



GZ. RV/1390-W/12,  
miterledigt RV/1389-W/12,  
RV/3956-W/08, RV/3431-W/07,  
RV/3430-W/07

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der V\*\*\*\* P\*\*\*\*, Adr-Bw, vertreten durch StB-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2009 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Betriebsgegenstand des Unternehmens der Berufungswerberin (idF Bw) waren Reinigungsarbeiten bzw Personalleasing. Die Bw eröffnete ihren Betrieb im August 2002.

Die Geschäfte führte im Auftrag und im Namen der Bw deren Ehemann R\*\*\*\* P\*\*\*\*. Dieser war in den Jahren 2005 (2.8.2005-31.12.2005), 2006 (1.1.2006-31.8.2006) und 2010 (1.1.2010-9.11.2010) Dienstnehmer im Betrieb der Bw. In der übrigen Zeit war er unentgeltlich im Betrieb der Bw tätig. Weiters führte er im Zeitraum September 2006 bis Mai 2008 einen gleichartigen Betrieb im eigenen Namen.

Ende November 2011 gab die Bw ihren Betrieb auf.

Im Streitfall fanden zunächst in den Jahren 2006 und 2008 zwei Außenprüfungen (Umsatzsteuersonderprüfungen) für die Zeiträume 1/2005 - 3/2006 sowie 2/2007 - 2/2008 statt, die zu unterjährigen Umsatzsteuerfestsetzungen führten. Im Zuge dieser Prüfungen wurden Vorsteuerbeträge, die von sogenannten „Fremdleistern“ (Subunternehmern) in Rechnung gestellt

worden waren, nicht als abzugsfähige Vorsteuern anerkannt.

In weiterer Folge führte das Finanzamt betreffend die Jahre 2005 bis 2009 eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer durch.

Im Gefolge der ersten Umsatzsteuersonderprüfung ergingen jeweils mit Datum vom 1.9.2006 Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume 01-03/2005, 04-06/2005, 07-09/2005, 10-12/2005, 01/2006, 02/2006 und 03/2006.

Gegen diese Bescheide vom 1.9.2006 erhab die Bw mit Datum vom 29.9.2006 Berufung.

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 22.6.2007 abweisende Berufungsvorentscheidungen, wobei es in der Begründung jeweils auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwies.

Mit Datum vom 4.7.2007 brachte die Bw gegen diese Berufungsvorentscheidungen einen als „Berufung“ bezeichneten Vorlageantrag ein.

Mit Datum vom 3.8.2007 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2005.

Mit Datum vom 10.8.2007 zog die Bw ihre Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für das Jahr 2005 zurück und erklärte, mittlerweile sei ein Jahresbescheid ergangen, sie werde gleichzeitig gegen diesen Bescheid Berufung einbringen.

Ebenfalls mit Datum vom 10.8.2007 brachte die Bw die angekündigte Berufung gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2005 ein. Zur Begründung verwies sie auf die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide.

Mit Vorlagebericht vom 30.11.2007 legte das Finanzamt die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 (RV/3430-W/07) sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume 01/2006, 02/2006 und 03/2006 (RV/3431-W/07) dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Im Gefolge der zweiten Umsatzsteuersonderprüfung ergingen mit Datum vom 29.8.2008 Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume 02-12/2007 und 01-02/2008.

Gegen die Bescheide vom 29.8.2008 erhab die Bw mit Datum vom 26.9.2008 Berufung. Eine Berufungsvorentscheidung wurde nicht erlassen.

Mit Vorlagebericht vom 4.12.2008 legte das Finanzamt die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Zeiträume 02-12/2007 und 01-02/2008 (RV/3956-W/08) dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

---

Im Gefolge der anschließenden Außenprüfung ergingen mit Datum vom 26.1.2012 Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009.

Gegen die Bescheide vom 26.1.2012 erhab die Bw mit Datum vom 22.2.2012 Berufung.

Der Prüfer gab zu dieser Berufung eine Stellungnahme ab.

Das Finanzamt übermittelte der Bw diese Stellungnahme zur Gegenäußerung, die Bw gab allerdings keine Äußerung ab.

Mit Vorlagebericht vom 24.5.2012 legte das Finanzamt die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2009 (RV/1390-W12) und Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 (RV/1389-W/12) dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

#### Erste Umsatzsteuersonderprüfung

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung (und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung) iZm den Umsatzsteuerfestsetzungen vom 1.9.2006 wird (soweit streitgegenständlich) ausgeführt, für Fremdleistungen der Firmen A\*\*\*\* Bau GmbH, B\*\*\*\* BaugmbH, C\*\*\*\* GmbH und D\*\*\*\* GmbH stehe für das Jahr 2005 kein Vorsteuerabzug zu, da in allen Rechnungen dieser Firmen als Leistender eine Firma aufscheine, die unter der angeführten Adresse nicht existiere. Es fehle somit in diesen Fällen an der Angabe des leistenden Unternehmers. Gleches gelte bezüglich einer Rechnung der D\*\*\*\* GmbH vom 31.1.2006 für den Zeitraum 01/2006. Auf einer Rechnung der E\*\*\*\* GmbH sei weder der Firmenname noch die UID-Nr korrekt angeführt. Weiters sei auch für diese Firma eine Scheinadresse angegeben. Es liege daher insoweit keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtige (Zeitraum 02/2006). Auf den Eingangsrechnungen der Firma F\*\*\*\* HandelsgmbH sei der Firmenname nicht mit dem Namen laut Firmenbuch ident, weiters sei unter der angeführten Adresse niemals eine Geschäftstätigkeit entfaltet worden (Zeitraum 03/2006).

In der Berufung vom 29.9.2006 bringt die Bw vor, sie habe von allen vier Gesellschaften (A\*\*\*\* Bau GmbH, B\*\*\*\* BaugmbH, C\*\*\*\* GmbH und D\*\*\*\* GmbH) Firmenbuchauszüge besorgt. Laut Finanzamt seien die Firmen an den eingetragenen Adressen nicht existent. Diese Überprüfung habe in den letzten Wochen stattgefunden. Die A\*\*\*\* Bau GmbH und die B\*\*\*\* BaugmbH seien bereits seit dem Jahre 2005 in Konkurs. Daher sei es nicht außergewöhnlich, dass es diese Firmen im Jahr 2006 nicht mehr gebe. Es könne daraus jedoch nicht geschlossen werden, diese Firmen hätte es auch im Jahr 2005 nicht gegeben. Ein Indiz dafür, dass diese Firmen tätig gewesen seien sei, dass diese Verbindlichkeiten angehäuft hätten, die sie nicht bezahlt hätten, weshalb in der Folge ein Konkursantrag gestellt worden

---

sei.

Auch die beide Firmen C\*\*\*\* GmbH und D\*\*\*\* GmbH gebe es nicht mehr. Jedoch gebe es zB eine Bescheinigung an die C\*\*\*\* GmbH vom Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk vom 2.6.2005, wonach zu diesem Zeitpunkt keine Abgabenforderungen bestünden. Diese Bescheinigung sei an die Adresse 1130 Wien, L\*\*\*\*-gasse 30 geschickt worden und dort auch angekommen. Die Bw habe die Gewerbeberechtigung sowie eine Liste von Dienstnehmern, die für die Bw gearbeitet hätten, vorgelegt. Dies seien klare Indizien dafür, dass diese Firmen existiert hätten. Auch von der Firma D\*\*\*\* GmbH habe die Bw einen Firmenbuchauszug, eine Kopie des Reisepasses des Geschäftsführers, die Kopien von Zusendungen des Finanzamtes der Steuernummer und die UID-Nr, ebenfalls eine Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes und einen Gewerbescheinauszug besorgt.

Die Bw habe somit alle Schritte gesetzt, um zu überprüfen, ob ihre Subunternehmer im Firmenbuch eingetragen seien, eine Steuernummer hätten und auch über eine Gewerbeberechtigung verfügten.

Es treffe zu, dass bei der Firma E\*\*\*\* GmbH eine falsche UID-Nr angeführt worden sei. Allerdings habe die Bw eine Bescheinigung über die neuerliche Gültigkeit der UID-Nr vom 11.4.2006 vorgelegt. Daraus sei ersichtlich, dass die Firma E\*\*\*\* GmbH mit dem Finanzamt in Kontakt getreten sei und die Zusendung an ihre Firmenadresse erfolgt sei. Daraus könne abgeleitet werden, dass die Firma existent gewesen sei.

Bei den Rechnungen der Firma F\*\*\*\* HandelsgmbH sei bemängelt worden, dass der Firmenname nicht ident mit der Firma laut Firmenbuch sei. Die Bw habe ein Schreiben der Firma vorgelegt, in dem diese die UID-Nr und die Steuernummer bekannt gebe. Auf diesem Schreiben finde sich die Firmenbezeichnung F\*\*\*\* Handels u. Bau G.m.b.H. „Diese wurde von“ der Bw „übernommen.“ Deswegen die Vorsteuer zu streichen sei sachlich nicht gerechtfertigt.

In der gesonderten Bescheidbegründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 22.6.2007 führt das Finanzamt aus, der Verwaltungsgerichtshof habe sich in zahlreichen Entscheidungen mit der Problematik fehlender Rechnungsmerkmale gemäß § 11 iVm § 12 UStG und des Vertrauenschutzes auseinandergesetzt.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z 1 iVm § 11 UStG sei, dass sich ua Name und Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde ergäben. Dem Gesetz begnüge sich nicht mit Angaben, aus denen iZm dem übrigen Sachverhalt hervorgehe, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellte Lieferung oder Leistung erbracht habe. Auch die Angabe „nur“ einer falschen Adresse könne nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden. Wenn eine Firma an der in der Rechnung angegebenen Adresse nicht bekannt sei, sei die angegebene Adresse eindeutig falsch.

Auch wenn sich der Leistungsempfänger mit den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln vergewissert habe, ob die leistende Firma existiere, hindere es nicht die Versagung des Vorsteuerabzuges. Der Verwaltungsgerichtshof führe dazu in zahlreichen Erkenntnissen aus, dass es auf den „guten Glauben“ des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers nicht ankomme. Das Risiko der Enttäuschung des guten Glaubens habe der zu tragen, der im guten Glauben handle. Weshalb der gutgläubig Handelnde berechtigt sein sollte, dieses sein eigenes Risiko auf einen Dritten, nämlich den Abgabengläubiger zu überwälzen, sei nicht einsichtig. Bleibe der Leistungserbringer für den Abgabenpflichtigen greifbar, würden sich unterlaufene Fehler in der Rechnungslegung im Innenverhältnis zwischen den Vertragspartnern, und sei es durch die Ausstellung einer berichtigten Rechnung, beheben lassen. Die Ungreifbarkeit des Leistungserbringers aber sei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe. Für eine Überwälzung des Risikos auf die Abgabenbehörde bestehe kein rechtlicher Grund.

Vom Finanzamt seien entsprechende Überprüfungshandlungen gesetzt worden, die allesamt ergeben hätten, dass die Lieferfirmen an der Adresse laut Firmenbuch nie eine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hätten.

Zur Rechnung der Firma E\*\*\*\* GmbH sei zu sagen, dass die Gültigkeit der UID-Nr ebenfalls eine formale Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei. Zwar sähen die UStR Rz 1539 vor, dass die Richtigkeit einer inländischen UID-Nr nicht zu überprüfen sei. Im Streitfall sei die Vorsteuer jedoch auch aus dem Grund nicht anerkannt worden, weil die E\*\*\*\* GmbH an der angegebenen Rechnungsdresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet habe und das Finanzamt daher davon ausgehe, dass es sich bei allen diesen Firmen bei denen der Vorsteuerabzug versagt worden sei, um Scheinfirmen gehandelt habe.

Im Vorlageantrag bringt die Bw unter Wiederholung ihres Berufungsvorbringens im Wesentlichen vor, die Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen, wonach die Adressen eindeutig falsch seien, könne sie nicht nachvollziehen. Der Begründung, dass es sich um Scheinfirmen handle, könne auf Grund der vorgelegten Unterlagen nicht gefolgt werden. Eine Firma, die keine Tätigkeit ausübe, könne keine Konkursverfahren haben. Es seien von diesen Firmen Leistungen erbracht worden, die von der Bw weiterverrechnet und die auch bezahlt worden seien. Es könne daher nicht behauptet werden, dass diese Firmen nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet hätten.

### Zweite Umsatzsteuersonderprüfung

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung (und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung) iZm den Umsatzsteuerfestsetzungen vom 29.8.2008 wurde festgestellt, die Eingangsrechnungen zu den bezogenen Leistungen seien nicht ordnungsgemäß ausgestellt

worden. So fehle zB eine genaue Leistungsbeschreibung oder es sei eine falsche UID-Nr auf der Rechnung angeführt. Weiters sei vom Prüfer erhoben worden, dass die liefernden Firmen (*[Anm: namentlich nicht angeführte]* Bau GmbH's) unter deren Steuernummern keine Umsatzsteuerzahlungen getätigten hätten bzw sich bereits in Liquidation oder Konkurs befänden. Auch sei festgestellt worden, dass bei den Baufirmen teilweise überhaupt keine Arbeitnehmer offiziell angemeldet worden seien. Es werde daher die entsprechende Vorsteuer nicht anerkannt.

In der Berufung vom 26.9.2008 bringt die Bw vor, bei den Rechnungen sei Leihpersonal nach Stunden abgerechnet worden, dh es würden die Stunden und der Stundensatz angeführt. Welche Arbeiten von den Leiharbeitern gemacht worden seien, könne der Rechnungsaussteller nicht wissen. Daher sei eine exaktere Leistungsbeschreibung nicht möglich. Bei der falschen UID-Nr habe sich herausgestellt, dass am Rechnungsformular bei der UID-Nr nur eine Ziffer, nämlich die Ziffer „2“ zuviel angeführt worden sei. Eine Bestätigung der UID-Nr sei von der Bw eingeholt worden. Ob die Subunternehmer ihre Umsatzsteuer ordnungsgemäß abgeführt hätten bzw ihre Mitarbeiter ordnungsgemäß angemeldet hätten, könne sie nicht überprüfen. Sie habe jedoch Firmenbuchauszüge und UID-Nr Bestätigungen eingeholt.

#### Anschließende Außenprüfung

In seinem über die Außenprüfung erstatteten umfangreichen Bericht führte der Prüfer - soweit für das Verfahren wesentlich bzw soweit in der Berufung bestritten - zusammengefasst aus:

#### **„Tz. 3 Feststellungen zur Führung der Bücher und Aufzeichnungen“**

Für die Jahre 2005 - 2008 wurde der Gewinn gem § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Aus diesem Grunde wurde für diese Jahre keine Bücher, sondern lediglich Aufzeichnungen geführt. Ab 2008 [*richtig: 2009*] erfolgte die Gewinnermittlung gem § 4 Abs 1 EStG mittels einer doppelten Buchhaltung.

#### **Festgestellte Aufzeichnungsmängel bzw Buchführungsmängel**

Die geleisteten Anzahlungen an Fremdleister und die erhaltenen Anzahlungen von Kunden wurden in den Aufzeichnungen und Büchern nicht laufend erfasst. Bei Rechungslegung und Bezahlung des Restbetrages wurde der gesamte Rechnungsbetrag aufgezeichnet bzw verbucht.

Im Jahr 2009 wurden Kundenzahlungen und Bankabhebungen nicht zeitgerecht am Kas- sakonto verbucht. Kundenzahlungen wurden sehr oft verspätet oder erst im Zuge der Ab-

schlussarbeiten in der Buchhaltung erfasst. Daher ergaben sich laut Buchhaltung folgende Kassafehlbeträge:

Datum	Euro	Datum	Euro
27.02.2009	18.600,32	17.09.2009	913.673,96
26.03.2009	101.862,16	18.09.2009	913.724,87
31.03.2009	81.662,16	12.10.2009	914.628,31
27.04.2009	213.062,36	04.11.2009	899.628,31
07.05.2009	332.172,36	30.11.2009	1.053.648,31
01.06.2009	453.372,36	03.12.2009	1.033.648,31
24.08.2009	816.453,96	07.12.2009	1.013.648,31
04.09.2009	771.453,96	14.12.2009	1.014.053,31
10.09.2009	935.673,96		

Die Arbeitsaufzeichnungen (Grundaufzeichnungen), die von Herrn R\*\*\*\* P\*\*\*\* geführt worden waren und Grundlage für die Ausfertigung der Ausgangsfakturen waren, wurden nicht vorgelegt.

#### Fehlende Ausgangsfakturen

2005: 13 Stück; AR 33, 34, 73, 75, 118, 142, 166, 200, 205, 206, 207, 208, 211

2008: 1 Stück; AR 749

2009: 4 Stück; AR 1142, 1172, 1266, 1267

#### **Tz. 4 Umsatz- bzw Einnahmen/Erlös- Zuschätzungen**

Aufgrund der angeführten Buchführungsmängel werden von der Bp Umsatz- bzw Einnahmen/Erlös- Zuschätzungen vorgenommen. Die Höhe der Zuschätzungen richtet sich nach den fehlenden Ausgangsfakturen und dem durchschnittlichen Rechnungsbetrag pro vorhandener Ausgangsfaktura.

Ermittlung der Zuschätzungsbezüge	2005	2008	2009
durchschnittlicher Nettoumsatz/Rechnung gerundet	3.300,00	3.800,00	4.800,00
Anzahl fehlende Ausgangsfakturen	13	1	4
Umsatz- bzw. Einnahmen/Erlös- Zuschätzungen	42.900,00	3.800,00	19.200,00
It. Bp netto			

#### **Tz. 5 Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer**

Die Bp geht davon aus, dass die Leistungen, die in den Einnahmen- Ausgabenrechnungen 2005 bis 2008 [und] der V u. G- Rechnung 2009 unter der Position „bezogene Leistungen“ ausgewiesen wurden, grundsätzlich auch erbracht wurden. Jedoch erscheint es der Bp aufgrund der von ihr durchgeführten Ermittlungen und den daraus resultierenden Feststellungen nicht wahrscheinlich, dass diese Leistungen von den inländischen Unternehmen, die auf den entsprechenden Rechnungen als leistungsausführende Unternehmen angeführt sind, auch tatsächlich abgewickelt wurden.

Bei Durchführung der Umsatzsteuersonderprüfung im Jahr 2006 wurde die Abgabepflichtige bzw ihre steuerliche Vertretung darauf hingewiesen, dass die von den beauftragten Fremdleistern gelegten Rechnungen formell nicht in Ordnung sind. Es wurde seitens des Finanzamtes beanstandet, dass die fremdleistenden Gesellschaften an den auf den Rechnungen angeführten Adressen nicht existent waren. Weiters wurde darauf hingewiesen, dass auf einigen der von den Fremdleistern gelegten Rechnungen der Firmenname und UID-Nummer unrichtig angegeben worden waren. In einer im Jahr 2008 durchgeföhrten Umsatzsteuersonderprüfung wurde vom Finanzamt hinsichtlich der von den Fremdleistern gelegten Rechnungen die Leistungsbeschreibung beanstandet, weil sie nicht den Erfordernissen des § 11 Abs 1 UStG 1994 entspricht. Außerdem wurde die Abgabepflichtige darüber informiert, dass die von ihr beschäftigten Fremdleister die Umsatzsteuer nicht ordnungsgemäß abführen. Das Ergebnis beider Prüfungen war, dass die Umsatzsteuer, die von den angeblichen Fremdleistern verrechnet worden war, nicht als abziehbare Vorsteuer anerkannt wurde.

Trotz der Erfahrungen, die die Abgabepflichtige bzw ihr geschäftsführender Ehegatte aufgrund dieser Umsatzsteuersonderprüfungen machte, änderte sich in der Folge hinsichtlich der Beauftragung von Fremdleistern nichts. Es wurden laut Buchhaltung und vorgelegten Belegen weiterhin dubiose Gesellschaften als Subleister beschäftigt. Es kann durchaus vorkommen, dass man ein- oder zweimal, vielleicht auch ein drittes Mal an Geschäftspartner stößt, deren Rechnungen nicht den Bestimmungen des UStG entsprechen. Dass die Abgabepflichtige aber von 2005 an über Jahre hinweg nur mit dubiosen Unternehmen als Fremdleister zu tun hatte, ist sicherlich kein Zufall. Dahinter steckt System.

Ein redlicher Kaufmann würde sich keinesfalls so verhalten, wie es die Abgabepflichtige getan hat. Abgesehen vom Umstand, dass die fremdleistenden Unternehmen an den auf den Rechnungen angeführten Firmensitzen nicht existent waren, zeigen in diesen Rechnungen fehlerhafte Angaben betreffend Firmennamen (Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH, Fa. F\*\*\*\* Handels GmbH, Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH), fehlerhafte Angaben betreffend Firmenbuchnummer (Fa. Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH) und die Angabe einer falschen UID-Nummer (Fa. C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH), dass die Rechnungen offensichtlich nicht von diesen Unternehmen ausgestellt wurden. Ungewöhnlich ist auch der Umstand, dass Rechnungen von Fremdleistern nach Eröffnung eines Konkursverfahrens gelegt wurden, wobei weder Rechnung noch Zahlungsbestätigung Hinweise auf den Masseverwalter enthalten.

Laut Buchhaltung und vorgelegten Belegen wurden sämtliche Fremdleister bar bezahlt. Dies ist bei den relativ hohen Zahlungsbeträgen äußerst ungewöhnlich. Hinzu kommt, dass die auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen vorhandene Unterschrift nicht der Unterschrift des jeweiligen Geschäftsführers entspricht. Herr P\*\*\*\* hat im Zuge der Beschuldigten-

vernehmung am 17.11.2011 angeben, dass er nur an die Geschäftsführer der jeweiligen Fremdleistungsfirmen Zahlungen durchgeführt hat. Es erscheint daher unverständlich, dass die Belege nicht die Unterschrift des Geldempfängers enthalten. Die Rechnungen der verschiedenen Subunternehmer weisen speziell bei der Überschrift zur Leistungsbeschreibung auffallende Gemeinsamkeiten auf.

Firma	Überschrift bei Leistungsbeschreibung:				
a)					
Fa. A**** Bau GmbH:	„Position“	„Produkt“	„Menge“	„Einzelpreis“	„Gesamtpreis“
Fa. C**** Bau-, Planungs-, und Handel GmbH:	„Position“	„Produkt“	„Menge“	„Einzelpreis“	„Gesamtpreis“
Fa. B**** Bau GmbH	„Position“	„Produkt“	„Menge“	„Einzelpreis“	„Gesamtpreis“
Fa. D**** Fassadenbau GmbH	„Position“	„Produkt“	„Menge“	„Einzelpreis“	„Gesamtpreis“
b)					
Fa. F**** Handels GmbH	„Beschreibung“	„SDT/“	„Satz €“	„Betrag €“	
Fa. J**** Industriemontagen GmbH	„Beschreibung“	„SDT/“	„Satz €“	„Betrag €“	
Besonders auffällig ist die Abkürzung für das Wort „Stunden“, nämlich „SDT“ anstatt „STD“, weiters der Schrägstrich nach der Abkürzung „SDT“.					
c)					
Fa. K**** Handels GmbH	„Position“	„SDT“	„Einzel- preis“	„Betrag €“	
Hier handelt es sich um eine Vermischung der unter a) bzw b) angeführten Varianten.					
d)					
Fa. L**** Bau und Handels GmbH	„Pos./Bez.“	„Menge“	„EP“	„Betrag“	
Fa. M**** Bau GmbH	„Pos./Bez.“	„Menge“	„EP“	„Betrag“	
Fa. N**** GmbH	„Pos./Bez.“	„Menge“	„EP“	„Betrag“	
Fa. O**** Consulting GmbH	„Pos./Bez.“	„Menge“	„EP“	„Betrag“	

Aufgrund dieser Gemeinsamkeiten liegt der Verdacht nahe, dass die Rechnungen aus einer Produktionswerkstätte stammen.

Die Feststellungen zu den einzelnen Fremdleistungsfirmen können der Beilage 2 [*richtig: Beilage 1*] entnommen werden.

Nach Ansicht der Bp ist es am wahrscheinlichsten, dass die Leistungen, die angeblich von Fremdleistern erbracht worden wären, in Wirklichkeit von (nicht angemeldeten) Dienstnehmern durchgeführt wurden. Ausgenommen ist die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH. Die Leistungen dieser Firma werden von der Bp anerkannt.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung wird von der Bp die wahrscheinlichste Variante, nämlich Leistungserbringung durch (nicht angemeldeten) Dienstnehmer, für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen herangezogen.

Diese Beurteilung führt zu folgenden steuerlichen Auswirkungen:

Im Bereich der Umsatzsteuer

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) in Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge sind als Vorsteuer aus folgenden Gründen nicht abzugsfähig:

- a) Von der Bp wird davon ausgegangen, dass die entsprechenden Leistungen nicht von Unternehmern erbracht wurden.
- b) Die von den inländischen Fremdleistern gelegten Rechnungen entsprechen nicht den Bestimmungen des § 11 Abs 1 Z 2 u 3 UStG, da das jeweilige als Rechnungsleger angeführte Unternehmen an der auf der Rechnung angeführten Sitzadresse zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht existent war bzw die in den entsprechenden Rechnungen angeführte Leistungsbeschreibung (Art und Umfang der sonstigen Leistung) nicht ausreichend ist. Der Umstand der nicht ausreichenden Leistungsbeschreibung trifft auch auf die von der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH gelegten Rechnungen zu.

	2005	2006	2007	2008	2009
nicht abzugsfähige Vorsteuer aus Fremdleistungen It. Bp davon in Umsatzsteuererklärung aufgenommen	62.115,00	53.932,66	15.800,19	134.850,25	289.938,60
	0,00	28.784,74	15.800,19	134.850,25	289.938,60

Im Bereich der Gewinnermittlung und Einkommensteuer:

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) verbuchten Aufwendungen werden von der Bp in folgender Höhe nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Der Fremdleistungsaufwand der Jahre 2005 und 2006 enthält auch die in diesen Jahren für die im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung nicht als abzugsfähige Vorsteuern anerkannte Umsatzsteuerbeträge. Diese Umsatzsteuerbeträge werden von der Bp in Höhe von € 25.147,92 ebenfalls nicht als Betriebsausgabe akzeptiert.

	2005	2006	2007
Fremdleistungen netto	310.575,00	294.810,31	79.000,97
als Betriebsausgabe angesetzte Umsatzsteuer aus Fremdleistungen	62.115,00	25.147,92	
nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen It. Bp	372.690,00	319.958,23	79.000,97
	2008	2009	
Fremdleistungen netto = nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen It. Bp	674.251,27	835.743,00	

Im Gegenzug dazu werden geschätzte Nettolohnkosten für nicht angemeldete Dienstnehmer als Betriebsausgabe berücksichtigt

	2005	2006	2007
zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt	179.900,00	188.200,00	71.500,00
It. Bp			
	2008	2009	
zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt	634.200,00	443.200,00	
It. Bp			

Die von der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH verrechneten Leistungen werden von der Bp grundsätzlich anerkannt. Da aber die in den entsprechenden Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge von der Bp nicht als abziehbare Vorsteuer akzeptiert werden, werden diese Umsatzsteuerbeträge als Betriebsausgaben berücksichtigt.

	2009
zusätzliche Betriebsausgaben It. Bp (Umsatzsteuer	122.790,00
Q****. Handels GmbH)	

## **Tz. 6 Umsatzsteuer**

### **Tz. 6.1 Entgelte**

	2005	2008	2009
Umsätze It. Erklärung	585.283,28	1.429.329,53	1.972.764,08
Umsatzzuschätzungen It. Bp (siehe			
Tz. 4)	42.900,00	3.800,00	19.200,00
Umsätze It. Bp	628.183,28	1.433.129,53	1.991.964,08

Die o. a. Umsätze unterliegen dem Normalsteuersatz.

### **Tz. 6.2 Eigenverbrauch**

[...]

### **Tz. 6.3 Vorsteuer**

[...]

Die im Zusammenhang mit den Fremdleistungen („bezogenen Leistungen“) in Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge sind als Vorsteuer nicht abzugsfähig.

Die Versagung des Vorsteuerabzuges von den Rechnungen der Subunternehmer erfolgt grundsätzlich aufgrund des Umstandes, dass die Bp davon ausgeht, dass die verrechneten Leistungen eben von den entsprechenden Subunternehmern nicht erbracht wurden (siehe Tz. 5).

Weiters wurde von der Bp festgestellt, dass diese Rechnungen nicht die im § 11 Abs 1 UStG geforderten Angaben enthalten. Dies sind u. a. der Name und die Anschrift des liefernden

oder leisteten Unternehmers als auch des Abnehmers der Lieferung bzw Empfängers der sonstigen Leistung, die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw die Art und der Umfang der erbrachten Leistung, sowie der Tag oder der Zeitraum der Lieferung bzw der sonstigen Leistung, das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung, der anzuwendende Steuersatz und der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag. Die genannten Rechnungsangaben müssen kumulativ vorhanden sein, dh bei Fehlen nur eines der erforderlichen Merkmale ist der Vorsteueranspruch verwirkt.

Die Ermittlungen des Finanzamtes ergaben, dass die rechnungsausstellenden inländischen Unternehmen, die Fremdleistungen ausführten (ausgenommen die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH), zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung an der Sitzadresse nicht existent waren. Herr R\*\*\*\* P\*\*\*\*, der die Geschäfte für die Abgabepflichtige wahrnahm, gab im Zuge der Beschuldigtenvernehmung am 14.09.2011 an, dass die Kontaktaufnahme mit den Fremdleistern immer telefonisch erfolgte und er lediglich ein oder zwei dieser Fremdleister persönlich an deren Firmensitz aufsuchte, aber um welche Firma es sich dabei handelte, weiß er nicht mehr. In der Beschuldigtenvernehmung am 17.11.2011 gab er an, dass er, wenn er ein Unternehmen zur Ausführung von sonstigen Leistungen beauftragte, immer eine Reisepasskopie des Geschäftsführers, einen Firmenbuchauszug und zusätzlich noch die UID (ATU)-Nummer und die Steuernummer des Unternehmens erhalten hat.

Ob Herr P\*\*\*\* sich tatsächlich überzeugte, dass diese ein oder zwei Unternehmen am angegeben Firmensitz tatsächliche einen Betrieb etabliert hatten, ist anzuzweifeln, da er sich erstens an diese Unternehmen nicht mehr erinnern kann und zweitens es nach Ansicht der Bp nicht wahrscheinlich ist, dass er tatsächlich mit den Fremdleistern eine Geschäftsverbindung hatte.

Es genügt nicht die Richtigkeit einer Adressenangabe anhand eines Firmenbuchauszuges oder mittels Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens zu überprüfen. Eine im Firmenbuch eingetragene Adresse einer Gesellschaft muss keineswegs zwingend die im § 11 Abs 1 Z 1 UStG erforderliche Adresse sein.

Die Tatsache, dass das Finanzamt eine UID-Nummer antragsgemäß vergibt, entbindet den Geschäftspartner nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der vom UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei eine Prüfung, ob die auf Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmens mit jener übereinstimmt, unter welcher es im Firmenbuch eingetragen ist, nicht ausreichend ist. Der Umstand, dass das leistende Unternehmen mit dieser (falschen) Adresse bei der Finanzverwaltung erfasst war, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern. Es gibt keinen sich für steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauensschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht. Der Voll-

ständigkeit halber ist anzumerken, dass aufgrund des Umstandes, dass in das Firmenbuch unüberprüft Angaben übernommen werden, diese keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungsadresse dann maßgeblich, wenn und solange das liefernde Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dies war bei den gegenständlichen rechnungsausstellenden Unternehmen nicht der Fall.

Darüber hinaus erfüllen die von den inländischen Subunternehmern gelegten Rechnungen auch nicht das Erfordernis des § 11 Abs 1 Z 3 UStG hinsichtlich der Angabe der Art der sonstigen Leistung. Bloße Sammelbegriffe, wie sie im vorliegenden Fall auf den vorgelegten Rechnungen der Subunternehmer angeführt wurden zB „Regiearbeiten“, „Dienstleistung“, „Regiepreis“, „Auftrag zu Personalbereitstellung“, „Schneeräumung“, „Pauschale“ oder „1 Pau“ sind nicht ausreichend. Aus den von der Abgabepflichtigen gelegten Rechnungen geht nicht hervor, dass Reinigungsarbeiten durchgeführt wurde bzw Personal verliehen wurde. Einige der von den Subunternehmern gelegten Rechnungen enthalten noch weitere Mängel:

Fa. C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH:

Die auf den Rechnungen angeführte UID-Nr. des Rechnungsaustellers ist unrichtig (siehe Beilage 1)

Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH:

Auf den vorgelegten Rechnungen ist der Firmenname nicht entsprechend dem Firmenwortlaut im Firmenbuch angeführt (siehe Beilage 1).

Fa. F\*\*\*\* Handels GmbH:

Auf den vorgelegten Rechnungen ist der Firmenname nicht entsprechend dem Firmenwortlaut im Firmenbuch angeführt (siehe Beilage 1).

Fa. Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH:

Die auf der Rechnung vom 25.10.2006 (Rechnungsbetrag über € 10.000,00) angeführte Kunden- UID-Nr. entspricht nicht der der Abgabepflichtigen.

Fa. J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH:

Mit Wirkung 20.07.2007 wurde vom zuständigen Finanzamt die UID-Nr. der Fa. J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH begrenzt. Dh, ab diesem Zeitpunkt hatte diese Firma keine gültige UID-Nr mehr. Die Rechnung vom 27.07.2007 enthält somit keine gültige UID-Nr.

Fa. Z\*\*\*\* Bau GmbH:

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 31.01.2007 ist die Fa. Z\*\*\*\* Bau GmbH infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem § 39 FBG aufgelöst. Somit war die diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen vom 27.02.2007, 30.03.2007 und 27.04.2007 rechtlich nicht mehr existent.

Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH:

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 21.05.2008 ist die Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH infolge des Konkursverfahrens aufgelöst. Somit war diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen vom 13.04.2009 und 30.04.2009 rechtlich nicht mehr existent. Die Rechnung der Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwaltung GmbH vom 24.08.2009 wurde nicht vorgelegt.

Im Hinblick auf die von der Bp betreffend die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH festgestellten Fakten (siehe Beilage 1) geht die Bp davon aus, dass Herr R\*\*\*\* P\*\*\*\* der wahre (faktische) Machthaber dieser Gesellschaft war. Der Gesellschafter laut Firmenbuch, Herr U\*\*\*\* T\*\*\*\* fungierte lediglich als Strohmann. Infolgedessen war Herrn P\*\*\*\* und somit auch dem Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\* bekannt, dass die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH die Umsatzsteuer, die sie in Rechnung stellte, nicht an das zuständige Finanzamt abführt. Außerdem erscheint es wirtschaftlich unsinnig, dass die Abgabepflichtige zwischen sich und die abgegebenen Dienstnehmer bzw andere Fremdleister ein Unternehmen einschiebt und dadurch den geringen Aufschlag, der in dieser Branche gegeben ist, wesentlich verringert.

Dies sind weitere Gründe um im vorliegenden Fall den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit den Rechnungen, die die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH an die Abgabepflichtige legte, zu ver- sagen.

[...]

*Anm: Auf diese Ausführungen folgen eine Darstellung der Vorsteuer laut BP sowie eine Auf- listung der Details zu den Fremdleistungen (Datum, Fremdleister und Betrag zu den einzelnen nicht anerkannten Vorsteuern).*

## **Tz. 7 Gewinnermittlung bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb**

### **Tz. 7.1 Einnahmen/Erlös- Zurechnungen**

	2005	2008	2009
Einnahmen/Erlös- Zuschätzungen It. Bp netto (siehe Tz. 4)	42.900,00	3.800,00	19.200,00

### **Tz. 7.2 Fertige noch nicht abgerechnete Leistungen**

[...]

### Tz. 7.3 Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer

	2005	2006	2007
nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen It. Bp (siehe Tz. 5)	372.690,00	319.958,23	79.000,97
zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt It. Bp (siehe Tz. 5)	-179.900,00	-188.200,00	-71.500,00
Berichtigung Buchungsfehler Fremdleistung Ü**** *			-1.944,00
Erfolgsauswirkung	192.790,00	131.758,23	5.556,97

\* Eine vom ungarischen Unternehmer Attila Ü\*\*\*\* gelegte Rechnung wurde im Jahr 2007 fälschlicherweise mit einem Betrag von € 216,00 anstatt mit € 2.160,00 als Aufwand verbucht. Die Differenz von € 1.944,00 wird von der Bp als Betriebsausgabe berücksichtigt.

	2008	2009
nicht abzugsfähige Ausgaben aus Fremdleistungen It. Bp (siehe Tz. 5)	674.251,27	835.743,00
zusätzliche Nettolohnkosten geschätzt It. Bp (siehe Tz. 5)	-634.200,00	-443.200,00
zusätzliche Betriebsausgaben It. Bp USt Fa. Q****. Handels GmbH (siehe Tz. 5)		-122.790,00
Erfolgsauswirkung	40.051,27	269.753,00

### Tz. 7.4 Kosten der Privatsphäre

[...]

### Tz. 7.5 Zusammenfassung

	2005	2006	2007
Gewinn It. Erklärung	4.254,33	22.972,08	13.586,74
Zurechnungen It. Bp			
Einnahmen/Erlös- Zurechnungen (siehe Tz. 7.1)	42.900,00		
Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer (siehe Tz. 7.3)	192.790,00	131.758,23	5.556,97
Kosten der Privatsphäre (siehe Tz. 7.4)	1.200,00	6.514,52	1.383,93
Gewinn It. Bp	241.144,33	161.244,83	20.527,64
	2008	2009	
Gewinn It. Erklärung	13.088,58	21.289,01	
Zurechnungen It. Bp			
Einnahmen/Erlös- Zurechnungen (siehe Tz. 7.1)	3.800,00	19.200,00	
Fertige noch nicht abgerechnete Leistungen (siehe Tz. 7.2)	-68.040,00	6.210,00	
Fremdleistungen - nicht angemeldete Dienstnehmer (siehe Tz. 7.3)	40.051,27	269.753,00	
Kosten der Privatsphäre (siehe Tz. 7.4)	1.383,93	1.383,93	
Gewinn It. Bp	-9.716,22	317.835,94	

### Tz. 8 Einkommensteuer

[...]

---

**Beilage 1**
**Fremdleister – Subunternehmer**
**1. Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH:**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 19.05.2004  
 Adresse Firmensitz: 3100 St. Pölten ab 01.09.2004  
 Gesellschafter: Dusan NN1 ab 01.09.2004

Anteile: 100%

Geschäftsführer: Dusan NN1  
 Konkurseröffnung: 13.06.2005  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung		Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
14.01.2005	Regiearbeiten	1760 Std	22.000,00	4.400,00
12.02.2005	DIV. Personal Dienstleistung	1320 Std	16.500,00	3.300,00
18.03.2005	DIV. Personal Dienstleistung	1180 Std	14.750,00	2.950,00
15.04.2005	DIV. Personal Dienstleistung	1628 Std	20.350,00	4.070,00

Art der Bezahlung: bar

Dr. Hans NN2 übermittelte in seiner Funktion als Masseverwalter der Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH bezüglich der o. a. Firma eine Sachverhaltsmitteilung (Schreiben vom 29.06.2005) an die Staatsanwaltschaft St. Pölten. Darin führt er an, dass der Geschäftsführer der Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH, Herr Dusan NN1 nicht auffindbar ist und dass die Firmensitzadresse 3100 St. Pölten, eine Scheinadresse ist, weil dort keine Hinweise auf die Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH gibt und die Liegenschaft einen unbewirtschafteten und unbewohnten Eindruck macht. Die Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH war somit an der die Firmensitzadresse 3100 St. Pölten, nicht existent.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Dusan NN1, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

**2. Fa. C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 28.03.2004  
 Adresse Firmensitz: 1130 Wien ab Gründung  
 Gesellschafter: Janusz NN3 ab 07.02.2004

Anteile: 42,5%  
 Lukasz NN4 ab 17.05.2005  
 Anteile: 57,5%

Geschäftsführer: Lukasz NN4 ab 17.05.2004  
 Konkurseröffnung : 04.11.2005

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung		Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
08.08.2005	Regiearbeiten	1888 Std	23.600,00	4.720,00
09.09.2005	Regiearbeiten	2592 Std	32.400,00	6.480,00
30.09.2005	Regiearbeiten	1976 Std	24.700,0	4.940,00

Art der Bezahlung: bar bei Rechnungsübergabe

Mag. Stefan L. NN5 teilte in seiner Funktion als Masseverwalter der Fa. C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH mittels Schreiben vom 21.11.2005 dem Finanzamt Wien 12/13/14/Purkersdorf mit, dass es sich bei der Fa. C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH um eine sogenannte „Briefkastenfirma“ handelt und weiters weder eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer möglich war, noch ein Standort dieser Firma ausgemacht werden konnte.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Lukasz NN4, die dieser mit der Musterfirmen-zeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat. Die auf den Rechnungen angeführte UIDNr. des Rechnungsaustellers ist unrichtig (UIDNr. laut Rechnungen: 5696285, richtig: 56962825)

### **3. Fa. B\*\*\*\* Bau GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	16.08.2002
Adresse Firmensitz: 1030 Wien	ab 10.12.2002
Gesellschafter: Muhamedin NN6	von 13.09.2004 bis 09.05.2005
Gesellschafter: Laszlo L. NN7	Anteile: 100%
Geschäftsführer: Muhamedin NN6	ab 09.05.2005
Geschäftsführer: Laszlo L. NN7	Anteile: 100%
Zurückweisung des Antrages auf Konkursöffnung:	von 18.03.2004 bis 09.05.2005
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen	ab 09.05.2005
	12.10.2005

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
08.04.2005	Regiearbeiten	1510 Std	18.875,00
09.05.2005	Regiearbeiten	1672 Std	20.900,00
06.06.2005	Regiearbeiten	1840 Std	23.000,00

Art der Bezahlung: bar

Laut Auskunft von Dr. M. NN8, der Masseverwalter im Konkursverfahren der Fa. B\*\*\*\* Bau GmbH war, befand sich an der Adresse 1030 Wien, lediglich ein FAX-Gerät und keinesfalls der Sitz der Fa. B\*\*\*\* Bau GmbH.

Die Unterschrift auf der vorgelegten Rechnung und dem entsprechenden Zahlungsbeleg, die vor dem 09.05.2005 ausgefertigt wurden, ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Muhamedin NN6 in dessen Reisepass. Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen, die ab dem 09.05.2005 ausgefertigt wurden, ist keinesfalls ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Laszlo L. NN7, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

### **4. Fa. D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	09.07.2004
Adresse Firmensitz: 1020 Wien	ab 04.11.2005
Gesellschafter: Marko NN9	ab 04.11.2005
	Anteile: 100%

Geschäftsführer: Marko NN9

ab 04.11.2005

Konkurseröffnung:

11.04.2006

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
10.11.2005	Regiearbeiten	680 Std	8.500,00
10.11.2005	Regiearbeiten	2192 Std	27.400,00
12.12.2005	Regiearbeiten	2264 Std	28.300,00
30.12.2005	Regiearbeiten	2344 Std	29.300,00
30.01.2006	Regiearbeiten	1788 Std	22.350,00

Art der Bezahlung: bar

Seitens des Finanzamtes Wien 6/7/15 wurde festgestellt, dass die Fa. D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH an der Adresse 1020 Wien, nie existent war. Der Eigentümer und der Mieter dieser Wohnung gaben an, dass ihnen diese Firma nicht bekannt ist.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Mako NN9, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

## 5. Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch

02.04.2005

Adresse Firmensitz: 1200 Wien

ab Gründung bis 28.02.2006

Adresse Firmensitz: 1200 Wien

ab 28.02.2006

Gesellschafter: Yasar NN10

ab Gründung bis 28.02.2006

Anteile: 100%

Gesellschafterin: Kornelia NN11

ab 28.02.2006

Anteile: 100%

Geschäftsführer: Yasar NN10

von 02.04.2005 bis 28.02.2006

Geschäftsführerin: Kornelia NN11

ab 28.02.2006

Konkurseröffnung:

14.09.2006

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
28.02.2006	Regiearbeiten	2448 Std	31.089,60

Art der Bezahlung: bar

Die Geschäftsführerin der Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH, Frau Kornelia NN11, gab am 05.04.2006 gegenüber einem Erhebungsorgan des Finanzamtes Wien 21/22, Team SEG, an, dass sie die Geschäftsanteile an der Fa. Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH am 28.02.2006 gekauft hat. Sie gab weiters an, dass diese GmbH bis Anfang April 2006 keine Tätigkeit ausübte. Als sie die Geschäftsanteile erwarb, teilte ihr der vorherige Eigentümer und Geschäftsführer, Herr Yasar NN10 mit, dass die GmbH auch vorher keine Geschäfte mit Kunden durchgeführt hat. Die Glaubhaftigkeit dieser Aussage wird unterstützt durch die Anfragebeantwortung der Wr. Gebietskrankenkasse vom 30.01.2006, in der diese mitteilt, dass für die Fa. E\*\*\*\* Personalleasing GmbH kein Beitragskonto bisher geführt wurde.

Weiters geht aus dem Abgabenkonto dieser Firma beim Finanzamt Wien 2/20/21/22 hervor, dass bis einschließlich März 2006 keine Umsätze angefallen sind. Umso ungewöhnlicher ist es,

dass seitens der Abgabepflichtigen im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung, die bei der Abgabepflichtigen für den Zeitraum 1/2005 - 3/2006 durchgeführt wurde, der Prüferin eine Kopie des Reisepasses von Frau Kornelia NN11 übergeben wurde. So wird Frau NN11 als Kontaktperson für das Geschäft zwischen der Abgabepflichtigen und der Fa. A. GmbH herangezogen und zwar für einen Zeitraum, in dem sie zu dieser GmbH noch keine Beziehung hatte.

Die Unterschrift auf der vorgelegten Rechnung ist nicht ident mit der Unterschrift der damaligen Geschäftsführerin Kornelia NN11, die diese mit der Musterfirmazeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Auffällig ist auch noch, dass auf den vorgelegten Rechnungen der Firmenname („E\*\*\*\* Bau u Personalleasing GmbH“) nicht entsprechend dem Firmenwortlaut im Firmenbuch („E\*\*\*\* Personalleasing GmbH“) angeführt ist.

## 6. Fa. F\*\*\*\* Handels GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	30.10.2003		
Adresse Firmensitz: 1160 Wien	ab 03.01.2006		
Gesellschafter: Alek NN12	ab 16.01.2006		
	Anteile: 100%		
Geschäftsführer: Alek NN12	ab 22.12.2005		
Konkursöffnung:	23.05.2006		
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen			
Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
20.03.2006	Schneeräumung	42.100,00	8.420,00
30.03.2006	Personalbereitstellung	30.200,00	6.040,00
Art der Bezahlung: bar			

Von der Hausverwaltung ABS Immobilien Management GmbH, die für die Verwaltung des Objektes in 1160 Wien, zuständig ist, wurde am 29.04.2011 auf Anfrage angegeben, dass eine Fa. F\*\*\*\* Handels u. Bau GmbH nie Mieter in diesem Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Alek NN12, die dieser mit der Musterfirmazeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Auffällig ist auch noch, dass auf den vorgelegten Rechnungen der Firmenname („F\*\*\*\* Handels u. Bau GmbH“) nicht entsprechend dem Firmenwortlaut im Firmenbuch („F\*\*\*\* Handels GmbH“) angeführt ist.

## 7. Fa. Fx\*\*\*\* Handels GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	10.08.2005
Adresse Firmensitz: 1150 Wien	ab Gründung
Gesellschafter: Richard NN13	ab 10.08.2005
	Anteile: 100%
Geschäftsführer: Richard NN13	ab 10.08.2005
(ist It. Urkundensammlung Firmenbuch der deutschen Sprache nicht kundig)	

Konkurseröffnung: 28.09.2006

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
28.04.2006	Regiearbeiten	2675 Std	34.240,00
31.05.2006	Regiearbeiten	2195 Std	28.096,00

Art der Bezahlung: bar

Am 29.04.2011 wurde seitens Frau F. NN14, Eigentümerin des Gebäudes in 1150 Wien, seuf Anfrage angegeben, dass eine Fa. Fx\*\*\*\* Handels GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Zahlungsbestätigungen betreffend die o.a. Rechnungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Richard NN13, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

## 8. Fa. Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 31.08.2004

Adresse Firmensitz: nnnn N-Ort, T-Straße 10 ab 02.05.2006

Gesellschafter: VN1 NN15 ab 6.02.2006

Anteile: 100%

Geschäftsführer: VN1 NN15 ab 06.02.2006

Konkurseröffnung : 31.01.2007

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
25.10.2006	Regiearbeiten	1874 Std	69.563,38
	Juni	1893 Std	
	Juli	1790 Std	
	August	477 Std	1.240,20
29.11.2006	Regiearbeiten	November	

Art der Bezahlung: bar

Am 28.04.2011 gab der Eigentümer des Gebäudes in nnnn N-Ort, T-Straße 10, auf Anfrage an, dass eine Fa. Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Janes NN15, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Auffällig ist auch noch, dass auf den vorgelegten Rechnungen eine unrichtige Firmenbuchnummer (12345x) angeführt ist. Die richtige Firmenbuchnummer lautet 12543x. Weiters entspricht die auf den Rechnungen angeführte Kunden- UIDNr. nicht der der Abgabepflichtigen.

## 9. Fa. J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 20.06.2006

Adresse Firmensitz: 1050 Wien ab Gründung

Gesellschafter: Marek NN16 ab 19.09.2006

Anteile: 100%

Geschäftsführer: Marek NN16 ab 19.09.2006

Konkurseröffnung: 28.09.2007

An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
-------	-----------------------	-----------------------	------------------

28.12.2006	Regiearbeiten	448 Std	5.824,00	1.164,00
31.01.2007	Regiearbeiten	501 Std	6.913,80	1.382,76
29.05.2007	Regiearbeiten	590 Std	7.670,00	1.534,00
29.06.2007	Regiearbeiten	560 Std	7.280,00	1.456,00
27.07.2007	Regiearbeiten	475 Std	6.175,00	1.235,00

Art der Bezahlung: bar

Seitens der Fa. Dr. VN2 NN17 Immobilienverwaltung OG, die mit der Verwaltung des Objektes 1050 Wien, beauftragt ist, wurde am 29.04.2011 auf Anfrage angeben, dass eine Fa J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war. Außerdem gibt es die Einheit Top Nr. 7 A in diesem Gebäude nicht.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Marek NN16, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Weiters entspricht die auf der Rechnung Nr. 00116-12-2006 vom 28.12.2006 angeführte Kun-den UIDNr. nicht der der Abgabepflichtigen.

Mit Wirkung 20.07.2007 wurde vom zuständigen Finanzamt die UIDNr. der Fa. J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH begrenzt. D.h., ab diesem Zeitpunkt hatte diese Firma mehr keine gültige UIDNr. Die Rechnung Nr. 0096/07 vom 27.07.2007 enthält somit keine gültige UIDNr.

## 10. Fa. Z\*\*\*\* Bau GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	12.10.2002		
Adresse Firmensitz: 1160 Wien	ab 14.01.2005		
Gesellschafter: Jozsef NN18	ab 25.10.2006		
Anteile: 100%			
Geschäftsführer: Jozsef NN18	ab 25.10.2006		
Zurückweisung des Antrages auf Konkursöffnung:	02.01.2007		
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen			
Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
27.02.2007	Regiearbeiten	515 Std	6.695,00
30.03.2007	Regiearbeiten	498 Std	6.474,17
27.04.2007	Regiearbeiten	550 Std	7.150,00

Art der Bezahlung: bar

Frau Brigitte NN19, die mit der Verwaltung des Objektes in 1160 Wien, beauftragt ist, gab am 03.05.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa Z\*\*\*\* Bau GmbH nie Mieterin in diesem Objekt war. Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Jozsef NN18, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 31.01.2007 ist die Fa. Z\*\*\*\* Bau GmbH infolge rechts-kräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gem. § 39 FBG aufgelöst. Somit war die diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der o.a. Rechnungen rechtlich nicht mehr existent. Ein Hinweis, dass die Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen vom Masseverwalter ausgefertigt wurden, ist nicht vorhanden.

---

**11. Fa. Gx\*\*\*\* Bau GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 23.08.1994  
 Adresse Firmensitz: 1100 Wien3  
 Gesellschafter: Karol NN20 ab 12.07.2007  
 Anteile: 100%  
 Geschäftsführer: Karol NN20 ab 12.07.2007  
 Konkurseröffnung: 20.02.2008  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
31.08.2007	Regiearbeiten	580 Std	7.540,00
28.09.2007	Regiearbeiten	622 Std	7.775,00
31.10.2007	Regiearbeiten	561 Std	7.293,00
30.11.2007	Regiearbeiten	646 Std	8.075,00

Art der Bezahlung: bar

Frau Helga NN21, Eigentümerin des Gebäudes in 1100 Wiengab am 09.09.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa. Gx\*\*\*\* Bau GmbH nie Mieterin in diesem Gebäude war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Karol NN20, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

**12. Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 20.02.2007  
 Adresse Firmensitz: 1100 Wien ab Gründung bis 02.05.2007  
 Adresse Firmensitz: 1030 Wien ab 02.05.2007  
 Gesellschafter: Karol NN22 ab 12.07.2007

Anteile: 100%

Geschäftsführer: Karol NN22 ab 27.04.2007  
 (ist It. Urkundensammlung Firmenbuch der deutschen Sprache nicht kundig)  
 Konkurseröffnung: 16.05.2008  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
31.01.2008	Regiearbeiten	630 Std	8.190,00
29.02.2008	Regiearbeiten	698 Std	8.864,60
13.04.2009	Regiearbeiten	3712 Std	46.990,00
30.04.2009	Regiearbeiten	4050 Std	51.435,00

Art der Bezahlung: bar

Laut Firmenbuch hat die Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH im Mai 2007 ihren Firmensitz von 1100 Wien, nach 1030 Wien, verlegt. Jedoch enthalten noch sämtliche Rechnungen die erste Adresse.

Frau Helga NN21, Eigentümerin des Gebäudes in 1100 Wien, gab am 09.09.2011 auf Anfrage an, dass eine Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH nie Mieterin in diesem Gebäude war. Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Karol NN22, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat. Die auf den

Rechnungen angeführte UIDNr. des Rechnungsaustellers ist unrichtig (UIDNr. laut Rechnungen: 122345678, richtig: 12345678).

Laut Eintragung im Firmenbuch vom 21.05.2008 ist die Fa. W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH infolge des Konkursverfahrens aufgelöst. Somit war die diese Firma im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen vom 13.04.2009 und 30.04.2009 rechtlich nicht mehr existent. Ein Hinweis, dass die Rechnungen oder Zahlungsbestätigungen vom Masseverwalter ausgefertigt wurden, ist nicht vorhanden.

### **13. Fa. L\*\*\*\* Bau und Handels GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	07.07.2007			
Adresse Firmensitz: 1100 Wien	ab 14.05.2008			
Gesellschafter: Lukas NN23	ab 14.05.2008			
	Anteile: 100%			
Geschäftsführer: Lukas NN23	ab 14.05.2008			
Konkurseröffnung:	30.10.2008			
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen				
Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag	Ausgewiesene	
		netto	USt	
01.09.2008	Regiearbeiten	9302 Std	118.135,40	23.627,08
Art der Bezahlung: bar				

Seitens der Fa. Ix\*\*\*\* GmbH, die zur Verwaltung des Objektes in 1100 Wien ist, wurde auf Befragung angegeben, dass nie eine Fa. L\*\*\*\* Bau und Handels GmbH Mieterin in diesem Gebäude war. Außerdem existiert Top 3 in diesem Gebäude nicht.

Die Unterschrift auf der vorgelegten Zahlungsbestätigung betreffend die o. a. Rechnung ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Lukas NN23, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

### **14. Fa. M\*\*\*\* Bau GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	21.08.2007			
Adresse Firmensitz: 1140 Wien	ab 14.05.2008			
Gesellschafter: Attila NN24	ab 14.05.2008			
	Anteile: 100%			
Geschäftsführer: Attila NN24	ab 09.05.2008			
(ist It. Urkundensammlung Firmenbuch der deutschen Sprache nicht kundig)				
Konkurseröffnung:	28.11.2008			
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen				
Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag	Ausgewiesene	
		netto	USt	
01.10.2008	Regiearbeiten	9130 Std	115.951,00	23.190,20
Art der Bezahlung: bar				

Laut Auskunft der Hausverwaltung NN25, die zur Verwaltung des Objektes in 1140 Wien, beauftragt ist, war eine Fa. M\*\*\*\* Bau GmbH nie Mieterin in diesem Gebäude. Dieser Umstand wurde bereits bei mindestens zwei anderen Außenprüfungen (Betriebsprüfungen) festgestellt.

Die Unterschrift auf der vorgelegten Zahlungsbestätigung betreffend die o.a. Rechnung ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers Attila NN24, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

### 15. Fa. N\*\*\*\* GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 04.04.2007  
 Adresse Firmensitz: 1160 Wien ab Gründung  
 Gesellschafter: Daniela NN26 ab 04.12.2007  
 Anteile: 50%  
 Gesellschafter: VN3 NN27 ab 04.04.2008  
 Anteile: 50%  
 Geschäftsführer: VN3 NN27 ab 04.04.2008  
 Konkurseröffnung: 08.05.2009  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
30.10.2008	Regiearbeiten	9318 Std 118.338,60	23.667,72
28.11.2008	Regiearbeiten	8900 Std 113.030,00	22.606,00
29.12.2008	Regiearbeiten	7460 Std 94.742,00	18.948,33
31.12.2008	Regiearbeiten	1 Pau 47.500,00	9.500,00
31.12.2008	Regiearbeiten	1 Pau 49.500,00	9.900,00
05.01.2009	Regiearbeiten	1 Pau 86.500,00	17.300,00
12.02.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 47.000,00	9.400,00
27.02.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 57.000,00	11.400,00

Art der Bezahlung: bar

Laut Auskunft der Hausverwaltung NN28 Immo Verwaltung GmbH, die zur Verwaltung des Objektes in 1160 Wien, beauftragt ist, war die Fa. N\*\*\*\* GmbH im Jahr 2008 keinesfalls Mieterin in diesem Gebäude.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers VN3 NN27, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

### 16. Fa. O\*\*\*\* Consulting GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 18.06.2008  
 Adresse Firmensitz: 1010 Wien ab Gründung  
 Gesellschafter: VN4 NN30 ab 29.09.2008  
 Anteile: 100%  
 Geschäftsführer: VN4 NN30 ab 29.09.2008  
 Konkurseröffnung: 14.07.2009  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
03.03.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 73.500,00	14.700,00
11.03.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 41.600,00	8.320,00
26.03.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 52.800,00	10.560,00
15.04.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 58.550,00	11.710,00
27.04.2009	Regiearbeiten	Pauschal 1 47.500,00	9.500,00
01.06.2009	Regiearbeiten	1 Pau 48.500,00	9.700,00
01.06.2009	Regiearbeiten	1 Pau 52.500,00	10.500,00

Art der Bezahlung: bar

Auf Befragung gab Herr Dr. Berthold NN29, Eigentümer der Wohnung 1010 Wien, an, dass er die Fa. O\*\*\*\* Consulting GmbH nicht kenne und an diese Firma die o.a. Wohnung nicht vermietete.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers VN4 NN30, die dieser mit der Muster-firmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

### **17. Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH**

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch	24.09.2008
Adresse Firmensitz: 1020 Wien	ab 19.03.2009
Gesellschafter: VN6 NN31	ab 19.03.2009
	Anteile: 100%
Geschäftsführer: VN6 NN31	ab 19.03.2009
Konkurseröffnung:	18.09.2009
An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen	

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
22.06.2009	Regiearbeiten	60.960,00	12.192,00
30.06.2009	Regiearbeiten	51.308,00	10.261,60
24.08.2009	nicht bekannt, da Rechnung nicht vorgelegt wurde	59.600,00	11.920,00

Art der Bezahlung: bar

Von einem Organ des Finanzamtes 2/20/21/22 Wien wurde im Dezember 2009 hinsichtlich der Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH eine Erhebung durchgeführt. Im entsprechenden Erhebungsbericht vom 02.12.2009 wurde angeführt, dass es sich bei der Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH um eine Schein-/Betragsfirma handelt, die ausschließlich zu Zwecken der steuerlichen Malversation gegründet wurde und an der Adresse 1020 Wien, nie existent war. Frau Alexandra NN32, die mit der Verwaltung des Objektes in 1020 Wien, betraut ist, gab am 09.09.2009 an, dass sie die Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH dem Namen nach kenne, weil mehrfach Behörden wie Polizei und Finanzamt wegen dieser Firma angefragt haben. Sie bestätigte, dass diese Firma nie Mieterin im o.a. Objekt war.

Die Unterschrift auf den vorgelegten Zahlungsbestätigungen betreffend die o.a. Rechnungen vom 22.06.2009 bzw. 30.06.2009 ist nicht ident mit der Unterschrift des damaligen Geschäftsführers VN6 NN31, die dieser mit der Musterfirmenzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übermittelt hat.

Für die Buchung mit Datum 24.06.2009 wurde seitens der Abgabepflichtigen keine Rechnung und kein Zahlungsbeleg vorgelegt. Zu diesem Zeitpunkt war die UIDNr. der Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH nicht mehr aufrecht. Die Begrenzung der UIDNr. erfolgte durch das zuständige Finanzamt bereits mit Wirkung 01.08.2009. Außerdem wurde der Firmenname auf den Rechnungen fehlerhaft geschrieben (It. Rechnungen: „G\*\*x\*\*\*“; richtig: „G\*\*xx\*\*\*“).

Weiters ist die auf den vorgelegten Rechnungen angeführte UIDNr. des Rechnungsausstellers unrichtig (UIDNr. It. Rechnung: ATU 23455789; richtig: 23456789).

### 18. Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH

Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch 25.03.2009  
 Adresse Firmensitz: mmmm G-Ort, R-Gasse ab Gründung  
 Gesellschafter: VN7 T\*\*\*\* ab Gründung  
 Anteile: 100%  
 Geschäftsführer: U\*\*\*\* T\*\*\*\* ab Gründung  
 Einstellung der betrieblichen Tätigkei 31.12.2009  
 Zurückweisung des Antrages auf Konkurseröffnung: 01.04.2010  
 An die Abgabepflichtige gelegte Rechnungen

Datum	Leistungsbeschreibung	Rechnungsbetrag netto	Ausgewiesene USt
07.08.2009	Dienstleistung	1 Pau 67.200,00	13.440,00
12.08.2009	Dienstleistung	1 Pau 63.500,00	12.700,00
01.09.2009	Dienstleistung	1 Pau 89.500,00	17.900,00
30.09.2009	Dienstleistung	1 Pau 122.350,00	24.470,00
30.10.2009	Dienstleistung	1 Pau 128.350,00	25.670,00
20.11.2009	Dienstleistung	1 Pau 72.500,00	14.500,00
25.11.2009	Dienstleistung	1 Pau 70.550,00	14.110,00

Art der Bezahlung: bar

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung und einer Nachschau, beide Verfahren wurden vom Finanzamt XY bei der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH durchgeführt, wurde Folgendes festgestellt:

Bei Auffassung des Gesellschaftsvertrages der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH war Herr R\*\*\*\* P\*\*\*\* als Zeuge zugegen.

Die o. a. Firmensitzadresse bezieht sich auf eine Eigentumswohnung, die sich in der Zeit, in der die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH existent war, im Eigentum der Abgabepflichtigen befand. Unmittelbar bevor die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH ihre betriebliche Tätigkeit aufnahm (Juli 2009) übernahm sie 35 Dienstnehmer vom Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\* [Anm: Bw].

Herr R\*\*\*\* P\*\*\*\* und Frau V\*\*\*\* P\*\*\*\* wurden ebenfalls von der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH angestellt. Herr P\*\*\*\* fungierte als Vorarbeiter. Frau V\*\*\*\* P\*\*\*\* erhielt ein Dienstnehmerentgelt für die Zurverfügungstellung des Gewerbescheins.

Der einzige Kunde der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH war das Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\*. Somit war die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH als Subunternehmen für das Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\* tätig und beschäftigte selbst wiederum diverse dubiose Subunternehmen (Fremdleistungsunternehmen), darunter auch die Fa. G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH. Laut Angaben von Herrn P\*\*\*\* vermittelte er selbst einige dieser Subunternehmen.

Die von der der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH gelegten Rechnungen haben das gleiche Erscheinungsbild wie die Ausgangsrechnungen der Abgabepflichtigen. Sie enthalten die Mobiltelefonnummer von Herrn P\*\*\*\*.

Die Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH wurde von derselben Steuerberatungsgesellschaft wie Frau

---

V\*\*\*\* P\*\*\*\* in steuerlichen Belangen vertreten. Diese Steuerberatungsgesellschaft führte die Buchhaltung und die Lohnverrechnung für die der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH. Die erforderlichen Unterlagen wurden von Herrn P\*\*\*\* der steuerlichen Vertretung übermittelt. Als seitens des Finanzamtes XY eine Umsatzsteuersonderprüfung bei der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH mit 30.11.2009 eröffnete, beendete diese Firma ihre betriebliche Tätigkeit mit 31.12.2009. Die im Zeitraum von Mitte November 2009 bis Ende Dezember 2009 von der Fa. Q\*\*\*\*. Handels GmbH an das Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\* erbrachten Leistungen wurden nicht mehr verrechnet und infolgedessen vom Unternehmen V\*\*\*\* P\*\*\*\* auch nicht bezahlt.

## **Beilage 2**

### **Schätzung zusätzlicher Lohnkosten**

[...]"

*Anim: Beilage 2 enthält eine detaillierte Schätzung der zusätzlichen Lohnkosten*

In der gegen die im Gefolge der Außenprüfung ergangenen Jahresbescheide erhobenen Befragung wird zusammengefasst vorgebracht, es seien Leistungen diverser Subunternehmer nicht anerkannt und somit der Aufwand hinzugerechnet bzw die damit verbundenen Vorsteuern gestrichen worden.

Dies werde einerseits damit begründet, dass die Rechnungen formal nicht in Ordnung wären, da die Firmen an den auf den Rechnungen angeführten Adressen nicht existent gewesen seien.

In diesem Zusammenhang wiederhole die Bw ihr Berufungsvorbringen vom 29.9.2006 (betrifft die A\*\*\*\* Bau GmbH, B\*\*\*\* BaugmbH, C\*\*\*\* GmbH und D\*\*\*\* GmbH).

Es sei nirgends festgeschrieben und in der Praxis nicht möglich, die Firmenadressen zu überprüfen. In der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und es könne nicht von der Bw verlangt werden, zu überprüfen, ob die Adresse stimme. In der Reinigungsbranche würden die Geschäfte idR am Leistungsort vereinbart und auch abgewickelt.

Im Prüfungsbericht werde die „Theorie“ aufgestellt, die Leistungen seien von nicht angemeldeten Dienstnehmern ausgeführt worden. Die Bw habe alle ihre Dienstnehmer angemeldet und auch die Abgaben gemeldet und entrichtet. Je nach Auftragslage seien dies bis zu 60 Dienstnehmer gewesen. Die Bw habe hauptsächlich für zwei Kunden gearbeitet, nämlich die X\*\*\*\*-GmbH und die Y\*\*\*\*-GmbH. Bei beiden Firmen gebe es detaillierte Arbeitsaufzeichnungen sämtlicher Dienstnehmer, auch jener der Subunternehmer. Die Dienstnehmer würden namentlich angeführt und die Arbeitszeit exakt erfasst. Auf Grund dieser Aufzeichnungen habe Herr P\*\*\*\* seine Ausgangsrechnungen erstellt. Die auf diesen Listen angeführten Dienstnehmer der Bw fänden sich auch in der Lohnverrechnung. Ob die anderen Subunternehmer

ihre Dienstnehmer ordnungsgemäß gemeldet hätten, habe die Bw nicht überprüfen können. Damit sei man beim Hauptproblem der Prüfung angelangt. Diverse Subunternehmer hätten ihre Lohnabgaben und Umsatzsteuern nicht ordnungsgemäß gemeldet bzw abgeführt. Da diese nicht greifbar seien, versuche man deren Abgaben der Bw vorzuschreiben. Wenn diese Subunternehmer die Umsatzsteuer entrichtet hätten, dann wären die Vorsteuern abzugsfähig. Richtig wäre es daher, diesen Subunternehmern die Umsatzsteuer vorzuschreiben, denn bei diesen sei die Steuerschuld entstanden. Die Finanzverwaltung versuche den leichteren Weg zu gehen und streiche die Vorsteuern bei einer Unternehmerin, die über Jahre hinweg monatlich Buchhaltung geführt und auch laufend die Abgaben gemeldet und bezahlt habe. Die Vorsteuerkürzungen laut Prüfungsbericht aus Fremdleistungen seien daher ungerechtfertigt. Entsprechend seien auch im Bereich der Gewinnermittlung die laut Prüfungsbericht nicht abzugsfähigen Ausgaben aus Fremdleistungen als Betriebsausgaben anzuerkennen. Weiters wende sie sich gegen die Umsatzzuschätzung (Tz 4 iVm Tz 6.1). Die fehlenden AR-Nummern bedeuteten nicht, dass Umsätze fehlten. Rechnungsnummern seien vielmehr irrtümlich ausgelassen oder fehlerhafte Rechnungen weggeschmissen und mit einer neuen Nummer neu ausgestellt worden. Die Rechnungen würden einzeln mit einem Textverarbeitungsprogramm und nicht automatisch in einem Fakturierungsprogramm erstellt. Daher seien die Zuschätzbeträge und die daraus resultierenden Umsatzsteuern laut Prüfungsbericht nicht gerechtfertigt.

Nach Zuschätzung und Ersetzung des Fremdleistungsaufwandes durch geschätzte Personalaufwendungen ergäben sich folgende Werte:

	Umsatz	Gewinn	in %
2005	585.283,28	241.144,33	41,20
2006	583.045,11	161.244,83	27,66
2007	280.774,73	20.527,64	7,31
2008	1.433.429,53	-9.776,22	-
2009	1.992.264,08	311.673,84	15,64

In der Reinigungsbranche bzw im Personalleasingbereich gebe es tatsächlich nur geringe Aufschläge. Sehr viele Unternehmen in diesem Bereich hätten Verluste. Als Gewinn blieben maximal 5%. Der prozentuelle Ertrag sollte in jedem Jahr annähernd gleich bleiben, da die Betriebsausgaben fast ausschließlich aus Personalaufwand (Eigen- bzw Fremdpersonal) bestünden und diese geleisteten Stunden mit einem geringen Aufschlag weiterverkauft würden. Investitionen seien von untergeordneter Bedeutung. Die Ertragssituation, die sich nach der Betriebsprüfung ergebe, sei völlig unrealistisch. Sie sei viel zu hoch und auch derart hohe unterschiedliche Ertragssprünge könne es in der Realität nicht geben. Die Einkommensteuerbelastung nach der Prüfung sei höher als der tatsächliche Gewinn.

Der Prüfer gab zu dieser Berufung eine Stellungnahme ab, in welcher er ausführte, die Betriebsprüfung bestreite nicht, dass die fremdleistenden Firmen existent gewesen seien, lediglich an der jeweiligen, auf der Rechnung angeführten Adresse (= auch Sitzadresse) seien diese Firmen, wie durch Erhebungen seitens der Abgabenbehörde festgestellt worden sei, zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht existent gewesen.

In der Berufung werde vorgebracht, eine falsche UID-Nr bzw eine vom tatsächlichen Firmennamen abweichende Firmenbezeichnung in den gegenständlichen Rechnungen wären nicht ausreichend, den Vorsteuerabzug zu versagen. Dass in einigen Fällen derartige Rechnungsmängel vorlägen sei allerdings eine Tatsache. Darüber hinaus sei die Nichtanerkennung von Vorsteuern betreffend Fremdleistungen auch aufgrund der mangelhaften Leistungsbeschreibungen in diesen Rechnungen erfolgt. Auf diesen Umstand gehe die Berufung gar nicht ein. Die mangelhafte Leistungsbeschreibung sei für sich allein schon ausreichend, um die strittigen Vorsteuern zu versagen. Unverständlich sei die in der Berufung angeführte Formulierung: „*Auf diesem Schreiben findet sich die Firmenbezeichnung F\*\*\*\* Handels u. Bau G.m.b.H. Diese Firmenbezeichnung wurde von Fr. P\*\*\*\* [Anm: Bw] übernommen.*“ Solle das heißen, dass die entsprechenden Rechnungen von der Bw ausgefertigt wurden? Eine Überprüfung der Adresse des leistenden Unternehmers sei dem Leistungsempfänger durchaus zumutbar. Dies falle in die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes.

Die Berufung richte sich auch gegen die Annahme, dass es sich bei den eingesetzten Dienstnehmern, die angeblich von den Subfirmen an die Bw verliehen worden seien, eigentlich um Dienstnehmer der Bw handelte. In der Berufung werde nicht darauf eingegangen, dass es Indizien gebe, die darauf hinwiesen, dass die „angemieteten“ Dienstnehmer nicht von den jeweiligen Subfirmen stammten. Weiters seien von der Bw die Personaleinsatzlisten, die auch die Namen der „angemieteten“ Dienstnehmer enthielten, nicht vorgelegt worden. Eine genauere Überprüfung hinsichtlich der Leiharbeiter sei daher nicht möglich gewesen. Diese Listen wären auch notwendige Grundlage für die Abrechnung mit den Subfirmen gewesen. Auf jeden Fall stellten diese Listen Grundaufzeichnungen dar, die aufzubewahren seien und bei Überprüfung durch Organe der Abgabenbehörde diesen vorzulegen seien. In der Berufung werde in diesem Zusammenhang vorgebracht, die Listen seien bei den Kunden der Bw einsehbar.

Herr P\*\*\*\* habe im Zuge seiner Beschuldigtenvernehmung am 14.9.2011 angegeben, dass er die Listen nach Überprüfung vom Kunden wieder zurück erhalten habe. Dass eine Zweitschrift beim Kunden verblieben wäre, habe er nicht erwähnt. Im Jahr 2010 sei beim Kunden X\*\*\*\*-GmbH eine Prüfung durch das Finanzamt erfolgt. Die Prüferin der X\*\*\*\*-GmbH Kontakt habe mitgeteilt, dass die Listen nach Überprüfung durch den Kunden wieder an Herrn P\*\*\*\* zurückgegeben worden seien. Bei der X\*\*\*\*-GmbH seien weder Kopien noch Zweitschriften verblieben. Die Prüferin habe im September 2010 nur eine eigescannte Version der aktuellen

Liste mittels e-mail übermitteln können. Wenn die Bw meine, die Listen könnten als Beweismittel zur Klärung des Sachverhaltes beitragen, wäre es an ihr gelegen, die von ihr aufbewahrten Listen vorzulegen bzw dafür Sorge zu tragen, dass die Ausfertigungen (Kopien oder Zweitschriften) dem Finanzamt übermittelt würden.

Zu den Umsatz- und Erlöszuschätzungen führte der Prüfer aus, es lägen betreffend die Streitjahre schwerwiegende Buchführungsmängel vor, die die Abgabenbehörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen berechtigten (§ 184 BAO). Aufgrund der fehlenden Ausgangsfakturen sei keine Aussage über die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse möglich. Die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse sei somit keinesfalls gewährleistet. Den dadurch entstandenen Unsicherheiten sei durch die vorgenommenen Zuschätzungen Rechnung getragen worden. Das Vorbringen, Nummern seien bei der Fakturierung ausgelassen worden bzw falsche Rechnungen seien weggeworfen worden, stelle eine Schutzbehauptung dar, die nicht bewiesen werden könne. Ergänzend werde angeführt, dass auch bei der laufenden Prüfung der Unterlagen für die Jahre 2010 und 2011 (Umsatzsteuersonderprüfung noch nicht abgeschlossen) ebenfalls Lücken bei den Ausgangsfakturenummern festgestellt worden. IdF seien die fehlenden Ausgangsfakturen von der Bw vorgelegt worden und habe sich herausgestellt, dass die Rechnungsbeträge in der Buchhaltung nicht erfasst gewesen seien.

Zur Plausibilität der Schätzung sei zu sagen: In der Berufung werde darauf hingewiesen, dass sich aufgrund der Vorgangsweise der Betriebsprüfung hinsichtlich der Qualifizierung des Leihpersonals als Dienstnehmer der Bw und aufgrund von Umsatz- bzw Erlöszuschätzungen Gewinne ergäben, die nicht der Realität entsprächen, also nicht plausibel seien. Dazu sei zu sagen, dass bei Schätzung des zusätzlichen Lohnaufwandes (Lohn für die „schwarzen Dienstnehmer“) lediglich Nettolöhne angesetzt worden seien. Dies sei erfolgt, weil die Bw bei einschließlich 2008 den Gewinn mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt habe und weiters davon auszugehen sei, dass aufgrund der derzeitigen Vermögenslage der Bw nicht damit gerechnet werden könne, dass sie die noch zu erwartenden Lohnabgabennachforderungen bezahlen werde. Im Übrigen sei die Schätzung der Umsätze bzw Erlöse und der zusätzlichen Löhne auf eine plausible Art vorgenommen worden und im Prüfungsbericht unter Tz 4 bzw in der Beilage 2 des Prüfungsberichtes (Schätzung zusätzlicher Löhne) nachvollziehbar dargestellt. Mit einer gewissen Unsicherheit bleibe eine Schätzung immer behaftet.

Diese Stellungnahme hielt das Finanzamt der Bw mit Vorhalt vom 28.3.2012 vor. Eine Ge- genäußerung erfolgte allerdings nicht.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den Veranlagungsakt des Finanzamtes sowie in den Arbeitsbogen des Prüfers betreffend die bei der Bw durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung und die darin enthaltenen Unterlagen, insbesondere die Rechnungen, die Kassaeingangsbelege, die Firmenbuchauszüge und die Musterfirmenzeichnungserklärungen sowie die Ergebnisse der Ermittlungen (Aktenvermerke, e-mails etc) über eine Geschäftstätigkeit an der jeweiligen Rechnungssadresse betreffend die A\*\*\*\* Bau GmbH, die C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, die B\*\*\*\* Bau GmbH, die D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH, die E\*\*\*\* Personalleasing GmbH, die F\*\*\*\* Handels GmbH, die Fx\*\*\*\* Handels GmbH, die Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH, die J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH, die Z\*\*\*\* Bau GmbH, die Gx\*\*\*\* Bau GmbH, die W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH, die L\*\*\*\* Bau und Handels GmbH, die M\*\*\*\* Bau GmbH, die N\*\*\*\* GmbH, die O\*\*\*\* Consulting GmbH, die G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH und die Q\*\*\*\*. Handels GmbH, die Protokolle über die Beschuldigtenvernehmung mit dem Geschäftsführer der Bw R\*\*\*\* P\*\*\*\* vom 14.9.2011 und 17.11.2011, das Protokoll über die Beschuldigtenvernehmung mit der Bw vom 14.9.2011, die Niederschrift über die Nachschau bei der Bw am 21.4.2006, die Niederschriften über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO (und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO) betreffend die Umsatzsteuersonderprüfung für die Zeiträume 01/2005 bis 03/2006 und die Umsatzsteuersonderprüfung für die Zeiträume 02/2007 bis 02/2008, den Bericht über die bei der Bw durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung und die Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die Jahre 2005 bis 2009, die Berufungen sowie die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung.

**Danach steht folgender Sachverhalt fest:**

Unternehmensgegenstand der Bw waren Reinigungsarbeiten sowie Personalleasing. Das Unternehmen der Bw wurde im August 2002 eröffnet und Ende November 2011 beendet.

Die Geschäfte der Bw führte in ihrem Auftrag und in ihrem Namen ihr Ehemann R\*\*\*\* P\*\*\*\*. Dieser war in den Jahren 2005 (2.8.2005-31.12.2005), 2006 (1.1.2006-31.8.2006) und 2010 (1.1.2010-9.11.2010) Dienstnehmer der Bw; in der übrigen Zeit war er unentgeltlich im Betrieb tätig. Weiters führte er im Zeitraum September 2006 bis Mai 2008 einen gleichartigen Betrieb im eigenen Namen.

Die Bücher bzw Aufzeichnungen der Bw wiesen die in Tz 3 des BP-Berichtes angeführten Mängel auf.

So wurden die geleisteten Anzahlungen an Fremdleister und die erhaltenen Anzahlungen von Kunden in den Aufzeichnungen und Büchern nicht laufend erfasst. Bei Rechnungslegung und

---

Bezahlung des Restbetrages wurde der gesamte Rechnungsbetrag aufgezeichnet bzw. verbucht.

Im Jahr 2009 wurde Kundenzahlungen und Bankabhebungen nicht zeitgerecht am Kassakonto verbucht. Kundenzahlungen wurden sehr oft verspätet oder erst im Zuge der Abschlussarbeiten in der Buchhaltung erfasst. Es ergaben sich die in Tz 3 des BP-Berichtes angeführten Kassafehlbeträge.

In den Jahren 2005, 2008 und 2009 fehlen folgende Ausgangsfakturen:

2005: 13 Stück; AR 33, 34, 73, 75, 118, 142, 166, 200, 205, 206, 207, 208, 211

2008: 1 Stück; AR 749

2009: 4 Stück; AR 1142, 1172, 1266, 1267

Die Arbeitsaufzeichnungen, die von R\*\*\*\* P\*\*\*\* geführt wurden und die Grundlage für die Ausfertigung der Ausgangsfakturen waren, wurden nicht vorgelegt.

Die Unternehmen A\*\*\*\* Bau GmbH, C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, B\*\*\*\* Bau GmbH, D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH, E\*\*\*\* Personalleasing GmbH, F\*\*\*\* Handels GmbH, Fx\*\*\*\* Handels GmbH, Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH, J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH, Z\*\*\*\* Bau GmbH, Gx\*\*\*\* Bau GmbH, W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH, L\*\*\*\* Bau und Handels GmbH, M\*\*\*\* Bau GmbH, N\*\*\*\* GmbH, O\*\*\*\* Consulting GmbH und G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH wurden nicht als Subunternehmer bzw. Fremdleister für die Bw tätig.

Leistungsbeziehungen zu diesen 17 Unternehmen bestanden nicht.

Den Rechnungen dieser Unternehmen an die Bw lagen tatsächlich keine entsprechenden Leistungen zu Grunde.

Die genannten 17 Unternehmen übten zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung an den in den Rechnungen genannten Adressen keine Geschäftstätigkeit aus.

Lediglich die Q\*\*\*\*. Handels GmbH war tatsächlich als Subunternehmer (Fremdleister) für die Bw tätig;

die Q\*\*\*\*. Handels GmbH übte auch zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung an der in der Rechnung genannten Adresse eine Geschäftstätigkeit aus.

Die Leistungen der Bw gegenüber ihren Kunden wurden ohne Hilfe der genannten 17 Unternehmen als Subunternehmer (Fremdleister) sondern vielmehr mithilfe nicht angemeldeter Dienstnehmer der Bw sowie mithilfe der Q\*\*\*\*. Handels GmbH als Subunternehmer (Fremdleister) erbracht.

Die Unterschriften auf den Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der genannten 17 Unternehmen sind jeweils nicht ident mit den Musterfirmenzeichnungen der Geschäftsführer dieser

---

Unternehmen.

Auf den Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der Z\*\*\*\* Bau GmbH und der W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH findet sich trotz Konkursöffnung kein Hinweis auf den Konkurs oder auf einen Masseverwalter.

Auf den Rechnungen sämtlicher genannter Unternehmen (A\*\*\*\* Bau GmbH, C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, B\*\*\*\* Bau GmbH, D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH, E\*\*\*\* Personalleasing GmbH, F\*\*\*\* Handels GmbH, Fx\*\*\*\* Handels GmbH, Tx\*\*\*\* Haustechnik GmbH, J\*\*\*\* Industriemontagen GmbH, Z\*\*\*\* Bau GmbH, Gx\*\*\*\* Bau GmbH, W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH, L\*\*\*\* Bau und Handels GmbH, M\*\*\*\* Bau GmbH, N\*\*\*\* GmbH, O\*\*\*\* Consulting GmbH, G\*\*xx\*\* Immobilienverwertung GmbH und Q\*\*\*\*. Handels GmbH) wird der Leistungsgegenstand jeweils bloß mit „Regiearbeiten“, „Dienstleistung“, „Regiepreis“, „Auftrag zu Personalbereitstellung“, „Schneeräumung“, „Pauschale“ oder „1 Pau“ angegeben.

Auf die detaillierten weiteren Feststellungen im Prüfungsbericht (inklusive Anhang 1 und 2) wird verwiesen.

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung:**

Der Prüfer hat in seinem Bericht und in seiner Stellungnahme zur Berufung nachvollziehbar und schlüssig dargelegt, auf Grund welcher Beweismittel und Überlegungen er zu den von ihm getroffenen Feststellungen (insbesondere, dass zu 17 der behaupteten 18 Subunternehmen keine Leistungsbeziehungen bestanden und insoweit tatsächlich nicht angemeldete Dienstnehmer tätig wurden sowie, dass diese angeblichen Subunternehmen an den Rechnungsadressen nicht tätig waren) gelangt ist.

Das Berufungsvorbringen ist insgesamt nicht geeignet, diese Beweiswürdigung zu erschüttern.

Die Bw tritt lediglich hinsichtlich sechs angeblichen Subunternehmern (Fremdleistern) den Feststellungen des Prüfers, es sei bei 17 der 18 Subunternehmer (Fremdleister) an der in der Rechnung genannten Anschrift keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden, konkret entgegen.

Soweit die Bw diese Feststellungen nicht bestreitet – somit hinsichtlich der verbleibenden 11 angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) – besteht seitens des Unabhängigen Finanzsenates angesichts der nachvollziehbaren und detaillierten Ausführungen des Prüfers in Beilage 1 des Berichtes kein Anlass, diese Feststellungen in Zweifel zu ziehen.

Bereits im Zuge der ersten Umsatzsteuersonderprüfung hat das Finanzamt betreffend die sechs angeblichen Subunternehmer A\*\*\*\* Bau GmbH, C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, B\*\*\*\* Bau GmbH, D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH, E\*\*\*\* Personalleasing GmbH und

F\*\*\*\* Handels GmbH festgestellt, dass diese an den in den Rechnungen angeführten Adressen nicht existent gewesen seien (A\*\*\*\* Bau GmbH, C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, B\*\*\*\* Bau GmbH, D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH) bzw keine Geschäftstätigkeit entfaltet hätten (E\*\*\*\* Personalleasing GmbH) bzw es sich bei der Rechnungsadresse um eine Scheinadresse gehandelt habe (F\*\*\*\* Handels GmbH).

Die Bw hat dazu im Berufungsverfahren gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen im Wesentlichen eingewendet, sie habe alle Schritte gesetzt um zu überprüfen, ob die Subunternehmer im Firmenbuch eingetragen gewesen seien sowie, ob sie über eine Steuernummer und eine Gewerbeberechtigung verfügt hätten, zT habe sie darüber hinausgehende Unterlagen beschafft (Reisepasskopie des Geschäftsführers etc).

Aus diesem Vorbringen lässt sich allerdings nicht ableiten, dass die angeblichen Subunternehmer an der Rechnungsadresse auch tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausgeübt hätten.

Weiters bringt die Bw vor, die Überprüfung der Adressen durch das Finanzamt habe erst Mitte 2006 stattgefunden, zwei der angeblichen Subunternehmer seien allerdings schon im Jahr 2005 in Konkurs gegangen (A\*\*\*\* Bau GmbH und B\*\*\*\* Bau GmbH). Es sei daher naheliegend, dass diese im Jahr 2006 nicht mehr existiert hätten. Die Konkurseröffnungen zeigten jedoch, dass diese Gesellschaften existiert hätten, sonst wäre es für sie nicht möglich gewesen, Verluste anzuhäufen, die dann zu den Konkursverfahren geführt hätten.

Die Bw habe auch die Gewerbeberechtigung der C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH und eine Liste von Dienstnehmern, die für die Bw gearbeitet hätten, vorgelegt; ebenso habe sie eine Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes und einen „Gewerbescheinauszug“ der D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH besorgt.

Auch dieses Vorbringen zeigt nicht auf, dass die angeblichen Subunternehmer an der Rechnungsadresse tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausgeübt haben. Vielmehr wird damit lediglich die Frage berührt, ob diese Gesellschaften überhaupt existent waren. Dass diese Gesellschaften allenfalls tatsächlich tätig gewesen sein sollten liefert jedoch noch keinen Nachweis dafür, dass an den Rechnungsadressen eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde.

Die Bw bring zudem vor, die C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH und die D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH gebe es ebenfalls nicht mehr, allerdings gebe es für beide Gesellschaften Schreiben des Finanzamtes an die jeweilige Rechnungsadresse (ein Schreiben vom 2.6.2005 an die C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, welches auch an der Rechnungsadresse angekommen sei sowie ein Schreiben an die D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH, mit welchem die Steuernummer und die UID-Nr zugesendet worden sei).

In der Rechnung der E\*\*\*\* Personalleasing GmbH sei zwar zu Recht die UID-Nr als falsch beanstandet worden, allerdings sei mit Datum vom 11.4.2006 ein Bescheid über die

---

neuerliche Gültigkeit der UID-Nr ergangen. Daraus sei ersichtlich, dass die E\*\*\*\* Personalleasing GmbH an das Finanzamt herangetreten und die Zusendung an die Rechnungsadresse erfolgt sei. Daraus sei abzuleiten, dass diese Gesellschaft existent gewesen sei.

Der Prüfer hat in seinem Bericht zu den einzelnen Gesellschaften detaillierte Feststellungen getroffen. Dabei hat er folgendes ausgeführt:

- .) A\*\*\*\* Bau GmbH: Der Masseverwalter habe in einer Sachverhaltsmitteilung (Schreiben vom 29.6.2005) an die Staatsanwaltschaft St. Pölten angeführt, dass der Geschäftsführer der A\*\*\*\* Bau GmbH, Herr Dusan NN1 nicht auffindbar und dass die Firmensitzadresse 3100 St. Pölten, eine Scheinadresse sei, weil dort keine Hinweise auf die A\*\*\*\* Bau GmbH gebe und die Liegenschaft einen unbewirtschafteten und unbewohnten Eindruck mache. Die Fa. A\*\*\*\* Bau GmbH sei somit an der die Firmensitzadresse 3100 St. Pölten, nicht existent gewesen.
- .) C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH: Der Masseverwalter habe mittels Schreiben vom 21.11.2005 dem Finanzamt Wien 12/13/14/Purkersdorf mitgeteilt, dass es sich bei der C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH um eine sogenannte „Briefkastenfirma“ handele und weiters weder eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer möglich gewesen sei, noch ein Standort dieser Firma ausgemacht habe werden können.
- .) B\*\*\*\* Bau GmbH: Laut Auskunft des Masseverwalteres habe sich an der Adresse 1030 Wien, lediglich ein FAX-Gerät und keinesfalls der Sitz der B\*\*\*\* Bau GmbH befunden.
- .) D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH: Seitens des Finanzamtes Wien 6/7/15 sei festgestellt worden, dass die D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH an der Adresse 1020 Wien nie existent gewesen sei. Der Eigentümer und der Mieter dieser Wohnung hätten angegeben, dass ihnen diese Firma nicht bekannt sei.
- .) E\*\*\*\* Personalleasing GmbH: Die Geschäftsführerin, Frau Kornelia NN11, habe am 5.4.2006 gegenüber einem Erhebungsorgan des Finanzamtes Wien 21/22, Team SEG, angegeben, dass sie die Geschäftsanteile an der E\*\*\*\* Personalleasing GmbH am 28.2.2006 gekauft habe. Sie habe weiters angegeben, dass diese GmbH bis Anfang April 2006 keine Tätigkeit ausgeübt habe. Als sie die Geschäftsanteile erworben habe, sei ihr vom vorherige Eigentümer und Geschäftsführer, Herr Yasar NN10 mitgeteilt worden, dass die GmbH auch vorher keine Geschäfte mit Kunden durchgeführt habe. Die Glaubhaftigkeit dieser Aussage werde unterstützt durch die Anfragebeantwortung der Wr. Gebietskrankenkasse vom 30.1.2006, in der diese mitteile, dass für die E\*\*\*\* Personalleasing GmbH bisher kein Beitragskonto geführt worden sei. Weiters gehe aus dem Abgabenkonto dieser Firma beim Finanzamt Wien 2/20/21/22 hervor, dass bis einschließlich März 2006 keine Umsätze angefallen seien. Umso ungewöhnlicher sei es, dass seitens der Abgabepflichtigen im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung, die bei der Abgabepflichtigen für den Zeitraum 1/2005 - 3/2006 durchgeführt wurde, der Prüferin eine Kopie des Reisepasses von Frau Kornelia NN11

---

übergeben wurde. So wird Frau NN11 als Kontaktperson für das Geschäft zwischen der Abgabepflichtigen und der Fa. A. GmbH herangezogen und zwar für einen Zeitraum, in dem sie zu dieser GmbH noch keine Beziehung hatte.

.) F\*\*\*\* Handels u. Bau GmbH: Von der Hausverwaltung ABS Immobilien Management GmbH, die für die Verwaltung des Objektes in 1160 Wien, zuständig sei, sei am 29.4.2011 auf Anfrage angegeben worden, dass eine F\*\*\*\* Handels u. Bau GmbH nie Mieter in diesem Objekt gewesen sei.

Die Bw hat jede Auseinandersetzung mit diesen Feststellungen unterlassen. Sie verweist vielmehr lediglich auf ihre vor der Prüfung erhobenen Berufungen.

Hinsichtlich der F\*\*\*\* Handels u. Bau GmbH hat die Bw keinerlei inhaltliches Vorbringen erstattet.

Hinsichtlich der C\*\*\*\* Bau-, Planungs-, und Handel GmbH, der D\*\*\*\* Fassadenbau GmbH und der E\*\*\*\* Personalleasing GmbH zielt das Berufungsvorbringen lediglich darauf ab, dass an die Rechnungsadressen die von der Bw angeführten Zustellungen des Finanzamtes erfolgt seien. Eine allfällige Zustellung an eine dem Finanzamt bekanntgegebene Adresse sagt aber noch nicht automatisch aus, dass an dieser Adresse eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde. Der Prüfer hat nachvollziehbar dargestellt, aus welchen Gründen und aufgrund welcher Umstände er zu dem Ergebnis gelangt ist, dass dies nicht der Fall war. Die Bw bestreitet diese Umstände und Gründe nicht.

Dass die E\*\*\*\* Personalleasing GmbH zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung (28.2.2006) an der Rechnungsadresse noch keine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat, ergibt sich daraus, dass sie bis Anfang April 2006 überhaupt keine Tätigkeit entfaltet hat und damit nicht über mehr als allenfalls eine bloße Zustelladresse verfügen konnte.

Das Berufungsvorbringen zeigt somit keine Gründe auf, um von den Feststellungen im Prüfungsbericht abzuweichen.

Zur Feststellung des Prüfers, dass 17 der behaupteten Subunternehmer nicht für die Bw tätig wurden, bringt die Bw vor, im Prüfungsbericht werde die „Theorie“ aufgestellt, die Leistungen seien von nicht angemeldeten Dienstnehmern ausgeführt worden. Sie habe tatsächlich alle ihre Dienstnehmer angemeldet und auch die Abgaben gemeldet und entrichtet. Je nach Auftragslage seien dies bis zu 60 Dienstnehmer gewesen. Sie habe hauptsächlich für zwei Kunden gearbeitet, nämlich die X\*\*\*\*-GmbH und die Y\*\*\*\*-GmbH. Bei beiden Firmen gebe es detaillierte Arbeitsaufzeichnungen sämtlicher Dienstnehmer, auch jener der Subunternehmer. Die Dienstnehmer würden namentlich angeführt und die Arbeitszeit exakt erfasst. Auf Grund dieser Aufzeichnungen habe Herr P\*\*\*\* seine Ausgangsrechnungen erstellt. Die auf diesen

Listen angeführten Dienstnehmer der Bw fänden sich auch in der Lohnverrechnung. Ob die anderen Subunternehmer ihre Dienstnehmer ordnungsgemäß gemeldet hätten, habe die Bw nicht überprüfen können.

Die Bw legt diese Aufzeichnungen allerdings nicht vor.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

Der Prüfer hat in seiner Stellungnahme unwidersprochen ausgeführt, Ermittlungen der Abgabenbehörde bei der X\*\*\*\*-GmbH hätten ergeben, dass diese tatsächlich nicht über die von der Bw genannten Arbeitsaufzeichnungen verfüge sondern diese Aufzeichnungen vielmehr dem Geschäftsführer der Bw, R\*\*\*\* P\*\*\*\*, nach Überprüfung wieder zurückgegeben worden seien. Auch R\*\*\*\* P\*\*\*\* habe bei seiner Vernehmung angegeben, dass die Listen nach Überprüfung vom Kunden wieder zurückgegeben worden seien.

Diese Ermittlungsergebnisse blieben unbestritten.

Dass die Arbeitsaufzeichnungen des Kunden (X\*\*\*\*-GmbH) nach Überprüfung dem Geschäftsführer der Bw R\*\*\*\* P\*\*\*\* wieder zurückgegeben wurden, steht im Einklang mit der Lebenserfahrung. Denn für den Kunden war nur die Anzahl der geleisteten Stunden von Interesse. Diesem Interesse war bereits mit der Überprüfung der Aufzeichnungen entsprochen.

Es wäre an der Bw gelegen gewesen, durch Vorlage der Arbeitsaufzeichnungen ihr Vorbringen entsprechend unter Beweis zu stellen.

Der Prüfer konnte sich bei seiner Feststellung, dass 17 der angeblichen 18 Subunternehmer (Fremdleister) tatsächlich nicht für die Bw tätig geworden waren und die entsprechenden Rechnungen daher Scheinrechnungen waren insbesondere darauf stützen, dass

- .) Unterschriften auf den vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbelegen bei diesen angeblichen Subunternehmern (Fremdleistern) nicht mit der Musterzeichnungserklärung an das zuständige Handelsgericht übereinstimmten,
- .) sämtliche Zahlungen in bar erfolgten,
- .) in der weitaus überwiegenden Anzahl der Fälle an den in den Rechnungen angegebenen Adressen dieser angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) keine Geschäftstätigkeit feststellbar war,
- .) die angeblich von den verschiedenen Subunternehmern (Fremdleistern) stammenden Rechnungen in einer großen Anzahl die in Tz 5 des BP-Berichtes angeführten Gemeinsamkeiten aufwiesen,
- .) der Geschäftsführer der Bw R\*\*\*\* P\*\*\*\* nicht angeben konnte, wer die Kontaktpersonen zu diesen angeblichen Subunternehmern (Fremdleistern) waren (Vernehmung am 14.9.2011),
- .) der Geschäftsführer der Bw R\*\*\*\* P\*\*\*\* nicht angeben konnte, welche der „Firmen“ er

angeblich persönlich an deren Sitz besucht hatte (Vernehmung am 14.9.2011) sowie  
.) etwa die Z\*\*\*\* Bau GmbH im Zeitpunkt des Rechnungsdatums bei sämtlichen Rechnungen  
bereits infolge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden  
Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst war  
.) und die W\*\*\*\* Bau Transporte Malerei GmbH bei zwei der strittigen Rechnungen im Zeit-  
punkt des Rechnungsdatums infolge des Konkursverfahrens aufgelöst war.

Die Bw ist den Feststellungen des Prüfers nicht substantiiert entgegengetreten und hat es  
insbesondere unterlassen, sich mit den detaillierten Feststellungen zu den einzelnen Subunter-  
nehmern (Fremdleistern) auseinanderzusetzen.

Die Berufung erweist sich angesichts der genannte und der weiteren im BP-Bericht ange-  
führten Umstände insgesamt als nicht geeignet, die Feststellungen des Prüfers zu erschüttern.

Die vom Prüfer in Tz 3 seines Berichtes festgestellten Buchführungs- und Aufzeichnungs-  
mängel blieben unbestritten.

Die vom Prüfer festgestellten Leistungsbezeichnungen in den Rechnungen sämtlicher Sub-  
unternehmer (Fremdleister) wie „Regiearbeiten“, „Dienstleistung“, „Regiepreis“, „Auftrag zu  
Personalbereitstellung“, „Schneeräumung“, „Pauschale“ oder „1 Pau“ blieben unbestritten.

Auf die Beweiswürdigung im Prüfungsbericht und die Ausführungen des Prüfers in seiner  
Berufungsstellungnahme wird darüber hinaus verwiesen.

### **Rechtlich folgt daraus:**

#### § 274 BAO:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt gemäß  
§ 274 BAO die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere  
Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu  
erklären.

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide betreffend die Jahre 2006 bis  
2008 gelten daher gemäß § 274 BAO auch als gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide ge-  
richtet, zumal diese dem Berufungsbegehren nicht Rechnung trugen, sondern den Vorsteuer-  
abzug aus den streitgegenständlichen Rechnungen weiterhin nicht zuließen. Einer neuerlichen  
Berufung bedurfte es damit von vornherein nicht. Bringt der Abgabenpflichtige dessen  
ungeachtet gegen den nachträglich geänderten Bescheid eine Berufung ein (im Streitfall die  
„Berufung“ gegen die Jahresbescheide), so liegt insofern lediglich ein ergänzender Schriftsatz  
zur ursprünglichen (gemäß § 274 BAO als auch gegen den neuen Bescheid gerichtet gelten-  
den) Berufung vor (VwGH 25.06.2008, 2006/15/0085).

---

### Vorsteuerabzug:

Das Finanzamt hat der Bw den Vorsteuerabzug im Wesentlichen aus folgenden drei Gründen verweigert:

1. Abgesehen von der Q\*\*\*\*. Handels GmbH hätten die angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) tatsächlich keine Leistungen für die Bw erbracht, sondern handle es sich insoweit um Scheinrechnungen zur Verdeckung des Umstandes, dass die Bw tatsächlich nicht angemeldete Dienstnehmer zur Leistungserbringung herangezogen habe.
2. Abgesehen von der Q\*\*\*\*. Handels GmbH sei von den angeblichen Subunternehmern (Fremdleistern) an der in den Rechnungen jeweils angeführten Anschrift tatsächlich keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden.
3. Bei sämtlichen Subunternehmern (Fremdleistern) sei in den Rechnungen die Leistungsbezeichnung nicht ausreichen gewesen („Regiearbeiten“, „Dienstleistung“, „Regiepreis“, „Auftrag zu Personalbereitstellung“, „Schneeräumung“, „Pauschale“ oder „1 Pau“).

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 11 Abs 1 UStG müssen Rechnungen ua die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) die Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers und des Abnehmers der Leistung sowie Art und Umfang der sonstigen Leistung angegeben sein müssen, steht in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065).

ad 1.) Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass vom rechnungsausstellenden Unternehmer tatsächlich eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt wurde.

Der Vorsteuerabzug steht gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG nur für Lieferungen und sonstige Leistungen zu. Eine von einem Unternehmer in einer Rechnung (Scheinrechnung) gesondert ausgewiesene Steuer, die nicht auf eine Lieferung oder sonstige Leistung zurückzuführen ist, berechtigt den Rechnungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug (*Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.02 UStG § 12 Rz 30).

17 der angeblichen 18 Subunternehmer (Fremdleister) wurden tatsächlich nicht für die Bw tätig. Es handelte sich bei „deren“ Rechnungen um Scheinrechnungen, die nicht auf entspre-

---

chende erbrachte sonstige Leistungen zurückzuführen waren.

Da die in den betreffenden Rechnungen ausgewiesene Steuer somit nicht auf tatsächlich erbrachte sonstige Leistungen zurückzuführen ist, steht der Bw kein Vorsteuerabzug zu.

Selbst wenn es sich nicht um Scheinrechnungen handelte wäre ein Vorsteuerabzug allerdings auch aus folgenden weiteren Gründen nicht zulässig:

ad 2.) Der Vorsteuerabzug setzt weiters voraus, dass die Rechnung die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthält.

Ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher bei Angabe einer falschen Adresse keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die Adresse kann auch unrichtig sein, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt. Fehlen Angaben über die Adresse des leistenden Unternehmers, steht der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn dem Leistungsempfänger die Anschrift bekannt ist und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt wurde.

Gleiches wie im Fall einer falschen Adresse gilt, wenn unter der angegebenen (existierenden) Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird. Eine bloße Zustelladresse ist keine Anschrift iSd § 11 Abs 1 Z 1 UStG.

Der Leistungsempfänger ist in seinem Vertrauen in die Richtigkeit der Angaben des leistenden Unternehmers nicht geschützt.

Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage (*Ruppel Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 11 Tz 60 ff mwN).

Die Bw bringt vor, es sei nirgends festgeschrieben und in der Praxis nicht möglich, die Firmenadressen zu überprüfen. In der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und es könne nicht von ihr verlangt werden, zu überprüfen, ob die Adresse stimme. In der Reinigungsbranche würden die Geschäfte idR am Leistungsstandort vereinbart und auch abgewickelt.

Soweit die Bw mit ihrem Vorbringen darauf abzielt, dass die angeblichen Subunternehmer (Fremdleister) tatsächlich existent gewesen seien ist ihr zu antworten, dass es nicht darauf ankommt, ob diese überhaupt existent waren, sondern darauf, ob es sich bei den in den Rechnungen angeführten Adressen um den Ort der tatsächlichen Geschäftstätigkeit handelte. Dies war nicht der Fall. Das diesbezügliche Vorbringen – etwa der Hinweis auf eine Gewerbeberechtigung oder auf eine Liste von Dienstnehmern – erweist sich damit als nicht erheblich.

Wenn die Bw vorbringt, die Rechnungssadressen stimmten mit den Firmenbuchadressen überein, so ist ihr in Wiederholung des oben Gesagten zu erwidern, dass die Adresse auch unrichtig sein kann, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt.

Dass die Bw Schritte gesetzt hat zu überprüfen, ob ihre Subunternehmer im Firmenbuch eingetragen waren, eine Steuernummer hatten und auch über eine Gewerbeberechtigung verfügten, reicht somit nicht aus.

Soweit die Bw ausführt, in der heutigen Zeit würden viele Bestellungen über elektronische Medien abgewickelt und es könne nicht von der Bw verlangt werden, zu überprüfen, ob die Adresse stimme, ist ihr zu erwidern, dass im Streitfall keine solche Situation vorliegt.

ad 3.) Der Vorsteuerabzug setzt zudem voraus, dass die Rechnung die Art und den Umfang der sonstigen Leistung angibt.

Eine Rechnung, die keine Angaben über die Art oder den Umfang der sonstigen Leistung und auch keinen Hinweis enthält, dass die Art oder der Umfang der sonstigen Leistung in einem anderen Beleg (nachvollziehbar) angeführt ist, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0004).

Als handelsübliche Bezeichnung kann jede im allgemeinen Geschäftsverkehr allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden. Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen sind nicht ausreichend.

In den Rechnungen sämtlicher Subunternehmer (Fremdleister) wurden als Leistungsbezeichnungen „Regiearbeiten“, „Dienstleistung“, „Regiepreis“, „Auftrag zu Personalbereitstellung“, „Schneeräumung“, „Pauschale“ oder „1 Pau“ angeführt.

Derartige Bezeichnungen sind jedoch nicht ausreichend und stehen damit einem Vorsteuerabzug entgegen, da es sich dabei bloß um Sammelbegriffe bzw Gattungsbezeichnungen handelt. Bezogen auf die Q\*\*\*\*. Handels GmbH, bei welcher der Vorsteuerabzug ausschließlich aufgrund der mangelhaften Leistungsbeschreibung versagt wurde ist dabei feststellen, dass sich in deren Rechnungen jeweils die Leistungsbeschreibung „Dienstleistung 1 Pau“ findet. Dass dies keine ausreichende Leistungsbeschreibung darstellt, bedarf keiner näheren Erörterung.

#### Ertragsteuerliche Auswirkung:

Da 17 der angeblichen 18 Subunternehmer (Fremdleister) tatsächlich nicht für die Bw tätig wurden, sind die für deren behauptete Tätigkeit geltend gemachten Aufwendungen auch nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

#### Schätzung:

Die Bw wendet sich gegen die Umsatz- und Erlöszuschätzung (Tz 4 iVm Tz 6.1), wobei sie in diesem Zusammenhang lediglich vorbringt, fehlenden AR-Nummern bedeuteten nicht, dass Umsätze fehlten. Rechnungsnummern seien vielmehr irrtümlich ausgelassen oder fehlerhafte Rechnungen weggeschmissen und mit einer neuen Nummer neu ausgestellt worden. Die Rechnungen würden einzeln mit einem Textverarbeitungsprogramm und nicht automatisch in einem Fakturierungsprogramm erstellt. Daher seien die Zuschätzbeträge und die daraus resultierenden Umsatzsteuern nicht gerechtfertigt.

Das Vorliegen der vom Prüfer festgestellten Buchführungs- und Aufzeichnungsmängel ist unstrittig.

Die Bw hat in ihren Rechnungen fortlaufende Rechnungsnummern ausgewiesen, wobei allerdings einzelne Rechnungen bzw Rechnungsnummern fehlten.

Der Prüfer hat die fehlenden Rechnungsnummern zum Anlass für eine entsprechende Schätzung genommen, wobei er entsprechend der Anzahl der fehlenden Ausgangsrechnungen und entsprechend dem durchschnittlichen Rechnungsbetrag pro vorhandener Ausgangsrechnung eine Zuschätzung vorgenommen hat.

§ 11 Abs 1 Z 6 UStG bestimmt, dass eine Rechnung eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird, zu enthalten hat.

§ 131 Abs 1 Z 5 BAO bestimmt, dass die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden müssen, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Die gemäß § 11 UStG in eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung aufzunehmende „fortlaufende Nummer“ erfüllt jene Zwecke, die dem bestehenden Verständnis einer geordneten Belegaufbewahrung entspricht.

Kann dem Erfordernis des § 131 BAO nach einer jederzeitigen Überprüfbarkeit der Eintragungen jedoch auch auf eine andere Art als durch eine Belegnummerierung entsprochen werden, führt das Fehlen der fortlaufenden Nummer nicht zu einem Mangel der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Eine solche „andere Art“ ist etwa dann denkbar, wenn pro Geschäftsjahr nur eine geringe Anzahl an Ausgangsrechnungen erstellt wird und daher eine entsprechend geordnete Belegablage ausreicht, um die leichte Nachvollziehbarkeit sicherzustellen.

Die letztgenannte Konstellation liegt jedoch im Streitfall nicht vor.

Gemäß § 184 Abs 3 BAO hat das Finanzamt die Grundlagen der Abgabenerhebung ua zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnun-

---

gen in Zweifel zu ziehen. Derartige Mängel liegen im Streitfall vor.

Die Bw hat entgegen der Verpflichtung der §§ 11 Abs 1 Z 6 UStG und 131 Abs 1 Z 5 BAO die von ihr erstellten Rechnungen nicht fortlaufend nummeriert bzw fehlen einzelne Rechnungsnummern. Die jederzeitige Überprüfbarkeit der Eintragungen iSd § 131 Abs 1 Z 5 BAO war damit nicht gegeben.

Aufgrund der fehlenden Ausgangsfakturen ist keine Aussage über die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse möglich; die Vollständigkeit der Umsätze bzw Erlöse ist damit nicht gewährleistet.

Die Abgabenbehörde war daher gemäß § 184 Abs 3 BAO zur Schätzung verpflichtet.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungs-methode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren ein-wandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Ver-fahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermit-teln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorge-tragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen. Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (VwGH 28.2.2012, 2009/15/0181).

Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten, nämlich der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage, möglichst nahe zu kom-men, am geeignetsten erscheint (zB VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122).

Der Prüfer hat in seiner Schätzung den fehlenden Rechnungsnummern den durchschnittlichen Rechnungsbetrag pro vorhandener Rechnung zugeordnet. Dieser Schätzungs-methode ist die Bw nicht substantiiert entgegengetreten. Der Unabhängige Finanzsenat vermag eine Unrichtigkeit dieser Schätzungs-methode nicht zu erkennen.

Die Bw bringt in ihrer Berufung weiters vor, infolge der Schätzung ergebe sich eine völlig unrealistische Ertragssituation, wobei sie das Verhältnis Umsatz – Gewinn laut BP anführt. Die Schätzung führe zu einem schwankenden Prozentsatz des Ertrages bezogen auf den Umsatz sowie zu weit überhöhten Erträgen.

Der Prüfer hat seine Schätzung des zusätzlichen Lohnaufwandes detailliert und nachvollzieh-bar begründet. Die Bw hat zu dieser Schätzung keinerlei inhaltliche Kritik vorgetragen.

---

Wie der Prüfer in seiner Stellungnahme dargelegt hat, resultieren die gegenüber dem von der Bw angeführten branchenüblichen Gewinn von maximal 5% höheren Gewinne ua daraus, dass bei der Schätzung lediglich Nettolöhne angesetzt wurden.

Für die Jahre 2005 bis 2008 kommt aufgrund des bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG geltenden Zufluss-Abfluss-Prinzips eine Berücksichtigung von nicht gezahlten Steuern und Sozialversicherungsabgaben von vornherein nicht in Betracht.

Im Jahr 2009 hat die Bw den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs 1 EStG ermittelt. Die Hinterziehung von Steuern und Sozialversicherungsabgaben führt nach hM erst im Jahr der Aufdeckung zu einer Rückstellung. Wer Abgaben nicht abführt, wird idR danach trachten, eine Entdeckung und Nachzahlung zu vermeiden. Daher ist im Jahr der Hinterziehung die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme nicht gegeben. Selbst die Abhaltung eiern Prüfung ist kein Garant für das Entdecken der Manipulation. Im Ursprungsjahr der Hinterziehung liegt keine ungewisse Verbindlichkeit vor, eine Rückstellung ist erst dann anzusetzen, wenn die Entdeckung der Tat ernsthaft droht (vgl Jakom/Laudacher EStG, 2012 § 9 Tz 41).

Der Ansatz bloß der Nettolöhne erweist sich damit in sämtlichen Streitjahren als zutreffend; entsprechend höhere Gewinne im Verhältnis zum Umsatz sind insoweit eine logische Folge. Das Berufungsvorbringen ist damit nicht geeignet, die Schlüssigkeit der Schätzung in Zweifel zu ziehen.

Die Berufungen erweisen sich damit insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 19. Dezember 2012