



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch MMag. Dr. Wilhelm Frick, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf in Wien betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Die Bw wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 6. April 1994 gegründet und am 3. Mai 1994 in das Firmenbuch eingetragen.

Den Gegenstand des Unternehmens bildet die Ausübung des Steinmetzmeistergewerbes.

Im Zuge der über die Jahre 1997 bis 1999 durchgeführten abgabenbehördlichen Betriebsprüfung wurde ua festgestellt, dass vier Fremdleistungseingangsrechnungen, ausgestellt von der Fa. BauG am 30. April 1999 über ATS 248.120,00 zuzüglich 20% Ust, am 28. Mai 1999 über ATS 359.560,00 zuzüglich 20% Ust, am 28. Juli 1999 über ATS 295.700,00 zuzüglich 20% Ust und am 27. September 1999 über ATS 246.610,00 zuzüglich 20% Ust keine Angaben über den Leistungszeitraum aufweisen.

Das Finanzamt folgte der Feststellung der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheiden vom 26. Juni 2002 unter Aberkennung der in diesen Eingangsrechnungen ausgewiesenen Vorsteuerbeträge in Höhe von insgesamt ATS 229.998,00, d.s. € 16.714,60, die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 mit € 117.115,83 und die Körperschaftsteuer für 1999 mit € 4.600,77 fest.

Gegen die angeführten Bescheide er hob die Bw Berufung und beantragte die Anerkennung der in der Umsatzsteuererklärung für 1999 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von insgesamt ATS 1.054.736,73 (d.s. € 76.650,71), somit die erklärungsgemäße Festsetzung der Umsatzsteuerzahllast mit ATS 1.381.551,00 (d.s. € 100.401,23) und die entsprechende Anpassung des Einkommens für die Bemessung der Körperschaftsteuer 1999. Begründend führte die Bw aus, die Rechnungsausstellerin, Fa. BauG, habe laut Firmenbuch am 12.12.1999 den Konkurs über ihr Unternehmen angemeldet und sei im Jahr 2000 im Firmenbuch gelöscht worden, weshalb eine Berichtigung der beanstandeten Rechnungen nicht mehr erfolgen könne. Als Ersatz für die Berichtigung der Rechnungen werde eine Bestätigung vom 5. Juni 2002, ausgestellt vom zum Zeitpunkt der Leistungserbringung bei der BauG tätigen Geschäftsführer, GG, vorgelegt, in der die geforderten Angaben über die Leistungszeiträume enthalten seien und die Erbringung der Leistungen in diesen Zeiträumen bestätigt würden: für das Bauvorhaben M in 1020 Wien, HK, wird darin der Leistungszeitraum März bis Mai 1999, für das Bauvorhaben R-gasse 5, 1190 Wien, der Zeitraum Mai bis Juli 1999 und für die Bauvorhaben CH, 1190 Wien und K-gasse 16, 1180 Wien, der Leistungszeitraum Juli bis August 1999 angegeben. Nach Ansicht der Bw reiche im Zusammenhang mit Leistungen, die auch ohne Angabe des Leistungszeitraumes leicht identifizierbar seien, eine "Bestätigung über den Leistungszeitraum, aus der dieser unschwer nachvollziehbar hervorgehe", für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus. Mit Eingabe vom 14.2.2003 ergänzte die Bw ihr Vorbringen dahingehend, dass die strittigen Leistungszeiträume sowie die erbrachten Leistungen aus Protokollen über die zwischen der Bw und der BauG abgehaltenen Baubesprechungen eindeutig hervorgingen. Diese Protokolle könnten bei Bedarf in Kopie vorgelegt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UstG 1994 idF BGBl. 663/1994, kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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

Der in § 12 Abs 1 Z 1 zitierte § 11 UstG 1994 regelt die Merkmale von Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Nach § 11 Abs. 1 UstG 1994 müssen Rechnungen folgende Angaben enthalten:

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

Nach § 11 Abs. 2 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. Auf die Durchschriften oder Abschriften ist § 132 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anwendbar.

Der Verwaltungsgerichtshof sieht im Vorhandensein der im § 11 Abs 1 UstG 1994 geforderten Merkmale eine unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994. So

führt das Höchstgericht ua in seinem Erkenntnis vom 14. Jänner 1991, 90/15/0042 zu dieser Frage folgendes aus:

"Eine den Vorschriften des UStG entsprechende Rechnung mit offenem Steuerausweis ist –wie der VwGH bereits wiederholt, besonders eingehend in seinem Erkenntnis vom 1. Dezember 1983, 82/15/0033, in Übereinstimmung mit der einschlägigen Lehre dargelegt hat – eine für die Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, wie sie auch in Österreich in Geltung steht, charakteristische und wesentliche Voraussetzung (vgl auch Plückebaum-Malitzky, UStG 10, § 14 Rz 1 ff, und Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, III, Anm 96 bis 98a zu § 11). Dies zeigen nicht nur die zitierten umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften; die Bedeutung einer Rechnungslegung unterstreichen auch die Anordnungen des § 11 Abs. 12 und 14 UStG mit ihren Sanktionen für nach dem Gesetz unzutreffend ausgestellte Rechnungen. Das UStG lässt die Absicht erkennen, dass der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zustehen soll, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugen sollen. In Anbetracht der im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges sind in diesem Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Es besteht insbesondere keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Daher ist für den Vorsteuerabzug unabdingbar, dass die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges vorgelegte Rechnung alle in § 11 Abs. 1 UStG erschöpfend aufgezählten und zwingend verlangten Merkmale enthält."

Die gegenständlich zu beurteilenden Rechnungen der Firma BauG vom 30. April 1999, 28. Mai 1999, 28. Juli 1999 und 27. September 1999 weisen in ihrem Betreff die Bezeichnung und die Adresse des Bauobjektes aus. In der Folge werden "für erbrachte Leistungen" wie beispielsweise "Fliesen verlegen", "Isolieren", "Kunststeinplatten verlegen" etc jeweils die Quadratmeteranzahl einschließlich des Quadratmeterpreises, die Regiestundenanzahl und der entsprechende Stundensatz (Rechnung vom 30.4.1999 Objekt M) bzw die Stundenanzahl und der Stundensatz für Vorbereitungsarbeiten (Rechnungen vom 27. September 1999 und vom 28. Juli 1999) angegeben. Die Summe der für die einzelnen Arbeiten angesetzten Nettopreise wurde richtig mit dem gesonderten Umsatzsteuerausweis versehen. Die Rechnung vom 27. September 1999 enthält ungetrennte Angaben für Verlege- und Vorbereitungsarbeiten in zwei Bauvorhaben (CM, 1190 Wien und K-gasse, 1180 Wien). Unbestritten aber weisen die hier angeführten Rechnungen keinerlei Angaben betreffend Zeitpunkt oder Zeit-

raum der Durchführung der abgerechneten Arbeiten auf. Auch ein Hinweis darauf, dass der Zeitraum der Leistungserbringung in einem anderen Beleg oder Beweismittel enthalten wäre, lässt sich keiner der in Rede stehenden Rechnungen entnehmen. Rechnungen aber, die keine Angabe über den Tag oder den Zeitraum der abgerechneten Leistung und auch keinen Hinweis, dass dieser in einem anderen Beleg angeführt ist, enthalten, genügen den im zitierten § 11 UStG normierten Erfordernissen an eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungslegung nicht (vgl. VwGH 12.12.1988, 87/15/0079).

Eine Rechnungsberichtigung ist unbestritten nicht erfolgt. Die Bw vermeint, den Erfordernissen des § 11 UStG durch Vorlage einer Bestätigung, die anstelle der fehlenden Rechnungsberichtigungen am 5. Juni 2002 vom ehemaligen Gesellschaftergeschäftsführer der BauG, GG, ausgestellt wurde, genüge zu tun, weil aus ihr die den Rechnungen fehlenden Leistungszeiträume hervorgingen. Diese Bestätigung kann aber infolge ihres Ausstellungsdatums nicht als anderer "Beleg" im Sinne des § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG gewertet werden. Somit bleibt im Hinblick auf die eingangs wörtlich wiedergegebenen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes, wonach keine Möglichkeit besteht, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen, für die von der Bw diesbezüglich unter Anführung der von Ruppe a.a.O. in Tz 77 zu § 11 vertretenen Auffassung, es wäre unsachlich, bei Leistungen, die auch ohne Angabe des Leistungszeitraumes unschwer auf andere Weise ermittelt werden könnten, mit der Versagung des Vorsteuerabzuges zu reagieren, ins Treffen geführte Interpretation der genannten Bestimmung kein Raum. Es wäre der Bw oblegen, in Anbetracht der am 22.12.1999 durch das Handelsgesetz Wien zur Geschäftszahl S/99 beschlossenen Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der BauG bereits im Jahr 1999 oder zumindest zeitgerecht vor Vollbeendigung der rechnungsausstellenden Gesellschaft eine dem UStG entsprechende Rechnungsberichtigung zu bewirken und sich so die Berechtigung zum Vorsteuerabzug je nach erfolgter Berichtigung entweder für den Veranlagungszeitraum 1999 oder einen hier nicht zu beurteilenden nachfolgenden Zeitraum zu sichern (vgl. VwGH 17.9.1996, 95/14/0068; 25.1.2000, 99/14/0304). Im Hinblick auf diese Ausführungen kann ein Eingehen auf die Tatsache, dass die in Rede stehende Bestätigung für die einzelnen Bauobjekte Leistungszeiträume ausweist, die über das im § 11 Abs. 1 Z 4 UStG normierte Ausmaß von einem Monat hinausgehen (Bauvorhaben M LZR März bis Mai 1999, R-gasse LZR Mai bis Juli 1999, CH 1190 Wien und K-gasse 1180 Wien LZR Juli bis August 1999), unterbleiben.

Auf die im Zuge des Berufungsverfahrens (Eingabe vom 14.2.2003) ins Treffen geführten Protokolle über zwischen der Bw und der BauG abgehaltene Baubesprechungen – deren Ein-

reichung überdies lediglich in Aussicht gestellt wurde – und auf die im Arbeitsbogen vorliegenden Protokolle über Baukoordinierungsgespräche zwischen der BC und diversen Projektbeteiligten wird in den Rechnungen unbestritten nicht Bezug genommen. Den Rechnungen fehlt demnach das im § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG unabdingbar geforderte formelle Merkmal eines Hinweises auf sie. Ein Eingehen darauf, dass sich aus dem Inhalt der vorliegenden zuletzt genannten Protokolle kein Hinweis auf die BauG entnehmen und überdies allenfalls der geplante, aber nicht notwendigerweise auch der tatsächliche Leistungszeitraum ableiten lässt, ist daher entbehrlich.

Die nicht anerkannte Vorsteuer in Höhe von € 16.714,60 wurde bei der Ermittlung des Einkommens für das Jahr 1999 zu Recht als Betriebsausgabe berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Dezember 2003