraus ergebenden Änderungen in den Feststellungsbescheiden gemäß § 188 BAO durchzuführen.

In der Stellungnahme zur Berufung führt der Betriebsprüfer aus, dass die Leistungserbringung unbestritten sei, jedoch aufgrund vorliegender Unterlagen bezweifelt werde, dass die V- Bau-GesmbH diese Leistung erbringen konnte. Für den angegebenen Bau- und Abrechnungszeitraum wurden keine Lohnabgaben entrichtet und keine Lohnzettel ausgestellt. Bei der Gebietskrankenkasse sei im fraglichen Zeitraum Juni bis Oktober 1998 nur ein Mann voll angemeldet gewesen, zwei Männer waren laut Beitragsgrundlagennachweis Teilzeit gemeldet und zwei weitere wurden während dieses Zeitraumes angemeldet. Folglich stand nur die Arbeitsleistung von etwa zwei Mann voll zur Verfügung. In den Fakturen werden aber im Zeitraum vom 25. Juni bis 30. Oktober 1998 insgesamt 6.130 Mannstunden verrechnet. Auf den behaupteten Bauzeitraum (rund 20 Wochen) umgelegt bedeutet dies, dass mindestens acht Arbeiter voll mit 40 verrechenbaren Wochenstunden ausschließlich mit diesem Bauvorhaben beschäftigt waren. Im Abstand von 10 Tagen werden z.B. 1.050 Mannstunden abgerechnet, d.h. es müssten auch Samstag und Sonntag mindestens 11 Mann durchgearbeitet haben. Diese Arbeiter waren laut Unterlagen nicht vorhanden. Weiters könne auch ausgeschlossen werden, dass Bauarbeiter (keine Facharbeiter) diese angeführten Spezialarbeiten (Heizungs-, Lüftungs-, Sanitärinstallation,...) ausführen können. Subunternehmer, die eventuell diese Arbeiten hätten durchführen können, waren nicht feststellbar und wurden auch nicht behauptet. Auf die völlige Unüblichkeit der Abrechnungsmodalitäten nach immer runden Zahlen Partiestunden und Helferstunden, die immer schon auf der Rechnung vorgedruckten Bestätigung der Barzahlung von Beträgen zwischen 100.000 S bis 300.000 S werde nur am Rande erwähnt.

Bezüglich des Kostenvoranschlages und der Rechnungen führt der Betriebsprüfer aus, dass der undatierte Kostenvoranschlag nur Pauschalbeträge und pauschale Beschreibungen der angebotenen Leistungen aufweise und somit nicht geeignet sei die formellen Rechnungsmängel zu sanieren. Die Unterschrift am Kostenvoranschlag sei nicht identisch mit den Unterschriften auf den Rechnungen. Die Schreibweise der Beträge ist unterschiedlich (am Kostenvoranschlag ATS, auf den Rechnungen ÖS).

Der Kostenvoranschlag weise zwar kein Datum auf, er müsste jedoch einige Zeit vor Baubeginn erstellt worden sein. Anhand der ersten Rechnung vom 25. Juni 1998 wurden über 600 Mannstunden abgerechnet; folglich sollte der Kostenvoranschlag zumindest im Mai 1998 vorgelegen sein. Auf dem Firmenpapier, auf dem er geschrieben wurde, ist als Firmensitz die M-gasse 5/2 angegeben. Diese Adresse wurde jedoch erst am 26. Juni 1998 im Firmenbuch eingetragen. In der Fußzeile des Kostenvoranschlages ist die Firmenbuchnummer falsch angegeben. Auch hier ist der Geschäftsführer I.C. ausgewiesen. Der Betriebsprüfer stellte sich die Frage, wie denn auf einem Schriftstück, das im Mai erstellt worden sein sollte, ein Geschäftsführer angeführt sein konnte, der erst am 21. August 1998 als solcher im Firmenbuch eingetragen wurde. Der gleiche Sachverhalt treffe auch auf die ersten vier Rechnungen zu. Der Kostenvoranschlag und die Rechnungen können also nicht zum angegebenen, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt erstellt worden sein.

Bezüglich der Sorgfaltspflicht führt der Betriebsprüfer aus, dass die Informationen bezüglich Unternehmereigenschaft deutlich später, nämlich erst am 25. August 1998 (Firmenbuch – Auszug) und am 9. September 1998 (Finanzamt) eingeholt wurden. Die Rückerstattung von geltend gemachten Vorsteuern nach Vorlage von Rechnungskopien besage keineswegs, dass Prüfungshandlungen gesetzt wurden und diese Kopien einer materiellen Prüfung unterzogen wurden.

Zu den vorgelegten Rechnung und Schreiben der Fa. G&Co GesmbH wird vom Betriebsprüfer festgestellt, dass auch diese Angaben und Beilagen zur Berufung nicht geeignet seien, die Zweifel an der Ordnungsmäßigkeit und Richtigkeit der Rechnungen der Fa. V- Bau-GesmbH zu beseitigen. Die Rechnung vom 10. November 1998 der Fa. G&Co ist als Barverkaufsrechnung bezeichnet. Im Schreiben wird darauf hingewiesen, dass es bei einem Barverkauf keine Lieferscheine geben. Fraglich ist, auf welche Art eine detaillierte Rechnung erstellt werden könne ohne Lieferschein oder anderen Aufzeichnungen, wenn im gleichen Schreiben festgestellt wird, dass über einen gewissen Zeitraum Lieferungen erfolgt seien und auch Retouren vorgenommen wurden. Als Beilage zur Rechnung wird ein Kassa – Beleg über eine aconto Zahlung von 30.000 S vom 31. Juli 1998 angeführt. Eine weitere aconto Zahlung für bestellte Ware über 40.000 S ist laut Beleg am 2. Dezember 1998 erfolgt. Die Bauprojektplanung der V- Bau-GesmbH, die diese Materialien angeblich verarbeitet habe, sei aber schon am 30. Oktober 1998 erfolgt.

Alle diese Feststellungen würden zeigen, dass die Rechnungen der Fa. V- Bau-GesmbH nicht ordnungsgemäß seien.

In einer Gegenäußerung zu dieser Stellungnahme vom 30. September 2002 bestätigt die Bw. die Feststellungen des Betriebsprüfers dahingehend, dass die Aufzeichnungen und

Rechnungen der Fa. V- Bau-GesmbH "augenscheinlich nicht ordnungsgemäß und vollständig" seien. Auch die Bw. können nicht ausschließen, dass die Gesellschaft Leistungen für die Bw. mittels Schwarzarbeit erbracht habe.

Hinsichtlich der Sorgfaltspflicht vertritt die Bw. jedoch die Meinung, dass sie dieser nachgekommen sei, da sie Unterlagen über die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringens eingeholt habe.

Abschließend bekräftigt die Bw. ihre Meinung nochmals, dass die getroffenen Feststellungen die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer nicht in Frage stellen würden.

Diese Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vorgelegt.

Am 31. Jänner 2003 wird ein Antrag zu den vorgelegten Berufungen gestellt, nämlich dass über die Berufung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO in Verbindung mit § 323 Abs. 12 BAO in einer mündlichen Senatsverhandlung entschieden werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Antrag auf eine mündliche Senatsverhandlung

Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten, außer in der Berufung wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über eine Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Gemäß § 323 Abs. 12 können Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat abweichend von § 282 Abs. 1 Z 1 bis 31. Jänner 2003 bei den im § 249 genannten Abgabenbehörden für am 1. Jänner 2003 noch unerledigten Berufungen gestellt werden.

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bw. den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat fristgerecht gestellt, daher obliegt die Entscheidung über die Berufung dem gesamten Berufungssenat.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung besteht jedoch nur dann, wenn diese im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO rechtzeitig (d.h. in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung) beantragt wurde.

Wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht im Berufungsschriftsatz gestellt, kann die Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen

Verhandlung in keinem subjektiv öffentlichen Recht verletzt sein (vgl. VwGH vom 20.2.1996, 94/13/0197).

Hinsichtlich der Mündlichkeit ist hinzuzufügen, dass gemäß § 323 Abs. 12 BAO Anträge auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung abweichend von § 284 Abs. 1 Z 1 bis 31. Jänner 2003 bei den im § 249 genannten Abgabenbehörden nur für Berufungen, über die nach der vor 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, gestellt werden können.

Da die Bw. erstmals im Schriftsatz vom 31. Jänner 2003 die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragte, die Berufung aber bereits am 12. Juli 2002 (ohne Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung) eingebracht wurde, kann diesem Antrag nicht entsprochen werden, da eine "Nachholung" von Anträgen auf mündliche Verhandlung in Fällen, in denen nach bisheriger Rechtsprechung (somit nach den § 260 Abs. 2 und § 261 BAO aF) Senatszuständigkeit bestand, nicht vorgesehen ist. Diesem Antrag konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Folglich obliegt die Entscheidung über diese Berufung dem Berufungssenat, jedoch in einer nicht mündlichen Verhandlung.

2. Anerkennung der Vorsteuer

Strittig im Bereich der Umsatzsteuer ist die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges der Bw. aus Eingangsrechnungen der Fa. V- Bau-GesmbH, denen es an der Angabe des Umfangs der sonstigen Leistung und des Leistungszeitraumes mangelt.

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

Es wurde zum Zweck der Errichtung eines Sonnenstudios angemietete Räumlichkeiten durch eine Baufirma, die Fa. V- Bau-GesmbH adaptiert.

Dies Baufirma tritt als Generalunternehmer auf, wobei das Baumaterial bauseits beigestellt wird und nur die Arbeitszeit verrechnet wird.

Bei der Gebietskrankenkasse waren im fraglichen Zeitraum nur ein Mann voll und zwei Mann Teilzeit angemeldet.

Die tatsächliche Beziehung von Subunternehmern ist nicht nachvollziehbar.

Alle Arbeiten werden laut Rechnungen – auch solche für das man Fachpersonal benötigt (Sanitär-, Heizungs-, Elektro- Lüftungsinstallation,...) – durch das Personal der Fa. V- Bau-GesmbH erledigt.

Die Abrechnung erfolgt immer pauschal, bzw. in Partie – und Helferstunden, wobei keine genauen Maß oder Mengenangaben und auch keine Leistungszeiträume angeführt werden.

Die Bezahlung erfolgte laut Rechnungen immer bar, auch bei großen Beträgen.

Die Firmenbuchnummer auf den Rechnungen (000a) ist nicht ident mit jener im Firmenbuch (000s).

Die V- Bau-GesmbH existierte ca. 2 Jahre (25. September 1996 bis 4. Dezember 1998), die Firma wurde insolvent und ist nun im Firmenbuch gelöscht.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

Gemäß § 12 Abs.1 UStG 1994 kann der Unternehmer, die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübt.

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

Führt der Unternehmer gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

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

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;

-
4. den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.;
 5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und
 6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

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

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden.

Nach § 11 Abs.1 Z 3 UStG 1994 ist in den Rechnungen die Art und der Umfang der sonstigen Leistungen anzugeben. Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Umfang erkennen lassen (vgl. VwGH vom 7. Juni 2001, 99/15/0254). Bereits diesen Anforderungen entspricht die berufungsgegenständliche Rechnung in keiner Weise. Er wurden in diesen Rechnungen nämlich nur nach Sammelbegriffen bezeichnete Leistungen angeführt, ohne dass erkennbar ist, zu welchen tatsächlichen zu erbringenden, nach Art und Umfang bestimmten Leistungen sich der Rechnungsleger verpflichtet hat. Überdies fehlen auch jegliche Angaben über den Umfang dieser Leistungen.

Bezeichnungen wie z.B. Verlegen von Bodenfliesen, Feinverputzen und Malen von Wänden und Decke im großen Raum, Lackieren von Türstöcken und Türen, Montage der Rigipsdecke im großen Raum reichen jedenfalls nicht aus, um der vom Gesetz geforderten Voraussetzungen gerecht zu werden. Somit wurden die erbrachten Leistungen in den Rechnungen nicht bezeichnet.

Es entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, dass bei Dienstleistungen wie Malerarbeiten oder der Vornahme von Elektroinstallationen bzw. Installationen zumindest in geringem Umfang Material vom Erbringer dieser Leistungen beigestellt und dem Empfänger derselben in Rechnung gestellt wird. Diesbezügliche Angaben oder zumindest Hinweise auf dazugehörende Lieferscheine fehlen völlig.

Die in Rede stehenden Rechnungen enthalten ausgehend von der Richtigkeit des Vorbringens den Umbau eines Kinos in ein Sonnenstudio. Einem Unternehmer obliegt gegenüber seinem Auftraggeber, welchem er gewährleistungspflichtig ist, nicht bloß ein Einsatz von Arbeiter- und Leistungszeiten, sondern die Erbringung der vertraglich vereinbarten Leistung bzw. Leistungen. Die in der Rechnungen enthaltenen Angaben weisen nicht die Art und den

Umfang der erbrachten bzw. vereinbarten Leistung bzw. Leistungen aus, sondern sind als Arbeitseinsatz-Angaben zu verstehen.

Auch der Einwand der Bw., die Baufortschritte konnten im Zuge der während der abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführten Betriebsbesichtigung und anhand des vorgelegten Fotomaterials überprüft werden, geht ins Leere, da die Bauarbeiten unbestritten durchgeführt wurden. Die strittige Frage in diesem Verfahren ist, ob eine Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetz vorliegt, aufgrund dieser sich der Unternehmer die Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen kann.

Streitgegenständlich in diesem Verfahren ist ebenfalls nicht die Unternehmereigenschaft des Leistenden, sondern ob aufgrund der vorgelegten Rechnungen der Vorsteuerabzug zusteht; daher sind die Einwendungen der Bw. betreffend die Unternehmereigenschaft des Leistenden unbeachtlich.

In dieses Bild einer mit dem üblichen Geschehen des Wirtschaftsleben nicht in Einklang zu bringenden Vorgangsweise fügt sich der Umstand nahtlos ein, dass die Bw. auch in diesen Rechnungen stehenden Betrag wiederum bar bezahlte.

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

Nach ständiger Judikatur ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (vgl. VwGH vom 22.2.2000, 99/14/0062, VwGH vom 12.9.2001, 99/13/0069).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. April 2001, 98/13/0081, zum Ausdruck gebracht hat, begnügt sich das Gesetz, zum Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat, damit erübrigts sich das Argument der Bw., dass der Leistungszeitraum sich als Zeitdifferenz zwischen aufeinander folgenden Teilrechnungen ergebe, da sich diesbezüglich kein Hinweis auf den Rechnungen befindet.

Daher ist der Einwand der Bw. unbeachtlich, dass die Leistungen von einem Unternehmer erbracht wurden, wesentlich für den Vorsteuerabzug ist, dass bei Fehlen von Angaben über den Lieferzeitraum oder Umfang der Leistung keine Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorliegt.

In Kolacny/Mayer, UStG² 1994, § 11 Anm 3 wird hinsichtlich der Rechnungsmerkmale u.a. angemerkt, dass die in Abs. 1 dieser Gesetzesstelle für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale **zwingend** seien. Es bestehe keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall

fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Die Behörde sei auch nicht verpflichtet, den Unternehmer zur Behebung von Mängeln aufzufordern und im Falle der Mängelbehebung rückwirkend die Rechnung mängelfrei zu werten. Eine derartige Vorgangsweise ist im Umsatzsteuergesetz nicht vorgesehen.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 nicht vorliegen:

- Den Rechnungen mangelt es an der Angabe der Menge und handelsüblichen Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. an der Art und Umfang der sonstigen Leistung.
- Den vorgelegten Rechungen ist kein konkreter Leistungszeitpunkt bzw. –zeitraum zu entnehmen.

3. Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO

Zwischen den Parteien des zweit instanzlichen Abgabenverfahrens ist unstrittig, dass die den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen zu Grunde liegenden Leistungen erbracht wurden und die in den Rechnungen ausgewiesenen Zahlungen geleistet wurden.

Strittig ist lediglich die Aktivierung der in den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Bemessungsgrundlage für die AfA sind die tatsächlichen Anschaffungskosten; kann die Vorsteuer nicht abgezogen werden, ist sie Bestandteil der Anschaffungskosten.

Da die Vorsteuer aus o.a. Gründen nicht abgezogen werden kann, war die AfA-Bemessungsgrundlage von der Betriebsprüfung zutreffend (zu Gunsten der Bw.) zu erhöhen.

Ein IFB in Höhe von 9% wurde ebenfalls von der Betriebsprüfung gewährt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Juni 2004

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: