

GZ. RV/1419-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Erik Pencik, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 und 1997 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 Nichtanerkennung von Vorsteuern der Firma S i.H.v. 159.900 S (1996) und 62.400 S (1997), insgesamt somit i.H.v. 222.300 S.

Betriebsgegenstand der Bw. ist der Groß- und Einzelhandel mit Modeschmuck.

Geschäftsführer (GF) waren vom 3. November 1993 bis 18. Jänner 1996 Herr A und vom 3. November 1993 bis laufend Frau B.

An der Gesellschaft waren im Streitzeitraum lt. Firmenbuch ([FN 46 c](#)) folgende Gesellschafter beteiligt:

<b>Gesellschafter:</b>	<b>%-Anteil</b>
A	20 %
B	20 %
C	<u>60 %</u>
	= 100 %

Bei der Bw. fand für die Jahre 1995 bis 1997 eine Buch- und Betriebsprüfung gem. den §§ 147 ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom [3. August 1999](#) ausführlich dargestellt wurden:

- Aus Eingangsrechnungen der Firma S seien folgende Vorsteuern geltend gemacht worden (alle Beträge in Schilling):

<b>Re-Datum</b>	<b>Re-Nr.</b>	<b>netto (exkl. USt)</b>	<b>Vorsteuer</b>
27.7.1996	078/0796	225.000	45.000
28.10.1996	208/1096	300.000	60.000
10.12.1996	371/1296	274.500	54.900
7.1.1997	012/0197	312.000	62.400

- Die Rechnungen aus dem Jahre 1996 hätten die Planung und Einrichtung eines Geschäftslokales in F, die Rechnung aus dem Jahre 1997 eine Projektunterstützung bei der G-Bank in Y umfasst.
- Zur Firma S habe die Betriebsprüfung wie folgt erhoben:  
Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien sei im Jahre 1995 der Konkurs mangels Vermögens abgewiesen worden.  
Der im Firmenbuch eingetragene Liquidator Herr E habe sich bereits im Februar 1995 nach F abgemeldet.  
Als inländische Zustellungsbevollmächtigte hätten seit Jänner 1996 die Rechtsanwälte D in Wien fungiert. Ebenfalls von diesem Zeitpunkt an sei die Kanzleiadresse der Rechtsanwälte D als Geschäftssadresse der Bw. ausgewiesen worden.
- Der inländische Vertreter habe immer wieder darauf hingewiesen, dass die Bw. ihre Geschäftstätigkeit im Februar 1995 eingestellt habe.
- Im September 1996 sei der Bw. von der Gewerbebehörde auch die Gewerbeberechtigung entzogen worden.
- Die Bw. habe der Abgabenbehörde Firmenbuchauszüge einer Firma K mit Sitz in F einer Firma L mit Sitz in Y vorgelegt, weshalb die Betriebsprüfung davon ausgegangen sei, dass

die in Rechnung gestellten Leistungen von einer dieser Gesellschaften in F oder Y durchgeführt worden seien, jedenfalls nicht von der Firma S in Wien.

- Dass diese ausländischen Firmen K und L für die Firma S die in Rechnung gestellten Leistungen besorgt habe, habe nicht nachgewiesen werden können (keine Auftragsunterlagen wie Verträge, Auftragsbestätigungen etc. vorhanden). Es sei daher davon auszugehen gewesen, dass die in Rechnung gestellten Leistungen offensichtlich direkt von den sich vor Ort befindlichen ausländischen Firmen erbracht worden seien.
- Die Rechnungen der Firma S seien daher als Scheinrechnungen anzusehen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.  
Dies habe keinen Einfluss darauf, dass die Höhe der gemachten Aufwendungen bzw. erhaltenen Leistungen anerkannt wurden.
- Weiters ergebe sich aus dem Rechnungswesen der Bw., dass im Prüfungszeitraum keine Zahlungen an die Firma S geleistet worden seien. Der Ausgleich der von dieser Firma verbuchten Eingangsrechnungen sei vielmehr durch Verrechnung mit an die Firmen K und L gelegten Ausgangsrechnungen erfolgt.
- Lt. Aussage der Bw. solle versucht werden, die von der Betriebsprüfung nicht anerkannte Vorsteuer von der Firma S ersetzt zu bekommen, weshalb eine Forderung in die Bilanz einzustellen sei (vgl. Tz. 20 des Bp-Berichtes).
- Da aber diese Forderung als letztlich uneinbringlich angesehen worden sei, sei eine Wertberichtigung dieser Forderung i.H.v. 100 % eingestellt worden (vgl. Tz. 21 des Bp-Berichtes).

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

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung, beantragte die erklärungsgemäße Veranlagung und begründet dies sowie im Schriftsatz vom 27. Oktober 1999 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Betriebsprüfung habe zu Unrecht die o.a. Rechnungen der Firma S nicht anerkannt.
- Die Firma S sei ungeachtet des abgewiesenen Konkursantrags mit der Bw. in diverse Geschäftsbeziehungen eingetreten.
- Die von der Bw. bei der Firma S bestellten Leistungen seien von dieser auch besorgt und mit den o.a. Rechnungen abgerechnet worden.
- Auch wenn die Firma S nur über eine Anwaltsadresse verfüge, könnten von ihr dennoch Leistungen besorgt werden.

- Die rechtliche Existenz der Firma S sei bis dato nicht in Frage gestellt worden, weshalb die Versagung des Vorsteuerabzugs aus der Leistungsbeziehung zwischen der Bw. und der Firma S nicht gerechtfertigt sei.
- Es seien nicht nur Leistungen sondern auch Warenlieferungen erfolgt, die vermutlich von der Firma S im Inland mit Umsatzsteuer erworben und ins Ausland verbracht worden seien.  
Daraus ergäbe sich nach Ansicht der Bw. der Beweis, dass die Firma S, wenn auch nur im geringen Umfang, im Jahre 1997 im Inland tätig gewesen sei. Die von der Betriebsprüfung angegebene Ausschließlichkeit der Leistungserbringung im Ausland ab Februar 1995 sei daher nicht zutreffend.
- Dass Herr E noch 1996 in Wien tätig gewesen sei, ergäbe sich auch aus der Tatsache, dass die Gewerbeberechtigung der Firma S bis 13. September 1996 bestanden habe. Auch seien im Jahre 1997 noch Zahlungen und Verrechnungen mit der Firma S erfolgt, weshalb die Firma S zu diesem Zeitpunkt als wirtschaftlich existent anzusehen sei.
- Die Firma S in Österreich habe als Zentrale für ihre ausländischen Partnerfirmen fungiert. Sie habe Bestellungen und Aufträge wie eine Art "Generalunternehmer" durchgeführt.
- Die Bw. habe die Nicht-Existenz der Firma S fast unmöglich erkennen können, insbesondere da zwei fast gleichlautende Firmen existieren, bei denen Herr E jeweils Geschäftsführer sei und sich demnach offensichtlich nicht seit 1995 im Ausland aufhalte.
- Auch könne nicht von Scheinrechnungen gesprochen werden, da erwiesenermaßen die Leistungen erbracht und die Lieferungen durchgeführt worden sind.  
Die materielle und formelle Richtigkeit der Fakturen sei von der Betriebsprüfung nicht in Zweifel gezogen worden.
- Die Bw. habe mit Herrn E noch in den Jahren 1996 und 1997 Besprechungen in Wien geführt.
- Die Bw. beantrage daher eine erklärungsgemäße Berücksichtigung der Vorsteuer in den Jahren 1996 und 1997.
- Im Schriftsatz vom 27. Oktober 1999 habe die Bw. auch die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Da damit zu rechnen war, die Bw. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen.

Gem. § 276 Abs. 3 BAO legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

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

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

- a) Der Rechnungsaussteller ist stets die Firma S mit der Adresse Z.
- b) Seit 31. Jänner 1996 hat die Firma S eine geänderte Geschäftsanschrift.  
Alle strittigen o.a. Rechnungen betreffen einen Zeitpunkt nach dem 31. Jänner 1996.
- c) Den Rechnungen fehlt die Angabe der richtigen Adresse des Rechnungsausstellers, eines konkreten Leistungszeitraumes und der Art und des Umfanges der Leistungserbringung.
- d) Der Geschäftsbetrieb der Firma S ist seit mindestens Mitte 1994 eingestellt.
- 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) Name und Anschrift des Rechnungsausstellers ergeben sich aus den vorliegenden o.a. vier Rechnungen.
- zu b) Die am 31. Jänner 1996 in das Firmenbuch (FN 78 g) eingetragene Änderung der Geschäftsanschrift der Firma S erfolgte lt. Antrag vom 25. September 1995.
- zu c) Dies ergibt sich aus den vorgelegten o.a. Rechnungen.
- zu d) Dies ergibt sich aus den Schriftsätze vom 7. Februar 1996, 4. und 9. Juli 1996.
- zu e) Dies ist erstmals dem Schriftsatz vom 27. Oktober 1999 zu entnehmen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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 Unternehmen 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.

Dieseben 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 gegenständlichen Fall konnte aufgrund von Erhebungen der Abgabenbehörde jedenfalls festgestellt werden, dass die in den o.a. Rechnungen angeführte Adresse des Rechnungsausstellers nicht richtig ist, da es mit Eintragung vom 30. Jänner 1996 in das Firmenbuch (FN 78 g) es zu einer Änderung der Geschäftssadresse der Firma S gekommen ist und alle strittigen Rechnungen nach dem 30. Jänner 1996 ausgestellt sind.

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 im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, da es auch der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass bei Dienstleistungen wie Maler- oder Installateurarbeiten 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 bestimmter Zeitraum 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.

Darüberhinaus mangelt es den Rechnungen (insbesondere im Jahr 1996) an der Angabe des genauen 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.

### **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.

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung besteht somit nur dann, wenn diese im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO rechtzeitig (d.h. in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung) beantragt wurde.

Wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht im Berufungsschriftsatz gestellt, kann der Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung in keinem subjektiv öffentlichen Recht verletzt sein (vgl. VwGH vom 20.2.1996, 94/13/0197).

Da der Bw. erstmals im Schriftsatz vom [27. Oktober 1999](#) die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragte, die Berufung selbst aber bereits am [1. Juni 1999 \(ohne Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung\)](#) eingebracht wurde, konnte dem Antrag vom [27. Oktober 1999](#), da nicht fristgerecht, nicht Folge gegeben werden.

Es genügt somit nicht, wie im gegenständlichen Fall, wenn der Antrag erst in einem ergänzenden Schriftsatz, sei es auch noch innerhalb der Rechtsmittelfrist, gestellt wird (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 2.2.2000, 97/13/0199).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 19. März 2004