

GZ. RV/0962-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch ECO-WT SteuerberatungsgesmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 4. Oktober 1999 betreffend Umsatzsteuer 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 1996 wird – wie in der Berufungsvereinstscheidung des Finanzamtes – mit € – 2.928,93 (= ATS – 40.303,--) festgesetzt.

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

Mit angefochtenem Bescheid vom 4. Oktober 1999 hat das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 1996 – wegen Nichtabgabe der Steuererklärung nach schätzungsweiser Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO - mit ATS 0,-- festgesetzt.

Die Bw. hat daraufhin durch ihre (damalige) steuerliche Vertretung zweimal um Verlängerung der Rechtsmittelfrist ersucht und im Wesentlichen vorgebracht, dass sie die in ihrem Eigentum befindlichen Gebäude in L., K.-Straße 108 und 110 in den Jahren 1996 und 1997 unter Inanspruchnahme entsprechender Landesförderungen umfassend saniert habe. Auf Grund der Förderungszusage seien sämtliche Rechnungen der zuständigen Rechtsabteilung des Landes zum Zwecke der (dortigen) Überprüfung vorgelegt, seitens des Landes jedoch (bislang) nicht an die Bw. retourniert worden. Daher sei die Erstellung der Jahresabschlüsse 1996 und 1997 sowie die Abfassung und Einreichung der entsprechenden Steuererklärungen noch nicht möglich gewesen.

Mit Eingabe vom 28. Dezember 1999 wurde unter gleichzeitiger (erstmaliger) Vorlage der Steuererklärungen für die Jahre 1996 und 1997 ua. die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 eingebracht und die erklärungsgemäße Veranlagung beantragt. In der Umsatzsteuererklärung wird bei erklärten Umsätzen iHv. ATS 0,-- eine abziehbare Vorsteuer iHv. insgesamt ATS 303.141,97 geltend gemacht.

Laut Umsatzsteuererklärung ist die Bw. im Bereich der Vermietung tätig. Im Streitjahr hat die Fa. D. GmbH der Bw. für diverse in Zusammenhang mit dem Bauvorhaben in L., K.-Straße 108 und 110, stehende Sanierungsarbeiten nachstehend angeführte Rechnungen gelegt:

<i>Rechnungsdatum</i>	<i>Vorsteuer</i>	<i>Bruttobetrag (jeweils ATS)</i>
13. August 1996	70.000,--	420.000,--
10. Oktober 1996	71.000,--	426.000,--
24. Oktober 1996	61.439,--	368.634,--
8. November 1996	36.000,--	216.000,--
21. November 1996	24.400,--	146.400,--

Mit Ergänzungsvorhalt vom 26. Jänner 2001 hat das Finanzamt die Bw. ua. um Zahlungsnachweis (durch Vorlage von Bankbelegen, Kontoauszügen o.ä.) für die vorangeführten Rechnungen der Fa. D. GmbH ersucht.

Mit Schreiben vom 16. Februar 2001 wurden seitens der Bw. neben den oa. Rechnungen auch Kopien von Kontoauszügen, Überweisungsbelegen, Kassabuchauszügen und handgeschriebenen (Kassa)Belegen vorgelegt.

Die angesprochenen Rechnungen der Fa. D. GmbH haben folgenden Wortlaut:

1.) Rechnung Nr. 5 vom 13. August 1996:

"Bauvorhaben K.-Straße 108, 110, ... L.

folgende Arbeiten wurden durchgeführt:

*Abbruch Fassade, Fenstereinbau, Umbau und Mauer, Ständerwände, Vollwärmeschutz
(straßenseitig), teilweise Einbau Heizung und Sanitär sowie teilweise Einbau der
Elektrorohrinstallation*

Preis 2.750.000,--

<i>davon erhalten</i>	<i>2.400.000,--</i>
<i>auszuzahlender Betrag</i>	<i>350.000,--</i>
<i>+ 20% Mwst.</i>	<i>70.000,--</i>
<i>Endbetrag</i>	<i>420.000,--</i>

Kontonummer: "

2.) Rechnung Nr. 12 vom 10. Oktober 1996:

"Leistungsaufstellung vom 10.10.1996, Abnahme durch Herrn Architekten B.

Pos. 1 Dachdecker und Spenglerarbeiten für Haus 110

*Haus 110: alte Dachziegel entfernt, Lattungen teilweise erneuert,
sowie teilweise Dachsporren erneuert, Dach mit Bramag
neu eingedeckt, sämtliche Schluchten- und Abschluss-
bleche erneuert, Dachrinnen, Fallrohre erneuert, neue
Rinnhaken gesetzt, Traufenbleche erneuert, Fenster-
bänke neu eingesetzt*

ATS 95.000,--

*Haus 110: Dach teilweise neu überdeckt, Schluchtenbleche,
Regenleisten, sowie teilweise Dachrinnen, Fallrohre und
Traufenbleche erneuert, sowie Lattungen teilweise er-
neuert, vier Stück Gauben neu eingefasst*

ATS 60.000,--

*Pos. 2 bei Haus 110, Vollwärmeschutz bzw. Reibputz in Farbe
blau aufgetragen und verrieben, somit fertiggestellt,
inkl. straßenseitig der zwei Gauben*

bei Haus 108 wurden bis dato 20% der Verputzarbeiten

	<i>durchgeführt</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 130.000,--</i>
<i>Pos. 3</i>	<i>Ständerwände bei Haus 108 und 110 fertig aufgestellt, inkl. Einbau aller Türzargen, einseitig komplette Ver- plankung, teilweise doppelt beplankt, sowie einseitige Spachtelung durchgeführt</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 20.000,--</i>
<i>Pos. 4</i>	<i>E-Installationen bei Haus 108 und 110 von der Firma W. durchgeführt</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 50.000,--</i>
	<i>Summe exkl. Mwst.</i>	<i>ATS 355.000,--</i>
	<i>+ 20% Mwst.</i>	<i>ATS 71.000,--</i>
	<i>Summe inkl. Mwst.</i>	<i>ATS 426.000,--</i>
	<i>ausbezahlt wurden am 10. Oktober 1996</i>	<i>ATS 250.000,--"</i>
3.) Rechnung Nr. 13 vom 25. Oktober 1996:		
	<i>"Leistungsaufstellung vom 24.10.1996, Abnahme durch Herrn Architekten B.</i>	
<i>Pos. 1</i>	<i>Vollwärmeschutz – Fassade, einschließlich der hinteren fünf Dachgauben fertiggestellt, Fenster umrandet</i>	
	<i>Haus 110:</i>	<i>ATS 199.950,--</i>
	<i>Haus 108:</i>	<i>ATS 205.645,--</i>
		<i>ATS 405.595,--</i>
	<i>abzüglich bereits verrechneter Leistung</i>	<i>ATS 180.000,--</i>
		<i>ATS 225.595,--</i>
<i>Pos. 2</i>	<i>Giebelfassade Haus 110, saniert, inkl. Gerüst, Mörtel,</i>	

	<i>Grundierung und Fassadenfarbe, fertiggestellt</i>	<i>ATS 21.600,--</i>
<i>Pos. 3</i>	<i>Haus 108, Innenfensterbänke versetzen und Leibungen mit Gipskartonpaletten verblenden, spachteln, Kantschutz setzen</i>	<i>ATS 22.000,--</i>
<i>Pos. 4</i>	<i>bei Haus 108, Dachschrägen mit 10cm Dellwolle isolieren, Kontralattung setzen, Dampfsperre einbauen, mit Gipskartonplatten verblenden (Wohnung 1), sowie bei Haus 108 Stemmarbeiten für Professionisten, Heizung, Wasser, Elektrik durchgeführt und Schutt entsorgt</i>	<i>ATS 38.000,--</i>
	<i>Summe exkl. Mwst.</i>	<i>ATS 307.195,--</i>
	<i>+ 20% Mwst.</i>	<i>ATS 61.439,--</i>
	<i>Summe inkl. Mwst.</i>	<i>ATS 368.634,--"</i>

4.) Rechnung Nr. 14 vom 8. November 1996:

"Leistungsaufstellung vom 7.11.1996, Abnahme durch Herrn Architekten B.

Haus 108, 110

<i>Pos. 1</i>	<i>Schadhaften Sockelputz abtragen, Schutt abtransportieren, Flächen reinigen, vorspritzen und mit Sanierputz verprofilieren</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 20.000,--</i>
<i>Pos. 2</i>	<i>Haus 110 Innenfensterbänke einbauen und Leibungen mit Gipskartonplatten verkleiden</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 25.000,--</i>
<i>Pos. 3</i>	<i>Gipskartonständerwände Haus 108, Dämmung einbauen und zweite Beplankung anbringen, Dachschrägen mit GK-Platten inkl. Lattung und Dämmung verkleiden,</i>	

	<i>aconto</i>	ATS 50.000,--
Pos. 4	<i>Dachstuhlreparatur Haus 108, Mauerbank und Dachsparren teilweise erneuern</i>	
	<i>aconto</i>	ATS 10.000,--
Pos. 5	<i>Haus 108, Stemmarbeiten für Elektriker und Installateur, Boden aufschneiden für Heizungsrohrleitungen, Öffnungen für Hauptverteiler stemmen, Schutt abtransportieren</i>	
	<i>aconto</i>	ATS 50.000,--
Pos. 6	<i>Haus 108, Heizraum herstellen, Schutt und Asche ausräumen, T 30 Brandschutztür einbauen, Herstellung einer Betonbodenplatte</i>	ATS 25.000,--
	<i>Summe exkl. Mwst.:</i>	ATS 180.000,--
	<i>+ 20% Mwst.</i>	ATS 36.000,--
	<i>Summe inkl. Mwst.</i>	ATS 216.000,-- "

5.) Rechnung Nr. 15 vom 21. November 1996:

"Leistungsaufstellung vom 21.11.1996, Abnahme durch Herrn Architekten B.

Haus 108, 110

Pos. 1	<i>bei Haus 108, 16 Stk. Eckzargen eingebaut, eingemauert, fein verputzt und fein verrieben</i>	
	<i>16 Stk. a ATS 2.000,--</i>	ATS 32.000,--
Pos. 2	<i>Fertigstellung der Gipskartonständewände in den Nasszellen, sowie Verkleidung der Installationsstränge</i>	

		ATS 20.000,--
Pos. 3	<i>Beschüttung der Nassraumzellen, isolieren und Vorbeitung für Estrich legen</i>	<i>ATS 10.000,--</i>
Pos. 4	<i>im Haus 108 wurden folgende Malerarbeiten durchgeführt: sämtliche Räume abgesichert, mit Tiefengrund eingelassen, 1. Teilanstrich im Dachausbau und 2. Obergeschoß durchgeführt</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 50.000,--</i>
Pos. 5	<i>bei Haus 110: Stemmarbeiten für Elektro- und Wasserinstallation durchgeführt, Boden aufgeschnitten, Schutt entsorgt</i>	
	<i>aconto</i>	<i>ATS 10.000,--</i>
	<i>Summe exkl. Mwst.</i>	<i>ATS 122.000,--</i>
	<i>+ 20% Mwst.</i>	<i>ATS 24.400,--</i>
	<i>Summe inkl. Mwst.</i>	<i>ATS 146.400,--"</i>

Auf sämtlichen der oa. Rechnungen findet sich der Vermerk "*Mehrwertsteuer wird überrechnet!*", auf Rechnung Nr. 5 ist dieser Vermerk durchgestrichen und mit der handschriftlichen Notiz "*berichtigt am 10. Dezember 1996*" versehen. Die Rechnungen Nr. 12 bis 15 enthalten weder einen Firmenstempel noch eine Unterschrift, auf Rechnung Nr. 5 ist ein Stempel der "*D.-F. Handels-GmbH*" - der vormalige, mit Oktober 1995 geänderte Firmenwortlaut der D. GmbH - mit Unterschrift angebracht.

Folgende Belege wurden zum Zwecke des Nachweises der Bezahlung dieser Rechnungen sowie einer weiteren Rechnung der Fa. D. GmbH vom 5. März 1997 (siehe unten) vorgelegt:

-- Kassenberichtsauszug mit am 15. Juli 1996 verzeichnetem Eingang iHv. ATS 100.000,--; Kassaeingangszettel vom 15. Juli 1996 mit Vermerk "*von Dr. G. (Kommanditist der Bw.) für K.-Straße 108, 110*" über den Betrag von ATS 100.000,-- ohne Unterschriften, Übernahme mit Firmenstempel der D.-F. Handels-GmbH bestätigt;

-- Kontoauszug der Bw. vom 26. August 1996 mit verbuchter Barauszahlung am 23. August 1996 iHv. ATS 45.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 31. August 1996 verzeichneter "*Einlage E.*" iHv. ATS 45.000,-

-- Kontoauszug der Bw. vom 18. September 1996 über Barauszahlung iHv. ATS 150.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 18. September 1996 verzeichnetem Eingang iHv. ATS 150.000,-; Kassaeingangszettel vom 18. September 1996 über den Betrag von ATS 150.000,-, mit Unterschriften und Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "*&Co KEG*") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 25. Oktober 1996 mir Barauszahlung iHv. ATS 250.000,-; Auszug eines Kassenberichtes mit am 25. Oktober 1996 verzeichnetem "*Eingang von E.*" iHv. ATS 250.000,--

-- Kontoauszug der Bw. vom 30. Oktober 1996 über Barauszahlung iHv. ATS 20.000,--; Auszug eines Kassenberichtes (Kassabuches) mit am 30. Oktober 1996 verzeichnetem Bareingang von der Bw. iHv. ATS 20.000,--

-- Kontoauszug der Bw. vom 8. November 1996 über Barauszahlung von ATS 170.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 8. November 1996 verzeichneter "*Einlage*" der Bw. iHv. ATS 170.000,-; Kassaeingangszettel vom 8. November 1996 über ATS 170.000,--, ohne Unterschriften, mit Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "*& Co KEG*") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 27. November 1996 über am 26. November 1996 erfolgte Barauszahlung von ATS 100.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 26. November 1996 verzeichnetem Eingang von der Bw. iHv. ATS 100.000,-; Kassaeingangszettel vom 26. November 1996 über ATS 100.000,--, ohne Unterschriften, mit dem Vermerk "*für diverse Bauvorhaben*" sowie mit Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "*&Co KEG*") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 2. Dezember 1996 über Barauszahlung iHv. ATS 10.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 2. Dezember 1996 verzeichnetem Eingang von der Bw. iHv. ATS 10.000,--;

-- Kontoauszug der Bw. vom 11. Dezember 1996 über am 10. Dezember 1996 erfolgte Barauszahlung iHv. ATS 100.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 10. Dezember 1996 verzeichnetem Eingang von der Bw. iHv. ATS 100.000,--; Kassaeingangszettel vom 10. Dezember 1996 über ATS 100.000,--, ohne Unterschriften, mit dem Vermerk "*für*

Bauvorhaben" sowie mit Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "&Co KEG") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kassaeingangszettel vom 18. Dezember 1996 über ATS 50.000,--, ohne Unterschriften, mit dem Vermerk "für Bauvorhaben" sowie mit Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "&Co KEG") und der D.-F. Handels-GmbH versehen; Kassenberichtsauszug mit am 18. Dezember 1996 verzeichnetem Eingang von der Bw. iHv. ATS 50.000,--;

-- Kontoauszug der Bw. vom 18. Dezember 1996 mit Überweisung iHv. ATS 1.319.300,--; Kontoauszug der Fa. D. GmbH vom 18. Dezember 1996 mit Ausweis einer Gutschrift iHv. ATS 1.319.300,--; Überweisungsbeleg der Bw. über vorgenannten Betrag mit Verwendungszweck "*GU-Vertrag K.-Straße 108/108* (gemeint wohl: 108/110) *wegen Aconto Ko. und W. und Vorschuss*"

-- Kontoauszug der Bw. vom 17. Jänner 1997 über zwei Barauszahlungen iHv. ATS 50.000,-- und ATS 100.000,--; Kassenberichtsauszug mit am 17. Jänner 1997 verzeichneten Einlagen der Bw. iHv. ATS 50.000,-- und ATS 100.000,--; Kassaeingangszettel vom 17. Jänner 1997 über ATS 150.000,--, ohne Unterschriften, mit den Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "&Co KEG") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 5. Februar 1997 über Barauszahlung iHv. ATS 90.000,--; Kassaeingangszettel vom 5. Februar 1997 über ATS 90.000,--, ohne Unterschriften, mit den Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "&Co KEG") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 10. Februar 1997 über Barauszahlung iHv. ATS 100.000,--; Kassaeingangszettel vom 10. Februar 1997 über ATS 100.000,--, ohne Unterschriften, mit den Firmenstempeln der E. GmbH (zuzüglich handschriftlicher Ergänzung "&Co KEG") und der D.-F. Handels-GmbH versehen

-- Kontoauszug der Bw. vom 11. März 1997 über Barauszahlung iHv. ATS 100.000,--; handgeschriebener Zettel vom 11. März 1997 mit dem Vermerk "*Einlage ... an D. GmbH ATS 100.000,--*"

Neben den oa. fünf Rechnungen hat die Fa. D. GmbH der Bw. eine weitere mit 5. März 1997 datierte, hier nicht (mehr) berufungsgegenständliche Rechnung über den Bruttbetrag von ATS 2.077.200,-- für folgende Leistungen gelegt:

"Heizung/Wasser/Sanitär; E-Installation, Böden/Badausstattung/Wohnungstüren; Stiegen/Stiegenhaus; Malerarbeiten".

Der Geschäftsführer der Bw., Herr J. G., war im Jahre 1998 auch Geschäftsführer der Fa. D. GmbH. Die Bw. und die rechnungsausstellende Fa. D. GmbH haben im Streitjahr an der selben Geschäftsanschrift firmiert. Herr J. G. war überdies Geschäftsführer der Komplementärin der Bw., der E. GmbH, mit Geschäftssitz an derselben Adresse wie die Bw. und die Fa. D. GmbH.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Februar 2001 hat das Finanzamt der Berufung teilweise stattgegeben und die Umsatzsteuer für das Jahr 1996 nunmehr mit ATS – 40.303,-- festgesetzt. In der gesonderten Bescheidbegründung wird ausgeführt, dass Vorsteuerbeträge iHv. ATS 262.839,-- nicht anerkannt wurden, weil zwischen der Bw. und der rechnungsausstellenden Fa. D. GmbH engste wirtschaftliche Verknüpfungen beständen, da bei beiden Firmen Herr J. G. verantwortlicher Geschäftsführer sei. Bei nahezu sämtlichen Rechnungen sei ein Zahlungsfluss nicht nachgewiesen worden. Es seien lediglich Bankauszüge mit Barbehebungen vorgelegt worden, welche der Höhe nach nicht mit den Rechnungsbeträgen übereinstimmen, weshalb das Finanzamt davon ausgehen müsse, dass *"gewisse Vorsteuerbeträge zu Unrecht geltend gemacht werden sollten"*.

Im Vorlageantrag wird entgegnet, die Annahme enger wirtschaftlicher Verflechtungen sei noch kein Indiz dafür, dass Leistungen nicht durchgeführt bzw. Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht worden seien. Der Vorsteuerabzug könne vorgenommen werden, wenn die Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt und die Rechnung hierüber ausgestellt worden sei. Lediglich im Falle der Anzahlung werde für den Vorsteuerabzug nicht auf die Leistung, sondern auf die Zahlung abgestellt. Bei den fraglichen Rechnungen handle es sich jedoch nicht um Anzahlungsrechnungen, sondern um Schlussrechnungen, welche ordnungsgemäß verbucht und in die Umsatzsteuervoranmeldungen der leistenden *"Firmen"* aufgenommen worden seien. Die Rechnungen seien auf Grund von Leistungsnachweisen von baulich abgeschlossenen und bereits übergebenen Leistungseinheiten (Abnahme durch den Architekten und iWF. durch das Land) erstellt worden. Die Beträge seien auch beglichen worden, anderenfalls hätte der Masseverwalter der Fa. D. GmbH die Forderungen gegenüber der Bw. wohl eingeklagt. Weiters habe das Finanzamt die Umsatzsteuerbeträge im Konkurs der Fa. D. GmbH als Konkursforderung geltend gemacht. Ein und derselbe Sachverhalt – Forderungsanmeldung im Konkursverfahren und Vorsteuerabzug bei der Bw. – sei durch das Finanzamt jedenfalls gleich zu behandeln.

Mit Vorhalt vom 26. August 2003 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Bw. ua. nochmals ersucht, die den fraglichen Rechnungen entsprechenden Zahlungsflüsse nachzuweisen sowie sämtliche bezüglichen Belege vorzulegen. Darin hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz auch ihre Zweifel darüber zum Ausdruck gebracht, dass die den Rechnungen zugrunde liegenden Rechtsgeschäfte ernstlich gewollt gewesen seien.

In der Folge hat die Bw. durch ihren Geschäftsführer – zunächst telefonisch, dann schriftlich – mitgeteilt, dass bereits sämtliche der nunmehr angeforderten Belege dem Finanzamt vorgelegt worden seien. Die Zahlungen der Bw. seien jeweils mit dem Bruttopreis geleistet worden (Schreiben der Bw. vom 12. September 2003).

Im Zuge der persönlichen Befragung durch den Referenten am 17. Oktober 2003 hat der Geschäftsführer der Bw., Herr J. G., ua. ausgeführt, dass mit den in den Rechnungen jeweils enthaltenen Verweisen auf Leistungsaufstellungen keine gesonderten, sondern die in den Rechnungen enthaltenen Leistungsaufstellungen gemeint seien. Die Bw. habe im Streitjahr keine Dienstnehmer beschäftigt. Die Barbehebungen habe er selbst vorgenommen und mit dem behobenen Geld im Namen der Fa. D. GmbH Materialeinkäufe getätigt. Über Befragen zu den Unregelmäßigkeiten bei Bezahlung der fraglichen Rechnungen gab Herr J. G. an, dass er damals etwas schlampig gewesen sei. Zu den Unregelmäßigkeiten bei Entrichtung der Umsatzsteuerzahlungen der Fa. D. GmbH an das Finanzamt könne er heute nichts mehr sagen. Der den Sanierungsarbeiten zugrunde liegende Generalunternehmervertrag sei zunächst von der H. GmbH in L. als Auftraggeberin unterfertigt worden. Da diese keine Zahlungen geleistet habe, sei in der Folge die Bw. an deren Stelle in den Vertrag eingetreten.

In der Folge hat die Bw. der Abgabenbehörde zweiter Instanz zum Einen einen Vertrag vom 13. Juni 1996, mit welchem Herr P. Ö. seine Kommanditanteile an der H. GmbH & Co KEG in BI. an Dr. G. verkauft hat, sowie zum Anderen die der E. GmbH erteilte Benützungsbewilligung für die Objekte in der K.-Straße 106, 108 und 110 vom 3. März 1998 übermittelt.

Eine Buchungsabfrage des Abgabenkontos der Fa. D. GmbH – unter besonderer Betrachtung der Voranmeldungszeiträume August, Oktober und November 1996, also jener Monate, in welchen die fraglichen Rechnungen ausgestellt wurden - ergibt Folgendes:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für *August 1996* wurde zwar eingereicht, die darin ausgewiesene Zahllast iHv. ATS 66.333,- jedoch nicht beglichen. Am 11. November 1996 hat das Finanzamt mangels Entrichtung einen Säumniszuschlag festgesetzt.

Für den Monat *Oktober 1996* wurde weder eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht noch eine Umsatzsteuerzahlung geleistet. Im Februar 1997 erfolgte seitens des Finanzamtes eine

bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer für Oktober 1996 iHv. ATS 79.000,-, kurz darauf wurde auch hiefür mangels Entrichtung ein Säumniszuschlag verhängt. Am 6. März 1997 erfolgte eine geänderte Festsetzung mit ATS 203.124,-. In der im Zuge des erstinstanzlichen Berufungsverfahren im April 2001 vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldung wird eine Zahllast von ATS 282.124,-- ausgewiesen.

Bislang sind keine die vorangeführten Monate, aber auch keine die Jahresveranlagung 1996 betreffenden Umsatzsteuerzahlungen auf dem Abgabenkonto der Fa. D. GmbH eingelangt bzw. keine Umbuchungen oder Überrechnungen zugunsten dieses Abgabenkontos erfolgt (Buchungsabfrage vom 17. Oktober 2003).

Für den Monat *November 1996* wurde zunächst weder eine Umsatzsteuervoranmeldung bei-gebracht noch eine Umsatzsteuerzahlung geleistet. Am 23. Jänner **1998** wurde dem Abgabenkonto ein der Umsatzsteuer für November 1996 gewidmeter Betrag iHv ATS 78.734,- gutgeschrieben.

Über das Vermögen der D. GmbH wurde mit Gerichtsbeschluss vom 24. März 1997 der Konkurs eröffnet, mit Beschluss vom 26. Mai 1998 wurde der Konkurs gemäß § 166 KO aufgehoben. Im Konkursverfahren hat das Finanzamt ua. eine Umsatzsteuerforderung für das Jahr 1996 iHv. ATS 341.432,-- angemeldet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im zur Beurteilung stehenden Fall die Frage, ob der Bw. ein aus fünf von der Fa. D. GmbH gelegten Rechnungen geltend gemachter Vorsteuerabzug iHv. insgesamt ATS 262.839,- zusteht oder nicht.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 (in der auf den berufungsgegenständlichen Fall zur Anwendung gelangenden Fassung BGBl. Nr. 663/1994) kann ein 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, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG idF. BGBl. Nr. 663/1994 müssen Rechnungen folgende 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. 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 und 6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Die Auffassung des Finanzamtes, dass ein Vorsteuerabzug auf Grund der von der Bw. vorgelegten Rechnungen der Fa. D. GmbH nicht möglich ist, erweist sich aus folgenden Umständen als mit der aufgezeigten Rechtslage im Einklang:

Nach § 11 Abs. 1 Z. 3 leg. cit. ist in der Rechnung die **Menge** und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. die Art und der **Umfang** der sonstigen Leistung anzugeben. Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die gelieferten Gegenstände bzw. die Art der erbrachten Leistung, sondern auch deren Menge und Umfang erkennen lassen (vgl. VwGH vom 7. Juni 2001, 99/15/0254). Die Menge wird nach den Maßstäben des jeweiligen Geschäftsverkehrs angegeben, zB nach **Zahl, Maß oder Gewicht** (*Scheiner/Kolacny/Caganek*, Kommentar zur Mehrwertsteuer, §11 Anm. 110).

Bereits diesen Anforderungen entsprechen die in Rede stehenden Rechnungen in keiner Weise. Es werden in den Rechnungen zwar - zumindest zum Teil - die gelieferten (insbesondere erneuerten) Gegenstände und die erbrachten Leistungen angeführt, es sind jedoch - nahezu - keine Angaben über die Menge der gelieferten Gegenstände (eine Ausnahme bildet zB Pos. 1 in Rechnung Nr. 15) bzw. den Umfang der Leistungen enthalten.

Teilweise werden in den Rechnungen auch nur nach Gattungsmerkmalen bezeichnete Lieferungen bzw. Leistungen angeführt (insbesondere in Rechnung Nr. 5), ohne dass erkennbar ist, zu welchen tatsächlich zu erbringenden, nach Art und Umfang bestimmten (bestimmbaren) Leistungen sich die rechnungslegende Firma verpflichtet hat.

Darüber hinaus ist in den vorgelegten Rechnungen der **Tag** der Lieferung bzw. der Zeitraum, über den sich die behaupteten Leistungen erstreckt haben, nicht angeführt. Die Merkmale des § 11 Abs. 1 Z. 4 UStG sind daher ebenfalls nicht gegeben (vgl. in diesem Zusammenhang zB auch die Entscheidung des UFS Graz vom 18. April 2003, RV/0241-G/02).

Der Mangel an den vorangeführten Rechnungskriterien wiegt im gegenständlichen Fall umso schwerer, als dadurch eine exakte Abgrenzung der einzelnen, in den Rechnungen bezeichneten Lieferungen bzw. Leistungen großteils nicht möglich ist. So wurden laut Rechnungstext mehrmals zB Ständerwände errichtet bzw. fertig gestellt (siehe Rechnungen Nr. 5, 12, 14 und 15) oder diverse Tätigkeiten in Zusammenhang mit den Elektroinstallationen verrichtet (in Rechnung Nr. 5 ist ohne weitere Angaben überhaupt nur vom "teilweisen Einbau der Elektro-

rohinstallation" die Rede) und verrechnet. Eine eindeutige Trennung der einzelnen konkreten Lieferungen (Leistungen) ist jedoch auf Grund der mangelhaften Rechnungsangaben nicht möglich.

Überdies entsprechen die vorliegenden Rechnungen offensichtlich auch nicht dem Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z. 5 UStG über die Angabe des - tatsächlichen - **Entgelts**. Auf Grund der von der Bw. vorgelegten "Zahlungsnachweise" ist eine Zuordnung der einzelnen "Zahlungsflüsse", welche nahezu ausschließlich in Barbehebungen bestehen, zu den in Frage stehenden Rechnungen nicht möglich. Die behaupteten Zahlungen (Barbehebungen) entsprechen nämlich ihrer Höhe nach in keinem einzigen Fall den ausgewiesenen Rechnungsbeträgen.

Ebenso wenig entspricht der Gesamtbetrag der behaupteten, in den Jahren 1996 und 1997 an die Fa. D. GmbH geleisteten Zahlungen (ATS 2.754.300,--) der Summe der Rechnungsbeträge der in diesen Jahren gelegten Rechnungen der Fa. D. GmbH (insgesamt ATS 3.654.234,-).

Auch ein Vergleich des jeweiligen Ausstellungsdatums der Rechnungen mit dem jeweiligen Zeitpunkt der behaupteten Bezahlungen lässt eine Zuordnung der Zahlungen, welche in den vorgelegten Kassabuchauszügen teilweise mit "*Einlagen*" bezeichnet werden, zu den strittigen Rechnungen nahezu nicht zu.

Den fraglichen Rechnungen stehen daher weder betragsmäßig noch zeitlich entsprechende Zahlungen gegenüber.

Dies lässt, wie der Verwaltungsgerichtshof zB in seinen Erkenntnissen vom 27. Juni 2001, 98/15/0182, sowie vom 12. September 2001, 98/13/0111 festgestellt hat, auf die fehlende Absicht, ein Entgelt tatsächlich bzw. in der in den Rechnungen ausgewiesenen Höhe zu leisten, schließen. Ist aber ein tatsächlich beabsichtigtes Entgelt in der Rechnung nicht angeführt, so sind die Merkmale des § 11 Abs. 1 Z. 5 UStG nicht erfüllt.

Dazu kommt, dass beide Gesellschaften über dieselbe Geschäftanschrift verfügt und mit Herrn J. G. denselben Geschäftsführer beschäftigt haben, welcher zum Einen auf Seiten der Rechnungsausstellerin die fraglichen Rechnungen gelegt (so zB Rechnung Nr. 5) und zum Anderen die laut Berufung diesen entsprechenden Zahlungsflüsse durch Barbehebungen auf Seiten der Bw. getätigkt hat (Niederschrift vom 24. Oktober 2003). Des Weiteren fällt auf, dass die – infolge der Konkursöffnung mittlerweile aufgelöste - Fa. D. GmbH gerade die Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. -zahlungen jener Zeiträume nicht bzw. nicht fristgerecht erstattet hat, in welchen die streitgegenständlichen Rechnungen gelegt wurden.

Auf Grund all dieser Umstände hat sohin das Finanzamt zu Recht auf die fehlende Ernsthaftigkeit der vereinbarten Rechtsgeschäfte gegen Zahlung der in den Rechnungen genannten

Beträge geschlossen und den Vorsteuerabzug verwehrt, da zu den notwendigen Rechnungsmerkmalen eben insbesondere auch gehört, dass die Rechnung das tatsächlich beabsichtigte Entgelt ausweist (siehe dazu unlängst VwGH vom 12. September 2001, 2001/13/0047) .

Wenn nun in der Berufung auf die Forderungsanmeldung des Finanzamtes im Konkurs der Fa. D. GmbH hingewiesen und daraus die Vorsteuerabzugsberechtigung auf Seiten der Bw. gefolgt wird, so ist lediglich darauf zu verweisen, dass mehrere Fälle denkbar sind, in denen auf Seiten des Rechnungsausstellers eine Umsatzsteuerschuld, jedoch auf Seiten des Rechnungsempfängers keine korrespondierende Vorsteuerabzugsberechtigung besteht (etwa im Falle der Steuerschuld auf Grund der Rechnung).

Enthält nun eine Urkunde nicht die von § 11 UStG geforderten Angaben, so ist sie auch nicht als Rechnung iSd. § 11 UStG anzusehen. Aus der Sicht des Leistungsempfängers fehlt dann eine wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (*Ruppe*, UStG 1994 2. Auflage, § 11 Tz 57), weshalb auf das weitere Vorbringen der Bw. nicht näher einzugehen und spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 3. November 2003