

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., S.-R., A.-Straße 12, vertreten durch Dr. Wolfgang Fend, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6800 Feldkirch, Göfiser-Straße 2a, vom 9. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 7. Oktober 2004 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.), die mehrere Objekte vermietet bzw. verpachtet, fand im Jahr 2004 eine Betriebsprüfung statt, welche die Jahre 1995 bis 2003 umfasste. Vom Betriebsprüfer wurden für die Jahre 1995 und 1996 sowie 1999 bis 2003 die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen korrigiert bzw. Vorsteuerberichtigungen vorgenommen und für die Jahre 1996 bis 2002 Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gemäß §184 BAO hinzugeschätzt.

In der Folge wurden am 7. Oktober 2004 den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechende Umsatz- bzw. Einkommensteuerbescheide erlassen.

Mit Schreiben vom 9. November 2004 wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1996 bis 2003 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1996 bis 2002 Berufung erhoben. Somit wurde auch gegen die am 7. Oktober 2004 gemäß § 200 Abs. 2 BAO erlassenen endgültigen Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1997 und 1998 ein Rechtsmittel eingebracht, obwohl bezüglich der Höhe der festgesetzten Abgaben für diese Jahre gegenüber

den vorläufigen Bescheiden vom 7. Oktober 1998 bzw. 24. September 1999 keine Änderungen eintraten.

Die angefochtenen Bescheide wurden sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bekämpft und die Bw. legte ausführlich dar, weshalb sowohl die Erlöszuschätzungen als auch die Vorsteuerberichtigungen sowie die Erhöhungen der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen zu Unrecht erfolgt sind. Von einer Darstellung der Ausführungen der Bw. zu den Erlöshinzuschätzungen und von den bei den Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen vorzunehmenden Korrekturen kann allerdings abgesehen werden, da mit Vorlageantrag die Berufung insofern eingeschränkt wurde, als nunmehr lediglich die Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2003 angefochten werden, und auch diese nur hinsichtlich der vorgenommenen Vorsteuerberichtigungen. Die diesbezüglichen Einwendungen der Bw. richten sich gegen die folgenden in Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 30. September 2004, ABNr. XX, getroffenen Feststellungen:

*„Im Zuge einer Vorbesprechung, die am 17. August 2004 im Finanzamt Feldkirch stattfand, sagte der Gatte der Bw, Herr N.S., im Beisein des steuerlichen Vertreters gegenüber der Abgabenbehörde aus, die Rechnungen mit Rechnungsdatum 01.06.1999, 14.06.1999 und 30.06.2003 selbst ausgestellt zu haben (entspricht einer Gutschrift). Die entsprechenden Vorsteuern wurden hiebei durch die Bw., in ihrer Unternehmereigenschaft, in Anspruch genommen. Das bedeutet, dass Rechnungsleger (Gatte der Bw.) und leistender Unternehmer nicht ident sind, sondern der Rechnungsleger (Gutschrift) auch der Empfänger (Bw.) der Vorsteuern ist. Diese Vorgangsweise seitens des Rechnungslegers (Gatte der Bw.) ist gemäß § 22 BAO als „Missbrauchsabsicht“ des Ausstellers zu werten, die die Minderungen eines Abgabenanspruchs (hier: Erschleichung des Vorsteuerabzugs) nicht zulässt. Die bisher in Anspruch genommenen Vorsteuern sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 Abs. 14 leg.cit. wie folgt zu berichtigen“:*

Rechnungsdatum	leistende Unternehmer	Rechnungsbetrag brutto	Ausgeweisener Wert netto	Vorsteuern bisher	Vorsteuern lt. Betriebsprüfung
01.06.1999	Gasthof A., K.	820.000,00 S (59.591,72 €)	683.334,00 S (49.659,82 €)	136.666,00 S (9.931,91 €)	0,00 S
14.06.1999	Gasthof A.	122.400,00 S (8.895,15 €)	102.000,00 S (7.412,63 €)	20.400,00 S (1.482,53 €)	0,00 S
30.06.2003	Hotel Kb., F. E.	30.000,00 €	25.000,00 €	5.000,00 €	0,00 €

Zu diesen Feststellungen hat die Bw. in ihrer Berufung wie folgt Stellung genommen:

- Rechnung vom 01.06.1999

Im Zuge der Versteigerung des Gasthofs A. in K. sei das gesamte Inventar um 820.000,00 S (59.591,72 €) an die Bw. verkauft worden. Die Bw. habe für Zwecke des Vorsteuerabzugs Anspruch auf Ausstellung einer mehrwertsteuergerechten Rechnung. Eine solche liege vor. Der Vorsteuerabzug in Höhe von 136.666,00 S (9.931,91 €) bestehe daher zu Recht.

- Rechnung vom 14.06.1999

Auch diese Rechnung betreffe den Gasthof A. , wobei mit dieser dem vormaligen Eigentümer zusätzliches Inventar abgekauft worden sei. Eine mehrwertsteuergerechte Rechnung liege somit vor. Der Vorsteuerabzug in Höhe von 20.400,00 S (1.482,53 €) bestehe daher zu Recht.

- Rechnung vom 30.06.2003

Diese Rechnung betreffe das Hotel Kb. , wobei mit dieser der vormaligen Eigentümerin, Frau E. F. , zusätzliches Inventar abgekauft worden sei. Eine mehrwertsteuergerechte Rechnung liege somit vor. Der Vorsteuerabzug in Höhe von 5.000,00 € bestehe daher zu Recht.

Gesamthaft seien die Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2003 somit wie folgt zu berichtigen:

Korrektur Vorsteuer lt. Berufung	1999	2003
Vorsteuer Gasthof A.	-136.666,00 S (9.931,91 €)	
Vorsteuer Gasthof A.	-20.400,00 S (1.482,53 €)	
Vorsteuer Hotel Kb.		-5.000,00 €
Summe	-157.066,00 S (11.414,43 €)	-5.000,00 €

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juni 2006 wurden die für die Jahre 1996 bis 2002 vorgenommenen Erlöszuschätzungen als zutreffend erachtet und die Berufung insoweit als unbegründet abgewiesen. Bezüglich des Begehrens, für die Jahre 1996 bis 2002 Einnahmen aus den Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen auszuscheiden, wurde der Berufung Folge gegeben. Ebenfalls als unbegründet abgewiesen wurde das Begehr der Bw. auf Korrektur der Vorsteuern in den Umsatzsteuerbescheiden 1999 und 2003. Zu letzterem (und nur diesbezüglich wurde die Berufung, wie obig dargelegt, aufrecht erhalten) wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz zum Sachverhalt die im Folgenden wiedergegebene Stellungnahme des Betriebsprüfers eingeholt:

Wie bereits in Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 30. September 2004, ABNr. XX , ausgeführt worden sei, habe am 17. August 2004 im Finanzamt Feldkirch eine Vorbesprechung stattgefunden, bei der der Gatte der Bw., Herr N.S. , der steuerliche Vertreter der Bw., Herr Dr. Wolfgang Fend, der Betriebsprüfer, Herr M.S. sowie der Gruppenleiter, Herr H.P., anwesend gewesen seien. Herr N.S. sei damit konfrontiert worden,

dass die gegenständlichen Rechnungen dasselbe Schriftbild aufwiesen wie die von diesem früher eingereichten Schreiben, woraufhin er zugegeben habe, diese für den Vorsteuerabzug relevanten Rechnungen selbst ausgestellt zu haben.

Bezüglich jener das Gasthof A. betreffenden Rechnungen sei dieser Sachverhalt auch durch die am 26. Juli 2004 erfolgte Einvernahme des Zeugen A.B. bestätigt worden. Herr B. habe zu Protokoll gegeben, er habe weder die Rechnung vom 1. Juni 1999 noch jene vom 14. Juni 1999 ausgestellt und die in Rechnung gestellten Beträge auch nicht erhalten. Die Unterschrift auf der Rechnung vom 14. Juni 1999 sei nicht die seine. Wer diese Rechnung unterschrieben habe, entziehe sich seiner Kenntnis. Beide Rechnungen seien auch bisher nicht durch Herrn B. umsatzsteuerlich erfasst worden.

Bezüglich jener das Hotel Kb. betreffenden Rechnung sei zudem noch anzumerken, dass Herr N.S. seiner Gattin, der Bw., mit Vereinbarung vom 5. Juli 2003 ein zinsloses Darlehen in Höhe von 25.000,00 € (diese Summe entspreche dem Nettorechnungsbetrag) gewährt habe, wobei Herr N.S. die Herkunft dieser Mittel nicht nachgewiesen habe. Auf dieser Barrechnung vom 30. Juni 2003 scheine der Vermerk „Betrag bar erhalten am 4. Juli 2003“ auf. Es stellt sich nunmehr die Frage, wie Frau F. den Erhalt von 30.000,00 € bereits am 4. Juli 2003 bestätigen habe können, wenn die Bw. laut Bareinzahlung erst am 5. Juli 2003 über die 25.000,00 € ihres Gatten habe verfügen können. Auch diese Rechnung sei nicht durch Frau F. umsatzsteuerlich erfasst worden.

Aus dieser Stellungnahme zum Sachverhalt zog die Abgabenbehörde erster Instanz den Schluss, dass im streitgegenständlichen Fall die leistenden Unternehmer nicht auch die Rechnungsleger seien. In jenen Fällen, in denen die Rechnungsausstellung nicht jener Person zuzurechnen sei, die als leistender Unternehmer genannt werde, entstehe in der Regel für den Aussteller eine Steuerschuld. Der Rechnungsadressat sei jedoch deshalb nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, weil er die Leistung nicht vom Aussteller der Rechnung erhalten habe bzw. vom Leistenden keine Rechnung (Ruppe, UStG 1994 Kommentar, Tz 62/2 zu § 11).

Mit Schreiben vom 26. Juli 2006 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und die Berufung insofern eingeschränkt, als nunmehr lediglich die Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2003 angefochten werden.

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

In Streit steht, ob die in den Jahren 1999 und 2003 bezüglich der nachfolgend angeführten Rechnungen vorgenommenen Vorsteuerberichtigungen zu Recht erfolgt sind.

Rechnungsdatum	leistende	Rechnungsbetrag	Ausgeweisener	Vorsteuern	Vorsteuern lt.

	<i>Unternehmer</i>	<i>brutto</i>	<i>Wert netto</i>	<i>bisher</i>	<i>Betriebsprüfung</i>
01.06.1999	Gasthof A. K.	820.000,00 S (59.591,72 €)	683.334,00 S (49.659,82 €)	136.666,00 S (9.931,91 €)	0,00 S
14.06.1999	Gasthof A.	122.400,00 S (8.895,15 €)	102.000,00 S (7.412,63 €)	20.400,00 S (1.482,53 €)	0,00 S
30.06.2003	Hotel Kb. , F. E.	30.000,00 €	25.000,00 €	5.000,00 €	0,00 €

Die Bw. hat weder in der Berufung noch im Vorlageantrag bestritten, dass die Rechnungen mit Rechnungsdatum 01.06.1999, 14.06.1999 und 30.06.2003 nicht vom leistenden Unternehmer, sondern vielmehr von ihrem Ehegatten ausgestellt wurden. Der unabhängige Finanzsenat sieht deshalb keine Veranlassung, die diesbezügliche Sachverhaltsannahme der Abgabenbehörde erster Instanz, die auf den Feststellungen in Tz. 21 des Betriebsprüfungsberichtes vom 30. September 2004, ABNr. XX, sowie auf der ergänzenden Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 7. Februar 2004 beruht (siehe dazu oben), in Frage zu stellen, sondern sieht diesen Sachverhalt vielmehr als erwiesen an.

Die Bw. verweist nun darauf, dass in allen drei Fällen für ihr Unternehmen Leistungen erbracht wurden und dass sie für Zwecke des Vorsteuerabzugs Anspruch auf Ausstellung von mehrwertsteuergerechten Rechnungen habe.

Dieses Vorbringen ist deshalb nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, weil – wie bereits die Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend ausgeführt hat – eine Rechnung den Leistungsempfänger lediglich dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie vom leistenden Unternehmer ausgestellt wurde. Kommt der leistende Unternehmer seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung trotz entsprechender Aufforderung nicht nach, ist dieser (zivilrechtliche) Anspruch vor den ordentlichen Gerichten geltend zu machen. Wie bei Ruppe, UStG 1994 Kommentar<sup>3</sup>, Tz 14/2 und Tz 102 zu § 11, ausgeführt wird, berechtigt die Weigerung des leistenden Unternehmers den Leistungsempfänger jedoch nicht, die Rechnung durch eine Gutschrift oder Ersatzfaktura zu ersetzen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. Oktober 2006