



Außenstelle Wien
Senat 2

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Herrn Kurt Müller
Oberlaaerstraße 276
1231 Wien

GZ. RV/2139-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., (Rechtsfolgerin nunmehr ist: RN), vertreten durch Libertas Intercount, SteuerberatungsgmbH, Teinfaltstraße 4, 1014 Wien, vom 27. Oktober 1999, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1 (nunmehr das Finanzamt Wien 1/23), vertreten durch Mag. Christa Dürr, vom 31. August 1999 betreffend Umsatzsteuer 1993 nach der am 13. Juni 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer 1993 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelte es sich um ein Bauunternehmen, das im Prüfungszeitraum 1993 bis 1997 als "AGMY" zur Ausführung der Rohbauarbeiten für das K.P. mit Baubeginn im Mai 1993 zum Einsatz gelangte. Beteiligte Unternehmen waren unter anderem die I.GmbH, die L.AG, die Q.AG, die St.AG, die V.AG, die J.GmbH, und die U.AG.

Die Betriebsprüfung verweist in ihrem Bericht vom 6. August 1999 auf eine Aussage des ehemaligen Baukaufmannes der V.AG , R.L., in der er auf die Buchhaltungsunterlagen und somit auf die in der Folge dargestellten Eingangsrechnungen der Bw. verweist und aussagte, dass diesen Fakturen keine Leistungen zu Grunde liegen würden. Dabei würde es sich um

folgende Unternehmen handeln, die die anschließend bezeichneten Rechnungen ausgestellt hätten, ohne an der Baustelle in A Leistungen erbracht zu haben:

- die AGmbH, (Rechnungen über den Einsatz von Geräten vom 24.9.1993 in Höhe von netto 222.720,00 S, vom 12.10.1993 in Höhe von netto 578.922,50, vom 22.11.1993 im Ausmaß von netto 201.810,00 S, vom 3.12.1993 im Ausmaß von netto 308.600,00 S, vom 13.12.1993, in Höhe von netto 190.915,00 S)
- die Bauunternehmung B (in der Folge: B.K.):(Rechnung über Vorausarbeiten von Mai bis Juli 1993 vom 24.8.1993 in Höhe von netto 1.032.574,20 S)
- die CGmbH (in der Folge WGmbH): (Rechnung über Schlammbaggerung vom 31.7.1993 S im Ausmaß von netto 1.012.440,00 S)
- die DGmbH (Rechnung über den Einsatz von Geräten vom 1.10.1993 in Höhe von netto 249.540,00 S)

Aus der mit R.L. am 30. März 1998 aufgenommenen Niederschrift ist überdies abzuleiten, dass er von 1986 bis April 1996 bei der V.AG tätig gewesen sei. Er habe direkt auf den Baustellen Rechnungsprüfungen vorgenommen, weshalb es ihm auch möglich gewesen sei, die beauftragten Unternehmen und Subunternehmen dahingehend zu kontrollieren als er die jeweiligen Lieferscheine mit der Unterschrift der Baupoliere überprüft habe. Er wäre verpflichtet gewesen, bei Rechnungen ohne Lieferscheine die Geschäftsführer oder die Bauleiter der ausführenden Unternehmen zu fragen, was mit diesen Rechnungen zu geschehen habe.

Weiters teilte Herr K. mit, dass der Auftrag zur Erweiterung des gegenständlichen Projektes im Ausmaß von 850.000.000,00 S an die Bw. ging, wobei K. für die V.AG die kaufmännische Geschäftsführung, G. von der Q.AG, F. von der I.GmbH und J. von der St.AG die technische Geschäftsführung übernommen hätten. Geschäftsführer der V.AG, wäre Herr O. gewesen. Die Buchhaltung dieses Unternehmens habe sämtliche Rechnungen bezahlt, aber auch kontrolliert. Nähere Einzelheiten über die Anbotslegung und Auftragsvergabe durch den Bauherrn seien Herrn K. nicht bekannt gewesen.

Er gab weiters niederschriftlich bekannt, dass die von ihm bezeichneten Unternehmen mit Sicherheit die in den besagten Rechnungen fakturierten Arbeiten nicht durchgeführt hätten. Er hätte keine Lieferscheine zu den von ihm angeführten Rechnungen erhalten und habe daraufhin Rücksprache mit den Geschäftsführern gehalten. Dipl. Ing. L. habe hinsichtlich der Rechnung der WGmbH vom 31. August 1993 über Schlammbaggerungen im Ausmaß von 1.500.000,00 S gemeint, der Betrag solle vermindert werden, damit er glaubwürdiger erscheine. K. habe daraufhin die Rechnung abgezeichnet und in die Buchhaltung der V.AG

weitergeleitet. Desgleichen hätte K. die Rechnungen der B.K., der DGmbH und der AGmbH nach Rücksprache mit den Geschäftsführern der Buchhaltung als geprüft vorgelegt, obgleich die ausstellenden Unternehmen keine Lieferscheine beigelegt hätten. Es wäre dabei um eine Rechnung der B.K. vom 24. August 1993 in Höhe von 1.600.000,00 S gegangen, die in der Folge von K. auf 1.030.000,00 S korrigiert worden sei. Die DGmbH habe der Bw. am 1. Oktober 1993 eine Rechnung in Höhe von 249.540,00 S und die AGmbH insgesamt sechs Rechnungen im Gesamtausmaß von 1.000.000,00 S gelegt. Bei den Rechnungen der DGmbH hätte K. auf Weisung der Geschäftsführer ebenfalls Korrekturen der Rechnungssummen vorgenommen.

Feststehe für K., dass weder die AGmbH, die DGmbH, die B.K. noch die WGmbH auf der B.Y. tätig geworden wären und sie ihm über die fakturierten Arbeiten keine Lieferscheine vorgelegt hätten. Der Bauherr hätte täglich einen Bericht erstellt, in dem er vermerkte, welche Firmen welche Arbeiten auf der Baustelle verrichtet hätten. Solche Aufzeichnungen hätten auch die Baupoliere der Bw. täglich geführt. Auch daran sei erkennbar, dass die in Rede stehenden Unternehmen niemals auf der Baustelle tätig geworden seien. K. hätte von Technikern und Angestellten der Arbeitsgemeinschaftspartner der Bw. über die streitgegenständlichen Rechnungen mehrmals die Mitteilung erhalten, es würde sich dabei um "Abstandszahlungen" handeln. Darunter sei in der Baubranche zu verstehen, dass Angebote entweder nicht oder stark überhöht abgegeben werden.

Überdies legte der Prüfer in seinem Bericht dar, dass Erhebungen des Landesgendarmeriekommmandos für Niederösterreich, Kriminalabteilung, sowie der Großbetriebsprüfung Wien Körperschaften ergeben hätten, dass sich weder bei der Bw. noch bei den oben bezeichneten Unternehmen Aufzeichnungen über die angeblich verrechneten Leistungen befunden hätten. Selbst in den Monatsberichten des Bauherrn seien keine Hinweise enthalten gewesen, dass die fakturierten Leistungen auch an den Baustellen erbracht worden wären. Dazu komme, dass schriftliche Einvernahmen der verantwortlichen Vertreter dieser Unternehmen den zur Anzeige gebrachten Sachverhalt, nämlich die Verrechnung nicht erbrachter Leistungen bestätigt hätten (vgl. Seiten 44 ff des vorliegenden Arbeitsbogens).

Die dem gegenständlichen Verfahren im Zusammenhang mit der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges zu Grunde liegenden Geschäftsabwicklungen waren auch Gegenstand eines beim Landesgericht für Strafsachen Wien gegen Herrn O. wegen §§146 ff StGB und § 129 KartG anhängigen Strafverfahrens (Aktenzeichen X). Das Verfahren wurde eingestellt, da die zur Anzeige gebrachten Kartellabsprachen nicht feststellbar waren.

Aus dem Arbeitsbogen leiten sich nachfolgend dargestellte Erhebungsergebnisse ab:

1. Erhebungen zur Bw.:

Technischer Geschäftsführer der D.GmbH war Herr Dipl. Ing. Günter L. , der L.AG Herr Dipl. Ing. R.S., der P.R. Herr Dipl. Ing. E.G. und der St.AG Herr Dipl. Ing. H.J.. Nach dem Ausscheiden des Dipl. Ing. R. aus der Bw. Ende August 1993 habe Gerhard O. die kaufmännische Geschäftsführung übernommen. Die Führung der kaufmännischen Baustellenagenden habe R.L. von der V.AG erhalten.

Im Außenverhältnis sei laut Arbeitsgemeinschaftsvertrag (Pkt. 5) sowohl die technische als auch die kaufmännische Geschäftsführung vertretungsbefugt gewesen.

Für die Vergabe von Subunternehmerleistungen über einen Betrag in der Höhe von 2,000.000,00 S sei laut Pkt. 12 dieses Vertrages die Zustimmung des Firmenrates erforderlich gewesen.

2. Erhebungen zu den Rechnungen der AGmbH :

Die von R.L. zur Anzeige gebrachten Rechnungen dieses Unternehmens seien in der Buchhaltung der Bw. im Original vorgefunden worden. Diesen Rechnungen wären keine weiteren Unterlagen über die tatsächliche Durchführung der fakturierten Arbeiten beigelegt worden. Ebenso seien nach dem Ermittlungsergebnis bei der AGmbH keine "Maschinenberichte" zusammen mit den besagten Rechnungen geschickt worden. Die in Frage kommenden Maschinisten der GmbH gaben an, dass sie niemals auf der Baustelle in A tätig gewesen seien. Untersuchungen im Archiv des Donaukraftwerkes A hätten ergeben, dass weder Monatsberichte noch Bautagesberichte betreffend die Errichtung der "7. Maschine" Hinweise enthielten, dass die genannte GmbH auf dieser Baustelle tätig geworden wäre.

3. Erhebungen zur Rechnungen der B.K.

Während die in Rede stehende Rechnung vom 24. August 1993 im Original in der Buchhaltung der Bw. gewesen sei, jedoch ohne weitere Unterlagen über die tatsächliche Ausführung der auf der Faktura angeführten Leistungen, wäre hingegen den Bautagesberichten im besagten Archiv nicht zu entnehmen gewesen, dass das genannte Unternehmen die betreffenden Arbeiten auch ausgeführt habe. Dazu komme, dass der Bauleiter dieses Unternehmens, L.H., bestätigt hätte, dass das Unternehmen H.A. die Vorbereitungs-, Erd- und Abbruchsarbeiten für diese Baustelle durchgeführt hätte. Darüber hinaus wäre die B.K. mit Sicherheit nicht als Subunternehmer für sein Unternehmen tätig geworden. Er könne jedoch nicht mit Sicherheit ausschließen, dass die bezeichnete Firma auf der Baustelle Leistungen erbracht habe.

4. Erhebungen zur Rechnung der WGmbH:

Wie in den oben dargelegten Fällen wäre die Rechnung im Original ohne weitere Aufzeichnungen in der Buchhaltung bei der Bw. vorgefunden worden, in den Monatsberichten im Archiv der Baustelle hätte es jedoch keine Hinweise auf Leistungserbringung durch das besagte Unternehmen gegeben.

5. Erhebungen zur Rechnung der DGmbH:

Auch in diesem Fall wäre die Rechnung im Original ohne weitere Aufzeichnungen in der Buchhaltung bei der Bw. vorgefunden worden, es habe hingegen in den Bautagesberichten im Archiv der Baustelle keine Hinweise darauf gegeben, dass das besagte Unternehmen tatsächlich die Leistungen erbracht hätte.

Eine Befragung der Verantwortlichen der einzelnen Rechnung legenden Unternehmen hat ergeben:

B. Verantwortliche der B.K.

Dipl. Ing. Ü. (Beil. 33 des Landesgerichtsaktes, Band III) sei als Prokurist für alle Bauabteilungen zuständig gewesen und habe als Vertreter des Eigentümers in allen Gesellschaften, die mit der B.K. im Zusammenhang standen, fungiert. Mit dem zu beurteilenden Projekt habe er insofern zu tun gehabt, als er die Zustimmung zur Bildung einer Bietergemeinschaft erteilte. Zur Rechnung vom 24. August 1993 gab er an, dass Ing. S. die Betreuung des gegenständlichen Projektes übernommen habe, er jedoch am 15. Juli 1993 an Leberkrebs verstorben sei. Er habe bis ca. drei Wochen vor seinem Tod gearbeitet und sicherlich die Aufzeichnungen für die genannte Rechnung geführt. Dipl. Ing. Ü. habe zwar die Rechnung abgezeichnet, ihre sachliche Richtigkeit jedoch nicht überprüft. Diese wäre von Ing. W. kontrolliert worden. Da es zur Rechnung keinerlei Unterlagen gebe, könne er daher keine anderen Personen nennen, die an den genannten Arbeiten beteiligt gewesen wären.

Nach einer Aussage von Ing. W. am 22. Juli 1998 vor dem Landesgendarmeriekommando Niederösterreich (Beil. 14 des Gerichtsaktes, Band I) wäre er als Abteilungsleiter der B.K. für Tiefbau zuständig gewesen und könne daher zum genannten Objekt keine Auskunft geben. Für das gegenständliche Projekt wäre Herr S. zuständig gewesen, der direkt Dipl. Ing. Ü. unterstellt gewesen sei.

C. Verantwortliche der DGmbH :

Ing. KO. gab bekannt, dass der Auftrag zur Gerätbeistellung telefonisch erfolgt sein müsse, er könne sich an den Auftrag hinsichtlich der in Streit stehenden Rechnung nicht mehr erinnern. Er gab abschließend bekannt, dass die besagte Rechnung der Richtigkeit entspreche und sämtliche angeführten Leistungen auch von seiner Firma tatsächlich erbracht wurden. Er

verwies auf Lieferscheine und Bautagesberichte, in denen die Leistungen genannt seien. (Gerichtsakt Band I, S 343 ff).

Dipl. Ing. Schweitzer war ein von der Mayreder & Kraus & Co GmbH entsandter Bauleiter bei der Bw., der die Rechnungen der AGmbH unterschrieben und zur Zahlung frei gegeben habe. Zum damaligen Zeitpunkt sei er überzeugt gewesen, dass die angeführten Arbeiten auch tatsächlich durchgeführt worden wären. Bezuglich der Rechnung der B.K. gab er an, dass sie die fakturierten Leistungen erbracht habe. Bezuglich der Rechnung der DGmbH könne er sich hingegen an nichts erinnern. Weshalb er die Rechnung korrigiert habe, weiß er nicht mehr (Beil. 38 des Gerichtsaktes, Band III).

Herr O., kaufmännischer Geschäftsführer der V.AG, gab an, dass die von Schweitzer und K. überprüften und abgezeichneten Rechnungen an ihn weitergeleitet sodann von ihm unterzeichnet und verbucht worden wären. (Gerichtsakt Band I, S 417 ff).

Erhebungen bei den Verantwortlichen der Bw.

Herr V., Geschäftsführer der M.B.GmbH, sagte aus, es sei ihm nicht bekannt gewesen, dass die in Rede stehenden Rechnungen falsch seien. (Beil. 37 des Gerichtsaktes, Band III)

L. führte aus, dass die B.K. die in besagter Rechnung fakturierten Leistungen mit Sicherheit ausgeführt hätte, er wisse jedoch nicht mehr, warum die Rechnung von ihm korrigiert worden sei. Keine Aussagen vermochte er hingegen zur Rechnung der DGmbH zu machen. (Beil. 38 w.o.)

Dem Ing. R. sei hinsichtlich der Faktura der DGmbH ebenso nichts bekannt gewesen, zur Rechnung der B.K. gab er an, dass dieses Unternehmen bei der Einrichtung der Baustelle sicherlich tätig geworden sei und ihm plausibel erscheinen würde, dass die auf der Rechnung angeführten Leistungen vermutlich auch durchgeführt worden wären (Beil. 39 w.o.).

Schweitzer gab zur Rechnung DGmbH an, dass er zwar ihre Richtigkeit bestätigt habe, sich aber nicht mehr daran erinnern könne. Betreffend die Rechnung der B.K. teilte er mit, dass das genannte Unternehmen die verrechneten Leistungen sicherlich ausgeführt habe, weshalb er auch ihre Richtigkeit bestätigte.

Auf Basis dieser Feststellungen kam die Betriebsprüfung zum Ergebnis, dass bei der Bw. die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug aus den in Rede stehenden Rechnungen nicht vorliegen würden, weshalb sie die Anerkennung der Vorsteuern in Höhe von insgesamt 806.859,00 S (58.636,73 €) für das Jahr 1993 versagte.

In der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für 1993 stimmte der steuerliche Vertreter der Bw. der Versagung des Vorsteuerabzuges aus den Rechnungen der AGmbH und der

WGmbH zu. Diese Bauunternehmen hätten über Schadenersatzzahlungen abgerechnet und dabei zu Unrecht Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen.

Hingegen sei der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der B.K. und der DGmbH in Höhe von insgesamt 255.718,00 S anzuerkennen, zumal Erhebungen des Landesgendarmeriekommmandos für Niederösterreich (vgl. Arbeitsbogen S 44 ff) ergeben hätten, dass den besagten Fakturen sehr wohl die verrechneten Leistungen zu Grunde gelegen seien. Dies hätten gleich lautende Aussagen des Dipl. Ing. R. , des Dipl. Ing. L. , des Dipl. Ing. Ü. , des L.H. , des Gottfried Mh. und des Ing. Kirchmayer bestätigt, weshalb die Ausführungen des R.L. als unrichtig zu beurteilen seien.

Dass Herr K. die Erbringung dieser Leistungen nicht persönlich wahrgenommen habe, könne nach Ansicht der Bw. nicht dazu führen, diese Arbeiten als nicht durchgeführt zu beurteilen. Seine Tätigkeit wäre auf die des Baukaufmanns beschränkt gewesen und als solcher hätte er mit den Leistungen der vorgenannten Gesellschaften nichts zu tun gehabt. Er wäre nur mit deren Verrechnung befasst gewesen. Der Werkmeister der Auftraggeberin, G Mh. habe richtig beobachtet, wenn er angab, dass nicht alle Geräte eine Aufschrift gehabt hätten, zudem sie laufend gewechselt hätten. Überdies sei es einem Baukaufmann bei einer derart großen Arbeitsgemeinschaft nicht möglich gewesen, alle dort – aus welchem Titel auch immer – tätig gewordenen Unternehmen zu kennen.

In weiterer Folge führte die Bw. aus, dass geringfügige Nebenleistungen von Subunternehmern, wie die verfahrensgegenständlichen der DGmbH und der B.K., deshalb weder in die Monatsberichte an den Bauherrn, noch an die ebenfalls an den Bauherrn gerichteten Bautagesberichte Aufnahme gefunden hätten, da sie bloß das Innenverhältnis der Arbeitsgemeinschaft Partner mit ihren Subunternehmern betreffen würden. Daraus ließe sich ableiten, dass den Rechnungen des Unternehmens der B.K. und der DGmbH sehr wohl tatsächlich erbrachte Leistungen zu Grunde gelegen seien, weshalb der Abzugsfähigkeit der damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge nichts im Wege stünde.

Dazu nahm die Betriebsprüfung am 27. Oktober 1999 schriftlich Stellung und führte zur Umsatzsteuer 1993 aus, dass aus ihrer Sicht an der Richtigkeit der Aussagen des R.L. keinerlei Zweifel bestehen würden. Die Angaben betreffend die Rechnungen der AGmbH und der WGmbH hätten sich als richtig herausgestellt. Fingierte Auftragsschreiben hätten im konkreten Fall den Eindruck erwecken sollen, dass die bezeichneten Unternehmer die in Rechnung gestellten Leistungen auch tatsächlich durchgeführt hätten.

Gleiches habe für die Rechnungen das B.K. und die DGmbH zu gelten. Auch diesbezüglich habe die Bw. der Betriebsprüfung keine Aufzeichnungen vorlegen können, die geeignet wären, die tatsächliche Leistungserbringung zu beweisen. Wenn die Bw. in diesem

Zusammenhang auf das Innenverhältnis der Arbeitsgemeinschaft Partner mit ihren Subunternehmen verweist, andere dies nach Ansicht der Betriebsprüfung nichts an dem Umstand, dass keine Aufzeichnungen zur Leistungsdokumentation vorliegen.

Die Behauptung der Bw., der Baukaufmann wäre nur mit der Verrechnung, nicht aber mit den Leistungen befasst gewesen, sei schon deshalb nicht Erfolg versprechend, da die Rechnungsprüfung zu den Hauptaufgaben eines Baukaufmannes gehören würde und eine solche nicht nur die formelle, sondern auch die zu den besagten Rechnungen gehörenden Leistungsnachweise (Lieferscheine, Stundenlisten, Aufmassblätter etc.) umfassenden Kontrolle bedeuten würde. Den Aussagen des Baukaufmannes K. sei zu entnehmen, dass bei den in Rede stehenden Rechnungen sämtliche Leistungsnachweise bzw. Grundaufzeichnungen gefehlt hätten. Dabei müsse außerdem betont werden, dass die Bw. auch der Betriebsprüfung keine anderen Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Leistungsdurchführung zur Verfügung gestellt hatte und insoweit nicht allein den Aussagen der Herren Dipl. Ing. R., Dipl. Ing. L., Dipl. Ing. Ü. , Lampert Hackl, Gottfried Mh. und Ing. KO. , wonach die Leistungen erbracht worden wären, gefolgt werden könne.

Vielmehr war die Betriebsprüfung zum Schluss gelangt, diese Aussagen als bloße Schutzbehauptungen zu qualifizieren, zumal die Existenz der oben beschriebenen Grundaufzeichnungen branchenüblich und darüber hinaus als Leistungsnachweise integraler Bestandteil von Rechnungen seien.

Das Finanzamt erließ am 17. April 2000 unter Zugrundelegung der oben dargelegten Stellungnahme der Betriebsprüfung eine abweisende Berufungsvorentscheidung. In den Begründungsausführungen stützte sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf die Richtigkeit der Aussagen des Herrn K.. Durch fingierte Auftragsschreiben sei versucht worden, den Eindruck der tatsächlichen Erbringung der fakturierten Leistungen zu erwecken, ohne dass Aufzeichnungen über die Leistungserbringung vorgelegt worden wären. In diesem Zusammenhang bliebe auch der Verweis auf das Innenverhältnis der ARGE Partner mit ihren Subunternehmen ohne Erfolg, zumal die Existenz von Grundaufzeichnungen branchenüblich sei und sie darüber hinaus integraler Bestandteil von Rechnungen darstellen würden, weshalb der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren gewesen sei.

Im Vorlageantrag wendet sich die Bw. erneut gegen die Richtigkeit der Aussage des R.L. und hob dabei sechs widersprechende weitere Aussagen der bereits namhaft gemachten Zeugen hervor. Sie seien auch Ergebnis von Erhebungen des Landesgendarmeriekommandos für Niederösterreich gewesen und zwischenzeitlich auch von den Behörden als richtig anerkannt worden, sodass es zu Verfahrenseinstellungen gekommen wäre. Die Finanzbehörde bliebe nun jegliche Begründung dafür schuldig, warum sie den Aussagen dieser Zeugen keinen

Glauben schenkte und hätte dazu nicht ausgeführt, warum sie lediglich den Ausführungen eines einzigen Zeugen gefolgt sei. Im übrigen betonte die Bw. neuerlich, dass die in Streit stehenden Leistungen tatsächlich an die Bw. ausgeführt worden seien und ihr daher die Vorsteuern zustehen würden.

In einem gesonderten Schriftsatz gab die Bw. einen weiteren Zeugen, Herrn Dipl. Ing. Herbert H., p.a. St.H., bekannt. Er wäre einer von mehreren technischen Geschäftsführern der Arbeitsgemeinschaft gewesen und könne deshalb Angaben über persönliche Wahrnehmungen zum relevanten Sachverhalt machen.

Dazu vertrat die Betriebsprüfung die Auffassung, dass die Einstellung des gerichtlichen Strafverfahrens auf die steuerliche Beurteilung der streitgegenständlichen Rechnungen keinen Einfluss habe. Denn nicht die Leistungserbringung als solche, sondern der nicht festzustellende Absprachetatbestand hätte zur dortigen Verfahrenseinstellung geführt. Weiters hob die Betriebsprüfung hervor, dass zwar sechs Zeugen mit gleich lautenden Aussagen die Erbringung der abgerechneten Leistungen bestätigten wollten, diese Aussagen jedoch weder durch Unterlagen beim Auftraggeber noch bei der Bw. untermauert werden könnten, obwohl dies branchenüblich wäre.

Der von der Bw. namhaft gemachte Zeuge Dipl. Ing. H.J. gab am 27. März 2001 niederschriftlich vor der Großbetriebsprüfung Wien Körperschaften an, dass er zum streitgegenständlichen Sachverhalt keine sachverhaltsspezifischen Angaben machen könne.

In der am 13. Juni 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung verwies die steuerliche Vertretung auf ihr bisheriges Berufungsvorbringen und betonte, dass aus den bereits bezeichneten Zeugenaussagen doch konkret abzuleiten sei, dass die in Streit stehenden Leistungen auch tatsächlich ausgeführt worden wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmen 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.

Dabei ist festzuhalten, dass Vorsteuern nur dann abziehbar sind, wenn sie eine von einem anderen Unternehmer erbrachte Leistung betreffen.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und die rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung von Abgaben wesentlich sind. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des

entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; VwGH 19.2.2002, 98/14/0213; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250). Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser nicht im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (VwGH 23.2.1994, 92/14/0159).

Es liegt somit im Rahmen der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen jene Umstände darzulegen, aus denen die Leistungserbringung der in Rede stehenden Bauleistungen durch die oben bezeichneten Unternehmen im Sinne der eingangs genannten Bestimmungen als erwiesen anzunehmen ist.

In diesem Zusammenhang ist weiters auszuführen, dass eine Rechnung ein Abrechnungsdokument über eine Leistung ist und zu einer Vertrags- oder sonstigen Rechtsbeziehung tritt, die sie umsatzsteuerrechtlich zutreffend wiederzugeben hat. Dabei ist das Vorliegen der in der Rechnung beschriebenen Leistung materielle Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer (VwGH 22.6.2001, 98/13/0043).

Weiters ist festzuhalten, dass Lieferscheine (bzw. entsprechende Durchschriften) zu den von der Aufbewahrungspflicht iSd § 132 Abs 1 BAO umfassten Unterlagen gehören. Zweck der Aufbewahrung der Belege ist die verlässliche Prüfung der Richtigkeit von Buchungen im Interesse der Abgabenerhebung (VwGH 25.11.1986, 84/14/0109). Im Hinblick auf diesen Zweck wird die Aufbewahrung von Lieferscheinen (bzw. Durchschriften) nicht durch die Aufbewahrung von Ausgangsrechnungen (Durchschriften) ersetzt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz stützte die Versagung der in Rede stehenden Vorsteuerbeträge zum einen auf die Richtigkeit der Aussagen des Herrn K. , zum anderen auf die außer Streit stehende Tatsache, dass keinerlei Aufzeichnungen über die Erbringung der in Rechnung gestellten Leistungen existierten. Außerdem hätten schriftliche Einvernahmen der verantwortlichen Vertreter der die Rechnungen ausstellenden Unternehmen die Verrechnung nicht erbrachter Leistungen bestätigt, weshalb sie davon ausging, dass den nunmehr

streitgegenständlichen Rechnungen der B.K. und der DGmbH kein Leistungsaustausch zu Grunde lag.

Wenn die Bw. in diesem Zusammenhang auf Erhebungen des Landesgendarmeriekommandos für Niederösterreich verweist, insbesondere auf die gleich lautenden Aussagen des Dipl. Ing. R., des Dipl. Ing. L., des Dipl. Ing. Ü., des L.H., des Gottfried Mh. und des Ing. KO., denen zufolge den erwähnten Fakturen sehr wohl die Ausführung von Arbeiten zu Grunde liegen würde, ist auszuführen:

Aus der niederschriftlich festgehaltenen Aussage des R.L. am 30. März 1998 leitet sich für den Berufungsfall ab, dass er als Rechnungsprüfer ein Büro an der Baustelle in A hatte und dadurch die Kontrolle der mit der Ausführung der Bauarbeiten beauftragten Unternehmer und Subunternehmer durchführte. Herr K. benötigte demnach für die Rechnungsprüfung von Baupolieren unterschriebene Lieferscheine und hatte im Falle ihres Fehlens bei den Bauleitern und Geschäftsführern entsprechende Erkundigungen eingeholt. Da die Bw. mit der Erweiterung des genannten Kraftwerkprojektes betraut wurde, hatte die V.AG die kaufmännische Geschäftsführung übernommen, sodass Herr K. sämtliche mit dieser Baustelle zusammenhängenden Rechnungen für die AG überprüft und an die Buchhaltung zur Bezahlung weitergeleitet hatte.

Vor diesem Hintergrund sind die Aussagen des Herrn K. nachvollziehbar, dass die B.K. und die DGmbH niemals auf der Baustelle in A tätig geworden seien, zumal gerade bei diesen (wie auch bei der nunmehr während des Berufungsverfahrens außer Streit gestellten AGmbH und der WGmbH) einerseits Rechnungen ohne Lieferscheine vorgelegt, andererseits nach Rücksprache mit den Geschäftsführern Korrekturen der Rechnungssumme vorgenommen wurden.

Untermauert werden diese Ausführungen durch weitere Feststellungen, wonach in vom Bauherrn täglich geführten Bautagesberichten die genannten Unternehmen nicht aufschienen und es somit keinerlei Aufzeichnungen zur Dokumentation der Leistungsausführung der in den strittigen Rechnungen fakturierten Leistungen gegeben hatte. Dies zeigen auch Erhebungen im Archiv des Donaukraftwerkes A auf, wonach in den dortigen "Monatsberichten" und "Bautagesberichten" keine Hinweise auf die Durchführung dieser Arbeiten durch die erwähnten Bauunternehmen vorhanden waren. Überdies bestätigten Ing. W. und Dipl. Ing. Ü. bei ihrer Einvernahme vor dem Landesgendarmeriekommando Niederösterreich, wonach es keine Belege, wie Lieferscheine etc. zur Rechnung der B.K. gab. (Gerichtsakt Band I, S 277).

Angesichts des Umstandes, dass Dipl. Ing. Ü. und Ing. W. die Verantwortung auf den bereits verstorbenen S. abwälzten und darüber hinaus keine konkreten über persönliche Annahmen hinausgehende Aussagen über die tatsächliche Leistungserbringung machen konnten, war im

Berufungsfall in freier Beweiswürdigung den Ausführungen des Herrn K. zu folgen, wonach eine Leistungserbringung schon deshalb auszuschließen war, da es weder Lieferscheine noch sonstige Aufzeichnungen in Bautagebücher gegeben hatte, die dokumentierten, dass die Rechnungen legenden Unternehmen auch tatsächlich auf der genannten Baustelle tätig geworden sind. Überdies werden diese Feststellungen durch die Äußerung des Herrn L.H. bekräftigt, wenn er bekannt gab, dass die in Rede stehenden Arbeiten zum Großteil sein Unternehmen, die Firma H.A., durchführte und die B.K. mit Sicherheit nicht als Subunternehmer für seine Firma aufgetreten sei. Aus diesen Ausführungen ergibt sich nach der Gesamtdarstellung des konkreten Falles eindeutig, dass der Leistungsnachweis bezüglich der von der B.K. verrechneten Arbeiten nicht erbracht worden ist. Daran vermag auch die allgemeine Erklärung des Herrn L.H. nichts zu ändern, wenn er vermeint, nicht ausschließen zu können, dass das genannte Unternehmen doch an der Baustelle tätig geworden sei.

Desgleichen ist aus der Aussage des Dipl. Ing. Walter Ü. für die Berufung nichts zu gewinnen, zumal er mitteilte, die Rechnungen unterzeichnet, jedoch keiner sachlichen Überprüfung zugeführt zu haben. Dass in diesem Zusammenhang der bereits verstorbene Ing. S. mehr aussagen hätte können, bleibt angesichts fehlender Aufzeichnungen daher ohne Erfolg. Aus der Befragung des Dipl. Ing. L. ergibt sich lediglich, dass die B.K. die auf ihrer Rechnung angeführten Arbeiten sicherlich durchgeführt habe, er jedoch nicht mehr wisse, warum er die Rechnung korrigiert hatte. Auch in diesem Fall fehlen sachliche Anhaltspunkte für einen Leistungsnachweis.

Angesichts der vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien am 19. November 1999 gemachten Zeugenaussage des Herrn K. , wonach er in seiner Funktion als Bauaufmann und Rechnungsprüfer hinsichtlich aller Rechnungen, mit Ausnahme der gegenständlichen, laufend "Rechenschaft" über den Bauerfolg abgeben habe müssen, garantieren die von der Bw. ins Treffen geführten generellen Zeugenaussagen für sich allein nicht die Gewissheit, dass den strittigen Rechnungen doch ein Leistungsaustausch zu Grunde lag (vgl. Gerichtsakt, Band IV, S 473 ff).

Aus dieser Sicht sind auch die generellen Aussagen des Dipl. Ing. R. für die Berufung nicht Erfolg versprechend, wenn er am 30. November 1998 angab, er könne zum einen zur Rechnung DGmbH nichts aussagen, zum anderen, dass die B.K. bei der Einrichtung der Baustelle sicherlich tätig geworden wäre und ihm die in der Rechnung bezeichneten Arbeiten durchaus plausibel erscheinen würden sowie vermutlich auch durchgeführt worden seien. Am 19. November 1999 vor dem LG f. Strafsachen sagte er aus, dass er mit den strittigen Rechnungen nie konfrontiert worden sei (vgl. Gerichtsakt, Band IV, S 477).

Auch stimmen die Feststellungen der Betriebsprüfung bezüglich der Rechnung der DGmbH mit der Aktenlage überein, wenn diesbezüglich keinerlei Aufzeichnungen in "Monatsberichten" und "Bautageberichten" über den tatsächlichen Leistungsaustausch Aufschluss geben und die von der Bw. ins Treffen geführten Angaben der Verantwortlichen nichts Gegenteiliges vorbrachten.

Die Aussagen des Ing. KO. sowie des Gottfried Mh. vermochten dem nichts Stichhaltiges zu erwidern, zumal sie lediglich allgemein ohne geeignete Aufzeichnungen vorzulegen, angeben, dass sämtliche angeführte Leistungen tatsächlich erbracht worden wären (vgl. Arbeitsbogen S 67) und überdies die Büroräumlichkeiten am Firmengelände im Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht mehr zugänglich waren (Arbeitsbogen S 181).

Dem Einwand in den Berufungsausführungen, dass es sich bei den verrechneten Leistungen um geringfügige Nebenleistungen handeln würde, sie deshalb nicht Eingang in die Bautagebücher gefunden hätten, ist die Bestimmung des § 132 BAO entgegenzuhalten, die in ihrem Absatz 1 bestimmt:

"Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege und, soweit sie für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind, auch die Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen sollen durch sieben Jahre aufbewahrt werden".

Aufzubewahren sind somit nicht nur Bücher und Aufzeichnungen, sondern auch Geschäftspapiere und sonstige Unterlagen, die für die Abgabenerhebung von Bedeutung sind. Diesem Erfordernis entspricht zweifelsohne die Aufbewahrung von Anbots- bzw. Auftragsschreiben sowie insbesondere Aufzeichnungen über das Ausmaß der erbrachten Leistung bei letztendlich realisierten Geschäften (vgl. Ritz BAO³ §132 Rz 6).

Aus dem Umstand, dass im vorliegenden Fall keinerlei Aufzeichnungen über die in Streit stehenden Leistungen durch die bezeichneten Bauunternehmen existieren, war letztlich für die Bw. eine Kontrolle der durch die Subunternehmer verrechneten Tätigkeiten nicht möglich gewesen und widerspricht dies eindeutig den allgemeinen Gewohnheiten in der Baubranche. Eine Befreiung von einer allfälligen Aufzeichnungspflicht zeigt ebenso wenig der Umstand auf, dass die streitgegenständlichen Rechnungen sich nur auf das Innenverhältnis der Arbeitsgemeinschaft Partner mit ihren Subunternehmern bezogen haben und war auch daraus kein Leistungsnachweis abzuleiten.

Somit steht fest, dass die Bw. insgesamt gesehen, nicht glaubhaft darstellte, dass den Aussagen des Herrn K. nicht zu folgen war, auch wenn sie auf erteilte Aufträge hinweist, zumal nach der konkreten Sachlage nicht davon ausgegangen werden kann, dass die in Auftrag gegebenen Arbeiten auch tatsächlich, wie darin angeführt, realisiert worden sind. Die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Herrn K. sieht der unabhängige Finanzsenat auch in seiner Funktion als Baukaufmann begründet und verweist in diesem Zusammenhang auf die

Ausführungen in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 15. Februar 2000, wonach die Rechnungsprüfung zu den Hauptaufgaben eines Baukaufmannes gehört, die auch die Kontrolle der Leistungsnachweise und der Grundaufzeichnungen erfasst. Dass im Berufungsfall eine solche Überprüfung hinsichtlich der streitgegenständlichen Rechnungen mangels entsprechender Leistungsnachweise nicht möglich war, rechtfertigte im Zusammenhang mit den als nachvollziehbar zu beurteilenden Aussagen des Herrn K. die Annahme, dass die in den besagten Rechnungen erbrachten Leistungen nicht an dieser Baustelle erbracht worden waren.

Abschließend ist übereinstimmend mit den Ausführungen der Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme festzuhalten, dass Gegenstand dieses Verfahrens die Leistungserbringung und nicht das Fehlen eines Absprachetatbestandes war, das letztlich zur Verfahrenseinstellung des oben bezeichneten Strafverfahrens geführt hatte.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2006