



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Vertreter, vom 25. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch A, vom 21. Juni 2005 betreffend Umsatzsteuer der Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 sowie betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 im Beisein der Schriftführerin S nach der am 8. April 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1999, 2000 und 2001 werden abgeändert.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 werden abgeändert.

Die im Jahre 1999 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit ATS 163.206,17 (€ 11.860,65) festgestellt.

Davon entfallen auf NV ATS 161.073,04 (€ 11.705,63) und auf NR ATS 2.133,13 (€ 155,02).

Die im Jahre 2000 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit ATS 12.422,99 (€ 902,81) festgestellt.

Davon entfallen auf NV ATS 11.827,43 (€ 859,53) und auf NR ATS 595,56 (€ 43,28).

Die im Jahre 2001 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit ATS 467.261,68 (€ 33.957,23) festgestellt.

Davon entfallen auf NV ATS 462.117,57 (€ 33.583,39) und auf NR ATS 5.144,11 (€ 373,84).

Die im Jahre 2002 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit € 65.640,64 festgestellt.

Davon entfallen auf NV € 64.949,91 und auf NR € 690,73.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Berufungswerberin, in der Folge Bw. genannt, ist die Firma NGes. Gegenstand des Unternehmens der Bw. ist die Vornahme von Elektroinstallationen. Im Zuge einer im Zeitraum vom 28. Juli 2003 bis zum 21. Juni 2005 erfolgten, die Umsatzsteuer der Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 sowie die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 betreffenden, Betriebsprüfung führte die BP unter Tz 1 des BP-Berichtes hinsichtlich zwei von der Firma G stammenden Rechnungen aus, dass am 29. April 2003 angestellte Erhebungen der SEG ergeben hätten, dass am Betriebsstandort – Wien - des genannten Unternehmens Herr B wohnhaft sei. Ermittlungen bei der zuständigen Hausverwaltung hätten ergeben, dass die Wohnung bis März 2003 an Herrn D – Gesellschafter-Geschäftsführer der Firma G vom 30. April 2002 bis zum 15. September 2002 – vermietet worden sei. Dieser sei laut Mitteilung des Hausmeisters fallweise, d. h. ein- bis zweimal im Monat anwesend gewesen. Eine Nutzung durch den neuen Gesellschafter-Geschäftsführer, Herrn C, habe nicht festgestellt werden können. Diese Anschrift sei daher als Firmenanschrift nicht anzuerkennen.

Die Betriebsprüfung versagte den aus zwei jeweils am 30. September 2002 von der Firma G ausgestellten Rechnungen resultierenden Vorsteuern im Ausmaß von insgesamt € 2.840,-- aus den im letzten Absatz erwähnten Gründen die Anerkennung.

Betreffend diese beiden Rechnungen wird von der erkennenden Behörde angemerkt, dass in diesen der Leistungsempfänger mit ElektroN bezeichnet wurde und dass die Empfängeradresse mit jener der Bw. übereinstimmt.

Hinsichtlich einer am 28. Dezember 2001 von der Firma L ausgestellten Rechnung führte die BP aus, dass sich an deren Firmenanschrift, Wien., der ehemalige Hauptwohnsitz des

ehemaligen Geschäftsführers Herrn L., befunden habe. Laut Auskunft von Mietern und der Hausverwaltung, Frau D., habe sich dort niemals eine Firma L befunden. Diese Anschrift sei daher nicht als Firmenanschrift anzuerkennen. Daher versagte die BP der aus dieser Rechnung resultierenden Vorsteuer in Höhe von ATS 41.000,-- die Anerkennung.

Betreffend die im letzten Absatz erwähnte Rechnung wird vom UFS angemerkt, dass in dieser die erbrachte Leistung wörtlich mit „*Regiearbeiten inkl. Lieferung von div. Baumaterial*“ bezeichnet wurde und dass für diese ein Nettogesamtbetrag von € 14.897,93 bzw. ATS 205.000,00 aufscheint. Diese beiden Beträge sind weiters nochmals als Zwischensumme(n) vermerkt. Diesen werden jeweils 20% MwSt. - € 2.979,59 bzw. ATS 41.000,00 – zugeschlagen. Als Bruttogesamtsumme scheinen € 17.877,52 bzw. ATS 246.000,00 auf.

Unter Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes führte die BP aus, dass folgende Mängel in der Buchhaltung festgestellt worden wären:

- Aufzeichnungen betreffend die Regiestunden und des gelieferten Materialeales seien nicht vorhanden,
- ein Baustellentagebuch sei nicht vorhanden,
- Arbeitsaufträge seien nicht mehr vorhanden.

Auf Grund der festgestellten formellen und materiellen Mängel ergebe sich eine Schätzungsberechtigung nach § 184 BAO.

Die BP nahm eine Gewinnhinzurechnung im Ausmaß von ATS 100.000,-- für die Jahre 1999, 2000 und 2001 sowie eine solche im Ausmaß von € 7.300,-- für das Jahr 2002 vor, wobei diesbezüglich anzumerken ist, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 2001 und 2002 die o. e. nicht anerkannten Vorsteuern in Abzug gebracht wurden.

Das Finanzamt nahm am 21. Juni 2005 die Verfahren betreffend der Umsatzsteuer der Jahre 1999 und 2000 sowie betreffend der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4 BAO für die Jahre 1999 und 2000 mit der Begründung wieder auf, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen erfolgt seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen. Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 1999 und 2000 sowie betreffend der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 und 2000 sowie die Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2001 und 2002 sowie betreffend der Feststellung von Einkünften

gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001 und 2002 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend.

In der mit Schreiben vom 19. Juli 2005 gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2002 sowie gegen die Bescheide hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2002 eingebrachten Berufung führte die Bw. betreffend die Umsatzsteuer u. a. aus, dass im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens der Vorsteuerabzug trotz Benennung der beiden Lieferanten, der Firma G und der Firma L sowie des Umstandes, dass deren auf den Rechnungen aufscheinenden Firmenadressen mit den Geschäftsanschriften laut Firmenbuchauszügen übereinstimmten, versagt wurde. Die Bw. habe ihre Mitwirkungspflicht betreffend die Empfängerbenennung ordnungsgemäß erfüllt.

Sitz einer Gesellschaft könne jeder beliebige, im Gesellschaftsvertrag zu bestimmende Ort im Inland sein. Die Geschäftsanschrift sei bei Eintragung der Gesellschaft in das Firmenbuch anzuführen. Diesbezügliche Änderungen seien dem zuständigen Gericht durch den Geschäftsführer bekannt zu geben. Abgabenrechtlich sei dem Finanzamt die Aufnahme der unternehmerischen Tätigkeit sowie der Standort des Unternehmens innerhalb eines Monats bekannt zu geben. Durch die Zuteilung einer Steuernummer sei das Unternehmen steuerlich erfasst. Im Falle einer GmbH habe der Geschäftsführer gemäß § 9 iVm § 80 BAO persönlich für die korrekte Einhaltung der für die Gesellschaft relevanten steuerlichen Vorschriften einzustehen. In einem derartigen Fall schütze nur die genaue Einhaltung der gesetzlichen Regeln sowie bei auftretenden Zahlungsschwierigkeiten die rechtzeitige Stellung entsprechender Insolvenzanträge unter Offenlegung der wirklichen wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft, nicht jedoch eine Heranziehung des Rechnungsempfängers zur Haftung für die in Rechnung gestellte, jedoch nicht abgeführte Umsatzsteuer. Die Bw. habe somit im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen gehandelt und darauf vertraut, dass diese auch von ihren Geschäftspartnern eingehalten worden seien.

Im Gegensatz zur Finanzverwaltung, der die Instrumente der Amtshilfe sowie des Abgabenerhebungsdienstes zur Verfügung stünden, fehle einem Abgabenschuldigen diese Möglichkeit. Insbesondere in jenen Fällen, in denen der Leistende wie ein Unternehmer auftrete, im Firmenbuch eingetragen sei und eigenes Briefpapier als Unternehmer verwende, sei es dem Leistungsempfänger nicht möglich, eine eventuell fehlende Unternehmereigenschaft zu erkennen. Weiters sei eine Haftung des Rechnungsempfängers für die Umsatzsteuer weder im Gesetz festgeschrieben, noch aufgrund der Rechtsprechung und Lehre zu erkennen. Da die Umsatzsteuer im Haftungswege über die jeweiligen Geschäftsführer eingefordert werden könne, könne es nicht im Sinne des Gesetzgebers sein,

diese Beträge noch einmal von der Bw. aufgrund der Aberkennung der in Rede stehenden Vorsteuerbeträge einzufordern.

Hinsichtlich der Gewinnfeststellung brachte die Bw. u. a. vor, dass die Schätzungsberechtigung mit den vorhanden formellen und materiellen Mängeln begründet worden sei. Unter Hinweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar 1456, führte die Bw. weiters aus, dass die formelle Ordnungsmäßigkeit durch eine laufende Dokumentation der betrieblichen vermögens- oder erfolgswirksamen Vorfälle gegeben sein müsse. Die Erfassung erfolge somit auf Grund von Belegen, die es einem sachverständigem Dritten jederzeit ermöglichen, sich auf Grund der einzelnen Eintragungen ein Bild machen zu können. Materielle Ordnungsmäßigkeit liege nur dann vor, wenn die aufgezeichneten und festgehaltenen Dateninhalte mit der Wirklichkeit übereinstimmten. Hier könne es jedoch nie eine 100%ige Gewissheit geben, da die Lebenswirklichkeit, die die Aufzeichnungen wiedergeben sollten, in der Vergangenheit liege.

Das Nichtvorhandensein eines Baustellentagebuches oder der Arbeitsaufträge könne zu keiner Schätzung gem. § 184 BAO führen. Das Nichtführen des Bautagebuches lasse lediglich darauf schließen, dass entweder die ÖNORM 2110 für das Bauvorhaben nicht vereinbart worden sei oder dass der Auftraggeber das Bautagebuch selbst geführt habe. Auch lasse das Nichtvorhandensein von Arbeitsaufträgen aufgrund der in § 883 ABGB normierten Formfreiheit für die Gestaltung von Verträgen nicht darauf schließen, dass es keine entsprechende mündliche Vereinbarung gegeben hätte.

Bei einer Schätzung handle es sich um einen Akt der Tatsachenfeststellung. Daher seien einem Steuerpflichtigen auch die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen und die angewandte Schätzungsmethode zur Kenntnis zu bringen. Die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssten schlüssig und folgerichtig sein um das Schätzungsverfahren einwandfrei durchführen und begründen zu können. Nur das beispielhafte Anführen von Mängeln in der Buchhaltung und die nicht näher erläuterte Hinzurechnung zum Umsatz und zum Gewinn für die Jahre 1999 bis 2002 lasse eine entsprechend genaue Sachverhaltsdarlegung sowie die sich daraus ergebende Schlussfolgerung vermissen.

Abschließend beantragte die Bw. die in Rede stehenden Vorsteuern anzuerkennen und die Gewinnfeststellungsbescheide um die jährlichen Schätzungsbeträge zu reduzieren. Weiters beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung der Bw. führte die Betriebsprüfung mit Schreiben vom 19. September 2005 hinsichtlich der von der Firma G stammenden Rechnung aus, dass für den Fall, dass in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma aufscheine, die unter der dort angegebenen Adresse nicht existiere sowie weiters, dass eine in einer Rechnung angeführte Telefonnummer nicht existiere, keine Rechnung vorliege, die zum Vorsteuerabzug berechtige.

Hinsichtlich der von der Firma L stammenden Rechnung führte die BP aus, dass in dieser eine Firma aufgeschienen sei, die an der in dieser Rechnung angegebenen Adresse nicht existiere. Außerdem fehle in dieser die handelsübliche Bezeichnung der erbrachten Leistung, da diese mit „*Regie-Arbeiten inkl. Lieferung von div. Baumaterial*“ umschrieben worden sei und somit nicht dem Gesetz entspreche.

Betreffend der festgestellten Buchführungsmängel führte die BP aus, dass bereits formelle Buchführungsmängel, die Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, eine Schätzungsbefugnis für das Finanzamt begründeten. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig seien, bedürfe es in einem solchen Fall nicht.

Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen – im gegenständlichen Fall betreffend der Regiestunden, des gelieferten Materiales und der Arbeitsaufträge – zwar geführt worden aber nicht mehr vorhanden seien, da diese vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist vernichtet worden seien, stelle einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar. Dadurch werde die Schätzungsbefugnis des Finanzamtes begründet. Auf Grund der vorliegenden formellen und materiellen Mängel beabsichtige die Betriebsprüfung eine Verböserung durch Festsetzung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 5 % für den Prüfungszeitraum.

In der mit Schreiben vom 18. Oktober 2005 eingebrachten Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu ihrer Berufung brachte die Bw. betreffend die beiden von der Firma G bzw. von der der Firma L stammenden Rechnungen u. a. vor, dass für den Vorsteuerabzug die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich seien. Die beiden genannten Gesellschaften seien in diesem im Firmenbuch eingetragen gewesen. Der Firma G sei vom Finanzamt überdies eine UID-Nummer erteilt worden.

Firmenbucheintragungen entfalteten eine konstitutive bzw. deklarative Wirkung. Auch wenn die Firmennamen den Hausbesorgern oder der Hausverwaltung bei der Befragung durch den Abgabenerhebungsdienst nicht bekannt gewesen seien, lasse dies noch nicht darauf schließen, dass sich der Firmensitz nicht in den gemieteten Räumlichkeiten der Gesellschafter-Geschäftsführer befunden habe. Dass keine diesbezügliche Befragung der zu diesem

Zeitpunkt bestellten Geschäftsführer vorgenommen worden sei, lasse auf ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren schließen. Ein weiterer Mangel im Ermittlungsverfahren liege darin, dass das Vorliegen eines Festnetzanschlusses erst nach Ausstellung der Rechnung überprüft worden sei.

Die die Betriebsprüfung beendende Schlussbesprechung sei am 12. Mai 2005 erfolgt. Es scheine, dass die Betriebsprüfer die offensichtlich widersprechenden Ausführungen durch Androhung einer Verböserung zu bekräftigen versuchten. Abweichungen vom bei der Schlussbesprechung erörterten Prüfungsergebnis seien im Prüfungsbericht zu berücksichtigen, gegebenenfalls seien die Bescheide gesondert ergänzend zu begründen. Weitere erforderliche Prüfungshandlungen könnten nur nach Vornahme einer Wiederholungsprüfung iSd § 148 Abs 3 BAO vorgenommen werden, wobei diesbezüglich ein konkreter Wiederaufnahmegrund behauptet werden müsse.

Weiters sei eine Schätzung trotz der im Prüfungsbericht erwähnten Schätzungsberechtigung dementsprechend zu begründen. Es seien neben den für die Schätzungsbefugnis sprechenden Gründen auch die Schätzungsmethode sowie die der Schätzung zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die daraus folgende Ableitung der Schätzungsergebnisse – Darstellung der Berechnung – darzulegen.

Unter Darlegung der Schätzungsberechtigung, der Schätzungsmethode und der betraglichen Auswirkungen sei nicht zu verstehen, dass beispielsweise nur festzuhalten sei *„formelle und materielle Mängel, Hinzurechnung zum Umsatz für die Jahre 1999-2001 je ATS 100.000,00 und 2002 je EUR 7.300,00“*. Die gesamte Entwicklung sei in entsprechender Form so aufzuzeigen, dass diese für jeden außenstehenden Dritten nachvollziehbar sei. Bereits auf Grund der fehlenden Annahmen und deren Begründung sei nicht ersichtlich, welche allgemeinen wirtschaftlichen, konjunkturellen und branchentypischen Verhältnisse Berücksichtigung gefunden hätten.

Es bestehe zwar kein Anspruch auf eine bestimmte Schätzungsmethode, jedoch müsse das Schätzungsverfahren einwandfrei durchgeführt werden, es müssten die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und es müsse das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bestehe, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen.

Schon aufgrund der fehlenden Annahmen und Begründungen sei nicht ersichtlich, welche wirtschaftlichen, konjunkturellen und branchentypischen Verhältnisse Berücksichtigung gefunden hätten, insbesondere ob die Ermittlungen im Rahmen eines inneren und äußeren Betriebsvergleiches erfolgt seien.

Da die Androhung der Verböserung durch Festsetzung eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 5 % bereits einen Verfahrensmangel darstelle, sei außerdem darauf hinzuweisen, dass Sicherheitszuschläge und deren Höhe ebenso zu begründen seien. Außerdem seien Sicherheitszuschläge keine Strafszuschläge.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 13. März 2006 forderte das Finanzamt die Bw.betreffend ihre Berufung vom 25. Juli 2005 unter Setzung einer Frist bis zum 31. März 2006 auf, die geführten Grundaufzeichnungen der Jahre 1999 bis 2002 komplett in Kopie vorzulegen. Diesbezüglich wurden hinsichtlich von Aufzeichnungen betreffend Regiestunden folgende Rechnungen als Beispiele angeführt:

- AR 2001089 vom 22. November 2001. In dieser seien Material und Stunden von Monteuren und Helfern verrechnet worden;
- AR 2001012 vom 5. Februar 2001. In dieser seien Stunden von Monteuren und Helfern verrechnet worden;
- AR 2001103 vom 27. November 2001. In dieser seien Material und Stunden von Monteuren und Helfern verrechnet worden;
- AR 20095 vom 13. Oktober 2000. In dieser sei lediglich Material verrechnet worden;
- AR 990018 vom 1. Februar 1999. In dieser seien Material und Stunden von Monteuren und Helfern verrechnet worden;
- AR 2002043 vom 25. April 2002. In dieser sei Materialaufwand verrechnet worden.

Außerdem führte das Finanzamt als Beispiel für Arbeitsaufträge einen solchen ohne Nummer vom 14. Juli 1999 über eine am 15. Juli 1999 durchgeführte Lichtschalterreparatur an.

Weiters führte das Finanzamt in diesem Vorhalt als Beispiele folgende Kostenvoranschläge bzw. Angebote an:

- Angebot Nr. 00004 vom 18. April 2000 betreffend AR 200033 vom 4. Mai 2000;
- Angebot Nr. 00019 vom 2. Oktober 2000 betreffend AR 2000113 vom 18. Dezember 2000;
- Angebot Nr. 00016 vom 22. September 2000 betr. AR 200086 vom 12. Dezember 2000;
- Kostenvoranschlag betreffend AR 990025 vom 8. März 1999;
- Angebot Nr. 99022 vom 7. Mai 1999 betreffend AR 990048 vom 11. Juni 1999;
- Angebot Nr. 99053 vom 7. Juli 1999 betreffend AR 990053 vom 7. Juli 1999;

- Kostenvoranschlag betreffend AR 990024 vom 8. März 1999.

Mit e-mail des Finanzamtes vom 30. März 2006 wurde einem von der Bw. telefonisch eingebrachten Fristverlängerungsersuchen betreffend die Vorlage der im Ergänzungersuchen vom 13. März 2006 abverlangten Unterlagen – Grundaufzeichnungen – stattgegeben und die diesbezügliche Frist letztmalig bis zum 18. April 2006 verlängert.

Am 20. April 2006 erschien Frau N - Kommanditistin der Bw. - beim Finanzamt um mit dem Betriebsprüfer wegen der Fristverlängerung der Vorhaltsbeantwortung vorzusprechen. Da sich dieser jedoch zum Zeitpunkt des Erscheinens von Frau N nicht anwesend war, wurde vereinbart, dass diese mit dem Prüfer am 24. April 2006 telefonisch in Kontakt treten werde. Über diese Vorsprache wurde ein Aktenvermerk erstellt.

Die telefonische Kontaktnahme erfolgte am 24. April 2006. Dabei teilte Frau N dem Prüfer mit, dass die Aufzeichnungen betreffend Regiestunden und geliefertem Material – Lieferscheine – weggeworfen wurden. Auch die Arbeitsaufträge seien nicht mehr vorhanden. Die Kostenvoranschläge sowie die gelegten Angebote seien jedoch vorhanden. Als Termin für deren Vorlage beim Finanzamt wurde Frau N der 27. April 2006, 13:00 Uhr, genannt und dieser mitgeteilt, dass es sich dabei um die letzte Frist zur Vorlage der im o. e. Vorhalt abgeforderten Unterlagen handle. Über dieses Telefonat wurde ebenfalls ein Aktenvermerk erstellt.

Frau N erschien am 27. April 2006 nicht beim Finanzamt. Seitens der Bw. erfolgte keine Vorlage von Grundaufzeichnungen.

In einer mit Schreiben vom 16. August 2006 eingebrachten Stellungnahme der Bw. zum anlässlich der Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz diesbezüglich vom Finanzamt erstellten Vorlagebericht führte die Bw. u. a. aus, dass sowohl die Schätzungsberechtigung als auch das Schätzungsergebnis zu begründen seien. Dabei sei auf die Schätzungsmethode, die Sachverhaltsannahmen und die Schlussfolgerungen einzugehen. Die Schätzung solle kein einseitig fiskalisches Ergebnis, sondern die Ermittlung eines sachrichtigen, der Wirklichkeit soweit als möglich nahekommenden, Ergebnisses darstellen. Die Schätzung stelle einen Akt der Tatsachenfeststellung dar, bei einer solchen handle es sich nicht um eine Ermessensentscheidung. Die Behörde sei dazu verpflichtet, sämtliche Schätzungsergebnisse ausreichend zu begründen, bei der Schätzung gelte auch der Grundsatz der amtswegigen Erforschung. Die maßgebenden tatsächlichen Verhältnisse seien gem. § 115 Abs 3 BAO auch zugunsten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Bei einer globalen Schätzung dürfe kein zusätzlicher Sicherheitszuschlag verhängt werden. Die leichtfertige Verletzung oder die bewusste Vernachlässigung der Verfahrensgrundsätze könne

das Ziel der Schätzung – der Wirklichkeit möglichst nahe zu kommen – verfehlen und somit zur Rechtswidrigkeit des Schätzungsbescheides führen.

In der am 8. April 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte Herr N über Befragen des Referenten, ob es stimme, dass Grundaufzeichnungen vernichtet worden seien, aus, dass die Bw. Lieferscheine erhalten habe, dass diese jedoch am Ende des Jahres weggeworfen worden seien. Allerdings habe er nicht von jedem Lieferanten Lieferscheine erhalten, insbesondere nicht von seinem Hauptlieferanten. Diese Aussagen bezögen sich auf den damaligen Zeitpunkt 1999 bis 2000. Sein Büro habe sich damals in seiner Wohnung befunden, deren Größe habe 70 m² betragen. Er habe Lieferscheine immer nur ein bis zwei Jahre aufbewahrt und dann weggeworfen. Die Bw. überprüfe die Rechnungen auf Grundlage der Lieferscheine und werfe diese nach deren Überprüfung weg.

Betreffend Baustellen, bei denen eine Pauschalvereinbarung bestanden habe, seien keine Regiescheine geführt worden. Bei Störungsdiensten, beispielsweise bei Stromausfällen, sowie bei diversen Reparaturen in Häusern wo Herr N die Aufträge auf Grund des Hausvertrauensmannes, den er gekannt habe, erhalten habe, seien Regiescheine erstellt worden, da dort die Arbeitsstunden einzeln verrechnet worden seien. Auf diesbezügliches Fragen des Referenten, gab Herr N an, dass es Regiescheine gebe.

Über weiteres Befragen des Referenten betreffend die Regiescheine, warum diese im Zuge des Berufungsverfahrens nicht vorgelegt worden seien, obwohl diese mittels Vorhaltes vom 13. März 2006 abverlangt worden seien, nicht vorgelegt wurden, gaben der steuerliche Vertreter und Herr N an, dass dieser Vorhalt an Frau N weitergeleitet worden sei. Die vom steuerlichen Vertreter stammende und für die Bw. bestimmte Post sei damals meist von Frau N abgeholt worden.

Herr N führte weiters aus, dass er den Grund dafür, warum seine damalige Eheattin – er sei mittlerweile geschieden – diesen Vorhalt nicht an ihn weitergeleitet habe, nicht sagen könne. An und für sich habe er den praktischen Teil der Arbeit auf den Baustellen übernommen und die Kundenkontakte hergestellt. Seine Frau sei für die Administration zuständig gewesen.

Hinsichtlich der Lieferscheine führte Herr N aus, dass er nicht gewusst habe, welche Bedeutung mit deren Aufbewahrung verbunden seien.

Hinsichtlich der Regiestunden gab Herr N wiederum an, dass derartige Aufzeichnungen noch vorhanden sein müssten.

Über Vorhalt des Referenten, dass dessen Gattin Frau N dem Finanzamt am 24. April 2006 telefonisch mitgeteilt habe, dass auch die Aufzeichnungen betreffend Regiestunden

weggeworfen worden seien, gab Herr N an, dass dies möglich sei, was seine Frau tatsächlich gemacht habe, wisse er nicht.

Der steuerliche Vertreter der Bw. ergänzte diesbezüglich, dass eine Kollegin aus seiner Kanzlei Frau N darauf aufmerksam gemacht habe, dass diese die im Vorhalt abgeforderten Unterlagen vorlegen müsse, diese habe jedoch den Eindruck gehabt, dass sich Frau N des Ernstes der Sache nicht bewusst gewesen sei.

Über Befragen des Referenten, ob sein auf Grund der Ausführungen in der Berufung bzw. im Schreiben vom 16. August 2006 gewonnener Eindruck, dass im vorliegenden Fall eine Schätzungsberechtigung gegeben sei, stimme, gab der steuerliche Vertreter der Bw. an, dass dies richtig sei und stellte die Schätzungsberechtigung außer Streit. Eine andere Möglichkeit als zu schätzen, existiere im vorliegenden Fall nicht.

Über Befragen des Referenten, nach welcher Methode nach Meinung des steuerlichen Vertreters der Bw. bei einer Schätzung der Bw. vorgegangen werden solle, gab der steuerliche Vertreter an, dass dies der Kernpunkt und schwierig sei. Die Berufung sei ursprünglich deswegen erhoben worden, da die Vorsteuer aus den von den Firmen G und L stammenden Rechnungen nicht anerkannt worden seien. Das sei der Haupttatbestand für die Einbringung der Berufung gewesen. Die Inhaber dieser beiden Firmen entstammten nicht Österreich und daher sei deren ungewöhnliche Vorgangsweise, sprich deren Büros hätten sich in deren Privatwohnungen befunden, zu erklären.

Mit der Zuschätzung wie sie im Zuge der Betriebsprüfung vorgenommen worden sei (ATS 100.000,-- jeweils für die Jahre 1999 bis 2000 und 2001 sowie € 7.300,-- im Jahre 2002), sei die steuerliche Vertretung einverstanden. Wörtlich gab der steuerliche Vertreter der Bw. diesbezüglich an: *„Ich kann das auch außer Streit stellen.“*

Hinsichtlich der vom 28. Dezember 2001 stammenden Rechnung der Firma L befragt, gab Herr N an, dass die Firma L als Subunternehmen in Erscheinung getreten sei.

Über Befragen des Referenten, aus welchem Grund die Betriebsprüfung im Zuge des Berufungsverfahrens zur Meinung gelangt sei, dass eine Schätzung mittels eines Sicherheitszuschlages im Ausmaß von 5% der jeweiligen Umsätze die bessere Möglichkeit einer Schätzung darstelle, gab der Betriebsprüfer an, dass es sich bei der im Zuge der Betriebsprüfung vorgenommenen Schätzung um eine griffweise Schätzung, die die konkreten Umsätze nicht berücksichtigt habe, gehandelt habe. Eine an den Umsätzen orientierte Schätzung komme der Wirklichkeit näher.

Der steuerliche Vertreter der Bw. führte weiter aus, dass er die im Zuge der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung außer Streit stelle, allerdings die Änderung der Schätzungsmethode nach Abschluss der Betriebsprüfung mangels Begründung und Offenlegung der Schätzungsmethode sehr wohl streitgegenständlich mache. Es widerspreche den praxisüblichen Denkansätzen eine Ordnungswidrigkeit bei Großbaustellen im selben Ausmaß zu berücksichtigen, wie bei einer Vielzahl von kleinen Baustellen. Ein derartiger Sicherheitszuschlag berücksichtige auch nicht die Kundenstruktur.

Im Jahre 1999 und 2000 habe die Kundschaft der Bw. überwiegend aus sogenannten Kleinkunden bestanden. In den Jahren 2001 und 2002 habe die Bw. überwiegend Großkunden beliefert.

In der Schlussbesprechung sei der Sicherheitszuschlag zwar ein Thema gewesen, nicht jedoch das nunmehrige Ausmaß von 5%, sondern vielmehr die Zuschätzungen im Ausmaß von ATS 100.000,--. Es sei dem Klienten auch keine Gelegenheit gegeben worden sich zu dem 5%igen Sicherheitszuschlag zu rechtfertigen, daher stelle sich die Frage, welche Neuheiten nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens zu seiner Wiederaufnahme des Ermittlungsverfahrens führen könnten, ohne diesem die Möglichkeit zu einer Rechtfertigung zu geben.

Der Vertreter der Amtspartei merkte diesbezüglich an, dass der Bw. die Möglichkeit eingeräumt worden sei, zur in der Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung angeregten Anwendung eines Sicherheitszuschlages eine Gegenäußerung abzugeben.

Der steuerliche Vertreter der Bw. führte weiter aus, dass mangels Konkretisierung der Ermittlung des Pauschalzuschlages im Ausmaß von 5% nicht entsprechend begründend entgegnet werden habe können und dass in der Berufung ausgeführt worden sei, dass von einer willkürlichen Schätzung ausgegangen worden sei. Auch sei in der Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung keine Konkretisierung der Ermittlung des Sicherheitszuschlages vorgenommen worden. Nach Ansicht der Bw. stehe diese Vorgangsweise im Widerspruch zur BAO.

Hinsichtlich der von den Firmen L und G erwähnten Rechnungen, führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, dass die dahinter stehende Problematik seiner Klientin nicht zur Last gelegt werden könne. Der Gesetzgeber sei sich dieser sehr wohl bewusst gewesen und habe das Umsatzsteuergesetz zwischenzeitig geändert.

Im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens seien die Zahlungen nicht bestritten worden.

Der Vertreter der Amtspartei führte hinsichtlich der beiden von der Firma G stammenden Rechnungen aus, dass in diesen der Leistungsempfänger wörtlich mit ElektroN bezeichnet worden sei. Somit ist der Name des Leistungsempfängers nicht korrekt bezeichnet.

Der Referent führte aus, dass bei der von der Firma L stammenden Rechnung die Bezeichnung der Leistung im Sinne des § 11 UStG 1994, soweit dies deren Art und deren Umfang betreffe, fehle.

Der steuerliche Vertreter der Bw. führte hinsichtlich der beiden von der Firma G stammenden Rechnungen aus, dass das Vorbringen der Betriebsprüfung, wonach die Nichtexistenz eines Festnetzanschlusses als Indiz dafür gewertet werde, dass diese Firma nicht vorhanden gewesen sei, ins Leere gehe, da nun mehr im Rahmen der Verhandlung dargelegt worden sei, dass diese Firma im Zeitpunkt der Durchführung der Betriebsprüfung bereits gelöscht gewesen sei.

Bezüglich der Nichtdetailierung der Leistung bzw. Lieferungen in der Rechnung der Firma L brachte der steuerliche Vertreter vor, dass er davon ausgehe, dass diese möglicherweise aus den Lieferscheinen hervorgegangen wären. Dieser Sachverhalt sei bereits im Rahmen der Zuschätzung berücksichtigt worden.

Der Referent führte unter Hinweis auf die Bestimmung des § 11 UStG 1994 hinsichtlich der Rechnungen der genannten Firmen aus, dass sich die in diesen befindlichen Leistungsangaben hinsichtlich ihrer Genauigkeit deutlich unterscheiden. So sei die Bezeichnung der erbrachten Leistung in der von der Firma L stammenden Rechnung als extrem ungenau zu bezeichnen. Demgegenüber seien die Leistungsbezeichnungen in den von der Firma G stammenden Rechnungen wesentlich ausführlicher.

Über Vorhalt der im vorigen Absatz vom Referenten erstellten Ausführungen, gab der steuerliche Vertreter der Bw. hinsichtlich der von der Firma L stammenden Rechnung an, dass der Arbeitsanteil überwiegend gewesen sei und dass die Materialanlieferungen von untergeordneter Bedeutung gewesen seien und eine Nebenleistung dargestellt hätten. Weiters führte der steuerliche Vertreter der Bw. diesbezüglich aus, dass der Auftragsgegenstand offensichtlich in der Erbringung von Regieleistungen bestanden habe.

Vom Referenten auf die unterschiedlichen Leistungsbeschreibungen der erwähnten Rechnungen angesprochen, gab der steuerliche Vertreter der Bw. an, dass er kein Argument hinsichtlich dieses Widerspruches anführen könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Gegenstand des Unternehmens der Bw. ist die Durchführung von Elektroinstallationen. Die Bw. konnte im Zuge einer Betriebsprüfung – Prüfungsbeginn: 28. Juli 2003, Prüfungsende: 21. Juli 2005 – der Aufforderung des prüfenden Organes um Vorlage der die Jahre 1999 bis 2002 betreffenden Grundaufzeichnungen hinsichtlich des an sie gelieferten Materiales (Lieferscheine) sowie hinsichtlich der von ihr geleisteten Regiestunden nicht nachkommen, da diese von deren Kommanditistin bereits vor Prüfungbeginn weggeworfen wurden. Derartige Grundaufzeichnungen existieren nicht. Betreffend der Gestaltung der von den Firmen L und G stammenden Rechnungen wird auf die diesbezüglichen obigen Darstellungen verwiesen.

Rechtliche Würdigung:

1.) Einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2001:

Die Anforderungen an die Bücher und Aufzeichnungen ergeben sich allgemein aus den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und im Besonderen aus den Ordnungsvorschriften der §§ 131 ff BAO. Dazu gehören unter anderem Grundsätze wie die Vollständigkeit, Richtigkeit, Zeitgerechtheit, Wahrheit, Klarheit, Belegbarkeit, Sicherheit, Unveränderbarkeit und Prüfbarkeit.

Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung ist nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer bestimmten Organisation, einem bestimmten System oder einer bestimmten Technik des Erfassens und Festhaltens der Geschäftsvorfälle sowie des Vermögens und der gesicherten Wiedergabe des Aufzeichnungsgutes verbunden zu sehen. Entscheidend ist, dass eine vollständige und zeitgrrchte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der von den Formvorschriften des § 131 BAO getragenen Prinzipien entsprechenden Grundsätzen erfolgt und die Bücher und Aufzeichnungen des Weiteren derart gestaltet sind, dass sich ein buchführungsmäßig vorgebildeter sachverständiger Dritter innerhalb angemessener Zeit in diesen zurecht finden kann und sichere Kenntnis über die einzelnen Eintragungen und die ihnen zugrundeliegenden Geschäftsvorfälle der Vergangenheit sowie eine vollständige und klare Übersicht über die Aktiven und Passiven (über die Lage des Unternehmens), sohin über den Stand des Vermögens, aber auch über die Vermögensänderungen und den Geschäftserfolg gewinnen kann (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1456).

Nach § 131 Abs. 1 Z 5 BAO sind die zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufzubewahren, dass eine Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.

Die Eintragungen haben auf Grund von Belegen zu erfolgen. Die geschäftlichen Unterlagen hierfür sind planvoll gesammelt aufzubewahren. Es müssen sämtliche Geschäftsvorfälle der zeitlichen Reihenfolge nach in zeitlicher Nähe zu ihrer Ereignung mit ihrem richtigen und erkennbaren Inhalt festgehalten werden. Der Gebotenheit der Zeitnähe und dem Prinzip der Belegsicherung dienen die Grundaufzeichnungen, die ihrer Beschaffenheit und Führung nach gewährleisten müssen, von der späteren Buchung bis zum Beleg zurück die Geschäftsvorfälle feststellen zu können (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1457 sowie das Erkenntnis des VwGH vom 7. August 2001, Zl. 96/14/0118).

Gemäß § 132 Abs 1 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren; darüber hinaus sind sie noch so lange aufzubewahren, als sie für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, in denen diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften Bücher und Aufzeichnungen zu führen waren oder für die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden.

Die Aufbewahrungsfrist beginnt

- für Bücher und Aufzeichnungen mit dem Schluss des Kalenderjahres, für das sie Eintragungen vorgenommen worden sind (bei abweichendem Wirtschaftsjahr vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet),
- für Belege und sonstige Unterlagen vom Schluss des Kalenderjahres, auf das sie sich beziehen (bei abweichendem Wirtschaftsjahr vom Schluss des Kalenderjahres, in dem das Wirtschaftsjahr endet).

Die Aufbewahrungspflicht verlängert sich für Bücher, Aufzeichnungen und hiezu gehörige Belege,

- solange die Unterlagen für (am Ende der Siebenjahresfrist anhängige) Verfahren, die die Abgabenerhebung betreffen (z. B. die Umsatzsteuer betreffende abgabenbehördliche Prüfung, Berufungs- oder Höchstgerichtsbeschwerdeverfahren) von Bedeutung sind,
- wenn in solchen Verfahren diejenigen Parteistellung haben, für die auf Grund von Abgabenvorschriften (z. B. § 125 BAO, § 76 EStG 1988, § 18 Abs 1 UStG 1994) die Bücher

bzw. Aufzeichnungen zu führen waren oder ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt wurden.

Da die Bw. sämtliche Aufzeichnungen der Jahre 1999 bis 2002 betreffend Regiestunden und geliefertem Material – Lieferscheine – bereits vor Ablauf der siebenjährigen Frist – die Betriebsprüfung erfolgte in den Jahren 2003 bis 2005 – vernichtete, hat sie der Aufbewahrungspflicht iSd vorstehenden Ausführungen nicht entsprochen.

Die vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden dargestellten Mängel in der Buchführung – Vernichtung von Belegen – waren zweifellos geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen der Bw. in Zweifel zu ziehen.

Liegen formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, vor, bedarf es eines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, nicht (Erkenntnis des VwGH vom 30. September 1998, Zl. 97/13/0033).

Es steht dem Abgabepflichtigen allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (Erkenntnis des VwGH vom 10. Juli 1996, Zl. 94/15/0014). Derartige Beweise hat die Bw. jedoch nicht erbracht.

Vernichtete Grundaufzeichnungen sind immer und in jedem Fall geeignet die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen und verpflichten die Abgabenbehörde zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung (siehe beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH vom 25. November 1986, Zl. 84/14/0109 sowie vom 10. März 1994, Zl. 93/15/0168).

Dass im gegenständlichen Fall eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen unumgänglich ist, stellte auch der steuerliche Vertreter der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung außer Streit.

Gemäß § 184 Abs 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung ferner u. a. zu schätzen, wenn die Bücher solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hievon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (und die Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1912).

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, Zl. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, Zl. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, Zl. 94/15/0011, vom 22. April 1998, Zl. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0183).

Zu den zulässigerweise anzuwendenden Schätzungsmethoden zählt auch jene bei der die Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages (auch Gefährdungs- oder Risikozuschlag genannt) ermittelt werden. Diese gehört zu den Elementen der Schätzung (siehe die Erkenntnisse des VwGH vom 5. Oktober 1987, Zl. 85/15/0178 und vom 13. September 1989, Zl. 88/13/0042). Die Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode für sich, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dienen soll, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Der Sicherheitszuschlag hat nicht Strafcharakter. Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen also, zu richten (siehe *Stoll*, BAO-Kommentar, 1941).

Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Februar 1999, Zl. 96/15/0050).

Im Sinne der Ausführungen der letzten drei Absätze kommt die erkennende Behörde auf Grund der oben dargestellten Umstände hinsichtlich der Grundaufzeichnungen der Bw. sowie

im Hinblick darauf, dass deren steuerlicher Vertreter in der Berufungsverhandlung auf ausdrückliches Befragen seitens des Referenten, nach welcher Methode seiner Meinung eine Schätzung der Bw. erfolgen solle, lediglich bekannt gab, dass dies der Kernpunkt und schwierig sei, sich jedoch weiterer diesbezüglicher Ausführungen enthielt, zum Schluss, dass das Ziel einer Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, im gegenständlichen Fall verlässlich nur im Wege der Vornahme einer solchen mittels eines auf die jährlich von der Bw. erzielten Umsätze abstellenden Sicherheitszuschlages zu erreichen ist.

Jedenfalls erscheint nach Auffassung des UFS diese an die einzigen im vorliegenden Fall feststehenden Parameter – andere Anhaltspunkte stehen nicht zur Verfügung - anknüpfende und den Geschäftsgang der Bw. berücksichtigende Methode bei weitem geeigneter die Besteuerungsgrundlagen der Bw. der gegenständlichen Jahre zu ermitteln als jene der griffweisen Zuschätzung eines jährlich gleichbleibenden Betrages in Höhe von ATS 100.000.

Im Hinblick darauf, dass die Bw. keine Grundaufzeichnungen vorlegen konnte und somit weder die von dieser im gegenständlichen Zeitraum getätigten Wareneinkäufe – Lieferscheine waren, w. o. ausgeführt bereits zur Zeit der Durchführung des Betriebsprüfungsverfahrens nicht mehr vorhanden, diese wurden laut den in der mündlichen Berufungsverhandlung erstellten Ausführungen des unbeschränkt haftenden Gesellschafters der Bw. immer nur ein bis zwei Jahre aufbewahrt und nach Überprüfung der Rechnungen weggeworfen - noch die von dieser im gegenständlichen Zeitraum geleisteten Arbeiten – Aufzeichnungen über Regiestunden waren ebenfalls bereits zur Zeit der Durchführung der Betriebsprüfung nicht mehr vorhanden - in irgendeiner Weise belegmäßig überprüft werden können, bemisst die erkennende Behörde das Ausmaß des Sicherheitszuschlages mit 6,67% der in den Jahren 1999, 2000, 2001 und 2002 jeweils von der Bw. erklärten Umsätze.

Was die Höhe des Sicherheitszuschlages betrifft, ist zunächst auszuführen, dass diese auf Grund des Umstandes, dass die sachliche Richtigkeit des Rechenwerkes der Bw. in Anbetracht des Fehlens sämtlicher das von dieser bezogene Material und der von dieser geleisteten Arbeitsstunden betreffender Belege in keiner Weise nachvollziehbar bzw. überprüfbar ist, nach Auffassung des UFS als moderat zu bezeichnen ist, da diese lediglich ein Fünfzehntel der von der Bw. jeweils erzielten Umsätze darstellt. Weiters ist diesbezüglich darauf hinzuweisen, dass selbst die Anwendung eines Sicherheitszuschlages iHv 300 % erforderlich und angemessen sein kann, um den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe zu kommen (siehe ÖStZ 1992/264). Das im vorliegenden Fall festgesetzte Ausmaß ist daher jedenfalls als angemessen zu betrachten.

Außerdem ist hinsichtlich des von der erkennenden Behörde gewählten Ausmaßes anzumerken, dass die Bw. diesbezüglich lediglich vorbrachte, dass es den praxisüblichen Denkansätzen widerspreche, eine Ordnungswidrigkeit bei Großbaustellen im selben Ausmaß zu berücksichtigen, wie bei einer Vielzahl von Kleinbaustellen und dass ein derartiger Sicherheitszuschlag nicht deren Kundenstruktur, die sich in den Jahren 1999 und 2000 überwiegend aus Kleinkunden und in den Jahren 2001 und 2002 überwiegend aus Großkunden zusammengesetzt habe, berücksichtige. Nähere, diesen Unterschied konkretisierende, Erläuterungen erstellte die Bw. jedoch keine.

Hinsichtlich der Höhe des von der erkennenden Behörde zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlages wird schlussendlich darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, Zl. 94/17/0140).

Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters der Bw. in der Berufungsverhandlung, wonach dieser mit der Zuschätzung wie sie im Zuge der Betriebsprüfung vorgenommen worden sei, einverstanden sei und diese außer Streit stellen könne, stehen die obigen Ausführungen entgegen. Diesbezüglich ist die Bw. auch darauf zu verweisen, dass seitens dieser keine Zurücknahme der Berufung betreffend die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2001 erfolgte.

In Ansehung des oben Gesagten gehen sämtliche übrigen Berufungsausführungen der Bw. ins Leere. Die im vorigen Absatz erwähnten Bescheide waren daher abzuändern.

2.) Umsatzsteuer der Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung kann der 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, abziehen.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung bestimmt, dass Rechnungen die folgenden Angaben enthalten müssen:

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 (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz.
6. den auf das Entgelt (Z. 5) entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs 2 dritter Satz leg. cit. können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen, auf die in der Rechnung hingewiesen wird, enthalten sein.

Die in § 11 Abs. 1 leg. cit. für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (Kolacny-Mayer, UStG 1994, § 11 Anm. 3).

Mit Erkenntnis vom 26. Juni 2001, ZI. 2001/14/0023, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf dessen Erkenntnis vom 25. Jänner 2000, ZI. 99/14/0304, ausgesprochen, dass für den Fall, dass eine Urkunde nicht die in § 11 UStG geforderten Angaben enthalte, diese nicht als Rechnung iSd § 11 UStG anzusehen sei und dass somit eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug fehle.

Durch das Abstellen auf eine Rechnung iSd §11 UStG 1994 soll eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sichergestellt werden. Dabei ist die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne der genannten Bestimmung nicht als unsachlich zu beurteilen, da der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann. Die Leistungen müssen jedenfalls nachvollziehbar bleiben, um eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens zu gewährleisten. Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Mehrwertsteuer erfordert es, dass ein objektiver Rechnungsleser grundsätzlich

durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Lieferung bzw. sonstigen Leistung war.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen sind die von den Firmen L und G stammenden Rechnungen wie folgt zu beurteilen:

a) Rechnung der Firma L vom 28. Dezember 2001:

W. o. ausgeführt, hat eine Rechnung u. a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung zu enthalten.

Diese Angaben sollen die Kontrolle darüber erleichtern, ob die in der Rechnung abgerechneten Leistungen tatsächlich für das Unternehmen ausgeführt werden bzw. ob sie allenfalls im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen. Handelsüblich ist eine Bezeichnung, die für den fraglichen Lieferungsgegenstand allgemein verwendet wird. Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen wie z. B. Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textilwaren, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeug usw. stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung iSd § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben sind als unzureichend zu betrachten (siehe Ruppe UStG³, § 11 Tz 68).

Im vorliegenden Fall wurde die erforderliche Spezifizierung der Lieferungs-/Leistungsgegenstände unstrittig lediglich mit „*Regiearbeiten inkl. Lieferung von div. Baumaterial*“ vorgenommen.

Vor dem Hintergrund des von § 11 Abs 1 UStG 1994 verfolgten Zweckes, der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten zu ermöglichen, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen, sind die in o. e. Rechnung erstellten Angaben als nicht ausreichend – auf Ausführungen des steuerlichen Vertreters in der Berufungsverhandlung betreffend die unterschiedlichen Leistungsbeschreibungen in den von den Firmen L und G stammenden Rechnungen wird hingewiesen - zu beurteilen. Dies deshalb, da aus deren Textierung in keiner Weise auf den Leistungsinhalt geschlossen werden kann. Diese Rechnung enthält weder Angaben über die Art und den Umfang der Regiearbeiten noch solche über das gelieferte Baumaterial, sodass dieser Abrechnungsbeleg mangels irgendeiner Bezugnahme auf die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des gelieferten Baumaterials oder den Art und den Umfang der Regiearbeiten nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Daran vermag auch das Vorbringen des

steuerlichen Vertreters, wonach der Arbeitsanteil überwiegend und die Materialanlieferungen von untergeordneter Bedeutung gewesen seien, nichts zu ändern. Die von der Betriebsprüfung vorgenommene diesbezügliche Vorsteuerkürzung im Ausmaß von insgesamt ATS 41.000,-- erfolgte daher zu Recht.

Der Berufung war daher insoferne der Erfolg zu versagen.

b) Rechnungen der Firma G , beide vom 30. September 2002:

Was die in diesen beiden Rechnungen aufscheinende Anschrift des leistenden Unternehmers betrifft, folgt der UFS den Ausführungen in der Berufung, wonach für den Vorsteuerabzug grundsätzlich die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistung maßgeblich sind. Das genannte Unternehmen existierte zu diesem an der in den gegenständlichen Rechnungen aufscheinenden Adresse. Die Umstände, dass sich zu diesem Zeitpunkt an dieser auch die Privatwohnung des Inhabers der Rechnungsausstellerin befand sowie dass die auf den beiden vom genannten Unternehmen ausgestellten Rechnungen aufscheinende Telefonnummer zum Zeitpunkt der Durchführung der Betriebsprüfung nicht existierte, ändern daran nichts.

Hinsichtlich der Tatsache, dass der Leistungsempfänger in den gegenständlichen Rechnungen mit ElektroN bezeichnet wurde ist auszuführen, dass § 11 Abs 3 UStG 1994 bestimmt, dass für die unter Abs 1 Z 1 und 2 dieser Gesetzesstelle geforderten Angaben jede Bezeichnung, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht, ausreichend ist. Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall gegeben. Dies deshalb, da in den beiden von der Firma G stammenden Rechnungen als Empfängeradresse jene der Bw. aufscheint und die jeweils angegebene Empfängerbenennung in phonetischer Hinsicht mit der Bw. als übereinstimmend anzusehen ist. Die von der Betriebsprüfung vorgenommene diesbezügliche Vorsteuerkürzung im Ausmaß von € 2.840,-- war daher rückgängig zu machen.

Dem Berufungsbegehren war daher insofern Folge zu geben.

In Ansehung der obigen Ausführungen waren die von der Bw. erklärten Umsätze sowie die von dieser erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Ausmaß von 6,67% (der erklärten Umsätze) zu erhöhen.

Somit ergeben sich für die Umsatzsteuer sowie hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den gegenständlichen Jahren auf Basis eines 6,67%igen Sicherheitszuschlages und unter Berücksichtigung des stattzugebenden Berufungspunktes betreffend die aus den von den

beiden von der Firma G ausgestellten Rechnungen resultierenden Vorsteuern nachstehende Berechnungen:

	1999 in ATS	2000 in ATS	2001 in ATS	2002 in €
Steuerb. Umsätze (20 %) laut Erklärung	1,625.385,00	2,066.806,49	4,121.599,45	313.539,28
Zuzgl. Sicherheitszuschlag 6,67%	108.413,17	137.855,99	274.910,68	20.913,07
Umsätze (20 %) laut Berufungsentscheidung	1,733.798,17	2,204.662,48	4,396.510,13	334.452,35
	1999 in ATS	2000 in ATS	2001 in ATS	2002 in €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Erklärung	54.793,00	-125.433,00	233.351,00	44.727,57
Zuzgl. Sicherheitszuschlag 6,67%	108.413,17	137.855,99	274.910,68	20.913,07
Abzgl. Nichtanerkennung Vorsteuer			-41.000,00	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung	163.206,17	12.422,99	467.261,68	65.640,64

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Wien, am 6. Mai 2009