



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat **1.** über die Berufung der Bw., vertreten durch den Steuerberater Mag. Gerhard Wertanzl, 1130 Wien, Maxingstraße 70, vom 7. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 13. Oktober 2003 betreffend Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 und **2.** über die Berufung der Bw. vertreten durch den Steuerberater Mag. Gerhard Wertanzl, 1130 Wien, Maxingstraße 70, vom 13. Jänner 2009 gegen den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 25. November 2008 betreffend Umsatzsteuer 2003 entschieden:

**1.** Die Berufung vom 7. November 2003 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 bleibt unverändert.

**2.** Der Berufung vom 13. Jänner 2009 wird teilweise Folge gegeben.

Der gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2003 wird abgeändert.

Die Wortfolge „Gemäß § 200 (1) BAO vorläufiger Bescheid“ wird ersatzlos gestrichen.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2003 wird endgültig mit EUR 13.307,95 festgesetzt.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die seit dem Generalversammlungsbeschluss vom 17. Juni 2002 unter der im Spruch angeführten Bezeichnung firmiert.

Unternehmensgegenstand der Bw. ist das Transportgewerbe.

Gesellschafter und handelsrechtlicher Geschäftsführer der Bw. ist TM. Bis 30. Jänner 2008 war IG Minderheitengesellschafter; sein Gesellschaftsanteil wurde von TM übernommen.

Die Aufzeichnungen der Bw. waren Gegenstand einer Umsatzsteuersonderprüfung. Im Umsatzsteuersonderprüfungsverfahren hat der steuerliche Vertreter der Bw. mitgeteilt:

- Die Bw. hat keinen eigenen Fuhrpark und hat die Transporte - mit Ausnahme der Transporte für WI und A-GmbH - mit dem Fuhrpark der Eltern des Gesellschafter-Geschäftsführers bzw. dem Fuhrpark der in BI ansässigen M-GmbH durchgeführt.
- Mit der Durchführung von Transporten für WI und A-GmbH hat die Bw. diverse Firmen beauftragt und hat deren Leistungen direkt an WI und A-GmbH fakturiert.
- Die ausführenden Firmen hat die Bw. mit einem Abschlag bezahlt. Über die mit einem Abschlag bezahlten Leistungen hat die Bw. Gutschriften ausgestellt.

Die Gesellschaften F-GmbH (Adresse/F-KEG), L-KEG (Adresse/L-KEG) und Z-KEG (Adresse/Z-KEG) soll die Bw. in bar bezahlt haben. Mit Bankauszügen ist nachweisbar, dass exakt die in den Gutschriften ausgewiesenen Beträge bar abgehoben wurden.

Über die v.a. Gesellschaften und die an diese Gesellschaften ausgestellten Gutschriften hat der Betriebsprüfer lt. Arbeitsbogen/Betriebsprüfung festgestellt:

- Nach den Abgabenbehörden offen gelegten Sachlage hat die F-GmbH seit ihrer Errichtung keine Arbeitnehmer beschäftigt.  
An der im Firmenbuch als Firmensitz angegebene Anschrift Adresse/F-KEG wurde niemand angetroffen.  
Eine F-GmbH ist an der im Firmenbuch als Firmensitz angegebenen Anschrift nicht auffindbar. Lt. Türschild wohnt an der im Firmenbuch als Firmensitz angegebenen Anschrift „B“. Der im Firmenbuch angegebene Name des/der Kommanditisten der F-GmbH lautet „MB“.  
Die Gutschriften (13. Juni 2003, 1. Juli 2003, 22. Juli 2003 und 29. August 2003) wurden für „diverse Transportleistungen“ ausgestellt. Die in den Gutschriften für die F-GmbH verwendete Firmenbezeichnung lautet: „f-KEG“.

- Nach der den Abgabenbehörden offen gelegten Sachlage hat die ab 19. Februar 2002 in Adresse2/L-GmbH ansässige L-KEG seit ihrer Errichtung keine Arbeitnehmer beschäftigt. Ab April 2003 hat die L-KEG der Gebietskrankenkasse keine Arbeitnehmer gemeldet. An der im Firmenbuch als Firmensitz angegebenen Anschrift Adresse2/L-GmbH wurde niemand angetroffen.  
Eine L-KEG ist an der im Firmenbuch als Firmensitz angegebenen Anschrift Adresse2/L-GmbH nicht auffindbar. Lt. Türschild wohnt in Adresse2/L-GmbH LM, die lt. Firmenbuch Geschäftsführerin der L-KEG ist.  
Die Gutschriften (1. Juli 2003, 15. Juli 2003, 18. Juli 2003 und 22. Juli 2003) für „diverse Transportleistungen“ wurden für eine in Adresse/L-KEG ansässige L-KEG ausgestellt.
- Die Z-KEG wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 24. Jänner 2002 infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrags mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst.  
Die Z-KEG hat der Gebietskrankenkasse keine Arbeitnehmer gemeldet.  
Die Gutschriften (2. Mai 2003, 5. Juni 2003 und 18. Juli 2003) wurden für „diverse Transportleistungen“ ausgestellt.

Der Betriebsprüfer hat erhoben:

*„ZR gab bekannt, das er bis ca. Anfang September 03 Transporte für die Bw. durchgeführt hat. Abgerechnet wurde mit Gutschriftenabrechnungen.  
Die Beträge wurden in bar übergeben. Der Erhalt wird auf den Gutschriften bestätigt.  
Die Gutschriften lt. Beilage hat ZR lt. seinen Angaben bar erhalten. Lt. ZR ist die August 03 Gutschrift noch nicht bezahlt.  
Unterlagen wurden keine vorgelegt, da sie sich lt. Angabe beim Steuerberater befinden.  
Die Transporte wurden lt. Angabe mit gemieteten Fahrzeugen durchgeführt. Firmen konnten keine genannt werden. TT?“*

Über die im Firmenbuch als Firmensitz der Bw. angegebene Anschrift wurde auf Seite 17 des Arbeitsbogens/Betriebsprüfung festgestellt:

Die Miete für ein Zimmer der Kategorie 2 in der Wohnhausanlage AdresseSitzBw., wurde TM vorgeschrieben.  
Lt. Auftragsbestätigung wurde die Miete von TM gezahlt.

Die v.a. Sach- und Beweislage war Entscheidungsgrundlage für die Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 und den gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2003.

Mit den v.a. Bescheiden wurden **A.** die Vorsteuerabzüge aus Gutschriften wegen Verwendung eines falschen Firmennamens (F-GmbH), einer falschen Firmenanschrift (L-KEG), einer falschen Firmenbezeichnung der bei Gutschriftausstellung gelöschten Z-KEG, Verwendung der Leistungsbeschreibung „*diverse Transportleitungen*“ in allen Gutschriften und wegen Zweifel daran, dass die in den Gutschriften angeführten Firmen die Leistungen erbracht haben, versagt, **B.** der Vorsteuerabzug für die auf den Mietaufwand entfallende Umsatzsteuer versagt und **C.** die Jahres-Umsatzsteuer 2003 vorläufig festgesetzt.

Der Festsetzungsbescheid/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 und der gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2003 wurden mit den Berufungen vom 7. November 2003 und 13. Jänner 2009 angefochten.

***Ad Berufung vom 7. November 2003:***

Mit der innerhalb offener Berufungsfrist eingebrachten Berufung (7. November 2003) hat die Bw. die Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 angefochten. Die Anfechtungserklärung lautet:

*Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuer von Gutschriften wegen formaler Mängel.*

*Begehrt wird die Anerkennung lt. Erklärung somit:*

*F-GmbH EUR 3.426,41, L-KEG EUR 2.208,15, Z-KEG EUR 1.661,40 und Mietaufwand EUR 183,75 somit insgesamt EUR 7.479,71.*

Die Anfechtungserklärung begründend wurde ausgeführt:

*Es wurden folgende Gutschriften berichtigt:*

*Betreffend f-KEG wurde der Firmenname auf F-GmbH geändert und die Leistungen auf der Rechnung angeführt:*

*Bei der L-KEG wurde auf sämtlichen Rechnungen die Firmenanschrift geändert.*

*Die Z-KEG ist laut der Begriffsbestimmung des § 2 Abs 1 UStG Unternehmer und hat eine Steuernummer beim Finanzamt ... als auch eine UID-Nr. ... Das UStG kennt keine Unternehmereigenschaft kraft Rechtsform, die Unternehmerfähigkeit setzt nicht zivilrechtliche Rechtsfähigkeit voraus.*

*Bei den Leistungen handelt es sich hauptsächlich um Fahrten für LW, die Leistungen sind auf den Gutschriften angeführt.*

*Betreffend Mietaufwand/Bw. wurden die Rechnungen vom Aussteller korrigiert.“*

In den mit Eingabe vom 3. Mai 2004 vorgelegten korrigierten Gutschriften wird F-GmbH als Firmenbezeichnung, Adresse2/L-GmbH als Anschrift der L-KEG und „diverse Transportleistungen bei LW“ als Leistungsbeschreibung angegeben.

Am 30. Juli 2004 hat das Finanzamt der Bw. vorgehalten:

*Mit Schreiben vom 3.5.2004 haben Sie dem Finanzamt korrigierte Gutschriften der Bw. übermittelt.*

*Lt. unseren Erhebungen vom 26.9.2003 gibt es an der Adresse Adresse/F-KEG weder eine Firma F-GmbH, noch eine f-KEG. Das gleiche gilt für die Firma L-KEG. An der Adresse Adresse2/L-GmbH gab es ebenfalls keinen Hinweis auf eine Existenz dieser Firma an der Gutschriftadresse. Die Firma Z-KEG wurde lt. Firmenbuch am 24.1.2002 nach einem Beschluss des HG Wien aufgelöst, dennoch wurden offenbar bis 9/2003 für die Bw. noch Leistungen erbracht, welche mit Gutschrift abgerechnet wurden?*

*Das Finanzamt ersucht um Aufklärung:*

1. *Ob es sich bei den Firmen, die an der angegebenen Adresse nicht existieren und deren aktive Geschäftstätigkeit daher fraglich ist, um tätige Unternehmen und nicht um Scheinfirmen handelt.*
2. *Wenn es die Firmen offensichtlich gar nicht gibt, wie kann dann mit Gutschrift abgerechnet werden – gemäß § 11 UStG bedarf es bei einer Abrechnung mit Gutschrift der Zustimmung des Empfängers.*

*In zahlreichen Entscheidungen hat sich der VwGH mit der Problematik fehlender Rechnungsmerkmale gemäß § 11 UStG iVm § 12 UStG auseinandergesetzt:*

*Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z. 1 iVm § 11 UStG ist, dass sich u.a. Name und Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben. Dem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen iZm dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbracht hat. Auch die Angabe „nur“ einer falschen Adresse kann nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden. Wenn eine Firma an der in der Rechnung angegebenen Adresse nicht bekannt ist, ist die angegebene Adresse eindeutig falsch.*

*Auch wenn sich der Leistungsempfänger mit den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln vergewissert hat, ob die leistende Firma existiert, hindert es nicht die Versagung des Vorsteuerabzuges. Der VwGH führt dazu in zahlreichen Erkenntnissen aus, dass es auf den „guten Glauben“ des Rechnungsempfänger an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers nicht ankommt. Das Risiko einer Enttäuschung des guten Glau-*

*bens hat der zu tragen, der im guten Glauben handelt. Weshalb der gutgläubig Handelnde berechtigt sein sollte, dieses sein eigenes Risiko auf einen dritten, nämlich den Abgabengläubiger zu überwälzen, ist nicht einsichtig. Bleibt der Leistungserbringer für den Abgabepflichtigen greifbar, werden sich unterlaufende Fehler in der Rechnungsauslegung im Innenverhältnis zwischen den Vertragspartnern, und sei es durch die Ausstellung einer berichtigten Rechnung, beheben lassen. Die Ungreifbarkeit des Leistungserbringers aber ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat. Für eine Überwälzung des Risikos auf die Abgabenbehörde besteht kein rechtlicher Grund.*

*Im Erkenntnis vom 16.5.02, ZI. 96/13/0168 wird diese Ansicht des VwGH neuerlich bestätigt: Die Vorsteuer ist nicht anzuerkennen, wenn der Rechnungsaussteller (gilt wohl auch für den Gutschriftempfänger) im Zeitpunkt der Leistungserbringung bzw. im Zeitpunkt der Prüfung unauffindbar ist.*

*Aus diesem Grund beabsichtigt das Finanzamt die Berufung abzuweisen.*

Den v.a. Vorhalt hat die Bw. nicht beantwortet.

Das Finanzamt hat eine das Berufungsbegehren „*Vorsteuerabzüge aus Gutschriften*“ und das Berufungsbegehren „*Vorsteuerabzug/Mietaufwand*“ abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen, die von der Bw. innerhalb verlängerter Berufungsfrist mit Vorlageantrag angefochten wurde.

Im Vorlageantrag hat die Bw. ihre Ausführungen aus der Berufungsschrift wiederholt und hat diese Ausführungen ergänzend vorgebracht, der Bw sei mitgeteilt worden, dass F-GmbH und L-KEG im Zeitpunkt der Leistungserbringung Firmenbuchnummer und UID hatten.

#### ***Ad Berufung vom 13. Jänner 2009:***

Mit der innerhalb der wiederholt antragsgemäß verlängerten Berufungsfrist eingebrachten Berufung (13. Jänner 2009) hat die Bw. den gemäß § 200 Abs 1 BAO idG vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2003 angefochten, hat die ersatzlose Aufhebung des Bescheides beantragt und hat begründend ausgeführt:

*„L. Rechtsprechung ist die Möglichkeit, vorläufige Bescheide zu erlassen, nicht dazu bestimmt, der Behörde die Ermittlungen der für die Abgabenfestsetzung maßgeblichen Tatsachen und rechtlichen Verhältnisse zu ersparen und sich sogleich Abgabeneinnahmen zu verschaffen (VwGH 17.12.1992, 91/16/0137). Dies gilt vielmehr auch dann, wenn ein Berufungsverfahren läuft und der Betrag ausgesetzt wurde.“*

Die Begründung des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheides des 2003 lautet:

*„Wie in der unterjährigen Festsetzung 1 - 7/2003 wurden die Vorsteuerbeträge iHv EUR 7.479,71 nicht anerkannt.*

*Da das Berufungsverfahren (Vorlage) noch nicht erledigt ist, ergeht der Bescheid gemäß § 200 BAO vorläufig.“*

***Über die Berufungen wurde erwogen:***

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung (7. November 2003) sind die Vorsteuerabzüge aus Gutschriften der Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 und der Vorsteuerabzug/Mietaufwand strittig; die Bw. beantragt die Stattgabe der Berufung.

Nach der Anfechtungserklärung/Berufung (13. Jänner 2009) ist strittig, ob der Umsatzsteuerbescheid 2003 vorläufig oder endgültig zu erlassen war. Die Bw. beantragt die Aufhebung des vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheides 2003.

***Ad Vorsteuerabzüge aus Gutschriften der Monate Jänner 2003 bis Juli 2003:***

Streitpunkt- und auf das Streitjahr 2003 bezogen ist folgende Rechtslage anzuwenden:

*Ein Unternehmer kann die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 idgF an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen (§ 12 Abs 1 UStG 1994 idgF).*

*Gemäß § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF muss eine Rechnung u.a. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (§ 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 idgF), Art und den Umfang der sonstigen Leistung (§ 11 Abs 1 Z 3 UStG 1994 idgF) und den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (§ 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 idgF) enthalten.*

*Als Rechnung im Sinne des § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach § 11 Abs 1 UStG 1994 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.*

*Nach ständiger VwGH- und UFS-Rechtsprechung muss eine Rechnung grundsätzlich den richtigen Namen (die richtige Firmenbezeichnung) und die richtige Adresse des leis-*

tenden Unternehmers enthalten. Wird eine Gutschrift ausgestellt, muss in der Gutschrift der richtige Name (die richtige Firmenbezeichnung) und die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten sein.

Ab 1. Jänner 2003 hat eine Rechnung auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID) des Unternehmers zu enthalten. Ab 1. Juli 2006 hat der Unternehmer auch die UID des Leistungsempfängers anzugeben, wenn der Gesamtbetrag der Rechnung EUR 10.000,00 übersteigt und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

Lieferung und sonstige Leistungen müssen handelsüblich bezeichnet werden; Sammelbezeichnungen sind keine handelsübliche Bezeichnung. Zulässige Mengenangaben sind alle für Mengen übliche Bezeichnungen.

Erstrecken sich Leistungen über einen längeren Zeitraum, ist der Leistungszeitraum anzugeben.

Fehlt eines der in § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF aufgezählten Rechnungsmerkmale, ist der Vorsteuerabzug zu versagen.

Ob eine Rechnung oder Gutschrift alle in § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF aufgezählten Rechnungsmerkmale enthält oder nicht, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Sachbeweis im naturwissenschaftlich-mathematischen Sinn nicht erforderlich. Von mehreren Versionen ist die wahrscheinlichste Version als erwiesen anzusehen (§ 167 Abs 2 BAO idgF; Ritz, BAO3, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate).

Beweisführungsregeln werden in der Bundesabgabenordnung nicht vorgeschrieben; idF ist aber bei der Beweiswürdigung zu beachten, dass der Vorsteuerabzug eine Begünstigungsvorschrift ist. Deshalb trifft die den Vorsteuerabzug begehrende Bw. die Beweislast dafür, dass die Gutschriften alle in § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF aufgezählten Rechnungsmerkmale enthalten.

Die von der Rechtsprechung an eine Rechnung gestellten Anforderungen werden durch die von der Bw. ausgestellten Gutschriften nicht erfüllt:

- Die Gutschriften, in denen die f-KEG als Leistungserbringerin angegeben wird, mögen zwar nach der Rechnungsberichtigung die im Firmenbuch eingetragene und damit richtige Firmenbezeichnung F-GmbH enthalten; jedoch ist nach dem Ergebnis erstinstanzlicher Ermittlungsverfahren als erwiesen anzusehen, dass sich der wirkliche Sitz der F-GmbH nicht an der im Firmenbuch und den Gutschriften angegebenen Anschrift Adresse/F-KEG

befand:

Am Standort Adresse/F-KEG und in unmittelbarer Nähe dieses Standortes wurde nichts aufgefunden, das auch nur ansatzweise auf die F-GmbH hinweist, denn auf dem zu dieser Anschrift gehörenden Türschild steht nicht die Firmenbezeichnung f-KEG oder F-GmbH sondern ein Nachname, der nicht „F“ lautet.

Der in Adresse/F-KEG wohnende B könnte jener MB sein, der lt. Firmenbuch Kommanditist der F-GmbH ist. Gemäß § 170 Unternehmensgesetzbuch sind Kommanditisten nicht befugt, die Gesellschaft zu vertreten; es ist daher auszuschließen, dass B in Adresse/F-KEG die F-GmbH vertretend tätig wurde.

An welchem Ort sich der wirkliche Sitz der F-GmbH – und damit der Ort ihrer Geschäftsleitung - befindet, hat die Bw. nicht nachgewiesen:

Die von der Bw. angebotenen Beweismittel sind Firmenbuchauszug der F-GmbH und Bekanntgabe ihrer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, die sich jedoch nicht zum Nachweis dafür eignen, dass sich Firmensitz bzw. Ort der Geschäftsleitung der F-GmbH an der in den Gutschriften angegebenen Anschrift befand: Im Firmenbuch wird der im Gesellschaftsvertrag angegebene Firmensitz eingetragen, der nicht mit dem für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Ort der Geschäftsleitung übereinstimmen muss. Die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer befreit den Unternehmer nicht davor, eine Rechnung im Sinne des § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF erstellen zu müssen, um vorsteuerabzugsberechtigt zu sein.

Von der v.a. Beweislastverteilung und den erstinstanzlichen Ermittlungsergebnissen ausgehend ist ein nicht in Adresse/F-KEG nachgewiesener Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung der F-GmbH Entscheidungsgrundlage.

Dass eine in Adresse/F-KEG ansässige F-GmbH Arbeitnehmer beschäftigt hat, konnte nicht festgestellt werden. Die Beschäftigung von Arbeitnehmern ist jedoch Voraussetzung dafür, um die mit den Gutschriften abgerechneten Leistungen zu erbringen. Ohne entsprechende Transportmittel sind die mit den Gutschriften abgerechneten Transportleistungen nicht durchführbar: Dass die F-GmbH Transportmittel zur Durchführung der mit den Gutschriften abgerechneten Transportleistungen zur Verfügung standen, konnte nicht festgestellt werden: Festzustellen ist, dass fehlende Arbeitnehmer und Arbeitsmittel gegen eine Leistungserbringung durch die F-GmbH sprechen.

Die Leistungsbezeichnung „*diverse Transportleistungen*“ ist auch nach Beifügen des Zusatzes „für LW“ zu unbestimmt, um daraus auf Art und Umfang der Leistungen oder den Leistungszeitraum (oder –zeitpunkt) zu schließen; diese Leistungsbezeichnung ist daher nicht handelsüblich.

- Die Gutschriften, in denen die L-KEG als Leistungserbringerin angegeben wird, enthalten zwar nach der Rechnungsberichtigung die im Firmenbuch als Firmensitz eingetragene Anschrift; jedoch ist nach dem Ergebnis erstinstanzlicher Ermittlungsverfahren als

erwiesen anzusehen, dass sich der wirkliche Sitz der L-KEG nicht an der im Firmenbuch und den Gutschriften angegebenen Anschrift Adresse2/L-GmbH befand:

Am Standort Adresse2/L-GmbH und in unmittelbarer Nähe dieses Standortes wurde nichts aufgefunden, das auch nur ansatzweise auf die L-KEG oder eine der L-KEG zuordenbare Geschäftstätigkeit hinweist, denn aus dem Namen LM ist ohne Angabe eines auf ein Unternehmen sich beziehenden Zusatzes auf eine Privatperson und nicht auf eine unter dem Namen einer Privatperson tätige L-KEG zu schließen.

An welchem Ort sich der wirkliche Sitz der L-KEG – und damit der Ort ihrer Geschäftsleitung - befindet, hat die Bw. nicht nachgewiesen. Die von der Bw. vorgelegten Beweismittel sind auch idF Firmenbuchauszug der L-KEG und Bekanntgabe ihrer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Im Firmenbuch wird der im Gesellschaftsvertrag angegebene Firmensitz eingetragen, der nicht mit dem für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Ort der Geschäftsleitung übereinstimmen muss. Die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer befreit den Unternehmer nicht davor, eine Rechnung im Sinne des § 11 Abs 1 UStG 1994 idgF erstellen zu müssen, um vorsteuerabzugsberechtigt zu sein.

Von der v.a. Beweislastverteilung und den erstinstanzlichen Ermittlungsergebnissen ausgehend ist ein nicht in Adresse2/L-GmbH nachgewiesener Sitz bzw. Ort der Geschäftsleitung der L-KEG Entscheidungsgrundlage im ggstl. Berufungsverfahren.

Dass eine in Adresse2/L-GmbH ansässige L-KEG Arbeitnehmer beschäftigt und die für Transportleistungen erforderlichen Arbeitsmittel hat, konnte nicht festgestellt werden.

Festzustellen ist, dass fehlende Arbeitnehmer und Arbeitsmittel gegen eine Leistungserbringung durch die L-KEG sprechen.

Die Leistungsbezeichnung „*diverse Transportleistungen*“ ist auch idF nach Beifügen des Zusatzes „für LW“ zu unbestimmt, um daraus auf Art und Umfang der Leistungen oder den Leistungszeitraum (oder –zeitpunkt) zu schließen; diese Leistungsbezeichnung ist daher nicht handelsüblich.

- Die Gutschriften, in denen die Z-KEG als Leistungserbringerin angegeben wird, enthalten eine nicht existierende Gesellschaft als Leistungserbringerin, da die Z-KEG vor der Gutschriftausstellung aus dem Firmenbuch gelöscht wurde.

Die zulässige Abrechnung per Gutschrift setzt die Zustimmung des Leistungserbringers voraus: Logischerweise kann eine nicht existierende Leistungserbringerin einer Abrechnung per Gutschrift nicht zustimmen. Wird daher in einer Gutschrift eine aus dem Firmenbuch gelöschte und damit nicht existierende Gesellschaft als leistende Unternehmerin ausgewiesen, liegt keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vor.

Von dieser Rechtslage ausgehend ist festzustellen, dass die Gutschriften, in denen die nicht existierende Z-KEG als Leistungserbringerin angegeben wird, die Bw. nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Die Bw. soll die Gutschriften, in denen die Z-KEG als Leistungserbringerin aufscheint, berichtigt haben: Eine Gutschrift, in der eine nicht existierende Gesellschaft als Leistungserbringerin angegeben wird, ist nicht korrigierbar.

Als den Vorsteuerabzug Begehrende traf die Bw. auch im Falle der Z-KEG die Beweispflicht dafür, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen.

Der als Beweismittel angebotene Firmenbuchauszug und die UID sind keine zum Nachweis der Unternehmereigenschaft der Z-KEG geeignete Beweismittel: Die Eintragung im Firmenbuch und die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer begründen nicht die Unternehmereigenschaft, da gemäß § 2 Abs 1 UStG 1994 idgF Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.

Eine gewerbliche Tätigkeit der Z-KEG war nicht nachweisbar, da nach dem Ergebnis des erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens die mit den Gutschriften abgerechneten Leistungen nicht von der Z-KEG sondern von ZR erbracht wurden. ZR wird in den Gutschriften nicht als leistender Unternehmer genannt, sodass festzustellen ist: Die in den Gutschriften als Leistungserbringerin angegebene Z-KEG hat die in den Gutschriften angeführten Leistungen nicht erbracht.

Abschließend ist festzustellen, dass die Leistungsbezeichnung „*diverse Transportleistungen*“ auch idF nach Beifügen des Zusatzes „für LW“ zu unbestimmt ist, um daraus auf Art und Umfang der Leistungen oder den Leistungszeitraum (oder –zeitpunkt) zu schließen; diese Leistungsbezeichnung ist daher nicht handelsüblich.

Nach geltender Rechtslage ist der Vorsteuerabzug bereits zu versagen, wenn eines der in § 11 Abs 1 UStG 1994 (in der 2003 geltenden Fassung) aufgezählten Rechnungsmerkmale fehlt: Die v.a. Ausführungen zur Sach- und Beweislage zusammenfassend ist als erwiesen anzusehen und festzustellen, dass zumindest eines der in § 11 Abs 1 UStG 1994 (in der 2003 geltenden Fassung) aufgezählten Rechnungsmerkmale in den Gutschriften, in denen F-GmbH , L-KEG und Z-KEG als Leistungserbringerinnen genannt werden, fehlt.

Von dieser Sach- und Beweislage ausgehend ist iVm der vorzit. Rechtslage zu entscheiden, dass die Gutschriften, in denen F-GmbH , L-KEG und Z-KEG als Leistungserbringerinnen genannt werden, die Bw. nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen und das Berufungsbegehren abzuweisen.

#### ***Ad Vorsteuerabzug/Mietaufwand:***

Es mag sein, dass auf die Mietzahlungen sich beziehende Rechnungen korrigiert wurden. Der Entscheidung über diesen Streitpunkt ist jedoch die durch Mietvorschreibung und Auftragsbestätigung nachweisbare Sachlage zugrunde zu legen, dass die Mietzahlungen nicht von der Bw. sondern von TM für eine Wohnung getätigten wurden, deren Mieterin nicht die Bw. sondern

TM ist. Von dieser Sachlage ausgehend ist festzustellen, dass die Bw. begehrt, eine TM in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zum Vorsteuerabzug zuzulassen.

Gemäß § 12 Abs 1 UStG 1994 idgF kann ausschließlich ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 idgF an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. Begehrt ein Unternehmer den Vorsteuerabzug für eine ihm nicht erbrachte Lieferung oder Leistung, liegt der für den Vorsteuerabzug erforderliche Gesetzestatbestand – dass ein Vorsteuerabzug nur dann zulässig ist, wenn der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer der Empfänger der Lieferung oder Leistung ist – nicht vor.

Von dieser Rechtslage ausgehend ist iVm der vorzit. Sachlage festzustellen, dass ein Vorsteuerabzug/Mietaufwand nicht zulässig ist, da nicht die Bw. sondern TM die Mietzahlungen getätigt hat und zu entscheiden, dass das Berufungsbegehren abzuweisen ist.

***Ad § 274 BAO idgF:***

Der gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2003 ist an die Stelle des Bescheides betreffend Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 getreten:

Gemäß § 274 BAO idgF gilt eine Berufung insoweit als gegen einen späteren Bescheid gerichtet, als der später erlassene Bescheid an die Stelle des mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.

Aus der Bescheidbegründung des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2003 - „*Wie in der unterjährigen Festsetzung 1 - 7/2003 wurden die Vorsteuerbeträge iHv EUR 7.479,71 nicht anerkannt*“ – ist festzustellen, dass die Vorsteuerabzüge/Gutschriften und der Vorsteuerabzug/Mietaufwand versagt wurden: Eine Gegenstandsloserklärung der Berufung (7. November 2003) hatte nicht zu erfolgen.

***Ad Vorläufige Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2003:***

Gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF sind Abgabenbescheide vorläufig zu erlassen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Im Falle des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2003 hat die Ungewissheit darin bestanden, dass der Unabhängige Finanzsenat noch nicht über die Beru-

fung (7. November 2003) entschieden hatte und damit für die Abgabenbehörde I. Instanz nicht abschätzbar war, ob ihre Entscheidung bestätigt oder abgeändert wird.

Diese Ungewissheit wird mit der ggstl. Berufungsentscheidung beseitigt. Die vorläufige Abgabenfestsetzung ist daher gemäß § 200 Abs 2 BAO idgF durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen und zu entscheiden:

Dem Berufungsbegehren – die vorläufig festgesetzte Umsatzsteuer 2003 endgültig festzusetzen - ist stattzugeben.

***Ad Antrag/Bescheidaufhebung:***

In der Berufung (13. Jänner 2009) wurde die Aufhebung des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2003 beantragt:

Gemäß § 289 Abs 1 BAO idgF liegt ein Bescheidaufhebungsgrund vor, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs 1 BAO idgF) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Im Begründungsteil des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheides 2003 wurde u.a. ausgeführt: „*Wie in der unterjährigen Festsetzung 1 - 7/2003 wurden die Vorsteuerbeträge iHv EUR 7.479,71 nicht anerkannt*“. Mit dem Verweis auf die „*unterjährige Festsetzung 1 - 7/2003*“ hat das Finanzamt den Begründungsteil des Bescheides über die Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 zum Bestandteil des Begründungsteiles des gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufig erlassenen Umsatzsteuerbescheides 2003 erklärt.

Der Begründung eines Bescheides liegt eine bestimmte Sachlage zugrunde. Wird daher der Begründungsteil eines Bescheides zum Bestandteil eines anderen Bescheides erklärt, wird auch die diesem Begründungsteil zugrunde liegende Sachlage zum Bestandteil der dem anderen Bescheid zugrunde liegenden Sachlage.

Auf den ggstl. Berufungsfall bezogen wurde mit dem Verweis auf den Begründungsteil des Bescheides über die Festsetzung/Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2003 bis Juli 2003 die diesem Bescheid zugrunde gelegte Sachlage zum Bestandteil der dem gemäß § 200 Abs 1 BAO idgF vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2003 zugrunde liegenden Sachlage.

Aus der ggstl. Berufungsentscheidung ist festzustellen: Der Unabhängige Finanzsenat konnte über die Berufung (7. November 2003) entscheiden, ohne diese Sachlage ergänzende Ermittlungen durchzuführen: Festzustellen ist, dass der vom Finanzamt erhobene Sachverhalt nicht ergänzungsbedürftig war und damit kein erstinstanzlicher Ermittlungsfehler vorliegt.

Liegt kein Ermittlungsfehler vor, wurden keine Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass der in § 289 Abs 1 BAO idgF normierte Gesetzestatbestand nicht erfüllt ist und entscheidet:

Das Mehrbegehren/Bescheidaufhebung ist abzuweisen.

Wien, am 30. März 2009