

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 6. Dezember 2006 über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch Mag. Martin Karner, betreffend Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1995 und 1996, Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1994 bis 1998 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Wiederaufnahmenbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1995 und 1996 und die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1994, 1995, 1996, 1997 und 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Das Einkommen 1994 beträgt € 47.052,03 (S 647.450,05). Die Abgabenschuld 1994 beträgt € 15.998,56 (S 220.145,00).

Das Einkommen 1995 beträgt -€ 21.096,05 (-S 290.288,00). Die Abgabenschuld 1995 beträgt € 1.090,09 (S 15.000,00).

Das Einkommen 1996 beträgt € 6.436,78 (S 88.572,00). Die Abgabenschuld 1996 beträgt € 1.099,10 (S 15.124,00).

Das Einkommen 1997 beträgt -€ 115.812,45 (-S 1.593.614,00). Die Abgabenschuld 1997 beträgt € 1.089,29 (S 14.989,00).

Das Einkommen 1998 beträgt -€ 106.545,42 (-S 1.466.097,00). Die Abgabenschuld 1998 beträgt € 1.089,51 (S 14.992,00).

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

Bei der Bw. wurde von August 1998 bis Mai 1999 eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1993 bis 1996 und eine Nachschau betreffend den Zeitraum Jänner 1997 bis Juni 1998 durchgeführt. Dabei wurden bezüglich der nachstehend angeführten Subunternehmer bzw. der von diesen Subunternehmern erbrachten Leistungen Feststellungen wie folgt getroffen:

A. Bau GmbH

Die A. Bau GmbH habe im November und Dezember 1996 Bauleistungen im Wert von S 1.284.000,00 (netto) und von April bis Dezember 1997 Bauleistungen im Wert von S 2.930.180,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die auf diese Bauleistungen entfallende Umsatzsteuer habe 1996 S 256.800,00 und 1997 S 586.036,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Bei der A. Bau GmbH habe eine Prüfung der Aufzeichnungen über den Zeitraum September 1996 bis Februar 1997 stattgefunden. Im Zuge der Prüfung sei der Abgabenbehörde vom seinerzeitigen Gesellschafter - Geschäftsführer der A. Bau GmbH, C. K., bekannt gegeben worden, dass die A. Bau GmbH bis Februar 1997 nur Botenfahrten für einen Buch und Zeitschriftenvertrieb nicht aber Bauarbeiten ausgeführt habe. Im Februar 1997 habe L. A. Gesellschaftsanteile an der A. GmbH und die Geschäftsführung der Gesellschaft übernommen. Eine Meldeabfrage habe ergeben, dass L. A. im März 1996 in seine Heimat abgeschoben und zum Zeitpunkt der Leistungserbringung in Österreich nicht gemeldet gewesen sei.

Mittels einer Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse sei festgestellt worden, dass die A. Bau GmbH im Jahr 1996 über keine gemeldeten Arbeitnehmer und 1997 über durchschnittlich 5 gemeldete Arbeitnehmer verfügt habe.

Laut Aktenlage sei die A. Bau GmbH im Jahr 1997 aber nicht nur für die Bw. sondern auch für weitere Firmen tätig gewesen und habe an diese weiteren Firmen ca. S 3 Mio. verrechnet.

Über Vorhalt vom 16. Februar 1998 habe die Bw. als alleinigen Ansprechpartner bei der A. Bau GmbH und als Empfänger der an diese Gesellschaft geleisteten Zahlungen L. A. angegeben. L. A. habe jedoch bis Februar 1997 keine Funktion in der A. Bau GmbH ausgeübt und hätte demnach im Namen dieser Gesellschaft keine Geschäfte tätigen können. Bis Februar 1997 habe die A. Bau GmbH über keine Arbeitnehmer verfügt und gemäß den Angaben des für diesen Zeitraum bestellten Geschäftsführers L. C. auch keine Bauarbeiten durchgeführt. Ab Februar 1997 sei L. A. Gesellschafter und Geschäftsführer der A. Bau GmbH gewesen. Da L. A. aber bereits im März 1996 in seine Heimat abgeschoben worden sei habe er auch die ab diesen Zeitpunkt angefallenen Geschäfte nicht abwickeln können. Abgesehen davon habe die A. Bau GmbH auch ab Februar 1997 nicht über genügend Arbeitskräfte verfügt um die an die Bw. und an weitere Firmen fakturierten Leistungen tatsächlich erbringen zu können. Zudem sei von der Bw. eine Leistungserbringung durch die A. Bau GmbH nicht nachgewiesen worden.

Die Betriebsprüfung ziehe daraus sowohl für das Jahr 1996 als auch für das Jahr 1997 den Schluss, dass den Rechnungen der A. Bau GmbH kein Leistungsaustausch zugrunde liege und die von der A. Bau GmbH verrechneten Leistungen tatsächlich von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien, weshalb die Rechnungen der A. Bau GmbH nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden.

Die Rechnungen der A. Bau GmbH würden zudem den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 nicht entsprechen, da in ihnen nur Leistungsbeschreibungen wie „Maurerarbeiten“, „Estrich verlegen“ usw. nicht aber detaillierte Leistungsbeschreibungen aufscheinen und die Bw. Aufmassblätter oder andere Unterlagen die Art und Umfang der erbrachten Leistungen enthalten würden, nicht vorgelegt habe. Auch aus diesem Grund könne die in den Rechnungen der A. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer berücksichtigt werden.

B. Bau GmbH

Die B. Bau GmbH habe von März bis Dezember 1996 Rechnungen über S 3.315.000,00 (netto) an die Bw. gelegt. Die auf diese Rechnungen entfallende Umsatzsteuer habe S 663.000,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Bis Juli 1996 sei M. D. Geschäftsführer der B. Bau GmbH gewesen. Im Juli 1996 habe B. K. die Gesellschaftsanteile der B. Bau GmbH erworben und die Geschäftsführung übernommen. B. K. sei von der Bw. als derjenige bezeichnet worden, der im Namen der B. Bau GmbH aufgetreten sei. Laut Bw. habe B. K. sämtliche Agenden und deren Überwachung sowie die Übernahme der Zahlungen an die B. Bau GmbH innegehabt, obwohl er bis Juli 1997 (Anm: gemeint wohl 1996) weder Angestellter, noch Geschäftsführer der B. Bau GmbH gewesen sei. Weit schwerer wiege jedoch die Tatsache, dass eine Abfrage bei der zentralen Meldebehörde ergeben habe, dass B. K. seit 1976 nicht mehr in Wien gemeldet sei. B. K. habe auch nicht ausfindig gemacht und zur Geschäftsbeziehung zwischen der Bw. und der B. Bau GmbH befragt werden können.

Die B. Bau GmbH habe der Bw. Arbeiter zur Verfügung gestellt. Aufgrund einer Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse sei festgestellt worden, dass allein an die Bw. mehr Arbeiter verrechnet worden seien, als die B. Bau GmbH angemeldet gehabt habe. Aufgrund der von der B. Bau GmbH vergebenen Rechnungsnummern sei zudem davon auszugehen, dass die B. Bau GmbH auch mit weiteren Firmen in Geschäftsverbindung gestanden sei. Es bestehe daher ein krasses Missverhältnis zwischen den von der B. Bau GmbH verrechneten Leistungen und der Anzahl der von der B. Bau GmbH gemeldeten Arbeiter.

Die Bw. habe auch keine Stundenabrechnungen zu den Rechnungen der B. Bau GmbH vorgelegt. Daher sei nicht feststellbar welche Arbeiter der B. Bau. GmbH Leistungen in welchem Ausmaß erbracht haben. Damit sei aber auch nicht nachgewiesen, dass die B. Bau GmbH die verrechneten Leistungen überhaupt erbracht habe.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen gehe die Betriebsprüfung davon aus, dass die in den Rechnungen der B. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen tatsächlich von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien, weshalb die in den Rechnungen der B. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne.

Die Rechnungen der B. Bau GmbH würden zudem den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 nicht entsprechen, da in ihnen nur Leistungsbeschreibungen wie z. B. „für geleistete 8 Bauarbeiter“ bzw. „diverse Bauarbeiten“ enthalten seien und die Bw. lediglich Auftragschreiben vorgelegt habe in denen die vereinbarten Leistungen, Stundensätze, Art der

Arbeiten etc. nicht angeführt seien. Auch Stundenblätter, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre, seien von der Bw. nicht vorgelegt worden. Auch aus diesem Grund könne die in den Rechnungen der B. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer berücksichtigt werden.

C. Bau GmbH

Die C. Bau GmbH habe der Bw. in den Jahren 1997 und 1998 S 350.000,00 (netto) bzw. S 2.280.833,33 (netto) in Rechnung gestellt. Die auf Rechnungen der C. Bau GmbH entfallende Umsatzsteuer habe 1997 S 70.000,00 und 1998 S 456.166,67 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer in Abzug gebracht worden.

Geschäftsführer der C. Bau GmbH im verfahrensgegenständlichen Zeitraum sei V. F. gewesen. V. F. sei von der Bw. als derjenige bezeichnet worden, der im Namen der C. Bau GmbH aufgetreten sei. Ein Abfrage bei der zentralen Meldebehörde habe ergeben, dass V. F. niemals in Wien gemeldet gewesen sei.

Im März 1998 seien Erhebungen an der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse der C. Bau GmbH durchgeführt worden. Zu diesem Zeitpunkt habe es keinerlei Hinweise dafür gegeben, dass die C. Bau GmbH dort ihren Sitz gehabt habe. Ein aufrechter Mietvertrag zwischen dem Hauseigentümer oder dem Hauptmieter und dem Gesellschafter – Geschäftsführer V. F. bzw. der C. Bau GmbH habe gemäß den vorliegenden Unterlagen nicht bestanden. Hinweise dafür, dass die C. Bau GmbH an der im Firmenbuch angeführten Adresse ihren Sitz gehabt habe oder deren Gesellschafter-Geschäftsführer V. F. an dieser Adresse aufhältig gewesen sei, seien nicht vorgefunden worden.

Eine Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse habe ergeben, dass die C. Bau GmbH 1997 zwischen 4 und 8 Dienstnehmer und 1998 zwischen 2 und 4 Dienstnehmer angemeldet gehabt habe. Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass die C. Bau GmbH im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auch mit weiteren Firmen in Geschäftsverbindungen gestanden sei und an diese Leistungen in zweistelliger Millionenhöhe verrechnet habe. Diese Leistungen hätten aber mit nur durchschnittlich vier Arbeitern nicht erbracht werden können.

Abrechnungen und Leistungsnachweise die belegen würden, dass die C. Bau GmbH überhaupt Leistungen für die Bw. erbracht habe und welche Arbeiten von der C. Bau GmbH konkret erbracht worden seien, habe die Bw. nicht vorgelegt. Der Geschäftsführer V. F. sei für die Betriebsprüfung nicht greifbar gewesen und habe zu den Leistungen der C. Bau GmbH nicht

befragt werden können. Die Betriebsprüfung gehe daher davon aus, dass es zwischen der C. Bau GmbH und der Bw. tatsächlich keinen Leistungsaustausch gegeben habe und die von der C. Bau GmbH verrechneten Leistungen von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien. Daher könne die in den Rechnungen der C. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Die Rechnungen der C. Bau GmbH würden zudem den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 nicht entsprechen, da die C. Bau GmbH an der in den Rechnungen der C. Bau GmbH ausgewiesenen Adresse nicht etabliert gewesen seien. Die Rechnungen der C. Bau GmbH würden zudem nur Leistungsbeschreibungen wie z. B. „Schalungsarbeiten, div. Verputzarbeiten, Sanierungsarbeiten durchgeführt – pauschal“ usw. enthalten die weder den Umfang noch die Art der Leistung genau beschreiben. Auch Stundenblätter, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre, seien von der Bw. nicht vorgelegt worden. Die Rechnungen der C. Bau GmbH würden demnach nicht die richtige Adresse des Unternehmers und keine genaue Leistungsbeschreibung enthalten und auch aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

D. Bau GmbH

Die D. Bau GmbH habe im Juli 1995 S 700.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer habe S 140.000,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Im Juli 1995 sei DI I. O. als Gesellschafter und Geschäftsführer der D. Bau GmbH im Firmenbuch eingetragen gewesen. DI I. O. habe die Gesellschaftsanteile an M. V. abgetreten. M. V. werde ab November 1995 als Gesellschafter - Geschäftsführer der D. Bau GmbH im Firmenbuch ausgewiesen. Eine Abfrage beim zentralen Meldeamt habe ergeben, dass M. V. bis Juli 1996 in Wien gemeldet gewesen sei und sich im Juli 1996 nach unbekannt abgemeldet habe.

Eine Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse habe ergeben, dass für die D. Bau GmbH kein Dienstgeberkonto bestehe. Bei dieser Gesellschaft seien demnach keine Arbeiter gemeldet gewesen.

Die Bw. habe über Vorhalt mitgeteilt, dass M. V. im Namen der D. Bau GmbH aufgetreten sei. Unterlagen betreffend die Existenz der D. Bau GmbH habe die Bw. laut Vorhaltsbeantwortung nicht abverlangt. Die Bw. habe auch nicht geprüft ob M. V. berechtigt gewesen sei im Namen der D. Bau GmbH aufzutreten, Angebote zu legen oder Aufträge anzunehmen. Anmeldungen

von Arbeitern der D. Bau GmbH bei der Sozialversicherung bzw. Aufenthaltsbewilligungen von Arbeitern der D. Bau GmbH habe die Bw. ebenfalls nicht abverlangt. Unterlagen wie Bautagesberichte, Regiestundenliste usw., aus denen ersichtlich sei, welche Arbeiter der D. Bau GmbH wann und wie lange auf den einzelnen Baustellen tätig gewesen seien habe die Bw. nicht vorgelegt. Betreffend die Rechnungs- und Zahlungsgebarung sei nur bekannt gegeben worden, dass sämtliche Agenden in diesem Zusammenhang M. V. wahrgenommen habe.

Da der im Namen der D. Bau GmbH auftretende M. V. zum Zeitpunkt der Leistungserbringung weder Geschäftsführer noch Angestellter der D. Bau GmbH gewesen sei und die D. Bau GmbH die in Rechnung gestellten Leistungen mangels Arbeiter nicht habe erbringen können ging die Betriebsprüfung davon aus, dass die in den Rechnungen der D. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien, weshalb die in den Rechnungen der D. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne.

Zudem würden die Rechnungen der D. Bau GmbH nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechen, weil in diesen nur Leistungsbeschreibungen wie z. B. „Kompletter Umbau inkl. diverser Handwerksarbeiten – schlüsselfertig Pauschale“ enthalten seien die weder den Umfang noch die Art der Leistung genau beschreiben würden und die Bw. auch Stundenabrechnungen, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre, nicht vorgelegt habe. Die Rechnungen der D. Bau GmbH würden auch aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

E. Bau GmbH

Die E. Bau GmbH habe im Juni und Juli 1997 S 687.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer habe S 137.400,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Zum Zeitpunkt der Leistungserbringung sei H. H. Gesellschafterin und Geschäftsführerin der E. Bau GmbH gewesen. Diese sei laut Bw. auch Ansprechpartnerin bei der E. Bau GmbH gewesen und habe die Zahlungen an diese Gesellschaft in Empfang genommen. Eine Abfrage im zentralen Melderegister habe ergeben, dass H. H. seit März 1999 in Wien gemeldet sei. Ein Kontakt zu H. H. habe jedoch nicht hergestellt werden können, da sich H. H. laut Auskunft der Bw. tatsächlich nicht in Österreich aufhalte.

Die Bw. habe mehrere Zahlungsbestätigungen für in bar an die E. Bau GmbH ausbezahlte Beträge vorgelegt. Diese Bestätigungen seien offensichtlich von ein und derselben Person unterfertigt worden. Die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigung würden jedoch nicht mit den deutlich lesbaren Unterschriften von H. H. auf den Umsatzsteuervoranmeldungen der E. Bau GmbH übereinstimmen. Die Bw. habe in einer Vorhaltsbeantwortung H. H. als alleinige Empfängerin der Bargeldbeträge angeführt und erst im Zuge von weiteren Besprechungen bekannt gegeben, dass eine weitere Person Gelder im Namen der E. Bau GmbH in Empfang genommen habe. Der Name dieser Person sei der Betriebsprüfung aber nicht bekannt gegeben worden.

Betreffend die Leistungen der E. Bau GmbH habe die Bw. pauschale Auftragsbestätigungen vorgelegt. Leistungsnachweise wie Aufmassblätter oder Regiestundenlisten, die die Leistungserbringung durch die E. Bau GmbH bestätigen würden seien von der Bw. hingegen nicht vorgelegt worden. Die einzigen Unterlagen die einen Bezug zur E. Bau GmbH aufweisen würden, seien Anmeldungen von Arbeitern der E. Bau GmbH zur Sozialversicherung gewesen. Diese seien aber kein Nachweis dafür, dass die E. Bau GmbH auf Baustellen der Bw. tatsächlich tätig gewesen sei.

Da alle vorgelegten Zahlungsbelege nicht von der Gesellschafter – Geschäftsführerin H. H. sondern von einer nicht näher bezeichneten Person unterfertigt worden seien und die Bw. ein tatsächliches Tätigwerden der E. Bau GmbH nicht nachgewiesen habe, sei für die Betriebsprüfung erwiesen, dass die E. Bau GmbH die an die Bw. verrechneten Leistungen nicht erbracht habe. Diese seien laut Betriebsprüfung von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden, weshalb die in den Rechnungen der E. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne.

Zudem würden die Rechnungen der E. Bau GmbH nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechen, weil die E. Bau GmbH gemäß einer vom Finanzamt durchgeführten Erhebung zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nachweislich nicht an der in den Rechnungen ausgewiesenen Adresse etabliert gewesen sei. In den Rechnungen der E. Bau GmbH seien zudem nur Leistungsbeschreibungen wie z. B. „Lieferung von Stahlzargen inklusive Türblätter u. Beschläge, Estrich hergestellt inkl. Randstreifen usw. enthalten die weder den Umfang noch die Art der Leistung genau beschreiben, wobei die Bw. auch Stundenabrechnungen, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre, nicht vorgelegt habe. Auch aus diesen Gründen würden die Rechnungen der E. Bau GmbH nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

F. Bau GmbH

Die F. Bau GmbH habe im Mai 1997 den Betrag von S 450.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer habe S 90.000,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Gesellschafter - Geschäftsführer der F. Bau GmbH zum Zeitpunkt der Rechnungslegung sei R. M. gewesen. Eine Meldeabfrage habe ergeben, dass R. M. im Mai 1995 vom Gefangenenhaus Wien nach unbekannt abgemeldet worden sei.

Aufgrund einer Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse sei festgestellt worden, dass die F. Bau GmbH in den Monaten April und Mai 1997 einen einzigen Arbeiter bei der Sozialversicherung angemeldet habe.

Laut Aktenlage habe die F. Bau GmbH von Februar bis Mai 1997 zudem rund S 17,0 Mio. an weitere Firmen verrechnet. Eine Umsatzsteuerprüfung bei der F. Bau GmbH habe ergeben, dass es sich bei sämtlichen Fakturen der F. Bau GmbH um Rechnungen handle, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liege.

Die Bw. habe keine Unterlagen vorgelegt, die belegen könnten, mit welchen Arbeitern die in der Rechnung der F. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen erbracht worden seien. Es seien keine Leistungsnachweise der F. Bau GmbH wie Stundenabrechnungen, Bautagebücher, Aufmassblätter usw. vorgelegt worden, die eine Leistungserbringung nachweisen könnten.

Als Kontaktperson zur F. Bau GmbH habe die Bw. über Vorhalt R. M. angegeben. Der laut Vorhaltsbeantwortung für sämtliche Tätigkeiten von der Auftragsübernahme bis zur Entgegennahme von Geldbeträgen verantwortliche R. M., sei während des Leistungszeitraumes in Wien nicht aufrecht gemeldet und zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht greifbar gewesen.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen sehe es die Betriebsprüfung als erwiesen an, dass die in der Rechnung der F. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen tatsächlich von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien. Die in der Rechnung der F. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer könne daher nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Zudem würde die Rechnung der F. Bau GmbH nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechen, weil diese nur die Leistungsbeschreibungen „Maurer u. Verputzarbeiten laut Vereinbarung“ enthalte, womit weder der Umfang noch die Art der Leistung genau

beschrieben sei. Die Bw. habe auch keine Stundenabrechnungen, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre vorgelegt. Auch aus diesem Grund sei die in der Rechnung der F. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

G. Bau GmbH

Die G. Bau GmbH habe von Mai bis September 1997 Rechnungen über S 280.314,40 (netto) an die Bw. gelegt. Die auf diese Rechnungen entfallende Umsatzsteuer habe S 56.062,88 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Gesellschafter-Geschäftsführer bzw. Liquidator der G. Bau GmbH im Zeitraum der Rechnungslegung sei J. G. gewesen. Im gegenständlichen Zeitraum scheine zudem M. R. als weiterer selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer bzw. Liquidator im Firmenbuch auf. J. G. habe sich laut einer Meldeabfrage im September 1996 nach unbekannt abgemeldet.

Ein Abfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse habe ergeben, dass die G. Bau GmbH im Mai 1997 fünf, im Juni 1997 vier, im Juli 1997 keine und im September 1997 nur einen einzigen Dienstnehmer gemeldet habe.

Der Umstand, dass die letzte an die Bw. gelegte Faktura die Rechnungsnummer 127 aufweise, lasse den Schluss zu, dass die G. Bau GmbH an weitere Firmen Leistungen in Höhe eines Vielfachen der an die Bw. verrechneten Beträge, fakturiert habe. Dass diese Leistungen mit den bei der Sozialversicherung gemeldeten Arbeitern erbracht worden seien, sei laut Betriebsprüfung nicht glaubwürdig.

Die Bw. habe über Vorhalt angegeben, dass J. G. bei der G. Bau GmbH für sämtliche Tätigkeiten, von der Auftragsübernahme über Preisangebote bis hin zur Entgegennahme von Geldbeträgen verantwortlich gewesen sei. Dieser habe sich aber bereits im Jahr 1996 nach unbekannt abgemeldet und sei auch während der Betriebsprüfung nicht auffindbar gewesen. Hinzu trete der Fall, dass der im Firmenbuch als weiterer Geschäftsführer bzw. Liquidator eingetragene M. R. gegenüber dem Finanzamt angegeben habe, dass J. G. für ihn seit Anfang des Jahres 1997 nicht mehr erreichbar gewesen sei, die G. Bau GmbH seines Wissens nach keinerlei Tätigkeit ausgeübt habe und der zum Zeitpunkt der Rechnungslegung im Firmenbuch eingetragene Sitz der G. Bau GmbH im August 1998 nach einer Zwangsräumung aufgelöst worden sei.

Die Bw. habe keine Unterlagen vorgelegt, die Belegen würden, mit welchen Arbeitern die in den Rechnungen der G. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen erbracht worden seien. Es seien keinerlei Leistungsnachweise der G. Bau GmbH wie Stundenabrechnungen, Bautagebücher, Aufmassblätter usw. vorgelegt worden, die eine Leistungserbringung durch die G. Bau GmbH nachweisen könnten.

Aufgrund der getroffenen Feststellungen gehe die Betriebsprüfung davon aus, dass die in den Fakturen der G. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen tatsächlich von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht worden seien, weshalb die in den Rechnungen der G. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne.

Zudem würden die Rechnungen der G. Bau GmbH nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechen, weil die G. Bau GmbH nur bis August 1997 an der auf den Rechnungen ausgewiesenen Adresse etabliert gewesen sei, einzelne Rechnungen keinen Leistungszeitraum aufweisen würden und die Rechnungen mit Ausnahme der im September 1997 gelegten Faktura (diese weise allerdings eine falsche Adresse der G. Bau GmbH auf) nur Leistungsbeschreibungen wie „Maler u. Anstreicherarbeiten“, Baumeisterarbeiten“ usw. enthalte würden, durch welche weder der Umfang noch die Art der Leistung genau beschrieben werde. Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen die eine Leistungsbeschreibung im Sinne des § 11 UStG 1994 darstellen würden habe die Bw. ebenfalls nicht vorgelegt. Auch aus diesen Gründen sei die in den Rechnungen der G. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

H. Bau GmbH

Die H. Bau GmbH habe im April 1994 S 72.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer habe S 14.400,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Laut § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 müsse eine ordnungsgemäße Rechnung den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Dies treffe auf die Rechnung der H. Bau GmbH nicht zu, weil diese laut Erhebungen der Betriebsprüfung zum Zeitpunkt der Rechnungslegung an der in der gegenständlichen Rechnung ausgewiesenen Adresse weder ihren Sitz noch ein Büro gehabt habe. Auch der Gesellschafter- Geschäftsführer der H. Bau GmbH, G. S., habe im besagten Zeitraum nicht an dieser Adresse gewohnt.

Zudem würde die Rechnung der H. Bau GmbH auch den Formvorschrift des § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 nicht entsprechen, weil diese als Leistungsbeschreibungen nur den Vermerk „Maler u. Anstreicherarbeiten“ enthalte, wodurch weder der Umfang noch die Art der konkret erbrachten Leistungen genau beschrieben werde. Die Bw. habe kein Auftragsschreiben vorgelegt, aus dem der Umfang oder die genaue Art der Leistung hervorgehe. Auch Stundenabrechnungen, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen die eine Leistungsbeschreibung im Sinne des § 11 UStG 1994 darstellen würden habe die Bw. nicht vorgelegt. Auch aus diesem Grund sei die in der Rechnung der H. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

I. Bau GmbH

Die I. Bau GmbH habe im November und Dezember 1997 S 900.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer habe S 180.000,00 betragen und sei von der Bw. als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Laut § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 müsse eine ordnungsgemäße Rechnung den Zeitraum der Leistungserbringung enthalten. Dieser werde in den Rechnungen der I. Bau GmbH nicht angeführt. Die in den Rechnungen der I. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer sei schon allein deshalb nicht als Vorsteuer abziehbar.

Zudem würden die Rechnung der I. Bau GmbH auch den Formvorschrift des § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG 1994 nicht entsprechen, weil diese als Leistungsbeschreibungen nur den Vermerk „Laut mündlichem Auftrag div. Fertigstellungsarbeiten“ enthalten, wodurch weder der Umfang noch die Art der konkret erbrachten Leistungen genau beschrieben werde. Die Bw. habe keinerlei Auftragsschreiben vorgelegt, aus dem der Umfang oder die genaue Art der Leistung hervorgehe. Auch Stundenabrechnungen, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen die eine Leistungsbeschreibung im Sinne des § 11 UStG 1994 darstellen würden seien von der Bw. nicht vorgelegt worden. Auch aus diesem Grund sei die in den Rechnungen der I. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

Abschließend sei betreffend des gesamten Erscheinungsbildes der oben angeführten Subfirmen darauf hinzuweisen, dass schon allein die Zahl der beanstandeten Firmen, die sämtliche die gleiche Problematik aufwerfen beträchtlich sei. Von sämtlichen Firmen seien keinerlei Leistungsnachweise vorgelegt worden. Die Bw. habe trotz langer Fristen kaum Unterlagen oder Zeugen (Geschäftsführer oder Arbeiter) ausfindig machen könne, um die

Leistungserbringung durch die rechnungsausstellenden Unternehmen zumindest glaubhaft zu machen. Die Feststellungen seien daher vor allem Konsequenz des gesamtheitlich zu beurteilenden Sachverhaltes der Subfirmengebarung der geprüften Gesellschaft.

Vereinbarung J. GmbH

Die J. GmbH habe sich mit einer 1993 abgeschlossenen Vereinbarung bereit erklärt gegen die Zahlung von S 700.000,00 Material und Geräte an die Bw. zu liefern. Diesen Betrag sei die in Konkurs gegangene Vorgängerin der Bw. der J. GmbH schuldig geblieben. Da die J. GmbH in ihrem Segment in Österreich eine quasi Monopolstellung gehabt habe, sei diese Vereinbarung von betrieblicher Notwendigkeit gewesen. In den Jahren 1994 und 1995 seien Zahlungen von S 350.000,00 erfolgt. Aufgrund dieser Zahlungen habe die Bw. 1994 und 1995 Vorsteuern von je S 58.333,33 geltend gemacht, die mangels Vorliegen einer Rechnungen iSd § 11 UStG 1994 nicht zu berücksichtigen seien.

Die steuerliche Würdigung der getroffenen Feststellungen

Zusammenfassend kam die Betriebsprüfung zu dem Schluss, dass die Bw. die in den Rechnungen der oben angeführten Firmen ausgewiesene Umsatzsteuer mangels Leistungsaustausch (A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH) und / oder wegen Mängeln der Rechnungslegung (A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.-, H.- und I. Bau GmbH) nicht als Vorsteuer in Abzug bringen könne. Auch die Vorsteuern die die Bw. im Zusammenhang mit den Zahlungen an die J GmbH geltend gemacht habe, seien laut Betriebsprüfung nicht zu berücksichtigen. Dass die in den Rechnungen der Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen erbracht wurden, sei laut Betriebsprüfung nicht in Frage zu stellen. Der von der Bw. diesbezüglich verbuchte Aufwand sei daher bei der Ermittlung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen in voller Höhe zu berücksichtigen. Dies allerdings nicht als Fremdleistungsaufwand sondern als Personalaufwand der Bw. für nicht gemeldete Arbeiter. Die auf diesen Aufwand entfallenden Lohnabgaben seien mit 30% zu schätzen und bei der Ermittlung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1995 und 1996 zu passivieren. Ebenso zu passivieren seien die sich aufgrund der Betriebsprüfung ergebenden Umsatzsteuermehrbeträge. Die Zahlungen der Bw. an die J. GmbH seien hingegen als Anlagevermögen zu aktivieren und auf 5 Jahre abzuschreiben.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, verfügte die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1994 und 1996 und erließ am 29. Juni 2000 die

Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1994 bis 1997. Grundlage für den Körperschaftsteuerbescheid 1997 war die von der Bw. eingereichte Körperschaftsteuererklärung 1997. Mit Bescheiden vom 9. Mai 2001 wurde die Bw. zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 1998 veranlagt. Den Bescheiden wurden die von der Bw. eingereichte Abgabenerklärungen 1998 zugrunde gelegt. Die Veranlagung zur Umsatzsteuer erfolgte vorläufig. Im gemäß § 200 Abs. 2 endgültigen Umsatzsteuerbescheid 1998 wurden auf Rechnungen der Schleier Bau GmbH entfallende Vorsteuern von S 208.000,00 nicht berücksichtigt.

Berufung vom 24. November 2000

Am 24.11.2000 hat die Bw. innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist gegen die Wiederaufnahmebescheide 1995 und 1996 und gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1995 bis 1997 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. In der Berufung wurde ausgeführt, dass die angefochtenen Bescheide auf den Ergebnissen einer Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1996 sowie einer Umsatzsteuernachschau betreffend den Zeitraum Jänner 1997 bis Juni 1998 beruhen und mit Ausnahme der Feststellungen im Zusammenhang mit der J. GmbH zur Gänze angefochten werden.

Die strittigen Punkte würden im wesentlichen in der Nichtanerkennung von Subunternehmerleistungen (Vorsteuerkürzungen 1995 bis 1998), in der Zurechnung dieser Leistungen an die Bw. sowie in der Versagung des Vorsteuerabzuges auf Grund von nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht den Formerfordernissen des § 11 UStG entsprechenden Rechnungen, liegen.

Vorweg wurde angemerkt, dass es im Abgabenrecht keine absolut verbindlichen Beweislastregelungen gebe. Das Problem der Beweislast entstehe im Abgabenverfahren aber dann, wenn trotz der amtswegigen Ermittlungspflicht und trotz der Mitwirkung der Parteien Tatsachen nicht feststellbar seien (Stoll, BAO 1756, vgl. VwGH 6.5.1995, 93/15/0060, Schimetscheck, ÖStZ 1994, 354). Komme der Abgabepflichtige seiner Mitwirkungspflicht nicht nach, so sei dies keine Frage der Beweislastverteilung. Vielmehr werde die Behörde auf Grund der freien Beweiswürdigung Rückschlüsse auf das Vorhandensein oder das Nichtvorhandensein eines bestimmten Sachverhaltes ziehen.

Wenn also trotz des beiderseitigen Pflichtensystems Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden könnten, dann solle die Beweislast diejenige Seite treffen, zu deren Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde. Die Abgabenbehörde habe damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen, der Abgabepflichtige für

Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen und ähnliches begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen würden. Deshalb bejahe der Verwaltungsgerichtshof die Beweislast generell dann, wenn jemand eine abgabenrechtliche Pflicht nicht erfüllt habe und behaupte, die Pflichterfüllung sei ihm schuldlos nicht möglich gewesen. Von der allgemeinen Beweislastverteilung abgesehen gebe es ausdrückliche gesetzliche Beweislasten wie etwa den § 163 BAO laut dem für Bücher und Aufzeichnungen die gemäß § 131 BAO geführt werden die Ordnungsmäßigkeitsvermutung gelte. Damit treffe die Behörde die Beweislast für die sachlichen Unrichtigkeit. Im vorliegenden Fall habe das Betriebsprüfungsverfahren keinen Hinweis für die mangelnde Ordnungsmäßigkeit der Buchführung der Bw. ergeben. Gemäß § 163 BAO bestehe daher auch die widerlegliche Vermutung der materiellen Richtigkeit der Buchhaltung der Bw..

Zur Problematik, inwieweit Mängel der Rechnungsausstellung insbesondere Adressenmängel oder Mängel bei der Beschreibung von Art und Umfang der erbrachten Leistungen den Vorsteuerabzug beim leistungsempfangenden Unternehmen verhindern könne wurde wie folgt Stellung genommen:

Dem VwGH Erkenntnis vom 24.4.1996, 94/13/0133 liege ein Fall zugrunde bei dem durch unrichtige Adressenangabe die Identifikation des liefernden Unternehmers nicht möglich gewesen sei. Auch dem VwGH Erkenntnis vom 28.5.1997, 94/13/0230 liege ein Fall zugrunde, wo der rechnungsausstellende Unternehmer durch eine falsche Adressenangabe nicht identifizierbar gewesen sei. Der angeblich leistende Unternehmer sei amtlich nicht gemeldet gewesen, habe über keinen Telefonanschluss verfügt, sei steuerlich und gewerberechtlich nicht erfasst gewesen etc., kurzum das abgabenbehördliche Ermittlungsverfahren habe ergeben, dass es sich um eine Scheinfaktura handle bzw. der angegebene Rechnungsaussteller nicht existiere. In beiden Fällen sei der Vorsteuerabzug zu Recht versagt worden, da durch die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmens dessen Identifikation nicht gewährleistet gewesen sei.

Gemäß § 11 Abs. 3 UStG 1994 sei für die Angabe des Namens und der Anschrift des Leistungserbringers und für die Angabe des Namens und der Anschrift des Leistungsempfängers jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Kontrahenten ermögliche. Die genaue Wiedergabe etwa des protokollierten Firmenwortlautes und die vollständige Angabe der Anschrift in der Rechnung sei daher an sich nicht erforderlich (Dorazil – Frühwald – Mayr, USt-Kommentar 1972 bei gleicher Rechtslage).

Gemäß § 11 Abs. 4 UStG 1994 könne die Angabe des Namens und der Anschrift des leistenden und des empfangenden Unternehmens auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole erfolgen, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet sei und diese Unterlagen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden seien. Kolacny – Scheiner (Fallbeispiele zur Umsatzsteuer) würden etwa eine Faktura durch VEW – Wien ohne Anschrift als ausreichend erachten, da durch die Kurzbezeichnung VEW der liefernde Unternehmer – Vereinigte Edelstahlwerke – ausreichend bezeichnet werde und die im vorliegenden Fall leicht feststellbare Angabe der Straße und Hausnummer in Wien entbehrlich sei.

Zusammenfassend könne daher ausgeführt werden, dass die essentielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug unter anderem die eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers anhand der in der Rechnung angeführten Identifikationsmerkmale sei. Die Angabe der Anschrift einer nachweislich existierenden Filiale an Stelle der Zentrale allein erscheine nicht geeignet den Vorsteuerabzug zu versagen.

Im vorliegenden Fall werde die Richtigkeit der Adressen der C. Bau GmbH, E. Bau GmbH und H. Bau GmbH beanstandet. Die Feststellungen betreffend die C. Bau GmbH würden auf Ergebnissen des abgabenrechtlichen Erhebungsdienstes beruhen, die als unrichtig zurückzuweisen seien. Die auch mit dem Firmenbuch übereinstimmende Anschrift der C. Bau GmbH sei auf verschiedensten behördlichen Schriftstücken enthalten. So finde sich diese etwa auf den von der Gebietskrankenkasse gestempelten retournierten Arbeiteranmeldungen. Wäre dies nicht die richtige Anschrift gewesen, wären die Anmeldungen auch nicht aktenkundig, da sie ja sonst nie der C. GmbH und in der Folge der Bw. bzw. der Betriebsprüfung zugekommen wären. Die Faktura der E. Bau GmbH beinhalte die richtige Firmenbuchnummer und sei somit im Sinne der oben angeführten Rechtslage identifizierbar. Bezüglich der Rechnung der H. Bau GmbH werde auf die Ausführungen zu dieser Firma verwiesen.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung bei den Subunternehmern würden in einigen Fällen auf Erhebungen bei den Subunternehmern fußen. Wie mangelhaft diese durchgeführt worden seien, zeige die Erhebung im Falle der K. Bau GmbH. Da habe die Betriebsprüfung auf Grund einer Erhebung die Ansicht vertreten, dass die K. Bau GmbH an der in den Rechnungen angegebenen Adresse über keinen Firmensitz verfügt habe. Welche Beweiskraft diesen Erhebungen zukomme zeige ein Vollstreckungsauftrag des Finanzamtes für Körperschaften vom Mai 1996 inklusive Androhung der Versteigerung an ebendieser Adresse. Es wäre prüfenswert, wo die von der Versteigerung bedrohten Gegenstände gepfändet und wo sie

abgeholt worden seien. Diesbezüglich sei festzuhalten, dass der Einbringungsstelle des Finanzamtes für Körperschaften die Adresse der K. Bau GmbH seit Jahren bekannt gewesen sei und dort auch Vollzugsakte gesetzt worden seien, wohingegen die Betriebsprüfung erhoben habe, dass es diesen Firmensitz nicht gebe.

Zu den von der Betriebsprüfung beanstandeten Gesellschaften bzw. Rechnungen wurde in der Berufung ausgeführt:

A. Bau GmbH

Die Feststellung, wonach der Gesellschafter – Geschäftsführer L. A. zum Leistungszeitpunkt nicht in Österreich gewesen sein konnte, da er bereits im März 1996 ausgewiesen worden sei, sei ebenso wie die daraus gezogene Schlussfolgerung unrichtig. Zum Nachweis dafür werde die notariell beglaubigte Unterschrift des L. A. vom April 1997 vorgelegt. L. A. sei daher sehr wohl als Gesellschafter- Geschäftsführer der A. Bau GmbH tätig gewesen und gegenüber der Bw. auch in dieser Funktion aufgetreten..

Das die A. Bau GmbH nicht über genügend Arbeitskräfte zur Erbringung der an die Bw. fakturierten Leistungen verfügt habe, sei nicht schlüssig. Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.9.1986, 86/16/0114 habe die Abgabenbehörde die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen. Die vorliegenden Erhebungsergebnisse würden nicht ausschließen, dass sich die A. Bau GmbH unangemeldeter Arbeitskräfte bedient habe oder ihrerseits die Leistungen durch Subunternehmer habe erbringen lassen. Die von der A. Bau GmbH bei der Bw. erbrachten Leistungen hätten auch mit den offiziellen Arbeitskräften geleistet werden können. Die Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung hätten daher bloßen Spekulationscharakter.

Den Angaben des ursprünglichen Geschäftsführers C. K., wonach die A. Bau GmbH anfangs nur Botendienste ausgeführt habe, sei entgegenzuhalten, dass per 25. Oktober 1996 der Baumeister A. H. zum gewerberechtlichen Geschäftsführer der A. Bau GmbH bestellt worden sei, was für einen Botendienst nicht nötig gewesen wäre. In der mit C. K. aufgenommene Niederschrift finde sich im übrigen kein Hinweis auf Botendienste. Die Feststellung der Betriebsprüfung sei daher unter der Voraussetzung, dass der Bw. keine Beweisergebnisse vorenthalten worden seien, auch aktenwidrig.

Die Leistungserbringung durch die A. Bau GmbH sei nicht von der Bw. nachzuweisen. Die diesbezügliche Beweislast treffe die Abgabenbehörde. Deren Sachverhaltsergebnisse seien

jedoch unrichtig (Nichtanwesenheit des L. A. in Österreich), unvollständig (Nichtberücksichtigung eines Baumeisters als gewerberechtlichem Geschäftsführer) und aktenwidrig (Botendienste der A. Bau GmbH).

Die Bw. habe sich mittels eines Firmenbuchauszuges, einer Bescheinigung des Bundesministeriums für Soziales betreffend Ausländerbeschäftigung, einer Bestätigung des Finanzamtes für Körperschaften und des Gewerbescheines von der Unternehmereigenschaft der A. Bau GmbH überzeugt. Überdies sei ein Bonitätsreport beim KSV eingeholt worden.

Was die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen anlange, werde auf die vorweggenommenen Ausführungen verwiesen. Es würden überwiegend Auftragsschreiben mit in der Baubranche üblichen Pauschalvereinbarungen existieren. Die Fakturen der A. Bau GmbH seien detailliert und würden Art und Umfang der erbrachten Leistungen beschreiben. Sie seien als ordnungsgemäß im Sinne des § 11 UStG zu bezeichnen.

B. Bau GmbH

Bei der B. Bau GmbH führe die mangelhafte Erhebungsarbeit der Betriebsprüfung zu völlig unrichtigen Schlussfolgerungen. Laut Betriebsprüfung sei B. K. bis Juli 1997 weder bei der B. Bau GmbH angestellt, noch laut Firmenbuch Geschäftsführer und somit vertretungsbefugt gewesen. Weit schwerer wiege jedoch die Tatsache, dass für B. K. keine aufrechte Meldung in Wien seit 1976 vorliege. Wie könne jemand eine Firma vertreten, der in Wahrheit gar nicht im Inland gemeldet und daher nicht aufhältig sei. Nach Ansicht der Betriebsprüfung gebe es das nicht was nicht sein darf. B. K. sei selbstverständlich seit Juli 1996 Geschäftsführer der B. Bau GmbH und in Österreich aufhältig gewesen. Dies sei durch einen Firmenbuchauszug der B. Bau GmbH vom Oktober 1998 und die notariell beglaubigte Unterschrift des B. K. vom Juli 1996 nachgewiesen. Da der Sachverhalt unrichtig ermittelt worden sei, seien die Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung nicht schlüssig.

Es falle nicht in die Ingerenz der Bw. das Nummerierungssystem der B. Bau GmbH zu überprüfen und es gebe auch keine gesetzliche Vorschrift, die die Bw. hiezu verpflichten würde. Eine derartige Überprüfung wäre im Zuge einer Betriebsprüfung bei der B. Bau GmbH durchzuführen.

Dass die B. Bau GmbH anderen geprüften Unternehmen dieselben Krankenkassenanmeldungen vorgelegt habe sei nicht ungewöhnlich, weil jeder um seinen Vorsteuerabzug besorgte Unternehmer, der bei der B. Bau GmbH Krankenkassenanmeldungen abverlangt

habe, wohl auch dieselben Anmeldungen erhalten habe. Alles andere wäre widersinnig. Diesbezüglich sei darauf hinzuweisen, dass Verweise auf Beweismittel, die einer Partei nicht zugänglich seien unzulässig seien. Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9.4.1962, 528/59 sei es schon aus Gründen eines rechtsstaatlichen Verwaltungsverfahrens unzulässig einen Bescheid auf Beweismittel zu stützen, die der Partei unzugänglich seien.

Laut Betriebsprüfung bestehe ein offensichtliches Missverhältnis zwischen verrechneten Leistungen der B. Bau GmbH und der Anzahl der angemeldeten Arbeitskräfte. Durch die vorliegenden Erhebungsergebnisse sei aber nicht ausgeschlossen, dass sich die B. Bau GmbH unangemeldeter Arbeitskräfte bedient habe oder ihre Leistungen ihrerseits durch Subunternehmer erbracht habe. Die Schlussfolgerung wonach die Leistungen im Zweifel nicht der B. Bau GmbH sondern der Bw. zuzurechnen seien, sei willkürlich und von keinem Erhebungsergebnis gestützt. Die Erhebungsergebnisse seien teilweise unrichtig und würden dem öffentlichen Firmenbuchstand widersprechen (angebliche Nichtanwesenheit von B. K.). Hinsichtlich der Zurechnung der Arbeitskräfte an den Leistungsempfänger seien diese auch nicht schlüssig.

Die Bw. habe sich durch Einholung eines Firmenbuchauszuges, eines Gewerbescheines, einer Bescheinigung des Bundesministeriums für Soziales betreffend Ausländerbeschäftigung und durch Einholung von KSV Auskünften von der Unternehmereigenschaft der B. Bau GmbH überzeugt. Damit habe die Bw. die Unternehmereigenschaft der B. Bau GmbH im Rahmen ihrer Zumutbarkeit überprüft.

Bei den von der B. Bau GmbH verrechneten Leistungen handle es sich im wesentlichen um Personalgestellung. In den Rechnungen sei die Art der Leistung, nämlich die Personalgestellung und der Umfang nämlich die Zahl der Arbeiter im Leistungszeitraum angegeben. Die Fakturen seien daher als ordnungsgemäß im Sinne des § 11 UStG zu bezeichnen.

C. Bau GmbH

Die mangelhafte Erhebungsarbeit führe auch bei dieser Firma zu unrichtigen Schlussfolgerungen. Laut Handelsregistrauszug werde die C. Bau GmbH seit Februar 1998 vom Geschäftsführer V. F. vertreten. Da der Firmenbuchakt derzeit nicht beim Firmenbuchgericht einliege, könne eine notariell beglaubigte Unterschrift von V. F. nicht vorgelegt werden. Da die Voraussetzung für die Eintragung des Geschäftsführers im Firmenbuch jedenfalls eine notariell beglaubigte Unterschrift sei, habe sich V. F. entgegen der getroffenen Feststellung in Öster-

reich aufhalten müssen. Überdies falle auf, dass sich die Meldeabfragen der Betriebsprüfung prinzipiell nur auf Wien beschränken würden.

Der Firmensitz der Bw. sei im August 1999 von einem Mitarbeiter der Bw. besichtigt worden. Dieser habe festgestellt, dass es sich dabei um ein frisch renoviertes dreigeschossiges Wohnhaus handle, bei dem sich noch zu diesem Zeitpunkt am Postkasten die Aufschrift C. Bau GmbH vorgefunden habe. Ob die Renovierung der Liegenschaft zum Zeitpunkt der Besichtigung durch den abgabenbehördlichen Erhebungsdienst noch im Gange war und diesem wegen der angeblichen Baufälligkeit eine nähere Visitierung nicht zumutbar erschienen sei, wäre noch klärens wert. Überdies finde sich in einem Aktenvermerk des Finanzamtes für Körperschaften der Hinweis, dass V. F. jedenfalls bis Ende 1997 an der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse der C. Bau GmbH zu erreichen gewesen sei und diese Anschrift der Firmensitz der C. Bau GmbH gewesen sei. Diese Feststellungen würden jedenfalls den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht widersprechen.

Zur Feststellung hinsichtlich der angeblichen Identität von Rechnungsnummern der C. Bau GmbH bei anderen Firmen und zur Feststellung, dass angebliche Umsätze der C. Bau GmbH in zweistelliger Millionenhöhe an mehrere andere Firmen mit bloß vier angestellten Mitarbeitern erbracht worden wären, gelte dass zu diesen Punkten in anderen Fällen gesagt. Die Bw. sei nicht dazu verhalten Nummerierungssysteme ihrer Geschäftspartner zu überprüfen und es würden keine Erhebungsergebnisse vorliegen, die ausschließen, dass sich die C. Bau GmbH unangemeldeter Arbeitskräfte bedient oder ihre Leistungen ihrerseits durch Subunternehmer habe erbringen lassen. Im übrigen sei die Feststellungen von bloß vier vorhandenen Arbeitnehmern nicht nachvollziehbar, weil die C. Bau GmbH laut einer der Bw. übergebenen Personalstandsliste Ende 1997 zwölf Personen beschäftigt habe. Diese hätten durchaus ausgereicht, die von der Bw. beauftragten Leistungen zu erbringen. Wieso die der Betriebsprüfung vorgelegte Personalstandsliste nicht in die Würdigung der Betriebsprüfung einbezogen worden sei, sei unklar.

Die Schlussfolgerungen hinsichtlich der eingesetzten Arbeitnehmer hätte bloßen Spekulationscharakter und seien nicht durch Beweisergebnisse gestützt. Die Betriebsprüfung habe es auch unterlassen den in Österreich ansässigen gewerberechtlichen Geschäftsführer über den Tätigkeitsbereich der C. Bau GmbH zu befragen.

Die Bw. habe sich durch Einholung eines Firmenbuchauszuges vom 11.2.1998, eines Gewerbebescheides, einer Personalstandsliste per 31.12.1997, diverser Krankenkassen-

meldungen und durch die Einholung einer KSV Bonitätsauskunft von der Unternehmereigenschaft der B. Bau GmbH überzeugt. Damit habe die Bw. die Unternehmereigenschaft der C. Bau GmbH im Rahmen ihrer Zumutbarkeit überprüft.

Mit der C. Bau GmbH seien in der Baubranche übliche Pauschalvereinbarungen getroffen worden. In den Rechnungen der C. Bau GmbH seien Art und Umfang der Leistung ausreichend umschrieben.

D. Bau GmbH

Die Abmeldung eines Geschäftsführers bedeute nicht, dass der abgemeldete Geschäftsführer nicht in Österreich aufhältig sei. So sei es auch im Falle von M. V. der die D. Bau GmbH seit November 1995 als Gesellschafter – Geschäftsführer vertrete. Dies werde durch eine notariell beglaubigte Unterschrift des M. V. vom November 1995 bewiesen. Es sei jedoch korrekt, dass M. V. zum Zeitpunkt der Leistungserbringung noch nicht Geschäftsführer der D. Bau GmbH gewesen sei. Dieser sei gegenüber der Bw. als Vertreter ohne Vertretungsmacht aufgetreten. Daher werde beantragt, DI I. O. zu befragen in welcher Funktion und in welchem Auftrag M. V., namens der D. Bau GmbH aufgetreten sei. DI I. O. habe M. V. im November 1995 zum Geschäftsführer bestellt.

Die Feststellung, wonach die Bw. keinerlei Unterlagen abverlangt habe um sich von der Existenz der D. Bau GmbH zu überzeugen sei, korrekt. Dazu werde allerdings angemerkt, dass der Bw. die Verpflichtung die Unternehmereigenschaft eines Geschäftspartners zu prüfen, zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt gewesen sei. Die D. Bau GmbH habe für die Bw. laut Firmenbuch existiert, die beauftragten und vom vermeintlichen Geschäftsführer, M. V., zugesagten Leistungen erbracht und dafür Rechnungen gelegt. Erst anlässlich eines Gespräches mit dem steuerlichen Vertreter sei die Bw. darauf hingewiesen worden, dass sie eine Prüfung der Unternehmereigenschaft des Vertragspartners und wenn nötig, zur Beweissicherung, auch eine Identitätsprüfung der Geschäftsführung oder des Ansprechpartners vorzunehmen habe. In der Folge sei dies, wie aus den Feststellungen zu den anderen verfahrensgegenständlichen Gesellschaften ersichtlich sei, auch eingehalten worden.

Unabhängig davon, könne daraus nicht geschlossen werden, dass die D. Bau GmbH nicht Erbringer der Leistungen gewesen sein könne. Die Schlussfolgerung, dass die Leistungen von Arbeitnehmern der Bw. erbracht worden seien, werde durch die Erhebungsergebnisse nicht gestützt und habe bloßen Spekulationscharakter. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass

sich die D. Bau GmbH unangemeldeter Arbeiter bedient habe oder ihre Leistungen durch Subunternehmer habe erbringen lassen.

Mit der D. Bau GmbH seien in der Baubranche übliche Pauschalvereinbarungen getroffen worden. Eine Nichtanerkennung der Vorsteuern wegen zu wenig detaillierter Leistungsbeschreibungen (kompletter Umbau inklusive diverser Handwerksarbeiten – schlüsselfertig) stelle eine überzogenen formale Anforderung an die Richtigkeit der Rechnungen dar (Ruppe USt-Kommentar 2. Aufl. § 12 Tz 46; EuGH 5.12.1996 Rs C-85/95 „Reisdorf“).

E. Bau GmbH

Von der Betriebsprüfung seien die mit Fakturen vom 20.6.1997 und 25.9.1997 ausgewiesenen Leistungen in der Gesamthöhe von S 687.000,00 nicht anerkannt worden, weil die vorgelegten Zahlungsbestätigungen nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht von der Geschäftsführerin H. H. unterfertigt worden seien, obwohl die Bw. diese als Inkassantin angegeben habe. Die Betriebsprüfung glaube dies aus einem Unterschriftenvergleich aus einer Umsatzsteuervoranmeldung erschließen zu könne, die von H. H. unterfertigt worden sei. Vergleiche man die Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen mit der Unterschrift von H. H. – etwa auch mit der beim Firmenbuch aufliegenden Musterfirmazeichnungserklärung – so sei tatsächlich zu erkennen, dass H. H. die Zahlungsbestätigungen nicht unterzeichnet habe. Auf diese Diskrepanz aufmerksam gemacht glaube sich die Bw. zu erinnern, dass wohl H. H. inkassiert habe, aber bereits mit den vereinbarungsgemäß ausgefüllten Zahlungsbestätigungen an der Baustelle zum Inkasso erschienen sei. Der Bw. sei die Diskrepanz hinsichtlich der Unterschriftsleistung erst auf Grund des Vorhaltes der Betriebsprüfung aufgefallen.

Allerdings und dies übersehe die Betriebsprüfung gänzlich, sei Ing. E. P. mit Gesellschafterbeschluss vom 26. Juni 1997 zum weiteren Geschäftsführer der E. Bau GmbH bestellt worden. Es werde daher diese Person als Auskunftsperson diesbezüglich zu vernehmen sein. Ebenso werde beantragt den gewerberechtlichen Geschäftsführer der E. Bau GmbH, H. M. als Auskunftsperson einzuvernehmen.

Die Annahme der Betriebsprüfung, dass die E. Bau GmbH objektiv betrachtet nicht in der Lage gewesen sei, Leistungen dieser Größenordnung zu erbringen, sei keineswegs schlüssig. Abgesehen vom Umstand, dass die E. Bau GmbH die Leistungen mit nicht angemeldeten Arbeitern oder mit gestellten Leiharbeitern erbracht bzw. ihrerseits Subunternehmer beauftragt haben könnte (diese Variante sei von der Betriebsprüfung beharrlich negiert

worden), ergebe sich bei einem angenommenen Stundensatz von S 400,00, einer Leistungszeit von durchschnittlich 2,5 Monaten und der eingesetzten Arbeitskräfte ein Nettoumsatz von S 640.000,00. Der Bw. sei ein Nettoumsatz von S 687.000,00 verrechnet worden.

Zusammenfassend bleibe daher festzuhalten, dass mit den behördlichen Beweisergebnissen keinesfalls in Einklang zu bringen sei, dass der Erbringer der Leistungen niemals die E. Bau GmbH gewesen sein könne.

Die Vorgangsweise der Betriebsprüfung die Leistungen im Zweifel nicht den – oft bereits insolventen – Leistungserbringern, sondern dem Leistungsempfänger, in diesem Fall der Bw. zuzurechnen sei willkürlich und von keinen Erhebungsergebnissen gestützt. Die diesbezüglichen Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung hätten bloßen Spekulationscharakter.

Die Ausführungen der Betriebsprüfung hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen nach Art und Umfang der erbrachten Leistungen seien zurückzuweisen. Es würden detaillierte Beschreibungen (nach Positionen getrennt) der erbrachten Leistungen vorliegen, die den Formerfordernissen des § 11 (1) (3) UStG 1994 durchaus entsprechen würden. Diese seien mit Pauschalbeträgen abgerechnet worden. Unter Beachtung der Bestimmung des § 11 UStG sei es im Wirtschaftsleben üblich Rechnungen zu legen und nicht, wie es der Betriebsprüfung vorschwebe, Bücher zu schreiben.

F. Bau GmbH

Nach Darstellung der Betriebsprüfung sei der Gesellschafter-Geschäftsführer R. M. im Mai 1995 vom Gefangenenheim nach unbekannt abgemeldet worden. Es habe daher zum Zeitpunkt der Leistungserbringung keine aufrechte Meldung bestanden. Die Ermittlung der Betriebsprüfung sei unvollständig. Der Gesellschafter – Geschäftsführer R. M. sei sehr wohl in Österreich aufhältig. Dies sei durch die notariell beglaubigte Unterschrift des R. M. im Oktober 1996 bewiesen. Signifikant sei, und darauf werde schon jetzt besonders hingewiesen, dass die Unterschrift von R. M. im Firmenbuch mit der Kassenbestätigung zweifelsfrei übereinstimme. Dies bedeute, dass R. M. namens der F. Bau GmbH die Fakturensumme der Bw. quittiert habe.

Schließlich glaube die Betriebsprüfung, dass die F. Bau GmbH nicht habe tätig sein können, weil sie in den Monaten April und Mai 1997 keinen einzigen Dienstgeber angemeldet habe. Hinweise, dass die in Frage stehenden Subunternehmer illegale Arbeitskräfte oder Leiharbeiter beschäftigten könnten oder ihrerseits Subunternehmer beschäftigt hätten, seien während des

Prüfungsverfahrens beharrlich ignoriert worden. Es würden Unterlagen vorliegen, die Beweisen, dass die F. Bau GmbH entgegen der Annahme der Betriebsprüfung eine umfangreiche Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Auf einer Baustelle an der neben der Bw., die K. Bau GmbH, die F. Bau GmbH und anderen Firmen gearbeitet hätten, habe das Arbeitsinspektorat im Juli 1997 illegal Beschäftigte aufgegriffen. Im darüber abgeführten Verwaltungsverfahren vor dem unabhängigen Verwaltungssenat habe der Geschäftsführer der K. Bau GmbH, Ing. M. U., über die umfangreiche Geschäftstätigkeit der F. Bau GmbH berichtet. Damit werde von dritter Seite die Tätigkeit der F. Bau GmbH für die Bw. bestätigt. Auch der Leiter der Aktion des Arbeitsinspektorates habe die rege Geschäftstätigkeit der F. Bau GmbH im Verfahren vor dem unabhängigen Verwaltungssenat bestätigt.

Die Betriebsprüfung weigere sich in allen Fällen der Subunternehmerleistungen Erhebungen zu pflegen, ob diese ihre Leistungen nicht mit illegalen Beschäftigten, mit Leiharbeitskräften oder mit einer weiteren Subvergabe erfüllten. Vielmehr gehe sie ausschließlich nur von den bei der Sozialversicherung angemeldeten Beschäftigten aus und vernachlässige alle weiteren Möglichkeiten. Damit entspreche sie nicht ihrer Verpflichtung zur amtswegigen Wahrheitsermittlung und müsse notwendigerweise zu Ergebnissen kommen, die nicht der materiellen Wahrheit entsprechen würden. Im vorliegenden Fall sei unter anderem auf Grund der Aussage des Geschäftsführers der K. Bau GmbH die Tätigkeit der F. Bau GmbH hinreichend nachgewiesen. Die Nichtanerkennung der Subunternehmerleistungen der F. Bau GmbH entspreche somit nicht den Beweisergebnissen.

Hinsichtlich der Formerfordernisse der ausgestellten Rechnungen werde, um Wiederholungen zu vermeiden, auf das bisher vorgebrachte verwiesen.

G. Bau GmbH

Nach Darstellung der Betriebsprüfung habe für den Gesellschafter – Geschäftsführer der G. Bau GmbH ab September 1996 keine aufrechte Meldung bestanden. Die Betriebsprüfung pflege ihre Feststellungen (ZMA – Anfrage) – wie bereits mehrfach gerügt – auf Wien zu beschränken. Eine negative Auskunft führe dann jeweils zur Schlussfolgerung, dass die betreffende Person in Österreich nicht aufhältig sei. Die Bw., die nicht über die Möglichkeiten einer Behörde verfüge, sei im Zuge der Vorbereitung dieses Rechtsmittels sehr wohl imstande gewesen einen J. G., in P. ausfindig zu machen. Es werde daher beantragt hinsichtlich der Identität dieser Person Erhebungen zu pflegen und J. G. gegebenenfalls als Auskunftsperson zu vernehmen. Was die Aussage von M. R. betreffe, erscheine es zweifelhaft, dass J. G. für

ihn seit Anfang 1997 nicht mehr erreichbar gewesen sei, seien doch laut Aktenlage beide mit 2.4.1997 zu Liquidatoren bestellt worden. Beachte man den Umstand, dass M. R. in seiner Funktion als Geschäftsführer und Liquidator als Haftender der G. Bau GmbH verantwortlich sein könnte, könne seinen Aussagen nur eine beschränkte Glaubwürdigkeit zugemessen werden. Daher werde beantragt M. R. als Zeuge unter – strafgerichtlich ahndbarer – Wahrheitsverpflichtung nochmals zu vernehmen.

Hinsichtlich der Rechnungsnummerierung werde darauf verwiesen, dass die Bw. keine Möglichkeit und keine Verpflichtung habe die Nummerierungssysteme ihrer Geschäftspartner zu überprüfen. Zur Anzahl der Arbeitnehmer, mit welchen die an die Bw. fakturierten Leistungen ausgeführt worden seien, könne auf das bisher gesagte verwiesen werden. Obwohl die Betriebsprüfung die Beweislast treffe, negiere diese beharrlich die Möglichkeit des Einsatzes von illegalen Beschäftigten, Leiharbeitern und weiteren Subunternehmern. Dies führe wie bei der F. Bau GmbH dargelegt dazu, dass in einem anderen Verfahren zum Beispiel beim unabhängigen Verwaltungssenat, Beweise bekannt werden, dass die in Rede stehenden Firmen doch Tätigkeiten ausüben, die es nach der engen Sicht der Betriebsprüfung nicht geben solle. Dass eine solche Vorgangsweise mit der behördlichen Verpflichtung zur amtswegigen Wahrheitsermittlung konkurriere, sei bereits dargelegt worden. Hinsichtlich der Formerfordernisse der ausgestellten Rechnungen werde, um Wiederholungen zu vermeiden, auf das bisher vorgebrachte verwiesen.

H. Bau GmbH

Die Vorsteuer aus der Rechnung der H. Bau GmbH sei nicht anerkannt worden, da diese nach Ansicht der Betriebsprüfung den Formerfordernissen des § 11 UStG nicht entspreche. Die Feststellung der Betriebsprüfung, wonach auf der Faktura der H. Bau GmbH nicht die im Firmenbuch angeführte Adresse aufscheine sei korrekt. Da aber in einer KSV – Auskunft der Bw. ebenfalls nicht die im Firmenbuch angeführte Adresse aufscheine, werde die Bw. noch Erhebungen pflegen, deren Ergebnis gegebenenfalls nachgereicht werde. Bezüglich der Ordnungsmäßigkeit der Rechnung hinsichtlich Firmensitz, Art und Umfang der Leistung werde, um Wiederholungen zu vermeiden, das bisher vorgebrachte analog anzuwenden sei.

I. Bau GmbH

Da sich die Feststellungen auch hier auf die Ordnungsmäßigkeit der Rechnung beziehen würden, gelte das bisher vorgebrachte analog.

Die Ausführungen der Betriebsprüfung, wonach die Bw. trotz langer Fristen kaum Unterlagen oder Zeugen (Geschäftsführer oder Arbeiter) ausfindig gemacht habe, um die Leistungserbringung durch die rechnungsausstellenden Unternehmen zumindest glaubhaft zu machen und die Feststellungen vor allem Konsequenz des gesamtheitlich zu beurteilenden Sachverhaltes der Subfirmengebarung seien, werden von der Bw. aufs schärfste zurückgewiesen.

Es dürfe auf die Ausführungen zur Beweislastverteilung hingewiesen werden, woraus sich ergebe, dass die Beweislast im vorliegenden Fall überwiegend von der Angabenbehörde zu tragen gewesen wäre.

Zu beachten sei, dass die Prüfung ca. 1 Jahr, bei monatelanger Absenz der Betriebsprüfung gedauert habe, ohne das zwischenzeitlich Vorhalte gestellt worden seien. Die Verfassung des Betriebsprüfungsberichtes habe ein weiteres Jahr gedauert. Nachdem der Prüfungsbericht endlich zugestellt worden sei, seien die Bescheide vom unzuständigen Finanzamt erstellt worden, sodass eine neuerlich Zustellung vom nunmehr zuständigen Finanzamt erfolgen musste. Ein Ansuchen der Bw. auf Akteneinsicht zur Vorbereitung der Rechtsmittelschrift sei von der Betriebsprüfung erst nach ca. einem Monat ermöglicht worden. Anlässlich der Akteneinsicht sei der Bw. die Übermittlung diverser Unterlagen (Zeugenniederschriften etc.) zugesagt worden. Diese Unterlagen habe die Bw. ca. 1 ¼ Monate nach der Akteneinsicht erhalten, weshalb der Bw. für die Ausführung des Rechtsmittels 3 Arbeitstage geblieben wären. Wenn solche Ausführungen prinzipiell auch nicht Gegenstand einer Rechtsmittelschrift sein sollten, seien sie deswegen nötig, um darzulegen, dass die Bw. ihrer Mitwirkungspflicht sehr wohl nachgekommen sei, was nicht zuletzt auch mit der Berufung und den beigebrachten Unterlagen dokumentiert werde. Die Bw. habe – soweit es möglich gewesen sei – der Betriebsprüfung hinsichtlich siebzehn Unternehmen umfangreiche Dokumentationen und Vorhaltsbeantwortungen zur Verfügung gestellt.

Dem sei gegenüber zu stellen, welche Ermittlung die Betriebsprüfung unterlassen habe:

- Es sei keine Einsicht in die Urkundensammlung des Firmenbuches vorgenommen worden, andernfalls die Betriebsprüfungsausführungen über die angebliche Abwesenheit diverser Geschäftsführer nicht verständlich seien.
- Es seien keine Ermittlungen bei anderen Behörden, wie z. B. Arbeitsinspektoraten gepflogen worden. Gerade diese würden aber aufgrund unmittelbarer Beweisaufnahmen über wesentliche Erhebungsergebnisse über Subfirmen verfügen.

- ZMA – Anfragen und diesbezügliche Erhebungen seien auf Wien beschränkt worden.
- Es seien keine gewerberechtlichen Geschäftsführer vernommen worden, obwohl diese in dem, der Betriebsprüfung zur Verfügung gestellten Aktenkonvolut aufscheinen würden.
- Es seien Gesellschafter der Subunternehmer nicht über den Umfang und den Gegenstand des Unternehmens befragt worden. Die Betriebsprüfung habe sich damit zufrieden gegeben, dass in einigen Fällen der Geschäftsführer nicht greifbar sei.

Die Körperschaftsteuerbescheide würden insoweit bekämpft werden, als sie auf der Nichtanerkennung der Subunternehmerleistungen und deren steuerlichen Folgen sowie auf der Zurechnung der Arbeitnehmer an die Bw. beruhen.

Selbst wenn man der Ansicht der Betriebsprüfung folge, sei die Gewinnermittlung hinsichtlich der Periodenrichtigkeit völlig falsch. So seien die in den Rechnungen der A. Bau GmbH und der B. Bau GmbH betreffend den Leistungszeitraum März bis Dezember 1996 ausgewiesenen Aufwendungen dem Rumpfwirtschaftsjahr Jänner bis Februar 1996 zugerechnet worden. Abgesehen davon wäre im Zusammenhang mit der Aktivierung J. GmbH für das Rumpfwirtschaftsjahr 1996 nur eine Halbjahres AfA zu berücksichtigen gewesen.

Es erscheine für dieses Verfahren geradezu signifikant, dass der Betriebsprüfung nicht auffalle, dass sich aufgrund ihrer Feststellungen ein steuerlicher Gewinn von S 158.572,00 in einen steuerlichen Verlust von S 2.280.928,00 in einem Rumpfwirtschaftsjahr von 2 Monaten wandle.

Daher sei nicht nur – im Sinne der Betriebsprüfung – das Jahr 1996 sondern auch das Jahr 1997 falsch veranlagt. 1997 sei – glaublich – vom Referat veranlagt, offensichtlich auf Basis der Steuererklärungen, obwohl zu diesem Zeitpunkt – zum Unterschied von der von der Bw. abgegebenen Steuererklärung – der Betriebsprüfungsbericht bereits bekannt gewesen sei.

Prinzipiell sei es nicht Aufgabe des Bw. die Widersprüche eines Bescheides aufzuzeigen, den man dem Grunde nach bekämpft und dessen Rechtsansicht nicht geteilt werde. Dennoch werde festgestellt, dass auch für 1997 die Gewinnermittlung des Finanzamtes völlig falsch wäre, selbst wenn man die Rechtsansicht des Finanzamtes teile. Die im Jahr 1996 festgestellte Periodenunrichtigkeit wirke sich 1997 aus. 1996 werde fälschlicherweise ein Verlust ermittelt, konsequenterweise wäre dieser vom Finanzamt aus gesehen, als Verlustvortrag

1997 anzusetzen gewesen. Dies sei nicht erfolgt. Für die Aktivierung J. GmbH wäre eine Ganzjahres AfA anzusetzen gewesen. Dies sei nicht erfolgt.

Zusammenfassend wurde von der Bw. beantragt, den Vorsteuerabzug hinsichtlich der in der Berufung näher bezeichneten Subunternehmerleistungen zu gewähren. Dies würde zu einer Änderung der Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1997 sowie des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen 1 – 4 /1998 führen. Die Körperschaftsteuerbescheide 1995 und 1996 seien hinsichtlich der ertragsteuerlichen Folgen der Behandlung der Subunternehmerleistungen als Eigenleistung insoweit wieder abzuändern, als diese als Fremdleistung anerkannt werden. Die ertragsteuerlichen Auswirkungen der Aktivierung J. GmbH würden grundsätzlich anerkannt werden, diese seien aber abweichend zum Betriebsprüfungsbericht periodenrichtig zu erfassen. Der Körperschaftsteuerbescheid 1997, der grundsätzlich erklärungsgemäß erfolgte, werde insoweit angefochten, als die Ganzjahresabschreibung der Aktivierung J. GmbH zu berücksichtigen sei.

In einem wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Abhaltung einer Berufungsverhandlung und die angeregte Vernehmung der Zeuge bzw. Auskunftspersonen beantragt.

Berufungsergänzung vom 24. November 2000

Mit Datum 24.11.2000 wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. weiters eine Berufungsergänzung eingebracht, die mitunter die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1994 betrifft. In dieser wurde ausgeführt, dass das Bezugsrecht J. GmbH 1994 zu aktivieren und auf fünf Jahre abzuschreiben sei. Unter Berücksichtigung der Abschreibung würden sich für 1994 eine Gewinnerhöhung von S 560.000,00 und in den Folgejahren Abschreibungen von S 140.000,00 ergeben. Für 1994 wäre überdies die Umsatzsteuernachforderung von S 58.334,00 zu passivieren. Dadurch würde sich 1995 die Umsatzsteuerpassivierung vermindern. Für den Erwerb des Bezugsrechtes J. GmbH werde jedenfalls ein Investitionsfreibetrag von 10% somit S 70.000,00 geltend gemacht. Es werde ferner darauf hingewiesen, dass 1994 noch nicht rechtskräftig sei.

Die Körperschaftssteueranlagung 1997 sei laut Bescheidbegründung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift zu entnehmen seien, erfolgt. Dies sei völlig unrichtig, da die Veranlagung erklärungsgemäß erfolgt sei. Es gebe für 1997 keinen Wiederaufnahmebescheid. Der Prüf-

bericht enthalte für die Gewinnermittlung keine Feststellungen. Wären für 1997 nämlich die Ergebnisse der Betriebsprüfung zugrunde gelegt worden, wären konsequenterweise die nicht anerkannten Vorsteuerbeträge für Subunternehmerleistungen, der dafür passivierte Lohnabgabenaufwand, die Jahresabschreibung für das Bezugsrecht J. GmbH etc. zur Absetzung gekommen, wodurch sich für 1997 jedenfalls ein steuerlicher Verlust ergeben hätte.

Berufung vom 14. August 2001

Am 14. August 2001 hat der ehemalige Masseverwalter der Bw. gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1998 berufen. In dieser Berufung wurde ausgeführt, dass mit dem angefochtenen Bescheid die Körperschaftsteuer 1998 mit S 575.606,00 festgesetzt worden sei. Dabei seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 1.737.050,00 angenommen und kein Verlustabzug angesetzt worden. Der Bescheid entspreche der von der Bw. abgegebenen Körperschaftsteuererklärung 1998. Jedoch sei Nachfolgendes zu beachten:

Aufgrund der Berufung vom 24. November 2000 gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1995 bis 1997, die dazugehörenden Wiederaufnahmebescheide 1995 und 1996, den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2000 und den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen 1-4/1998 sei das darüber anhängige Berufungsverfahren nicht rechtskräftig abgeschlossen. Die gegenständliche Körperschaftsteuererklärung 1998 sei konsequenterweise im Sinne der Rechtsauffassung der Bw. in den bereits anhängigen Berufungsverfahren verfasst worden. Aus diesem Grunde seien auch die sich für den Fall des Unterliegens im anhängigen Berufungsverfahren ergebenden Nachzahlungen und allfällige daraus resultierenden Verlustabzüge (§ 18 Abs. 6 EStG) in der Körperschaftsteuererklärung 1998 nicht geltend gemacht worden.

Die Nichtstattgabe der Berufung vom 24. November 2000 hätte erhebliche Steuernachzahlungsverpflichtungen zur Folge. Zudem sei zu beachten, dass der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 1996 von einem steuerlichen Verlust in Höhe von S 2.280.928,00 ausgehe. Dieser Betrag wäre konsequenterweise als Verlustabzug nach § 18 Abs. 6 EStG bei der Körperschaftsteuer 1998 zu berücksichtigen und vermindere den in diesem Geschäftsjahr erzielten und zu versteuernden Gewinn.

Von den Einkünften aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S 1.737.050,00 sei daher ein verrechenbarer Verlust von S 1.302.788,00 (75%) abzuziehen. Die Körperschaftsteuer sei von einem Einkommen von S 434.263,00 zu berechnen und betrage S 147.649,00. Unter

Abzug der anrechenbaren Mindestkörperschaftsteuer von S 15.000,00 ergebe sich eine Abgabenschuld von S 132.649,00.

Es wurde beantragt die Körperschaftsteuer 1998 wie in der Berufung ausgeführt festzusetzen und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass sich für 1998 eine Körperschaftsteuerzahllast von S 132.649,00 ergebe.

Berufung vom 5. September 2001

Mit Schriftsatz vom 5. September 2001 hat der ehemalige Masseverwalter der Bw. zudem gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 berufen. In der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 wird ausgeführt, dass die Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 1998 mit S 1.047.459,00 festgesetzt worden sei, sodass sich eine Nachforderung von S 208.000,00 ergebe. Dies geschehe mit der Begründung, dass in der Zeit von Jänner 1998 bis Februar 1998 Vorsteuerabzüge gemäß § 12 Abs. 1 UStG in Höhe von S 2.008,00 (gemeint wohl S 208.000,00) nicht zustehen, weil hinsichtlich der rechnungslegenden Firma C. Bau GmbH keine Unternehmereigenschaft vorgelegen habe und es sich um Scheinrechnungen handle. Dies sei laut Berufung des ehemaligen Masseverwalters gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 nicht zutreffend und wurden diesbezüglich im wesentlichen die Ausführungen zur C. Bau GmbH in der Berufung vom 21. November 2000 wiederholt (siehe oben). Zum Nachweis dafür, dass die C. Bau GmbH an der in den Fakturen an die Bw. ausgewiesenen Adresse etabliert und auch tatsächlich tätig gewesen sei, wurde in der Berufung vom 5. September 2001 die Einvernahme von DI W. C. (gewerberechtlicher Geschäftsführer der C. Bau GmbH) und H. P. (ehemaliger Mitarbeiter der C. Bau GmbH) beantragt.

Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung vom 24. November 2000

Die Betriebsprüfung hat mit Schriftsatz vom 23.11.2001 zur Berufung vom 24.11.2000 Stellung genommen. In der Stellungnahme wurden die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht teilweise wiederholt. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die von der Bw. vorgelegten notariell beglaubigten Unterschriften von Geschäftsführern der verfahrensgegenständlichen Subunternehmer allenfalls nachweisen würden, dass sich diese am Tag der jeweiligen Unterschrift in Österreich aufgehalten haben.

Das Berufungsvorbringen, wonach sich die verfahrensgegenständlichen Subunternehmer entweder nicht angemeldeter Arbeitnehmer bedient hätten oder ihrerseits Subfirmen zur Leisterbringung beauftragt hätten, sei laut Betriebsprüfung bereits während des Prüfungs-

verfahrens erhoben worden. Die Bw. habe einerseits fest behauptet, dass sie sämtliche Baustellen peinlich genau kontrolliert habe und zwar auch in Bezug auf nicht angemeldete Arbeitskräfte, weshalb sich die verfahrensgegenständlichen Subunternehmer ohne Wissen der Bw. keiner unangemeldeten Dienstnehmer oder Subunternehmer hätten bedienen können. Andererseits seien der Abgabenbehörde weder im Betriebsprüfungs- noch im Berufungsverfahren Personen oder Firmen bekannt gegeben worden, deren sich die verfahrensgegenständlichen Subunternehmer bedient haben sollen. Dadurch habe die Bw. ihre in diesem Fall erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt und weitergehende Ermittlungen der Abgabenbehörde unmöglich gemacht.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bezug auf die festgestellten Rechnungsmängel würden nicht dazu dienen die zu den einzelnen Subunternehmern getroffenen Feststellungen zusätzlich durch einen formellem Mangel abzusichern, sondern seien als Feststellungen des Prüfungsverfahrens zu sehen, die nur Tatsachen wiedergeben. Dass diese Feststellungen zudem zur Verdeutlichung der Geschäftsbeziehung zwischen der Bw. und den von ihr angeblichen beschäftigten Subunternehmer – es seien nicht einmal die einfachsten formellen Bedingungen erfüllt – herangezogen wurden, sei nur legitim.

Zum Berufungsvorbringen, wonach die Fakturen der verfahrensgegenständlichen Subunternehmer Art und Umfang der erbrachten Leistungen detailliert beschreiben und auf in der Baubranche üblichen Pauschalvereinbarungen beruhen würden, wurde vorgebracht, dass sowohl die Fakturen als auch die vorgelegten Pauschalvereinbarungen keine nähere Leistungsbeschreibung aufweisen würden. Aus den Fakturen sei zwar die Art der Leistung ersichtlich, vom Umfang der Leistungen sei jedoch in sämtlichen Rechnungen außer dem zu bezahlenden Entgelt nichts zu finden. Leistungsnachweise wie Aufmassblätter, Regiestundenlisten etc., die den Umfang der Leistungen nachvollziehbar machen würden, seien hingegen trotz schriftlichem Ersuchen weder im Betriebsprüfungsverfahren, noch im Zuge der Berufung vorgelegt worden. Der Mangel des Fehlens einer genauen Leistungsbeschreibung bleibe somit unwidersprochen. Da die Bw. über Aufforderung ihrer Auftraggeber oder von sich aus Ausgangsrechnungen gelegt habe die den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen würden, sei gemäß den weiteren Ausführungen der Betriebsprüfung umso weniger verständlich, wieso sie es mit den von ihr beschäftigten Subunternehmern nicht genauso gehalten habe.

Das Berufungsvorbringen, wonach die Bestellung des Baumeisters A. H. als Beweis für eine Bautätigkeit der A. Bau GmbH zu werten sei, entbehre jeglicher Grundlage, da die Bw. mehrmals und nachweislich zur Beibringung tauglicher Nachweise für eine Tätigkeit der A.

Bau GmbH aufgefordert wurde. Dass die Bw. jemals Kontakt zu A. H. gehabt habe, oder dass dieser sachverhaltserhellende Aussagen treffen könnte, sei von der Bw. zu keinem Zeitpunkt vorgebracht worden. Abgesehen davon habe A. H. im Rahmen von zwischenzeitig durchgeführten Erhebungen auch schriftlich bestätigt, dass er vom 30.12.1996 bis zum 30.1.1997 als gewerberechtlicher Geschäftsführer tätig gewesen sei und keinerlei Einblick in die Geschäftsverbindungen der A. Bau GmbH gehabt habe.

Auch das Berufungsvorbringen, wonach es die Betriebsprüfung unterlassen habe den am 26.6.1997 zum weiteren Geschäftsführer der E. Bau GmbH bestellten Ing. E. P. und den gewerberechtliche Geschäftsführer der E. Bau GmbH, H. M., als Auskunftsperson zu vernehmen sei nicht nachvollziehbar, zumal im Rahmen der Betriebsprüfung klar gesagt worden sei, dass im Namen der E. Bau GmbH ausschließlich die Geschäftsführerin H. H. aufgetreten sei. H. M. habe der Betriebsprüfung zwischenzeitig mitgeteilt, dass er lediglich gewerberechtlicher Geschäftsführer der E. Bau GmbH war und zu geschäftlichen Verbindung zwischen der Bw. und der E. Bau GmbH nichts sagen könne. Der zweite Geschäftsführer Ing. E. P. sei hingegen als Zeuge wenig ergiebig, da er nachweislich nicht mehr in Österreich aufhältig sei.

Entgegen dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen seien die Angaben des Geschäftsführers der K. Bau GmbH in einem Verfahren vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat nicht geeignet eine umfangreiche Tätigkeit der F. Bau GmbH nachzuweisen. Dieser habe im angeführten Verfahren lediglich versucht, die Verantwortung für 25 aufgegriffene Schwarzarbeiter auf die F. Bau GmbH und auf andere auf dieser Baustelle tätige Firmen abzuwälzen. Abgesehen davon seien dessen Angaben zur Tätigkeit der F. Bau GmbH in sich widersprüchlich.

Dem Berufungsbegehren, wonach das Bezugsrecht J. GmbH 1994 zu aktivieren und auf fünf Jahre abzuschreiben sei, sei laut Betriebsprüfung stattzugeben. Auch der Inanspruchnahme eines Investitionsfreibetrages von S 70.000,00 stehe nichts entgegen. Nicht stattzugeben sei hingegen dem Begehren, die im Zusammenhang mit dem Bezugsrecht angefallenen Umsatzsteuermehrbeträge zur Gänze 1994 zu passivieren, zumal die diesbezüglichen Verbindlichkeiten mit einem Betrag von S 53.333,33 im Jahr 1994 und mit einem Betrag von S 53.333,33 im Jahr 1995 entstanden seien.

Zur unrichtigen Zuordnung von Umsatzsteuer- und Lohnsteuerpassivierungen sei zu bemerken, dass die Bw. seit 1996 ohne Zustimmung des Finanzamtes nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr bilanziere. Im Jahr 1996 komme es daher zu einem

Rumpfwirtschaftsjahr 1.1.1996 bis 28.2.1996 (Veranlagung 1996). In der Folge ergebe sich dann das erste volle abweichende Wirtschaftsjahr 1.3.1996 bis 28.2.1997 (Veranlagung 1997). Ein abweichendes Wirtschaftsjahr bestehe jedoch nur für die Körperschaftsteuer. Die Umsatzsteuer werde nach wie vor nach dem Kalenderjahr veranlagt. Daher seien die Umsatz- und Lohnsteuermehrbeträge irrtümlich nicht korrekt zugeordnet worden. Die Nachforderungen an Umsatz- und Lohnsteuer 1996 von S 919.800,00 (Umsatzsteuer) bzw. S 1.379.700,00 (Lohnsteuer) seien dem Wirtschaftsjahr 1996/1997 zuzuordnen und daher bei der Veranlagung 1997 zu berücksichtigen.

Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 12. April 2000

Der ehemalige Masseverwalter der Bw. hat mit Schriftsatz vom 12. April 2002 eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung erstattet. In der Gegenäußerung wurde das Vorbringen in den vorliegenden Berufungen teilweise wiederholt und ergänzend ausgeführt, dass es der Abgabenbehörde obliege jene Arbeiter oder Subfirmen zu ermitteln die die verfahrensgegenständlichen Leistungen erbracht haben. Bei diesen Sachverhaltsfragen würde es sich allein um Fakten aus der Sphäre der jeweiligen Subunternehmer handeln die gegenüber der Bw. aufgetreten seien. Die Mitwirkungspflicht der Bw. tue hier nichts zur Sache, weil sie im Hinblick auf Fakten aus der Sphäre der Subunternehmer keinen Beitrag leisten könne.

Die von der Betriebsprüfung relevierten Pauschalverrechnungen seien im Baugewerbe durchaus üblich. Es verhalte sich so, dass zunächst eine Pauschale über einen bestimmten Leistungsumfang vereinbart worden sei. Dann sei vor Ort an den jeweiligen Baustellen die konkrete Arbeit festgelegt worden. Sämtliche Rechnungen seien in bar beglichen worden. Es entspräche den Erfahrungen des täglichen Lebens in der Branche, dass Barzahlungen und Pauschalverrechnungen vorgenommen werden. Im übrigen wurde diesbezüglich auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

Berufungsverfahren

Mit Schreiben vom 12. Mai 2006 wurde der zuletzt im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer und Gesellschafter der zwischenzeitig gelöschten Bw., M. K., in seiner Funktion als geborener Liquidator zur von der Bw. beantragten mündlichen Berufungsverhandlung geladen. Die Ladung konnte vorerst nicht zugestellt werden und wurde am 31. Mai 2006 hinterlegt. Am 9. Juni 2006 hat ein Konzipient der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak

beim Unabhängigen Finanzsenat vorgesprochen und unter Berufung auf die von M. K. erteilte Vollmacht Akteneinsicht genommen sowie verfahrensrelevante Unterlagen kopiert.

An der am 12. Juni 2006 abgehaltenen mündlichen Verhandlung haben für die Bw. Rechtsanwalt Dr. Johannes Patzak sowie ein Konzipient der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak teilgenommen. Anlässlich dieser Verhandlung wurden verfahrensrechtliche Probleme im Zusammenhang mit der Vertretung der Bw. erörtert. Im Anschluss daran wurde die Verhandlung über Ersuchen von Rechtsanwalt Dr. Johannes Patzak auf den 3. Juli 2006 vertragen um diesem die Möglichkeit zu geben sich mit dem vorliegenden Sachverhalt vertraut zu machen.

Über telefonisches Ersuchen der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak wurde der Verhandlungstermin 3. Juli 2006 in weiterer Folge abberaumt.

Mit Schreiben vom 17. Juli 2006 wurde M. K. in seiner Funktion als geborener Liquidator der Bw. zur Fortsetzung der mündlichen Verhandlung am 4. September 2006 geladen. Dieser wurde in einem ersucht, die zu den Eingangsrechnungen der verfahrensgegenständlichen Subunternehmer korrespondierenden Ausgangsrechnungen der Bw. vorzulegen und unter Vorlage entsprechender Unterlagen für den Nachweis bekanntzugeben, in welcher Form (Banküberweisung, Barzahlung etc.) die beizubringenden Ausgangsrechnungen beglichen wurden. Die Ladung wurde am 19. Juli 2006 hinterlegt.

Am 28. August 2006 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat ein mit 25. August 2006 datiertes Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak per Fax übermittelt laut welchem die mit Schreiben vom 17. Juli 2006 abverlangten Unterlagen nach eingehender Information mit dem Liquidator der Bw., M. K., und Durchsicht aller diesem zur Verfügung stehenden Unterlagen nicht ausfindig gemacht werden konnten. Da anzunehmen sei, dass sich diese beim Masseverwalter der Bw., Rechtsanwalt Dr. M. S. befinden, wurde der Antrag gestellt, dem Masseverwalter, zur Vorbereitung auf die nächste mündliche Verhandlung aufzutragen, die vom Unabhängigen Finanzsenat verlangten Unterlagen vorzulegen.

Das Fax der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak vom 28. August 2006 wurde an den ehemaligen Masseverwalter der Bw. weitergeleitet. Dieser gab mit Faxmitteilung vom 29. August 2006 bekannt, dass es ihm kurzfristig nicht möglich sei zu überprüfen, ob und in welchem Ausmaß die gewünschten Unterlagen im Rahmen des Konkursverfahrens übernommen bzw. eingelagert wurden.

An der am 4. September 2006 abgehaltenen Verhandlung hat für die Bw. ein Konzipient der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak teilgenommen. Im Rahmen dieser Verhandlung wurden von der Bw. keinerlei Unterlagen vorgelegt und keine neuen Anträge gestellt. Es wurde die Sach- und Rechtslage sowie die Möglichkeit einer Zurückziehung der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1998 erörtert und der Beschluss gefasst, den Vertreter der Bw. von allfälligen weiteren Erhebungen schriftlich zu verständigen, wenn die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1995 bis 1998 nicht bis zum 18. September 2006 zurückgezogen werden sollte.

Mit Vorhalt vom 20. September 2006 wurde neuerlich ersucht die bereits in der Vorladung vom 17. Juli 2006 angeführten Unterlagen vorzulegen. Des weiteren wurde darauf hingewiesen, dass die verfahrensgegenständlichen Subunternehmer gemäß den in den Berufungen angeführten und im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegten Auftragsschreiben verpflichtet waren, der ÖNORM entsprechende Bautagesberichte zu führen, die wöchentlich nachweislich an die Bw. zu übergeben waren. Da in diese Bautagesberichte insbesondere das anwesende Personal einschließlich Bauleiter, sämtliche Baubesprechungen, der Baufortschritt und wesentliche die Baustelle betreffende Daten einzutragen waren, wurde um Vorlage auch dieser Bautagesberichte ersucht. Dies zum Nachweis dafür, dass die verfahrensgegenständlichen Subunternehmer, wie in den vorliegenden Berufungen behauptet, tatsächlich auf den Baustellen der Bw. tätig waren. Dem Vorhalt vom 20. September 2006 waren ein an die E. Bau GmbH gerichtetes Auftragsschreiben der Bw., eine Faxmitteilung des ehemaligen Masseverwalters der Bw. vom 29. August 2006, eine Ermächtigung zur Einsichtnahme in die beim ehemaligen Masseverwalters befindlichen Unterlagen und zu deren Ablichtung sowie eine Aufstellung der beim ehemaligen Masseverwalter befindlichen Unterlagen beigelegt. Als Frist für die Beibringung der angeführten Unterlagen wurde der 23. Oktober 2006 angemerkt.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2006 wurde zum Vorhalt vom 20. September 2006 dahingehend Stellung genommen, dass das Verfahren, wie der Unabhängige Finanzsenat in seinem Vorhalt zutreffend dartue, noch keineswegs entscheidungsreif sei. Dieser Anschauung schließe sich der gefertigte Liquidator der Bw. an, da weitere Erhebungen insbesondere durch Einsichtnahme in Unterlagen vorzunehmen seien.

Die Faxmitteilung des vormaligen Masseverwalters Dr. M. S. diene zur Kenntnis. Es gebe also noch ausreichend Unterlagen in welche eine Einsichtnahme möglich sei.

§ 164 BAO ordne an, dass die Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen und Geschäftspapieren unter den dort genannten Umständen vom Abgabepflichtigen zu verlangen sei, „ wenn dessen Auskunft nicht genüge oder Bedenken gegen ihre Richtigkeit bestehen“. Im bisherigen Verfahren sei nicht hervorgekommen, welche Auskünfte nicht genügt hätten, sodass die Vorlage von Unterlagen gefordert werde.

Dies werde im laufenden Verfahren noch nachzuholen sein.

Komme es zur Darlegung der Notwendigkeit der Einsichtnahme in weitere Unterlagen, dann habe die Abgabenbehörde gemäß § 151 Abs. 1 BAO die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen zu prüfen und hierbei alle Umstände festzustellen, die für die Erhebung von Abgaben von Bedeutung seien.

Diese amtswegige Prüfungspflicht korreliere mit der Verpflichtung des Abgabepflichtigen, genau zu bezeichnende Unterlagen vorzulegen, um der Abgabenverwaltung die Möglichkeit der amtswegigen Prüfung zu geben.

Im vorliegenden Fall sei die Abgabepflichtige die Gemeinschuldnerin, die ihrerseits ausschließlich vom Masseverwalter repräsentiert werde.

Die angerufene Behörde werde daher den Masseverwalter aufzufordern haben, die von ihr genau zu bezeichnenden Urkunden vorzulegen. Da diese offensichtlich noch vorhanden seien, stehe diesem Verlangen kein Hindernis entgegen.

Es ergehe daher der Antrag den Masseverwalter der Gemeinschuldnerin aufzufordern, die vom Unabhängigen Finanzsenat genau zu bezeichnenden Unterlagen binnen angemessener Frist von drei Monaten vorzulegen.

Mit Schreiben vom 6. November 2006 wurde die Bw. zur Fortsetzung der mündlichen Berufungsverhandlung am 6. Dezember 2006 geladen. Die Ladung erging an M. K. in seiner Funktion als geborener Liquidator der Bw. und an Rechtsanwalt Dr. Johannes Patzak. In der Ladung wurde zum Vorbringen, wonach die Bw. im gegenständlichen Verfahren ausschließlich durch den Masseverwalter repräsentiert werde angemerkt, dass der Konkurs über das Vermögen der Bw. mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. August 2004 aufgehoben wurde. In einem sei der Masseverwalter seines Amtes enthoben worden. Dieser könne daher die Bw. im gegenständlichen Verfahren nicht mehr repräsentieren. Dass der Gesellschaftsvertrag der Bw. besondere Bestimmungen über die Bestellung von Liquidatoren

vorsehe oder ein Gesellschafterbeschluss betreffend die Bestellung von Liquidatoren vorliegen würde, sei im Verlauf des bisherigen Verfahrens weder eingewendet noch nachgewiesen worden, weshalb nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der zuletzt im Firmenbuch ausgewiesene Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der Bw., M. K., als geborener Liquidator zur Vertretung der Bw. berufen sei. Daran vermöge nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch die zwischenzeitig erfolgte Löschung der Bw. im Firmenbuch nichts zu ändern, da der Löschung einer GmbH im Firmenbuch bloß deklaratorische Bedeutung zukomme und eine GmbH laut Rechtsprechung der Höchstgerichte auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fortbestehe, solange ein Vermögen vorhanden sei und Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder Schuldern bestehen (OGH 24.3.1987, 2 Ob 610/86) bzw. solange noch Abwicklungsbedarf vorhanden sei, was dann der Fall sei, wenn die Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen seien (VwGH 20.9.1995, 95/13/0068).

Unter Bezugnahme auf die in der Ladung dargelegte Rechtsansicht wurde die Bw. daher neuerlich aufgefordert die in der Vorladung vom 17. Juli 2006 und die im Vorhalt vom 20. September 2006 konkret angeführten Unterlagen vorzulegen. In einem wurde die Bw. davon in Kenntnis gesetzt, dass über die Berufung im Falle der Nichtvorlage anhand der Aktenlage entschieden werde. Der Ladung war ein Firmenbuchauszug der Bw. beigelegt.

Am 21. November 2006 ist ein mit 15. November 2006 datiertes Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangt. In diesem wurde ausgeführt:

Die Vorladung für den 6. Dezember 2006 diene vorerst zur Kenntnis.

Der ehemalige Geschäftsführer M. K. werde darin als „geborener Liquidator“ bezeichnet, der – wie es einschränkend heiße – „nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates“ als „geborener Liquidator“ anzusehen sei. Dazu sei auszuführen:

Einen geborenen Liquidator gebe es schon nach den Grundsätzen der im Kapitalgesellschaftsrecht vorherrschenden Trennungsprinzips nicht. Es gebe weder einen geborenen Geschäftsführer noch einen geborenen Liquidator, weil ein Gesellschafter unter keinen wie immer gearteten Umständen gezwungen werden könne, Vertretungshandlungen für die Gesellschaft vorzunehmen. Der Gefertigte gestatte sich hiermit die Anregung beim zuständigen Firmen-

buch um Bestellung eines Notliquidators anzusuchen. Der Gefertigte werde sich bemühen, M. K. für diese Funktion zu gewinnen.

Auf die Ausführungen vom 23. Oktober 2006 werde verwiesen. Ganz offensichtlich widerspreche der Text der Vorladung vom 6. November 2006 diesen Ausführungen nicht, d. h., dass davon auszugehen sei, dass der Unabhängigen Finanzsenat die im Schriftsatz vom 23. Oktober 2006 vorgetragene Rechtsansicht billige.

Demgemäß aber sei es - nach der dort zitierten Norm – Sache der Abgabenbehörde genau darzulegen, welche Unterlagen sie einzusehen wünsche.

Um ihr diesbezüglich die Arbeit zu erleichtern, sei das in Kopie beiliegende Schreiben an den Masseverwalter gerichtet (Anm: dem Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak war kein an den ehemaligen Masseverwalter beigelegtes Schreiben beigelegt).

An der am 6. Dezember 2006 abgehaltenen mündlichen Verhandlung hat für die Bw. ein Konzipient der Rechtsanwaltskanzlei Dr. Johannes Patzak teilgenommen. Dieser hat das bisherige Vorbringen wiederholt. Die in der Ladung vom 17. Juli 2006 und im Vorhalt vom 20. September 2006 angeführten Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Die im Rahmen des Berufungsverfahrens gestellten Anträge auf die Einvernahme bzw. neuerliche Einvernahme von A. H. (gewerberechtlicher Geschäftsführer der A. Bau GmbH ab Oktober 1996), DI W. C. (Gesellschafter der C. Bau GmbH bis November 1995), H. P. (ehemaliger Mitarbeiter der Bw.), DI I. O. (Geschäftsführer der D. Bau GmbH vom 5. Juli 1995 bis zum 8. November 1995), Ing. E. H. (Geschäftsführer der E. Bau GmbH ab 26. Juni 1997), H. M. (gewerberechtlicher Geschäftsführer der E. Bau GmbH), J. G. (Geschäftsführer der G. Bau GmbH vom 9. Juli 1996 bis 10. Oktober 1997), M. R. (Geschäftsführer der G. Bau GmbH vom 9. Juli 1996 bis 10. Oktober 1997) wurden mittel Beschluss als unerheblich abgelehnt. Der Antrag, die in der Ladung vom 17. Juli 2006 und die im Vorhalt vom 20. September 2006 angeführten Unterlagen vom ehemaligen Masseverwalter der Bw. abzuverlangen, wurde abgelehnt, weil der ehemalige Masseverwalter, wie in der Vorladung vom 6. November 2006 dargelegt, zur Vertretung der Bw. nicht mehr befugt ist. Der Antrag (die Anregung) beim zuständigen Firmenbuch um die Bestellung eines Notliquidators anzusuchen wurde abgelehnt, weil, wie in der Vorladung vom 6. November 2006 dargelegt, M. K. als geborener Liquidator zur Vertretung der Gesellschaft berufen ist.

Im Anschluss daran wurde das Beweisverfahren geschlossen und der Beschluss verkündet, dass die Berufungsentscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 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 UStG 1994 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 oder 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 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Rechnung 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 (vgl. VwGH 26. Februar 2004, 2004/15/0004 u. a.).

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1995 und 1996 zu Recht erfolgt ist. Zudem ist strittig, ob die in den Eingangsrechnungen der A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.-, G.-, H.-, und I. Bau GmbH ausgewiesenen Leistungen von Arbeitnehmern der angeführten Gesellschaften oder von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht wurden und / oder ob die Eingangsrechnungen der angeführten Gesellschaften den Erfordernissen des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 genügen.

- Wiederaufnahme des Verfahrens

Im Betriebsprüfungsbericht wird betreffend die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1995 und 1996 auf die Textziffern 16 bis 19 und 29 bis 31 (Umsatzsteuer) bzw. 20 bis 28 und 38 bis 41 (Körperschaftsteuer) verwiesen. Gemäß den in diesen Textziffern dargelegten Feststellungen hat die Bw. 1995 eine Zahlung an die J. GmbH geleistet und im Zusammenhang mit dieser Zahlung Vorsteuern von € 4.239,25 (S 58.333,33) geltend gemacht. Dass der Zahlung eine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung zugrunde liegt hat die Bw. nicht behauptet. Demnach wurden 1995 Vorsteuern von € 4.239,25 (S 58.333,33) zu Unrecht geltend gemacht, was auch ohne das Hinzutreten weiterer Feststellungen die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1995 rechtfertigt. Zudem hat die Bw. 1995 die in den Rechnungen der D. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von € 10.174,20 (S 140.000,00) und 1996 die in den Rechnungen der A.- und B. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von € 66.844,47 (S 919.800,00) als Vorsteuer geltend gemacht. Diese Rechnungen wurden - wie in weiterer Folge noch ausführlich dargelegt wird - nur zum Schein erstellt und enthalten zudem nicht die im § 11 UStG geforderten Angaben. Die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer kann daher nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden, was einen weiteren Grund für die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1995 darstellt und die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1996 rechtfertigt.

Die teils 1994 und teils 1995 verbuchten Zahlungen der Bw. an die J. GmbH sind laut den übereinstimmenden Angaben der Bw. und der Betriebsprüfung 1994 zu aktivieren und auf die Dauer von 5 Jahren abzuschreiben. Dadurch ändern sich die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen der Jahren 1994 bis 1998 entsprechend, was die hier strittige Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1995 und 1996 grundsätzlich rechtfertigt. Die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 1995 ist aber auch wegen der Feststellungen im Zusammenhang mit den Fakturen der Firmen A.-, B.- und D. Bau GmbH

geboten, welche 1995 zu passivierende Umsatz- und Lohnsteuernachforderungen von € 25.435,49 (S 350.000,00) zur Folge haben.

Dass die angeführten Feststellungen keine neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO darstellen, hat die Bw. nicht behauptet. Gegen die Feststellungen im Zusammenhang mit den Zahlungen an die J. GmbH wurden dem Grunde nach nicht berufen. Den Feststellungen im Zusammenhang mit den Fakturen der A.-, B.- und D. Bau GmbH kommt, wie in weiterer Folge noch ausführlich dargelegt wird, Berechtigung zu. Die Feststellungen haben maßgebliche Auswirkungen auf die Umsatz- und Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen der Jahre 1995 und 1996. Die Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren war daher zulässig und im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung auch geboten.

- Geschäftsbeziehungen mit der A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH

Die Bw. hat im Zusammenhang mit den Geschäftsbeziehungen zu den Firmen A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH Eingangsrechnungen, Barzahlungsbestätigungen, Auftragsschreiben, Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Personalstandslisten, Krankenkassenmeldungen, Finanzamtsbestätigungen, KSV Bonitätsauskünften etc. vorgelegt und ihre Kontaktpersonen bei den angeführten Firmen bekannt gegeben.

Trotz der angeführten Auskünfte und Unterlagen kommt die Betriebsprüfung zu dem Schluss, dass den Fakturen der A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH an die Bw. kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liegt und diese nur zum Schein erstellt wurden. Dies wird im wesentlichen damit begründet:

- dass die von der Bw. bekannt gegebenen Kontaktpersonen bei den Rechnung legenden Firmen zum Zeitpunkt der vorgeblichen Leistungserbringung nicht in Österreich gemeldet (aufhältig) waren (A.-, B., C.-, D.-, F.- und G. Bau GmbH) und durchgehend nicht ausfindig gemacht werden konnten (A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH),
- dass die Rechnung legenden Firmen zum Zeitpunkt der vorgeblichen Leistungserbringung nicht über genügend Mitarbeiter verfügt haben um die an die Bw. und an andere Firmen verrechneten Leistungen erbringen zu können (A.-, B., C.-, D.-, F.- und G. Bau GmbH) und

- dass die Bw. trotz Aufforderung hierzu keine Unterlagen vorgelegt hat, die einen Leistungsaustausch zwischen ihr und den Rechnung legenden Firmen dokumentieren würden (A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH).

Im Zuge des Berufungsverfahrens hat die Bw. den Feststellungen der Betriebsprüfung im wesentlichen entgegen gehalten:

- dass sich die Kontaktpersonen bei den gegenständlichen Firmen zum Zeitpunkt der Leistungserbringung sehr wohl in Österreich aufgehalten haben, was durch deren notariell beglaubigte Unterschriften auf diversen Firmenbucheingaben dokumentiert wird (A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH),
- dass die an die Bw. verrechneten Leistungen auch von Schwarzarbeitern und / oder Subunternehmer der Rechnung legenden Firmen erbracht worden sein konnten (A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH),
- dass die Bw. im Bezug auf die Firmen A.-, B.-, C.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Personalstandslisten, Krankenkassenmeldungen, Bestätigungen des Finanzamtes, KSV Bonitätsauskünften etc. eingeholt und sich dadurch im Rahmen des ihr Zumutbaren von der Unternehmereigenschaft dieser Firmen überzeugt hat.

Abgesehen von den angeführten Einwendungen hat die Bw. die Einvernahme bzw. die neuerliche Einvernahme von A. H., DI W. C., H. P., DI I. O., Ing. E. P., H. M., J. G. und M. R. als Zeugen beantragt und im Bezug auf die Geschäftstätigkeit der F. Bau GmbH auf die Aussagen von Ing. M. U. vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat hingewiesen.

Zum Berufungsvorbringen wird festgestellt, dass die Unterschrift auf diversen Firmenbucheingabe keinen Nachweis dafür darstellt, dass der Unterzeichner der jeweiligen Eingabe dauerhaft oder gar durchgehend in Österreich anwesend war. Der Bw. ist aber dahingehend Recht zu geben, dass sich die Kontaktpersonen der Bw. bei den gegenständlichen Firmen grundsätzlich auch ohne Meldung in Österreich aufgehalten haben können. Die Feststellung, dass die der Betriebsprüfung bekannt gegebenen Kontaktpersonen bei den gegenständlichen Firmen im hier relevanten Zeitraum nahezu durchgehend nicht in Österreich gemeldet waren, kann daher nicht als Nachweis dafür angesehen werden, dass die Geschäftsbeziehungen der Bw. zu den gegenständlichen Firmen nur vorgetäuscht waren. Es ist allerdings zu beachten, dass die Betriebsprüfung keine einzige der angegebenen Kontaktpersonen ausfindig machen und zur Geschäftsbeziehung mit der Bw. befragen konnte, obwohl die Bw. mit den gegen-

ständlichen Firmen Umsätze in teils namhafter Größenordnung getätigt hat und einige Firmen noch bis kurz vor Beginn der Betriebsprüfung für die Bw. tätig waren. Dies ist ungewöhnlich und kann zumindest als Indiz dafür angesehen, dass es zwischen der Bw. und den gegenständlichen Firmen keinen Leistungsaustausch gegeben hat.

Der Einwand der Bw., dass die in den Eingangsfakturen der gegenständlichen Firmen ausgewiesenen Leistungen nicht nur von Schwarzarbeitern der Bw. sondern auch von Schwarzarbeitern und / oder Subunternehmern der gegenständlichen Firmen erbracht worden sein konnten ist grundsätzlich berechtigt. Daher stellt auch die Feststellung, dass die gegenständlichen Firmen zum Zeitpunkt der Leistungserbringung nahezu durchgehend nicht über genügend angemeldete Mitarbeiter verfügt haben um die an die Bw. verrechneten Leistungen erbringen zu können, keinen Nachweis dafür dar, dass es sich bei den Fakturen der gegenständlichen Firmen nur um Deckungsrechnungen handelt. Zu beachten ist allerdings, dass die Bw. keinerlei überprüfbaren Angaben zu den auf ihren Baustellen konkret tätigen (Schwarz-) Arbeitern und / oder Subunternehmern der gegenständlichen Firmen gemacht hat und der Aufforderung der Betriebsprüfung Bautagesberichte, Regiestundenlisten etc. vorzulegen, aus denen ersichtlich ist, welche Arbeiter auf welcher Baustellen wann und wie lange eingesetzt waren, nicht nachgekommen ist. Die Nichtvorlage dieser Unterlagen stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ein weiteres Indiz dafür dar, dass die Geschäftsbeziehung zu den gegenständlichen Firmen nur vorgetäuscht waren, zumal alle von der Bw. vorgelegten Auftragsschreiben an die gegenständlichen Firmen unter „Punkt 7.) SONSTIGES“ folgenden Passus enthalten:

„Sie sind verpflichtet, entsprechend der ÖNORMEN Bautagesberichte zu führen, die wöchentlich nachweislich zu übergeben sind. In diese sind insbesondere das anwesende Personal einschließlich Bauleiter, sämtliche Besprechungen, der Baufortschritt und wesentliche die Baustelle betreffende Daten einzutragen.“

Bei Vorliegen realer Geschäftsbeziehungen hätte die Bw. daher mühelos in der Lage gewesen sein müssen ihr Vorbringen, dass die gegenständlichen Firmen die an die Bw. verrechneten Leistungen auch mit Schwarzarbeitern und / oder Subunternehmern erbracht haben konnten zu präzisieren und einer Überprüfung zugänglich zu machen. Der Vollständigkeit halber ist in diesem Zusammenhang noch auf die unwidersprochene Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung hinzuweisen, dass die Bw. während der Betriebsprüfung erklärt hat, dass sie sämtliche Baustellen auch im Bezug auf nicht angemeldete Arbeitskräfte peinlich genau kontrolliert hat. Damit hätte die Bw. aber auch ohne die in den Auftragsschreiben angeführten

Bautagesberichte in der Lage sein müssen bekanntzugeben, wer, wann und wie lange auf ihren Baustellen tätig war.

Dem Berufungsvorbringen, dass die Bw. Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Personalstandslisten, Krankenkassenmeldungen, Finanzamtsbestätigungen, KSV Bonitätsauskünften etc. eingeholt und sich dadurch im Rahmen des ihr Zumutbaren von der Unternehmereigenschaft der Rechnung legenden Firmen überzeugt hat, ist entgegenzuhalten, dass durch die angeführten Unterlagen und Auskünfte nur die rechtliche Existenz der gegenständlichen Firmen und der Umstand, dass diese im Wirtschaftsleben mit eigenen Arbeitskräften aufgetreten sind, nachgewiesen wird. Einen Nachweis dafür, dass der von der Betriebsprüfung bezweifelte und hier allein relevante Leistungsaustausch zwischen der Bw. und den gegenständlichen Firmen stattgefunden hat, stellen die angeführten Unterlagen hingegen nicht dar.

Auch die von der Bw. gestellten Anträge auf Einvernahme von A. H., DI W. C., H. P., DI I. O., Ing. E. H., H. M., J. G. und M. R. als Zeugen und der Hinweis auf die Aussagen von Ing. M. U. vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat stellen, wie aus den nachstehenden Ausführungen ersichtlich wird, keinen Nachweis dafür dar, dass die gegenständlichen Firmen Leistungen für die Bw. erbracht haben.

So gab etwa der gewerberechtliche Geschäftsführer der A. Bau GmbH, A. H., schriftlich bekannt, dass er keinen Einblick in auch nur irgendwelche Geschäftsverbindungen der A. Bau GmbH gehabt hat und die Bw. nicht kennt. Diese Angaben erscheinen im Hinblick auf die Geschäftsverbindung der A. Bau GmbH zur Bw. glaubhaft, zumal die Bw. zu keinem Zeitpunkt behauptet hat, dass A. H. in den hier allein relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der A. Bau GmbH involviert war und diesen bezeugen könnte.

DI W. C. war gewerberechtliche Geschäftsführer der C. Bau GmbH und sollte zum Tätigkeitsbereich der C. Bau GmbH befragt werden. Das DI W. C. in den hier relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der C. Bau GmbH in irgend einer Weise involviert war und diesen bezeugen könnte, hat die Bw. nie behauptet. Im Bezug auf die Einvernahme von DI W. C. wird demnach in Wahrheit die Aufnahme eines Erkundungsbeweises begehrt, zu dessen Aufnahme weder die Betriebsprüfung noch der Unabhängige Finanzsenat verpflichtet sind.

Der ehemalige Mitarbeiter der Bw., H. P., sollte bezeugen, dass er an der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse der C. Bau GmbH noch im August 1998 einen Postkasten mit der Aufschrift „C.“ vorgefunden hat. Dieser Umstand stellt keinen Nachweis dafür dar, dass die C.

Bau GmbH im hier relevanten Zeitraum November 1997 bis Februar 1998 Leistungen für die Bw. erbracht hat. Dass H. P. in den hier relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der C. Bau GmbH involviert war und diesen bezeugen könnte, hat die Bw. nicht behauptet.

DI I. O. war im hier maßgeblichen Zeitraum der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer der D. Bau GmbH und sollte Auskunft darüber geben, in welcher Funktion und in welchem Auftrag M. V. (der Kontaktmann der Bw. bei der D. Bau GmbH) gegenüber der Bw. aufgetreten ist. Dazu befragt, gab DI I. O. am 25. September 2001 zu Protokoll, dass er weder M. V. noch die Bw. kennt. Diese Angaben sind insoweit glaubhaft, als die Bw. nie behauptet hat, dass DI I. O. in den hier allein relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der D. Bau GmbH eingebunden war und diesen bezeugen könnte.

Ing. E. P war ab 26. Juni 1997 gemeinsam mit H. H. Geschäftsführer der E. Bau GmbH und konnte gemäß den im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung erliegenden Unterlagen nicht ausfindig gemacht und zur Geschäftsbeziehung zwischen der E. Bau GmbH und der Bw. befragt werden. Dass Ing. E. P. in den hier allein relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der E. Bau GmbH involviert war und diesen bezeugen könnte, hat die Bw. nie behauptet.

H. M. hat gegenüber der Betriebsprüfung angegeben, dass er die gewerberechtliche Geschäftsführung bei der E. Bau GmbH nach nur 2 Monaten zurückgelegt hat, weil im kein Einblick in die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft gewährt wurde. Dass H. M. in den hier relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der E. Bau GmbH eingebunden war und diesen bezeugen könnte, hat die Bw. nie behauptet.

Dem Vorbringen, wonach es der Bw. im Gegensatz zur Betriebsprüfung gelungen ist den Aufenthaltort von J. G., dem Geschäftsführer der G. Bau GmbH ausfindig zu machen, wurde von der Betriebsprüfung überprüft. Dabei wurde festgestellt, dass der von der Bw. ausfindig gemachte J. G. mit dem Geschäftsführer der G. Bau GmbH nicht ident ist.

Der weitere Geschäftsführer der G. Bau GmbH, M. R., wurde vor Abschluss der Betriebsprüfung einvernommen und gab zu Protokoll, dass J. G. für ihn seit Anfang 1997 nicht mehr erreichbar war, die G. Bau GmbH seines Wissens keine Tätigkeit ausgeübt hat und deren Firmensitz am 27.8.1997 zwangsgeräumt wurde. Dass M. R. in den hier relevanten Leistungsaustausch zwischen der Bw. und der G. Bau GmbH eingebunden war und diesen bezeugen könnte, hat die Bw. nie behauptet. Mit dem Antrag, M. R. unter strafgerichtlich ahndbarer Wahrheitsverpflichtung nochmals zu vernehmen, wird daher in Wahrheit die Aufnahme eines

Erkundungsbeweises begehrt, zu dessen Aufnahme weder die Betriebsprüfung noch der Unabhängige Finanzsenat verpflichtet sind.

Zum Nachweis dafür, dass die Geschäftsbeziehung zwischen der Bw. und der F. Bau GmbH keinesfalls nur vorgetäuscht war, hat die Bw. unter anderem auf die Ausführungen des Geschäftsführers der K. Bau GmbH, Ing. M. U., vor dem Unabhängigen Verwaltungssenat hingewiesen. Diese Ausführungen beziehen sich aber auf Leistungen der F. Bau GmbH an die K. Bau GmbH und stellen wiederum keinen Nachweis dafür dar, dass die F. Bau GmbH zu irgend einem Zeitpunkt auch für die Bw. tätig war und die an die Bw. fakturierten Leistungen erbracht hat.

Die Ausführungen in der Berufung und die der Berufung beigelegten Unterlagen sind daher nicht geeignet die berechtigten Zweifel am tatsächlich Bestand von Geschäftsbeziehungen zwischen der Bw. und den gegenständlichen Firmen zu zerstreuen. Im Hinblick darauf wurde die Bw. am 17. Juli 2006 ersucht, die zu den Eingangsrechnungen der gegenständlichen Unternehmen korrespondierenden Ausgangsrechnungen vorzulegen und unter Vorlage entsprechender Unterlagen für den Nachweis bekanntzugeben, in welcher Form (Banküberweisung, Barzahlung etc.) die beizubringenden Ausgangsrechnungen beglichen wurden. Mit Vorhalt vom 20. September 2006 wurde die Bw. zudem ein weiteres Mal aufgefordert die bereits von der Betriebsprüfung abverlangten Bautagesberichte, in welche laut Punkt 7 Abs. 3 der vorliegenden Auftragsschreiben insbesondere das anwesende Personal einschließlich Bauleiter, sämtliche Baubesprechungen, der Baufortschritt und wesentliche die Baustelle betreffende Daten einzutragen waren, vorzulegen. Diese abverlangten Unterlagen hat die Bw. bis zuletzt nicht vorgelegt.

Im Zusammenhang mit den Geschäftsbeziehungen zu den Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH ergibt sich daher folgendes Bild.

Keine einzige der von der Bw. bekannt gegebenen Kontaktpersonen bei den gegenständlichen Firmen konnte ausfindig gemacht und zu den von der Bw. behaupteten vertraglichen Beziehungen befragt werden. Welche Arbeiter und / oder Subunternehmer der gegenständlichen Firmen auf den Baustellen der Bw. konkret tätig waren hat die Bw. trotz mehrfacher Aufforderung nicht bekannt gegeben, obwohl sie die Baustellen laut eigenen Angaben peinlich genau kontrolliert hat und über Bautagesberichte hätte verfügen müssen, in denen das anwesende Personal einschließlich Bauleiter, sämtliche Besprechungen, der Baufortschritt und wesentliche die Baustelle betreffende Daten ausgewiesen werden. Die von

der Bw. im Bezug auf die gegenständlichen Firmen vorgelegten Firmenbuchauszüge, Gewerbescheine, Personalstandslisten, Krankenkassenmeldungen, Bonitätsauskünften etc. stellen zwar Nachweise für die rechtliche Existenz der gegenständlichen Firmen und den Umstand, dass diese im Wirtschaftsleben mit eigenen Arbeitskräften aufgetreten sind dar, beweisen aber nicht, dass die gegenständlichen Firmen zu irgend einem Zeitpunkt Leistungen für die Bw. erbracht haben. Die von der Bw. beantragten Zeugen waren in die hier allein relevanten Geschäftsbeziehungen zu den gegenständlichen Firmen nicht involviert. Den auffindbaren und befragten Zeugen war die Bw. durchgehend nicht bekannt.

Die von der Bw. behauptete Geschäftsbeziehung zu den Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH wird daher de facto nur durch einige undetaillierte Auftragsbestätigungen, durch ebenso undetaillierte Eingangsrechnungen und durch Barzahlungsbestätigungen dokumentiert. Dies ist ungewöhnlich und rechtfertigt die Annahme, dass die strittigen Rechnungen nur zum Schein erstellt wurden. Dies auch deswegen, weil alle von den Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH in Rechnung gestellten Beträge in bar an die der Betriebsprüfung bekannt gegebenen Kontaktpersonen bezahlt worden sein sollen, welche wie bereits ausgeführt durchgehend nicht ausgeforscht und zu den vorgeblichen Geschäftsbeziehungen befragt werden konnten. Damit ist aber im Zusammenhang mit den von der Bw. behaupteten vertraglichen Beziehungen weder die Erbringung bestimmter Leistungen durch Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH noch die Bezahlung der vorgeblich erbrachten Leistungen durch die Bw. hinreichend dokumentiert.

- Eingangsrechnungen der A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH

Laut Betriebsprüfung ist die in den Eingangsrechnungen der A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer auch dann nicht als Vorsteuer abziehbar, wenn den Rechnungen ein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liegt. Begründet wird dies damit, dass die Eingangsrechnungen keine detaillierten Leistungsbeschreibungen enthalten und die Bw. Stundenblätter, Aufmassblätter oder sonstige Unterlagen in denen eine solche Leistungsbeschreibung zu erblicken wäre, nicht vorgelegt hat.

In der Berufung wird dazu vorgebracht, dass überwiegend Auftragsschreiben mit in der Baubranche üblichen Pauschalvereinbarungen existieren und die Fakturen Art und Umfang der Arbeiten detailliert beschreiben. Weiters wird ausgeführt, dass es im Wirtschaftsleben unter Beachtung der Bestimmungen des § 11 UStG üblich ist Rechnungen zu legen und nicht wie es der Betriebsprüfung vorschwebt, Bücher zu schreiben.

Dazu führt die Betriebsprüfung in der Stellungnahme zur Berufung aus, dass die Auftragschreiben allesamt auf „Diverse Baumeisterarbeiten – Pauschale“ lauten und auch darin keine nähere Leistungsbeschreibung zu erblicken ist. Die Rechnungen der gegenständlichen Firmen lassen laut Betriebsprüfung zwar die Art der erbrachten Leistungen nicht aber deren Umfang erkennen. Zudem wird angemerkt, dass die Bw. sehr detaillierte Ausgangsrechnungen an ihre Auftraggeber gelegt hat.

Um die von der Bw. angesprochenen, in der Baubranche angeblich üblichen Usancen überprüfen zu können, wurde die Bw. am 17. Juli 2006 vom Unabhängigen Finanzsenat aufgefordert die zu den Eingangsrechnungen der Firmen A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH korrespondierenden Ausgangsrechnungen vorzulegen. Dieser Aufforderung ist die Bw. nicht nachgekommen. Im Hinblick darauf konnten die Angaben der Bw., dass die von den gegenständlichen Firmen gelegten Rechnungen den in der Baubranche üblichen Rechnungen entsprechen nur anhand der im Arbeitsbogen über die Betriebsprüfung befindlichen Unterlagen überprüft werden. Diesbezüglich befinden sich im Arbeitsbogen über die Betriebsprüfung die nachstehend angeführte Eingangsrechnung der B. Bau GmbH vom 18.12.1996 betreffend die Bauvorhaben Y. Straße und X. Gasse 3 in XXXX Wien (Leistungszeitraum November – Dezember 96) und die nachstehend angeführten Ausgangsrechnung der Bw. an einen ihrer Auftraggeber vom 9.12.1996 betreffend das Bauvorhaben in XXXX Wien, X. Gasse 3 (Leistungszeitraum Februar bis Dezember 1996):

Eingangsrechnung der B. Bau GmbH Nr. XXX/96 vom 18.12.1996

	Für diverse Bauarbeiten- Baustelle Y. Straße XXXX Wien (Wohnungen umbauen) und X. Gasse 3, XXXX Wien. Fertigstellen der Arbeiten für den Zeitraum November – Dezember 96 stellen wir Ihnen die Rechnung	
	Pauschale	300.000,00
	+ 20% MWST	<u>60.000,00</u>
	Gesamtsumme:	360.000,00

Ausgangsrechnung der Bw. Nr. RXXXXX/96 vom 9.12.1996

Betrifft: XXXX Wien, X. Gasse 3 – Instandsetzungsarbeiten durchgeführt

Leistungsdatum: Februar bis Dezember 1996

Wir danken für ihren Auftrag und erlauben uns wie folgt an Sie zu verrechnen:

Lichtkuppeln

2 Stk.	Lichthauben WEMALUX M				
	3.schalig opal/klar/opal aus Acrylglas, gewölbt, die Lichtkuppelschalen sind an keiner Stelle durchbohrt und in einem Alueinfaßrahmen randgeschützt befestigt, LD=100X250				
		a 'S	5.934,00	S	11.868,00
2 Stk.	WEMA-Aufsetzkränze				
	Type: AK 30/2/-/100X250	a 'S	5.385,00	S	10.770,00
1 Stk.	Lichthaube WEMALUX M				
	2-schalig, opal, aus Acrylglas, gewölbt, die Lichtkuppelschale sind an keiner Stelle durchbohrt und in einem Alueinfaßrahmen randgeschützt be- festigt, LD=120X120				
		a 'S	3.220,00	S	3.220,00
1 Stk.	WEMA-Aufsetzkranz				
	Type AK30/2/-/120X120	a 'S	3.802,00	S	3.802,00
1 Stk.	WEMASMOG SK 232 Mechanismus				
	TYpe: Ö-M-SLE NACH TRVB 125, bestehend aus 1 24V= Antrieb 120 Ö- SLE 600 mm Hub (Solo) samt Beslagssatz für Öffnungswinkel 105° mit zusätzlichem Verriegelungshacken und schräg eingebautem Gleichstromantrieb für geringen Motorüberstand inkl. 1 Stk. Solo- Traversenbausatz SK 120 M				
		a 'S	11.794,00	S	<u>11.794,00</u>
	Zwischensumme			S	41.454,00
	abzüglich 15% Rabatt			S	<u>6.218,10</u>

Summe Lichtkuppeln	S	<u>35.235,90</u>
--------------------	---	------------------

Elektroinstallationen (die Seite 2 und 3 der Rechnung wurden nicht abgelichtet)

Installateurarbeiten

Ablaufleitung

- 5 Stk. Ablaufstränge komplett erneuert inkl. aller Stemmarbeiten sowie alle Wohnungszuleitungen angeschlossen und die gesamte Anlage wieder in Betrieb genommen

a'S	80.000,00	S	400.000,00
-----	-----------	---	------------

- 1 Stk. Kellerkanal inkl. alle Putzschächte erneuert und mit Fallsträngen verbunden sowie die gesamte Anlage in Betrieb genommen

a'S	200.000,00	S	200.000,00
-----	------------	---	------------

Wassersteigstränge

- 3 Stk. Kaltwassersteigstränge erneuert inkl. Isolierung, div. Absperrarmaturen sowie aller Stemmarbeiten, weiters wurden alle Wohnungszuleitungen wieder angeschlossen und die komplette Anlage in Betrieb genommen

a'S	90.000,00	S	270.000,00
-----	-----------	---	------------

Gasleitung

- 1 Stk. Gassteigstrang inkl. alle Wohnungszuleitungen erneuert, Leitungen kommissioniert und die komplette Gasanlage in Betrieb genommen

a'S	150.000,00	S	<u>150.000,00</u>
-----	------------	---	-------------------

Summe Installateurarbeiten	S	1.020.000,00
----------------------------	---	--------------

ZUSAMMENSTELLUNG.

Summe Lichtkuppeln	S	35.235,90
Summe Elektroinstallationen	S	450.000,00
Summe Installateurarbeiten	S	<u>1.020.000,00</u>
Zwischensumme	S	1.505.235,90
zuzüglich 20% Mehrwertsteuer	S	<u>301.047,18</u>
GESAMTSUMME	s	1.806.283,08

Wie aus der Gegenüberstellung ersichtlich ist, kann anhand der Eingangsrechnung der B. Bau GmbH nicht festgestellt werden, welche Leistungen diese Gesellschaft im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben in XXXX Wien, X. Gasse 3 konkret erbracht hat. Aus der Ausgangsrechnung ist aber auch nicht feststellbar wie die von der B. Bau GmbH allenfalls erbrachten Leistungen an den Auftraggeber der Bw. weiterfakturiert wurden. Zudem wird durch die Gegenüberstellung der Rechnungen erkennbar, dass die Leistungsbeschreibung in der Faktura der B. Bau GmbH den in der Baubranche üblichen Usancen ganz offensichtlich nicht entspricht, wobei die Leistungsbeschreibungen in den anderen strittigen Rechnungen die in etwa gleiche Aussagekraft aufweisen.

Nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 müssen Rechnungen die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten. Dieser Anforderung entsprechen die Rechnungen der Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH nicht. Die in den strittigen Rechnungen fehlenden Angaben könnten gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 grundsätzlich auch in anderen Belegen enthalten sein. Dies allerdings nur dann, wenn in den Rechnungen auf diese anderen Belege verwiesen wird. Derartige Verweise befinden sich in den strittigen Rechnungen nicht. Die Rechnungen der gegenständlichen Firmen enthalten daher nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben und würden selbst dann nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn ihnen ein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liegen würde. Davon ist aber, wie oben ausführlich dargelegt, nicht auszugehen.

Eingangsrechnungen der H.- und I. Bau GmbH

Die in der Eingangsrechnung der H. Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer wurde laut Betriebsprüfung nicht als Vorsteuer anerkannt, weil diese Art und Umfang der erbrachten Leistungen nicht hinreichend beschreibt und zudem eine Adresse aufweist, an der die H. Bau GmbH weder ihren Sitz noch ein Büro gehabt hat. Die Eingangsrechnungen der I. Bau GmbH berechtigen laut Betriebsprüfung hingegen deswegen nicht zum Vorsteuerabzug weil sie Art

und Umfang der erbrachten Leistungen nicht hinreichend beschreiben und zudem keinen Leistungszeitraum ausweisen.

Die Feststellung, dass in der Rechnung der H. Bau GmbH eine Adresse ausgewiesen wird, an der die H. Bau GmbH weder ihren Sitz noch ein Büro gehabt hat, wird von der Bw. im Ergebnis nicht bekämpft. Diese führt dazu lediglich aus, dass sie über eine die H. Bau GmbH betreffende Bonitätsauskunft verfügt in der ebenfalls nicht die im Firmenbuch eingetragene Adresse der H. Bau GmbH aufscheint. Im übrigen vermeint die Bw., dass gemäß § 11 Abs. 3 UStG 1994 für die Angabe des Namens und der Anschrift des Leistungsempfängers jede Bezeichnung ausreichend ist, die eine eindeutige Feststellung des Kontrahenten ermöglicht, weshalb die genaue Wiedergabe des protokollierten Firmenwortlautes und die vollständige Angabe der Anschrift in der Rechnung nicht erforderlich ist. Gemäß § 11 Abs. 4 UStG 1994 kann laut Bw. die Angabe des Namens und der Anschrift des leistenden Unternehmens auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole erfolgen, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet ist und diese Unterlagen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sind.

Zu den Ausführungen der Bw. wird angemerkt, dass Rechnungen nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers und den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, enthalten müssen. 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. Urkunden die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthalten, sind nicht als Rechnungen im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen und berechtigen nicht, wie bereits im Zusammenhang mit den Rechnungen der A.-, B-, C.-, D-, E-, F.- und G. Bau GmbH ausgeführt, zum Vorsteuerabzug. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunden entgegen der Vorschrift nicht den Namen und die richtige Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069 u. a.) oder den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführen (vgl. VwGH 26.4.2004, 2004/15/0004 u. a.). Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang auch wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass sich das Gesetz, dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben begnügt, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat.

Das Berufungsvorbringen betreffend die Rechnungen der H.- und I. Bau GmbH beschränkt sich im wesentlichen auf die Ansicht, dass Informationen betreffend den Namen und die Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers und wohl auch betreffend den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung auch durch andere Mittel nachgewiesen werden dürften. Dies ist gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 aber nur unter der Voraussetzung der Fall, dass die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben in anderen Belegen enthalten sind, auf die in der Rechnung verwiesen wird. Dass die H. Bau GmbH an der in ihrer Rechnung an die Bw. genannten Anschrift zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung existiert hat, hat die Bw. weder behauptet noch nachgewiesen. Dass die Rechnungen der I. Bau GmbH keine Angaben über den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung enthalten, ist ebenso evident, wie der Umstand, dass diese Rechnungen nicht auf Belege verweisen in denen diese Angaben enthalten wären. Die angeführten Rechnungen enthalten daher nicht die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben und berechtigen somit auch nicht zum Vorsteuerabzug.

- Zahlungen an die J. GmbH

Die Zahlungen an die J. GmbH sind laut Bw. und Betriebsprüfung 1994 zu aktivieren und auf den Zeitraum von 5 Jahren abzuschreiben. Gegen die Berücksichtigung eines Investitionsfreibetrages von 10% der 1994 zu aktivierenden Beträge hat sich die Betriebsprüfung nicht ausgesprochen. Dass die teils 1994 und teils 1995 erfolgten Zahlungen an die J. GmbH nicht zur Geltendmachung von Vorsteuern berechtigen, hat wiederum die Bw. außer Streit gestellt. Diese sind daher zu eliminieren, wodurch sich die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen der Jahre 1994 und 1995 entsprechend erhöhen.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass es sich bei den Rechnungen der Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH um Deckungsrechnungen für Leistungen, die von Schwarzarbeitern der Bw. erbracht wurden. Die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer kann von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden, was zu einer Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 1995 bis 1998 führt. Die daraus resultierenden Umsatzsteuermehrbeträge werden passiviert, wodurch sich die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1995 bis 1998 vermindern. Ebenfalls zu passivieren ist die für die Schwarzarbeiter der Bw. abzuführende Lohnsteuer. Dies führt zu einer weiteren Verminderung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1995 bis 1998. Die zu passivierende Lohnsteuer wird mit 30% der in den Rechnungen der Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F.- und G. Bau GmbH ausgewiesenen Nettobeträge geschätzt, zumal sich die Bw. gegen diese Schätzung nur dem Grunde nicht aber der Höhe nach ausgesprochen hat.

Die in den Rechnungen der H.- und I.- Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer kann von der Bw. nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden, weil diese Rechnungen nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthalten und auch nicht auf Belege verweisen in denen die Angaben enthalten wären. Dadurch erhöht sich die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage 1997. Die Passivierung der Umsatzsteuermehrbeträge führt zu einer Verminderung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 1997.

Die Zahlungen an die J. GmbH werden 1994 aktiviert und auf den Zeitraum von 5 Jahren abgeschrieben. 1994 wird ein Investitionsfreibetrag von 10% des zu aktivierenden Betrages berücksichtigt. Die Aktivierung der Zahlungen erhöht die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 1994. Der Investitionsfreibetrag und die Abschreibungen vermindern die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1994 bis 1998. Die im Zusammenhang mit den Zahlungen an die J. GmbH 1994 und 1995 geltend gemachten Vorsteuern werden nicht berücksichtigt. Die sich dadurch ergebenden Umsatzsteuermehrbeträge werden passiviert. Dies führt zu einer Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 1994 und 1995 und vermindert die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1994 und 1995.

Dem Umstand, dass die Bw. 1996 im Bezug auf die Körperschaftsteuer auf eine abweichendes Wirtschaftsjahr umgestiegen ist, wird Rechnung getragen.

Zur Frage der Vertretung der Bw. und zu den im Rahmen des Berufungsverfahrens gestellten Anträgen auf Beibringung von Unterlagen durch den ehemaligen Masseverwalter der Bw. wird der Vollständigkeit halber und ergänzend angemerkt, dass die Bw. ab 10. März 1994 vom Gesellschafter – Geschäftsführer M. K. vertreten wurde. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. April 2001 wurde über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet und Rechtsanwalt Dr. M. S. zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. August 2004 wurde der Konkurs aufgehoben und Rechtsanwalt Dr. M. S. von seiner Funktion als Masseverwalter enthoben. Daraus folgt, dass zur Vertretung der Bw. im gegenständlichen Verfahren bis zum 6. April 2001 M. K., vom 6 April 2001 bis zum 19. August 2004 der Masseverwalter Dr. M. S. und ab 19. August 2001 wiederum M. K. berufen war. Daran vermag nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch der Umstand nichts zu ändern, dass die Bw. am 16. Dezember 2004 von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht wurde, da der Löschung einer GmbH im Firmenbuch laut übereinstimmender Rechtsprechung der Höchstgerichte bloß deklaratorische Bedeutung zukommt (z. B. OGH 10.4.1991, 2 Ob 518/91; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121) und eine GmbH auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fortbesteht, solange Vermögen vorhanden ist und Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder

Schuldner bestehen bzw. solange noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist (OGH 24.3.1987, 2 Ob 610/86; VwGH 20.9.1995, 95/13/0068).

Rechtsanwalt Dr. M. S. wurden mit 19. August 2004 von seiner Funktion als Masseverwalter der Bw. enthoben, war zur Vertretung der Bw. im gegenständlichen Verfahren nicht mehr berufen und hat zudem dem zur Vertretung der Bw. berufenen M. K. die Ermächtigung erteilt, die bei ihm befindlichen Unterlagen einzusehen und bei Bedarf auch abzulichten. Der im Berufungsverfahren gestellte Antrag von Dr. M. S. konkret zu bezeichnende Unterlagen abzuverlangen ist daher nicht verständlich. Dies auch deswegen, weil Dr. M. S. dem Unabhängigen Finanzsenat eine, an M. K. weitergeleitete, Aufstellung übermittelt hat, laut welcher er nur über Journale, FIBU-Konten, Kassa und Bankbelege und über die Lohnbuchhaltung der Jahre 1998 und 1999 verfügt. Abgesehen davon ist darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen des Berufungsverfahrens abverlangten Bautagesberichte bereits im Zuge der Betriebsprüfung angefordert wurden und der Bw. lediglich ein weiteres Mal die Möglichkeit geboten wurde, ihr Vorbringen im Zusammenhang mit den Geschäftsverbindungen zu den Firmen A.-, B.-, C.-, D.-, E.-, F. und G. Bau GmbH unter Beweis zu stellen bzw. glaubhaft zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 16. März 2007