



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch E-GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1000 Wien, D-Str. 42, vom 30. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg, vertreten durch Oberrat Mag. Thomas Zach, vom 11. April 2002 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2000, Umsatzsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Offene Erwerbsgesellschaft. Mit § 3 des Gründungsvertrages der Bw. vom 30. Juli 1999 wurde von den drei an der Bw. beteiligten Gesellschaftern A, B und C vereinbart: "Der Gegenstand des Unternehmens ist die Errichtung und der Betrieb eines Solariums (mehrerer Solarien). Die Gesellschaft ist berechtigt, alle Geschäfte und Maßnahmen durchzuführen, die für die Erreichung des Gesellschaftszweckes förderlich sind."

Mit dem beim für die Bw. zuständigen Finanzamt am 14. September 1999 eingelangten und von K als beeideten Buchprüfer, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder unterzeichneten "Fragebogen anlässlich der Gründung der Bw." wurde die Eröffnung des Unternehmens mit November 1999 angezeigt. Mit Schreiben vom 14. November 2000 teilte der zuvor genannte steuerliche Vertreter dem Finanzamt die Zurücklegung der Steuervollmacht mit. Mit dem an das Finanzamt am 29. November 2000 gefaxten Formular U 12 erklärte die nunmehr von der

E-GmbH vertretene Bw. gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 1999 zu verzichten.

Mit dem Umsatzsteuerbescheid und dem Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO jeweils für das Jahr 1999 erließ das Finanzamt am 29. November 2000 abgabenerklärungsgemäß Bescheide, mit denen die Vorsteuer in Höhe von S 661.977,69 und ein Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 1.134.107 festgesetzt wurden.

Im Gefolge einer Betriebsprüfung, deren Prüfungsgegenstand u.a. die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1999 und 2000 beinhaltet hatte, wurde unter der Tz 16 des Prüfungsberichts vom 4. April 2002 (=PB) folgender Sachverhalt dargestellt:

Die A-GmbH sei von der Bw. lt. Auftragsbestätigung vom 9. August 1999 mit den Umbauarbeiten des Geschäftslokales in 1090 Wien, A-Str 67, betraut worden.

Folgende zu erbringende Arbeiten seien vereinbart worden:

**"1. Baumeisterarbeiten**

*Demontage der alten Fenster und Wände; Entfernen der alten Fußböden, Einbau von Eisenzargen, Aufstellen und Verputzen der Wände, Verlegen des Estrichs und der Rigipsdecke im gesamten Bereich; Ausbesserung der Fassade, Einstemmen der Leuchtkästen beim Eingang, etc.*

**2. Malerarbeiten**

*Spachteln, Glätten und Malen der gesamten Innenräume, Malen der Außenfassade, Lackieren der Eisenzargen*

**3. Fliesenlegearbeiten**

*Verlegen der Fliesen im gesamten Objekt einschließlich Toiletten, Bäder, Waschräumen und Rezeption (Fliesen bauseits beigestellt), Feuchtigkeitsisolierung in den Duschzellen; Herstellen der Trennfugen, Silikonisieren der erforderlichen Übergänge;*

**4. Elektrikerarbeiten**

*Herstellung der gesamten Unterputzarbeiten (Material bauseits), Montage von Hausanschluss- und Wandzählertkasten, Verteiler mit Zuleitung; Verlegung einer Fußbodenheizung; Montage von Lampen, Steckdosen, Ventilatoren und Steuerleitungen;*

**5. Installationsarbeiten**

*Herstellung der kompletten Heizungs- und Warmwasseranlage (Material bauseits), Montage der Heizkörper in sämtlichen Kabinen und übrigen Räumlichkeiten; Warmwasserzuleitung in Rezeption, Bäder, Waschraum und Toiletten; Vier Anschlüsse für Waschmaschinen, je drei Duschzellen für Damen und Herrenumkleidekabinen herstellen; Montage von Duschtüren, Duschtassen, zwei WC-Anlagen*

**6. Lüftungsarbeiten**

*Montage der gesamten Lüftungsanlage (Material bauseits); Be- und Entlüftung in Brünungskabinen, Rezeption, Toiletten, Bäder und Personalraum herstellen. "*

Weiters werde in der Auftragsbestätigung der A-GmbH angeführt:

- " Die gesamten Umbauarbeiten werden von uns durchgeführt und in einem Zeitraum von vier Monaten nach Baubeginn fertig gestellt. Bei Überschreitung des Fertigstellungstermins wird pro Kalendertag ein Pönale von S 5.000,- vom Rechnungsbetrag in Abzug gebracht. Wir verrechnen für die Umbauarbeiten incl. Material pauschal 1.400.000 inklusive 20% USt. Der angegebene Preis ist ein Fixpreis und berechtigt den Auftragnehmer zu keinerlei Preiserhöhungen. Die Bezahlung erfolgt nach Baufortschritt. "

Unter dem Punkt "Rechnungslegung" stellte die Bp fest, dass zur Begleichung des o.a. Rechnungsbetrages sechs Teilrechnungen mit jeweils dem gleichen Textinhalt gelegt worden seien:

" Lt. Auftragsschreiben vom 9. August 1999 erlauben wir uns folgenden Teilbetrag wie vereinbart in Rechnung zu stellen:

|                         |                         |  | Nettobetrag | MwSt      | Bruttobetrag        |
|-------------------------|-------------------------|--|-------------|-----------|---------------------|
| 16.08.1999 Tr. Nr. 1/99 | Teilzahlung lt. Auftrag |  | 250.000,00  | 50.000,00 | 300.000,00          |
| 18.08.1999 Tr. Nr. 2/99 | - " -                   |  | 166.666,67  | 33.333,33 | 200.000,00          |
| 20.08.1999 Tr. Nr. 3/99 | - " -                   |  | 83.333,34   | 16.666,66 | 100.000,00          |
| 31.08.1999 Tr. Nr. 4/99 | - " -                   |  | 300.000,00  | 60.000,00 | 360.000,00          |
| 14.09.1999 Tr. Nr. 5/99 | - " -                   |  | 250.000,00  | 50.000,00 | 300.000,00          |
| 17.09.1999 Tr. Nr. 6/99 | - " -                   |  | 116.666,67  | 23.333,33 | 140.000,00          |
| <i>Gesamtbetrag</i>     |                         |  |             |           | <u>1.400.000,00</u> |

Auf jeder Teilrechnung ist die Quittierung mit „Betrag bar dankend erhalten“ am (wie Rechnungsdatum) bereits ausgewiesen."

Laut schriftlicher Vorhaltsbeantwortung sei nach Abschluss der Arbeiten eine Schlussrechnung vorgelegt worden, die aber wegen eines zu hohen Rechnungsbetrages zurückgewiesen worden sei. Trotz mehrmaliger Urgenzen habe das Unternehmen eine berichtigte Rechnung in weiterer Folge nicht bekommen.

Zur Auftragsbestätigung wurde vorgebracht:

Die Firmenadresse habe auf dem Schriftkopf der Auftragsbestätigung und der Teilrechnungen 1120 Wien, B-Str.. 8/37 gelautet.

Die Firmenstampiglie laute bei der Auftragsbestätigung 1100 Wien, C-Str.. 209/6.

Lt. Firmenbuchauszug sei der Firmensitz von 1. April 1998 bis 27. Jänner 2000, 1120 Wien, B-Str.. 8/37 und anschließend erst 1100 Wien, C-Str.. 209/6 gewesen. Weiters sei die Unterschrift auf der Auftragsbestätigung nicht ident mit jener auf den Teilrechnungen.

Auf der Anschrift 1120 Wien, B-Str.. 8/37 (Eigentümer Anton D) seien bereits die Firmen C-GmbH, D-GmbH und nach dem Konkurs der A-GmbH die B-GmbH gemeldet gewesen.

Gleichzeitig sei das auch die Wohnadresse des für die Firmen A-GmbH und B-GmbH tätigen Geschäftsführers M gewesen.

Außer der Auftragsbestätigung der A-GmbH seien der Betriebsprüfung zu den getätigten Umbauarbeiten im Zuge der schriftlichen Vorhaltsbeantwortung keine weiteren Unterlagen (sonstige Kostenvoranschläge, Aufmassangaben, div. Berechnungen etc.) vorgelegt worden.

" Bei genauer Auslegung der Auftragsbestätigung müsste bei „Bezahlung nach Baufortschritt“ die Leistung innerhalb eines Zeitraumes von ca. sechs Wochen ab Auftragserteilung erbracht worden sein" (Zitat Ende).

Erhebungen bei der Wiener Gebietskrankenkassa hätten ergeben: Im Zeitraum der geleisteten Teilzahlungen seien nur bis zu sieben Personen gemeldet gewesen.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei die Erbringung dieser Arbeitsleistung einerseits durch das angemeldete Personal, andererseits aufgrund des ausgewiesenen Arbeitsumfanges von den Abbruch-, über Baumeister-, Fliesenleger-, Elektriker-, Installations- und Lüftungsarbeiten arbeitstechnisch (keine Spielräume für Trocknungszeiten, etc.) nicht möglich.

In den Unterlagen des Masseverwalters der A-GmbH (die Konkursanmeldung sei am 21. Juni 2000 erfolgt) seien keine Hinweise auf Fremdleistungen zum fraglichen Zeitraum ersichtlich.

Der genaue Zeitpunkt für den Beginn und das Ende der Umbauarbeiten habe im Zuge der Betriebsprüfung nicht festgestellt werden können, aber lt. Anlagenverzeichnis seien Materialzukäufe für auszuführende Arbeiten durch die A-GmbH bis Dezember 1999 getätigter worden. Die letzte Teilzahlung an die A-GmbH sei bereits am 17. September 1999 erfolgt. Die erste Tageslosung sei im Sonnenstudio am 15. Dezember 1999 erklärt worden.

Im gewöhnlichen Geschäftsverkehr seien pauschale Angebote, ohne dass detaillierte Angebotsunterlagen vorliegen, weiters dass ein so genannter „Generalunternehmer“ für fast alle Arbeiten nur Personal verrechne und dass keine Regiestunden akzeptiert würden, nicht üblich.

Weitere Feststellungen hätten ergeben: Der angeführte Geschäftsführer der A-GmbH, M, der als Kunde der bereits fertig gestellten Sonnenstudios und als Ansprechperson der Baufirma angegeben worden sei, sei im fraglichen Zeitraum als Fußballer in Deutschland tätig gewesen. Aufgrund von Spiel- und Trainingsverpflichtungen habe er kaum in der Lage gewesen sein können, seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer nachzukommen.

Im Vorhaltsverfahren sei weiters eine Frau E angeführt worden, die bei der Vorsprache im Februar 2000 versprochen haben solle, sich um die noch fehlende Schlussrechnung der A-GmbH zu kümmern. Im Firmenbuchauszug sei Helene E ab 25. Jänner 2000 als Geschäftsführerin angeführt gewesen, sei aber im fraglichen Zeitraum lt. Auskunft des Zentralmeldeamtes im Inland nicht gemeldet gewesen.

In abgabenrechtlicher Würdigung des zuvor geschilderten Sachverhalts wurde in der Tz 16 des in Rede stehenden Prüfungsberichts als Begründung für die Nichtanerkennung des aus den Eingangsrechnungen der in Rede stehenden GmbH im Jahr 1999 abgeleiteten

Vorsteuerbetrages von S 233.333 nach Zitierung der §§ 11 und 12 UStG 1994 ins Treffen geführt:

Im gegenständlichen Betriebsprüfungsverfahren seien nur Teilrechnungen mit dem Rechnungsinhalt „Teilzahlung lt. Auftrag“ - aber keine Schlussrechnung - vorgelegt worden. Lt. schriftlicher Vorhaltsbeantwortung sei zwar ursprünglich eine Schlussrechnung von der A-GmbH ausgestellt worden, diese sei aber wegen Unrichtigkeit des Rechnungsbetrages wieder an den Rechnungsaussteller retourniert worden.

Zusätzlich zu den formellen Mängeln in den Teilrechnungen (Zahlungsbestätigungen) seien die Angaben in der Auftragsbestätigung -Durchführung sämtlicher Baumeister-, Maler-, Fliesenleger-, Elektriker-, Heizungs-, Sanitär- und Lüftungsarbeiten - , wobei ein Großteil des Materials vom Auftraggeber beigestellt worden sei, weiters der rasche Geldfluss der geleisteten Zahlungen, "obwohl die Arbeiten noch nicht fertig gestellt gewesen sein konnten", sowie die Ungereimtheiten bei der Firmenadresse und den Angaben über den Geschäftsführer als unglaublich erschienen.

Unter der Tz 18 PB wurde die Aktivierung der lt. Tz 16 PB nicht anerkannten Vorsteuern in folgender Form dargestellt:

| Aktivierung Vorsteuer 1999 lt. Bp     | <u>233.333,32</u> |              |                |
|---------------------------------------|-------------------|--------------|----------------|
| Bilanzansatz Bauleistungen            | bisher            | lt. BP       | Gewinnänderung |
| AK Bauleistungen per 31.12.1999       | 1.166.666,68      | 1.400.000,00 |                |
| - AfA 1999 (ND 10 Jahre, ½)           | - 58.333,68       | - 70.000,00  | - 11.666,32    |
| <br>Buchwert Bauleistungen 31.12.1999 | 1.108.333,00      | 1.330.000,00 |                |
| - AfA 2000                            | 116.667,00        | - 140.000,00 | - 23.333,00    |
| Buchwert Bauleistungen 31.12.2000     | 991.666,00        | 1.190.000,00 |                |

Aufgrund der Änderung der Anschaffungskosten berichtigte die Betriebsprüfung den Investitionsfreibetrag, indem sie die Position "Investitionsfreibetrag 9%" von S 105.000 um S 21.000 auf S 126.000 erhöhte, und passivierte den nicht als Vorsteuer anerkannten Betrag von S 233.334 als Umsatzsteuer für das Jahr 1999.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Betriebsprüfung an und erließ auf Grundlage des Prüfungsberichtes Bescheide, mit denen die Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1999 wieder aufgenommen wurden, der Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von -S 1.166.774 bzw. - € 84.792,77 für das Jahr 1999 bzw. in Höhe von -S 430.002 bzw. -€ 31.249,46 für das Jahr 2000 festgestellt und die Vorsteuer für das Jahr 1999 in Höhe von nunmehr S 428.644,37 bzw. € 31.150,80 in Abzug gebracht wurden.

In weiterer Folge erhob der steuerliche Vertreter Berufung gegen die in den wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheide für das Jahr 1999 sowie gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2000, ohne in der Berufung Änderungen zu beantragen und die Berufung zu begründen. In Entsprechung des vom Finanzamt gemäß § 275 BAO ergangenen Auftrags vom 14. November 2002, die der Berufung anhaftenden Mängel bis zum 18. Dezember 2002 zu beheben, brachte die steuerlich vertretene Bw. mit der - dem Finanzamt mit Schreiben vom 16. Dezember 2002 fristgerecht nachgereichten- Begründung vor:

Es sei unbestritten, dass die fakturierten Bauleistungen erbracht worden seien. Umfang und Art bzw. das Vorhandensein dieser Bauleistung seien bei der im Zuge des Prüfungsverfahrens durchgeföhrten Betriebsbesichtigung nachgewiesen worden.

Zur A-GmbH wurde vorgebracht: Die Leistung sei von einem Unternehmer im Sinne des UStG erbracht worden. Die im Firmenbuch eingetragene GmbH sei zum Zeitpunkt der Bautätigkeit und Rechnungslegung unternehmerisch tätig gewesen. Die Bw. habe sich mittels Firmenbuchauszug, Auszug der Wr. Gebietskrankenkassa, Ausweiskopie des Geschäftsführers und Finanzamtsbuchungsmittelung ausreichend (im Sinne des UStG) über die Unternehmereigenschaft der GmbH informiert und sei ihrer Mitwirkungs- und Sorgfaltspflicht in großem Ausmaß nachgekommen. Die geltend gemachten Vorsteuern seien von der Finanzbehörde, nach Überprüfung der vorgelegten Rechnungskopien, anstandslos rückerstattet worden. Erst bei der behördlichen Prüfung sei die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen bestritten und diese als „Scheinrechnungen“ qualifiziert worden.

Aus dem Fehlen oder aus der „Unvollständigkeit“ von Hilfsaufzeichnungen (Kostenvoranschlägen. Aufmasse u. ä.) beim leistenden Unternehmer oder aus dessen Insolvenz zu schließen, dass die in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht worden seien, sei nicht zulässig. Es sei gleichfalls nicht unüblich, Aufträge pauschal und mündlich zu vergeben. Im Hinblick auf eventuelle Sprachbarrieren komme es immer wieder vor, dass der formale Unternehmensorganisationsgrad eines Unternehmens geringer sei als in einem vergleichbaren ohne diese Barrieren, ohne dass eine Verletzung der Sorgfaltspflicht vorliege. Im Hinblick auf die Beanstandung der Zahlungsmodalitäten werde nochmals darauf hingewiesen, dass Großbetragsrechnungen diverser Lieferanten bar bezahlt worden seien. Das Zahlungs- und Meldeverhalten eines Abgabepflichtigen (Leistungserbringer) gegenüber der Gebietskrankenkasse sei kein Indiz über die Leistungskapazität desselben, man könne daraus sicherlich nicht das Nichterbringen von Leistungen ableiten bzw. dem Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug versagen.

Die Mitteilung der Änderung der Geschäftsanschrift an das Firmenbuch erfolge nicht immer sofort.

Beim Zusammenfügen der im Prüfungsbericht aufgelisteten Beanstandungen ergebe sich kein Gesamtbild, das auf die Nichterbringung der in Rechnung gestellten Leistungen schließen lasse.

Der steuerpflichtigen Gesellschaft liege ohne eigenes Verschulden keine Schlussrechnung vor.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 29. Jänner 2003 wurde die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 323 Abs. 12 BAO beantragt.

Der Berufung wurde in der Stellungnahme der Bp vom 25. April 2003 entgegengehalten: Es sei unbestritten, dass Bauleistungen erbracht worden seien. Ob das Honorar dafür angemessen gewesen sei, habe nicht eindeutig beurteilt werden können. Kein seriöser Unternehmer gebe so ein pauschales Angebot für Baumeister-, Maler-, Fliesenleger-, Elektriker-, Sanitär- und Lüftungsarbeiten bekannt, worin nur Arbeitsleistungen zu erbringen seien. Dass ein Bauherr einerseits sämtliche Baumaterialien zur Verfügung stelle und andererseits in weiterer Folge nur einen Unternehmer zur Erbringung sämtlicher Arbeiten engagiere, sei absolut unglaublich.

Zur A-GmbH wurde vorgebracht: Diese Firma habe im Bauzeitraum aufgrund von Krankenkassenanmeldungen kein ausreichendes Personal zur Verfügung gehabt. Hinweise auf Subfirmen hätten nicht festgestellt werden können.

Ob die erklärten eingekauften Baumaterialien ausreichend gewesen seien, habe nicht überprüft werden können.

Eine große Ungereimtheit habe auch darin bestanden, dass einerseits in der Auftragsbestätigung eine Bauzeit von vier Monaten angegeben und eine Bezahlung nach Baufortschritt vereinbart worden sei. Andererseits seien die Teilzahlungen sofort nach dem Datum der Anbot- und Auftragsbestätigung innerhalb eines Monats vom 16. August 1999 bis 17. September 1999 erfolgt. Die Zahlungsquittierungen seien bereits jeweils auf der Ausgangsrechnung der GmbH vorgegeben gewesen. Wann, und in welcher Höhe die Zahlungen tatsächlich geleistet worden seien, habe nicht mit vollständiger Sicherheit festgestellt werden können. Solche umfangreichen Bauarbeiten würden sich trotz guter Planung aus arbeitstechnischen Gründen (keine Spielräume für Trocknungszeiten, etc.) im Nahbereich der geleisteten Anzahlungsbestätigungen nicht bewerkstelligen lassen. "Aufgrund von Materialeinkaufsrechnungen konnten die Arbeiten tatsächlich erst im Dezember 1999

abgeschlossen worden sein." Die Betriebseröffnung (1. Lösung) sei am 15. Dezember 1999 erfolgt.

Aus dem vorgelegten Einreichplan sei ersichtlich: Erst am 2. Dezember 1999 sei bei der MA 37 unter der Zahl 08/15 um eine Baugenehmigung angesucht worden. Der offensichtlich nachgereichte Bauplan sei mit März 2000 datiert. Zu der getätigten Sorgfaltspflicht über die rechtzeitige Einholung der Unternehmereigenschaft der in Rede stehenden GmbH werde bemerkt, dass der vorgelegte Firmenbuchauszug mit 26. Juni 2000 datiert gewesen sei. Die vorgelegte Krankenkassenauskunft (Abrechnung) habe den Zeitraum Mai 2000 betroffen. Die Einholung der Firmenauskunft sei somit erst längst nach der Fertigstellung der Bauarbeiten erfolgt.

In der Berufung seien keine neuen Gründe und Umstände angeführt worden, die einen Vorsteuerabzug rechtfertigen würden. Auf die Formalvorschriften der §§ 11 und 12 UStG sei in der Berufung nicht eingegangen worden.

Der obigen Stellungnahme wurde in der Gegenäußerung der Bw. vom 13. Juni 2003 unter Bezugnahme auf die Nichterbringung der Leistung durch die rechnungslegende Unternehmung erwidert: Es sei einem Auftragnehmer nicht möglich und nicht zumutbar, die innerbetrieblichen Vorgänge des beauftragten Betriebes zu prüfen. Aus dem Titel eines Fehlverhaltens des Auftragnehmers gegenüber Behörden könne nicht dem Auftraggeber der Vorsteuerabzug verwehrt werden. Ergänzend dazu werde auf die dem Schreiben beigelegte Gegenäußerung der Bw. vom 14. März 2003 verwiesen.

Da die Betriebsprüfung in den sonstigen Punkten nicht von den Prüfungsfeststellungen abgewichen sei, werde auf die Berufung verwiesen.

Mit dem der Gegenäußerung beigelegten Schreiben der Geschäftsführerin der Bw, A, vom 14. März 2003 wurde im Wesentlichen vorgebracht:

Mit der Adaptierung des Geschäftslokals in der A-Str 67 sei Anfang August 1999 die Bw. beauftragt worden. Die Umbauarbeiten seien ziemlich umfangreich gewesen und hätten vier Monate bis in die erste Hälfte des Dezembers 1999 gedauert.

Vor der Auftragsvergabe sei es mit den Verantwortlichen der GmbH zu mehrmaligen Besprechungen Vorort gekommen. Hierbei seien mündlich die Auftragssummen inklusive sämtlichen Materialien bzw. die reine Arbeitspreispauschale bei bauseitig bereitgestellten Materialien ausgehandelt worden. Dabei habe sich herausgestellt: Die Bw. habe eine Summe von ca. S 300.000 einsparen können, wenn sie das „Risiko“ der Materialbesorgung selbst übernehmen würden. Da die Bw. zu diesem Zeitpunkt bereits gute Kontakte zu Baustoffhändlern, Sanitär- und Elektrogroßhändlern gehabt habe, habe sie sich entschlossen,

Baumaterialien sowie Lüftungsteile, Sanitär- und Elektromaterialien selbst einzukaufen, und lediglich die Arbeiten bzw. Montagen von einem Generalunternehmer durchführen zu lassen. Natürlich habe die GmbH die Bw. dazu gedrängt, die Materialien über sie zu beziehen. Da das Budget der Bw. äußerst begrenzt gewesen sei, „wäre es in dieser Form zu keiner Auftragsvergabe an die A-GmbH gekommen“ (Zitat Ende). Dementsprechend sei dann die Auftragsbestätigung ausformuliert und der Auftrag vergeben worden.

Die Behauptung der Bp hierzu, kein seriöser Unternehmer würde so ein pauschales Angebot über Baumeister-, Maler-, Fliesenleger-, Elektriker-, Sanitär- und Lüftungsarbeiten (nur die Arbeitszeit) abgeben, sei aus der Luft gegriffen. Bei einem ordentlich kalkulierten Angebot seien dem Auftragnehmer sehr wohl die Höhe der Materialpreise und die der Arbeitszeit bewusst. Nur ein unseriöser Anbieter könne diese beiden Summen nicht trennen. Nachdem die Auftragssumme für die Arbeitszeit großzügig gerechnet gewesen sei (wie sich später herausgestellt habe), sei der Auftrag in dieser Form von der A-GmbH angenommen worden. Auch die Aussage, es sei unglaublich, wenn ein Bauherr die gesamten Arbeiten an nur eine einzige Firma als Generalunternehmer vergabe, weise auf mangelnde Erfahrung der Prüfer im Bereich von derartigen Baumaßnahmen hin. Die Bw. habe bereits die Erfahrung gemacht, dass bei Bauverzögerungen grundsätzlich die Verantwortung und Schuld auf andere Handwerker dieser Baustelle geschoben werde. Das heiße: es sei ohne ständige persönliche Bauaufsicht Vorort fast unmöglich, exakt festzustellen, welcher der beauftragten Betriebe tatsächlich für eine Verzögerung des Fertigstellungstermins verantwortlich sei (um eine Pönale einzubehalten). Bei einer Auftragsvergabe an nur einen Generalunternehmer sei ausschließlich dieser für die Koordination der Subunternehmer und der Einhaltung des Fertigstellungstermins verantwortlich. Nach Ansicht der Bw. „wäre es absolut unsinnig, derartige Projekte bei knappen Budgets in einer anderen Form durchzuführen.“

Die fälschliche Annahme der Bp, diese umfangreichen Arbeiten hätten in nur wenigen Wochen durchgeführt werden können, sei offensichtlich von dem Umstand abgeleitet, dass die Teilrechnungen innerhalb von sechs Wochen nach der Auftragsvergabe gelegt worden seien. Tatsächlich sei der Umbau erst Anfang Dezember nach einigen Verzögerungen und Stehzeiten fertig gestellt worden.

Aufgrund von Lieferverzögerungen des Materials (vor allem der Lüftungsteile, sowie tw. Sanitär- und Elektromaterial) sei es zu längeren Stehzeiten gekommen. Da die Bw. für diese Verzögerungen selbst verantwortlich gewesen sei, sei sie als Auftraggeber unter Druck gekommen (Die Geschäftsleitung der A-GmbH habe der Bw. wegen fehlender Materialien mit Baueinstellung gedroht). Die Bw. habe auch nur teilweise vollendete Arbeitsabschnitte mit der

A-GmbH abrechnen müssen. Deshalb sei der Umbau bereits vor der tatsächlichen Fertigstellung ausbezahlt worden.

Bezüglich der von der Bw. angesprochenen Baueinreichung sei festgestellt: Die Ausfertigung der Baupläne sei mit der A-GmbH vereinbart gewesen. Aufgrund der Streitigkeiten gegen Ende des Umbaus mit der GmbH (überhöhte Abschlussrechnung, Zurücksendung dieser Rechnung ...) habe die Bw. einige Monate keinen Kontakt zur Baufirma gehabt. Erst gegen Ende des Winters 1999/2000 habe es ein versöhnliches Treffen mit Frau E gegeben, so habe die Bw., wenn auch verspätet, die vom Konzessionsträger der A-GmbH (BM Gerald F) abgestempelten Baupläne erhalten. Die korrigierte Abschlussrechnung sei die in Rede stehende GmbH der Bw. bis dato schuldig.

Anlässlich des mündlichen Erörterungstermins vom 23. Juni 2004 brachte der steuerliche Vertreter der Bw. in Anwesenheit von H vor: Sämtliche Rechnungen, für welche die Rückvergütung der Umsatzsteuer beantragt worden sei, seien dem Finanzamt vorgelegt und nicht beanstandet worden. Die Vorsteuer sei anstandslos der Bw. gutgeschrieben worden. H fügte hinzu, dass allfällige formelle Fehler der Firma nicht bekannt gegeben worden seien, sodass ihr die Möglichkeit der formellen Richtigstellung der Rechnungen im Einvernehmen mit dem Lieferanten genommen gewesen sei.

Nach der Erklärung des steuerlichen Vertreters "Bei der Betriebsprüfung war es zu spät, weil der Lieferant schon in Konkurs war. Deshalb konnte keine Schlussrechnung gelegt werden." gab H zu Protokoll: Der Sachverhalt müsse sich aus den UVA's ergeben. Da der Geschäftsführer der Bw. die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst verfasst habe, werde hilfsweise die Einvernahme des Geschäftsführers der Bw. beantragt.

Aus diesem Umstand ergebe sich: Im Zeitpunkt der Bp seien neue Tatsachen, die eine Wiederaufnahme des abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahrens rechtfertigen würden, nicht vorgelegen und auch nicht später hervorgekommen.

In diesem Zusammenhang beantragte der steuerliche Vertreter die Einvernahme des zuständigen Referenten, der die Anweisung zur Auszahlung des Vorsteuerguthabens veranlasst habe.

Abschließend erklärte der steuerliche Vertreter seinen Verzicht auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

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

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabenpflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Gemäß § 115 Abs. 2 leg. cit. ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Gemäß § 119 Abs. 1 leg. cit. sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 167 Abs. 2 leg. cit. hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum S 300.000 nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15 % innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich. Nicht unter die Steuerbefreiung fallen die Umsätze, die nach § 20 Abs. 4 und 5 besteuert werden.

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

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

Gemäß § 12 Abs. 3 Z 1 und 2 leg. cit. sind vom Vorsteuerabzug die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet, sowie die Steuer für sonstige Leistungen, soweit

der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt, ausgeschlossen.

Gemäß § 11 Abs. 1 leg. cit. ist ein Unternehmer, der steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen ausführt, berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden 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 (z.B. 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.   |

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten beiden Sätze sinngemäß. Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten Satzes ausgestellt worden sind.

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

Gemäß § 11 Abs. 3 leg. cit. ist für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Was die Beschreibung der Leistung in einer Rechnung anbelangt, ist nach der Lehre die Angabe der Menge oder der handelsüblichen Bezeichnung oder der Art und des Umfanges der Leistung in einer Rechnung für die Prüfung, ob beim Leistungsempfänger die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen bzw. ob die Leistung für sein Unternehmen ausgeführt worden ist, von Bedeutung. Weiters erlaubt diese Angabe die Zuordnung der Vorleistungen, wenn der Leistungsempfänger sowohl Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch solche, die vom Vorsteuerabzug ausschließen (§ 12 Abs. 3), ausführt (vgl. Kolacny-Mayer, UStG 1994, Kommentar<sup>2</sup>, Seite 405, Punkt 7 (zu § 11)).

Nach Punkt 7 (zu § 11) des letztzitierten Kommentars ist jede im Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung handelsüblich. Sammelbezeichnungen oder Gattungsbezeichnungen - als Beispiel seien die Bezeichnungen Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textilwaren, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeug genannt - sind nicht ausreichend. Als Mengenangaben kommen alle üblichen Angaben in Betracht. Auch bei sonstigen Leistungen müssen diese genau bezeichnet sein. Beispielsweise wird die bloße Bezeichnung "Lohnarbeit" nicht ausreichend sein.

Nach Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Tz 68, Seite 809; Kranich/Siegl/ Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 11 Anm 117 werden bei sonstigen Leistungen Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben als unzureichend erachtet.

Was Name und Anschrift des Leistenden anbelangt, muss nach Kolacny-Mayer, UStG 1994, Kommentar<sup>2</sup>, Seite 405, Punkt 5 (zu § 11) die eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmers anhand der Rechnung möglich sein. Wird in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine nicht bestehende Firma ausgewiesen, liegt keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würde. Selbst dann nicht, wenn die Unternehmereigenschaft desjenigen, der die Leistung erbrachte, als erwiesen angenommen werden könnte, der in der Rechnung angeführte liefernde Unternehmer jedoch nicht existiert. Sind der Name und die Anschrift des Leistenden objektiv unrichtig, so wird dieser Mangel nicht dadurch behoben, dass der Leistungsempfänger weiß, wer tatsächlich geleistet hat. Auch die Anführung des richtigen Namens, aber einer unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend.

Was den Zeitpunkt bzw. Zeitraum der Leistung anbelangt, ist dieser - so Kolacny-Mayer, UStG 1994, Kommentar<sup>2</sup>, Seite 406, Punkt 8 (zu § 11) - für die Versteuerung und den

Vorsteuerabzug von Bedeutung. Hinsichtlich sonstiger Leistungen ist, wenn sie sich über einen längeren Zeitraum erstreckt haben, die Angabe des Zeitraums von Bedeutung.

Nach Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Tz 74, Seite 811, ist bei sonstigen Leistungen, bei denen ein bestimmter Erfolg geschuldet wird, der Tag, an dem die sonstige Leistung abgeschlossen ist.

Da die Art und der Umfang der sonstigen Leistung gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 in der Rechnung anzugeben sind, müssen demnach Rechnungsangaben nicht nur die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Umfang erkennen lassen. Da dem Finanzamt mit der Berufung die Unmöglichkeit der Vorlage einer Schlussrechnung bestätigt worden war, hätte die Art und der Umfang der - laut Angaben der Bw. - von der A-GmbH erbrachten Leistungen eindeutig aus den in Rede stehenden Teilrechnungen in Verbindung mit der mit 9. August 1999 datierten Auftragsbestätigung feststellbar sein müssen, um die Teilrechnungen als Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 anerkennen zu können.

Als Beweis dafür, dass den Teilrechnungen detaillierte Angaben bezüglich des Umfangs der Leistungen, die die A-GmbH an die Bw. erbracht hätte haben sollen, gefehlt hatten, sei von den Teilrechnungen Nr. 01 bis 06/99 die mit 16. August 1999 datierte "Teilrechnung Nr. 01/99" angeführt:

|   |  |    |            |  |
|---|--|----|------------|--|
| "   | Teilrechnung BVH 1090 Wien, A-Str 69   |    |            |  |
|   | Laut Auftragsschreiben vom 9. August 1999 erlauben wir uns folgenden Teilbetrag wie vereinbart in Rechnung zu legen: |    |            |  |
| Pos. 1) Teilzahlung lt. Auftrag                                     |  | ÖS | 250.000,00 |  |
|   | + 20% MWST   | ÖS | 50.000,00  |  |
|   | 1 Teilrechnungsbetrag  | ÖS | 300.000,00 |  |
| Betrag über ÖS 300.000,00 bar dankend am 16. August 1999 erhalten!" |  |    |            |  |

Laut dem von A (als Geschäftsführerin der Bw.) an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 14. März 2003 hatte sich die Bw. dazu entschlossen, Baumaterialien sowie Lüftungsteile, Sanitär- und Elektromaterialien selbst einzukaufen und lediglich die Arbeiten bzw. Montagen von einem Generalunternehmer durchführen zu lassen. Obwohl die vollständigen und detaillierten Angaben über die Leistung nicht in der Rechnung enthalten sein mussten, sondern sich zumindest in der Auftragsbestätigung finden hätten müssen, auf die in den Teilrechnungen hingewiesen wurde, fehlten den Angaben in der Auftragsbestätigung zu den Baumeister-, Maler-, Fliesenleger-, Elektriker-, Installations- und Lüftungsarbeiten präzise Daten, anhand dieser der vollständige Umfang der angeblich von der A-GmbH erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen nachprüfbar gewesen wäre. Als Beweis für die Unbestimmtheit des Leistungsumfangs sei die Beschreibung der in der Auftragsbestätigung angeführten Position "Baumeisterarbeiten" zitiert:

|  |   |
|--|---|
|  | Demontage der alten Fenster, Wände, Verlegen des Estrichs und der Rigsdecke im gesamten Bereich; <u>Ausbesserung der Fassade</u> , Einstemmen der Leuchtkästen beim Eingang, <u>etc.</u> ". |
|--|---|

Da das in § 11 Abs. 1 Ziffer 3 UStG 1994 angeführte Rechnungsmerkmal "Art und Umfang der sonstigen Leistung" in der Auftragsbestätigung bedingt durch die Mangelhaftigkeit der Angaben betreffend des Umfangs dieser angeblich von der A-GmbH erbrachten umsatzsteuerbaren Leistungen in der Auftragsbestätigung gefehlt hatte, entsprachen die Teilrechnungen mit ihrem Vermerk „Teilzahlung lt. Auftrag“ samt dem Bezug auf die Auftragsbestätigung und dem in der jeweiligen Teilrechnung ausgewiesenen Teilrechnungsbetrag nicht den oben zitierten Vorschriften über zwingend verlangte Merkmale einer zum vorsteuerabzugsberechtigten Rechnung gemäß § 11 UStG 1994.

Für die geringere Wahrscheinlichkeit der von der Bw. vertretenen Sachverhaltsvariante, die in der Auftragsbestätigung angeführten Arbeiten hätte die A-GmbH erbracht, im Vergleich zu dem im Betriebsprüfungsbericht dargestellten Sachverhalt - und somit gegen das Vorliegen des im § 11 Ziffer 1 UStG 1994 angeführten Rechnungsmerkmals in den Teilrechnungen in Verbindung mit der Auftragsbestätigung vom 9. August 1999 sprach nicht nur die dem Finanzamt per Fax erst am 29. November 2000 (!) übermittelte Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, mit der sich die steuerlich vertretene Bw. als Kleinunternehmen im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 leg. cit. bezeichnet und auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet hatte, sondern auch die Ungewöhnlichkeit der Tatsache, dass der Betriebsprüfung keine (berichtigte) Schlussrechnung vorgelegt worden war, obwohl es laut dem Schreiben der Geschäftsführerin der Bw. vom 14. März 2003 ein VERSÖHNLICHES Treffen mit der handelsrechtlichen Geschäftsführerin der A-GmbH gegen Ende des Winters 1999/2000 gegeben habe und die Bw. so, wenn auch verspätet, die vom Konzessionsträger der letztgenannten Kapitalgesellschaft abgestempelten Baupläne erhalten habe.

Mit der Darstellung der Bw., trotz eines gegenüber der A-GmbH bestehenden Rechts (, aufgrund dessen die GmbH zur Ausfertigung der Baupläne verpflichtet gewesen sein soll,) bis zum Ende des Umbauarbeiten zugewartet zu haben, einige Monate keinen Kontakt mit dem angeblichen Auftragnehmer gehabt zu haben, sich erst gegen Ende des Winters 1999/2000 mit Frau E versöhnt zu haben und die vom Konzessionsträger der letztgenannten GmbH abgestempelten Baupläne verspätet - aber keine Schlussrechnung - erhalten zu haben, wurde ein Verhalten der Bw. dokumentiert, aus dem - folgt man der Sachverhaltsvariante der Bw. - weder die konsequente Verfolgung der Interessen der Bw. gegenüber der A-GmbH, noch ein zwischen der Bw. und der letztgenannten Kapitalgesellschaft bestehender

Interessengegensatz, der aus dem Bestreben der Vorteilsmaximierung jedes einzelnen der beiden angeblichen Vertragspartner resultiert, abzuleiten war.

Trotz der Ausführung der Geschäftsführerin der Bw. im Schreiben vom 14. März 2000 - "Bei einem ordentlich kalkulierten Angebot ist dem Auftragnehmer ... die Höhe der Materialpreise bewusst. Nachdem die Auftragssumme für die Arbeitszeit großzügig berechnet war (wie sich später herausstellte), wurde der Auftrag in dieser Form ... angenommen. " - wurden dem Betriebsprüfer zu den getätigten Umbauarbeiten im Zuge einer schriftlichen Vorhaltsbeantwortung - abgesehen von der Auftragsbestätigung der in Rede stehenden GmbH - keine weiteren Unterlagen wie beispielsweise Kostenvoranschläge, Aufmassangaben, diverse Berechnungen etc. vorgelegt (vgl. Tz 16 PB).

Da die steuerlich vertretene Bw. die mit dem Umbau des Lokals in ein Sonnenstudio verbundenen Arbeitsvorgänge nicht durch eine lückenlose Beweisführung erhellen konnte, hatte die Undurchsichtigkeit dieser Vorgänge zu Lasten des steuerlich vertretenen Bw. zu gehen. Dass diese Vorgänge undurchsichtig waren, vermochte die nachfolgende chronologische Darstellung der nach außen hin ersichtlichen Handlungen der Bw. offen zu legen:

1.) Mit dem beim Finanzamt am 14. September 1999 (!) eingelangten Fragebogen wurde dem Finanzamt angezeigt, die Bw. im November 1999 zu eröffnen.

|     |   |
|-----|---|
| 2.) | Am <u>2. Dezember 1999</u> (!) wurde das <u>Ansuchen um Baugenehmigung</u> bei der MA 37 unter der Zahl 08/15 eingebbracht.   |
| 3.) | Am <u>15. Dezember 1999</u> (!) wurde die <u>erste Tageslösung</u> im Sonnenstudio "erklärt".   |
| 4.) | Am <u>27. Jänner 2000</u> (!) wurde der <u>Antrag auf Änderung der Geschäftssadresse</u> der in Rede stehenden GmbH <u>auf 1100 Wien, C-Str. 209/6</u> , im Handelsgericht Wien gestellt (Die letztgenannte Adresse stimmt mit der Geschäftssadresse im Stempelabdruck auf der Auftragsbestätigung vom 9. August 1999 (!) überein). |
| 5)  | Mit Schreiben vom 14. November 2000 (!) teilte der frühere steuerliche Vertreter dem Finanzamt die Zurücklegung der Steuervollmacht mit.  |
| 6)  | Mit Fax vom 29. November 2000 (!) übermittelte die Fa. E-GmbH dem Finanzamt die Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994.   |

Da der durch die obige Tabelle dokumentierte Widerspruch der Sachverhaltsvariante der Bw. mit den Erfahrungen des täglichen Lebens die Pflicht der Bw. begründet hatte, für entsprechende Beweise vorzusorgen, und die Bw. die sie treffende Beweisvorsorgepflicht verletzt hatte, hatte das Finanzamt den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§167 BAO) festzustellen.

Für die Unwahrscheinlichkeit der Annahme, die in Rede stehende GmbH hätte die in der Auftragsbestätigung angeführten Leistungen im Jahr 1999 erbracht, sprachen die Tatsache, dass die Geschäftsführerin der Bw. ihr Schreiben zur Stellungnahme des Finanzamts vom 25. April 2003 mit 14. März 2003 datiert hatte, sowie die Teilrechnungen samt der in Rede stehenden Auftragsbestätigung vom 9. August 2000 (Während die Teilrechnungen samt der in

Rede stehenden Auftragsbestätigung die Adresse 1120 Wien, B-Str.. 8/37 als Geschäftsanschrift der A-GmbH auswiesen, soll die Annahme des Auftrags durch den Abdruck des Firmenstempels mit der Geschäftsanschrift 1100 Wien, C-Str. . 209/6 auf der Auftragsbestätigung vom 9. August 1999 bestätigt worden sein). Da der Betreff "Gegenäußerung zur Stellungnahme des Finanzamts vom 25. April 2003" in dem Schreiben der Geschäftsführerin der Bw. vom 14. März 2003 die Rückdatierung des letztgenannten Schreibens beweist, begründete der Firmenstempelabdruck auf der in Rede stehenden Auftragsbestätigung Zweifel sowohl an der Richtigkeit des Datums dieser Bestätigung, als auch - bedingt durch die Bezugnahme in den Teilrechnungen auf die Bestätigung - an der Richtigkeit des auf der jeweiligen Teilrechnung ausgewiesenen Datums.

Die in Rede stehende Auftragsbestätigung soll beweisen, dass ein Umbauzeitraum von vier Monaten und eine Bezahlung der Arbeiten nach Baufortschritt (!) vereinbart worden ist. Da die Errichtung des Objektes mit dem Motiv, aus dem Objekt Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erzielen, erfolgte, wären vor Baubeginn der Baubehörde entsprechende Pläne vorzulegen gewesen, um das Bauvorhaben in Einklang mit den Bestimmungen der Wiener Bauordnung realisieren zu können. Dass das Budget der Bw. äußerst begrenzt gewesen sei, es absolut unsinnig gewesen wäre, derartige Projekte bei knappen Budgets in einer anderen Form durchzuführen und die Bw. mit der in Rede stehenden GmbH die Ausfertigung der Baupläne vereinbart gehabt hätte, war der Gegenäußerung der Bw. zu der zur Berufung abgegebenen Stellungnahme der Betriebsprüfung zu entnehmen. Da das Ansuchen um eine Baugenehmigung bei der dafür zuständigen Wiener Magistratsabteilung erst kurz vor der Geschäftseröffnung im Dezember 1999 eingebracht worden war und der vorgelegte Bauplan mit März 2000 datiert gewesen war, erschien die Abgabe eines bindenden Preisangebotes zum 9. August 1999 (!) mit sofortigen Arbeitsbeginn und zur Erbringung von sämtlichen Arbeitsleistungen vom Auftragnehmer als äußerst unüblich.

Obwohl die Geschäftsführerin der Bw. in ihrem Schreiben vom 14. August 2003 die Begleichung der letzten Teilzahlung am 17. September 1999 als Folgewirkung von der der Sphäre des Bw. zuzurechnenden Lieferverzögerungen von Material dargestellt hatte, war anhand der dem Betriebsprüfer vorgelegten Beweismittel nicht feststellbar, wer der Bw. mit einer Baueinstellung drohen hätte können, zumal der im Bauzeitraum ausgewiesene Geschäftsführer des Unternehmens, J. M, zur damaligen Zeit als Profifußballer aktiv gewesen war und als Ansprechperson der Baufirma angegeben wurde.

Da laut Auftragsbestätigung eine Bauzeit von vier Monaten und eine Bezahlung nach Baufortschritt vereinbart gewesen war, vermochten die Ausführungen der Bw. im Berufungsverfahren die Frage, warum innerhalb eines Zeitraums von nur fünf Wochen nach

der Auftragserteilung (vgl. Auftragsbestätigung vom 9. August 1999) die Begleichung der letzten Teilzahlung (bereits) am 17. September 1999 erfolgen hätte sollen, wenn das Budget der Bw. laut dem Schreiben der Geschäftsführerin der Bw. vom "14. März 2003" äußerst begrenzt gewesen war, nicht zu beantworten. Da das Budget der Bw. knapp gewesen war und die Zahlungsquittierungen bereits jeweils auf der Ausgangsrechnung vorgegeben worden waren, waren die Teilrechnungen für sich allein nicht geeignet, die Richtigkeit der Annahme, die Zahlungen wären auch tatsächlich an die in Rede stehende GmbH geleistet worden, eindeutig zu beweisen.

Was die in der Berufung genannten Indizien - die Eintragung der in Rede stehenden GmbH im Firmenbuch, Tätigkeiten der GmbH zum Zeitpunkt der Bautätigkeit in dem Objekt in 1090 Wien, A-Str 69, Auszug der Wiener Gebietskrankenkasse, Ausweiskopie des Geschäftsführers, eine Buchungsmitteilung des Finanzamts, die Rückerstattung von "Vorsteuern" an das Finanzamt, Vergabe von Pauschalaufträgen in mündlicher Form, die Bezahlung von Großbetragsrechnungen diverser Lieferanten in bar - anbelangt, bestätigten diese zwar den Bestand der A-GmbH, ohne die Durchführung auch nur einer der in der Auftragsbestätigung vom 9. August 1999 genannten Positionen von Arbeitern der letztgenannten Kapitalgesellschaft durch Vorlage stichhaltiger Beweismittel nachweisen zu können.

Da als Beweismittel im Abgabenverfahren gemäß § 166 BAO alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist, entbehrt das Vorbringen in der Berufung - Es sei nicht zulässig, aus dem Fehlen oder aus der "Unvollständigkeit" von Hilfsaufzeichnungen beim leistenden Unternehmer oder aus dessen Insolvenz zu schließen, dass die in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht worden seien. - der entsprechenden rechtlichen Grundlage.

Die durch die Berufung bewirkte Thematisierung des Bestands eventueller Sprachbarrieren ("Im Hinblick auf eventuelle Sprachbarrieren kommt es immer wieder vor, dass der formale Unternehmensorganisationsgrad eines Unternehmens geringer ist als in einem vergleichbaren ohne diese Barrieren, ohne dass eine Verletzung der Sorgfaltspflicht vorliegt") samt der Frage des Verschuldens am Fehlbestand der in Rede stehenden Schlussrechnung änderte ebenso wie die Ausführungen der Geschäftsführerin in ihrem Schreiben vom 14. März 2003 nichts an der Tatsache, dass § 12 UStG 1994 das Gewicht auf die Rechnung legt. Da ein Beweis dafür, dass eine Schlussrechnung ursprünglich vorgelegen war, gefehlt hatte und die Ausführungen der steuerlich vertretenen Bw. sowohl im Rahmen des Betriebsprüfungs-, als auch im Berufungsverfahren die Plausibilität des Erwerbs der in Rede stehenden umsatzsteuerbaren Leistungen von der A-GmbH nicht zu beweisen vermochten, trat aufgrund der

Ungewöhnlichkeit des der Rechtsfrage zu Grunde gelegenen Sachverhalts die amtswegige Ermittlungspflicht der Behörde in den Hintergrund. Damit traf die objektive Beweislast die Bw. Zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters sowie des Rechtsanwalts H anlässlich des Erörterungstermins - sämtliche Rechnungen, für welche Rückvergütung der Umsatzsteuer beantragt worden sei, seien dem Finanzamt vorgelegt und nicht beanstandet worden; da es bei der Betriebsprüfung zu spät gewesen sei, die Rechnungen formell richtig zu stellen, weil der Lieferant schon in Konkurs gewesen sei, könne eine Schlussrechnung nicht gelegt werden. Allfällige formelle Fehler seien der Firma nicht bekannt gegeben worden, sodass ihr die Möglichkeit genommen gewesen sei, die Rechnungen formell richtig zu stellen. Der Sachverhalt müsse sich aus den Umsatzsteuervoranmeldungen ergeben. - sei bemerkt, dass ein allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen selbst die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt.

Bezüglich des Vorbringens von H, dass im Zeitpunkt der Betriebsprüfung keine neuen Tatsachen vorgelegen seien und auch nicht später hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahrens rechtfertigen würden, in Verbindung mit dem Antrag auf Einvernahme des Geschäftsführers der Bw. (, da dieser die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst verfasst habe) sowie des Antrags des steuerlichen Vertreters auf Einvernahme des Referenten, der die Anweisung zur Auszahlung des Vorsteuerguthabens veranlasst hatte, war auf § 183 BAO zu verweisen, weil gemäß Absatz 3 dieser Norm von der Aufnahme beantragter Beweise u. a. dann abzusehen ist, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind. Dass ein Beweisantrag nur dann erheblich ist, wenn das Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn diese schon nicht selbst erheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine erhebliche Tatsache zu gewinnen, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. Jänner 1996, Zl. 94/13/0152, ausgesprochen. Demnach wären Verfahrensmängel, wie sie anlässlich des Erörterungstermins dargestellt wurden, von der Abgabenbehörde zweiter Instanz nur dann als allfällige Rechtsverletzungen aufzugreifen gewesen, wenn die Bw. ihre Relevanz dargetan hätte. Obwohl die steuerlich vertretene Bw. die Erhebung einer Berufung gegen die zuvor angesprochenen Wiederaufnahmebescheide vom 11. April 2002 unterlassen hatte, womit diese Bescheide rechtskräftig geworden waren, war sowohl der letztgenannte Antrag des steuerlichen Vertreters, als auch der letztgenannte Antrag von H darauf gerichtet, das Fehlen von neuen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO, ohne diese die Erlassung der mit 11. April 2002 datierten Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO und der Umsatzsteuer jeweils für das Jahr 1999 rechtswidrig

gewesen wäre, offen zu legen. Da die Abgabenbehörde zweiter Instanz bei der Erlassung der Berufungsentscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO dazu berechtigt gewesen war, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen, war von den beantragten Einvernahmen des Geschäftsführers der Bw. und jenes Referenten, der die Anweisung zur Auszahlung des Vorsteuerguthabens veranlasst hatte, abzusehen. Dass vor diesem Hintergrund die Antwort auf die von H im Rahmen des mündlichen Erörterungstermins gestellte Frage, ob im Zeitpunkt der Bp neue Tatsachen vorgelegen seien, für die Entscheidung über die in Rede stehende Berufung ohne Belang war, sei bemerkt.

Da sowohl ein stichhaltiger Beweis für die Mangelhaftigkeit des unter der Tz 16 des Betriebsprüfungsberichts vom 4. April 2002 dargestellten Sachverhalts, als auch ein entsprechender Nachweis für die Plausibilität des Erwerbs der in Rede stehenden umsatzsteuerbelasteten Leistungen von der A-GmbH gefehlt hatte, war die Anerkennung der Vorsteuer in der von der Bw. beantragten Höhe von € 16.957,04 bzw. S 233.333,32 aus den oben angeführten Gründen zu versagen. Als Folge dieses Umstands hatten die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 und 2000 in ihrem Bestand unverändert zu bleiben.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 sowie die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 und 2000 erwies sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 11. Jänner 2005