



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der I, x, vom 17. Dezember 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 17. November 2009 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 2006 bis 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die I (i.d.F. Bw.) war im Bereich der Erzeugung von Metallmöbeln, Öfen und sonstigen Schlosserwaren tätig. Unbeschränkt haftende Gesellschafter waren im Prüfungszeitraum A, B (bis 4. Jänner 2008) bzw. C (danach).

Im Zuge einer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 2006 bis 2008 wurde festgestellt, dass die Bw. regelmäßig Bauleistungen ausführt bzw. mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt wird. Für den gesamten Prüfungszeitraum lägen Rechnungen von diversen Subunternehmen vor, die zu Unrecht Umsatzsteuer ausweisen würden und bei der Bw. zum ungerechtfertigten Vorsteuerabzug geführt hätten.

Des Weiteren sei bei Rechnungen von Sublieferanten, die einen Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 ausweisen würden zu Unrecht Vorsteuer herausgerechnet und geltend gemacht worden.

Die Existenz mehrerer Vorlieferanten wurde in Zweifel gezogen und davon ausgegangen, dass die Leistungen durch eigene ‚Schwarzarbeitskräfte‘ der Bw. erledigt worden seien.

An der Adresse y sei ein Gastlokal umgebaut worden, welches Ende 2009 in Betrieb gehen sollte. Von den aktivierten Kosten seien bereits in den Jahren 2007 und 2008 Aufwendungen für Absetzung für Abnutzung geltend gemacht worden.

Die Ap. korrigierte die Vorsteuer der fraglichen Rechnungen, wobei nach den Feststellungen bezüglich der Vorlieferanten differenziert der gesamte bzw. 50% des Aufwandes als Betriebsausgabe anerkannt wurde. Die zu Unrecht geltend gemachte Absetzung für Abnutzung wurde storniert.

Das Finanzamt Wien 6/7/15 folgte den Ausführungen der Ap. und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 sowie Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2007 und 2008.

Die Ap. hatte u.a. festgestellt, dass der unbeschränkt haftende Gesellschafter A von allen involvierten Subunternehmen nur zwei und diese nur ungenau benennen konnte. Diese Unternehmen seien bereits durch Abgaben- und Sozialbetrug auffällig geworden. Der Gesellschafter habe die Namen der Personen, die für die Firmen aufgetreten seien und denen er in kurzer Zeit hohe Barbeträge ausbezahlt haben wollen nicht nennen können.

Die Bw. sei bereits zwei Mal im Zusammenhang mit Erhebungen der KIAB (Kontrolle illegaler Ausländerbeschäftigung) aufgefallen. In beiden Fällen seien mehrere Personen ohne Beschäftigungsbewilligung für sie tätig geworden. Diese Feststellung sei auch auf den zweiten unbeschränkt haftenden Gesellschafter, C zugetroffen. Die Ap. gehe davon aus, dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Arbeiten von eigenen ‚Schwarzarbeitskräften‘ der Bw. durchgeführt worden seien und es sich bei den Rechnungen der dubiosen Subunternehmer um ‚Deckungsrechnungen‘ gehandelt habe.

Die Bw. brachte am 17. Dezember 2012 im elektronischen Weg Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO der Jahre 2006 bis 2008 ein. In einem ergänzenden Schriftsatz vom 9. Februar 2010 erläutert sie, dass die Bw. administrative Arbeiten an sprachkundige Personen ausgelagert habe. Ein ‚Auswahlverschulden‘ könne der Bw. hinsichtlich ihrer Berater und Vertreter nicht unterstellt werden.

Die Bw. moniert, dass die Behörde im Zuge einer bei ihr erfolgten Außenprüfung für den Zeitraum 1-8/2008 die Umsätze um lediglich € 225,- vermindert und die Vorsteuer um rd. € 12.000,- korrigiert habe.

Es könne demnach im Sinne des Gutglaubensprinzips davon ausgegangen werden, dass die geprüften ‚Partnerunternehmen‘ steuerlich unbedenklich seien. Ein späteres Hervorkommen von Problemen dieser Gesellschaften könne nicht der Berufungswerberin bzw. deren Gesellschaftern vorgeworfen werden. Diese hätten nach ihren Verhältnissen u.a. mit Hilfe

ihrer Berater Nachweise und Dokumentationen besorgt, aus der sich einschließlich der UID-Überprüfung die nachweisliche Existenz, uzw. die aufrechte Registrierung und steuerliche Führung ergeben hätte.

Konkret sei im November 2006 die Existenz der F durch ein an eine Steuerberatungskanzlei gerichtetes Schreiben verifiziert worden. Man habe sich auch die gewerberechtlich korrekte Führung im März 2007 bescheinigen lassen. Eine allfällige Auskunftseinholung biete keine Gewähr für die dauernde Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen seitens der Partnerfirmen. Die Versagung des Vorsteuerabzuges von von Sublieferanten mit Rechnungen abgerechneten Vorleistungen führe zu einer ungerechtfertigten Steuerbelastung, da die korrespondierenden Ausgangsrechnungen korrekterweise mit Umsatzsteuer erstellt würden. Es sei Aufgabe der Abgabensicherung der mangelhaften Erfüllung umsatzsteuerlicher Verpflichtungen Einhalt zu gebieten.

Der Vertrauensgrundsatz gebiete es, den (Betriebsausgaben-)Abzug der ‚Subarbeitskosten‘ wie auch die ausgewiesenen Vorsteuern zu gewähren. Der Ertragslage der Branche sei im Rahmen der Schätzung gemäß § 188 BAO (gemeint wohl § 184 BAO) zu beachten. Anhand von Daten eines ‚Vergleichsbetriebes‘ der Branche leitete die Bw. ab, dass die durchschnittliche Umsatzsteuerzahllast 6% und die Gewinntangente maximal 14% des erklärten Umsatzes betrage. Dies zeige die deutliche Unverhältnismäßigkeit der vorgenommenen Schätzung auf. Es werde ersucht, die im Berufungsbegehren angefochtenen Schätzungen der Besteuerungszeiträume 2006 bis 2008 einer Revision zu unterziehen.

Es werde beantragt, den Gewinn (2006 und 2007) bzw. die Umsatzsteuer der Bw. (2006 bis 2008) mit 14% bzw. 6% des Umsatzes der Bw. festzusetzen.

Für das Jahr 2008 sei zu bemerken, dass eine Überleitung vom erklärten Verlust die Bw. i.H.v. € 107.603,79 auf die Einkünfte der Bp. nicht nachvollziehbar seien. Von den Fremdleistungen i.H.v. € 389.813,- sollten laut Ausführungen im Prüfungsbericht 50% anerkannt werden. Tatsächlich sei der Gewinn daher um den Betrag von € 194.906,- ebenso zu korrigieren wie um eine nicht anerkannte Abschreibung des Lokales y i.H.v. € 14.000,-. Das steuerliche Ergebnis sei daher nur um € 208.906,- zu erhöhen.

Die Ap. nahm zu der Berufung mit Schreiben vom 10. März 2010 Stellung.

Obwohl die Bw. den Eindruck zu erwecken versuche, dass alle mit den Feststellungen zusammenhängenden Vorgänge ordnungsgemäß seien, würden die Darstellungen im Ap-Bericht das genaue Gegenteil belegen. Die von Beratern durchgeführten Buchungen seien von Fehlern und Unkenntnis des Steuerrechts geprägt.

Dass die Vorprüfung die gravierenden Missstände nicht aufgedeckt habe, könne den Behörden nicht zur Last gelegt werden. Nachweise über Subunternehmer seien im Gegensatz zu den Ausführungen der Bw. nur sehr eingeschränkt vorgelegen, mündliche Auskünfte des

unbeschränkt haftenden Gesellschafters A hierzu seien ‚schlichtweg nicht vorhanden‘. So habe er keine einzige Person nennen können, welcher er angeblich bedeutsame Beträge in bar ausbezahlt haben wolle.

Zu der von der Bw. angeführten exzessiven Besteuerung durch Versagung des Vorsteuerabzuges bei gleichzeitiger Umsatzsteuerpflicht wurde dargelegt, dass die Vorsteuer zu Recht versagt worden sei, nachdem der Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs., 1a UStG 1994 völlig zu Unrecht weitgehend ignoriert worden sei.

Die Berufung der Bw. auf den Vertrauensgrundsatz stelle ein allgemein gehaltenes ‚Plädoyer‘ dar. Es werde kein einziger Beleg vorgelegt oder Nachweis erbracht, welches das Prüfungsergebnis entkräften könne.

Zu den von der Bw. vorgebrachten Ergebnissen eines Vergleichsbetriebes wurde dargelegt, dass die aufgedeckten Geschäftspraktiken des geprüften Unternehmens keinen Betriebsvergleich mit einem ordnungsgemäßen Betrieb zulassen und die Feststellungen in keiner Weise entkräften würden.

Zu der im Jahr 2008 nach Ansicht der Bw. fehlerhaften Abzug der nicht anerkannten Fremdleistungskosten erläuterte die Ap., dass 50% fiktiver Lohnaufwand anerkannt und bei der Ermittlung der Einkünfte berücksichtigt worden seien.

Zum bisherigen Verfahren das Jahr 2007 ist betreffend des Weiteren anzuführen:

Der Umsatzsteuer- bzw. Festsetzungsbescheid gemäß § 188 BAO des Jahres 2007 erging zunächst auf Grundlage der eingereichten Erklärungen. In der Folge wurde der Festsetzungsbescheid 2007 aufgrund der Nichtbeantwortung eines Fragenvorhalts vom 25. September 2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben, die verbuchten Fremdleistungen nicht anerkannt und der Bescheid neu festgesetzt.

Dagegen richtete sich eine Berufung (vom 3. April 2009) die auch im Zusammenhang mit einem Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2007 (Eingang am 29. Juni 2009) stand. Aus dem beigefügten Text ergibt sich, dass es zu Doppelverbuchungen von Rechnungen gekommen sei. In der Folge (2. Juli 2009) wurde eine berichtigte Umsatzsteuer- und Feststellungserklärung eingebracht.

Die dargestellte Berufung sowie der Antrag auf Neufestsetzung des Jahres 2007 waren im Zeitraum der Durchführung der Außenprüfung noch unerledigt.

Die Gesellschaft wurde am 24. Dezember 2012 amtswegig gemäß § 30 Abs. 2 UGB aus dem Firmenbuch gelöscht.

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

§ 11. (1) + (1a) UStG 1994 lautet:

(1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

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. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
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 (zB 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, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen,

wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.

(1a) Führt der Unternehmer Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, § 19 Abs. 1a und Abs. 1b aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung findet keine Anwendung.

§ 12 Abs. 1 UStG 1994 lautet (auszugsweise):

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

...

3.

die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 19 (1a) UStG 1994 lautet:

(1a) Bei Bauleistungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.

Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind...

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Bw. ist eine Unternehmerin, die ihrerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist und solcherart unter die (Sonder-)Bestimmung des § 19 (1a) UStG 1994 über den Übergang der Steuerpflicht an den Empfänger der Leistung fällt.

Scheiner/Colacny/Caganek (UStG 1994 § 19 Abs. 1a Rz. 83ff) führen dazu aus:

*,Damit der Unternehmer, der die Bauleistung erbringt, weiß, dass der Leistungsempfänger seinerseits zur Erbringung dieser Bauleistungen beauftragt worden ist, und dass nicht er, sondern der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat der Leistungsempfänger den leistenden Unternehmer auf diesen Umstand **hinzuweisen**... Weist der Leistungsempfänger nicht darauf hin, dass er seinerseits zur Erbringung der Bauleistung beauftragt wurde, kommt es trotzdem zum Übergang der Steuerschuld. Der leistende Unternehmer schuldet den in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag gemäß § 11 Abs. 12, der Leistungsempfänger kann diesen in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag nicht als Vorsteuer abziehen.'*

Die Außenprüfung hat in den Jahren 2006 bis 2008 Feststellungen hinsichtlich mehrerer Bauunternehmer, die Bauleistungen an die Bw. ausgeführt haben sollen, getroffen. Da sich die Berufung nicht auf die konkreten Feststellungen der Ap. zu den Sublieferanten im Einzelfall bezieht, wird dazu auf die Ausführungen im Ap-Bericht verwiesen.

Die Bw. moniert, sie hätte sich bei der Durchführung ihrer Geschäfte (u.a. aufgrund mangelnder sprachlicher Versiertheit ihrer Gesellschafter) anerkannter externer Berater bedient. Ein ‚Auswahlverschulden‘ könne ihr nicht zur Last gelegt werden.

Wie festzustellen war, hat die Bw. in mehrfachen Fällen von (z.T. vorgeblichen) Vorleistungen an Sie die Ausstellung von Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis nicht beeinsprucht und dies dem liefernden Unternehmen nicht mitgeteilt, obwohl ihr bewusst gewesen sein muss, dass

diese unter die Bestimmungen des § 19 Abs. 1a UStG 1994 fallen. Dies schon deshalb, weil die Vorgangsweise der Vorlieferanten (einmal Ausstellung von Rechnungen nach den allgemeinen Bestimmungen, ein anderes Mal nach der Spezialbestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994) auch in Unkenntnis der Gesetzeslage hätte auffallen müssen. Dass versierte Kräfte der österreichischen Wirtschaftspraxis die seit dem 30. September 2002 anzuwendenden Sonderbestimmungen für Bauunternehmen auch nach mehreren Jahren noch nicht kannten, entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Die Bw. erläutert weiters, dass das Ergebnis einer vorangehenden Außenprüfung der Bw. im November 2008 lediglich geringfügige Feststellungen (Umsatzsteuerverminderung um € 225,-, Streichung von Vorsteuer i.H.v. rd. € 11.000,-) ergeben habe. Daraus könne der Schluss gezogen werden, dass die geprüften Partnerunternehmen ‚in Ordnung‘ gewesen seien. Auf den im Abgabenverfahren maßgeblichen Grundsatz von Treu und Glauben wurde verwiesen. Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup> § 114 Rz. 6).

Dazu ist anzumerken, dass sich der Anwendungsbereich des Grundsatzes von Treu und Glauben auf Ermessensentscheidungen beschränkt bzw. allenfalls zur Auslegung unbestimmter Rechtsbegriffe herangezogen werden kann und einen Vollzugsspielraum voraussetzt (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup> § 114 Rz. 8).

Wenn die Ap. in aufgrund mangelhafter oder fehlerhafter Rechnungen zur Ansicht gelangt, dass der Vorsteuerabzug zu verwehren ist, so liegt ein entsprechender Vollzugsspielraum nicht vor.

Dazu kommt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Ein Anwendungsfall des Grundsatzes von Treu und Glauben liegt somit nicht vor.

Im Einzelfall erklärt die Bw. zur F, eine Steuerberatungskanzlei habe ein Bestätigungsschreiben über die steuerliche Erfassung erhalten. Vorgelegt wurde in diesem Zusammenhang ein Schreiben des Finanzamtes Wien 6/7/15, dass über die neue Zuständigkeit des Finanzamtes informiert.

Nach einem im Akt aufliegenden Firmenbuchauszug vom 5. Oktober 2009 hat die fragliche Firma seit 29. Oktober 2008 ihren Sitz unter der Adresse R (davor S).

Nachdem die auf den Rechnungen aufscheinende Adresse (T) nicht mit der dem Firmenbuch bzw. der Abgabenbehörde bekanntgegebenen übereinstimmt, entsprachen die von ihr gelegten Rechnungen nicht der Formvorschrift des § 11 UStG 1994.

Die Firma hat im Prüfungszeitraum keinerlei Erklärungen abgegeben und wurde vom Finanzamt geschätzt.

Ein Konkursantrag der F vom 23. Oktober 2008 wurde mangels kostendeckenden Vermögens mit 2. Februar 2010 abgewiesen.

Dazu kommt, dass nach einer unbeeinsprucht gebliebenen Darstellung der Ap. im Rahmen einer Besprechung vom 27. August 2009 zwischen dem Prüfungsorgan und dem unbeschränkt haftenden Gesellschafter A, dieser den Empfänger von Barzahlungen i.H.v. € 133.200,- die innerhalb von nur einem Monat an die F ausbezahlt worden sein sollen, nicht benennen konnte.

Auch die übrigen angeführten Feststellungen der Behörde wurden von Seiten der Bw. nicht bekämpft.

Die Vorlage von Schreiben aus denen sich die Bekanntgabe eines Sitzwechsels gegenüber der Finanzverwaltung und dem Magistrat ergibt bzw. eines Schreibens der Wirtschaftskammer, mit der die Gesellschaft um Zahlung offener Umlagen ersucht wird ist nicht ausreichend, die Tätigkeit dieser nachweislich darzustellen.

Wie bereits von die Ap. festgestellt, ist es völlig unglaublich, dass der unbeschränkte Gesellschafter der Bw. keinerlei Angaben über den Empfänger hoher Geldbeträge machen konnte.

Angesichts des erhobenen Sachverhalts ist festzustellen, dass die Annahme der Ap., wonach die F selbst keine Tätigkeiten entwickelte sondern die Leistungen durch nicht angemeldete Arbeitskräfte der Bw. erfolgte nicht zu beanstanden ist.

Die im Schätzungswege erfolgte Korrektur des Aufwandes ist angesichts der Tatsache, dass für diese Personen keine Abgaben- und Sozialversicherungsbeiträge abgeführt wurden, nachvollziehbar.

Angesichts dessen ist die Ap. zu Recht vom Vorliegen einer Deckungsrechnung bzw. davon ausgegangen dass die Arbeiten von Schwarzarbeitskräften durchgeführt wurden und die Aufwendungen im Schätzungswege (§184 BAO) um 50% gekürzt.

Die Bw. führt in weiterer Folge an, die Vorgangsweise der Außenprüfung, die zu einer Versagung des Vorsteuerabzuges der Vorleistungen bei gleichzeitiger Versteuerung der Umsätze geführt hätte würde zu einer exzessiven Besteuerung führen.

Dazu ist anzumerken, dass für den Fall, dass Leistungen (wie im vorliegenden Fall), die gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 zum Übergang der Steuerschuld führen zu Unrecht vom leistenden Unternehmer eine Rechnung mit Umsatzsteuer ausgestellt wurde, dieser vom Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abgezogen werden kann. (vgl.

Scheiner/Colacny/Caganek § 19 Abs. 1a Rz. 85.). Die Steuerschuld beim Leistenden erfolgt gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994. Eine ‚exzessive‘ Besteuerung kann dadurch hintangehalten

werden, dass der leistende Unternehmer die Rechnung berichtet. In diesem Fall hat der Leistungsempfänger einen Vorsteuerabzug auf Grund der übergangenen Steuerschuld (vgl. Scheiner/Colacny/Caganek § 19 Abs. 1a Rz. 106).

Berichtigte Rechnungen wurden im Verfahren nicht vorgelegt.

Der Vorwurf der exzessiven Besteuerung ist daher zurückzuweisen.

Die Bw. vermeint des Weiteren, dass schon nach ‚allgemeinen Grundsätzen‘ der Schätzungsbefugnis im Rahmen des § 188 BAO (gemeint wohl § 184 BAO) Nettogewinne in der Baubranche nicht in der tatsächlich erfolgten Höhe festgesetzt werden könnten, wenn man die Ertragslage der Bauwirtschaft in den Vergleichszeiträumen in Betracht ziehe.

Die Bw. zieht aus diesem Grund Zahlen für einen ‚korrekt geführten‘ Vergleichsbetrieb mit Umsatz, Nettozahllasten und Gewinnen der Perioden 2006 bis 2008 heran und kommt zum Ergebnis, dass die durchschnittliche Umsatzsteuerzahllast 6% bzw. die Gewinntangente 14% der Umsätze betrage.

Die beantragte Änderung der Umsatzsteuerzahllasten bzw. der Einkünfte auf Grundlage der Zahlen eines Vergleichsbetriebes ist zur Herleitung geeigneter Schätzungsgrundlagen der Bw. völlig ungeeignet.

Abgesehen davon, dass die Heranziehung eines ‚Durchschnittsbetriebes‘ auf die betrieblichen Gegebenheiten der Bw. in keiner Weise Rücksicht nimmt ist auch völlig unklar, von welchem Vergleichsbetrieb die Bw. ihre Zahlen ableitet.

Wenn der VwGH mit Erkenntnis vom 25. August 1998 Zl. 96/15/0260 dargelegt hat, dass eine Schätzung die sich auf Ergebnisse anderer Betriebe stützen, ohne diese dem Abgabepflichtigen zu nennen gesetzwidrig ist, so gilt dies auch im umgekehrten Fall (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup> § 184 Rz. 13).

Bei Orientierung an den von der Bw. vorgelegten Zahlen käme es zu einer im vorliegenden Fall unzulässigen ‚Globalabschätzung‘ auf Grundlage eines äußeren Betriebsvergleiches.

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Behörde grundsätzlich frei. Ziel ist es, jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup> § 184 Rz. 12 m.w.N.).

Wenn die Abgabenbehörde von den von der Bw. erklärten Zahlen ausgeht und im Einzelfall fehlerhaft erkannte Besteuerungsgrundlagen korrigiert, so ist dieser Methode für den hier vorliegenden Fall, wonach nicht das gesamte Rechenwerk in Frage zu stellen war, der Vorzug vor einer Globalabschätzung zu geben.

Die Bw. erklärt weiters, die Überleitung des Verlustes des Jahres 2008 i.H.v. € 107.623,79 auf die Einkünfte laut Bp. sei nicht nachvollziehbar. Die nicht anerkannten Fremdleistungen gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 würden sich auf € 389.813,- belaufen. Wenn wie im Ap.-

Bericht dargelegt, 50% der Beträge als Betriebsausgaben anerkannt würden, so seien die Betriebsausgaben tatsächlich bloß um einen Betrag von € 194.906,- zuzüglich einer nicht anerkannten Abschreibung für das Lokal y i.H.v. € 14.000,- zu kürzen.

Aus dem Ap.-Bericht Tz. 2 ergibt sich indes, dass im Jahr 2008 zweifelhafte Fremdleistungen i.H.v. € 655.893,33 sowie zu korrigierende Fremdleistungen gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 i.H.v. 176.200,-, gesamt € 832.093,33 vorlagen.

Die Korrekturen unter teilweiser 50%iger Kürzung Nettoaufwandes sowie teilweiser Anerkennung versagten Vorsteuerabzuges als Aufwand führte zu anerkannten Fremdleistungsaufwendungen i.H.v. € 354.180,33 bzw. Fremdleistungsaufwendungen auf Basis von Rechnungen gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 i.H.v. 88.100,-, gesamt € 442.280,33. In Höhe der Differenz (€ 389.813,-) liegen daher korrekt errechnete, als nichtabzugsfähig erkannte Fremdleistungen vor.

Für das Jahr 2007 ist zu bemerken, dass die Ap. von den von der Bw. im Zuge der Berufung gegen den Feststellungsbescheid bzw. dem Antrag auf Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides eingebrachten Erklärungen und somit von den von der Bw. korrigierten Werten ausgegangen ist. Dort erhobene Einwendungen die auf doppelt verbuchten Ausgangsrechnungen basieren wurden somit in den bekämpften Bescheiden implizit berücksichtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. August 2012