

GZ. RV/1999-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Februar 2001–Dezember 2001 und März 2002–Juli 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung; sie ist mit Gesellschaftsvertrag vom 28. August 2000 errichtet worden und hatte u.a. die Deichgräberei, den Baumaschinenverleih, und das Baumeistergewerbe als Unternehmensgegenstand (Gesellschaftsvertrag, Pkt. 3).

Ab 31. August 2002 hat die Bw. das Baumeistergewerbe ruhend gemeldet und hat erklärt, dass sie ihre operativen Tätigkeiten ab diesem Zeitpunkt einstellen werde (30. Juli 2002).

Ihre Umsätze hat die Bw. in vom Kalenderjahr abweichenden, am 1. Februar beginnenden und am darauf folgenden 31. Jänner endenden, Wirtschaftsjahren erklärt. Für den Zeitraum August 2000 bis Februar 2002 hat die Bw. Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben.

Am 18. November 2002 hat das Finanzamt Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Februar 2001–Dezember 2001 und März 2002–Juli 2002 erlassen. Diese Bescheide hat die Bw. angefochten (17./18. Dezember 2002).

Streitpunkte in diesem Berufungsverfahren sind von der Bw. (angeblich) nicht abgerechnete, Leistungserlöse und von der Bw. in Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemachte Vorsteuern aus Rechnungen der P-GmbH.

1. Streitpunkt/Leistungserlöse:

Zu diesem Streitpunkt sind in Tz 1 des Prüfungs-(Bp-)Berichtes (13. November 2002) folgende Feststellungen getroffen worden:

"Die Bw. war im Prüfungszeitraum primär mit der Verlegung von Telefonkabeln für die T-AG sowie mit Kanalisationsarbeiten für Gemeinden im nördlichen Burgenland beschäftigt.

Diese Leistungen wurden an Subunternehmer, in erster Linie an die P-GmbH zur Ausführung übergeben und nach deren Fertigstellung durch das ausführende Unternehmen an die Bw. fakturiert.

Da mit der Leistung des Subunternehmers der Auftrag als erbracht anzusehen ist, erfolgt im Normalfall wie aus einer Analyse des Rechenwerkes deutlich wird, die Leistungsabrechnung durch die Bw. In der Rechnung der P-GmbH vom 21.12.2001 sind jedoch unter anderem Leistungen ab dem Zeitraum April 2001 in Höhe von ca. S 8,12 Mio. fakturiert, die bisher in keiner Ausgangsrechnung der Bw. abgerechnet wurde.

Durch die Bp. wurden, ausgehend von den verbuchten Eingangsrechnungen für Fremdleistungen und Baustoffe und unter Berücksichtigung einer Gewinnspanne von 13,64 %, bisher nicht fakturierte aber erbrachte Leistungen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt und in Höhe von € 813.000,00 im Nachschauzeitraum 2002 der Umsatzsteuer unterzogen".

In Beilage 1 zum Prüfungsbericht werden die Grundlagen zur Ermittlung des Abrechnungsbeitrages wie folgt dargestellt:

"Ermittlung Leistungserlöse

(Grundlage für Ermittlung der Basiszahlen ist die Saldenliste per 31.12.2001 bzw. per 28.2.2002 sowie die vorgelegten Ein- und Ausgangsrechnungen)

Ermittlung Gewinnspanne

<i>2.105.936,47 Bruttosumme lt. ER P-GmbH v. 30.11.2001, Beleg 594</i>
--

<i>252.712,38 Nachlass 12 %</i>
<i>1.853.224,09 Nettosumme 13,64 % Nachlass (Gewinnspanne) bezogen auf Nettosumme in Prozent</i>
<i>1.853.224,09 Nettosumme 13,65 % Gewinnspanne</i>
<i>2.105.936,47 Ausgangsfaktura der Bw. an T-AG</i>

Leistungserlöse 2001 (ATS)**Aufwendungen**

Fremdleistungen P-GmbH	28.133.329,03
Fremdleistungen	1.235.903,02
Sand, Kies, Schotter	827.561,56
Aufwendungen i.S.	30.196.793,61
Gewinnspanne	13,64 %
<i>Leistungserlöse (netto) lt. Bp.</i>	<i>34.314.538,19</i>

bereits erfolgte Leistungsabrechnungen lt. Voranmeldungen:

Erlöse 20 %	18.059.336,83
Erlösberichtigung	-4.223,26
<i>Erlöse 20 % lt. Voranmeldungen</i>	<i>18.055.113,57</i>

offene Leistungsabrechnung:

Leistungsabrechnung lt. Bp	34.314.583,19
Leistungsabrechnung bisher	18.055.113,53
Differenzbetrag	16.259.424,62
<u>USt-unterzogene Anzahlungen</u>	<u>2.665.441,99</u>
offene Leistungsabrechnung	13.593.982,63 öS = 987.913,25 Euro

Leistungserlöse 2002 (Euro)**Aufwendungen 1-7/2002**

Konto 760 Fremdleistungen 1-2/2002	6.065,00
Konto 430 Sand, Kies, Schotter 1-2/2002	1.656,30
<i>Eingangsrechnungen 3-7/2002</i>	<i>15.881,04</i>

Summe	23.602,34
Gewinnspanne	13,64 %
Leistungserlöse (netto) lt. Bp.	26.821,70
offene Leistungsabrechnung 2001	987.913,25
Steuerpflichtige Erlöse lt. Bp.	1.1014.734,94
erklärte Erlöse lt. UVA (incl. Anzahlungen)	202.116,36
verbleibende Leistungsabrechnung lt. Bp.	812.618,58
Abrechnungsbetrag gem. § 184 BAO	813.000,00 Euro"

Die Anfechtungserklärungen zu diesem Streitpunkt sind in den Schriftsätzen vom 17./18. Dezember 2002 enthalten; zu "Tz. 1 Leistungserlöse" hat die Bw. ausgeführt:

"Durch den Sicherstellungsbescheid des Finanzamtes sind die Zahlungen der T-AG, des Hauptkunden der Bw. bei Gericht hinterlegt. Die finanziierenden Stellen sind derzeit aufgrund des offenen Rechtsstreites mit der T-AG nicht bereit, weiter Gelder freizugeben. Dadurch kam die Bw. in die missliche Lage, die Arbeiten an den Baustellen mangels flüssiger Mittel einstellen zu müssen. Die Baustellen wurden daher nicht fertig gestellt und sind daher auch nicht abrechenbar. Es ist nicht mehr möglich, die Arbeiten zu fakturieren, da die Gegenforderung der T-AG höher sind als die offenen Leistungen. Der T-AG kann daher keine Rechnung mehr geschrieben werden und wenn das Finanzamt trotzdem die Fertigstellung der Leistung unterstellt, dann ist diese wegen der Uneinbringlichkeit aufgrund der Gegenforderung sofort gemäß § 16 UStG zu berichtigen. Wir haben wegen Nichterfüllung der Leistung gar keine Klagemöglichkeit! Die im Schätzungswege ermittelten Leistungen entsprechen daher nicht der Wirklichkeit."

2. Streitpunkt/Vorsteuern:

Zu diesem Streitpunkt hat der Prüfer in Tz 2 des Prüfungsberichtes (13. November 2002) einleitend festgestellt, dass die geltend gemachte Vorsteuer, soweit sie aus Rechnungen der P-GmbH resultiert, nicht anzuerkennen ist.

Die von der P-GmbH ausgestellten Rechnungen sollen aus folgenden Gründen nicht den Bestimmungen des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 entsprechen:

"Von den Prüfungsorganen des Betriebsstättenfinanzamtes des leistenden Unternehmens konnte in den letzten Jahren an den mehrmals geänderten Geschäftsanschriften kein Kontakt mit der P-GmbH aufgenommen werden. An allen Adressen befinden sich Büroservice-Unternehmen, wobei weder über diese Unternehmen noch über die steuerliche Vertretung Kontakt mit der Geschäftsführung aufgenommen werden konnte. Ersuchen um Rückruf wurde nicht Folge geleistet, auf die Hinterlegung von Vorladungen wurde nicht reagiert. Bei den Geschäftsanschriften handelt es sich lediglich um Postadressen, Räumlichkeiten die

von der P-GmbH benutzt wurden, sind nicht vorhanden. Wesentlicher Anknüpfungspunkt für die Anschrift eines Bauunternehmens wird die Existenz von Büroräumlichkeiten sein, an denen sich auch der Sitz der Geschäftsleitung befindet. Üblicherweise werden Räumlichkeiten vorhanden sein, in denen die Planung und Bearbeitung der Aufträge erfolgt, wo das Personalmanagement abgewickelt wird, wo die einzelne Baustellen betreffende Unterlagen bearbeitet und verwahrt werden.

Die auf den Rechnungen der P-GmbH angeführten Adressen sind offensichtlich nicht die Geschäftsanschrift des Unternehmens.

Wie auch vom VwGH in mehreren Entscheidungen erkannt wurde, müssen gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers erhalten. Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (vgl. Ruppe, UStG 1994, §§ 11, Rz 59). Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnungen gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1972 fordert aber für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es muss daher davon ausgegangen werden, dass in einer Rechnung iSd § 11 UStG 1972 sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein muss. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH 24.4.1996, 94/13/0133, 0134).

Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Auch wenn Name und Anschrift des leistenden Unternehmers dem Leistungsempfänger bekannt sind und der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer an das Finanzamt abführt, kann der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug nicht geltend machen, bevor eine dem § 11 UStG 1972 entsprechende, sohin auch den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers aufweisende Rechnung vorliegt.

Der auf diesen Rechnungen basierende Vorsteuerabzug wird somit von der Bw. wegen Fehlens der richtigen Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers zu Unrecht in Anspruch genommen.

Die aus Rechnungen der P-GmbH stammenden, Vorsteuerkürzungsbeträge hat der Prüfer für die Umsatzsteuer-Voranmeldungszeiträume Februar bis Dezember 2001 ermittelt; diese Vorsteuerkürzungsbeträge betragen:

Februar 2001: S 40.139,29, März 2001: S 254.970,63, April 2001: S 331.078,79, Mai 2001: S 185.752,60, Juni 2001: S 210.399,42, Juli 2001: S 368.783,61, August 2001: S 196.328,36, September 2001: S 260.456,77, Oktober 2001: S 464.717,36, November 2001: S 619.807,50, Dezember 2001: S 2.946.192,60; d.s. insgesamt S 5.878.626,93 bzw. € 427.216,48 (vgl. Bp-Bericht, Tz 3 und Beilage 2 zum Prüfungsbericht).

Die Anfechtungserklärungen zu diesem Streitpunkt sind in den Schriftsätze vom 17./18. Dezember 2002 enthalten; die Einwendungen der Bw. zu "Tz. 2 Vorsteuer P-GmbH" lauten:

"Hierzu legen wir noch mal die Säumnisbeschwerde von unserem Rechtsanwalt Dr. W. vor, aus der eindeutig hervorgeht, dass die angeführte Adresse auf den Rechnungen der P-GmbH sehr wohl die Geschäftsanschrift ist. Ich, bzw. meine Mitarbeiter haben an den angeführten Geschäftsadressen jederzeit die Mitarbeiter der P-GmbH angetroffen, bzw. kontaktieren können. Wir hatten ständig Kontakt mit der Geschäftsführerin GdS, Ing. CD, Dr. RZ, Ing. B, HV, Dr. HS, AC sowie Mag. HZ. Es ist uns jederzeit möglich gewesen, an den auf den Rechnungen angeführten Geschäftsanschriften die Geschäftsleitung zu erreichen! Die Behauptung des Prüfers, dass es sich dabei nur um Postadressen handelt, ist nicht zu verstehen, da uns bekannt ist, dass das Wiener Finanzamt die P-GmbH geprüft hat.

Dazu als Beilage nachfolgend die Säumnisbeschwerde, verfasst von Herrn Dr. W. ..."

Die in die Berufsbegründung (17. Dezember 2002) integrierte Säumnisbeschwerde hat die Bw. im Berufungsverfahren RV/... eingebracht.

Gegenstand der Säumnisbeschwerde ist der Sicherstellungsbescheid (2. April 2002) gewesen, worin das Finanzamt die Sicherstellung der Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2001 bis Dezember 2001 iHv voraussichtlich S 5.878.627,00 (d.s. umgerechnet: € 427.216,48) angeordnet hat.

Das damals gegen den Sicherstellungsbescheid (2. April 2002) und jetzt gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Februar 2001–Dezember 2001 und März 2002–Juli 2002 gerichtete Berufungs-/Beschwerdevorbringen der Bw. lautete:

Voraussetzung für die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages sei die Verwirklichung eines Tatbestandes, an den die Abgabepflicht geknüpft ist. Die Entstehung einer Abgabenschuld der Bw. durch Aberkennung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit von Rechnungen der P-GmbH sei gänzlich unbegründet.

Die Aberkennung einer Vorsteuerabzugsmöglichkeit führe zu keiner Abgabenpflicht, sondern lediglich zum Wegfall einer Forderung eines Unternehmers gegen den Staat, nicht zu einer Forderung des Staates gegen den Unternehmer. Eine Abgabepflicht könne nur dann entstehen, wenn Vorsteuer zu Unrecht in Anspruch genommen worden sei, dies sei jedoch nicht behauptet worden.

Die Behörde sei der in § 92 Abs. 3 lit. a BAO normierten Begründungspflicht weder dem Grunde, noch der Höhe nach nachgekommen. Die voraussichtliche Höhe der Abgaben sei willkürlich mit der in den Rechnungen der P-GmbH ausgewiesenen Umsatzsteuersumme angegeben worden, die Bemessung sei unrichtig und werde ausdrücklich bestritten.

Völlig unberücksichtigt sei geblieben, dass die Bw. über ein beträchtliches Finanzamtsgut-haben in der Höhe von € 97.427,70 (entspricht S 1.340.634,38) verfüge, dieses sei – selbst wenn man der Argumentation der Abgabenbehörde zur fehlenden Vorsteuerberechtigung folgen sollte - dennoch unzweifelhaft in Abzug zu bringen.

Entgegen der Textierung der Bescheidbegründung habe die Abgabenbehörde offensichtlich keine ausreichenden Erhebungen zur Ausforschung der P-GmbH getätigt. Dem historischen Firmenbuchauszug seien vier Adressen zu entnehmen, die aktuelle Geschäftsanschrift der P-GmbH (= Adresse 4) bestünde seit Februar 2002.

Die im Firmenbuch eingetragene Anschriften der P-GmbH sind:

	von	bis
Adresse 1:	?	6. Dezember 2000
Adresse 2:	7. Dezember 2000	14. Mai 2001
Adresse 3:	15. Mai 2001	13. Februar 2002
Adresse 4:	14. Februar 2002	?

Die handelsrechtliche Geschäftsführerin sei Frau GdS, derzeit in Düsseldorf wohnhaft. Als gewerberechtlicher Geschäftsführer fungiere Ing. CD.

Eine Einsichtnahme in die Homepage des Kreditschutzverbandes habe ergeben, dass die P-GmbH über eine Telefonnummer, Faxnummer und einen E-Mailanschluss verfüge. Dr. W sei auch in der Lage gewesen, die Steuernummer, UID-Nummer und die steuerliche Vertretung der Partnerfirma seiner Mandantin anzugeben. Eine Anfrage bei der steuerlichen Vertreterin der P-GmbH habe ergeben, dass die Firma ab Jänner 2002 keine Tätigkeit mehr ausübe.

Lt. Mitteilung des Prüfers der Bw. sei die P-GmbH auch zumindest einmal einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden, daher könne sie dem Finanzamt nicht gänzlich unbekannt gewesen sein.

Die Behörde sei daher in der Lage gewesen, die Identität des Unternehmers festzustellen, der Wechsel einer Adresse und die Beendigung der Geschäftstätigkeit seien für die Frage der Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht relevant. Zu den jeweiligen Rechnungszeitpunkten hätten die in den Rechnungen angeführten Anschriften mit den im Firmenbuch ausgewiesenen Adressen und den tatsächlichen Verhältnissen übereingestimmt.

Das Finanzamt hat die Berufung (17./18. Dezember 2002), den Arbeitsbogen der Betriebsprüfung (Ab/Bp.), die Veranlagungsakte und einen, nach Einbringung der Berufung zusammen

gestellten, Ermittlungsakt dem UFS vorgelegt. In diesen Akten befinden sich folgende, die Streitpunkte Leistungserlöse und Vorsteuern P-GmbH betreffende, Unterlagen:

- 1 Seite der Rechnung (= Saldenliste) vom 30. November 2001 für Leistungen "welche wir für Sie für die T-AG erbracht haben. Siehe auch Ihre beiliegenden angeführten Rechnungen, welche wir mit Ihrem Techniker geprüft haben". Diese Rechnung (= Saldenliste) hat die P-GmbH ausgestellt; die Bw. ist die Rechnungsempfängerin gewesen. in dieser Rechnung (= Saldenliste) sind verschiedene Bauvorhaben enthalten; bspw.:

Rechnungsnummer ...	Leistungszeitraum	Rechnungssumme (netto)	
10/743	07.06. – 04.09.01	öS	7.393,41
11/804	24.08. – 02.10.01	öS	12.159,95

Die in der Fußzeile der Rechnung (= Saldenliste) angeführte Adresse der P-GmbH lautet: "Office: Adresse 3" (Ab/Bp.).

- Rechnung der P-GmbH an die Bw. vom 21. Dezember 2001, lautend:
"Für erbrachte Leistungen in Österreich aus dem Zeitraum 09/-12/2001 für T-AG und sonstige Auftraggeber verrechnen wir Ihnen:

$$\text{ATS } 14.610.000,00 + \text{ATS } 2.922.000,00 \text{ USt} = \text{ATS } 17.532.000,00 (\text{€ } 1.274.100,00).$$

Die in der Fußzeile der Rechnung (= Saldenliste) angeführte Adresse der P-GmbH lautet: "Office: Adresse 3" (Ermittlungsakt, 65).

Zu der Rechnung (21. Dezember 2001) gehört eine Saldenliste. Diese Saldenliste enthält Tabellen, deren Überschriften "*A) Arbeiten für T-AG (bereits verrechnet)", "B) Arbeiten für T-AG (Leistungsschein in öS"*", "*C) Arbeiten für T-AG (Leistungsschein in Euro"*" und "*D) Sonstige für die Bw. ausgeführte Arbeiten*" lauten.

Der auf der letzten Seite der Saldenliste ausgewiesene, aufgerundete, Gesamtaufwand beträgt: ATS 14.610.000,00 (Ermittlungsakt, 29 – 42, 66).

- Sachverhaltsergänzung (19. Mai 2004):

"Bei der, durch die P-GmbH in der Rechnung vom 21.12.2001 fakturierten Leistung handelt es sich um Planungs- und Projektierungsarbeiten sowie um Vermessungsleistungen im Zusammenhang mit der Verlegung von Erdkabel in den einzelnen Ortsnetzen für die T-AG.

Diese Leistungen wurden durch die P-GmbH lt. Rechnungsbeilage im Zeitraum April bis Dezember 2001 erbracht.

... Mehrfach wurde versucht, den gesamten Leistungsumfang, den die Bw. an die T-AG zu erbringen hatte, bei der T-AG zu erheben. Von der T-AG wurde erklärt, dass keine Zugriffsmöglichkeit auf den Leistungsumfang der Bw. in gebündelter Form besteht, da jedes Ortsnetz, teilweise sogar größere Straßenzüge, gesondert verwaltet werden. Dass die - (von der P-GmbH) - fakturierten Projekte tatsächlich bestehen ist u.a. durch die behördlichen Bewilligungen gem. § 90 StVO sowie durch Prüfung der Leistungsabrechnung durch Zivilingenieure und Techniker der T-AG dokumentiert. Dass erbrachte Leistungen nicht fakturiert wurden und eine Leistungsabrechnung durch die Bp. zu erfolgen hatte, ist daraus zu erkennen, dass im Dezember 2001 gelegte Teilrechnungen iHv S 1.058.588,00 netto nicht verbucht wurden und daneben Nettoanzahlungen durch die T-AG im Betrag von S 2.665.442,00 erfolgten.

Lt. Firmenbuch war der Firmensitz der Bw. seit Gründung der Gesellschaft (28.08.2000) Adresse1/Bw. Dabei handelt es sich um ein abgewohntes und während der Prüfung unbekanntes Straßenlokal an dem lediglich ein Postkasten mit der Aufschrift „Name/Bw.“ auf das Unternehmen verweist. Nicht bei Prüfungsbeginn und auch zu keinem späteren Zeitpunkt waren Personen an dieser Adresse anzutreffen. Die Türen waren verschlossen, durch die Fenster waren Verputzarbeiten zu erkennen, eine Nutzbarkeit der Räumlichkeiten war ausgeschlossen. Mit der Geschäftsführung konnte in keiner Phase des Prüfungsablaufes Kontakt aufgenommen werden, schriftliche Anfragen mussten über den Steuerberater erfolgen, die dieser mittels Fax abwickelte. Mit 24.07.2003 wurde der Firmensitz nach Adresse2/Bw. verlegt“.

- Auszug aus dem Bp-Bericht/P-GmbH:

Die bei der P-GmbH durchgeföhrte Umsatzsteuersonderprüfung II/2000 – II/2001 hat am 26. April 2001 begonnen und hat in den Büroräumen der damaligen steuerlichen Vertreterin der P-GmbH stattgefunden.

Die Gesellschafterin/Geschäftsführerin der P-GmbH – GdS – ist während der Umsatzsteuersonderprüfung nicht anwesend gewesen und hat mit ihr vereinbarte Termine für Besprechungen (bspw. 24. Oktober 2001) nicht eingehalten.

GdS ist Brasilianerin, hat die Gesellschaftsanteile an der P-GmbH am 28. November 2000 von JS erworben und hat sich mit 13. April 2001 nach Lissabon abgemeldet.

Dr. HS – die steuerliche Vertreterin der P-GmbH – hat GdS zum ersten und (gleichzeitig) letzten Mal bei der Anteilsübernahme von dem vorhergehenden Geschäftsführer (JS) gesehen. GdS spricht kein Wort Deutsch. Anweisungen über Buchungen sind stets per E-Mail aus der Schweiz gekommen; die Anweisungen über diese Buchungen haben HR und RZ erteilt. Die Namen HR und RZ sollen Pseudonyme von WR sein.

Die Buchungsunterlagen für Dezember 2001 sind die letzten Buchungsunterlagen gewesen, die Dr. HS von der P-GmbH erhalten hat.

Die Geschäftsverbindung der P-GmbH zur Bw. besteht darin, dass von der E-GmbH i.K. an die P-GmbH weitergegebene Aufträge für Erdarbeiten an die Bw. weiterfakturiert worden sind.

Lt. P-GmbH sollen diese weiter gegebenen Aufträge von portugiesischen Arbeiter erfüllt worden sein; lt. Auftraggeber der Arbeiten ausschließlich von ehemaligen Arbeitern der E-GmbH i.K.

Außer dem Bauleiter und dem gewerblichen Geschäftsführer hat die P-GmbH keine Arbeitnehmer gemeldet.

Diese Arbeiten sind wie folgt verrechnet worden: Die P-GmbH erhält monatliche Eingangs fakturen von der DT-GmbH, deren Geschäftsanschrift bis Ende 2001 Adresse 2 gelautet hat. Mit Ende Dezember 2001 ist die Endabrechnung offener Baustellen dadurch erfolgt, dass die DT-GmbH Rechnungen an die P-GmbH gelegt hat.

Die Arbeiten für die T-AG sind wie folgt verrechnet worden: Es sind sämtliche Arbeiten für die T-AG von der P-GmbH an die Bw. verrechnet worden und die Bw. hat an die T-AG mittels Aufschlag von ~12% weiterfakturiert. Die P-GmbH erhält ihrerseits wieder Eingangs rechnungen von der DT-GmbH und fakturiert diese mittels Aufschlag von 5% an die Bw. weiter.

Die Überprüfung der im Firmenbuch aufscheinenden 4. Firmensitze hat ergeben:

1. Erhebungen iZm der Adresse 1 sind nicht durchgeführt worden.
2. An der Adresse 2 befindet sich ein Unternehmen, das Büro-, EDV-Dienstleistungen, Post weiterleitungen, etc anbietet; die Adresse 2 ist eine "reine Postadresse", die P-GmbH hat dort keine Geschäftstätigkeit ausgeübt. An der Adresse 2 soll sich auch der Firmensitz der DT-GmbH befunden haben.
3. An der Adresse 3 befindet sich ein Unternehmen, das ein komplettes Postservice, die Postweiterleitung und die Nutzung eines Besprechungsraumes anbietet; die Adresse 3 ist eine "reine Postadresse", die P-GmbH hat dort keine Geschäftstätigkeit ausgeübt.
4. An der Adresse 4 befindet sich ein Unternehmen, dessen Bezeichnung nicht "P-GmbH" ist; die Adresse 4 ist eine "reine Postadresse", die P-GmbH hat dort keine Geschäftstätigkeit ausgeübt.

Seit 12/2001 dürfte es einen neuen "Tätigkeitsbereich" der DT-GmbH bzw. der P-GmbH geben. In einer Rechnung vom 21. Dezember 2001 der DT-GmbH an die P-GmbH werden

Dienstleistungen im Internet (diverse ".doc" Dateien) iHv S 19,546.325,60 fakturiert. Die auf S 19,546.325,60 entfallende Umsatzsteuer wird als Vorsteuer geltend gemacht. Auch hier erfolgte die Bezahlung bar.

- Auszug aus der Sachverhaltsdarstellung Ing. CD (18. Juli 2003):

Nach dieser Sachverhaltsdarstellung ist Ing. CD von der P-GmbH im Frühjahr 2001 als gewerberechtlicher Geschäftsführer angeworben worden; ist zu Beginn seiner Tätigkeit in einige Baustellen eingewiesen worden (bspw. wurden Maschinen präsentiert). Verabredete Termine für Baustellenbesprechungen sind nicht eingehalten worden. Ing. CD hat Gehaltszahlungen bis November 2001 erhalten; sein Dienstverhältnis hat er per 31. Oktober 2002 gekündigt.

- Auszug aus dem Aktenvermerk (23. Juli 2003) über die Besprechung mit RD:

Die Leistungen der Bw. an die T-AG sollen zur Gänze abgerechnet worden sein. Es gibt eine Klage Bw. gegen T-AG, Klagssumme € 334.000,00.

Eine der Rechnung P-GmbH vom 21. Dezember 2001 direkt zuordenbare Faktura konnte nicht gefunden werden; es gibt zahlreiche Fakturen der Bw. an T-AG. RD ist überzeugt, dass die Bw. an die T-AG weiterfakturiert hat. Die vom Prüfer im Schätzungswege ermittelten Beträge (Tz 1, Bericht vom 13. November 2002) stimmen lt. RD schon deshalb nicht, weil die Klagssumme € 334.000,00 ist und weil er mit Sicherheit davon ausgeht, dass sämtliche Leistungen zwischen Bw. und T-AG abgerechnet wurden.

Vorgelegt werden eine Zusammenstellung aller Rechnungen zwischen der Bw. und der T-AG, das Kontoblatt der P-GmbH für das Jahr 2001 und eine Aufstellung aller Rechnungen der P-GmbH an die Bw. (21. Dezember 2001).

- Firmenbuchauszug/Bw. (29. September 2004):

Der Geschäftsführer stellt den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Am 2. Juli 2001 hat die Bw. dem Landesgericht Eisenstadt bekannt gegeben, dass LdS die Allein-Gesellschafterin der Bw. ist. Davor ist JS Allein-Gesellschafter der Bw. gewesen.

JS hat die Bw. seit 7. September 2000 als handelsrechtlicher Geschäftsführer vertreten; am 16. November 2001 hat die Bw. dem Landesgericht Eisenstadt seine Abberufung bekannt gegeben.

Seit 6. Oktober 2000 hat der handelsrechtliche Geschäftsführer GP die Bw. gemeinsam mit JS als vertreten; am 17. Juni 2002 hat die Bw. dem Landesgericht Eisenstadt seine Abberufung bekannt gegeben.

Seit 25. Juni 2001 wird die Bw. von ihrer handelsrechtlichen Geschäftsführerin LdS vertreten.

Ab 11. Juli 2003 hat die Bw. RD zu ihrem handelsrechtlichen Geschäftsführer bestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Streitpunkte in diesem Berufungsverfahren sind Leistungserlöse, die lt. Finanzamt nicht abgerechnet, lt. Bw. abgerechnet worden sind und von der Bw. geltend gemachte, vom Finanzamt nicht anerkannte Vorsteuern aus Rechnungen der P-GmbH.

Der Geschäftsführer der Bw. hat einen Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt; über diesen Antrag ist vor der Entscheidung über den o.a. Streitpunkt abzusprechen.

Antrag auf mündliche Verhandlung:

Den Antrag auf mündliche Verhandlung hat der Geschäftsführer der Bw. am 23. Juli 2003 während einer Besprechung der Berufungssache im Finanzamt gestellt; die Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Februar 2001–Dezember 2001 und März 2002–Juli 2002 hat die Bw. am 18. Dezember 2002 eingebracht.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn eine mündliche Verhandlung in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittsklärung beantragt wird.

Mit den Worten "*in der*" vor dem Wort "*Berufung*" hat der Gesetzgeber in § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idF AbgRmRefG zum Ausdruck gebracht, dass der Antrag auf mündliche Verhandlung im selben Schriftsatz gestellt werden muss, der auch die Berufung enthält, um rechtswirksam zu sein. Es genügt demnach nicht, ein auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abzielendes Begehr bei einer nach Einbringung der Berufung stattfindenden Besprechung der Berufungssache zu stellen.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung ist abzuweisen.

Leistungserlöse:

In Tz 1 des Bp-Berichtes hat der Prüfer festgestellt, dass die Bw. von der P-GmbH fakturierte Leistungen in keiner Ausgangsrechnung abgerechnet hat; bei seiner Vorsprache im Finanzamt

(23. Juli 2003) hat der Geschäftsführer der Bw. gesagt, er sei davon überzeugt, dass die Bw. weiterfakturiert habe.

Ob weiterfakturiert worden ist oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage; zur Beantwortung dieser Sachfrage sind alle für und gegen die Weiterfakturierung sprechenden Fakten heranzuziehen.

Für eine Weiterfakturierung sprechende Fakten konnte der UFS nicht feststellen.

Gegen eine Weiterfakturierung spricht; dass die Bw. eine Ausgangsrechnung nicht vorgelegt hat, obwohl sie dazu im Betriebsprüfungsverfahren und im Berufungsverfahren ausreichend Zeit zur Verfügung hatte.

Gegen eine Weiterfakturierung sprechen die Ausführungen der Bw. in den Schriftsätzen vom 17./18. Dezember 2002; sie lauten: "... *Die Baustellen wurden daher nicht fertig gestellt und sind daher auch nicht abrechenbar. Es ist nicht mehr möglich, die Arbeiten zu fakturieren ... Der T-AG kann daher keine Rechnung mehr geschrieben werden ...*":

Dass eine Ausgangsrechnung nicht aufgefunden werden konnte und die von der Bw. angebrachten Hinderungsgründe haben den UFS davon überzeugt, dass die Bw. Leistungserlöse nicht weiterfakturiert hat und dass sie diese Leistungserlöse nicht versteuert hat.

Entscheidungsgrundlage des UFS sind nicht weiterfakturierte, nicht der Umsatzsteuer unterzogene Leistungserlöse.

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung bzw. der Berufungsbegründung bestreitet die Bw. durch Anwendung von § 184 BAO ermittelte Leistungserlöse.

§ 184 BAO lautet:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Bei einer Schätzung sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel

aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Von nicht fakturierten aber erbrachten, gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelten, Leistungserlösen ist auch in Tz. 1 des Bp-Berichtes die Rede. In Wirklichkeit sind die strittigen Leistungserlöse nicht geschätzt sondern berechnet worden:

Die Grundlagen, die der Prüfer zur Ermittlung des, auf nicht fakturierte aber erbrachte Leistungen entfallenden, Abgabenbetrages verwendet hat, sind in der Beilage 1 zum Prüfungsbericht enthalten.

Aus der Beilage 1 zum Prüfungsbericht ist ersichtlich, dass die für die Ermittlung der Leistungserlöse verwendeten Basiszahlen aus der Saldenliste per 31.12.2001 bzw. per 28.2.2002 und aus von der Bw. vorgelegten Ein- und Ausgangsrechnungen stammen und nicht geschätzt wurden.

Die Ermittlung der Gewinnspanne 13,64% hat der Prüfer in der Beilage 1 zum Prüfungsbericht wie folgt dargestellt:

<i>2.105.936,47 Bruttosumme lt. Eingangsrechnung P-GmbH v. 30.11.2001, Beleg 594 252.712,38 Nachlass 12 %</i>
<i>1.853.224,09 Nettosumme 13,64 % Nachlass (Gewinnspanne) bezogen auf Nettosumme in Prozent</i>
<i>1.853.224,09 Nettosumme 13,65 % Gewinnspanne</i>
<i>2.105.936,47 Ausgangsfaktura der Bw. an T-AG</i>

Aus der v.a. Darstellung ist ersichtlich, dass die Basiszahl für die Ermittlung der Gewinnspanne der Eingangsrechnung der P-GmbH vom 30. November 2001 entnommen und nicht geschätzt worden ist.

Die Gewinnspanne 13,65% ist auch nicht geschätzt; sie ist das Ergebnis der Anwendung eines, von der Bw. und der P-GmbH verwendeten, Abrechnungsmodus:

Die Fakturierung durch die P-GmbH ist in der Form erfolgt, dass von der Rechnungssumme ein „Nachlass lt. Vereinbarung“ von 12 % (generell) in Abzug gebracht worden ist. Diese 12 % sind die Verdienstspanne für die Bw. gewesen, die ihrerseits den „Bruttobetrag“ dieser Eingangsrechnung an die T-AG weiter verrechnet hat. Der Nachlass von der „Bruttosumme“ wurde durch die Betriebsprüfung in einen Aufschlag von 13,65 % auf die nach Abzug des Nachlasses verbliebene „Nettosumme“ umgerechnet.

Dass die Bw. den Abrechnungsmodus – „*Nachlass lt. Vereinbarung*“ wird weiterverrechnet – verwendet hat, steht fest; dass die Bw. diesen Abrechnungsmodus verwendet hätte, wenn sie die nicht weiter fakturierten Leistungen weiter fakturiert hätte, ist eher anzunehmen als auszuschließen.

Nach ständiger Rechtssprechung genügt es, von mehreren Möglichen jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten wahrscheinlicher ist (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar, 2. überarb. und erw. Auflage, § 167, Tz 8).

IdF ist als erwiesen anzunehmen, dass die Bw. diesen Abrechnungsmodus verwendet hätte, wenn sie die nicht weiter fakturierten Leistungen weiter fakturiert hätte.

Ausgehend von der wahrscheinlicheren Möglichkeit stellt die Verwendung dieses Abrechnungsmodus bei der Ermittlung der Leistungserlöse kein Schätzungselement dar.

Die Ermittlung der Leistungserlöse hat der Prüfer in der Beilage 1 zum Prüfungsbericht wie folgt dargestellt:

Leistungserlöse 2001 (ATS)

Aufwendungen

<i>Fremdleistungen P-GmbH</i>	28.133.329,03
<i>Fremdleistungen</i>	1.235.903,02
<i>Sand, Kies, Schotter</i>	827.561,56
<i>Aufwendungen i.S.</i>	30.196.793,61
<i>Gewinnspanne</i>	13,64 %
<i>Leistungserlöse (netto) lt. Bp.</i>	<u>34.314.538,19</u>

bereits erfolgte Leistungsabrechnungen lt. Voranmeldungen:

<i>Erlöse 20 %</i>	18.059.336,83
<i>Erlösberichtigung</i>	-4.223,26
<i>Erlöse 20 % lt. Voranmeldungen</i>	<u>18.055.113,57</u>

offene Leistungsabrechnung:

<i>Leistungsabrechnung lt. Bp</i>	34.314.583,19
<i>Leistungsabrechnung bisher</i>	18.055.113,53
<i>Differenzbetrag</i>	16.259.424,62
<i>USt-unterzogene Anzahlungen</i>	<u>2.665.441,99</u>
<i>offene Leistungsabrechnung</i>	13.593.982,63 öS = 987.913,25 Euro

Leistungserlöse 2002 (Euro)***Aufwendungen 1-7/2002***

Konto 760 Fremdleistungen 1-2/2002	6.065,00
Konto 430 Sand, Kies, Schotter 1-2/2002	1.656,30
Eingangsrechnungen 3-7/2002	15.881,04

Summe	23.602,34
Gewinnspanne	13,64 %

Leistungserlöse (netto) lt. Bp.	26.821,70
offene Leistungsabrechnung 2001	987.913,25

Steuerpflichtige Erlöse lt. Bp.	1.1014.734,94
erklärte Erlöse lt. UVA (incl. Anzahlungen)	202.116,36

verbleibende Leistungsabrechnung lt. Bp.	812.618,58
Abrechnungsbetrag gem. § 184 BAO	813.000,00 Euro"

Der v.a. Darstellung der Ermittlung der Leistungserlöse ist zu entnehmen, dass - ausgehend von den in Rechnung gestellten und verbuchten Fremdleistungen und unter Berücksichtigung der Gewinnspanne von 13,64 % die zu versteuernden Leistungserlöse errechnet (und nicht geschätzt) worden sind.

Von den errechneten Leistungserlösen sind die in den Umsatzsteuervoranmeldungen erklärten Leistungserlöse und Anzahlungen abgezogen worden. Das Ergebnis dieser Berechnung ist ein nicht der Umsatzsteuer unterzogener Abrechnungsbetrag iHv € 813.000,00 gewesen.

Die von den errechneten Leistungserlösen abgezogenen, erklärten, Leistungserlöse und Anzahlungen stammen aus Umsatzsteuervoranmeldungen des gesamten Umsatzsteuerprüfungszeitraumes: € 813.000,00 ist der auf den gesamten Umsatzsteuerprüfungszeitraum bezogene, nicht der Umsatzsteuer unterzogener, Abrechnungsbetrag.

Festzustellen ist:

Der nicht der Umsatzsteuer unterzogene Abrechnungsbetrag konnte aus Saldenlisten, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, erklärten Leistungserlösen, Anzahlungen und erklärten Aufwendungen berechnet werden.

Eine Schätzung dieses Abrechnungsbetrages ist – ungeachtet des Umstandes, dass dieser Abrechnungsbetrag in Tz 1 des Bp-Berichtes und in der Beilage 1 zum Prüfungsbericht als "*Abrechnungsbetrag gem. § 184 BAO*" bezeichnet wird - nicht durchgeführt worden.

Ein allenfalls in der Gewinnspanne 13,65% enthaltenes, durch die Umrechnung bedingtes, Schätzungselement geht zu Lasten der Bw.; denn hätte sie alle erbrachten Leistungen abgerechnet, hätte die Abgabenbehörde diese Leistungen nicht für die Bw. abrechnen müssen.

In der Berufungsbegründung hat die Bw. behauptet, die Leistungen seien nicht abrechenbar gewesen, weil die Baustellen nicht fertig gestellt worden seien:

Dass die Baustellen nicht fertig gestellt worden sind, konnte die Bw. weder nachweisen noch glaubhaft machen, denn folgende Fakten sprechen für fertig gestellte Baustellen:

- Die P-GmbH hat die im Zeitraum April bis Dezember 2001 erbrachten Leistungen abgerechnet; die Richtigkeit und Vollständigkeit der Leistungsabrechnung ist durch eine Prüfung der Zivilingenieure und Techniker der T-AG dokumentiert.
- Für fertig gestellte Baustellen sprechen gemäß § 90 Straßenverkehrsordnung (StVO) erteilte Bewilligungen: Bewilligungen gemäß § 90 StVO sind erforderlich, wenn durch Arbeiten auf oder neben der Straße der Straßenverkehr beeinträchtigt wird; sie werden u.a. unter Berücksichtigung der Art und des Umfanges der Bauführung bedingt, befristet oder mit Auflagen (z. B. Absperrung mit rot-weiß gestreiften Schranken) erteilt. Werden die in einer Bewilligung gem. § 90 StVO gesetzten Fristen nicht verlängert oder neue Bewilligungen für dieselbe Bauführung ausgestellt, ist davon auszugehen, dass eine bestimmte Bauführung abgeschlossen ist.
- Für fertig gestellte Baustellen spricht auch die Äußerung des Geschäftsführers der Bw. bei seiner Vorsprache im Finanzamt, seiner Überzeugung nach habe die Bw. – ungeachtet des Umstandes; dass eine der Rechnung der P-GmbH direkt zuordenbare Faktura nicht auffindbar sei - an die T-AG weiterfakturiert:

"*Weiterfakturieren*" an die T-AG bedeutet idF: Die Leistungen sind abrechenbar gewesen. Sind die Leistungen abrechenbar gewesen, müssen die Baustellen fertig gestellt gewesen sein. Dies deshalb, weil nach der von der Bw. bis zur Vorsprache ihres Geschäftsführers vertretenen Argumentationslinie nicht fertig gestellte Baustellen eine Abrechnung verhindert haben.

- Der vom Geschäftsführer idZ genannte Streitwert (€ 334.000,00) ist als Nachweis bzw. zum Glaubhaftmachen dafür, dass alle Leistungen bzw. alle fertig gestellten Baustellen

zwischen der Bw. und der T-AG abgerechnet und versteuert worden sind, nicht geeignet:

Dies deshalb, weil der Streitwert in einem Gerichtsverfahren wertmäßig nicht mit dem Entgelt für alle von der gegnerischen Partei erbrachten Leistungen übereinstimmen muss; es können auch Teilbeträge eingeklagt werden.

Der in der Berufungsbegründung gestellte Antrag, nicht fakturierte Leistungen wegen Uneinbringlichkeit einer Gegenforderung gemäß § 16 UStG 1994 zu berichtigen, ist abzuweisen:

Nach den Berufungsausführungen soll die – lt. Bw. – uneinbringliche Gegenforderung eine Gegenforderung der T-AG sein.

Im Sinne des § 16 UStG "uneinbringlich" ist eine Forderung, wenn Liquiditätsengpässe des Schuldners die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen dieses Schuldners verursachen. Über das Vermögen der T-AG ist kein Insolvenzverfahren eröffnet worden; eine Gegenforderung der T-AG ist deshalb keine iSv § 16 UStG uneinbringliche Forderung.

Die Uneinbringlichkeit iSv § 16 UStG ist ausschließlich mit der Zahlungsunfähigkeit des Schuldners gleichzusetzen: Fehlende Klagslegitimation berechtigt nicht zu einer Berichtigung gemäß § 16 UStG.

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen Erlöse für sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Das Berufungsbegehren, für die nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens erbrachten, nicht fakturierten Leistungen keine Umsatzsteuer festzusetzen, ist abzuweisen.

Vorsteuerabzug/Rechnungen der P-GmbH:

Strittig ist der Vorsteuerabzug für die in den Rechnungen der P-GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer iHv insgesamt S 5.878.626,93; der von der Bw. in den Umsatzsteuer-Voranmeldungszeiträumen Februar bis Dezember 2001 geltend gemacht worden ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist das Vorliegen von Rechnungen, die den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entsprechen; d.h. die Rechnungen müssen folgende Angaben enthalten:

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

Fehlt eines der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 aufgezählten Rechnungsmerkmale, ist ein Vorsteuerabzug nicht zulässig. Es besteht auch keine Möglichkeit, ein im konkreten Fall fehlendes Rechnungsmerkmal in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen.

Der für den Streitpunkt/Vorsteuerabzug maßgebliche Zeitraum umfasst die Umsatzsteuer-Voranmeldungszeiträumen Februar bis Dezember 2001: Der UFS hatte für den Zeitraum Februar bis Dezember 2001 zu entscheiden, ob die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 aufgezählten Rechnungsmerkmale in den für diesen Zeitraum ausgestellten Rechnungen der P-GmbH vorhanden gewesen sind oder ob eines dieser Rechnungsmerkmale fehlt.

IdF fehlt die wirkliche Anschrift des/der liefenden/leistenden Unternehmers/Unternehmerin:

Lt. Firmenbuchauszug ist der Firmensitz der P-GmbH bis 14. Mai 2001 die Adresse 2 gewesen; ab 15. Mai 2001 die Adresse 3.

An der Adresse 2 befindet sich ein Unternehmen, das Büro-, EDV-Dienstleistungen, Postweiterleitungen, etc anbietet; dieses Unternehmen ist nicht die P-GmbH.

An der Adresse 3 befindet sich ein Unternehmen, das ein komplettes Postservice, die Postweiterleitung und die Nutzung eines Besprechungsraumes anbietet; dieses Unternehmen ist nicht die P-GmbH.

An der Adresse 2 und der Adresse 3 sind weder zur Vertretung der P-GmbH befugte Personen noch Arbeitnehmer der P-GmbH angetroffen worden.

An der Adresse 2 und der Adresse 3 hat die P-GmbH keine Räumlichkeiten zur Verfügung:
Stehen an der Adresse 2 und der Adresse 3 keine Räumlichkeiten zur Verfügung, kann die P-GmbH von dort aus weder Rechnungen ausstellen noch Arbeitnehmern dienstliche Aufträge erteilen.

Ersuchen um Rückruf ist nicht Folge geleistet worden; auf hinterlegte Vorladungen hat die P-GmbH nicht reagiert.

Am 26. April 2001 hat die Umsatzsteuersonderprüfung bei der P-GmbH begonnen; diese Umsatzsteuersonderprüfung konnte weder von der Adresse 2 noch von der Adresse 3 aus erfolgen.

GdS ist als Gesellschafter/Geschäftsführerin zur Vertretung der P-GmbH befugt gewesen;
Kontakt mit GdS konnte weder an der Adresse 2 noch an der Adresse 3 aufgenommen werden.

Ihre Gesellschaftsanteile hat GdS am 28. November 2000 erworben; der 28. November 2000 ist der einzige Tag, an dem ihre Anwesenheit in Österreich von einer Zeugin - der Steuerberaterin der P-GmbH – zweifelsfrei bestätigt wird.

Die Gesellschafter/Geschäftsführerin der P-GmbH ist während der Umsatzsteuersonderprüfung nicht anwesend gewesen und hat mit ihr vereinbarte Besprechungstermine (bspw. den Besprechungstermin 24. Oktober 2001) nicht eingehalten.

GdS hat sich am 13. April 2001 nach Lissabon abgemeldet; eine an ihrer Stelle zur Vertretung der P-GmbH befugt Person ist von der P-GmbH nicht namhaft gemacht worden.

Die Steuerberaterin der P-GmbH hat die Anweisungen über Buchungen weder von der Adresse 2 noch von der Adresse 3 aus erhalten, diese Anweisungen sind per E-Mail aus der Schweiz erteilt worden.

Für den UFS ist nach dem Gesamtbild der v.a. Indizien erwiesen, dass sich der Geschäftssitz der P-GmbH weder an der Adresse 2 noch an der Adresse 3 befunden hat.

Hat sich der Geschäftssitz der P-GmbH weder an der Adresse 2 noch an der Adresse 3 befunden, enthalten die Rechnungen der P-GmbH auch nicht die wirkliche Anschrift des liefernden/leistenden Unternehmers:

Die Anschrift des liefernden/leistenden Unternehmers ist ein wesentliches Identifikationsmerkmal. Deshalb hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausgesprochen, dass in einer, zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung nicht nur der wirkliche Name, sondern

auch die wirkliche Anschrift des liefernden/leistenden Unternehmers angegeben werden muss (VwGH 20.11.1996, 95/15/0179 u.a.).

Die Adresse 2 und die Adresse 3 können wegen nachweislich fehlender Geschäftstätigkeit an der Adresse 2 und der Adresse 3 nicht die wirklichen Anschriften der P-GmbH gewesen sein; die aus der Schweiz gesandten E-Mails mit den Buchungsanweisungen sind ein Indiz für einen in der Schweiz sich befindenden Firmensitz der P-GmbH.

Den wirklichen Firmensitz der P-GmbH musste der UFS nicht feststellen: Der Vorsteuerabzug ist auch in den Fällen zu versagen, in denen der wirkliche, in der Rechnung nicht angegebene, Firmensitz ermittelt werden kann.

Da ein fehlendes Rechnungsmerkmal ausreicht, um den Vorsteuerabzug zu versagen, musste der UFS nicht prüfen, ob die P-GmbH die leistende Unternehmerin gewesen ist.

Das Berufungsbegehren, S 5.878.626,93 als abziehbare Vorsteuer anzuerkennen, ist abzuweisen.

Wien, 9. Dezember 2004