



GZ. RV/2774-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bez. betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni bis Dezember 2000 sowie Jänner bis April 2001 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

Strittig ist [die Zurechnung von vereinnahmten Erlösen und die Nichtanerkennung von Vorsteuern aus Subhonoraren, mangels nachweisbarer Identität des leistenden Unternehmers und fehlender Leistungsbeschreibung](#).

Betriebsgegenstand der Bw. ist seit 27. Juni 2000 eine Bau- und Arbeitsvermittlung sowie ab 15. Februar 2001 das Betreiben eines Cafés.

Im Zusammenhang mit der Bau- und Arbeitsvermittlung hat die Bw. von Baufirmen Aufträge erhalten, die sie an Subfirmen weitergegeben hat. Als Provision verblieb der Bw. dabei 3 bis 10 %.

An der Kommandit-Erwerbsgesellschaft war im Streitzeitraum als persönlich haftender Gesellschafter Herr A und als Kommanditistin Frau B beteiligt (lt. Firmenbuch FN 39 r):

Bei der Bw. fand für den Zeitraum Juni 2000 bis April 2001 eine Umsatzsteuervoranmeldung-Prüfung statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und in der Niederschrift vom [19. Juli 2001](#) ausführlich dargestellt wurden:

- Die in Tz. 4 der Niederschrift angeführten im Rahmen der Bau- und Arbeitsvermittlung vereinnahmten Entgelte seien nicht in den Umsatzsteuervoranmeldungen der Bw. enthalten. Dabei handle es sich im Zeitraum 6-12/2000 um einen Betrag i.H.v. 1.280.484,17 S (exkl. 20 % USt) und im Zeitraum 1-4/2001 um einen Betrag i.H.v. 1.107.396,67 S (exkl. 20 % USt).
- Der Vorsteuerabzug aus Rechnungen der Firma R (Tz. 10) habe nicht anerkannt werden können, da die Firma R nach Erhebungen der Betriebsprüfung an der in den Rechnungen angegebenen Adresse nie existent gewesen sei.  
Auch nach Eröffnung des Konkurses seien von der Firma R noch Rechnungen ausgestellt worden.  
Weiters hätten die strittigen Rechnungen keine detaillierte Leistungsausweise enthalten, sondern nur pauschale Angaben.
- Die Firma S sei an der angegebenen Adresse nie existent gewesen.
- Herr G sei kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nachhaltig ausübe, weshalb die Vorsteuer i.H.v. 8.964,93 S nicht abgezogen werden könne.

Das Finanzamt erließ in der Folge Festsetzungsbescheide und folgte darin den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

- Teile der Einnahmen seien nicht im Prüfungszeitraum, sondern erst im Zeitraum danach getätigten worden.
- Betreffend die Firma R habe seitens der Bw. nicht festgestellt werden können, ob diese Firma bei Rechnungslegung bereits in Konkurs gewesen sei.

Vermutlich habe diese Firma noch schnell Geld kassieren wollen.

Den Kontakt zur Firma R habe Herr G hergestellt.

- Die Firma R sei allen von der Bw. erteilten Aufträgen ohne Beanstandungen nachgekommen.  
Der Geschäftsführer der Firma R sei ausschließlich in die Büroräume der Bw. gekommen, was in der Baubranche üblich sei.
- Bei der Firma S ergebe sich die selbe Situation wie bei der Firma R, sie sei als Subunternehmer der Bw. tätig gewesen.  
Die Bezahlung sei immer in bar erfolgt.
- Die Bw. habe alle ihre Subfirmen mit kaufmännischer Sorgfalt überprüft.  
Viele Kleinunternehmer würden aus Kostengründen die Wohnadresse gleichzeitig als Firmenadresse angeben.
- Herr G habe eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt.
- Eine Detailaufschlüsselung der erbrachten Leistungen in den Rechnungen würde dem Geschäftserfolg der Bw. widersprechen, weshalb nur Pauschalpreise verrechnet werden würden.  
Bei Rechnungen ohne Pauschalpreis würde auf den Kostenvoranschlag verwiesen werden.  
Auch die Sublieferanten würden nur Pauschalpreise verrechnen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidungen vom 10. Oktober 2001 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

#### **1. Nicht versteuerte Umsätze (Tz. 4 der Niederschrift):**

- Unternehmer, die nicht buchführungspflichtig seien, hätten gem. § 17 Abs. 2 UStG 1994 die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).
- Bei der Istbesteuerung würden gem. § 17 Abs. 6 UStG 1994 an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte treten.
- Die lt. Tz. 4 von der Bw. nicht versteuerten Umsätze seien daher den vereinnahmten Entgelten lt. UVA hinzuzurechnen.

#### **2. Fremdleistungen Firma R und S (Tz. 10 der Niederschrift):**

- Der Vorsteuerabzug sei zu verwehren gewesen, da diese Firmen zum Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht an der in den Rechnungen angegebenen Adresse existent gewesen seien.

- Weiters hätten die strittigen Rechnungen keine Angaben über Art und Umfang der sonstigen Leistung enthalten, weshalb ebenfalls kein Vorsteuerabzug möglich sei.

### **3. Fremdleistungen Herr G (Tz. 10 der Niederschrift):**

- Da es sich bei Herrn G um einen Nichtunternehmer handle, dürfe die Bw. die gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer in Abzug bringen.

Die Bw. stellte gegen die o.a. Bescheide einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte die Anberaumung einer **mündlichen Verhandlung** vor dem Berufungssenat und verwies auf eine noch zu erbringende Begründung zum Vorlageantrag.

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

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Die Bw. hat von den unter Tz. 4 der Niederschrift vom 19. Juli 2001 angeführten Geschäftspartnern Entgelte aus Bau- und Arbeitsvermittlungen vereinnahmt.
- b) Den Rechnungen der Firmen R und S fehlt die Angabe der richtigen Adresse des Rechnungsausstellers, eines konkreten Leistungszeitraumes und der Art und des Umfanges der Leistungserbringung.
- c) Die Firmen R und S sind an den in den Rechnungen angeführten Adressen nicht auffindbar gewesen.
- d) Herr G ist kein Unternehmer.
- e) Die Bw. hat eine mündliche Berufungsverhandlung beantragt.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den Geschäftsunterlagen der Bw. sowie den Erhebungen der Betriebsprüfung und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

- zu a) Dies ist den Kontoabfragen bei den Geschäftspartnern zu entnehmen.
- zu b, c und d) Dies ergibt sich aus den von der Betriebsprüfung erhobenen und vorgelegten o.a. Rechnungen sowie den örtlichen Erhebungen der Betriebsprüfung.
- zu e) Dies ist dem Schriftsatz vom 12. November 2001 zu entnehmen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

### **1. Nicht versteuerte Umsätze:**

§ 17 Abs. 2 UStG 1994 normiert u.a.:

*Unternehmer,*

1. die hinsichtlich ihrer Umsätze aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 21 und 23 des EStG 1988 nicht buchführungspflichtig sind, oder
2. deren Gesamtumsatz aus Tätigkeiten, die nicht unter die §§ 21 und 23 des EStG 1988 fallen, in einem der beiden vorangegangenen Kalenderjahre nicht mehr als 1,5 Millionen Schilling betragen hat,

haben die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).

.....

*Das Finanzamt hat auf Antrag zu gestatten, dass ein Unternehmer im Sinne der Z 1 und 2 die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinbarten Entgelten berechnet (Sollbesteuerung).*

Ein Antrag auf Sollbesteuerung wurde jedenfalls von der Bw. nicht eingebracht bzw. auch nicht behauptet.

Entsprechend der angeführten gesetzlichen Bestimmung hat daher die Umsatzbesteuerung nach vereinnahmten Entgelten zu erfolgen.

Aus den vorliegenden Kontoauszügen der Geschäftspartner der Bw. ergibt sich, dass die von der Betriebsprüfung zugerechneten Entgelte an die Bw. in bar bzw. Scheckform zugeflossen sind.

Damit gehen die Ausführungen der Bw., wonach nur ein Teil der Entgelte vereinnahmt worden ist, mangels Konkretisierung, ins Leere, da die Bw. nicht in der Lage ist nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, dass diese Beträge ihr nicht zugekommen sind.

Es sind daher zu Recht die vereinnahmten, jedoch nicht erklärten Umsatzentgelte i.H.v. 1.280.484,17 S (6-12/2000) und 1.107.396,67 S (1-4/2001) den erklärten Umsätzen hinzuzurechnen (vgl. auch die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu Tz. 4).

## **2. Fremdleistungen:**

Gem. den Ausführungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 steht der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zu, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugt.

§ 12 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. ....

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der Unternehmer, aufgrund dessen Leistung der Vorsteuerabzug beansprucht wird, dem Leistungsempfänger eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ausgestellt haben muss.

Dieselben strengen Formvorschriften gelten im Falle der Ausstellung einer Gutschrift iSd § 11 Abs. 7 UStG 1994 (vgl. Kolacny-Mayer, UStG Kurzkommentar, UStG 1994, 2. Aufl., § 12 Anm. 25 und die darin zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Die Gutschrift ist ein Eigenbeleg des Leistungsempfängers und muss von diesem allein ausgestellt sein (vgl. Kolacny-Mayer, a.a.O., § 11 Anm. 21).

**Im gegenständlichen Fall wird aber die Ausstellung einer Gutschrift nicht behauptet.**

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 normiert u.a.:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

Diese Rechnungen **müssen** - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden 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. ....
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs kann für den jeweiligen Voranmeldungs- bzw. Erklärungszeitraum, in dem alle genannten Voraussetzungen erfüllt sind, erfolgen.

Im Falle einer Rechnungsberichtigung ist der Vorsteuerabzug erst in dem Zeitpunkt möglich, in dem eine formgerechte Rechnung (Gutschrift) iSd § 11 UStG vorliegt, d.h. eine rückwirkende Anerkennung ist nicht möglich (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 18.11.1987, 86/13/0204).

Die Erfordernisse des § 11 UStG 1994 betreffend den Inhalt einer Rechnung haben somit der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer und der Erleichterung der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger die Leistung von einem Unternehmer erhalten hat, zu dienen.

Im gesamten Verwaltungsverfahren ist es der Bw. trotz Vorhalt nicht gelungen, die tatsächliche Existenz der Rechnungsleger R und S nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Aber auch die Erhebungen der Abgabenbehörde ergaben keinen Hinweis darauf, dass an den angegebenen Adressen tatsächlich die strittigen Rechnungsleger R und S zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung ansässig waren.

Weiters ist nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 in der Rechnung die handelsübliche Bezeichnung der Lieferung sowie die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzuführen (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 7.6.2001, 99/15/0254).

Auch dieses Rechnungsmerkmal ist bei den **Firmen R und S** im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, da es auch der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass bei Dienstleistungen wie Maler- oder Maurerarbeiten zumindest in geringem Umfang **Material** vom Erbringer dieser Leistungen beigestellt und dem Empfänger derselben **gesondert** angeführt in Rechnung gestellt wird.

Diesbezügliche Angaben oder zumindest Hinweise auf dazugehörende Lieferscheine fehlen aber in den strittigen Rechnungen völlig.

Das Gleiche gilt für den Umstand, dass für die einzelnen Leistungen weder die Anzahl der dafür aufgewendeten Arbeitsstunden noch ein konkreter Zeitraum (von/bis) der betreffenden Dienstleistungserbringung angegeben ist und somit auch auf diese Weise der Umfang dieser Leistungen in keiner Weise erkennbar ist.

In diesem Sinne wird in Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Anm. 117 zu § 11 ausgeführt, dass auch die Angaben der sonstigen Leistungen den Umfang der erbrachten Leistung genau erkennen lassen müssen.

Bezeichnungen wie Malerarbeit, Schlosserarbeit, Maurerarbeit, Installateurarbeit ohne nähere Erläuterung (oder Hinweis auf diese in Lieferscheinen), welche Gegenstände repariert oder welche Waren geliefert wurden, reichen jedenfalls nicht aus, um der vom Gesetz geforderten Voraussetzung gerecht zu werden (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 12.12.1988, 87/15/0079), insbesondere wenn auf den beanstandeten Rechnungen sich keinerlei Hinweis auf bezughabende Lieferscheine, Arbeitsabrechnungen, Materialscheine etc. findet.

Der Abgabenbehörde war somit im gegenständlichen Fall eine Überprüfung der tatsächlich erbrachten Leistungen mit den in Rechnung gestellten Leistungen nicht möglich.

Fremdübliche Baurechnungen umfassen in der Regel eine genaue Abrechnung in m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup>, lfm und Regiestunden. Dies findet sich aber im gegenständlichen Fall weder auf den Rechnungen der beiden o.a. Firmen noch auf irgendwelchen sonstigen dazugehörenden Belegen.

Die Ausführungen der Bw., wonach eine Detailaufschlüsselung der erbrachten Leistungen in den Rechnungen dem Geschäftserfolg der Bw. widersprechen würde, sind insofern unerheblich, als mit einer derartigen Argumentation keinesfalls gesetzliche Bestimmungen außer Kraft gesetzt werden können.

Darüberhinaus mangelt es den Rechnungen der Firmen R und S sowie der des Herrn G an der Angabe des genauen (von/bis) Leistungszeitpunktes bzw. - zeitraums, der zum einen für den leistenden Unternehmer bei Sollbesteuerung für die Entstehung der Steuerschuld und zum anderen für den Leistungsempfänger für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug von Bedeutung ist.

Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 erschöpfend aufgezählten Rechnungsmerkmale sind zwingend. Es besteht somit keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen.

Die Abgabenbehörde ist auch nicht verpflichtet, den Unternehmer zur Behebung von Rechnungsmängeln aufzufordern und im Falle der Mängelbehebung rückwirkend die Rechnung mängelfrei zu werten.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gem. § 12 i.V.m. § 11 UStG 1994 nicht vorliegen:

- Da die vorgelegten Rechnungen eine falsche Rechnungsadresse des Rechnungsausstellers aufweisen, schließt dies einen Vorsteuerabzug aus.
- Den Rechnungen mangelt es auch an der Angabe der Menge und der handelsüblichen Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. an der Art und dem Umfang der sonstigen Leistung, was für sich allein schon den Vorsteuerabzug ausschließt.
- Letztlich ist den o.a. Rechnungen auch kein konkreter Leistungszeitpunkt bzw. - zeitraum zu entnehmen, weshalb ebenfalls ein Vorsteuerabzug verwehrt ist.
- Dies betrifft schließlich auch die Rechnung des Herrn G, wo aus der "Artikelbeschreibung" nicht nachvollziehbar dargestellt ist, wofür diese einzelnen Positionen konkret verrechnet worden sind (etwa für ein konkretes Bauvorhaben an einer konkreten überprüfbarer Adresse). Weiters findet sich kein Hinweis auf detaillierte Belege, z.B. Werkvertrag etc. Auch ein genauer abgrenzbarer Leistungszeitraum lässt sich aus der vorliegenden Rechnung nicht ableiten.

### **Mündliche Berufungsverhandlung:**

Gem. § 284 Abs. 1 BAO, lt. der zum Zeitpunkt der Berufung geltenden Rechtslage, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt.

Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250 BAO), in der Beitrittserklärung (§ 258 BAO) oder in einem Antrag gem. § 276 Abs. 1 BAO zu stellen.

Bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, war eine mündliche Verhandlung aber nur in den in § 260 Abs. 2 BAO taxativ aufgezählten Fällen vor dem Berufungssenat vorgesehen. Die Entscheidung über eine Berufung betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuer ist in dieser Aufzählung nicht angeführt.

Gem. § 260 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden.

Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig.

Die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO sieht zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet.

Da ein derartiger Antrag jedoch nicht vorliegt, konnte dem Antrag vom 12. November 2001 nicht Folge gegeben werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. April 2004