



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 9999 Wien, A-Gasse 14/2, vertreten durch A. F., 0000 K., A-Str. 56, vom 26. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Nathalie Kovacs, vom 25. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine GmbH mit der Geschäftsanschrift 9999 K., A-Gasse 14/2. Gegenstand der Gesellschaft ist die Ausübung der 1) PR-Beratung, Beratung insbesondere auf dem Gebiet von public relations, Übernahme und Durchführung der Öffentlichkeitsarbeit für Dritte; 2) Dienstleistungen in der automatischen Datenverarbeitung; 3) Betriebsberatung; 4) Vermietung und Verleih von technischen Geräten; 5) Export und Import mit Waren aller Art; 6) Beteiligung an - und Geschäftsführung von gleichartigen Unternehmen im In- und Ausland. Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Kapitalgesellschaft, ist P. C.. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt € 35.000; die übernommenen Stammeinlagen wurden vom Gesellschafter zur Hälfte bar einbezahlt. Grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft 9999 K., A-Gasse 14 bis 16 ist Dipl. Ing. B. D..

Mit den Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 wurden Vorsteuern im Sinn des § 12 Abs. 1 UStG 1994 in Höhe von S 290.268,27 für das Jahr 2000 sowie S 436.817,14 für das Jahr 2001 geltend gemacht.

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung, deren Gegenstand u. a. die Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 beinhaltet hatte, stellte die Bp unter den Tz 1 und 2 des Betriebsprüfungsberichts vom 20. Mai 2005 (=PB) fest, dass von den o. a. Vorsteuern einem

Betrag von S 85.855,33 für das Jahr 2000 bedingt durch das Vorliegen eines ungerechtfertigten Steuerausweises bzw. einem Betrag von S 64.000 für das Jahr 2001 bedingt durch das Vorliegen einer nichtordnungsgemäßen Rechnung die Abzugsfähigkeit gemäß § 12 Abs. 1 leg. cit. zu versagen sei.

Als Begründung für das Vorliegen eines ungerechtfertigten Steuerausweises führte die Bp unter der Tz 1 PB ins Treffen, dass der Vermieter die Mietverträge betreffend top 7, 17, 18, 45, 52 bis 54 in 9999 K., A-Gasse 14, mit P. C. abgeschlossen hätte. Die auf die zuvor genannten Tops entfallenden Kosten im Jahr 2001 betreffend Miete, Telefon und Energie habe Herr C. mit gesonderten Umsatzsteuerausweis an die Bw. in Rechnung gestellt, ohne dass diese Umsatzsteuerschuld gem. § 11 Abs. 14 leg. cit. vom Mieter abgeführt worden sei. Mangels Unternehmereigenschaft des Mieters sei der Bw. der Vorsteuerabzug der Fakturen von Herrn C. im Jahr 2000 in Höhe von S 85.855,38 zu versagen. Wider die Wertung der ER 010245 der Firma DB2 Sanitär & Heizungstechnik GmbH XXXX K-Burg, B-Str.. 5 (in weiterer Folge kurz: Sanitär & Heizungstechnik GmbH vom 31. Dezember 2001 als ordnungsgemäße Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 wandte die Bp unter der Tz 2 PB die Schlagworte *„kein Originalbeleg, fehlender Leistungszeitraum, fehlende Leistungsbeschreibung“* ein.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen im Prüfungsbericht an und erließ Bescheide, mit denen die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Umsatzsteuer für die beiden letztgenannten Jahre neu festgesetzt wurden; die Wiederaufnahmebescheide sind formell rechtskräftig.

Mit der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 wurde den Feststellungen der „Revision“ entgegengehalten, dass Tz 1 PB mehr als unklar sei, da einmal vom Jahr 2000, einmal vom Jahr 2001 ausgegangen worden sei, womit es nicht möglich sei, eine klare Linie der Prüfung zu erkennen. Herr C. habe eine Unternehmereigenschaft inne, ein Antrag auf Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 sei zeitgerecht eingebracht worden (siehe FA 2/20, St. Nr. 8...). Da es in der Natur der Sache liege, dass Vermieter nur an natürliche Personen und nicht an Gesellschaften direkt, bedingt durch Mietrechtsproblematiken, vermiete, dürfe die Praxis in der Steuerlehre davon ausgehen, dass bei solchen Konstellationen eine Vorsteuer, der Verwaltungsökonomie entsprechend anzuerkennen sei.

Die Originalrechnung sei bei der Fa. Sanitär & Heizungstechnik GmbH nochmals angefordert worden und werde dem Finanzamt in Bälde nachgereicht. Die Beibringung der Originalrechnung zum Prüfungsbeginn sei der Bw. nicht möglich gewesen, *„da diese in einer Versicherungssache im Original weitergeleitet wurde und auch die Versicherung leider diese Rechnung nicht mehr auffinden“* könne. *„Da aber es eindeutig hervorgeht, dass die Rechnung*

betriebllich veranlasst ist und die Revision auch bei der Betriebsbesichtigung erkennen konnte, das(s) massive Umbauarbeiten durchgeführt wurden“, sei die Vorsteuer zu gewähren.

Mit der Stellungnahme vom 30. September 2005 hielt die Bp der Bw. (zur Tz 1 PB) vor: Der Umstand, dass es sich um das Jahr 2000 handle, sei bereits ausführlich in der Schlussbesprechung besprochen und in der Niederschrift festgehalten worden. Bis Dato habe Herr C. kein Umsatzsteuersignal - die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer sei unter seiner Steuernummer nicht abgeführt worden.

Die in der Berufung angeführte, zeitgerechte Abgabe eines Antrages auf Steuerbefreiung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 sei keine - im Gesetz erforderliche - Voraussetzung für/gegen das Vorliegen einer Unternehmereigenschaft. Gerade die Einbringung dieses Antrages *"hätte zwingend die Abfuhr der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer zur Folge"*, was aber nicht geschehen sei.

Nach herrschender Rechtsmeinung begründe die Geschäftsführertätigkeit eines Gesellschafters als solche für eine GmbH für sich allein keine Unternehmereigenschaft, da es sich um bloße Wahrnehmung von Organfunktionen handle.

Nach der Zitierung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 verwies die Bp einerseits auf Punkt 13 des Mietvertrages, in dem ein eindeutiges Verbot für Hr. C. als Mieter für Untervermietung festgehalten sei, andererseits auf ihre Erfahrungswerte, diesen nach sehr wohl Mietverträge mit GmbHs abgeschlossen würden.

Zu den Ausführungen zur Tz 2 PB stellte die Bp. fest, dass die betreffende Rechnung trotz Ankündigung in der Berufung bis dato nicht vorgelegt worden sei.

Mit der Gegenäußerung vom 8. November 2005 wies die Bw., was die Feststellungen in der Tz. 1 PB betrifft, nochmals auf den von Herrn C. gestellten Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG, kraft dessen dieser verpflichtend sehr wohl umsatzsteuerpflichtig sei, samt Steuernummer des geschäftsführenden Alleingesellschafters der Bw. hin (ersuchte um diesbezüglicher amtlicher Recherche) und brachte im Übrigen vor, dass die Vorsteuer, auch wenn die Mietverträge auf Herrn C. (= 100 % geschäftsführender Gesellschafter der Bw.) lauten, lediglich ein *"bürokratischer Durchlaufer"* sei. *„Es mag zwar richtig sein, dass alleine die Geschäftsführung eines Gesellschafters keine Unternehmereigenschaft zeigt, aber in diesem Fall wäre ja doch die 100 %ige Anteilhaltung des Geschäftsführers UND die Umsatzsteuerpflicht zu berücksichtigen, welches die Revision in diesem Falle unterlassen"* habe.

Die Aussage der Revision, dass nach den Erfahrungswerten der Bp sehr wohl Mietverträge mit GmbHs abgeschlossen würden, gehe insofern ins Leere, als hierbei immer der Einzelfall zu betrachten sei. Da das Gebäude, in welcher die Firma gemietet sei, unter Denkmalschutz stehe und eine doch architektonische und geschichtliche Besonderheit darstelle, und auch der Vermieter insbesondere aufgrund dieser Aspekte, mehr als vorsichtig sei, seien nur

Mietverträge auf eine Einzelperson abgeschlossen worden. Dies wohl unter dem mietrechtlichen Aspekt, dass es bei Abschließen eines Mietvertrages auf eine GmbH immer ein verdecktes Weitergaberecht gebe (Abtretung der Anteile und Geschäftsführung, ohne dass der Vermieter Möglichkeit habe, etwas dagegen zu tun). Dies zu den Erfahrungswerten der Bp.

Es würden in weiterer Folge Umsatzsteuererklärungen von Herrn C. für die Jahre ab 2000 abgegeben werden, welches in Folge die Unternehmereigenschaft, auch vor allem unter Berücksichtigungsnahme der oben angeführten Darstellungen eindeutig erkläre.

Zur Tz 2 PB machte die Bw. in der Gegenäußerung bezüglich dessen mehrfachen Versuchs, eine ordnungsgemäße Rechnung von der in Rede stehenden Firma zu erhalten, ohne dass diese der Bw. bis dato zugesandt worden sei (aus welchen Gründen auch immer, vielleicht existiere dieses Unternehmen nicht mehr) „*lediglich*“ darauf aufmerksam, dass der Revision sehr wohl die massiven Umbauarbeiten (welche auch durch Fotos dokumentiert werden könnten) im Zuge der Betriebsbesichtigung glaubhaft gemacht worden seien, womit die Anerkennung der Vorsteuer aufgrund der geltend gemachten Rechnung im Gesetzesbereich liege.

Mit Schreiben vom 15. März 2006 erinnerte der UFS die Bw. daran, dass dem per Fax vom 17. Jänner 2006 übermittelten Ersuchen um Zusendung der in der Tz 1 des Prüfungsberichts vom 20. Mai 2005 thematisierten Fakturen des Herrn C. innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Nachricht bislang nicht entsprochen wurde, und ersuchte nochmals um Vorlage der mit dem Fax abverlangten Fakturen innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens.

Mit dem beim UFS am 27. März 2006 eingelangten Schreiben vom 15. März 2006, dem das Kontoblatt Miete 2001 und dazugehörige Zahlungsbestätigungen im Original beigelegt wurden, wurde dem UFS mitgeteilt, nunmehr die Rechnungen bzw. Zahlungsbestätigung für die im Betriebsprüfungsbericht unter Tz 1 nicht anerkannten Vorsteuern für die Miete 2001 zukommen zu lassen; aus diesen sei eindeutig und klar erkennbar, dass die Rechnungen auf die Gesellschaft und nicht wie fälschlich angenommen auf Herrn C. persönlich ausgestellt worden seien. Da sich somit gegenüberstellend der Ausstellung von Rechnungen die Vorsteuer vollkommen zu Recht und richtig erweise, werde die Anerkennung der Vorsteuer für die Mieten laut Erklärungen beantragt. Ein von A. F. unterfertigtes, für P. C. bestimmtes Memorandum vom 16. Februar 2006 wurde dem UFS übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur

Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Ein Kleinunternehmer im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 leg. cit. ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum S 300 000 nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15 % innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Gemäß § 6 Abs. 3 leg. cit. kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 hat eine Rechnung den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (Z 1); 2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung (Z 2); die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3); den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (Z 4 1. Satz) [Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt (Z 4 2. Satz)]; das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) (Z 5) und den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag (Z 6) zu beinhalten.

§ 11 Abs. 14 UStG 1994 lautet: „Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.“

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, müssen § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 zufolge Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - auch bereits zur inhaltsgleichen Bestimmung des UStG 1972 - dient diese Angabe nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnungen ausgestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder

geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Jänner 1991, 90/15/0042, vom 24. April 1996, 94/13/0133, vom 26. September 2000, 99/13/0020, und vom 25. April 2001, 98/13/0081). Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. hierzu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. April 2001, 98/13/0081). Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. das zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. September 2000, 99/13/0020). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1996, 94/13/0133, und vom 28. Mai 1997, 94/13/0230). Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2002, 96/15/0248, zufolge kommt es auf ein Verschulden bzw. ein Wissen um das Nichtvorliegen von der Rechnung entsprechenden Leistungen für die Nichtanerkennung der Vorsteuer nicht an.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 leg. cit. an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Aus folgenden Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen:

1) Vorliegen eines ungerechtfertigten Steuerausweises

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 gilt als Rechnung im Sinne des Abs. 1 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird. Stellt der Unternehmer für steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen eine Rechnung aus, so hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren; das gleiche gilt sinngemäß für Belege, auf die in einer Rechnung hingewiesen wird. Auf die Durchschriften oder Abschriften ist § 132 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anwendbar.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und deren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Demnach muss die Vereinbarung nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (vgl. etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1998, 96/13/0121, 0122, vom 28. Februar 2002, 97/15/0158, 0159, und vom 31. Juli 2002, 98/13/0011, 0040). Die genannten Anforderungen an Verträge zwischen der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter müssen im Zeitpunkt des behaupteten Vertragsabschlusses vorliegen.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 1999, 99/13/0039, sind für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der gleichen Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden, wegen des in solchen Fällen typischerweise zu besorgenden Wegfalls der sonst bei Vertragsabschlüssen zu unterstellenden Interessengegensätze aus dem Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung die gleichen Anforderungen zu erheben.

Was die der Bw. in Rechnung gestellten Leistungen anbelangt, dienen die Angaben von Namen und Anschrift des liefernden und leistenden Unternehmers in solchen Rechnungen in analoger Anwendung der Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069 mit Hinweis auf Ruppe, UStG 1994/2, §§ 11, Rz 59). Der Umstand, dass P. C. bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Untervermietung ins Auge fasst, begründet noch nicht die Unternehmereigenschaft, wenn a) die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden können muss; b) der auf die Vermietung gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten muss (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0085), und objektiv nachweisbar sein muss (vgl. Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 8. Juni 2000, Rs. C-400/98 "Breitsohl", Rnr. 39). Das heißt, dass es an P. C. in seiner Funktion als Afterbestandgeber gelegen gewesen wäre, den Beginn dieser Betätigung dem Finanzamt in einer Form anzuzeigen, als Folge dieser die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden hätte können müssen, um den in den Rechnungen des P. C. ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträgen

die Anerkennung des Vorsteuercharakters im Sinn des § 12 Abs. 1 UStG 1994 sicherzustellen.

Für die abgabenrechtliche Anerkennung der in abgabenrechtlicher Hinsicht strittigen Unterbestandverhältnisse wäre es erforderlich gewesen, dass der Hauptbestandnehmer in der Lage hätte sein müssen, beim Vertragsabschluss den gegenläufigen Interessen der Bw. gleichermaßen gerecht zu werden, wenn er alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Afterbestandnehmerin ist. Davon, dass der Abschluss der Unterbestandverträge so deutlich ausgedrückt worden ist, dass er nicht einseitig nach Belieben wieder rückgängig gemacht werden kann, konnte in dem der Berufung zugrunde liegenden Sachverhalt schon allein deswegen keine Rede sein, wenn ein zwischen der Hausinhabung als Vermieter und der Bw. als Mieter abgeschlossener Mietvertrag vom 26. September 2000 klar und eindeutig jenen Berufungsbegründungsbestandteil, demzufolge es in der Natur der Sache liege, dass Vermieter nur an natürliche Personen und nicht an Gesellschaften direkt, bedingt durch Mietrechtsproblematiken, vermieten, widerlegt. (Dass die Schlussfolgerung der Bw. *„Es darf somit die Praxis in der Steuerlehre davon ausgehen, dass bei solchen Konstellationen eine Vorsteuer, der Verwaltungsökonomie entsprechend anzuerkennen ist...“* den oben zitierten Bestimmungen der §§ 11 und § 12 UStG 1994 und somit dem im Art. 18 BVG normierten Legalitätsprinzip widerspricht, sei lediglich der Vollständigkeit halber bemerkt).

Die Gewissheit über die Wahrung der zwischen Afterbestandnehmer und Afterbestandgeber bestehenden (verschiedenen) Interessen vermochte dem UFS die mit 8. November 2005 datierte Gegenäußerung der Bw. nicht zu verschaffen, wenn es dort heißt, dass *„die Vorsteuer, auch wenn die Mietverträge auf Herrn C. lauten, welcher 100% geschäftsführender Gesellschafter der Bw. ist, lediglich ein "bürokratischer Durchlaufer" ist. Es mag zwar richtig sein, dass alleine die Geschäftsführung eines Gesellschafters keine Unternehmereigenschaft zeigt, aber in diesem Fall wäre ja doch die 100%ige Anteilhaltung des Geschäftsführers UND die Umsatzsteuerpflicht zu berücksichtigen, welches die Revision in diesem Falle unterlassen hat. Die Aussage der Revision, dass nach den Erfahrungswerten der Bp sehr wohl Mietverträge mit GmbHs abgeschlossen werden, gehen insofern ins Leere, als das hierbei immer der Einzelfall zu betrachten ist. Da das Gebäude, in welcher die Firma gemietet ist, unter Denkmalschutz steht und eine doch architektonische und geschichtliche Besonderheit darstellt, und auch der Vermieter insbesondere aufgrund dieser Aspekte, mehr als vorsichtig ist, wurden nur Mietverträge auf eine Einzelperson abgeschlossen. Dies wohl unter dem mietrechtlichen Aspekt, dass es bei Abschließen eines Mietvertrages auf eine GmbH immer ein verdecktes Weitergaberecht gibt (Abtretung der Anteile und Geschäftsführung, ohne dass der Vermieter Möglichkeit hat, etwas dagegen zu tun). Dies zu den Erfahrungswerten der Bp. Die auf die Mietrechtsproblematik Bezug nehmenden Ausführungen in der Berufung ließen einerseits den Schluss darauf zu, dass P. C. die als Afterbestandobjekte dargestellten Topnummern nach außen hin für nicht der Bw. dienliche Zwecke in Bestand genommen habe,*

(womit der Bestand der Unterbestandverträge in abgabenrechtlicher Hinsicht in analoger Anwendung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Verträgen zwischen nahen Angehörigen zu verneinen war); andererseits waren sie der Beweis für die Widersprüchlichkeit des Vorbringens des Bw., wenn dem UFS mit dem Schreiben der Bw. vom 15. März 2006 an Beweismittel Auftragsbestätigungen einer Bank betreffend Überweisung von für das Jahr 2001 vorgeschriebenen Mieten der Bw. an die Hausverwaltung vorgelegt wurden.

Der Mangel an Feststellungen betreffend des Streitjahrs 2001 im Betriebsprüfungsbericht zum gegenständlichen Punkt, infolge dessen dem Begehren der Bw. vom 15. März 2006, die Vorsteuer 2001 für die Mieten laut Erklärungen anzuerkennen, der Erfolg zu versagen war, war aus der Darstellung der steuerlichen Auswirkung in der Tz 1 PB mit der dortigen Angabe des Zeitraums „2000“ ersichtlich.

Was die übrigen Ausführungen betreffend der Unternehmereigenschaft des P. C., insbesondere jene zum Antrag auf Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 zur FA 2/20, St. Nr. 8..., samt der Ankündigung *„Es werden in weiterer Folge Umsatzsteuererklärungen von Herrn C. für die Jahre ab 2000 abgegeben werden, welches in Folge die Unternehmereigenschaft, auch vor allem unter Berücksichtigungsnahme der oben angeführten Darstellungen eindeutig erklärt“* betrafen, waren auch diese nicht dazu geeignet, dem UFS Gewissheit über den Bestand einer Außenwirkung der Unterbestandverhältnisse zu verschaffen.

Jener Bevollmächtigungsvertrag, den P. C. in seiner Funktion als geschäftsführender Alleingesellschafter der Bw. mit A. F. in der Eigenschaft als gewerblicher Buchhalter, Vermögensverwalter/Datenverarbeiter abgeschlossen hatte, die Vollmacht vom 15. November 1999, mit der der gewerbliche Buchhalter und Vermögensverwalter u. a. zur Abgabe von Erklärungen in Angelegenheit der unterjährigen Umsatzsteuervoranmeldungen ermächtigt worden war, sowie die Tatsache, dass das Einlangen der Erklärung gem. § 6 Abs. 3 leg. cit. (auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer zu verzichten) samt der mit 15. November 1999 datierten Vollmacht beim Finanzamt am 3. Dezember 1999 registriert worden war, waren der Beweis für den Bestand von zumindest rudimentären Kenntnissen des geschäftsführenden Alleingesellschafters der Bw. auf dem Gebiet des Abgabenrechts. Die Außerachtlassung der möglichen Sorgfalt bei der Bw., was die Geltendmachung der in der Tz 1 PB angeführten Vorsteuern betrifft, war dem geschäftsführenden Alleingesellschafter der Bw. insofern vorzuwerfen, als es diesem als Folge dessen Personenidentität mit dem angeblichen Afterbestandgeber auch zuzumuten gewesen wäre, sie tatsächlich aufzuwenden. Auf die von A. F. im Memorandum vom 16. Februar 2006 verwendete Anrede „Sehr geehrter Herr C.! Lieber P.!“, die für den Bestand eines Naheverhältnisses sprach, welches zwischen rechtsfreundlichen Vertretern und deren Klienten atypisch ist, sei verwiesen.

P. C. in seiner Funktion als geschäftsführender Alleingesellschafter der Bw. hätte wissen müssen, dass die Voraussetzung für die Berechtigung der Bw. zum Vorsteuerabzug die

umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft von P. C. in seiner Funktion als Afterbestandgeber ist; wobei die Unternehmereigenschaft im Zeitpunkt der (Beendigung der) Leistung gegeben sein muss. Der Umstand, dass P. C. als Bestandnehmer bloß die Möglichkeit der Erzielung von Einkünften aus der Untervermietung ins Auge gefasst hatte, um den Gewinn der Bw. zu mindern, begründete noch nicht die Unternehmereigenschaft des Bestandnehmers als Afterbestandgeber.

Die Gewissheit über das offensichtliche Desinteresse bei der Führung der Geschäfte der Bw. verschafften dem UFS die dem Arbeitsbogen ersichtlichen Telefonrechnungen vom 6. März 2000, wenn mit diesen Rechnungen Gesamtbeträge von S 1.612,10, bestehend aus einem Nettobetrag von S 1.289,68 netto und 20% Umsatzsteuer von S 322,42, bzw. S 13.121,20, bestehend aus einem Nettobetrag von S 10.496,96 netto und 20% Umsatzsteuer von S 2.624,24, für angefallene Telefonkosten jeweils im März/April 2000 in Rechnung gestellt worden waren und jede einzelne der beiden Rechnungen vom 6. März 2000 (!) den Vermerk „*Betrag dankend erhalten*“ enthalten hatte. Bei sorgfältiger Prüfung der Rechnungen hätte P. C. auffallen müssen, dass 20 % von den in den Rechnungen ausgewiesenen Nettobeträgen - S 1.289,68 bzw. S 10.496,96 - Umsatzsteuern von nur S 257,936 bzw. S 2.099,392 statt den in den Rechnungen ausgewiesenen Beträgen von S 322,42, bzw. S 2.624,24 ergeben.

Die Telefonrechnungen ließen den Rückschluss auf die Fremdunüblichkeit der Unterbestandverhältnisse zu, weil der Bw. mit den o. a. Telefonrechnungen überhöhte Umsatzsteuern in Rechnung gestellt worden waren und Angaben betreffend der Telefonart sowie ein Hinweis bezüglich der Endabrechnungsmodalitäten, welcher erforderlich gewesen wäre, weil die mit 6. März 2000 datierten Rechnungen einen Leistungszeitraum für die Monate März/ April 2000 ausweisen, fehlen. Da die Frage, ob es sich bei den „Telefonen“ um solche mit Festnetzanschluss oder um Handys handelt, aus Mangel an Angaben von Telefonnummern in den in Rede stehenden Rechnungen nicht zu beantworten war, war das Vorliegen einer Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 und damit das Vorliegen einer Umsatzsteuerschuld zu verneinen, weil der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zufolge die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 leg. cit. zur Voraussetzung hat, dass eine solche Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 leg. cit. erfüllt. Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne des § 11 leg. cit. anzusehen, womit eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug fehlte (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Juni 2001, 2001/14/0023, und 22. Februar 2000, 99/14/0062).

Der Vermerk der "Barzahlung" auf den Telefonrechnungen konnte die Angabe der Menge der in Anspruch genommenen Telefonleistungen nicht ersetzen, zumal es sich im Berufungsfall

auch nicht um "typische Bargeschäfte" gehandelt haben konnte, bei denen die Leistung gegen Bezahlung des Entgelts erbracht wird.

Die Undurchsichtigkeit des geschäftsführenden Alleingeschafters der Bw. und Afterbestandgebers in Personalunion und damit die Fremdunüblichkeit des „Afterbestandverhältnisses“ war auch aus der im Arbeitsbogen abgelegten Rechnung vom 7. Februar 2000 zu erkennen, wenn der alleingeschäftsführende Gesellschafter der Bw. seinem Afterbestandnehmer (=Bw.) einen Betrag von S 27.379,20 für den „Ankauf und die Montage einer gesamten Telefonanlage (bestehend aus 2 Apparaten, 2,50 Technikerstunden, 1 Stunden Wegzeit- und Fahrtpauschalen, allen Kabeln, 4 Steckdosen, Verteilern etc.)“ in Rechnung stellt (und die Rechnung den Vermerk „Betrag dankend erhalten“ beinhaltet), obwohl die Zahlung des Zinses die Gegenleistung für die Gebrauchsüberlassung von Bestandobjekten, somit gebrauchsfähigen Objekten ist und das dem Arbeitsbogen ersichtliche Schreiben der Bw. vom 4. April 2005 (!) betreffend Umbau- und Renovierungsarbeiten in dem in Rede stehenden Haus Nr. 14 folgenden Text beinhaltet:

„...
die GmbH entrichtet für mehrere Räumlichkeiten im Haus der A-Gasse 14 in 9999 K. Miete. Da sich jedoch einige dieser eben erwähnten gemieteten Räume in entweder **desolatem oder sanierungsbedürftigem Zustand** befanden, hat die GmbH zahlreiche Instandhaltungs-, Umbau- sowie Renovierungsarbeiten durchgeführt. Darunter fallen unter anderem die Isolierung der Decke mittels eingezogener Dämmplatten, sowie die Täfelung der Decke und Verputz und Anstrich eben derselben in mehreren Räumen. Natürlich wurden auch die Wände vorerst mit Haftgrund versiegelt, um danach verputzt und neu ausgemalt werden zu können. Des weiteren wurden bereits vorhandene Holzböden größtenteils abgeschliffen und neu versiegelt. In einigen Räumen allerdings mussten die Böden komplett saniert werden. Dies beinhaltete eine neue Isolierung, Trittschalldämmung, sowie die tatsächliche Verlegung der neuen Holzböden. Im Zuge dessen wurden die Räumlichkeiten natürlich auch technisch auf den neuesten Stand gebracht. Gemeint sind hiermit die Erneuerung bzw. die Installation diverser Stromkabel, der Einbau am Boden geführter Kabelschächte, die Verlegung unzähliger Netzkabel verteilt über das gesamte Haus, und die **Installation und Verlegung der Telefonanlage**. Die Installation der Beleuchtung wurde nach der Renovierung der Räumlichkeiten und Verlegung der Kabel vorgenommen. Auch die zum Teil **undicht gewordenen Fenster** bedurften einer Sanierung. Die Fensterrahmen wurden erst von altem Lack und Kitt befreit, danach säuberlich abgeschliffen. Anschließend wurden die Fensterrahmen neu lackiert, danach neue Scheiben eingesetzt, verkittet und lackiert. Teilweise mussten auch komplett neue Flügel für die Innenfenster angefertigt werden. Weiters wurde ein Fensterdurchbruch durchgeführt, wobei sowohl Fensterstock als auch die Flügel neu angefertigt werden mussten. Desweiteren mussten in sämtlichen Räumen alle Türen restauriert bzw. ausgetauscht und Schlösser eingebaut oder getauscht werden. Im unteren Teil des Hauses wurde eine Küche eingebaut, was mit Einleitung von Wasser und den dazugehörigen Anschlüssen, der Erneuerung der Wasserrohre und dem Errichten eines Abflusses verbunden war. Abschließend wurde am Freigelände ein neuer Kanal gelegt. Im Empfangsraum wurden zudem die vorhandenen historischen Regale restauriert. Die nunmehr als Lager genutzten Räumlichkeiten wurden ebenfalls stark um- bzw. ausgebaut. Beispielsweise wurde zusätzlich eine elektrische/hydraulische Hebebühne installiert. In eine der großen Lagerhallen wurden Hochregale eingebaut. In einem weiteren Bereich wurde eine neue Werkstatt eingerichtet. Um besonders heikles Veranstaltungsequipment nicht der teils zu starken Feuchtigkeit im

Lager aussetzen zu müssen, wurden innerhalb des Lagers zwei eigene Räume mittels Rigipsplatten aufgebaut. In einem dieser eben erwähnten wurde zusätzlich auch ein Teppich verlegt.

Die Renovierungsarbeiten sind bis zum heutigen Tage im Gange und werden auch noch die nächsten Jahre andauern...

Die mit dem obigen Text dargestellten Verhältnisse sind fremdunüblich, weil der Bestimmung des § 1098 ABGB zufolge Bestandnehmer berechtigt sind, die Miet- und Pachtstücke dem Verträge gemäß durch die bestimmte Zeit zu gebrauchen und zu benützen, oder auch in Afterbestand zu geben, wenn es ohne Nachteil des Eigentümers geschehen kann und im Verträge nicht ausdrücklich untersagt ist. Vermieter (!) sind gem. § 1096 ABGB verpflichtet, das Bestandstück auf eigene Kosten in brauchbarem Stande zu übergeben und zu erhalten und die Bestandinhaber in dem bedungenen Gebrauche oder Genusse nicht zu stören; ist das Bestandstück bei der Übergabe derart mangelhaft oder wird es während der Bestandszeit ohne Schuld des Bestandnehmers derart mangelhaft, dass es zu dem bedungenen Gebrauche nicht taugt, so ist der Bestandnehmer für die Dauer und in dem Maße der Unbrauchbarkeit von der Entrichtung des Zinses befreit. Wird ein dem Bestandgeber obliegender oder ein nützlicher Aufwand gemacht, so wird der **Bestandnehmer (!)** nach § 1097 ABGB als Geschäftsführer ohne Auftrag (§§ 1036, 1037 ABGB) behandelt, der den Ersatz längstens binnen sechs Monaten nach Zurückstellung des Bestandstückes gerichtlich fordern muss, sonst ist die Klage erloschen.

Die Unzulässigkeit des Vorsteuerabzugs mangels Feststellbarkeit einer steuerbaren Leistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes war insofern für die Berufungsentscheidung im gegenständlichen Berufungspunkt von Bedeutung, als der Vorsteuerabzug das wesentliche Merkmal der Mehrwertsteuer ist. Durch ihn wird die Kumulation vermieden und erreicht, dass Verbrauchsgüter - gleichgültig wie oft sie umgesetzt werden - bei gleichem Steuersatz und gleichem Preis gleich belastet sind. Ist nur der Unternehmer berechtigt, die aus seinen Umsätzen errechnete Steuer um jene Vorsteuer zu kürzen, so traf die Bw. bedingt durch die Personalunion des Afterbestandgebers und des geschäftsführenden Alleingesellschafters der Bw. als Afterbestandnehmer, was den abgabenrechtlichen Bestand der Afterbestandverhältnisse anbelangt, insofern eine erhöhte Beweislast, als der Unterbestand ein Rechtsverhältnis nur zwischen dem Hauptbestandnehmer und dem Unterbestandnehmer ist, nicht aber zwischen diesem und dem Hauptbestandgeber begründet wird und der Räumungstitel (§ 568 ZPO) im Fall der Auflösung des Hauptbestandverhältnisses auch gegen den Afterbestandnehmer wirkt. Da die Unternehmereigenschaft sich nach § 2 UStG 1994 richtet, dessen Absatz 1 zufolge Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, wobei unter den Begriffen „gewerblich“ oder „beruflich“ jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird, zu verstehen ist, wäre es am Hauptbestandnehmer gelegen gewesen, eine Leistung, die er als

Afterbestandgeber im eigenen Namen an die Bw. bringt, nachzuweisen. Einen solchen Beweis für die Unternehmereigenschaft des geschäftsführenden Alleingesellschafters der Bw. als Hauptbestandnehmer vermochte die Abgabe der Verzichtserklärung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 nicht zu ersetzen. Damit vermochten die Ausführungen in der Gegenäußerung betreffend des Durchlaufercharakters der Kosten, auf die die strittigen Vorsteuern entfielen, eine Mangelhaftigkeit auch nur eines der angefochtenen Bescheide nicht zu beweisen. Auch wenn in der Berufung und in der Gegenäußerung die Unternehmereigenschaft des Hr. P. C. als Afterbestandgeber behauptet wird, wurde die Feststellung der Bp, der Mieter habe der Bw. die auf die top 7, 17, 18, 45, 52 bis 54 in 9999 K. , A-Gasse 14, entfallenden Kosten betreffend Miete, Telefon und Energie für das Jahr 2000 mit gesonderten Umsatzsteuerausweis in Rechnung gestellt, ohne dass diese Umsatzsteuerschuld gem. § 11 Abs. 14 leg. cit. vom Mieter in den Streitjahren abgeführt worden sei, weder in der Berufung, noch in der Gegenäußerung bestritten. Aus Mangel an stichhaltigen Beweisen für den Bestand auch nur eines Afterbestandsverhältnisses zwischen dem geschäftsführenden Gesellschafter der Bw. als Unterbestandgeber einerseits, der Bw. als Unterbestandnehmer andererseits war das Vorliegen der für die Entscheidung wesentlichen Tatsache der Unternehmereigenschaft von P. C. als Afterbestandgeber auszuschließen. Auf Mag. Sabine Studera, Steuerschuld kraft Rechnungslegung, SWK-Heft Nr.20/21 vom 15. Juli 2007, S 610 ff, Seiten 842ff, derzufolge auch die Umsatzsteuerrichtlinien den Vorsteuerabzug ohne Ausnahme bzw. Erleichterung ausschließen, sei verwiesen.

Was die dem UFS als Beilage zum Begleitschreiben vom 15. März 2006 übermittelten Belege für das Jahr 2001 anbelangt, widerlegten diese das Vorbringen in der Berufung, demzufolge es in der Natur der Sache liege, dass Vermieter nur an natürliche Personen und nicht an Gesellschaften direkt, bedingt durch Mietrechtsproblematiken, vermieten, (weshalb die Praxis in der Steuerlehre davon ausgehen dürfe, dass bei solchen Konstellationen eine Vorsteuer der Verwaltungsökonomie entsprechend anzuerkennen sei) wenn einige der vorgelegten Auftragsbestätigungen die U1-E1 K1 GmbH als Name des Empfängers und die Bw., also nicht den geschäftsführenden Alleingesellschafter der Bw. als Einzahler ausweisen. Aufgrund der obigen Ausführungen war die Berufung im gegenständlichen Punkt als unbegründet abzuweisen.

2) Nichtordnungsgemäße Rechnung

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist das Vorliegen der in der Rechnung beschriebenen Leistung materielle Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer (vgl. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 27. März 2002, 96/13/0148, und 20. Dezember 2006, 2003/13/0003). Auch die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldete Umsatzsteuer kann nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 nur dann als Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn eine Rechnung iSd § 11 leg. cit. ausgestellt worden ist (vgl. das

Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 12. Dezember 1988, 87/15/0079, ergangen zum UStG 1972).

Die der Bp vorgelegte und dem UFS nunmehr vorliegende Rechnung des Installationsunternehmens "*Sanitär und Heizungstechnik GmbH*" mit der Nr. 010245 vom 31. Dezember 2001 beinhaltet folgenden Text:

" Objekt: BVH: 9999 K., Nusswaldgasse 14					
1. Teilrechnung					
	Pos	Menge	Bezeichnung	Preis	Betrag
	1	1,00 mal	Für bereits erbrachte Leistungen und geliefertes Material	320.000,00	320.000,00
					320.000,00
				+ MWST 20%	<u>64.000,00</u>
			Endsumme	ATS	384.000,00
				€	27.906,37 "

Die Angabe der Menge oder der handelsüblichen Bezeichnung oder der Art und des Umfanges der Leistung sind für die Prüfung, ob beim Leistungsempfänger die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen, d.h. ob die Leistung für sein Unternehmen ausgeführt worden ist, von Bedeutung. Ist die Bezeichnung "*Für bereits erbrachte Leistungen und geliefertes Material*" bei einer Rechnung der "*Sanitär & Heizungstechnik GmbH*" keine im Geschäftsverkehr für Installationen allgemein verwendete Leistungsbeschreibung, so fehlte der Rechnung ein für dessen Anerkennung als Rechnung im § 11 Abs. 1 UStG 1994 erforderliches Merkmal. Schon allein aufgrund dieser Tatsache war dem in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag von S 64.000 die Anerkennung als abzugsfähige Vorsteuer gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 zu versagen.

Vor diesem Hintergrund war allein die Ankündigung der Bw. in der Berufung, die Originalrechnung, die in einer Versicherungssache an die Versicherung weitergeleitet worden sei und auch bei der Versicherung nicht auffindbar sei, nachzureichen, nicht dazu geeignet, eine Rechtswidrigkeit des mit der Berufung angefochtenen Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2001 nachzuweisen.

Das Gleiche gilt für das von A. F. unterfertigte Memorandum vom 16. Februar 2006, das zu dem Zweck angefertigt wurde, für P. C. den Sachverhalt der Bp samt den Rechtsfolgen, welche die Vorlage/Nichtvorlage der angesprochenen Rechnungen hätten, darzustellen und P. C. mit dem Fettdruck im nachfolgend zitierten Text aus dem Memorandum „*Laut Revision hat Hr. C. an Rechnungen gestellt, obwohl Herr C. diesbezüglich **keine Vorsteuer abgeführt hat.***“ das ihn betreffende abgabenrechtliche Risiko offen zu legen.

Aufgrund der obigen Ausführungen war die Berufung auch im gegenständlichen Punkt gemäß § 289 Abs. 2 BAO abzuweisen.

Die obigen Ausführungen zu den Feststellungen der Bp in den beiden o. a. Tz des in Rede stehenden Prüfungsberichts finden Deckung in der Tatsache, dass die Wiederaufnahmebescheide betreffend der Jahre 2000 und 2001 in Rechtskraft erwachsen, ohne mit Berufung angefochten worden zu sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2007