

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes F. vom 25. November 2003 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Monat September 2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Begründung

Die Betriebsprüfung (im Weiteren kurz Bp.) hat beim Berufungswerber (im Weiteren kurz Bw.) aufgrund einer Kontrollmitteilung des Finanzamtes A/Pg. eine UVA-Prüfung unter anderem für den Monat September 2001 durchgeführt. Abweichend von dem der Betriebsprüfung vorliegenden Provisionskonto der Fa. W-GmbH und einer Rechnung vom 18.9.2001 über den Betrag von 12.000 S netto zuzüglich 2.400 S Umsatzsteuer, die den Bw. als Rechnungsaussteller ausweist, wurde der Kontrollmitteilung folgend mit Bescheid vom 25. November 2003 über die Festsetzung von Umsatzsteuer 09/2001 ein Entgelt von 13.683,33 S netto der Umsatzsteuer (20 %) unterzogen, sodass sich eine Zahllast für den Bw. in Höhe von 2.737,00 S für den Festsetzungszeitraum ergab.

Wie sich aus einem händischen Vermerk des Prüfers auf der von der Firma W-GmbH (Hr. S.) am 25.11.2003 per Telefax übermittelten Rechnung vom 18.9.2001 ergibt, soll der Betrag an den Bw. "für die Vermittlung Werbeauftrag Hotel" bezahlt worden sein.

In der Niederschrift gem. § 151 Abs. 3 BAO vom 14.11.2003 über das Ergebnis der UVA-Prüfung, auf die im angefochtenen Bescheid begründend verwiesen worden war, hatte der Prüfer unter "Prüfungsfeststellungen" Folgendes festgehalten:

*"Der Bw. gibt an, die Fa. W-GmbH in Sch. nicht zu kennen und keine Geschäftsbeziehungen mit ihr gehabt zu haben. Weiters teilt er mit, in Rechnungen nie den 2. Vornamen angeführt zu haben. In der der Kontrollmitteilung beigelegten Provisionsabrechnung, datiert mit 29.2.2000, wird als Ausstellungsort Sch. und nicht F. angeführt. Weiters wurden seinen Angaben zufolge immer Fensterkuverts verwendet, womit es verpflichtend war, den Absender im Fensterkuvert zu sehen. In den von ihm ausgestellten Rechnungen wurden immer die Bankverbindungen angeführt – Barzahlungen, Schecks wurden nie entgegengenommen. Das Druckbild stimmt nicht mit seinen ausgestellten Rechnungen überein. Festsetzung erfolgt aufgrund Kontrollmitteilung im Zeitraum 9/2001."*

Mit Schriftsatz vom 1. Februar 2004 stellte der Bw. einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, in dem er dargetan hat, den Bescheid ohne sein Verschulden nicht erhalten zu haben. Von dem Verfahren habe er durch die Mahnung vom 14.1.04 Kenntnis erlangt. Das Finanzamt schenkte seinem diesbezüglichen Vorbringen Glauben, hat den Antrag auf Wiedereinsetzung mit Bescheid vom 4. Februar 2004 mit der Begründung, aufgrund seiner Ausführungen sei mangels Zustellung die Berufungsfrist nicht in Gang gesetzt worden, abgewiesen, und den Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid neuerlich gemeinsam mit dem Abweisungsbescheid betreffend Wiedereinsetzung am 6.2.2004 zugestellt.

Der Bw. hat innerhalb offener Frist gegen diesen Bescheid berufen und begründend im Wesentlichen ausgeführt, aus den zwei Vornamen könne man ersehen, dass der Rechnungsschreiber seine Adresse aus dem Telefonbuch entnommen habe, da er ausschließlich im Telefonbuch mit zwei Vornamen geführt worden sei, außerdem würde auf der Rechnung auch die Bankverbindung fehlen, weil diese in keinem Telefonbuch ersichtlich sei. In der Niederschrift zur Prüfung sei keinerlei Tatbestand festgehalten, der zur Erlassung des angefochtenen Bescheides führen könne. Es ergebe sich nicht der geringste Anhaltspunkt für eine Festsetzung der USt und sei dies in der Feststellung des Prüfers vom 14.11.03 leicht ersichtlich.

Mit Telefax vom 8. April 2004 hat die Fa. W-GmbH dem Prüfer den Gewerbeschein des Bw. vom 23.8.1999 übermittelt.

Am 11. Mai 2004 wurde seitens der Fa. W-GmbH per Telefax ein Kassaausgangsbeleg, datiert mit 18.9.01 (Anmerkung des UFS: entspricht dem Rechnungsdatum) vorgelegt, der den Namen des Bw. als Empfänger eines Geldbetrages ausweist. Der darin angeführte Betrag ist allerdings unleserlich, sodass nicht mit Bestimmtheit gesagt werden kann, ob es sich um den in der Rechnung vom 18.9.2001 angeführten Betrag handelt. Der Beleg weist keine Empfangsbestätigung des Bw. auf.

Mit Schreiben vom 24.5.2004 hat die Betriebsprüfung das Finanzamt A/Pg. (Betriebsprüfung – Erhebungsdienst) gebeten, angesichts des Umstandes, dass der Bw. im Prüfungsverfahren bzw. in der Berufung gegen den Festsetzungsbescheid jede Geschäftsbeziehung zur Fa. W-GmbH bestritten habe, und insbesondere behauptet habe, keine Rechnung an diese Firma ausgestellt zu haben, Erhebungen zu tätigen, die folgende Punkte/Fragen umfassen bzw. klären sollten:

*"1.) Aufklärung des Umstandes der Geschäftsbeziehung (dazu eventuell vorhandene Geschäftsbriefe, Besprechungsprotokolle, Auftragsbestätigungen über der Fa. W-GmbH, Rechnungen den Bw. betreffend, Auszahlungsbestätigungen an den Bw.). Von Bedeutung wären vor allem Schriftstücke, welche vom Bw. unterfertigt sind!"*

*"2.) Befragung der Geschäftsführung der W-GmbH über die Geschäftsbeziehung u. den Bw. (Kontaktaufnahme, Entwicklung der Geschäftsbeziehung, z.B. Wie kam die Fa. W-GmbH zum Gewerbeschein des Bw.) Eventuelle Zeugenbefragung; - insbesondere im Hinblick auf die im anhängigen Berufungsverfahren bestrittenen Geschäfte (Abwicklung, Rechnungslegung, Bezahlung); des Weiteren Bekanntgabe eventueller zusätzlicher Geschäftsfälle mit dem Bw."*

Mit Schreiben vom 15.6.2004 wurde seitens des Erhebungsdienstes des Finanzamtes A dem Finanzamt F. Folgendes mitgeteilt:

*"Am 15.6.2004 wurde mit Hr. S. von der X-GesmbH telefoniert:*

*Die Kontaktaufnahme mit dem Bw. erfolgte durch einen anderen Außendienstmitarbeiter. Seine Aufgabe war es, Anzeigen für Hotel und Gastgewerbespekte zu verkaufen. Nachdem die Fa. W-GmbH in den letzten Jahren ca. 500 verschiedene Prospekte mit 20 bis 40 Werbeeinschaltungen pro Prospekt gedruckt hat, ist das Herausfinden der vom Bw. geworbenen Einschaltungen ein unverhältnismäßig hoher Aufwand. Schriftstücke, auf welchen der Bw. unterschrieben hat, sind nicht vorhanden. Der Gewerbeschein des Bw. wurde als Identitätsbestätigung entgegengenommen. Die Bezahlung der Provision erfolgte normalerweise mit Scheck. In Ausnahmefällen wurde der Betrag auch von der Sekretärin, inzwischen nicht mehr bei der Fa. W-GmbH beschäftigt, bar ausbezahlt."*

Das Finanzamt hat die Berufung nach Rücksprache ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung am 27. September 2004 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Eingangs ist festzustellen, dass sich das Finanzamt im angefochtenen Bescheid begründend auf die Feststellungen der abgabebehördlichen Prüfung sowie die Niederschrift der Bp. gestützt. In dieser hat die Bp allerdings ausschließlich die vom Bw. erhobenen Einwände festgehalten. Weder im Rahmen der Bp. noch in der Begründung zum angefochtenen Bescheid wurde jener Sachverhalt "nachlesbar" festgestellt, der dem angefochtenen Bescheid zugrundegelegt wurde. Auf die in der Niederschrift zur UVA-Prüfung festgehaltenen Einwände des Bw. wurde nicht eingegangen.

Das Finanzamt F. hat zwar nach Ergehen des Bescheides weitere Ermittlungen getätigt bzw. vom FA A tätigen lassen, deren Ergebnisse aber keine abschließende Beurteilung des Falles zulassen.

Im Übrigen besteht bereits ein Widerspruch zwischen den im angefochtenen Bescheid festgesetzten Entgelten in Höhe von 13.683,33 S und dem in der Rechnung vom 18.9.2001 ausgewiesenen Betrag von 12.000 S netto, der sich mit dem Provisionskonto der Firma W-GmbH deckt. Dieser Widerspruch wäre jedenfalls aufzuklären. Aus der Aktenlage kann nicht entnommen werden, woraus der Differenzbetrag resultiert.

Einer Zurechnung der Entgelte an den Bw. steht aber nach der derzeitigen Aktenlage insbesondere der Umstand entgegen, dass der von der Firma W-GmbH vorgelegte Kassaausgangsbeleg vom 18.9.2001 keine Empfangsbestätigung des Bw. enthält. Damit kann derzeit nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. diesen Betrag tatsächlich erhalten hat.

Völlig unklar ist auch der Inhalt der Vereinbarung, auf die in der Rechnung vom 18.9.2001 Bezug genommen wird. Laut Aktenvermerk der Bp. vom 25.11.2003 betreffend ein Telefonat mit Hr. S. (Geschäftsführer der Fa. W-GmbH) soll dieser Betrag "*für die Vermittlung Werbeauftrag Hotel*" in Rechnung gestellt bzw. an den Bw. bezahlt worden sein. Dem Finanzamt A gegenüber soll Hr. S. telefonisch angegeben haben, dass das "*Herausfinden der vom Bw. geworbenen Einschaltungen ein unverhältnismäßiger Aufwand*" sei.

Diesbezüglich vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass das Finanzamt im Hinblick darauf, dass sich die Firma W-GmbH den Empfang des Rechnungsbetrages vom Bw. im Kassaausgangsbeleg nicht hat bestätigen lassen, nach Angaben des Geschäftsführers auch Schriftstücke, auf welchen der Bw. unterschrieben habe, nicht vorhanden seien, und die Bezahlung von Provisionen normalerweise mit Scheck erfolge, entweder auf einem Nachweis der vom Bw. erbrachten Leistungen aufgrund der Rechnung vom 18.9.2001 durch die Firma X bestehen hätte müssen, andernfalls jedenfalls keine Zurechnung der Entgelte an den Bw. erfolgen kann.

In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass mit der Namhaftmachung von Personen, die als Empfänger bezeichnet werden, der Abzug von Ausgaben noch nicht gesichert ist. Wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannte Person nicht Gläubiger bzw. Empfänger des abgesetzten Betrages ist, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug versagen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Band 2, Punkt 4. zu § 162).

Hr. S. hat laut Schreiben vom 15.6.2004 des Finanzamtes A an das Finanzamt F. angegeben, die Kontaktaufnahme mit dem Bw. sei "*durch einen anderen Außendienstmitarbeiter*" erfolgt. Das Finanzamt hätte zur Überprüfung dieser Angaben, den Geschäftsführer der Firma W-GmbH auffordern müssen, den Namen und die Adresse dieses Außendienstmitarbeiters bekannt zu geben, zumal dessen Einvernahme zur Klärung der Frage, ob der Bw. tatsächlich

Geschäftsbeziehungen zu dieser Firma hatte, wesentlich beitragen hätte können. Dies umso mehr, als der Geschäftsführer – wie aus der Stellungnahme der Bp. vom 24.9.2004 zur Berufung hervorgeht, anlässlich einer telefonischen Befragung am 16.9.2004 angegeben habe, dass sich keiner der noch beschäftigten langjährigen Mitarbeiter an einen Kontakt mit dem Bw. erinnere.

Bezüglich des Gewerbescheines hat der Geschäftsführer angegeben, dass es für ihn nicht mehr feststellbar sei, wie die Fa. W-GmbH zum Gewerbeschein des Bw. gekommen sei, der nur in Kopie vorliege. Infolge des freien Zuganges zum Büro bzw. der dort eingereichten Anzahl von Anträgen und sonstigen Schriftstücken sei nicht mehr erinnerlich, wer diesen Gewerbeschein eingereicht habe.

Diesbezüglich vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Auffassung, dass dem Umstand, dass sich eine Kopie des Gewerbescheines des Bw. bei der Firma X befunden hat, allenfalls Indizwirkung zukommt, aber weder erweist, dass der Bw. in weiterer Folge tatsächlich Leistungen für die Firma erbracht hat, noch darüber Auskunft gibt, ob der Bw. tatsächlich die Rechnung vom 18.9.2001 ausgestellt hat. Zudem wird darauf hingewiesen, dass das vom Bw. angemeldete Gewerbe per 31.12.1999 ruhend gestellt und per 31.1.2001 gelöscht wurde.

Anlässlich dieses Telefonates soll der Geschäftsführer auch angegeben haben, dass die Firma im fraglichen Zeitraum 2000/2001 von seinem Vater geführt worden sei und er selbst die Firmenleitung später übernommen habe. Infolge eines Auslandsaufenthaltes in den USA stehe der Vater für Auskünfte nicht zur Verfügung. Sollte das Finanzamt seine bisherige Rechtsansicht aufrecht erhalten, wäre zu erheben, wann mit der Rückkehr des Vaters zu rechnen ist, um diesen zu den Geschäftsbeziehungen der Firma W-GmbH mit dem Bw. zu befragen.

Im Übrigen wäre nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates bei der Firma X zu ermitteln gewesen, welchen "*Werbeauftrag Hotel*" der Bw. konkret vermittelt haben soll, der den Honoraranspruch laut Rechnung vom 18.9.2001 begründet haben soll.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass im weiteren Verfahren allfällige Ermittlungsergebnisse dem Bw. zwecks Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis- und Stellungnahme bekannt zu geben wären.

Im Übrigen wäre auch von Interesse, wie sich Außendienstmitarbeiter der Firma W-GmbH gegenüber potenziellen Kunden als solche ausweisen (Visitenkarten, Firmenausweis) und zu klären, ob der Bw. auch über eine derartige "Ausweis" verfügt hat.

Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass nach der derzeitigen Aktenlage im gegenständlichen Fall nicht einmal feststeht, welchen Inhalt die Vereinbarung zwischen der Firma X und dem Bw. gehabt haben soll (Rechte und Pflichten des Bw., wie berechnet sich sein Honoraranspruch etc.) noch über welche Leistungen der Bw. konkret mit der Rechnung vom 18.9.2001 gegenüber der Firma W-GmbH abgerechnet haben soll.

Nach der derzeitigen Aktenlage gibt es keinerlei Beweis dafür, dass der Bw. tatsächlich für die Firma W-GmbH tätig war. Sollten ergänzende Erhebungen nicht das Gegenteil erweisen, kann nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates keine Zurechnung der Umsätze an den Bw. erfolgen, zumal das in § 1 Abs. Z 1 UStG 1994 geforderte Tatbestandsmerkmal der "Leistung" nicht als erfüllt angesehen werden kann (vgl. Kolacny- Mayer, UStG 1994, 2. zu § 1, Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, Rz 7 f zu § 1 Abs. 1 Z 1).

Eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung (§ 11 Abs. 14 UStG 1994) kann nur dann unterstellt werden, wenn aufgrund weitergehenden Ermittlungen davon ausgegangen werden kann, dass der Bw. die Rechnung tatsächlich ausgestellt hat. In diesem Zusammenhang wird allerdings darauf hingewiesen, dass für den VwGH (26.6.2001/14/0023) eine Ausfallshaftung des Ausstellers der Rechnung nur dann in Betracht kommt, wenn sich herausstellt, dass die Rückabwicklung eines gewährten Vorsteuerabzuges beim Rechnungsempfänger nicht mehr möglich ist (vgl. auch Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, Rz 242/1 zu § 11).

Aus den vorstehenden Ausführungen geht hervor, dass im gegenständlichen Fall wesentliche Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Dieser Umstand rechtfertigt eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat (§ 289 Abs. 1 BAO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 1. Dezember 2004