

GZ. RV/2277-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ing. Mag. Walter Stingl KG, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. u. 10. Bez. betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Februar bis September 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt 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

Strittig ist die Nichtanerkennung von Vorsteuern aus Subhonoraren der Firmen S und T mangels fehlender Rechnungsmerkmale.

Herr A und Frau B bilden eine Hausgemeinschaft bei der sie zu jeweils 50 % am Gewinn/Verlust beteiligt sind.

Bei der Bw. fand für den Zeitraum Februar 1999 bis Oktober 2000 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung statt, wobei für die Monate Februar bis September 2000 u.a. folgende Feststellungen getroffen und in der Niederschrift vom 15. Februar 2001 ausführlich dargestellt wurden:

1. Firma S (Tz. 1+2):

- Für die Monate Februar bis September 2000 seien Vorsteuern aus Rechnungen der Firma S i.H.v. 276.989,39 S nicht anerkannt worden.
- Die Vorsteuerbeträge der Rechnungen, die nach Abweisung des Konkurses und somit nach amtlicher Auflösung der Firma S ausgestellt worden seien, seien lt. Betriebsprüfung nicht abzugsfähig.
- Dem Einwand der Bw., wonach nach amtlicher Löschung weiterhin Abwicklungsbedarf bestanden habe, habe nicht gefolgt werden können, da die Leistung erst nach der Löschung der Firma S erbracht worden sei und somit nicht in den Wirkungsbereich der GesmbH falle (keine Rechnungsausstellung im Zuge der Liquidation). Deshalb sei der Rechnungsaussteller nicht als leistender Unternehmer zu betrachten.
- Eine Firma S sei lt. Auskunft der zuständigen Hausverwaltung an der angegebenen Adresse niemals existent gewesen.

2. Firma T (Tz. 1+2):

- Für die Monate Februar bis September 2000 seien Vorsteuern aus Rechnungen der Firma T i.H.v. 46.253,79 S nicht anerkannt worden.
- Bereits bei Auftragserteilung im Jahre 1997 sei die Firma T amtlich aufgelöst gewesen.
- Aus diesem Grunde sei der Rechnungsaussteller nicht als leistender Unternehmer zu betrachten gewesen.

Das Finanzamt erließ in der Folge für die Monate Februar bis September 2000 einen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheid und folgte darin den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen den o.a. Bescheid Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Berufung richtete sich gegen die Nichtanerkennung von Vorsteuern aus Rechnungen der Firmen S und T.
 - Die Firmen S und T seien 1995 von der Bw. mit der Überwachung bzw. Durchführung der Generalsanierung des Zinshauses in V beauftragt worden und man habe ihnen bei der Auswahl der ausführenden Subunternehmer freie Hand gelassen.
Die Sanierungsarbeiten seien auftragsgemäß und zur vollsten Zufriedenheit der Bw. erledigt worden. Dies sei auch vom Finanzamt nach Vornahme eines Lokalaugenscheines bestätigt worden.
- Bei der Auftragsvergabe an die Firma S seien die üblichen Informationen (Firmenbuchauszug) eingeholt worden.
Kontaktperson sei eine Frau C gewesen, die sich als Gesellschafterin und Geschäftsführerin ausgegeben habe. Über sie seien sämtliche finanziellen Transaktionen durchgeführt worden.
- Die Firma T sei von der Firma S für die Bauüberwachung empfohlen worden.
- Die finanziellen Schwierigkeiten der Firmen S und T sei für die Bw. nicht zu erkennen gewesen, da die Aufträge kontinuierlich und ordnungsgemäß abgewickelt worden seien.
- Der Bw. sei auch nicht bekannt gewesen, dass die gesamten Bauleistungen von der Firma R erbracht und deren Rechnungen von der Firma S lediglich umgeschrieben worden seien.
- Umsatzsteuerlich läge eine ordnungsmäßige Fakturierung der Firma R an die Firma S und ebenso der Firma S an die Bw. vor.
- Die Geschäftsanschrift in den Fakturen der Firma S würde mit der des Firmenbuches übereinstimmen.
- Sämtliche Besprechungen und Geschäftsabschlüsse seien im Büro der Hausverwaltung abgeführt worden.
- Nach Ansicht der Bw. könne eine aufgelöste GesmbH auch noch nach ihrer Löschung im Firmenbuch Umsätze im Rahmen ihres Unternehmens ausführen.

- Die Bw. beantrage daher die Anerkennung der Vorsteuerbeträge i.H.v. 874.638,89 S (Firma S) und 46.253,79 S (Firma T).

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsverfahrensentscheidung vom 11. April 2001 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

1. Firma S:

- Das Finanzamt halte fest, dass eine Frau C zu keiner Zeit im Firmenbuch als Gesellschafterin bzw. Geschäftsführerin der Firma S eingetragen gewesen sei.
- Zahlungen seien immer in bar an Frau C geleistet worden, wobei jedoch die Quittungen völlig unterschiedliche Unterschriften aufwiesen.
- Seit dem Jahr 1998 seien bei der Firma S keine Arbeiter mehr gemeldet gewesen.
- Die von der Bw. eingeholten Unterlagen zur Überprüfung der Unternehmereigenschaft seien überaltet gewesen.
- Die Firma S sei seit 15. August 1997 aufgelöst und trage seitdem den Zusatz „in Liquidation“, der aber auf den Rechnungsformularen nicht aufscheine.
- Da den vorliegenden Rechnungen der Firma S keine Leistungserbringung zugrunde liege (die Leistungen seien ja lt. Bw. von der Firma R erbracht worden), sondern es sich offensichtlich um eine Scheinfakturierung (Rechnungen seien von der Bw. inhaltlich und betragsmäßig ident umgeschrieben worden) handle, sei ein Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Firma S nicht zulässig.

2. Firma T:

- Auch über dieses Unternehmen sei das Konkursverfahren eröffnet und mangels Kostendeckung am 30. Oktober 1996 aufgehoben worden.
- Seit Jahren seien keine Arbeiter mehr gemeldet worden, weshalb die in Rechnung gestellte Leistung nicht selbst erbracht worden sein konnte.
- Aufgrund des von der Bw. vorgelegten Schreibens vom 19. Oktober 1998 seien der Bw. sehr wohl die finanziellen Schwierigkeiten der Firma T bekannt gewesen.
Eine Weiterführung der unternehmerischen Tätigkeit der Firma T sei aber aus dem Schriftsatz vom 19. Oktober 1998 nicht ableitbar.

- Weiters sei lt. Abgabenbehörde davon auszugehen, dass aufgrund der unterschiedlichen Signaturen, eine andere Person die Beträge übernommen habe, die aber bis dato von der Bw. nicht namhaft gemacht worden sei.
- Auch in diesem Fall dürfte es sich um Scheinrechnungen gehandelt haben. Eine Leistungserbringung der Firma T sei somit in keinster Weise nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden, weshalb ein Vorsteuerabzug nicht zulässig sei.

Die Bw. stellte gegen den o.a. Bescheid einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründet dies sowie im Schriftsatz vom 6. Juli 2001 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Unternehmereigenschaft bestehe auch im Falle eines Konkurses weiter.
- Der Geschäftsführer der Firma T habe schriftlich bestätigt, dass er persönlich die Vorüberwachung für die Baustelle in V durchgeführt habe, weshalb sehr wohl von einer Leistungserbringung der Firma T auszugehen sei.
- Auch die Verwendung von veraltetem Rechnungsformularen ändere nichts an der Vorsteuerabzugsberechtigung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Den Rechnungen der Firma S fehlt die Angabe der richtigen Adresse des Rechnungsausstellers und eines konkreten Leistungszeitraumes.
- b) Den Rechnungen der Firma T fehlt die Angabe der Art und des Umfanges der Leistungserbringung.
- c) Die Firmen S und T sind an den in den Rechnungen angeführten Adressen nicht auffindbar gewesen.
- d) Frau C hat die von der Bw. an die Firma S erteilten Aufträge an die Firma R weitergegeben und dafür Provisionen erhalten.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den Geschäftsunterlagen der Bw. sowie den Erhebungen der Betriebsprüfung und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

- zu a) Dies ist insbesondere dem Schriftsatz vom 14. Februar 2001 zu entnehmen, wonach an dieser Adresse zu keiner Zeit eine Firma S gemeldet war.
- zu b und c) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten o.a. Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung.
- zu d) Dies ergibt sich aus der Zeugenaussage der Frau C vom 22. Juni 2000 sowie den vorliegenden Provisionsabrechnungen zwischen Frau C und der Firma R.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. den Ausführungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 steht der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zu, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugt.

§ 12 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der Unternehmer, aufgrund dessen Leistung der Vorsteuerabzug beansprucht wird, dem Leistungsempfänger eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ausgestellt haben muss.

Dieselben strengen Formvorschriften gelten im Falle der Ausstellung einer Gutschrift iSd § 11 Abs. 7 UStG 1994 (vgl. Kolacny-Mayer, UStG Kurzkommentar, UStG 1994, 2. Aufl., § 12 Anm. 25 und die darin zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er 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.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs kann für den jeweiligen Voranmeldungs- bzw. Erklärungszeitraum, in dem alle genannten Voraussetzungen erfüllt sind, erfolgen.

Im Falle einer Rechnungsberichtigung ist der Vorsteuerabzug erst in dem Zeitpunkt möglich, in dem eine formgerechte Rechnung (Gutschrift) iSd § 11 UStG vorliegt, d.h. eine rückwirkende Anerkennung ist nicht möglich (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 18.11.1987, 86/13/0204).

Die Erfordernisse des § 11 UStG 1994 betreffend den Inhalt einer Rechnung haben somit der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer und der Erleichterung der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger die Leistung von einem Unternehmer erhalten hat, zu dienen.

Im gesamten Verwaltungsverfahren ist es der Bw. trotz Vorhalt nicht gelungen, die tatsächliche Existenz des Rechnungslegers S nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Aber auch die Erhebungen der Abgabenbehörde ergaben keinen Hinweis darauf, dass an der angegebenen Adresse tatsächlich der Rechnungsleger S zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung ansässig war.

Diese Annahme ergibt sich zwangsläufig aus der Tatsache, dass der frühere Geschäftsführer zwar bis 1997 an dieser Adresse gewohnt hat, die neue Geschäftsführerin C jedoch nicht behauptet oder nachgewiesen hat, dass sie diese Wohnung als Firmensitz übernommen hätte.

Da somit kein glaubwürdiger Bezug zwischen der Rechnungsadresse und der für das Streitjahr 2000 maßgeblichen Geschäftsführerin C besteht, ist mangels richtiger Adresse des Rechnungsausstellers ein Vorsteuerabzug aufgrund der o.a. gesetzlichen Bestimmungen zu versagen

Weiters ist nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 in der Rechnung die handelsübliche Bezeichnung der Lieferung sowie die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzuführen (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 7.6.2001, 99/15/0254).

Auch dieses Rechnungsmerkmal ist bei der Firma T im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, da es auch der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass bei Dienstleistungen genau der Umfang der erbrachten Dienstleistung festgehalten wird (ein Verweis auf erläuternde Unterlagen findet sich in der Rechnung jedenfalls nicht).

In diesem Sinne wird in Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 117 zu § 11 ausgeführt, dass auch die Angaben der sonstigen Leistungen den Umfang der erbrachten Leistung genau erkennen lassen müssen.

Bezeichnungen wie Bauüberwachung und Baubetreuung ohne nähere Erläuterung (oder Hinweis auf andere Unterlagen, wie Verträge etc.), welche Bereiche die Bauaufsicht umfasste (Materialanlieferung, Materialeinsatz, statische Berechnungen, arbeitsrechtliche Überwachung etc.), reichen jedenfalls nicht aus, um der vom Gesetz geforderten Voraussetzung gerecht zu werden (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 12.12.1988, 87/15/0079), insbesondere wenn auf den beanstandeten Rechnungen sich keinerlei Hinweis auf bezughabende Verträge, Arbeitsabrechnungen etc. findet.

Der Abgabenbehörde war somit im gegenständlichen Fall eine Überprüfung der tatsächlich erbrachten Leistungen mit den in Rechnung gestellten Leistungen nicht möglich.

Die Ausführungen der Bw., wonach sie Erkundigungen über die Geschäftsfähigkeit ihrer Geschäftspartner eingeholt hat, sind insofern unerheblich, als sie sich mit bereits veralteten „Nachweisen“ zufrieden gegeben hat. Mit einer derartigen Argumentation können jedenfalls gesetzliche Bestimmungen nicht außer Kraft gesetzt werden.

Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 erschöpfend aufgezählten Rechnungsmerkmale sind zwingend. Es besteht somit keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen.

Die Abgabenbehörde ist auch nicht verpflichtet, den Unternehmer zur Behebung von Rechnungsmängeln aufzufordern und im Falle der Mängelbehebung rückwirkend die Rechnung mängelfrei zu werten.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gem. § 12 i.V.m. § 11 UStG 1994 nicht vorliegen:

- Da die vorgelegten Rechnungen der Firma S eine falsche Rechnungsadresse des Rechnungsausstellers aufweisen, schließt dies einen Vorsteuerabzug aus.
- Den Rechnungen der Firma T mangelt es an der Art und dem Umfang der sonstigen Leistung, was ebenfalls einen Vorsteuerabzug ausschließt.
- Letztlich ist den o.a. Rechnungen der Firma S auch kein konkreter Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum zu entnehmen, weshalb ebenfalls ein Vorsteuerabzug verwehrt ist.

Zum Vorwurf der Bw., wonach das Finanzamt die in der Literatur vertretene Rechtsauffassung bezüglich der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft im Falle eines Konkurses negiert, wird ergänzend festgehalten, dass im gegenständlichen Fall die Gesellschaften S und T mangels kostendeckenden Vermögens im Jahre 1997 aufgelöst wurden und somit jedenfalls im Jahre 2000 nicht mehr von einem Liquidationsabwicklungsbedarf auszugehen ist, d.h. dass im Jahre 2000 bei den Firmen S und T keine Unternehmereigenschaft mehr bestand.

Auch eine bloße Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit liegt aufgrund des o.a. Sachverhaltes nicht vor und wurde auch von der Bw. nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht, weshalb die diesbezüglichen Ausführungen der Bw. ins Leere gehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. Mai 2004