



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Vertreter, vom 7. Juni 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 23. April 2002 betreffend Umsatzsteuer 1998 und Körperschaftsteuer 1998 im Beisein der Schriftführerin S nach der am 29. April 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung betreffend die Umsatzsteuer wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Umsatzsteuer wird abgeändert.

Der Berufung betreffend die Körperschaftsteuer wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Körperschaftsteuer wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. Juni 1995 errichtet und übt das Baumeistergewerbe aus. Im Zuge einer u. a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer jeweils die Jahre 1998, 1999 und 2000 betreffenden Betriebsprüfung führte die BP unter Tz 16 des BP-

Berichtes aus, dass Rechnungen gemäß § 11 Abs 1 Z 1 UstG 1994 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmens enthalten müssten.

Bezüglich der Firma E hätten Feststellungen ergeben, dass deren Betriebssitz am 24. November 1997 nach Wien, verlegt worden sei. Fakturiert habe diese im Jahre 1998 jedoch mit der Adresse A. Weiters habe die Firma N am 9. September 1998 eine Rechnung gelegt. Über diese Firma sei jedoch bereits am 6. August 1992 der Konkurs eröffnet und die Firma aufgelöst worden. Mit Beschluss vom 13. Februar 1998 sei der Konkurs nach der Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben worden.

Folgende, für Leistungen der o. g. Firmen geltend gemachten, Vorsteuern wurden von der BP daher nicht anerkannt:

Firma E : ATS 80.324,--, resultierend aus insgesamt siebzehn Rechnungen. Vom UFS wird diesbezüglich angemerkt, dass in diesen im Briefkopf der genannten Firma die Adresse A aufscheint. Als Ausstellungsort ist in diesen Rechnungen der Ort AA angeführt. Sämtliche dieser Rechnungen sind mit der Firmenstampiglie der Firma E in welcher wiederum die o. a. Adresse enthalten ist, versehen. Als Empfängerbank ist in diesen (Rechnungen) die BankA angegeben.

Firma N : ATS 14.850,--, resultierend aus einer Rechnung vom 9. September 1998. Vom UFS wird diesbezüglich angemerkt, dass diese mit dem Firmenstempel des genannten Unternehmens versehen ist. Außerdem befindet sich im Bereich der Firmenstampiglie eine Unterschrift, die nach Meinung der erkennenden Behörde mit hoher Wahrscheinlichkeit Herrn N1 zuzuordnen ist.

Unter Tz 22 des BP-Berichtes stellte die Betriebsprüfung weiters fest, dass die Abgabenbehörde gemäß der Bestimmung des § 162 Abs 1 BAO für den Fall, dass der Abgabepflichtige beantrage, dass Aufwendungen abgesetzt werden würden, verlangen könne, dass die Gläubiger bzw. die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet werden würden.

Die Firma N habe nach Konkursaufhebung – 13. Februar 1998 – eine Rechnung mit Rechnungsdatum 9. September 1998 ausgestellt. Außer dieser Rechnung seien der BP keine weiteren Unterlagen vorgelegt worden. Da der Empfänger des abgesetzten Betrages der Behörde nicht habe genannt werden können, werde von der BP der Betrag von ATS 74.250,-- netto nicht als Betriebsausgabe anerkannt.

Das Finanzamt nahm am 23. April 2002 die Verfahren betreffend der Umsatzsteuer des Jahres 1998 und der Körperschaftsteuer des Jahres 1998 gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4

BAO mit der Begründung wieder auf, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen getroffen worden seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen. Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt die Bescheide betreffend der Umsatzsteuer des Jahres 1998 sowie betreffend der Körperschaftsteuer des Jahres 1998 den Prüfungsfeststellungen folgend.

In der mit Schreiben vom 13. Mai 2002 gegen den Umsatzsteuerbescheid 1998 und den Körperschaftsteuerbescheid 1998 eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass grundsätzlich festzuhalten sei, dass die Änderungen der Besteuerungsgrundlagen durch die Betriebsprüfung lediglich aus formellen Mängeln erfolgt seien.

Nach § 11 Abs 1 Z 1 UstG müssten Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Zur Rechnungsausstellung der Firma E sei auszuführen, dass die auf der Rechnung angeführte Adresse – A – vom 3. Juni 1996 bis zum 24. November 1997 der Firmensitz des genannten Unternehmens gewesen sei. In der Folge habe dieses seinen Sitz bis zum 16. Februar 1999 an die Adresse Wien verlegt.

Die Rechnungsausstellung sei nun scheinbar noch auf altem Briefpapier vorgenommen worden, da die Zahlungen auf Grund der Bankverbindung eindeutig an den Rechnungsaussteller erfolgt seien.

Bei der Firma N unterliege die Behörde dem Irrtum, dass sie unterstelle, dass diese Gesellschaft mit der Konkurseröffnung zu existieren aufgehört habe, da diese in Liquidation getreten sei. Dieses Unternehmen sei am 15. Mai 2000 im Firmenbuch gelöscht worden, habe bis zu diesem Zeitpunkt als juristische Person bestanden und habe daher Geschäfte im Rahmen der Liquidation tätigen können. Nachdem die Funktion des Masseverwalters am 27. Mai 1998 gelöscht worden sei, sei der Geschäftsführer S1 alleinvertretungsbefugt gewesen.

Da der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmens bekannt und vorhanden seien, seien die Voraussetzungen des § 11 Abs 1 Z 1 UStG bei beiden Lieferanten gegeben.

Auch die Empfängerbenennung für die Rechnung der Firma N sei erfolgt, da die Leistung von diesem Unternehmen erbracht und die Zahlung dorthin geleistet worden sei.

Die exzessive Auslegung der Formvorschriften, die zur Streichung von abzugsfähigen Vorsteuerbeträgen führe, sei verfassungs- und gemeinschaftsrechtswidrig, da diese einen

verfassungswidrigen Eingriff in das Recht der Bw. auf Unversehrtheit des Eigentums darstelle, weil

- eine Verletzung einer Formvorschrift die exzessive (VfSlg. 9750/1983), am gerechtfertigten Anliegen des Gesetzgebers gemessen (VfGH vom 29. Juni 1985, G42/85) sachlich nicht gerechtfertigte (VfSlg. 12.151/1989; 12.8333/1991) und von einem Verschulden des Steuerpflichtigen vollkommen unabhängige Sanktion der vollen Besteuerung zur Folge habe und
- die sechste Richtlinie 77/388/EWG keinerlei Bestimmungen enthalte, welche Nachweispflichten gegeben seien. Jede Nachweispflicht habe vorrangig die Ziele und Grundsätze der 6. Ust-RL zu berücksichtigen. Hierzu gehöre auch die steuerliche Wertneutralität der Umsatzsteuer, das Ziel der Verhinderung von Doppelbelastungen mit Mehrwertsteuer und das Recht auf Vorsteuerabzug.

Aus dem dem Gemeinschaftsrecht innewohnenden Grundsatz des Vereitelungsverbot resultiere, dass Nachweispflichten insbesondere nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit das Recht auf steuerliche Entlastung durch Vorsteuerabzug übermäßig erschweren dürften.

Das gemeinschaftsrechtliche Verhältnismäßigkeitsgebot verbiete exzessive Nachweispflichten, wenn diese nicht zur Erreichung des verfolgten konkreten Zieles erforderlich seien, wobei immer geeignetere und gelindere Mittel vorzuziehen seien.

Die Bw. beantragte für den Fall der Vorlage ihres Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In ihrer Stellungnahme vom 12. November 2002 zur Berufung der Bw. führte die Betriebsprüfung aus, dass ein Unternehmer gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer abziehen könne. Der Vorsteuerabzug setze somit eine den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechende Rechnung voraus. Diese Formvoraussetzungen seien nicht erfüllt, wenn die in der Rechnung genannte Anschrift des leistenden Unternehmers zum Zeitpunkt der Leistungserbringung nicht mehr „*aktuell*“ sei. Der Rechnung müsse nämlich eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. § 11 Abs 1 Z 1 UStG fordere für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es sei daher davon auszugehen, dass in einer Rechnung iSd § 11 UStG sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein

müssten. Daher könne auch die Angabe „*nur*“ einer falschen Adresse nicht als „*kleiner*“, den Vorsteuerabzug nicht hinderlichem Formalfehler angesehen werden.

Die Voraussetzungen des § 11 Abs 1 Z 1 seien daher laut Betriebsprüfung nicht erfüllt.

Hinsichtlich der Firma N sei auszuführen, dass gemäß der Bestimmung des § 11 Abs 1 Z 4 UstG 1994 eine Rechnung den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstrecke, enthalten müsse. Die Rechnung sei somit mangelhaft, da die Angabe des Leistungszeitraumes fehle.

Weiters sei durch die Betriebsprüfung beim Handelsgericht Wien Einsicht in die Gerichtsakten genommen worden, außerdem sei eine Abfrage der Meldedaten erfolgt. Aus diesen weiteren Unterlagen ergebe sich folgender Sachverhalt:

Seit dem 25. Februar 1992 (Eintragungsdatum) sei Herr S1S (Geschäftsführer und Gesellschafter) und nicht mehr Herr N1, geb.am, Geschäftsführer.

Laut den Angaben des Masseverwalters sei u. a. festgestellt worden, dass der Betrieb der Firma N bereits zum 1. Oktober 1992 eingestellt gewesen sei und sich deren Geschäftsführer S1 im November 1996 in Berlin befunden habe.

Am 21. Juli 1997 habe der Masseverwalter berichtet, dass zwei Gesellschafter des o. g. Unternehmens unbekannt ins Ausland verzogen seien. Das Finanzamtsproblem sei ein großes, da Firma N offensichtlich Schwarzarbeiter beschäftigt habe.

Laut einem aus dem März 2000 stammendem Bericht der Wirtschaftskammer Wien existierte keine zum Betrieb des Unternehmens erforderliche Gewerbeberechtigung. Eine Konzession für das Baumeistergewerbe für den Standort in Wien<sup>2</sup>, sei durch Entziehung am 11. Jänner 1993 erloschen. Am 5. August 1998 sei der Konkurs eröffnet worden, am 13. Februar 1998 sei dieser beendet worden. Der Kammer seien auch keine Umstände bekannt, welche gegen eine Löschung der Firma N sprechen würden.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme zur Berufung der Bw. abschließend aus, dass Herr N1 (letztmalig) bis zum 6. November 1995 aufrecht in Wien gemeldet gewesen sei und sich anschließend amtlich unbekannt abgemeldet habe. Herr Firma S1 sei im Zeitraum vom 24. Jänner 1992 bis zum 17. Februar 1993 aufrecht in Wien gemeldet gewesen und habe sich danach amtlich unbekannt abgemeldet.

Aus den oben angeführten Gründen sei die Empfängerbenennung für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar.

Mit Gegenäußerung vom 5. Dezember 2002 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu ihrer Berufung brachte die Bw. vor, dass die BP in keiner Weise auf die Begründung der Berufung eingegangen sei und dass diese die exzessive Auslegung der Formvorschriften in dieser betont habe.

In der Berufung sei bereits dargelegt worden, dass eine solche Auslegung verfassungs- und gemeinschaftsrechtswidrig sei.

Wenn nun die Behörde behaupte, dass es für den Vorsteuerabzug notwendig sei, dass eindeutig jener Unternehmer feststehen müsse, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe, so sei dies richtig. Die Behörde bestreite in der Stellungnahme auch nicht, dass die rechnungslegenden Unternehmer die Leistung erbracht hätten, sondern vielmehr sei nach Ansicht der Behörde der Vorsteuerabzug deshalb zu versagen, weil

- bei der Rechnung der Firma E die Angabe „nur“ einer falschen Adresse – richtiger wohl die Angabe der früheren Adresse – nicht als „kleiner“ den Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden könne und
- bei der Rechnung der Firma N die Angabe des Leistungszeitraumes fehle.

Genau darin liege jedoch die exzessive Auslegung der Formvorschriften, wenn eindeutig feststehe, dass eine Leistung erbracht worden sei und wer diese erbracht habe, dass dann die Behörde trotzdem den Vorsteuerabzug streiche. Genau in einem solchen Fall liege nämlich ein

- verfassungswidriger Eingriff in das Recht der Bw. auf Unversehrtheit des Eigentums vor
- und
- widerspreche die Vorgangsweise der Behörde der sechsten Richtlinie 77/388 EWG.

Dies sei bereits detailliert in der Berufung dargelegt worden.

Die übrigen Ausführungen im Zusammenhang mit der Firma N , insbesondere die inländischen Meldungen seien in diesem Zusammenhang von keiner Bedeutung, da dieses Unternehmen zum Zeitpunkt der Leistung im Firmenbuch eingetragen gewesen sei und der Geschäftsführer die Rechnung bei Erhalt des Rechnungsbetrages unterschrieben habe. Dass der Rechnungsempfänger derartige Nachforschungen, wie dies die Behörde im vorliegenden Fall getan habe, anstellen müsse, sei keiner Gesetzesvorschrift zu entnehmen.

Daher habe die Stellungnahme der BP das Berufungsbegehren nicht widerlegt, sondern in dessen Ausführungen unterstützt, weil sich die Betriebsprüfung auf einen reinen Formalstandpunkt zurückgezogen habe, ohne auf die Argumente der Berufung einzugehen.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurden im Zuge des Berufungsverfahrens folgende Ermittlungen angestellt:

Eine Befragung der Betriebspüferin ergab, dass die den gegenständlichen Rechnungen zugrundeliegenden Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Die Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma E erfolgte im Firmenbuch am 10. März 2001.

Eine unter Bezugnahme auf den im Arbeitsbogen der BP enthaltenen Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung vom 3. April 2002 betreffend Herrn P, Versicherungsnr. Nr., - eingetragen im Firmenbuch in der Zeit vom 18. Dezember 1997 bis zum 9. März 1999 als Gesellschafter-Geschäftsführer der Firma E , Firmenbuchnr.: b – telefonisch erstellte Anfrage hinsichtlich des Firmensitzes bzw. geschäftlicher Aktivitäten dieses Unternehmers im Jahre 1998 bei der Versicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft Wien wurde damit beantwortet, dass sich der Firmensitz der Firma E im Jahre 1998 in Wien<sup>3</sup> befand. Der Gewerbestandort der genannten Firma befand sich im Jahre 1998 laut dieser Auskunft in AAA.

Über Veranlassung des UFS vom Finanzamt K beim Gemeindeamt AA betreffend die Firma E durchgeführte Recherchen ergaben, dass diese in den Jahren 1997 und 1998 über eine Zweigniederlassung in AA<sup>5</sup> verfügte. Dies sei laut den Angaben des Gemeindeamtes AA durch Einzahlungen an Kommunalsteuer, Grundsteuer und Wassergebühren belegbar.

Eine vom UFS betreffend dieses Unternehmen bei der Wiener Gebietskrankenkasse erstellte Anfrage, ob, bzw. wieviele Dienstnehmer im Jahre 1998 bei dem letztgenannten Unternehmen bei dieser angemeldet gewesen seien, wurde von der WGK damit beantwortet, dass unter der von der WGK der Firma E zugeteilten KontoNr.:0 im o. a. Jahr 53 Dienstnehmer gemeldet gewesen seien.

Die Eintragung der amtswegigen Löschung der Firma N erfolgte im Firmenbuch am 12. Mai 2000.

Eine vom UFS betreffend dieses Unternehmen bei der Wiener Gebietskrankenkasse erstellte Anfrage, ob, bzw. wieviele Dienstnehmer im Jahre 1998 bei dem letztgenannten Unternehmen bei dieser angemeldet gewesen seien, wurde von der WGK damit beantwortet, dass unter der

von der WGK der Firma N zugeteilten KontoNr.: 1 im o. a. Jahr keine Dienstnehmer gemeldet gewesen seien.

Vom UFS durchgeführte Behördenanfragen beim Zentralen Melderegister ergaben, dass weder betreffend Herrn S1 noch betreffend Herrn N1 Daten für eine Meldeauskunft vorliegen.

Recherchen beim für die Firma N zuständigen Finanzamt ergaben, dass die UID-Nummer des genannten Unternehmens mit dem 30. Jänner 1998 begrenzt wurde. Die Löschung des diese Firma betreffenden Datensatzes erfolgte durch das Finanzamt am 21. Dezember 1998. Die letztmalige Veranlagung (zur Umsatzsteuer) der Firma N erfolgte für das Jahr 1995.

Zu Beginn der am 29. April 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung gab der Referent auf Grundlage der o. e. Recherchen bekannt, dass der Sachverhalt infolge dieser als insoweit geklärt anzusehen sei, als der Ort der Geschäftsausübung der Firma E mit jenem der in den von dieser ausgestellten Rechnungen aufscheint, identisch sei.

Der steuerl. Vertreter zog die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer – soweit diese die aus der von der Firma N am 9. September 1998 ausgestellten Rechnung resultierende Vorsteuer betraf - zurück. Hinsichtlich der Körperschaftsteuer bleibe die Berufung jedoch aufrecht, da die Zahlung tatsächlich erfolgt sei.

Der FA-Vertreter sah die Frage nach der Empfängerbenennung gem. § 162 BAO betreffend der Rechnung der Firma N vom 9. September 1998 als nicht beantwortet an, da der Zahlungsempfänger nicht genannt worden sei.

Der Geschäftsführer der Bw. gab diesbezüglich an, dass es sich bei der Bw. um eine Firma handle, die im Hochbau tätig sei und die daher für die Ausführung von Tiefbauten Leistungen von Fremdfirmen in Anspruch nehme. Dies sei auch im Falle der Firma N erfolgt. Diese habe einen Hauskanalanschluss ausgeführt. Dieser sei von der MA 30 behördlich genehmigt und abgenommen worden.

Vom FA-Vertreter hinsichtl. des diesbezüglichen Geldflusses befragt, gab der Geschäftsführer der Bw. an, dass dieser in Form einer Barzahlung erfolgt sei.

Vom FA-Vertreter befragt, an welchen Herrn St die gegenständliche Zahlung für den Kanalausbau erfolgt sei, gab der Geschäftsführer der Bw. an, dass er dies nicht mehr wisse.

Vom Referenten befragt, auf welche Art und Weise die Kontaktaufnahme seitens der Bw. mit der Firma N erfolgt sei, gab der Geschäftsführer der Bw. an, dass der Kontakt mit dieser durch Befragen auf Baustellen bzw. Mundpropaganda zustande gekommen sei.

Der FA-Vertreter gab an, dass auf Grund des Umstandes, dass keiner der beiden Herrn St zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung bzw. zum Zeitpunkt der Bezahlung der Rechnung



aufrecht in Österreich gemeldet gewesen sei, keine exakte Empfängerbenennung im Sinne der Vorschrift des § 162 BAO vorliege.

Vom Referenten befragt, ob Nachforschungen bzw. Überprüfungen hinsichtlich der Firma N erfolgt seien, gab der Geschäftsführer der Bw. an, dass dies nicht der Fall gewesen sei. Der Geschäftsführer der Bw. gab weiters an, dass sich die Zusammenarbeit mit der Firma N lediglich auf den Kanalausbau in der Sstraße (berufungsgegenständliche Rechnung) beschränkt habe.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass es sich beim Empfänger des gegenständlichen Geldbetrages um Herrn N1 - auf Grund des Umstandes, dass dieser wesentlich besser Deutsch spreche als dessen Vater - handle und daher den Anforderungen der Empfängerbenennung im Sinne der Bestimmung des § 162 BAO genüge getan worden sei.

Der FA-Vertreter gab diesbezüglich an, dass er die Ansicht des steuerlichen Vertreters der Bw. nicht teilen könne, da die Bestimmung des § 162 BAO die genaue Bezeichnung des Empfängers der abgesetzten Beträge verlange. Mit einer lediglichen Vermutung, wer das Geld empfangen haben könnte, sei den Anforderungen der genannten Bestimmung in keiner Weise Rechnung getragen worden. Der Geschäftsführer der Bw. habe selbst angegeben, dass hinsichtlich der Firma N keine Überprüfungen erfolgt seien.

Der Geschäftsführer der Bw. führte aus, dass er auf Grund des Umstandes, dass der gegenständlichen Kanalausbau von der MA 30 überprüft und abgenommen worden sei sowie weiters, dass die MA 30 keinerlei Beanstandungen getroffen habe, davon ausgegangen sei, dass dieser Kanalausbau ordnungsgemäß durchgeführt worden sei. Nähere weitere Überprüfungen hätten sich seiner Meinung nach deshalb auch erübrigt.

Abschließend gab der FA-Vertreter bekannt, dass er hinsichtlich der bezughabenden Betriebsausgaben die Abweisung des Berufungsbegehrens beantrage.

Der Vertreter der Bw. beantragte abschließend, der Berufung in diesem Punkt stattzugeben.

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

Strittig ist nunmehr - w. o. ausgeführt zog die Bw. die Berufung, soweit diese die aus der von der Firma N am 9. September 1998 ausgestellten Rechnung resultierende Vorsteuer betraf, zurück - ob die von der Firma E im Jahre 1998 ausgestellten Rechnungen die Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigen. Zudem ist strittig, ob die von der Bw. im Zusammenhang mit der Rechnung der Firma N vom 9. September 1998 geltend gemachten Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

**Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:**

Die der Bw. von der Firma E im Jahre 1998 in Rechnung gestellten Leistungen wurden von dieser erbracht, wobei deren Erstellung durch sozialversicherungsrechtlich angemeldete Dienstnehmer erfolgte. Der Sitz des genannten Unternehmens befand sich im Jahre 1998 laut Firmenbuch in Wien<sup>13</sup>, dessen Gewerbestandort und somit dessen Ort der Geschäftsausübung befand sich im Jahre 1998 jedoch (nach wie vor) in AAA .

Die der Bw. von der Firma N am 9. September 1998 in Rechnung gestellten Leistungen wurden von sogenannten „*Schwarzarbeitern*“, die für dieses Unternehmens tätig waren, erbracht. Der Bw. entstanden dadurch Aufwendungen in Höhe von 50 % des in dieser Rechnung angeführten Nettobetrages. Dessen Vereinnahmung erfolgte durch Herrn N1 .

**Bezüglich des festgestellten Sachverhaltes wurde folgende Beweiswürdigung angestellt:**

Laut der o. e. Auskunft der Versicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft Wien befand sich der Gewerbestandort der Firma E im Jahre 1998 in AAA . Außerdem ergaben über Veranlassung der erkennenden Behörde vom Finanzamt K1 beim Gemeindeamt AA betreffend dieses Unternehmen durchgeführte Recherchen, dass dieses in den Jahren 1997 und 1998 über eine Zweigniederlassung in AAAA verfügte. Dieser Umstand sei laut den Angaben des Gemeindeamtes AA durch Einzahlungen an Kommunalsteuer, Grundsteuer und Wassergebühren belegbar. Dazu kommt, dass die Wiener Gebietskrankenkasse dem UFS auf dessen Anfrage hin bekannt gab, dass unter der der Firma E zugeteilten KontoNr.: 0 im o. a. Jahr 53 Dienstnehmer gemeldet gewesen seien. Schlussendlich ist hinsichtlich der das genannte Unternehmen betreffenden Rechnungen anzumerken, dass die Bw. sämtliche diesebezügliche Rechnungsbeträge an die BankA überwies und dass der Ort in dem sich das genannte Bankinstitut befindet, dem Gewerbestandort geographisch wesentlich näher ist, als der im Firmenbuch (im Jahre 1998) eingetragene Firmensitz.

Somit steht für den UFS zweifelsfrei fest, dass der Ort von dem aus die Firma E ihre Geschäfte betrieb, im Jahre 1998 mit jenem, der von dieser in den gegenständlichen Rechnungen angeführt wurde, ident war.

Hinsichtlich der der Bw. von der Firma N am 9. September 1998 in Rechnung gestellten Leistungen ist auszuführen, dass alleine die Tatsache, dass bei der Wiener Gebietskrankenkasse im Zeitpunkt der Vornahme der gegenständlichen Arbeiten, deren Durchführung seitens des UFS nicht in Zweifel gezogen wird, keine Arbeitnehmer mehr gemeldet waren, den einzig logischen Schluss zulässt, dass diese durch sogenannte

„Schwarzarbeiter“ erfolgten. Erhärtert wird dieser durch die zahlreichen weiteren ungewöhnlichen - die UID-Nummer des genannten Unternehmens wurde bereits mit dem 30. Jänner 1998 begrenzt, laut Bericht der Wirtschaftskammer Wien existierte keine zum Betrieb des Unternehmens erforderliche Gewerbeberechtigung, die Zahlung durch die Bw. erfolgte in Form einer Barzahlung – Umstände.

Hinsichtlich der Erbringung der diesbezüglichen Leistungen geht die erkennende Behörde in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, 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 (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 1996, Zl. 95/16/0244, vom 19. Februar 2002, Zl. 98/14/0213 und vom 9. September 2004, Zl. 99/15/0250) auf Grund des sich aus den Verhältnissen des vorliegenden Falles ergebenden Gesamteindrucks – die in Rede stehende Rechnung wurde auf Geschäftspapier der Firma N erstellt, auf dieser scheint auch der Firmenstempel dieses Unternehmens samt einer Unterschrift, die die nach Meinung des UFS mit hoher Wahrscheinlichkeit Herrn N1 zuzuordnen ist, auf, es wurde mehrfach erwähnt, dass dieser wesentlich besser Deutsch sprach als dessen Vater, die Kontaktaufnahme der Bw. mit diesem Unternehmen kam durch Mundpropaganda zustande – davon aus, dass diese (Leistungen) von der Firma N erbracht wurden und dass das dafür von der Bw. geleistete Entgelt durch Herrn N1 im Namen dieses Unternehmens vereinnahmt wurde

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des UFS diese Variante, wonach die in Rede stehenden Arbeiten von der Firma N erbracht wurden, bei weitem wahrscheinlicher als jene, dass deren Erbringung nicht durch dieses Unternehmen erfolgt ist. Dies trotz der Tatsache, dass weder betreffend Herrn S1 noch betreffend Herrn N1 Daten für eine Meldeauskunft vorliegen.

Dass sich der Geschäftsführer der Bw. nicht mehr daran erinnern konnte, welcher der beiden Herren St die gegenständlichen Zahlungen in Empfang nahm, entspricht nach Ansicht der erkennenden Behörde im Hinblick auf den langen Zeitablauf – zwischen der Erbringung der gegenständlichen Leistung und der diesbezüglichen Aussage in der mündlichen Berufungsverhandlung liegt ein Zeitraum von nahezu zehn Jahren – sowie darauf, dass sich die Zusammenarbeit der Bw. lediglich auf den Ausbau eines Kanales beschränkte, durchaus den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Hinsichtlich des Ansatzes von 50 % des in der Rechnung vom 9. September 1998 aufscheinenden Nettobetrages als Betriebsausgaben ist darauf zu verweisen, dass ein solcher den wirtschaftlichen Erfahrungen entspricht.

## Rechtliche Würdigung:

### 1.) Umsatzsteuer

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, abziehen.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass Rechnungen die folgenden Angaben enthalten müssen:

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 (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz.
6. den auf das Entgelt (Z. 5) entfallenden Steuerbetrag.

Der Vorsteuerabzug setzt somit unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung erbracht hat.

Für die Angabe des Leistenden ist gemäß § 11 Abs 3 UStG 1994 jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift ermöglicht (siehe *Scheiner/Kolacny/Caganeck*, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, §11 Rz 92).

Da in den gegenständlichen Rechnungen, w. o. ausgeführt, im Jahre 1998 der Ort der Geschäftsausübung Firma E identisch mit jenem der Ausstellung der gegenständlichen Rechnungen war und unstrittig ist, dass diese sämtliche übrigen in § 11 Abs 1 UStG 1994 genannten Angaben enthielten, berechtigen diese die Bw. gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 zum Vorsteuerabzug.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass auf Grund des Umstandes, dass in das Firmenbuch unüberprüft Angaben übernommen werden, diese keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungsadresse dann maßgeblich, wenn und solange das liefernde oder leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dass dies bei der Firma E nicht der Fall war, wurde oben ausführlich erläutert.

Dem Berufungsbegehren war daher insoweit Folge zu geben.

Die von der Bw. im Jahre 1998 geltend gemachten Vorsteuern sind somit um den Betrag von insgesamt ATS 80.324,-- zu erhöhen.

## *2.) Körperschaftsteuer*

Nach § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden.

Mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, ist der Abzug von Schulden und Ausgaben allerdings noch nicht gesichert. Wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die Gläubiger beziehungsweise Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug trotzdem versagen (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1726).

Erstes Ziel des Abgabenverfahrens muss die Erforschung der tatsächlichen Gegebenheiten, die Ermittlung, aber auch die tatsächliche Berücksichtigung der materiellen Wahrheit sein (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1731).

Nach den obigen umfangreichen Ausführungen wonach die gegenständlichen Kanalausbauarbeiten von der Firma N erbracht wurden und das von der Bw. dafür geleistete Entgelt durch Herrn N1 im Namen dieses Unternehmens vereinnahmt wurde, ist eine Empfängerbenennung durch die Bw. erfolgt. Somit liegen im gegenständlichen Fall keine maßgeblichen Gründe für die Vermutung, dass die Firma N nicht der Empfänger der von der Bw. für die Durchführung der für die Kanalausbauarbeiten geleisteten Beträge im o. a. Ausmaß war, vor. Für die Anwendung der Bestimmung des § 162 BAO verbleibt daher kein Raum.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 i.V.m. § 7 KStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist aber ihre Höhe nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung (§ 184 BAO) berechtigt (vgl. *Doralt*, EStG<sup>9</sup>, § 4 Tz 279).

Den vorstehenden Ausführungen ist zu entnehmen, dass die in der Rechnung vom 9. September 1998 angeführten Leistungen zwar tatsächlich erbracht wurden, dass deren Erbringung jedoch nicht durch bei der Sozialversicherung angemeldete Dienstnehmer sondern durch sogenannte „*Schwarzarbeiter*“ erfolgte. Daraus ergibt sich, dass der Bw. für den Bezug dieser Leistungen Aufwendungen entstanden sind, deren Höhe aber nicht erwiesen ist, weshalb diese gemäß § 184 BAO zu schätzen ist.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gem. Abs. 2 dieser Bestimmung insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (und die Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1912).

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, Zl. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061). Ziel der Schätzung

ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, ZI. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, ZI. 94/15/0011, vom 22. April 1998, ZI. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, ZI. 96/15/0183).

Die oben vorgenommene Schätzung, die davon ausgeht, dass Aufwendungen in der Höhe der Hälfte des in der von der Firma N in der Rechnung vom 9. September 1998 ausgewiesenen Nettobetrag tatsächlich angefallen sind, entspricht den im Baugewerbe anzutreffenden Gepflogenheiten, weshalb diese Schätzung als durchaus schlüssig und mit den Denkgesetzen in Einklang stehend anzusehen ist. Hinsichtlich dieses Ansatzes ist zudem darauf zu verweisen, dass es den wirtschaftlichen Erfahrungen entspricht, dass im Falle der Beschäftigung von sogenannten „*Schwarzarbeitern*“ weder Lohnabgaben noch Lohnnebenkosten anfallen und somit von solchen erbrachte Leistungen gegenüber jenen, deren Erbringung durch angemeldete Arbeitnehmer erfolgt, deutlich geringere Aufwendungen nach sich ziehen. Die Berücksichtigung einer entsprechenden Gewinnmarge des Leistungserbringers ist im obigen Ansatz ebenfalls enthalten.

Es ist daher davon auszugehen, dass die in dieser Weise vorgenommene Schätzung der Werbungskosten am ehesten geeignet ist, den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen.

In diesem Zusammenhang wird letztlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, ZI. 97/17/0140).

Dem Berufungsbegehren war daher insoweit Folge zu geben.

Die von der Bw. im Jahre 1998 geltend gemachten Betriebsausgaben sind somit um den Betrag von ATS 37.125,-- zu erhöhen.

Auf Grund des Umstandes, dass der steuerliche Vertreter die Berufung zu Beginn der Berufungsverhandlung, soweit diese die aus der von der Firma N am 9. September 1998 ausgestellten Rechnung resultierende Vorsteuer betraf, zurückzog sowie in Ansehung der obigen Ausführungen, kann ein näheres Eingehen auf das von der Bw. erstellte Berufungsvorbringen unterbleiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 6. Mai 2008