

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Mag. Franz Schweighofer, Steuerberater, 8010 Graz, Heinrich Casper-Gasse 23, vom 12. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Dr. Michael Ropposch, vom 11. Juli 2003 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 im Beisein der Schriftührerin Dagmar Brus nach der am 2. Februar 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Ihr Geschäftszweig ist Bauprojektentwicklung. Handelsrechtliche Geschäftsführer der Bw sind seit der Gründung im Jahr 1995 HK, JS und GK. Gesellschafter waren im Streitjahr EK (seit 2001 stattdessen HK), JS und GK.

Im Jahr 1995 erwarb die Bw eine Liegenschaft mit der Adresse A-Strasse in Graz um 35 Mio. Schilling und ließ im Jahr 1999 umfangreiche Umbauarbeiten durchführen. Das Gebäude wurde nach Fertigstellung der Arbeiten von der Bw an die X vermietet und wird von der Y genutzt. In anderen Teilen des Gebäudekomplexes sind die Firmen Z1 und Z2 Mieter.

Die I-GmbH hat im Jahr 1999 zehn Rechnungen mit Umsatzsteuer an die Bw ausgestellt. Diese soll von März bis Dezember 1999 Arbeiter auf der Baustelle zur Verfügung gestellt haben.

Übersicht über die von der I-GmbH ausgestellten Rechnungen (Beträge in Schilling ohne Groschenbeträge):

Leistung		R-Datum	R-Summe*)	USt
1	Beistellen von Arbeitskräften in Regie	6.4.1999	444.000	74.000
2	Beistellen von Facharbeitern	7.5.1999	722.220	126.705
3	Beistellen von Facharbeitern	10.6.1999	783.180	137.4000
4	Beistellung von Fachpersonal	12.7.1999	826.500	145.000
5	Beistellen von Facharbeitern	10.8.1999	1,224.055	214.750
6	Facharbeiterstunden	10.9.1999	1,391.960	244.000
7	Beistellen von Facharbeitern	13.10.1999	709.080	124.400
8	Beistellung von Facharbeitern	17.11.1999	338.295	59.350
9	Beistellen von Facharbeitern	10.12.1999	430.635	75.550
10	Facharbeiterstunden	31.12.1999	198.075	34.750

\*) Rechnungssumme (inkl. Umsatzsteuer) teilweise abzüglich Skonto.

Strittig ist im Hinblick auf Vorsteuerabzug, Betriebsausgabenabzug und Kapitalertragsteuer für verdeckte Ausschüttungen, ob die I-GmbH tatsächlich der Erbringer der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen war.

Die streitgegenständlichen Rechnungen wurden nach übereinstimmender Aussage von HK und JS in der Weise beglichen, dass HK Geld bei der Bank behoben hat und den Barbetrag jeweils selbst bzw. vereinzelt durch ER (Vorarbeiter) an JS übergeben hat. Dieser soll DL bezahlt haben. DL hat den Erhalt von Bargeld mit Datum und Unterschrift wie folgt quittiert (siehe Spalte Ü-Datum und Ü-Summe, sämtliche Angaben in Schilling):

	R-Datum	R-Summe	B-Datum*)	Ü-Datum**)	Ü-Summe
1	6.4.1999	444.000	14.4.1999	15.4.1999	400.000
2			22.4.1999	22.4.1999	44.000
3	7.5.1999	722.220	12.5.1999	14.5.1999	400.000

4			19.5.1999	19.5.1999	322.000
5	10.6.1999	783.180	8.6.1999	8.6.1999	500.000
6			16.6.1999	17.6.1999	283.180
7	12.7.1999	826.500	6.7.1999	6.7.1999	500.000
8			15.7.1999	15.7.1999	326.500
9	10.8.1999	1,224.055	9.8.1999	10.8.1999	483.675
10			12.8.1999	12.8.1999	740.380
11	10.9.1999	1,391.960	1.9.1999	2.9.1999	300.000
12			7.9.1999	8.9.1999	800.000
13			15.9.1999	16.9.1999	283.440
14			15.9.1999	16.9.1999	8.400
15	13.10.1999	709.080	13.10.1999	13.10.1999	709.000
16	17.11.1999	338.295	unbekannt	23.11.1999	338.295
17	10.12.1999	430.635	15.12.1999	15.12.1999	430.365
18	31.12.1999	198.075	21.1.2000	21.1.2000	198.075
	Übergabesumme				7,067.310

\*) Datum der Behebung durch HK bei der Bank.

\*\*) Datum der Übernahme durch DL laut Übernahmebestätigung.

In der Niederschrift vom 4. Dezember 2002 gibt JS dazu an:

*DL hat sämtliche Rechnungen mir persönlich überbracht. Ich habe von ER in der Folge die Stundenaufzeichnungen abverlangt und diese mit der Rechnung verglichen. Diese waren immer in Ordnung und daher habe ich diese Rechnungen HK weitergegeben und ihm mitgeteilt, dass diese Rechnungen zu bezahlen sind. DL kam ins Büro in der T-Strasse, bestätigte auf dem Zahlungsbeleg die Übernahme des jeweiligen Geldbetrages und wurde von mir Zug um Zug das Geld übergeben. In weiterer Folge holte HK diese Bestätigung bei mir wieder ab. Zweimal wurde mir auch von ER der ausgewiesene Rechnungsbetrag übergeben. Es war dies bei der Rechnung vom 12.7.1999 und 17.11.1999 der Fall. Diesfalls hat ER den ausgewiesenen Rechnungsbetrag von HK übernommen und in weiterer Folge mir ohne entsprechende Bestätigung übergeben.*

Das Finanzamt versagte der Bw nach zuvor durchgeföhrter Buch- und Betriebsprüfung mit im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheiden vom 11. Juli 2003 im Zusammenhang mit den streitgegenständlichen Rechnungen das Vorsteuerabzugsrecht im Betrag von 85.608,60 € und die Abzugsfähigkeit von 428.042,99 € als Betriebsausgabe.

Weiters sprach das Finanzamt mit Bescheid vom 7. Juli 2003 die Haftung der Bw für Kapitalertragsteuer für Jänner bis Dezember 1999 im Betrag von insgesamt 128.412,90 € aus (siehe dazu die Berufungsentscheidung vom heutigen Tag, RV/0362-G/05).

Zur Begründung führt das Finanzamt im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung aus, dass auf Grund des begründeten Verdachts, dass es sich bei der I-GmbH um kein operatives tätiges Unternehmen handle, sondern lediglich die Vermittlung von Arbeitskräften sowie die Ausstellung von Gefälligkeitsrechnungen zum Inhalt habe, von der Bw die Vorlage fundierter Unterlagen gefordert worden sei. Zu den der Bw verrechneten 24.722 Arbeitsstunden seien lediglich Wochenberichte mit den Vermerken "9 Mann, 10 Mann etc." sowie Bautagebücher mit den gleichen Vermerken vorgelegt worden. In sechs Monaten sei es der Bw nicht möglich gewesen, den Nachweis über die geleisteten Arbeitsstunden in der Form zu erbringen, dass die entsprechenden Personendaten mit klarem Zuordnungsnachweis zur I-GmbH vorgelegt worden seien, obwohl laut Werkvertrag eine Auszahlung nur nach exakten und genauen Stundenabrechnungen erfolge (zB eine Darstellung aller auf der Baustelle tätigen Firmen mit jeweils detaillierten Auflistungen der Arbeiter bzw. der Tätigkeiten sowie Übersichten über die geleisteten Zahlungen an die tätigen Personen - I-GmbH, Firma F1, Firma F2 und Firma-JS). Die vom Geschäftsführer der I-GmbH verfasste Liste vom 28. April 2003 könnte weder einen nachvollziehbaren Bezug zu den Stundenabrechnungen bieten, noch erscheine sie überhaupt glaubwürdig, weil nicht einmal der Name des angeführten Poliers mit den niederschriftlichen Aussagen übereinstimme. Auch der Hinweis im Schreiben vom 20. Mai 2003, dass "unser portugiesisches Personal im Leistungszeitraum März bis Dezember 1999 vorwiegend im Arbeiterquartier B gewohnt hat", biete keinen effektiven Nachweis, dass von diesen Personen die behaupteten Leistungen als Arbeitnehmer der I-GmbH auf der Baustelle erbracht worden seien. Auch der Abfluss der gezahlten Beträge sei nicht nachgewiesen worden. Unter Betrachtung dieser Beweismissstände und eines Vergleichs der Unterschriften des Geschäftsführers der I-GmbH, DL, wonach es sich gar nicht um dessen "Originalunterschrift" handle, sei daher der Schluss zu ziehen, dass überhaupt kein Leistungsaustausch stattgefunden habe und es sich bei den Rechnungen bloß um Gefälligkeitsrechnungen handle.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 12. August 2003 hält die Bw dem entgegen, die umfangreichen Adaptierungsarbeiten hätten vor allem die Bauabschnitte Block E und F betroffen, die an die X vermietet und von dieser der Y Graz zur Verfügung gestellt würden.

Teilweise seien auch Leistungen für den Block O erbracht worden. Im Zuge dieser Arbeiten seien unter anderem Leistungen der I-GmbH erbracht worden, die nach Ansicht des Finanzamtes nicht erbracht worden seien. Vom Finanzamt werde ausgeführt, dass es ihr trotz einer Frist von sechs Monaten (Dauer der Betriebsprüfung) nicht möglich gewesen sei Nachweise zu erbringen, die einen eindeutigen Beweis für die Leistungserbringung darstellten. Wie dem Finanzamt bekannt sei, habe der Geschäftsführer der I-GmbH Österreich verlassen und sämtliche Unterlagen offensichtlich ins Ausland verbracht. Trotz mehrmaliger Versuche sei es ihr innerhalb der oben angeführten Frist nicht möglich gewesen, die angekündigten Auszahlungsaufstellungen der I-GmbH an die beschäftigten Arbeiter vorzulegen. Es sei jedoch immer festgehalten worden, dass sämtliche von der I-GmbH fakturierten Leistungen auch tatsächlich von Mitarbeitern dieser Firma erbracht worden seien. Nachwievor gehe sie davon aus, dass diese Belege seitens der I-GmbH zur Verfügung gestellt würden und somit dem Finanzamt zur Einsichtnahme übermittelt werden könnten. Wenn das Finanzamt als Beweis für die Nichterbringung der Leistungen unter anderem anführe, dass der Vorname des Poliers der I-GmbH im Schreiben vom 28. April 2003 nicht mit jenem übereinstimme, der in einer Niederschrift mit ER vom 23. September 2002 angeführt werde. In dieser Niederschrift werde der Name des Vorarbeiters mit Fernando Joachim angegeben. Dazu sei festzuhalten, dass es im portugiesischen Namensrecht üblich ist, dass oftmals mehrere Vornamen verwendet würden. Im Schreiben der I-GmbH vom 28. April 2003 sei aber nur ein Vorname Joaquim angeführt, tatsächlich handle es sich auf jeden Fall um die gleiche Person. Offensichtlich habe ER in der Niederschrift nur die beiden Vornamen angegeben und nicht den dazu gehörenden Familiennamen. Ferner sei der Vorname unterschiedlich geschrieben worden, einmal der deutschen und einmal der portugiesischen Betonung entsprechend. Zur Feststellung des Finanzamtes, dass auf Auszahlungsbelegen teilweise nicht die Originalunterschrift von DL erkennbar wären, sei anzumerken, dass gegenüber dem Finanzamt mehrmals festgehalten worden sei, dass die Unterschriften sehr wohl von DL persönlich geleistet worden seien. Es liege somit am Finanzamt, ein Gutachten über die Echtheit der Unterschriften von DL erstellen zu lassen, weil von ihm die Fälschung behauptet werde. Wie aus den dem Finanzamt vorliegenden Rechnungen der I-GmbH ersichtlich sei, seien im Leistungszeitraum April bis Dezember 1999 unter anderem Arbeiten im Zusammenhang mit Abbruchsarbeiten in Rechnung gestellt worden. Von der Firma Z-GmbH seien im angeführten Zeitraum 933,82 Tonnen an Schutt abgeführt worden (siehe hiezu beiliegend eine von insgesamt 17 Rechnungen). Diese Menge entspreche ca. 100 Containern. Das Material sei von Mitarbeitern der I-GmbH aus den bestehenden Räumlichkeiten herausgebrochen worden. So seien Fensteröffnungen neu geschaffen und vergrößert bzw. vorhandene Betonsilos demontiert worden. Vor allem der Abbruch der Silozellen habe sich als sehr zeitaufwendig dargestellt,

weil sie aus sehr hartem Stahlbeton gefertigt gewesen seien und sich teilweise über vier Geschossebenen gezogen hätten. Die herausgebrochenen Betonteile hätten von den Eisenteilen mittels Schneidbrenner befreit werden und danach in die Container zum Abtransport gebracht werden müssen. In diesem Zusammenhang werde auf die Bilder auf Blatt A bis I verwiesen, die den ursprünglichen Bauzustand, jenen im Abbruchszustand und im fertig gestellten Zustand wieder geben. Wie das Finanzamt feststellen könne, seien von keinen anderen Firmen Abbruchsarbeiten in Rechnung gestellt worden, die diesen hohen Tonnen Anfall und Zeitaufwand entsprechen würden. Um die Fensteröffnungen erweitern zu können, hätten Schutzgerüste aufgestellt werden müssen. Auch diese Leistungen seien von Mitarbeitern der I-GmbH erbracht und in Rechnung gestellt worden. Diese Gerüste seien in der weiteren Folge der Umbauarbeiten auch für die Aufbringung des Vollwärmeschutzes an der Außenseite verwendet worden. Eine Leistung, die ebenfalls von Mitarbeitern der I-GmbH erbracht worden sei. Um auch eine visuelle Vorstellung der erbrachten Leistungen zu vermitteln, werde dem Berufungsschriftsatz ein Einreichplan (gekennzeichnet mit Plan I) beigelegt, aus dem die an der außen Fassade durchgeföhrten Abbrucharbeiten ersichtlich seien. Jene Flächen die bei den Fenstern gelb markiert worden seien, stellten den Abbruch dar. Aus dem ebenfalls beiliegenden Einreichplan (gekennzeichnet mit Plan J) seien die im inneren des Gebäudes gelegenen Wände bzw. Einbauten ersichtlich, die ebenfalls abgebrochen worden seien (gelbe Markierung entspreche dem Abbruch). Ferner werde eine Bestätigung der Firma K-GmbH beigelegt, in welcher ausgeführt werde, dass portugiesische Arbeiter auf der Baustelle eingesetzt gewesen seine. Da die übrigen Firmen, die auf der Baustelle tätig gewesen seien, keine portugiesischen Arbeiter beschäftigt hätten, seien diese Arbeiter zwangsläufig der I-GmbH zuzurechnen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2003 als unbegründet ab. In einer gesonderten Begründung vom 1. Oktober 2003 führt das Finanzamt im Wesentlichen aus, die Bw habe mit der Vorlage der Belege im Berufungsverfahren der Forderung im Prüfungsverfahren, nämlich den Nachweis, dass Arbeitskräfte der I-GmbH "Arbeiten in Höhe von insgesamt S 5,890.000,00+20% USt S 1,178.000,00" erbracht hätten, in keiner Weise entsprochen, weder mit der Dokumentation des Arbeitsumfangs (Pläne, Fotos), noch mit der "sehr eigenartigen" Bestätigung der Firma K-GmbH über das "scheinbare Vorhandensein" von portugiesischen Arbeitern, ohne überhaupt die Zugehörigkeit zur I-GmbH zu bestätigen. Daher war an den Feststellungen festzuhalten.

Mit Schreiben vom 17. Oktober 2003 beantragte die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Juni 2005 zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2005, welches HK persönlich ausgehändigt wurde, wurde die Bw vom unabhängigen Finanzsenat unter Beilage einer Kopie des Reisepasses von DL sowie einer Aufstellung über dessen Reisebewegungen vorgehalten, dass DL den Erhalt von Bargeld in acht von achtzehn Fällen zu Zeitpunkten bestätigt hat, in denen er sich laut seinem Reisepass in Rumänien befunden hat.

Mit Faxschreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 22. Dezember 2005 nahm die Bw zum Vorhalt wie folgt Stellung:

*... Herr DL hat dann die Barbeträge im Büro der Firma S-GmbH ... von Hr. JS übernommen, die jeweilige Übernahmebestätigung unterschrieben und auf der Übernahmebestätigung jenes Datum angeführt, an dem der Bargeldbetrag Hr. JS übergeben wurde. Die tatsächliche Übergabe des Geldbetrages von Hr. JS an Hr. DL konnte durchaus einige Tage nach der Bankbehebung erfolgt sein, dieses Datum wurde auf der Übernahmebestätigung nicht angeführt. Frau KT ... kann bestätigen, dass Hr. DL zur Geldübergabe in den Büroräumen der Firma S-GmbH erschienen ist.*

*Abschließend möchte ich nochmals auf meine Berufung vom 12.8.2003 verweisen und auch auf die der Behörde lückenlos vorliegenden Bautagebücher, aus denen der Leistungsumfang der Firma I-GmbH ersichtlich ist. Der für den Bau verantwortliche Architekt Hr. GK sowie Hr. CA, Mitarbeiter des Architekturbüros GK, können bezeugen, dass portugiesische Arbeiter der Firma I-GmbH auf der Baustelle tätig waren und auch teilweise von den beiden vorerwähnten Herren Anweisungen bei komplizierten Arbeiten anlassbezogen erhalten haben. In diesem Zusammenhang wird auch nochmals auf die Zeugenaussage von Hr. ER vom 23.9.2002 verwiesen.*

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2006 regte die Bw eine Aussetzung des Berufungsverfahrens bis zum Abschluss des diesbezüglich eingeleiteten gerichtlichen Finanzstrafverfahrens.

Die Bw hat die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

In der am 23. September 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde von den Vertretern der Bw ergänzend ausgeführt, dass die Geschäftsbeziehungen von DL in zahlreichen Abgabenverfahren beurteilt worden seien, jedoch in keinem Fall zum Ergebnis gehabt hätten, dass dieser die Leistungen nicht erbracht hätte. Dem Finanzamt wäre es ein leichtes gewesen, sich einen Überblick über diese Verfahren zu verschaffen. Im Streitzeitraum seien rund 1.000 Tonnen Schutt abgebrochen und im etwa hundert Containern entsorgt worden. Diese Tätigkeit werde in der Praxis mit weniger qualifiziertem Personal erbracht. Wenn das Finanzamt die streitgegenständlichen Rechnungen als Scheinrechnungen beurteile, dann müsse es auch darstellen, wer die Abbruchleistungen erbracht habe. Aus der Einvernahme von DL gehe sehr wohl hervor, dass er die Baustellen abgewickelt habe und der für die Arbeitergestellung verantwortliche Unternehmer gewesen sei. Es seien rund 25.000 Stunden verrechnet worden und es gebe lückenlose Bautagebücher, die mit den in

den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Stundenleistungen korrespondierten. Bereits in den Jahren 1997 und 1999 habe es bei der Bw eine Betriebsprüfung gegeben, bei der es keine Beanstandungen bezüglich der Rechnungen von DL gegeben habe. Bei einer neuerlichen Betriebsprüfung habe im Dezember 2002 eine Besprechung mit Vertretern des Finanzamtes stattgefunden, bei der die Leistungen nie in Zweifel gezogen worden seien. Man sei davon ausgegangen, dass die Rechnungen aus umsatzsteuerlichen Gründen einfach nicht zu akzeptieren seien. Erst bei Bescheidausfertigung habe das Finanzamt die Linie vertreten, dass die Leistungen nicht erbracht worden seien. Weiters gebe es einen Erhebungsauftrag vom 6. Juli 2001, wonach eine Erhebung gemäß § 99 FinStrG vorgenommen werden sollte. Auffallend sei, dass dieser Auftrag zehn Tage nach der Schlussbesprechung ausgestellt und erst am 23. September 2002 zugestellt worden sei. Das Finanzamt hätte ein Gutachten über die erbrachten Leistungen und ein grafologisches Gutachten bezüglich der Unterschriften des DL erstellen lassen müssen und hätte Zeugen einvernehmen müssen.

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

Im Berufungsfall ist strittig, ob die I-GmbH die von ihr in Rechnung gestellten Leistungen erbracht hat (so die Bw) oder ob sie bloß Scheinrechnungen ausgestellt hat, ohne selbst die in Rechnungen gestellten Leistungen erbracht zu haben (so ua das Finanzamt).

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994. Gemäß § 11 Abs. 1 UStG müssen Rechnungen ua den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Ist der Name und/oder die Anschrift unrichtig, so besteht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug (vgl. zB VwGH 25.4.2001, 98/13/0081).

Der Senat sieht es nach gründlicher Würdigung der vorliegenden Beweismittel als erwiesen an, dass die I-GmbH bloß Scheinrechnungen ausgestellt hat, ohne selbst die in Rechnungen gestellten Leistungen erbracht zu haben.

Was die „Bezahlung“ der streitgegenständlichen Rechnungen betrifft, so belegt der Reisepass des DL, dass dieser in acht von achtzehn Fällen Bargeldübernahmen datummäßig bestätigt hat, obwohl er gar nicht in Österreich war, sondern sich in Rumänien aufgehalten hat.

Da das Finanzamt den Vorsteuerabzug und den Betriebsausgabenabzug zu Recht versagt hat, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Zur Kapitalertragsteuer siehe Berufungsentscheidung vom heutigen Tag, RV/0362-G/05.