



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.GmbH, Adr.Bw., vertreten durch RA, vom 19. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 15. Dezember 2008 betreffend die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand „Deichgräberei“ und Erdbau, welche Beteiligte einer vom Finanzamt nicht anerkannten Arbeitsgemeinschaft (ARGE) „Regierungsgebäude M.GmbH - H.GmbH“ war.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über das Jahr 2005 wurden folgende das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen getroffen:

#### **<Steuerliche Feststellungen**

##### **Tz. 1 Nichtfestsetzung Umsatzsteuer 2005**

Eine Arbeitsgemeinschaft stellt eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht dar. Eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ist nur dann Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, wenn sie nach außen hin auftritt. Im prüfungsgegenständlichen Fall trifft das nicht zu. Die ARGE-X M.GmbH - H.GmbH ist nach außen hin nicht aufgetreten.

Im Prüfungszeitraum 2005 wurden von der obgenannten "ARGE" folgende Projekte abgewickelt bzw. abgerechnet:

- 1.) Abwasserbeseitigungsanlage und Wasserversorgungsanlage F
- 2.) Abwasserbeseitigungsanlage P
- 3.) Polarium Tiergarten X

In keiner dieser 3 Projekte ist eine ARGE-X bzw. eine ARGE M.GmbH - H.GmbH nach außen hin in Erscheinung getreten. In all diesen 3 Projekten ist lediglich die Fa. M.GmbH aufgetreten und für diese wieder als "Bevollmächtigter" (ohne dass eine diesbezügliche Vollmacht nachweislich vorgelegt werden konnte) Herr Ing. H.S..

Herr Ing. H.S. war lediglich bis 17.1.02 handelsrechtlicher Geschäftsführer (ab 18.1.02 R.P. als Einzelvertretungsbefugter bzw. Ing. H.M. seit 7.5.02 bis 14.2.07 gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer vertretungsbefugter Geschäftsführer) der M.GmbH bzw. bis 31.1.04 25% - Gesellschafter (danach 100% R.P.).

Herr Ing. H.S. hat zweifelsohne als faktischer Geschäftsführer der Fa. M.GmbH fungiert. Durch den Hinweis auf eine Vollmacht und die tatsächliche Ausübung der Geschäftsführertätigkeit ist Herr Ing. H.S. ein nach § 83 BAO potenziell haftungspflichtiger Vertreter der Gesellschaft.

Dem Bericht werden zum Beweis dieses Sachverhaltes die Niederschriften über die Zeugeneinvernahmen mit Herrn Dipl.Ing. G.L. (Beilage 2) betreffend der Bauvorhaben in F (Sachverhalt trifft auch für P zu) und mit Herrn G.K. (Beilage 3) betreffend das Bauvorhaben Tiergarten X Polarium beigelegt.

Nach Ansicht der Außenprüfung handelt es sich beim geprüften "(Nicht)Unternehmen" um eine reine "Verrechnungsfirma". Damit ist gemeint, dass an die Firma Eingangsrechnungen gelegt wurden und diese dann wieder Ausgangsrechnungen gelegt hat. Sie existierte sozusagen nur auf dem "Papier".

Im Zeitraum der Durchführung der Außenprüfung war an der Adresse Wien-X., H.Str. kein Büro vorhanden. Die Vorladung zur Schlussbesprechung an diese Adresse kam mit dem Vermerk "verzogen" retour. Die Zustellung der Vorladung zur Schlussbesprechung an den Geschäftsführer der H.GmbH, Herrn H.H., an dessen Wohnadresse in Adr.1 wurde hinterlegt und offensichtlich auch behoben, da die Postsendung nicht retour kam.

Die Eingangsrechnungen stammen praktisch fast ausschließlich von den beiden "ARGE Partnern" (M.GmbH und H.GmbH). Leistungsinhalt dieser Rechnungen sind Leistungen die an den jeweiligen "ARGE-Partner" verrechnet wurden. Auf diesen Rechnungen sind jeweils nur die Subrechnungen (mit Firmenangabe, Rechnungsnummer, Datum und Rechnungsbetrag) angeführt.

Ausgangsrechnungen wurden ausschließlich an den "ARGE Partner" M.GmbH verrechnet.

Das heißt, dass in den wesentlichen Geschäftsfällen, Leistungen die an die M.GmbH erbracht wurden (vorwiegend von Firmen die üblicherweise Bauleistungen erbringen und hier wiederum welche, die relativ unmittelbar nach der Geschäftsabwicklung mit der M.GmbH in Konkurs gingen [siehe Beilage 6]); vom Finanzamt E. wurde teilweise die Nichtexistenz dieser Firmen festgestellt) an das geprüfte "(Nicht-) Unternehmen" weiterverrechnet wurden (und zwar überwiegend mit Umsatzsteuerausweis), und von diesem dann wiederum an die Firma M.GmbH weiterverrechnet wurden (nun allerdings mit Verweis auf § 19 Abs. 1a UStG – Bauleistungen – ausschließlich ohne Umsatzsteuerausweis).

Auch eigene Ermittlungen ergaben bei den vorgeblichen Subfirmen, dass diese auf den vorgegebenen Rechnungsadressen nie existent waren.  
(Beispiel siehe Beilage 5).

Durch diese Vorgangsweise wurden in der ARGE Vorsteuergutschriften gesammelt, die man sich größtenteils, bis zum Einschreiten der Außenprüfung, zurückbezahlen ließ. Durch die

gewählte ARGE-Konstruktion war das Ausbezahlen der Vorsteuer unabhängig von der Abfuhr der Umsatzsteuer (durch die M.GmbH) jederzeit möglich.>

In der fristgerechten Berufung wurde der Nichtfestsetzungsbescheid für die Umsatzsteuer 2005 mit der Begründung eines mangelhaft geführten Ermittlungsverfahrens angefochten, da sich aus einer Einvernahme des H.S. ergebe, dass der Sachverhalt, welcher dem Bescheid zugrunde gelegt wird, nicht zutreffend sei.

Des weiteren wird darauf verwiesen, dass mit Vereinbarung des Finanzamt E vom März 2007 sämtliche Abgabenschulden der Bw. von Amts wegen gelöscht worden wären. Die Bw. beantragte zudem die vollständige Akteneinsicht und Einvernahme mehrerer Zeugen. Die beantragte Akteneinsicht wurde mit 24.2.2009 gewährt.

<b>Beweis:</b>	<i>Einvernahme des Geschäftsführers der Bw.</i> <i>Zeuge H.S., p.A. G.</i> <i>Vereinbarung vom März 2007 im Steuerakt XXX/XXX w.B.v.</i>
----------------	--

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

<Die Rüge des mangelhaften Ermittlungsverfahrens ist nicht nachvollziehbar, da der behauptete Mangel in keiner Weise dargestellt wird. Abgesehen davon wäre ein, aus Sicht der Berufungswerberin mangelhaftes Ermittlungsverfahren, durch eine Reaktion auf die Vorladung zur Schlussbesprechung, zu verhindern gewesen. Diese Vorgangsweise ist durchaus als mangelhafte Mitwirkung am Prüfungsverfahren interpretierbar.

Es wird auf eine Einvernahme des Herrn H.S. verwiesen, aufgrund derer sich ergebe, dass der Sachverhalt, der dem Bescheid zugrunde gelegt wurde, unzutreffend sei. Welcher Sachverhalt als richtig erachtet wird, wird nicht dargelegt.

Tatsache ist, dass Herr H.S. im Zuge der gegenständlichen Außenprüfung zum Sachverhalt befragt wurde. Dabei wurde allerdings kein Widerspruch zum bescheidbegründenden Sachverhalt festgestellt. Im Gegenteil; Herr S. bestätigte, dass die ARGE (Regierungsgebäude bzw. M.GmbH - H.GmbH) im Prüfungszeitraum nicht nach außen hin aufgetreten ist. Dieser Sachverhalt wurde auch von den Auftraggebern der M.GmbH (BH bzw. die Gemeinden F und P), deren Aufträge durch die "ARGE" als Subunternehmer der M.GmbH an die M.GmbH verrechnet wurden (= mit Ein- und Ausgangsrechnungen der M.GmbH), niederschriftlich bestätigt. Am festgestellten Sachverhalt ergibt sich dadurch kein Zweifel.

Die "Vereinbarung" (mit dem Finanzamt E vom März 2007) wurde während des Prüfungsverfahrens in keinsten Weise, weder vom steuerlichen Vertreter des Unternehmens, noch von Herrn S. erwähnt. Sie ist auch für die Sachverhaltsermittlung irrelevant und stellt nur eine Maßnahme im Einhebungsverfahren dar.

Bei der zitierten "Vereinbarung" handelt es sich offensichtlich um das Antwortschreiben des Finanzamtes E- vom 31.1.2007 auf den Antrag auf außergerichtlichen Vergleich vom 30.1.2007.

Falls dieses Schreiben gemeint ist, ist darauf zu verweisen, dass es sich dabei weder um eine Vereinbarung handelt, noch die hier verfahrensgegenständliche Abgabe davon tangiert wird. Zitat: " Neu hinzukommende Abgabenschuldigkeiten, sowie solche aus Zeiträumen vor dem 31.12.2006 und hinterzogene Abgaben sind von dieser **Absichtserklärung** nicht betroffen." Sollte dieses Schreiben nicht gemeint sein, dann ist das entsprechende vorzulegen.>

Zur Stellungnahme der BP erfolgte von der Bw. nachstehende **Berufungsergänzung**:

„Aufgrund der **wirtschaftlichen Betrachtungsweise** im Sinne des § 21 BAO ist zunächst festzuhalten, dass eine echte **Leistungserbringung** vorliegt und dass tatsächlich Rechnungen der M.GmbH an die Auftraggeber gelegt wurden. Die ARGE, welche am 15. Oktober 2002 gegründet und am 31. Dezember 2005 beendet wurde, trat aber - entgegen der Mutmaßungen des Betriebsprüfers in der Regel **auch nach außen** auf und zwar nach folgenden Grundsätzen:

Die einzelnen Gesellschaften, die in der ARGE miteinander verwoben waren, nämlich die M.GmbH und die H.GmbH hatten jeweils gewisse strukturelle Mängel aufzuweisen, die es ihnen nicht erlaubten, Großprojekte oder -aufträge alleine annehmen zu können. Insbesondere hatte die M.GmbH Referenzen und Konzessionen aufzuweisen, die H.GmbH hatte keinerlei Konzessionen, auch mangelte es teilweise am entsprechenden Führungspersonal und an neuen Maschinen. Durch die ARGE wurden die Positiva beider Gesellschaften vereint und mit dem **Know-how** des Exgeschäftsführers, Ing. H.S., der nunmehr in der ARGE tätig war, für Großprojekte ab Ende 2002 verwendet. Der Zeuge Ing. S. arbeitete über 15 bis 20 Jahre mit den entsprechenden Auftraggebern zusammen und konnte daher in den Bauprojekten F und Tiergarten und anderen sein Know-how günstig für die beiden Firmen einbringen. Die Rechnungslegung erfolgte natürlich direkt von der M.GmbH an die Auftraggeber, in der Folge hat aber jedoch die ARGE für das eingebrachte Know-how und **gerade für die Vertretung nach außen** weiter an die M.GmbH Rechnungen gelegt. Diese Rechnungen basieren jedoch nicht auf Scheingeschäften, sondern auf tatsächlich erbrachten Leistungen, da dieses Know-how und auch die entsprechende **Vermittlung** der Aufträge natürlich auch etwas wert ist.

<b>Beweis:</b>	<i>Beizuziehender Sachverständiger aus dem Bauwesen</i> <i>Beizuziehender SV aus dem Buchhaltungs- und Rechnungswesen</i> <i>im Finanzakt erliegender ARGE-Vertrag</i> <i>Zeuge Ing. H.S., Baumeister</i> <i>Zeuge, M.S., Steuerberater, Adr.2</i> <i>Zeuge R.P., Geschäftsführer der M.GmbH</i>
----------------	---

Wenn daher behauptet wird, dass die ARGE nicht direkt nach außen aufgetreten sei, so ist dies evident unrichtig. Der ganze Prüfbericht basiert überwiegend nur auf Vermutungen und hat teilweise **überhaupt keinen Sachverhalt festgestellt**, sodass der Wunsch die Einschreiterin möge bekannt geben, welcher Sachverhalt nun festgestellt werden möge, etwas eigenartig anmutet. Es kann wohl kaum Aufgabe der Einschreiterin sein das fehlende Sachverhaltssubstrat des angefochtenen Bescheides zu ergänzen, um die offensichtlichen gravierenden Begründungsmängel zu beseitigen.

Darüber hinaus geht weder aus dem angefochtenen Bescheid noch aus der Stellungnahme des Betriebsprüfers hervor, **um welche konkreten Geschäfte** bzw. um welche konkrete Nichtfestsetzung es sich handelt. Die Geschäfte sind nicht vollständig angeführt, es ist nicht angegeben, welche Teilsummen zu welchen Gesamtsummen und welchen umsatzsteuerrelevanten Sachverhalten führen. Die beigegebenen **Rechnungen** sind **nur beispielhaft**, sie ermöglichen keinerlei informative Gesamtschau auf den Bescheid und auch keinerlei konkrete Einlassung mit der ohnehin kaum tragfähigen Bescheidbegründung.

Es fehlen auch sämtliche Grundbescheide, sodass der Bescheid insgesamt nicht nachvollziehbar ist und auch nach der Stellungnahme bleibt.

Festzuhalten ist auch, dass sämtliche Bau-Aufträge der M.GmbH von deren Gf Herrn R.P. unterschrieben wurden, was auch in der Gesamtschau durchaus logisch erscheint, da die M.GmbH auch gerade diesen Teil in der Gesamt-ARGE zu vertreten hatte. Eine Tätigkeit des Zeugen Ing. S. erfolgte daher nur für die ARGE, nicht aber für die einzelnen Gesellschaften, weder für die H.GmbH noch für die M.GmbH.

Darüber hinaus ist auch das **Einigungsverfahren** vor dem Finanzamt Eisenstadt sehr wohl von Relevanz, da in diesem Verfahren Einigung über die Abgabenschulden der H.GmbH erzielt wurde.

<b>Beweis:</b>	<i>Zeuge Ing. S.,</i> <i>Zeuge H-J.S.</i> <i>Zeuge M.S., Steuerberater</i> <i>Zeugin I.S. , Beamtin, Leiterin der Vollstreckungsabteilung des</i> <i>Finanzamtes Eisenstadt, p.A.: FA E.</i>
----------------	--

Zur Berufungsergänzung wird noch ergänzend festgehalten, dass die ARGE-Regierungsgebäude ihre Aufträge immer verlässlich durchgeführt hat. Sowohl die Rechnungen der ARGE als auch die Rechnungen der M.GmbH wurden bei der M.GmbH im Zeitraum 2002 bis 2004 stets geprüft und immer für in Ordnung befunden, Weswegen daher nunmehr mit einer schwer nachvollziehbaren "*Verschwörungstheorie*" von der Richtigkeit dieser Rechnung nunmehr abgegangen werden soll, ist dem Bescheid nicht zu entnehmen."

Zur Berufungsergänzung nahm die BP wie folgt Stellung:

*Ad Berufungseinwendung „ wirtschaftlichen Betrachtungsweise im Sinne des § 21 BAO"*

Es wurde nie behauptet, dass eine echte Leistungserbringung nicht vorliegt und dass Rechnungen der M.GmbH an die Auftraggeber nicht gelegt wurden. Im Gegenteil, durch die Erhebungen bei den Auftraggebern (BH und Gemeinde F) wurde bestätigt, dass die Leistungen durch die nach außen hin auftretende Fa. M.GmbH erbracht wurden und natürlich

wurden von dieser auch Rechnungen an die jeweiligen Auftraggeber gelegt. Von einer Arbeitsgemeinschaft war diesen Auftraggebern allerdings nichts bekannt, sie trat nach außen hin nicht auf. Es handelt sich dabei nicht um Mutmaßungen des Betriebsprüfers sondern um die klaren Wahrnehmungen der jeweiligen Auftragnehmer.

*Ad Berufungseinwendung „M.GmbH und die H.GmbH hatten jeweils gewisse strukturelle Mängel aufzuweisen“*

Die Fa. M.GmbH hat die Aufträge alleine angenommen. Eben weil sie bereits über 15 bis 20 Jahre mit den entsprechenden Auftraggebern zusammenarbeitete und dadurch die entsprechenden Referenzen hatte. Genau das wurde ja von Herrn Ing. H.S. im Zuge der Außenprüfung behauptet. Die Notwendigkeit des Beiziehens der Fa. H.GmbH um Großprojekte durchführen zu können, kann allerdings nicht erkannt werden, da die Fa. H.GmbH lediglich kurzfristig eine VW-Pritsche beistellte und ansonsten ist sie kaum (einige Eingangsrechnungen wurden an die "ARGE" weiterfakturiert) in Erscheinung getreten. ARGE-Verträge für die Aufträge T bzw. Gemeinde F und P wurden trotz Aufforderung nie vorgelegt. Sie erliegen auch im Finanzakt nicht! Herr Ing. H.S. trat auf den Baustellen der vorgeblichen ARGE massiv als "Geschäftsführer" und auch als Arbeiter auf. Da er bei der M.GmbH im Prüfungszeitraum weder Dienstnehmer noch Organ war, stellt sich durchaus die Frage, was das Entgelt für seinen Einsatz war.

Rechnungen in denen die ARGE an die M.GmbH bzw. die H.GmbH für das eingelegte Know-how bzw. für die Vertretung nach außen hin etwas verrechnet hat, sind der Prüfung nicht bekannt und wurden dieser auch nicht vorgelegt. Sie sind auch in der Buchhaltung nicht vorhanden.

Ein Faktum ist und bleibt, dass die "ARGE" ihren "Auftraggebern" unbekannt ist und war und auch nie nach außen hin in Erscheinung trat, auch durch Rechnungslegungen nicht.

Wozu ein Sachverständiger im Bauwesen bzw. ein Sachverständiger im Buchhaltungs- und Rechnungswesen bei zu ziehen ist, bleibt der Berufungswerber schuldig. Von Scheingeschäften war ohnedies nie die Rede und das Know-how und Vermittlung von Aufträgen etwas wert ist, muss nicht erst bei Sachverständigen hinterfragt werden.

Einen im Finanzakt erliegenden ARGE-Vertrag über die Aufträge F, P\* bzw. Tiergarten Polarium gibt es leider nicht.

Die Zeugen M.S. und Herr Ing. H.S. waren in das Außenprüfungsverfahren ohnedies bereits eingebunden.

Der Zeuge RP (gemeint ist hier wohl R.P.) konnte leider von der Außenprüfung nicht kontaktiert werden, da er sich während und auch nach der Prüfung nicht im Inland befand, und er auch ansonsten kaum im Inland aufhältig war. Er ist auch von den Auftraggebern der "ARGE" nachweislich nicht wahrgenommen worden.

*Ad Berufungseinwendung „dass die ARGE nicht direkt nach außen aufgetreten sei“*

Die ARGE ist nicht direkt nach außen hin aufgetreten. Es fehlt nach wie vor jegliches Argument, warum das nicht so sein soll. Der Prüfbericht basiert auch nicht auf Vermutungen. Der festgestellte Sachverhalt wurde durch das Beilegen der Niederschriften der einvernommenen Repräsentanten der Auftraggeber eindeutig und zweifelsfrei bewiesen. Diese Repräsentanten repräsentieren eben das "nach außen hin". Es fehlt kein Sachverhaltssubstrat. Weiters erging auch nie der Auftrag an die Bw. den angefochtenen Bescheid zu ergänzen bzw. um die angeblich "offensichtlich gravierenden Begründungsmängel", welche noch immer nicht genannt werden, zu beseitigen. Hier scheint eine Verwechslung vorzuliegen. Was mit "der Prüfbericht hat teilweise überhaupt keinen Sachverhalt festgestellt" gemeint ist, kann nicht verifiziert werden.

*Ad Berufungseinwendung „**Geschäfte nicht vollständig** angeführt“*

Es geht bei der vorgeblichen ARGE im Prüfungszeitraum um folgende Geschäfte:

- ) Tiergarten X-T.
- ) Abwasserbeseitigungsanlage und Wasserversorgungsanlage F
- ) Abwasserbeseitigungsanlage P

Das sind konkret und vollständig alle Geschäfte in diesem Zeitraum. Um Teilsummen und Gesamtsummen geht es überhaupt nicht, es wurde von der Außenprüfung festgestellt, dass die vorgebliche ARGE nach außen hin nicht auftritt und deshalb nicht Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist. Für 2005 war deshalb die Umsatzsteuer nicht festzusetzen. Im Übrigen ist es nicht üblich Steuerbescheiden alle Rechnungen beizuschließen. Die Rechnungsbeispiele die als Beilagen zum Außenprüfungsbericht verwendet wurden dienen lediglich der Veranschaulichung.

Welche Grundbescheide fehlen, sodass der Bescheid insgesamt nicht nachvollziehbar ist, wird nicht angeführt.

*Ad Berufungseinwendung „dass sämtliche Bau-Aufträge vom Gf. Herrn R.P. unterschrieben“ und „eine Tätigkeit des Zeugen Ing. S. erfolgte daher nur für die ARGE“*

Dass sämtliche Bau-Aufträge der M.GmbH vom Gf. Herrn R.P. unterschrieben wurden ist nicht weiter verwunderlich, da dieser eben der Geschäftsführer der M.GmbH war und ist. Umständlich muss es allerdings schon gewesen sein, da Herr R.P. die längste Zeit nicht in Österreich aufhältig war.

Zu dieser Aussage fehlt allerdings ein Beweis, es müssten dazu (sämtliche) Bau-Aufträge vorgelegt werden.

Zum Argument, dass die Tätigkeit des Herrn S. nur für die ARGE, nicht aber für die M.GmbH bzw. die H.GmbH erfolgte, ist leicht zu widerlegen. Bei den Auftraggebern Burghauptmannschaft bzw. Gemeinde F wurde zahlreicher Firmenschriftverkehr der M.GmbH vorgefunden, die von Herrn Ing. H.S. für die M.GmbH gefertigt wurden. Da den Auftraggebern als leistende Baufirma nur die M.GmbH bekannt war und diese auch ausschließlich von Herrn Ing. H.S. persönlich repräsentiert wurde, kann von einer Tätigkeit nur für die "ARGE" keine Rede sein. Ein Auftreten von Herrn Ing. H.S. für die H.GmbH ist nicht bekannt.

*Ad Berufungseinwendung „Einigungsverfahren vor dem Finanzamt E.“*

Für die Frage, ob die vorgebliche ARGE nach außen hin aufgetreten ist, ist eine "Einigung" über die Abgabenschuldigkeiten der H.GmbH allerdings absolut irrelevant! Außerdem umfasst die "Einigung" **ausdrücklich nicht** neu hinzukommende Abgabenschuldigkeiten. Die genannten Zeugen müssen daher diesbezüglich nicht befragt werden.

*Ad Berufungsergänzung „dass die ARGE-X ihre Aufträge immer verlässlich durchgeführt hat“*

Dem Vorbringen, dass die Aufträge von der ARGE-X verlässlich durchgeführt wurden ist insoweit zuzustimmen, als es sich bei diesen Aufträgen um tatsächlich durchgeführte Aufträge handelte, die nach außen hin und von den Auftraggebern auch ausschließlich so wahrgenommen, von der M.GmbH durchgeführt wurden.

Dass die Rechnungen der M.GmbH im Zeitraum 2002 bis 2004 stets geprüft und immer für in Ordnung befunden wurden, ist für das gegenständliche Prüfungsverfahren und den **Prüfungszeitraum 2005** nicht von Bedeutung.>

Die Bw. übermittelte dazu folgende Gegenäußerung:

„Die ARGE-X ist sehr wohl gegenüber ihrem Auftraggeber der BH beim Bauvorhaben Regierungsgebäude aufgetreten. Bei anderen Bauvorhaben, welche die ARGE-X von der

M.GmbH entgegengenommen hat, ist sie ebenfalls bei ihrem Auftraggeber, der M.GmbH aufgetreten und hat auch die Leistungen ihrem Auftraggeber verrechnet.

<b>Beweis:</b>	<i>wie bisher Zeuge Ing. S. beiliegender Auftrag vom 18.10.2002 betreffend Baustelle ABA F BA 01 in Kopie (./1) beiliegender Auftrag 18.10.2002 betreffend Baustelle ABA P BA 12 Ortsteil P* in Kopie (./2) beiliegende Auftragserteilung vom 16.10.2003 betreffend Baustelle Tiergarten X – Polarium in Kopie (./3)</i>
----------------	--

Die Behauptung, dass dem jeweiligen Auftraggeber von der Arbeitsgemeinschaft nichts bekannt ist, ist daher evident unrichtig.

Zutreffend ist, dass die M.GmbH Aufträge allein annahm, die noch von Herrn Ing. H.S. akquiriert worden sind. Nach Ausscheiden des Geschäftsführers und Gesellschafters Ing. H.S. aus dem Unternehmen, war es aber der M.GmbH nicht mehr möglich, diese Aufträge auch abzuwickeln.

Es wurde nun nach einer Möglichkeit gesucht, die 15 bis 20 jährige Tätigkeit von Ing. H.S. gemeinsam mit Auftraggebern der M.GmbH zu nützen um die Aufträge ordnungsgemäß abwickeln zu können.

Nach dem Herr Ing. S. auch Geschäftsführer der H.GmbH war, hat er die Abwicklung über diese angeboten. Dies war aber nicht mehr möglich, da die H.GmbH **zu diesem Zeitpunkt weder Referenzen noch eine Gewerbeberechtigung bzw. einen Baumeister** hatte.

Für die Auftragserteilung waren jedoch diese Referenzen und die bereits erfolgte Ausführung solcher Bauhaben **zwingend** erforderlich.

Sohin wurden die Baumeisterkonzession der M.GmbH in die ARGE eingebracht und die Organisationsform der ARGE-X für die Ausführung der Bauarbeiten gewählt.

Da ohne Herrn Ing. H.S. die Ausführung der Bauvorhaben unmöglich gewesen wäre, wurde er konsequenterweise zum Geschäftsführer der ARGE-X bestellt.

Weiters sagt auch die Beteiligungsform von 1%: M.GmbH und 99%: H.GmbH aus, wer die Ausführung der Bauarbeiten letztlich überwiegend durchführte.

Unrichtig ist auch die Behauptung, dass der Vertrag ARGE-X nicht übermittelt worden sei, dieser wurde bereits mehrfach übermittelt. Zu den übrigen Baustellen gibt es keine ARGE Verträge, da die Aufträge an die ARGE-X erfolgten.

<b>Beweis:</b>	<i>wie bisher Zeuge Ing. S.</i>
----------------	-------------------------------------



<i>beiliegender Auftrag vom 18.10.2002 betreffend Baustelle ABA F BA 01 in Kopie  beiliegender Auftrag 18.10.2002 betreffend Baustelle ABA P in Kopie  beiliegende Auftragserteilung vom 16.10.2003 betreffend Baustelle Tiergarten X –  Polarium in Kopie (./3)</i>
--

So trat der Zeuge Ing. H.S. auf den Baustellen der ARGE-X (Polarium, F, P) nicht als Geschäftsführer, sondern als Bauleiter auf.

Alleine beim Bauvorhaben Regierungsgebäude ist der Zeuge Ing. H.S. aber als Geschäftsführer aufgetreten, was auch dem Vertrag entspricht. Zu Entgeltfrage wird auch richtig gestellt, dass Herr Ing. H.S. Geschäftsführer der H.GmbH und auch Gesellschafter war, worauf die hohe ARGE Beteiligung von 99% darauf zurückzuführen ist. Hieraus ergibt sich wiederum eine erfolgsabhängige Entlohnung.

Zu behaupten, dass die ARGE ihren Auftraggebern unbekannt ist, ist aber auch schon aus der Tatsache, dass letztlich für die drei Baustellen laut Beilage die M.GmbH der Auftraggeber ist, erscheint daher unpassend.

Darüber hinaus wurden die Rechnungen auch an die M.GmbH gelegt.

Unrichtig ist auch, dass der Zeuge R.P. nicht hätte kontaktiert werden können, da dieser sich doch zumindest bis Mitte 2007 vorwiegend in Österreich aufgehalten haben dürfte, und über eine Vorladung des Finanzamtes an den Zeugen in diesem Zeitraum aus der Aktenlage nichts ersichtlich ist.

Die Aufträge und der Auftraggeber von der M.GmbH sind **von Herrn R.P. unterfertigt**, daher war den Auftraggebern der M.GmbH sehr wohl bekannt, bzw. musste ihnen bekannt sein, dass Herr Ing. H.S. nicht Geschäftsführer sein konnte.

Beim Schriftverkehr von Herrn Ing. H.S. handelt es sich nur um den Schriftverkehr der Bauleitung. Da Herr Ing. S. auch die Ausführung über die ARGE abgewickelt hat, wurde auch der Schriftverkehr der Bauleitung an Herrn Ing. S. abgewickelt, da die Geschäftsführung der M.GmbH. über die Bauvorhaben der ARGE nicht informiert war.

Darüber hinaus wurden sowohl die M.GmbH als auch die H.GmbH ab dem Zeitraum 2002-2004 sehr oft geprüft. Beanstandungen über die Abwicklung der Aufträge hat es dabei keine gegeben.

Insgesamt vermag die Stellungnahme des Betriebsprüfers daher keineswegs zu überzeugen und erscheinen – wie aufgezeigt – sowohl der Sachverhalt als auch dessen Überprüfung nicht vollständig."

Vor Durchführung der mündlichen Verhandlung wurde der Zeuge Ing. S. befragt und von diesem das „nicht nach Außen auftreten“ der ARGE in den drei berufungsgegenständlichen Projekten bestätigt. Er wäre in den berufungsgegenständlichen Projekten als Bevollmächtigter und Baustellenkoordinator der M.GmbH aufgetreten unter Hinweis auf eine Bevollmächtigung durch die M.GmbH vom 14.6.2002 bezüglich des Liefer- und Leistungsvertrages vom 1.10.2002. Bei Auffinden werde dieses Schreiben vorgelegt werden. Weiters sei er Geschäftsführer der ARGE gewesen und die Vollmacht im ARGE-Vertrag Regierungsgebäude aufzulegen.

Die Zeugeneinvernahme wurde dem steuerlichen Vertreter und dem Finanzamt vor Durchführung der mündlichen Verhandlung nachweislich zur Kenntnis gebracht.

In der mündlichen Verhandlung wurde eine ergänzende Befragung des Zeugen Ing. S. und S.H. als Geschäftsführer der B.GmbH beantragt sowie eingewendet, dass ein Büro der ARGE existiert und auch verwendet worden wäre. Auch sei die ARGE in den drei streitgegenständlichen Projekten nach außen aufgetreten, da es eine Vertragsvereinbarung der M.GmbH an der ARGE gegeben hätte. Es wäre somit jeweils ein Vertrag zwischen der M.GmbH und dem Auftraggeber und jeweils ein Subunternehmervertrag vorgelegen.

Der Finanzamtsvertreter bestritt das Bestehen einer ARGE mangels Auftreten nach außen hin gegenüber dem Auftraggeber und verwies auf eine Entscheidung des VwGH vom 1.12.1986, ZI 86/15/0009.

Im Rahmen der ergänzenden Befragung des Zeugen Ing. S. wurde eine Kopie des Schreibens über die Bevollmächtigung vom 14.6.2002 betreffend das Projekt F vorgelegt und ausgeführt, dass es bei den anderen Projekten ebensolche Vollmachtsschreiben gegeben hätte, jedoch nicht mehr existent seien. Das Schreiben wäre vom Geschäftsführer R.P. unterzeichnet und von Herr L. erhalten worden. Auch sei ein Büro der ARGE bis Ende 2005 an der Adresse der Fa. M.GmbH eingerichtet gewesen.

Die ARGE-X wäre ursprünglich nur für ein Projekt angelegt und eine Tafel auch nur bei dieser Baustelle aufgestellt worden.

Der Zeuge wäre als Geschäftsführer der M.GmbH im Jahre 2002 ausgeschieden, jedoch die späteren Aufträge bezüglich der noch vom Zeugen akquirierten drei Projekte in der Folge weitergeführt worden. Der Zeuge hätte die Geschäftsführung der M.GmbH zurückgelegt, da für die Geschäftsführung der H.GmbH und S. KEG genug zu tun gewesen sei. Die M.GmbH hätte somit keinen geeigneten technischen Baufachmann und Führungspersonal gehabt, um die Aufträge allein durchführen zu können. Zwischen dem Zeugen und M.GmbH hätte es

jedoch den ARGE-Vertrag gegeben und 1% als Vergütung für die technische Geschäftsführung erhalten worden. Die ARGE wäre für diese drei Projekte Subunternehmer gewesen und die Leistungen nach Maßgabe des im Akt befindlichen ARGE-Vertrages abgewickelt worden.

Der Geschäftsführer der B.GmbH, S.H. gab in der Zeugeneinvernahme bekannt, dass die GmbH steuerlicher Vertreter der ARGE gewesen wäre und nur der aktenbekannte ARGE-Vertrag Regierungsgebäude auf Verlangen des Finanzamtes auch weitergereicht worden sei. Weitere Verträge wären dem Zeugen nicht bekannt. Ob vom Finanzamt um die Vorlage weiterer Verträge ersucht wurde, sei nicht rememberlich.

Die UID-Nummer der ARGE sei jedenfalls für die berufsgegenständlichen Projekte verwendet und auch Rechnungen der Projekte an das Finanzamt weitergereicht worden. Diese Rechnungen wären lt. Finanzamtsvertreter auch der Grund für die Durchführung der BP gewesen.

Weiters hätte es ein Büro gegeben, jedoch sei nicht bekannt, wie lange dieses bestanden hätte. Eine Besichtigung im Zeitraum 2003 bis 2005 im Rahmen einer BP des Finanzamtes Eisenstadt hätte es jedenfalls gegeben.

Die ARGE wäre faktisch auf längere Zeit angelegt (über 12 Monate) gewesen und hätte auch bis 2006 gearbeitet. Ob die ARGE grundsätzlich auf mehrere Projekte angelegt gewesen sei, wäre nicht bekannt. Warum dem Finanzamt keine Gewinnfeststellungserklärungen vorgelegt wurden, sei ebenso nicht rememberlich. Zahlungsflüsse wären jedenfalls erfolgt, auch hätte es Rechnungen und Bankbelege sowie eine Buchhaltung gegeben.

Auf die Frage des Finanzamtsvertreters, welcher strukturelle Unterschied zwischen der ARGE-X und der ARGE betreffend die berufsgegenständlichen Projekte bestanden hätte, gab der Zeuge an, dass diesfalls die ARGE die Leistungen an die M.GmbH erbracht hätte. Die Zwischenschaltung der M.GmbH dürfte mit der Aquisition der Projekte im Zusammenhang gestanden und nicht aus steuerlichen Gründen erfolgt sein. Die ARGE sei jedoch bereits gegenüber der Steuerberatungsgesellschaft nach außen aufgetreten und würde für das Finanzamt in der Regel ein Türschild und eine existente Adresse genügen.

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

Arbeitsgemeinschaften (Arge) sind Zusammenschlüsse von Unternehmen idR zur gemeinschaftlichen Erfüllung eines Werkvertrages. Zivilrechtlich haben sie meist den Status einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht. Umsatzsteuerlich kommt ihnen

Unternehmereigenschaft zu, wenn sie nach außen (als Auftragnehmer) auftreten (VwGH 4.11.1964, 1998/63). Die Mitglieder der Arge bleiben daneben selbst Unternehmer, Beziehungen zwischen der Arge und ihren Mitgliedern sind nach den allgemeinen Kriterien als Leistungsaustausch oder –vereinigung zu beurteilen.

Gemäß § 19 Abs. 1a UStG wird bei Bauleistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.

Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet.

Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, 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, als Vorsteuer abziehen.

Dabei ist festzuhalten, dass Vorsteuern nur dann abziehbar sind, wenn sie eine von einem anderen Unternehmer erbrachte Leistung betreffen.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und die rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung von Abgaben wesentlich sind. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131, 94/15/0181).

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut

oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; VwGH 19.2.2002, 98/14/0213; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250). Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser nicht im "naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (VwGH 23.2.1994, 92/14/0159).

Strittig ist somit das Vorliegen der Unternehmereigenschaft der berufungsgegenständlichen ARGE-X - M.GmbH - H.GmbH.

Die Abgabenbehörde erster Instanz stützt die Versagung der in Rede stehenden Vorsteuerbeträge zum einen auf die Richtigkeit der Aussagen der Herrn Dipl.Ing. G.L. und G.K., zum anderen auf die außer Streit stehende Tatsache, dass die berufungsgegenständliche ARGE in keinen der durchgeführten berufungsgegenständlichen Projekten nach außen in Erscheinung getreten ist. Auftragnehmer der berufungsgegenständlichen Projekte P, F und X wäre ausschließlich die Fa. M.GmbH gewesen, welche auch die Teil- und Schlussrechnungen an die Auftraggeber legte.

Angemerkt wird, dass die **Durchführung der Projekte von der Abgabenbehörde grundsätzlich unstrittig ist**. Die den Teil- und Schlussrechnungen zu Grunde liegenden Bauarbeiten wurden tatsächlich durchgeführt.

Folgender Sachverhalt betreffend die Errichtung einer ARGE liegt der Abgabenbehörde lt. Aktenlage vor:

1. Vom steuerlichen Vertreter wurde mit 18.11.2002 per Fax ein Antrag auf Vergabe einer Steuernummer inkl. **Vertrag über die Errichtung der Arbeitsgemeinschaft „ARGE-X“ der Firmen M.GmbH und H.GmbH vom 15.10.2002** übermittelt, unterzeichnet von R.P. als Geschäftsführer der Fa. M.GmbH und Ing. H.S. als Geschäftsführer der Fa. H.GmbH. Hauptauftrag dieser Arbeitsgemeinschaft war die Renovierung und Verbesserung sowie Baumeisterarbeiten eines Projektes der BH-HS in einem Regierungsgebäude in W. (Beginn: 14.10.2002, voraussichtliches Ende 31.12.2003). Weitere Aufträge wurden der Abgabenbehörde nicht vorgelegt.

Zu diesem Sachverhalt ist festzustellen, dass für die Durchführung dieses Projektes „**Foyer-Innenhof in einem Regierungsgebäude in W.**“ die Errichtung einer Arbeitsgemeinschaft (ARGE) vertraglich vereinbart und eine Steuernummer und UID-Nr. beantragt und auch vergeben wurde. Die **Durchführung dieses Projektes ist nicht Berufungsgegenstand, auch ist die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der ARGE im Rahmen dieses Projektes nicht strittig**.

## 2. Von der Fa. M.GmbH erfolgte weiters bereits mit 18.2.2002 eine

### **Auftragserteilung an die berufungsgegenständliche ARGE-X M.GmbH - H.GmbH**

betreffend die Projekte P/P\* und F und mit 16.10.2003 eine Auftragserteilung betreffend das Projekt X, unterzeichnet von R.P. als Geschäftsführer der Fa. M.GmbH und Ing. H.S. als Geschäftsführer der Bw.

Laut aktenkundigen **Liefer- und Leistungsvertrag vom 1.10.2002 betreffend eines dieser Projekt (P)** wurde erhoben, dass die **Fa. M.GmbH Auftragnehmer** war, unterzeichnet von Ing. H.S. als Baustellenkoordinator und Bevollmächtigter. Subunternehmer bedurften lt. diesem Vertrag die Zustimmung des Auftraggebers. Das **Auftreten des Ing. H.S. als Bevollmächtigter der Fa. M.GmbH** wurde auch von den zuständigen Personen der örtlichen Bauaufsicht bestätigt.

Betreffend das Projekt ist somit festzustellen, dass lt. Liefer- und Leistungsvertrag vom 1.10.2002 nur die **Fa. M.GmbH Auftragnehmer** war und nicht wie die Bw. einwendet Auftraggeber. Auf Grund der Auftragsvergabe an die Fa. M.GmbH bestand somit eine **unmittelbare Rechtsbeziehung auch nur zwischen dem Auftraggeber und der Fa. M.GmbH**, nicht jedoch zur ARGE.

Die oben angeführten **Arbeitsaufträge an die berufungsgegenständliche ARGE** sind somit im Gegensatz zum oben genannten Projekt „Foyer-Innenhof in W.“ **nur im Innenverhältnis durch die Fa. M.GmbH erfolgt**. Im vorliegenden Fall hat sich die berufungsgegenständliche ARGE sichtlich nicht selbst um die Aufträge zur Durchführung der Projekte P, F und X beworben und erhalten. Damit ist die berufungsgegenständliche ARGE nicht gegenüber dem Auftraggeber und damit „in einem sehr wesentlichen und entscheidenden Punkt“ nicht nach außen hin aufgetreten.

Der berufungsgegenständlichen ARGE kommt somit mangels nicht nach außen aufgetreten keine umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft zu.

Dazu wird festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einer Arbeitsgemeinschaft nur dann umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft zukommt, wenn sie nach außen (als Auftragnehmer) auftreten. Es ist im Außenverhältnis grundsätzlich unerheblich, auf welche Art und Weise die Durchführung des Bauauftrages im Innenverhältnis gestaltet wird (vgl. u.a. VwGH 4.11.1964, 1998/63).

Entsprechend diesem Sachverhalt ist festzustellen, dass lt. aktenkundigen (im Zuge der BP erhobenen) Teil- und Schlussrechnungen vom 20.8.2004, 6.12.2004 (X, P) und u.a. 18.8.2005 (F) auch **die Rechnungslegung an die Auftraggeber von der Fa. M.GmbH erfolgte**. Bemerkt wird in diesem Zusammenhang auch, dass lt. aktenkundigen Rechnungen Leistungen

von den Subfirmen regelmäßig an die beauftragte Fa. M.GmbH verrechnet wurden. Die den Arbeitsleistungen zu Grunde liegenden Rechnungen wurden somit von den Subfirmen nie direkt an die ARGE gelegt.

Weiters wurden jedoch von der Fa. M.GmbH und auch der Bw. Rechnungen an die berufsgegenständlichen ARGE gelegt und von dieser wiederum an die Fa. M.GmbH rückverrechnet. **Diese Verrechnungsweise erfolgte lt. Ausführungen der Bw. auf Grund der Auftragsvergabe an die ARGE, welche jedoch unter Verweis auf die obigen Ausführungen nur im Innenverhältnis** bestand. Diese sind daher (umsatz)steuerlich nicht anzuerkennen, da eine ARGE erst mit dem Auftreten nach außen hin Unternehmereigenschaft zukommt, unerheblich auf welche Art und Weise die Durchführung des Bauauftrages im Innenverhältnis gestaltet ist.

Angemerkt wird in diesem Zusammenhang weiters, dass lt. aktenkundigen Belegen darüber hinaus **Rechnungen der Ehegattin S.M. als Bürokraft sowie betreffend die Gerätebeistellung durch die Bw. und der Fa. S. KEG** als auch die Honorare des Steuerberaters direkt an die berufsgegenständliche ARGE ausgestellt wurden, somit **jeweils im Einflussbereich des Ing. S. gelegen**. Diese Rechnungen betreffen somit ebenso nur das Innenverhältnis. Ebenso begründen die Honorare des Steuerberaters nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates noch nicht ein Auftreten nach außen in einem wesentlichen und entscheidenden Punkt. In diesem Zusammenhang wird angemerkt, dass im vorliegenden Fall von der steuerlichen Vertretung auch keine Feststellungserklärungen dem Finanzamt weitergereicht wurden.

Weiters ist festzustellen: Nach **§ 19 Abs. 1 UStG** ist der Unternehmer in den Fällen des § 1 Abs. 1 und 2 Schuldner der Umsatzsteuer. Nach § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Mit der Bestimmung nach § 19 Abs. 1a UStG (AbgÄG 2002, BGBl. I 132) wird der Grundsatz der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers durchbrochen. Bei Bauleistungen wird nunmehr die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet,

-wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt ist (d.h. Leistungen von Subunternehmern an den Auftraggeber)

-oder ein Unternehmer ist, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt.

Diese geschuldete Umsatzsteuer begründet im selben Besteuerungsabschnitt das Recht auf Vorsteuerabzug.

Lt. aktenkundigen Rechnungen wurde die Rechnungen der Subunternehmer zum Teil mit dem Vermerk gemäß § 19 Abs. 1a leg.cit. gelegt, ebenso die Rechnungen der Fa. M.GmbH an die

ARGE. Die ARGE verrechnete in der Folge über die von der M.GmbH erbrachten Leistungen wiederum Teil- und Schlussrechnungen an die Fa. M.GmbH, lt. Aktenlage sämtliche mit dem Vermerk des § 19 Abs. 1a UStG.

Bezüglich dieser Vorgangsweise ist somit festzustellen, dass lediglich in Hinblick auf die erbrachten Bauleistungen und Bauunternehmereigenschaft der Fa. M.GmbH sowie Subunternehmen die Voraussetzungen der Bestimmung nach § 19 Abs. 1a leg.cit. erfüllt wurden. Diese sind jedoch nicht Streitgegenstand.

Dagegen fehlt jedoch der Verrechnung und Gegenverrechnung von Leistungen zwischen der Fa. M.GmbH und der ARGE unter Verweis auf die obigen Ausführungen die umsatzsteuerlichen Voraussetzungen bzw. umsatzsteuerliche Grundlage. Auch wurde den Voraussetzungen der Bestimmung nach § 19 Abs. 1a leg.cit. nicht entsprochen, da die ARGE nicht Auftragnehmer war und auch nie selbst Bauleistungen ausführte. Es handelt sich in freier Beweiswürdigung somit um eine Art Verrechnungsfirma. Durch diese Vorgangsweise wurde das Recht auf Vorsteuerabzug nicht begründet.

Da die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft somit nicht gegeben war, wurde auch die UID-Nr. der ARGE Regierungsgebäude lt. Punkt 1 zu Unrecht verwendet.

Wenn die Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens auf die Einvernahme des Ex-Geschäftsführers Ing. H.S. verweist, dass dieser mit seinem Know-how für Großprojekte ab Ende 2002 in der ARGE tätig gewesen wäre und den nicht anerkannten Fakturen auch die Ausführung von Arbeiten zu Grunde lagen und damit keine Scheinrechnungen vorliegen würden, ist auszuführen:

Wie bereits oben angemerkt, wird die tatsächliche **Durchführung dieser Projekte nicht von der Abgabenbehörde grundsätzlich nicht bestritten.**

Weiters leitet sich aus den Einvernahmen des **Ing. H.S.** für den Berufungsfall ab, dass dieser lediglich als **Bevollmächtigter der Fa. M.GmbH** die Kontrolle der mit der Ausführung der Bauarbeiten beauftragten Unternehmer und Subunternehmer innehatte bzw. durchführte, obwohl er nicht Geschäftsführer der Fa. M.GmbH war. Entgegen den Angaben des Ing. H.S. in der Zeugeneinvernahme und unter Verweis auf die Einvernahmen der Auftraggeber in den berufsgegenständlichen Projekten ist dieser auch nicht als Geschäftsführer der ARGE, sondern als Bevollmächtigter und de facto als Geschäftsführer der M.GmbH aufgetreten.

Der im Firmenbuch ausgewiesene Geschäftsführer R.P. ist zudem nie persönlich aufgetreten und war auch lt. Meldebescheinigungen nur über kurze Zeiträume im Jahre 2001, weiters bis September 2002 bzw. einige Tage im Jänner 2003 in Österreich aufhältig.



Die Überprüfung der Adresse Wien-X., H.Str. im Zuge der BP ergab weiters, dass auch kein Büro vorhanden war. Lt. Angaben des Ing. S. und Geschäftsführers der steuerlichen Vertretung S.H. wäre **bei der Fa. M.GmbH ein Büro eingerichtet** gewesen. Dieser Sachverhalt bestätigt somit im Rahmen der freien Beweiswürdigung den entscheidungswesentlichen Sachverhalt bezüglich dem „nicht nach außen hin“ Auftreten der ARGE.

Betreffend die Einwendung, dass die Geschäftsbeziehungen sowie Rechnungslegung nicht vollständig sondern nur beispielhaft ermittelt und keine tragfähige Bescheidbegründung vorliegen würde, ist festzuhalten, dass die abgewickelten berufungsgegenständlichen Geschäftsaufträge bekannt und auch die bezughabenden Rechnungen im Rahmen der BP erhoben wurden. Eine rechnerisch exakte Zusammenstellung ist in Hinblick auf die grundsätzlich zu klärende Rechtsfrage nicht wesentlich.

Bezüglich den Einwendungen betreffend das Einbringungsverfahren, dass eine Einigung über die Abgabenschulden der Bw. erzielt wurde, wird festgehalten, dass dieser Sachverhalt für das gegenständliche Berufungsverfahren bzw. Berufungstreitpunkt nicht entscheidungsrelevant ist. Anzumerken ist jedoch, dass Ermittlungen der BP bei einzelnen Subfirmen ergaben, dass diese auf den vorgegebenen Adressen nicht existent waren.

Die Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer 2005 erfolgte somit zu Recht.

Ad Antrag auf Beiziehung von Sachverständigen)

Ein Sachverständigenbeweis ist nur notwendig, wenn die Behörde nicht selbst über die entsprechenden Kenntnisse verfügt. Die Behörde ist grundsätzlich befugt, ihr eigenes Fachwissen zu verwerten. In Betracht kommen lt. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes u.a. Gutachten über die Höhe branchenüblicher Rohaufschläge (Ritz, BAO, 3. Aufl., Tz 5 zu § 177).

Die Bw. beantragte die Beiziehung von Sachverständigen für Bauwesen und Buchhaltung ohne Nennung des Beweisthemas. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes ist dazu festzustellen, dass die durchgeführten Arbeiten grundsätzlich nicht bestritten werden und auch keine Scheingeschäfte vorlagen. Da weiters die Behörde über die steuerlichen und auch buchhalterischen Kenntnisse und Fachwissen verfügt, liegt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Notwendigkeit der Beiziehung eines Sachverständigen nicht vor. Der Antrag auf Beiziehung eines Sachverständigen für Bauwesen und Buchhaltung war daher abzulehnen.

Ad Antrag auf Zeugeneinvernahme des Geschäftsführers der M.GmbH, R.P. sowie weiters H-J.S. und I.S.)

Die Bw. wurde mit Schreiben vom 19.5.2010, nachweislich übernommen am 25.5.2010, ersucht, den Zeugen R.P. stellig zu machen, da sich dieser lt. Meldeverzeichnis nicht im Inland aufhalte und ein Rechtshilfevereinbarung mit Kroatien nicht bestehe. Diesem Ersuchen wurde nicht Folge geleistet und der Zeuge nicht stellig gemacht.

Betreffend die beantragte Zeugin I.S., dass eine Einigung mit dem Finanzamt Eisenstadt erfolgt wäre, war der Antrag abzulehnen, da die Abgabeneinbringung nicht für das gegenständliche Berufungsverfahren Streitgegenstand bildet. Auf die Zeugeneinvernahme des H-J.S. wurde im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat in diesem Zusammenhang bereits verzichtet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juni 2010