



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch StB., vom 7. November 2003, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. Oktober 2003 betreffend Umsatzsteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Entsprechend den Ausführungen der Tz. 12.1.1 des Betriebsprüfungsberichtes sei der Berufungswerber (Bw.) als Einzelfirma in Erscheinung getreten und habe Bauleistungen, welche von der A.Graz GmbH, mit Sitz in Graz (kurz: A. Graz GmbH) erbracht wurden, in Rechnung gestellt und Umsatzsteuer in Höhe von S 80.355,60 offen ausgewiesen, welche er nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 schulde. Der Bw. vertrat bereits im Betriebsprüfungsverfahren (Tz. 12.1.2) die Rechtsmeinung, er sei von Vertretern der Versicherung für die Sofortmaßnahmen anlässlich der Gebäudesanierung beauftragt worden. Er habe als Einzelunternehmer die A.Wien, mit Sitz in Wien (kurz: A. Wien GmbH) als Subunternehmer mit der Durchführung der Sofortmaßnahmen beauftragt und dieser Auftrag sei von ihm als deren Geschäftsführer angenommen worden. Diesen Angaben schenkte die Betriebsprüfung nach den Ausführungen in Tz. 12.1.3 keinen Glauben, weil er als Einzelunternehmer Sofortmaßnahmen in Rechnung gestellt habe, obwohl die A. Graz GmbH mit Sofortmaßnahmen nach einem Explosionsschaden beauftragt wurde. Außerdem sei ein Einzelunternehmen des Bw. gegenüber der Finanzbehörde nie in Erscheinung getreten. Die fakturierten Leistungen seien mit Arbeitern der A. Graz GmbH durchgeführt worden, weil zu

diesem Zeitpunkt weder die Einzelfirma noch die A. Wien angemeldetes Personal hatte. Dass die Leistungen vom Personal der A. Graz GmbH erbracht wurden, gehe auch aus der Faktura der A. Graz GmbH an die A. Wien GmbH hervor, in der die Bereitstellung von Personal verrechnet wurde. Im Übrigen führte der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. in seiner Gegendarstellung vom 26. November 2002 aus, die oa. Rechnung sei lediglich aus verrechnungstechnischen Gründen vom Bw. gestellt worden.

Zum besseren Verständnis werden hier kurz die Rechtsverhältnisse der beiden involvierten Gesellschaften m.b.H. dargestellt:

A. Graz GmbH:

Gesellschafter: 50% Bw. und 50% J.H.

Geschäftsführer: Bw. bis 23.3.2001 (einzeln), J.H. bis 6.9.2001 (einzeln)

Am 20.9.2001 wurde über die Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

A. Wien GmbH:

Gesellschafter: 25% Bw., 25% J.H., 50% A. Graz GmbH

Geschäftsführer: Bw. bis 8.3.2001 (einzeln), J.H.

Am 20.9.2001 wurde über die Gesellschaft ebenfalls das Konkursverfahren eröffnet. Am 30.12.2004 wurde die Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 30 FBG gelöscht.

In seiner dagegen erhobenen Berufung wandte sich der Bw. gegen diese Feststellung, weil der Betriebsprüfung wiederholt zur Kenntnis gebracht wurde, dass das Bauvorhaben in mehrere Teilaufträge zerfalle. Unter anderem wurden einerseits Sofortmaßnahmen am Gebäude und andererseits Sofortmaßnahmen nach einem Explosionsschaden beauftragt, wobei beide Aufträge von der Betriebsprüfung synonym verwendet wurden. Tatsächlich handle es sich aber um zwei unterschiedliche Leistungen, wobei es zusätzlich noch Abrechnungsschienen aus den Bereichen „Inventar“ und „Wiederherstellung“ gab. Die Aussage der Betriebsprüfung, wonach der Bw. gegenüber der Finanzbehörde nie in Erscheinung getreten sei, sei unrichtig, weil er Inhaber mehrerer Gewerbescheine sei, denn es sei allgemein bekannt, dass die Gewerbebehörde immer Mitteilungen über Neuanmeldungen an die Abgabenbehörde schicke. Seitens der Betriebsprüfung seien auf Grund der synonymen Verwendung des Begriffes „Sofortmaßnahmen“ die Gesellschaften Graz und Wien verwechselt worden. Mit den Sofortmaßnahmen am Gebäude sei der Bw. und die A. *Gruppe* nach einem Explosionsschaden beauftragt worden. Die Aussage seines Rechtsvertreters „aus verrechnungstechnischen Gründen“ sei eine wertneutrale Feststellung, denn es sei jedem Unternehmer grundsätzlich freigestellt, in welcher Unternehmenssphäre er Aufträge abwickle.

In diesem Zusammenhang zitiert der Bw. die Ausführungen: *„Bezugnehmend auf die Rechnung der Firma des Bw. ist auszuführen, dass es sich bei dieser Firma ebenfalls um ein Unternehmen der A. Gruppe handelt. Sämtliche auf der Rechnung vom 6. 11. 2002 (?) aufgelisteten Arbeiten wurden durch Mitarbeiter der Firma A. durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt gab es, wie sich aus dem gegenständlichen Strafverfahren bereits hinlänglich ergibt, Differenzen zwischen den geschäftsführenden Gesellschaftern I.T. und J.H.. Dabei drohte Herr J.H. bereits damit, Firmengelder zu verpfänden, und es wurde daher die von der Firma A. durchgeführten Leistungen über die Firma des Bw. abgerechnet und umgehend am 28. 11. 2000 eine Kassaeinzahlung zugunsten der A.Br. vorgenommen. Wie sich aus der Strafanzeige des I.T. am 19. 9. 2001 ergibt, hatte dieser zu diesem Zeitpunkt noch offene Darlehensforderungen in Millionenhöhe gegen die Firma A.. Daher wurde der fakturierte Betrag in Höhe von S 483.000 am 30. 11. 2000 als Darlehensrückzahlung von der A.Br. GmbH an I.T. zurückbezahlt. Die Rechnung der Firma des Bw. wurde daher vom Bw. lediglich aus verrechnungstechnischen Gründen gestellt und es wurden, wie leicht nachvollziehbar ist, sämtliche auf dieser Rechnung angeführten Leistungen auch tatsächlich erbracht.“*

Im Übrigen müsse bei der Versicherung ohnedies aufliegen, wer den Auftrag erhalten habe. Auf Grund der bw. Ausführungen stehe dem Bw. die von der Firma A. Wien GmbH, in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in Höhe von 80.500 S bzw. 5.850,16 Euro zum Vorsteuerabzug zu. Im Übrigen verweist der Bw. auf ein bei Gericht anhängiges Strafverfahren und beantragt in diesem Zusammenhang, den Ausgang abzuwarten.

Weiters waren der Berufung die vom Bw. ausgestellte Faktura vom 6.11.2000 über die Sofortmaßnahmen am Gebäude und die Faktura der A. Graz GmbH über die Sofortmaßnahmen am Inventar vom 17.10.2000, welche vom Bw. als Geschäftsführer der Firma unterfertigt wurde, beigelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist festzustellen, dass die fakturierten Leistungen nicht vom Bw., sondern von der A. Graz GmbH erbracht wurden. Es war daher aus folgenden Überlegungen den erstinstanzlichen Feststellungen zu folgen.

Der Bw. ist gegenüber der Abgabenbehörde nie als Unternehmer in Erscheinung getreten, zumal er es auch bisher unterlassen hat, die Eröffnung seines Gewerbebetriebes anzuzeigen. Eine Einreichung einer Voranmeldung, in dem der strittige Umsatz offen ausgewiesen wurde, unterblieb ebenfalls.

Abgesehen davon erklärt der rechtsfreundliche Vertreter in seiner Gegendarstellung gegenüber dem Gericht vom 26. November 2002 ausdrücklich, der Bw. sei in der Firma A. für

die Auftragsakquirierung, Angebots- und Rechnungslegung zuständig gewesen, nachdem diese vom Bauleiter J.H., kontrolliert und zur Abrechnung an die Sekretärin übergeben wurden. Auf Grund der Ressortverteilung sei der Bauleiter für die Bauleitung, Baukontrolle, die Vorbereitung der Abrechnung, die Abwicklung des Bauvorhabens sowie die Prüfung der Eingangsrechnungen zuständig gewesen. Er sei von Beruf Maschinenbautechniker und habe keine bautechnische Ausbildung genossen. Daher war er nach Akquirierung eines Auftrages zur Erstellung von Angeboten auf Sanierungs- und Preisvorschläge des zuständigen Bauleiters und des Baupolier angewiesen gewesen. Somit ist schon nach eigenen Angaben des Bw. auszuschließen, dass die verrechneten Bauleistungen von ihm erbracht wurden.

Die Einschaltung des Subunternehmers (A. Wien GmbH), für dessen Leistungen nunmehr der Vorsteuerabzug beansprucht werde, ist insofern unglaubwürdig und wenig überzeugend, denn diese Gesellschaft bezog nach Darstellungen des Bw. ihre Vorleistungen lediglich über die Muttergesellschaft A. Graz GmbH („Sub-sub-Unternehmer“) im Wege einer Personalgestellung, da sie selbst keine Arbeitskräfte beschäftigte.

Bei Einbeziehung der Überlegungen des Bw. hätte dieser als Einzelunternehmer einen Auftrag angenommen, mit dessen Durchführung die A. Wien GmbH beauftragt, die diesen wiederum durch Arbeitskräfte der A. Graz GmbH ausführte und dem Bw. angeblich wieder weiterverrechnete. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. nach Bruttobeträgen (zivilrechtlichen Preisen) selbst lediglich 482.133,60 S vereinnahmt, jedoch für Vorleistungen 483.000 S aufwandte und so einen Rohverlust aus diesem Geschäftsfall realisierte.

Eine derartige Konstruktion wirkt völlig gekünstelt und nebulos, noch dazu, wo der Bw. in seiner am 4. April 2002 eingereichten Einkommensteuererklärung 2000 lediglich Geschäftsführerbezüge aus seiner Tätigkeit bei der A. Graz GmbH auswies. Eine Einreichung einer Umsatzsteuererklärung 2000 unter Ausweis der nunmehr beantragten Vorsteuern ist ohnehin nicht erfolgt. Damit steht das Vorbringen des Bw. selbst in auffallendem Widerspruch zu seinem eigenen Erklärungs- und Offenlegungsverhalten. Die Ausführung des Rechtsvertreters, wonach die Fakturierung der Bausanierung lediglich aus „verrechnungstechnischen Gründen“ erfolgt sei, spricht in Beweis würdiger Hinsicht geradezu für die behördliche Annahme, er sei als Einzelunternehmer nie in Erscheinung getreten und daher Nichtunternehmer, weil sein nunmehr behaupteter Umsatz der ihm nahe stehenden A. Graz GmbH zuzurechnen ist. Darauf vermag auch der bloß allgemein erhobene Einwand des Bw., wonach es dem Unternehmer grundsätzlich freigestellt sei, in welcher Unternehmenssphäre er Aufträge abwickelt, nichts zu ändern. In diesem Zusammenhang ist auch auf § 24 Abs. 1 GmbHG Bedacht zu nehmen, wonach es zu den verbotenen Aktivitäten des Geschäftsführers das Geschäftemachen für eigene oder fremde Rechnung im gleichen

Geschäftszweig der GmbH gehört (*Koppensteiner, GmbH-Gesetz², § 24, Anm. 4, Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht I², Rz 2/290*).

Die Verwertung von Kenntnissen durch den Geschäftsführer für eine eigenbetriebliche Tätigkeit stellen regelmäßig verdeckte Ausschüttungen dar, wenn er damit eine selbst nutzbare Geschäftschance der Körperschaft vereitelt hat. Ob die Körperschaft eine derartige Geschäftschance wahrgenommen hätte, ist am Maßstab des Handelns eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers zu beurteilen. Entfaltet der Gesellschafter-Geschäftsführer eine eigenbetriebliche Tätigkeit in der Branche der Körperschaft, so kann sie ihm nur dann persönlich zugerechnet werden, wenn die Funktionsteilung eindeutig und zweifelsfrei festgelegt ist. Im Zweifel wird angenommen, dass die Tätigkeit für die Körperschaft besorgt wird (vgl. VwGH 17.12.1996, 95/14/0074). Im gegenständlichen Falle wurden nach den Schilderungen des Rechtsvertreters lediglich Umsätze der A. Graz GmbH - nach Gutdünken des Bw. möglicherweise aus Gründen des Streites mit dem zweiten Mitgesellschafter – über die A. Wien GmbH „umgeleitet“, um letztlich wieder als vermeintliche Darlehensrückzahlung beim Bw. wieder vereinnahmt zu werden.

Unbestrittenerweise kann davon ausgegangen werden, dass die Faktursumme auf einem BAWAG-Konto am 11. November 2000 eingelangt ist. Dem in der weiteren Folge vom Bw. namens der A. Wien GmbH vom 28. November 2000 erstellten Kassaeingangsbeleg über 483.000 S und dem am 30. November 2000 erstellten Kassaausgangsbeleg über 483.000 S ist daher weniger Glaubwürdigkeit beizumessen, weil diese selbst nach eigenen Ausführungen des Bw. erst am 19. März 2001 an den Rechtsvertreter der A. Graz GmbH übermittelt wurden. Im Übrigen geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass es sich bei den vom Bw. reklamierten ins Treffen geführten Handlungen großteils um In-Sich-Geschäfte (angebliche Weiterleitung von Aufträgen der A. Graz GmbH an das Einzelunternehmen und Weitergabe des Auftrages an die A. Wien GmbH unter Subbeauftragung der ohnehin tatsächlich ausführenden Firma, Bareingangs- und Ausgangsbestätigungen und vermeintliche Darlehensrückzahlungen durch den als Geschäftsführer fungierenden Bw.) handelt, bei denen wohl größere Anforderungen an die Vorsorge nach aussagekräftigeren Beweisen treffen sein wird, als die bloße Vorlage von selbst erstellten „Eigenbelegen“ durch den Bw.

In Anbetracht dessen, dass der Bw. als Einzelunternehmer bisher nie in Erscheinung getreten ist, hat er die fakturierten Leistungen auch nicht erbracht. Es ist weiters zu bedenken, dass die Vorgangsweise des Bw. ausschließlich auf den oa. bezeichneten nicht näher überprüfbaren In-Sich-Geschäften basiert. Da es sich beim Bw. aus umsatzsteuerlicher Sicht um einen Nichtunternehmer handelt, kann daher die Frage des beantragten Vorsteuerabzuges aus der Rechnung von der A. Wien GmbH vom 28. November 2000 (s. o.) auf sich beruhen. Im Übrigen hat nach den oa. Sachverhaltsausführungen ohnedies zwischen dem

Einzelunternehmer und der fakturierenden Gesellschaft kein Leistungsaustausch stattgefunden.

§ 11 Abs. 14 UStG 1994 sieht folgende Regelung vor: „*Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.*“ Ein sog. unberechtigter Steuerausweis gemäß § 11 Abs. 14 UStG liegt vor, wenn ein Nichtunternehmer in einer Rechnung eine Steuer ausweist, oder jemand (sei es ein Unternehmer oder Nichtunternehmer) in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl er keine Leistung ausführt. Die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 hat zur Voraussetzung, dass eine Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 erfüllt. Liegt ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes vor, sodass ein Leistungsaustausch nicht anerkannt wird, so führt eine mit Steuerausweis ausgestellte Rechnung zu einer Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 (vgl. *Kolacny/Caganek, UStG³ (2005), § 11, Anm. 33*).

Graz, am 11. Mai 2006