



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der XGmbH, Ort, Straße, vertreten durch Stb, vom 29. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 28. August 2003 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum März 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der XGmbH, in der Folge mit Bw. bezeichnet, wurde im Jahr 2003 eine die Umsatzsteuer 1 bis 11/2002 umfassende Umsatzsteuerrevision durchgeführt. Bei dieser wurde Folgendes festgestellt:

Mit Kaufvertrag vom 22. Oktober 2001 hat die Bw. einen Anteil an einem Grundstück mit Gebäude in Ort, Straße, von der YGmbH, in der Folge mit Y-Kurz bezeichnet, erworben, und zwar einen Anteil von 489/698 um den Betrag von 6.000.000,00 ATS. (Einen weiteren Anteil von 209/698 hat AB um den Betrag von 2.400.000,00 ATS erworben.) Im Gebäude befand sich eine Imbiss-Stube und eine Pension, die bis zum Verkauf von der Y-Kurz betrieben wurde. Der Anteil der Bw. wurde ab November 2001 an die neu gegründete ZGmbH, in der Folge mit Z-Kurz bezeichnet, um den Bruttopreis von 40.000,00 ATS vermietet. Im zweiten Stock befand sich die Privatwohnung von AB und CD. Geschäftsführer der Z-Kurz war im Prüfungszeitraum CD. Der Grundstücksverkauf sowie die Unterfertigung des Kaufvertrages erfolgte durch CD als Bevollmächtigten der Y-Kurz. Der Kaufpreis wurde laut Kaufvertrag zwischen den

Vertragspartnern direkt verrechnet. Um einer drohenden Versteigerung entgegen zu wirken, stellte CD (ehemaliger Dienstnehmer und Lebenspartner von AB ) im Jahr 2000 seine Erbschaft in Höhe von 3.500.000,00 ATS der Y-Kurz zur Abdeckung der Bankverbindlichkeiten zur Verfügung. Die restlichen aushaftenden Bankschulden wurden großteils von EF, einem Bekannten von CD, mittels Kreditaufnahme im Mai 2001 in Höhe von 3.700.000,00 S ATS beglichen, wobei eine Rückzahlung durch die Bw. erfolgt. Mittels UVA für März 2002 machte die Bw. Vorsteuern in Höhe von 65.429,75 € aus diesem Erwerb geltend. Als Nachweis wurde eine Faktura, datiert vom 22. Oktober 2001 eingereicht. Als Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer scheint die Y-Kurz mit Sitz in Adresse2, auf. Pauschal wurde das Gebäude mit 2.083.000,00 ATS zuzüglich 20 % USt und die Renovierung mit 2.416.667,00 ATS zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Der Geschäftsführer der Y-Kurz, GH, gab mehrmals schriftlich zu Protokoll, die Rechnung nicht ausgestellt bzw. vom Verkauf der Liegenschaft erst im Dezember 2001 erfahren zu haben. CD, der den Verkauf abgewickelt hat und seine Lebenspartnerin AB behaupten, die Rechnung sei vom Geschäftsführer der Y-Kurz, GH, ausgestellt und am 20. Dezember 2001 im Lokal überreicht worden. Dieser Umsatz wurde von der Y-Kurz dem Finanzamt weder gemeldet, noch wurde die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer einbezahlt. Die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2001 war eine Leermeldung.

Die Betriebsprüfung betrachtete die Vorsteuer aus folgenden Gründen als nicht abzugsfähig: Die pauschale Leistungsbeschreibung stelle keine handelsübliche Bezeichnung dar. Die Rechnung sei am 22.10.2001 ausgestellt worden. Auf der Rechnung fehle jedoch das Datum der Lieferung. Es existiere kein "Rechnungsaussteller". Leistender Unternehmer und Rechnungsaussteller der Rechnung vom 22. Oktober 2001 war die Y-Kurz, deren Geschäftsführer mehrmals niederschriftlich zu Protokoll gab, diese Rechnung nicht ausgestellt und noch nie gesehen zu haben, bzw. sei ihm der Grundstücksverkauf erst im Dezember 2001 zur Kenntnis gebracht worden. Gebäude- und Renovierungskosten wurden mit Umsatzsteuer in Rechnung gestellt – eine detaillierte Auflistung dazu habe nicht vorgelegt werden können. Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer sei weder bezahlt noch gemeldet worden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheid vom 28. August 2003 die Umsatzsteuer für 3/2002 mit 449,85 € fest. Im Verhältnis zum bisher gemeldeten Guthaben ergab sich eine Nachforderung von 65.429,75 €. Dieser Betrag entspricht dem geltend gemachten Vorsteuerbetrag.

Durch ihren ausgewiesenen Vertreter erhab die Bw. gegen diesen Bescheid Berufung, beantragte die Anerkennung des Vorsteuerabzuges für die gegenständliche Rechnung und führte begründend aus, der Aussteller der Rechnung sei die Y-Kurz, welche ein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sei. Der handelsrechtliche Geschäftsführer der Y-Kurz als

Verkäuferin habe eine Spezialvollmacht an CD zum Verkauf der Liegenschaft ausgestellt, sodass die ausgestellte Rechnung eindeutig von der Y-Kurz ausgestellt worden sei. Die Y-Kurz sei daher zivilrechtlich und damit umsatzsteuerrechtlich Ausstellerin der Rechnung. Die Y-Kurz sei nach Meinung der Geschäftsführerin der Bw. durch den Verkauf der Liegenschaft vom finanziellen Druck der Bank befreit und keineswegs ihrer Einnahmequelle verlustig. Die Ausübung des Handelsgewerbes habe unbeschadet fortgesetzt werden können. Eine detailliertere Aufstellung als die Angabe des Grundstücks mit der Grundstücksnummer und – Anteilen über ein Gebäude sei nicht handelsüblich. Der entsprechende Kaufvertrag mit detaillierter Umsatzsteuer liege ebenso vor. Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes sei am Tag der Vertragsunterfertigung, d.i. der 22. Oktober 2001, erfolgt. Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer sei an die Y-Kurz bezahlt worden und sei der Vorsteuerabzug daher nicht zu verwehren.

In einer Stellungnahme zur Berufung erklärte die Betriebsprüfung, laut Kaufvertrag betrage der Kaufpreis 6.000.000,00 ATS inklusive 20 % Umsatzsteuer. Die detaillierte Umsatzsteuer im Kaufvertrag liege nicht vor. Sammelbegriffe wie "Renovierung" stellten keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichten daher nicht aus, um den Vorsteuerabzug zu vermitteln. Die vorgelegte kopierte Saldenliste der Y-Kurz zum 31.12.2000 als zusätzliche Leistungsbeschreibung zur Rechnung anzusehen sei nicht zielführend, weil sie betragsmäßig nicht annähernd übereinstimme. Es gebe keinen Rechnungsaussteller, der die ausgewiesene Umsatzsteuer an das Finanzamt abführe. Zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung sei die Y-Kurz bereits mittellos gewesen. Die Gegenverrechnung (Tilgung der Bankschulden bis Juni 2001 bzw. Zurverfügungstellung der Erbschaft im Jahr 2000 durch CD) zu diesem Geschäft habe vor Verkauf der Liegenschaft stattgefunden. Bei Rechnungsausstellung sei kein Zahlungsfluss mehr vorhanden. Grundsätzlich sei ein Vorsteuerabzug zu verwehren, wenn "dem Leistungsempfänger Umstände vorliegen, aus denen er schließen muss, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden nicht an das Finanzamt abgeführt wird". Dies sei im vorliegenden Fall "durch das Naheverhältnis der involvierten Personen und Firmen besonders relevant". In Gegenwart von zwei Finanzbeamten habe CD am 29. November 2001 mitgeteilt, dass die Y-Kurz "nicht mehr existent" wäre. Die Rechnung über den Verkauf, datiert mit 22.10.2001 sei laut Angaben von CD und AB am 20.12.2001 durch GH, was von diesem bestritten werde, überreicht worden. Am 13. Juni 2002 wurde von der Bw. die UVA für März 2002 eingereicht. In dieser sei die Vorsteuer aus der Faktura vom 22.10.2001 beantragt worden.

Zu diesen Ausführungen hat die Bw. Stellung genommen und erklärt, die Leistungsbeschreibung sei im Kaufvertrag "zur Genüge angeführt" und entspreche den handelsüblichen Usancen. Der Kaufvertrag sei bereits grundbürgerlich eingetragen. Daher könne eine Beanstan-

dung "aus dieser Sicht" nicht akzeptiert werden. In einem gesonderten Verfahren sei geklärt worden, dass der Rechnungsaussteller der Geschäftsführer GH der Y-Kurz sei. Dieses Verfahren sei bereits mit einem mündlichen Spruch abgeschlossen, der schriftliche Spruch sei noch ausständig. "Der damalige Geschäftsführer" der Bw. habe zudem angegeben, dass "ihm" nicht bekannt gewesen sei, dass die Y-Kurz Zahlungen nicht leisten habe können. Das bebaute Grundstück sei nach der Aussage "des damaligen Geschäftsführers" der Bw. "seines" Wissens auch nicht wie von der Betriebsprüfung vermutet die wesentliche Grundlage für die Erzielung von Einkünften der Y-Kurz. Zu dem Vorwurf der Betriebsprüfung, dass CD am 29.11.2001 im Beisein von zwei Finanzbeamten mitgeteilt habe, dass die Y-Kurz nicht mehr existent wäre, habe dieser angegeben, dass ein Missverständnis vorliege. Er habe von der Nichtexistenz der Y-Kurz an der Adresse Ort, Straße, gesprochen. Die Rechnung über den Verkauf sei am 20.12.2001 überreicht worden. Dieser Vorgang sei in einem gesonderten Verfahren – wie dem steuerlichen Vertreter vom "ehemaligen Geschäftsführer" berichtet worden sei – von Zeugen bestätigt worden. Es habe sich um oben angeführtes Verfahren gehandelt, wobei der schriftliche Spruch noch ausständig sei. Die Rechnung sei der mit der ordnungsgemäßen Buchführung betrauten Steuerberatungskanzlei "StB, Adresse3" übergeben worden. Diese Kanzlei habe die Umsatzsteuervoranmeldung aufgrund der vorgelegten Belege und Unterlagen erstellt. Es entziehe sich dem Wissen des "damaligen Geschäftsführers", warum "die Vorsteuer aus der gegenständlichen Rechnung in der U30 erst im März 2002 durchgeführt" worden sei.

## I.

Aus dem Arbeitsbogen der Y-Kurz wird Folgendes festgestellt:

Einem Aktenvermerk vom 29.11.2001 ist zu entnehmen, dass bei einer Betriebsbesichtigung der Y-Kurz an der Adresse Straße, festgestellt wurde, dass diese laut Auskunft von CD nicht mehr existent sei und "der Betrieb" an die am Datum gegründete Z-Kurz verkauft" worden sei. Steuerlicher Vertreter der neu gegründeten Gesellschaft sei Frau StB in Schwechat. Dort befänden sich auch die Kaufverträge und Notariatsakte. CD sei bei der Y-Kurz als Dienstnehmer beschäftigt gewesen und sei nun bei der Z-Kurz Geschäftsführer. Der ehemalige Geschäftsführer GH sei nicht mehr "im Betrieb" tätig.

Dem im Dezember 2001 an das Finanzamt gefaxten Kaufvertrag bezüglich der Liegenschaft Ort, Straße (ein Anteil von 489/698), ist Folgendes zu entnehmen:

Der Vertrag wurde abgeschlossen zwischen der Y-Kurz, vertreten durch GH als verkaufende Partei einerseits (ein Vermerk, wonach dieser vertreten wurde durch CD wurde nicht angebracht) und der Bw., vertreten durch AB andererseits. Als Kaufpreis wurde ein Betrag von 6.000.000,00 ATS, d.s. 436.037,01 €, angeführt, "inklusive 20 % USt". Unter Punkt III

des Vertrages wurde ausgeführt, der Kaufpreis werde "zwischen den Vertragsteilen direkt verrechnet und wird die verkaufende Partei um die Lastenfreistellung selbst besorgt sein". Der Vertrag ist datiert mit 22.10.2001 und unterfertigt von CD für die Y-Kurz sowie von AB für die Bw.. SU als bestellter Substitut für Notar bestätigte die Echtheit der Unterschrift des CD, Angestellter, und die Echtheit der Firmazeichnung der AB. Weiters bestätigte er, dass AB als Geschäftsführerin berechtigt war, die Bw. selbständig rechtsverbindlich zu zeichnen.

## II.

Dem Arbeitsbogen der Bw. war weiters Folgendes zu entnehmen:

Im Arbeitsbogen befinden sich Saldenlisten der Y-Kurz für das Geschäftsjahr 2000 und eine Aufstellung "It. Kontoblätter 2000 Y-Kurz ". Auf den Aufstellungen laut Saldenliste finden sich im Verhältnis zu den Kontoblättern unterschiedliche Zahlen, die nicht miteinander in Einklang zu bringen sind.

Im Akt erliegt weiters eine Kopie betreffend die Veräußerung der Liegenschaft von Mutter mit handschriftlichen Vermerken des Prüfers. Diesen ist zu entnehmen, dass die Liegenschaft am 19.3.2002 von NameM erworben wurde.

Im Arbeitsbogen der Bw. erliegen auch – offenbar – Auszüge aus dem in erster Instanz abgewickelten Strafverfahren. Diesen ist zu entnehmen, dass laut AB GH die Rechnung am 20.12.01 ins Lokal gebracht habe, in Anwesenheit von CD und dem Aushilfskellner. Ihres Wissens sei die Rechnung von GH ausgestellt worden. GH hat ausgesagt, CD sei immer im Betrieb gewesen. Er habe eine entsprechende Vollmacht gehabt. In dieser habe gestanden, CD wäre berechtigt, in Zeiten der Abwesenheit von GH alles zu unterschreiben, was notwendig sei. Es habe auch eine Zeichnungsberechtigung für CD bei der Bank (Bank Austria, später CA) gegeben. Mit dem Lokalverkauf habe GH nichts zu tun gehabt. Dieser sei während seines mehrwöchigen Urlaubes in seiner Abwesenheit ohne sein Wissen mit Hilfe der genannten Vollmacht durchgeführt worden.

Zur über den Grundstücksverkauf vorgelegten Rechnung erklärte GH, er habe diese nicht ausgefertigt und noch nie gesehen. Vom Grundstücksverkauf habe er ungefähr im Dezember 2001 anlässlich eines Besuches im Haus erfahren.

## III.

In den Finanzstrafakt des Unabhängigen Finanzsenates ZI. FSRV/0122-W/04 u.a. wurde Einsicht genommen. Dabei wurde Folgendes festgestellt:

In der mündlichen Verhandlung vom 15.3.2005 erklärten die dort einvernommenen Personen u.a. Folgendes:

GH führte aus, vom Grundstücksverkauf habe er Mitte Dezember 2001 erfahren. Der Sachverhalt sei ihm zur Kenntnis gelangt, als er in die Firma gekommen sei und gesehen habe, dass bereits ein anderer Firmenname angebracht gewesen sei. Es sei von vornherein nicht vereinbart worden, dass zu seiner persönlichen Entschuldung oder der der Y-Kurz eine Übertragung der gegenständlichen Liegenschaft an AB, CD bzw. Firmen in deren Herrschaftsbereich erfolgen sollte. Die gegenständliche Rechnung habe er erstmalig anlässlich seiner Einvernahme beim Finanzamt gesehen, nachdem eine bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer gegenüber der Y-Kurz erfolgt sei. In der damaligen Situation habe er keine rechtlichen Möglichkeiten gesehen, sich sofort gegen die Firmenübernahme zur Wehr zu setzen. Mitte Dezember 2001 habe er von einer Existenz der Bw. keine Kenntnis gehabt. AB sei die Angestellte der Y-Kurz im Kaffeehausbetrieb gewesen. Kurz vor Weihnachten, ca. am 20. oder 21. Dezember 2001, habe er beim Aufsuchen des Lokales von der Bw. erfahren. Er habe damals nicht seinen Steuerberater kontaktiert und sich erkundigt, welche weiteren Schritte gesetzt werden könnten, sondern habe vorerst einmal eigenständig Nachforschungen am Grundbuch getätigt, wo für ihn dann der gegenständliche Kaufvertrag ersichtlich geworden sei. Diese Nachforschungen am Grundbuch hätten ca. zwei bis drei Monate später, also ca. Ende Februar bzw. im März 2002 stattgefunden. Obwohl CD gemeinsam mit EF ca. sieben Millionen Schilling der aushaftenden Bankverbindlichkeiten der Y-Kurz von insgesamt neun Millionen abgedeckt haben, erklärte GH, dass er die Vollmacht nicht zum Zwecke der Liegenschaftsübertragung unterschrieben habe. Er habe beide Personen nicht als andrängende Gläubiger gesehen und er hätte den Liegenschaftsverkauf selbst sicher nicht auf eine Art und Weise durchgeführt, dass er auf Millionen Schulden sitzen geblieben wäre.

CD hat über Befragen ausgeführt, er arbeite als Angestellter der Bw. im Lokal und habe die Betreuung des Objektes über. Er habe eine Forderung an die Bw. aus der Grundstückstransaktion in der aus der Bilanz ersichtlichen Höhe und bürge für Verbindlichkeiten in Höhe von 3,7 Millionen Schilling. Die Generalvollmachten seien ihm durch GH bzw. die Y-Kurz bzw. auch durch Mutter zu dem Zweck ausgestellt worden, weil sowohl er als auch EF Geldmittel in Millionenhöhe in die Firma eingebracht hätten und die Y-Kurz diese Verbindlichkeiten nicht habe bezahlen können. Deshalb sei vereinbart worden, ihm eine Generalvollmacht zur Übertragung des Objektes auszustellen. Knapp vor Erstellung des Kaufvertrages beim Notar habe er GH noch einmal befragt, ob er denn bezahlen könne. Nachdem er dies verneint habe, habe er ihn aufgefordert, zur Vertragsunterzeichnung beim Notar zu erscheinen. GH habe auf die ihm eingeräumte Vollmacht verwiesen und ausgeführt, dass er deswegen nicht zum Notar kommen werde. Nach Abschluss des Kaufvertrages am 22.10.2001 habe er einige Male GH telefonisch bedrängt, die Rechnung des Liegenschaftsverkaufs zu überbringen, was er dann glaublich am 20.12.2001 auch gemacht

habe. Der aushaftende Betrag gegenüber der Y-Kurz habe sechs Millionen Schilling betragen. Das sei auch der Betrag gewesen, der als Kaufpreis vom Notar auf Grund der Übereinkunft mit GH in den Vertrag aufgenommen worden sei. Die Verträge seien "durch die beteiligten berufsmäßigen Parteienvertreter so abgeschlossen" worden. Bei der Berechnung des Kaufpreises sei mit einer Summe von sechs Millionen Schilling kalkuliert worden. Er habe sich um den Inhalt des Kaufvertrages vom 22.10.2001 nicht gekümmert. Der Vertragsinhalt sei "durch die berufsmäßigen Parteienvertreter so abgeschlossen" worden. Beim Liegenschaftsverkauf direkt sei kein Geld geflossen. Die Verbücherung der Kaufverträge habe der Notar durchgeführt. Über Vorhalt, wonach die Verbücherung durch CD und AB selbst durchgeführt worden seien, führte CD aus, er habe beim Notar sehr viel unterschrieben, könne aber nähere Auskünfte darüber nicht geben. Die Rangordnung über den Vertrag habe EF besessen, weil ihm die Y-Kurz Geld schuldete. EF sei bei der Vertragsunterfertigung nicht anwesend gewesen. Über Vorhalt, wonach die Grundbuchsbeschlüsse an CD und die Y-Kurz am selben Tag an der Straße, nämlich am 12.12.2001, zugestellt worden seien, führte CD aus, die an ihn persönlich gerichtete Sendung habe er selbst unterschrieben. Wenn er auf der Übernahmebestätigung der Y-Kurz als Geschäftsführer und Bevollmächtigter für RSA-Briefe angeführt sei, habe er diese Unterschrift vielleicht doch geleistet. Er habe als Vertreter der Y-Kurz den Verkaufspreis der Liegenschaft nicht überprüft. Er habe sich aber vorstellen können, dass er der Realität entspreche. Seines Wissens sei der letzte, von der Bank ermittelte Schätzwert 6,9 Mio. ATS gewesen. Über Vorhalt, wonach CD am 15.12.2001 von seiner Berechtigung zur Überweisung der Umsatzsteuer vom Firmenkonto der Y-Kurz hätte Gebrauch machen können, führte er aus, dazu seien keine entsprechenden Mittel vorhanden gewesen. Er könne sich nicht mehr erinnern, bis wann seine Zeichnungsberechtigung aufrecht gewesen sei bzw. wann die Konten gesperrt worden seien.

GH erklärte über Vorhalt, dass er ca. am 19./20.12.2001 die neuen Firmenschilder auf dem Gebäude gesehen und daraus geschlossen habe, dass offensichtlich in seiner Abwesenheit die Firma aufgelöst worden und das Lokal verkauft worden sei. Er habe CD und AB darauf angesprochen und hätten diese ihm mitgeteilt, dass während seiner Abwesenheit der Verkauf durch sie abgewickelt worden sei. Zu diesem Zeitpunkt sei ihm nicht bewusst gewesen, dass auf Grund des Verkaufes des Gebäudes eine Umsatzsteuerschuld für die Y-Kurz resultieren würde. Bei der Vertragsabwicklung seien der Notar und der Firmenanwalt der Y-Kurz, Anwalt, involviert gewesen.

AB sagte als Zeugin aus, sie sei bei der Y-Kurz als Kellnerin beschäftigt gewesen und habe auch im Büro ausgeholfen bis ca. 2000. 2001 sei die Bw. gegründet worden. Diese habe bis zur Übertragung des Objektes Straße keine Tätigkeit ausgeübt. Die Bw. sei für den Fall der "Notwendigkeit der Übernahme des Grundstückes" gegründet worden. Im Rahmen der Y-Kurz

habe CD alles Mögliche gemacht, insbesondere in der Werkstatt gearbeitet. Von einer an ihn ausgestellten Vollmacht wisse sie nichts. Zur Grundstücksübertragung sei es gekommen, weil sowohl CD als auch EF ein Darlehen gegeben hätten und die Bank versteigern habe wollen. Der Liegenschaftsverkauf sei im Oktober 2001 durchgeführt worden. GH sei bei der Erstellung des Kaufvertrages nicht anwesend gewesen. Soweit sie wisse, habe CD GH telefonisch vom Notarstermin über den Verkauf der Liegenschaft verständigt. GH habe auf die erteilte Vollmacht verwiesen. Nach der Übertragung habe CD GH ein- bis zweimal angerufen, damit er die Rechnung über den Grundstücksverkauf vorbeibringen solle. GH habe dies auch im Dezember, einige Tage vor Weihnachten gemacht. Die Gründung der Bw. sei von ihr und CD besprochen worden. Der Kaufpreis von sechs Millionen Schilling sei unter anderem vom Steuerberater und vom Firmenanwalt Anwalt festgelegt und resultiere aus der Höhe der aushaftenden Verbindlichkeiten. Die Rechnung über den Liegenschaftsverkauf sei von der Bw. zum Vorsteuerabzug glaublich im Dezember 2001/Jänner 2002 herangezogen worden. Das habe ihr Steuerberater gemacht. Die Entscheidung über die Angemessenheit des Kaufpreises aus der Sicht der Bw. habe sie selbst getroffen, u.a. auch nach Absprache mit EF, dem die Bw. jetzt ca. 3,7 Mio. schulde. CD sei beim Gespräch mit EF über die Höhe des Kaufpreises auch anwesend gewesen.

In der mündlichen Verhandlung vom 21.6.2005 erklärten die dort einvernommenen Personen u.a. Folgendes:

Anwalt, Rechtsanwalt, erklärte, die Y-Kurz habe einen Bankkredit der damaligen Z-Bank nicht mehr bedienen können und sei bereits die Versteigerung des Objektes anhängig gewesen. Auf Initiative des CD sei eine Umschuldung zu einer anderen Bank in die Wege geleitet worden. An den Besprechungen seien GH, CD, möglicherweise die Mutter des GH und zwei andere Personen, darunter EF, dieser vertreten durch die Kanzlei Anwalt2, beteiligt gewesen. Bereits im Februar 2001 sei eine Pfandbestellungsurkunde durch GH unterschrieben worden. Im Mai 2001 sei eine Vereinbarung zwischen EF, CD und GH dahingehend getroffen worden, die Eigentumswohnung der Mutter des GH zu veräußern. Es seien darüber hinaus noch verschiedene andere Vereinbarungspunkte getroffen worden, so eine Umschuldung, eine eventuelle Parifizierung des Objektes Straße. Die am 5. September 2001 von GH in der Kanzlei Anwalt2.F unterfertigten beiden Generalvollmachten, welche auch notariell beglaubigt worden seien, hätten dazu dienen sollen, notariell für Grundbuchtransaktionen herangezogen werden zu können, wobei damit eine Umschuldung bzw. Veräußerung bzw. Parifizierung des Objektes hätte möglich sein sollen. Er selbst sei am Verkauf der Liegenschaft Straße nicht mehr beteiligt gewesen. Dieser sei vom Notar Notar durchgeführt worden. Er selbst könne keine Auskunft darüber geben, warum es letztendlich zu einem Verkauf der Liegenschaft an die Bw. gekommen sei. Er glaube, sich erinnern zu können, dass "von unserem Sekretariat"

Standardkaufverträge an die Kanzlei Anwalt2 oder CD übermittelt worden seien. Hinsichtlich keines der beiden Objekte habe eine Abwicklung durch seine Kanzlei stattgefunden. Darüber bzw. über eine eventuelle steuerliche Behandlung eines Liegenschaftsverkaufes sei mit ihm nicht gesprochen worden. Aus seiner Sicht sei klar gewesen, dass GH davon habe ausgehen können, dass auf Grund der unterschriebenen Vollmachten auch eine Liegenschaftsübertragung erfolgen könne. Er glaube sich zu erinnern, dass die notwendigen Beglaubigungen in seiner Kanzlei stattgefunden hätten. Alle bisherigen Schuldner und Bürgen des Kreditverhältnisses hätten den Kredit tatsächlich nicht bedienen können, sodass klar gewesen sei, dass irgendeine Verwertung des Objektes in der Folge hätte passieren müssen. Die Umenschuldung hätte aus seiner Sicht nur den Sinn gehabt, eine Versteigerung abzuwenden und eine Verschleuderung der Liegenschaft hintan zu halten. Der Zeuge war nicht sicher, ob beide Vollmachten in seiner Kanzlei unterschrieben worden seien, jedoch ziemlich sicher, dass diejenige vom 5.9.2001 in seiner Kanzlei unterfertigt worden sei. Das Grundbuchsgesuch der AB stamme mit ziemlicher Sicherheit aus seiner Kanzlei. Möglicherweise sei es von seiner Kanzlei vorausgefüllt und in der Folge von jemand anderem ergänzt worden. Das Datum der Vollmacht vom 5.9.2001 sei offensichtlich bereits von seiner Kanzlei ausgefüllt worden.

Aufgrund der Gespräche sei sowohl GH als auch CD klar gewesen, dass mit dem Objekt etwas habe passieren müssen. CD sei im Mai 2001 inhaftiert gewesen und hätte deswegen im Zusammenhang mit der "Vereinbarung Anwalt2" um diese Zeit nicht aktiv werden können. Aus einem Schreiben von Dr. Anwalt2 vom 7. Mai 2001 an Anwalt, welches als Beilage im Akt erliegt, geht hervor, dass innerhalb eines Jahres ein Verkauf der Liegenschaft im Gespräch war.

UB, Unternehmensberater, erklärte, er sei als Vertreter in den Liegenschaftsverkauf von der Y-Kurz an die Bw. nicht involviert gewesen. Er habe die Bw. seines Wissens auch nicht steuerlich vertreten. Es habe auch keine Beratungsgespräche im Hinblick auf die steuerliche Behandlung eines Liegenschaftsverkaufes gegeben. Auf Anforderung eines Anwaltes habe er im Einverständnis mit GH das Anlageverzeichnis der Y-Kurz gefaxt. (Dieses Fax von UB liegt in Kopie im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung und wurde offenbar am 16.10.01 an Anwalt gesendet). Bei der Ermittlung des Kaufpreises sei er nicht eingebunden gewesen, er habe davon auch nichts gewusst. Das Gebäude sei damals noch nicht fertig gewesen. Auch habe er an der Ausstellung der Rechnung über den Liegenschaftsverkauf nicht mitgewirkt. Ab Februar 2001 habe er keine Unterlagen mehr erhalten und deswegen Umsatzsteuervoranmeldungen mit Zahllast Null an das Finanzamt übermittelt. Möglicherweise habe das von ihm zur Verfügung gestellte Anlageverzeichnis zur Kaufpreisfindung gedient.

Im Akt finden sich nach dem Protokoll über die o.a. mündliche Verhandlung u.a. folgende Unterlagen:

**Eine Kopie der Rechnung** mit einem Briefkopf der Y-Kurz, mit der Adresse Straße2 an die Bw., Straße mit dem Datum 22.10.2001. Unter dem Betreff wird angeführt "Grund, Gebäude, Renovierung Grundstück Nr. Zahl Baufl. (Gebäude), Baufl. (begrünt), Grundstücksadresse Ort, Straße, 489/698-tel Anteile. Der Rechnungsbetrag von 6.000.000,00 ATS (436.037,01 €) wurde wie folgt aufgeteilt:

<b>Grund</b>	<b>ATS 600.000,00</b>	<b>EUR 43.603,70</b>
<b>Gebäude</b>	<b>ATS 2.083.000,00</b>	<b>EUR 151.377,51</b>
<b>zuzüglich 20 % MWSt</b>	<b>ATS 417.000,00</b>	<b>EUR 30.304,57</b>
<b>Renovierung</b>	<b>ATS 2.416.667,00</b>	<b>EUR 175.577,57</b>
<b>zuzüglich 20 % MWSt</b>	<b>ATS 483.333,00</b>	<b>EUR 35.125,18</b>
<b>Gesamtsumme inkl. MWSt</b>	<b>ATS 6.000.000,00</b>	<b>EUR 436.037,01</b>

Die Rechnung trägt einen Eingangsstempel vom 20.12.2001 und einen Stempel der Y-Kurz, jedoch keine Unterschrift.

**Eine Vollmacht, ausgestellt von der Y-Kurz an CD vom 5.9.2001.**

Mit Schreiben vom 17.6.2005 teilte StB mit, Anfang Dezember 2001 habe Herr BP vom Finanzamt für den 23. Bezirk angerufen und sie gebeten, ihm die beiden Kaufverträge (Bw. und AB) zu faxen. Sie habe die beiden Verträge per Fax angefordert und am 12.12.2001 an Herrn BP weitergeleitet. In dem Kaufvertrag betreffend die Bw. sei angeführt gewesen, dass der Kaufpreis von 6.000.000,00 ATS bzw. 436.037,01 € 20 % USt beinhalte. Darauf habe sie AB Anfang 2002 hingewiesen und ihr gesagt, sie möge das bei der Erstellung der Buchhaltung berücksichtigen. Sie habe daraufhin erklärt, sie müsse ihr die Rechnung vorlegen, aufgrund des Kaufvertrages alleine könne sie die Umsatzsteuer nicht buchen. Dies sei auch im März erfolgt, sie erinnere sich an eine maschinengeschriebene Rechnung der Y-Kurz an die Bw. (die Belege seien monatlich retourniert worden). Sie habe AB darauf aufmerksam gemacht, dass es bei solchen Kaufgeschäften üblich sei, die Umsatzsteuer vom Käufer-Finanzamtskonto auf das Verkäufer-Finanzamtskonto zu übertragen, und nur den Nettokaufpreis dem Verkäufer zu bezahlen.

In der mündlichen Verhandlung vom 13.9.2005 erklärten die dort einvernommenen Personen u.a. Folgendes:

AB erklärte, sie habe die verfahrensgegenständliche Rechnung im Dezember 2001 oder Jänner 2002 ihrer Steuerberaterin StB mit den anderen Unterlagen zur Erstellung der Buchhaltung übergeben. StB sei ab ca. Oktober 2001 Steuerberaterin der Bw.. Sie wisse nicht mehr genau, mit welcher Umsatzsteuervoranmeldung welchen Monates in der Folge der Vorsteuerabzug geltend gemacht worden sei. Sie könne nicht sagen, "warum StB die Vorsteuer so spät geltend gemacht hat". Die Umsatzsteuervoranmeldung März 2002 sei von StB erstellt und von AB firmenmäßig gefertigt und unterschrieben worden. Warum trotz Vorhandensein einer Rechnung der Vorsteuerabzug von StB nicht mit der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2001 geltend gemacht worden sei, könne sie nicht sagen. Über Vorhalt der Aussage der Steuerberaterin erklärte AB zunächst, sie habe die Rechnung der Steuerberaterin sehr wohl im Dezember 2001 bzw. Jänner 2002 übergeben. Sie könne sich möglicherweise aber auch selbst in ihren Zeitangaben geirrt haben. Warum sie dem Rat der Steuerberaterin hinsichtlich der Überrechnung der Umsatzsteuergutschrift auf das Abgabenkonto der Y-Kurz nicht gefolgt sei, könne sie heute nicht mehr sagen. Über Vorhalt, wonach sie ursprünglich behauptet habe, der Kaufpreis sei vom Steuerberater UB und Firmenanwalt Anwalt bestimmt worden, während beide Zeugen übereinstimmend angaben, mit der Ermittlung des Kaufpreises und der steuerlichen Behandlung des Liegenschaftsverkaufes nichts zu tun gehabt zu haben, erklärte die Zeugin, sie könne dazu heute nichts mehr sagen. Jedenfalls habe sie den Liegenschaftskauf auch mit EF und CD besprochen und ihn auch als gutes Geschäft für die Bw. gesehen. Aus ihrer Sicht sei auch die Y-Kurz wegen einer drohenden Versteigerung und des daraus zu befürchtenden niedrigeren Verwertungserlöses aus diesem Geschäft ebenfalls nicht benachteiligt. Bei einer eventuellen Versteigerung um 4.000.000,00 ATS wären CD und EF mit einem Forderungsverlust ausgestiegen. Über die Aufsplittung der Rechnung vom 22.10.2001 auf Grund, Gebäude und Renovierungskosten könne sie keine Auskunft geben. Sie habe die Rechnung so von GH erhalten. Ob diese Renovierungskosten der Buchhaltung entnommen wurden, wisse sie nicht.

Frau StB, Steuerberaterin, erklärte als Zeugin, das Gespräch hinsichtlich der Vorlage der Rechnung, zumal aus dem Kaufvertrag ein Vorsteuerabzug nicht möglich gewesen sei, habe zeitlich frühestens Mitte Jänner 2002 stattgefunden. Wann genau die Rechnung vorgelegt worden sei, konnte sie zum Zeitpunkt ihrer Einvernahme nicht mehr präzisieren. Jedenfalls sei sie in der Buchhaltung März 2002 enthalten. Sie empfehle auch prinzipiell jedem Klienten, die Umsatzsteuer auf das Verkäufer-Finanzamtskonto zu überrechnen und habe das sicher auch AB geraten. Sie glaube, sie habe ihr das sogar schriftlich mitgeteilt. Auf eine Reaktion von AB könne sie sich nicht mehr erinnern. Sie glaube schon, dass die Umsatzsteuervoranmeldung März 2002 von ihrer Kanzlei erstellt worden sei. Steuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen lege sie ihren Klienten immer zur Unterschrift vor, damit diese

auch die Verantwortung dafür übernahmen. Warum die Umsatzsteuervoranmeldung März 2002 mit einem Vorsteuerabzug von 1 Mio. Schilling erst verspätet beim Finanzamt am 18.6.2002 eingelangt sei, dazu könne sie keine genaue Auskunft geben. Es sei möglich, dass die diesbezüglichen Unterlagen verspätet vorgelegt worden seien. Dies sei einer der Gründe gewesen, warum sie sich von AB getrennt habe. Sie habe im Rahmen der steuerlichen Vertretung der Bw. sowohl mit AB als auch mit CD Kontakt gehabt. An Gespräche mit CD hinsichtlich des Vorsteuerabzuges könne sie sich nicht mehr erinnern. Dass übergebene Belege in der Steuerberatungskanzlei drei Monate liegen blieben und nicht in die Buchhaltung Eingang finden, sei noch nicht vorgekommen. Denkunmöglich sei es nicht. An Gespräche mit AB bzw. CD, auf welche Art und Weise die Umsatzsteuer bezahlt wird bzw. ob der Umsatzsteuer-Betrag geflossen ist, könne sie sich nicht erinnern. Sie habe AB auch schriftlich zur Überrechnung der Umsatzsteuer geraten.

GH erklärte, knapp vor Weihnachten 2001 habe er von der Unternehmensübernahme durch die Bw. durch geänderte Firmenschilder, die er bei seinem Eintreffen gesehen habe und die nicht mehr auf Y-Kurz gelautet hätten, erfahren. Ihm sei von CD und AB in der Folge auf seine Frage hinsichtlich der Änderung des Firmenwortlautes mitgeteilt worden, dass ihn das alles nichts mehr angehe und alles der Bw. gehöre. Damals habe er vom Kaufvertrag über den Liegenschaftsverkauf nichts gewusst, diesen habe er sich später, ca. Ende Dezember oder Anfang Jänner vom Bezirksgericht geholt. Steuerlich habe er daraus keine Schlüsse gezogen. Er habe sich nicht vorstellen können, dass in dem kurzen Zeitraum seiner Abwesenheit dies alles rechtmäßig über die Bühne hätte gehen können. Er habe weder den Vertrag unterschrieben noch Kenntnis von diesem gehabt. Er habe auch keine Kenntnis davon gehabt, dass die Umsatzsteuer unabhängig von einer Rechnungslegung fällig werde.

CD erklärte dazu, er bleibe dabei, dass GH am 20.12.2002 die Rechnung übergeben habe. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges bei der Bw. habe er mit AB keinerlei Gespräche geführt.

Mit Berufungsentscheidung vom 13.9.2005 wurde das gegen GH wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit geführte Verfahren, er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Y-Kurz vorsätzlich die Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2001 in Höhe von 1.000.000,00 ATS nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiemit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStG begangen, gemäß §§ 136 und 157 FinStrG eingestellt. CD wurde für schuldig erkannt, er habe als Bevollmächtigter des GH, Geschäftsführer der Y-Kurz, vorsätzlich dazu beigetragen, dass die Umsatzsteuervorauszahlung dieser GmbH für den Monat Oktober 2001 in Höhe von 1.000.000,00 ATS nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet worden sei. Er habe hiедurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 11 und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Im Erwägungsteil der Berufungsentscheidung wurde ausgeführt, unstrittig sei die Feststellung der Betriebsprüfung hinsichtlich der nicht gemeldeten bzw. entrichteten Umsatzsteuer in Höhe von 1.000.000,00 ATS aus dem am 22.10.2001 erfolgten Verkauf der Liegenschaft Ort, Straße. Strittig gewesen sei, ob GH die Rechnung über den Liegenschaftsverkauf und damit auch die resultierende Umsatzsteuerschuld in Höhe von 1.000.000,00 ATS bereits im Oktober 2001 bekannt gewesen sei bzw. ob und wann sie ihm danach bekannt geworden sei. Unstrittig sei jedoch auch aufgrund der Aussage des GH, dass ihm die Tatsache der faktischen Unternehmensübernahme durch von CD bzw. AB beherrschte GmbH's jedenfalls am 20.12.2001 anlässlich des Besuches des Lokales in Ort, Straße, durch ein geändertes Firmenschild bekannt geworden sei. Der Spruchsenat war davon ausgegangen, dass GH in Kenntnis der erfolgten Veräußerung der Betriebsliegenschaft die zugrunde liegende Rechnung vom 22.10.2001 selbst erstellt und kurz vor Weihnachten 2002 CD im Lokal der Firma überreicht habe. Der Berufungssenat ist jedoch aufgrund der später erfolgten Zeugeneinvernahmen und der Einsichtnahme in die von GH vorgelegten Unterlagen und den Steuerakt der Bw. sowie der schriftlichen Stellungnahme und der Zeugeneinvernahme von StB davon ausgegangen, dass GH zwar von der faktischen Übernahme des Unternehmens durch die von der Lebensgefährtin des CD geleitete Bw. anlässlich eines Besuches des im Betriebsgebäude befindlichen Lokales am 20.12.2001 erfahren habe. Die gegenständliche Rechnung über den Verkauf der Betriebsliegenschaft sei nicht von GH ausgestellt und an CD bzw. dessen Lebensgefährtin knapp vor Weihnachten 2001 übergeben, sondern vielmehr erst im Jahr 2002 durch eine andere Person zum Zweck der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges durch die Bw. erstellt worden, welche den Vorsteuerabzug in Höhe von 1.000.000,00 ATS laut Aktenlage erst mit Umsatzsteuervoranmeldung März 2002 geltend gemacht habe. Zur Beweiswürdigung wurde u.a. ausgeführt, erst mit der von AB selbst unterfertigten Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 2002, eingelangt bei der Abgabenbehörde erster Instanz am 18.6.2002, sei der gegenständliche Vorsteuerabzug für die Bw. geltend gemacht worden. Der Berufungssenat schließe daraus, dass die Geschäftsführerin AB für die Voranmeldungszeiträume November und Dezember 2001 sowie Jänner und Feber 2002 eine Rechnung für Zwecke des Vorsteuerabzuges aus dem Kauf des Objektes Straße noch nicht in Händen gehabt habe. Das Bestreben des CD und seiner Lebensgefährtin AB sei offensichtlich darauf ausgerichtet gewesen, das von CD in die Y-Kurz investierte Kapital vollständig zu sichern und keinesfalls zu verlieren. Zu diesem Zweck habe CD das Betriebsobjekt mittels der ihm erteilten Generalvollmachten an die von ihm faktisch beherrschte Bw. übertragen und sollte auch der Vorsteuerabzug aus diesem Kauf, ohne Überrechnung auf die Y-Kurz geltend gemacht werden. Die Aussagen des CD, des von diesem genannten, erstinstanzlich vernommenen Zeugen HI und der AB, wonach GH anlässlich des Besuches des Lokales Straße

am 20.12.2001 die mit 22.10.2001 datierte Rechnung über den Verkauf der Betriebsliegenschaft persönlich übergeben habe, hätten sich als unglaublich erwiesen. Diese Aussagen des CD und seiner Lebensgefährtin hinsichtlich des Liegenschaftsverkaufes hätten bis ins Detail aufeinander abgestimmt gewirkt. Beide hätten bei ihren Aussagen sehr passiv und eher unsicher gewirkt und bei Antworten auf Fragen, die für CD eher belastend hätten sein können, von mangelndem Erinnerungsvermögen getragen.

Im Zuge des (Straf-)Berufungsverfahrens vorgelegt wurde ein Schreiben Drs Anwalt2 an Anwalt vom 7.5.2001, in welchem festgehalten wurde, dass EF bereit sei, der Y-Kurz eine vorübergehende finanzielle Hilfestellung zu leisten. Als Bedingung war u.a. in dem Schreiben angeführt, dass die Y-Kurz EF eine unwiderrufliche Verkaufsvollmacht für zwei Liegenschaften (einerseits die Liegenschaft EZ-KG1 – Adresse: Ort, Straße, andererseits einen näher bezeichneten Liegenschaftsanteil EZ-KG2) erteilen sollte für den Zeitraum von einem Jahr ab Rechtswirksamkeit dieser Vereinbarung. Diese Verkaufsvollmacht sei gesondert auszufertigen und notariell beglaubigt von GH zu unterfertigen, wobei ein Mindestverkaufspreis (6.350.000,00 ATS bzw. 800.000,00 ATS) einzusetzen sei. Diese Vereinbarung wurde von GH und einer weiteren Person unterfertigt.

Die Erklärungen über die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer wurden von SU als Substitut des Notar, Notar, ausgefüllt.

Einem im Akt erliegenden Rückschein ist zu entnehmen, dass die Kopie des Einantwortungsbeschlusses, welche für die Y-Kurz bestimmt war, von CD übernommen wurde. Auf der rechten Seite des Rückscheines wurde "Postbevollmächtigter für Rsa-Briefe" angekreuzt und ein Vermerk "D/GF" angebracht.

Weiters erliegt im Akt ein Beschluss vom 23.10.2000 über die Anmerkung der Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung der Liegenschaft bis einschließlich 22.10.2001. Die einzige Ausfertigung dieses Beschlusses sollte GH zugestellt werden.

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

§ 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994 idgF sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 steuerfrei.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 idgF ist ein Unternehmer berechtigt, wenn er steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen ausführt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist –

---

die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. Den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. 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
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Leistung, so gelten die ersten beiden Sätze sinngemäß. Wird eine Endabrechnung 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 Satzes ausgestellt worden sind.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 idgF gilt als Rechnung im Sinne des Abs. 1 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 Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 idgF kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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.

Gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 galt bis zur Abschaffung dieser Bestimmung durch das BGBI. I Nr. 79/1998 Folgendes:

Liefert ein Unternehmer nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a steuerfrei ein Grundstück und ist aus diesem Grunde ein Vorsteuerabzug nach Abs. 3 ausgeschlossen oder eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Abs. 10 bis 12 vorzunehmen, so ist er berechtigt, dem Empfänger der Lieferung den vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen oder auf Grund der Berichtigung geschuldeten Betrag – soweit er auf die Lieferung des Grundstückes entfällt – gesondert in

Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung als eine für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer (Abs. 1 Z 1).

D.h., in der ursprünglichen Fassung des UStG 1994 bestand die Möglichkeit, trotz steuerfreier Lieferung von Grundstücken die Umsatzsteuer gesondert an den Erwerber weiter zu verrechnen.

Später wurde jedoch die Möglichkeit einer Option eingeführt, die Umsätze aus Grundstücken steuerpflichtig zu behandeln.

§ 6 Abs. 2 UStG idgF lautet (soweit hier relevant):

Der Unternehmer kann einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.... Behandelt der Unternehmer einen nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig, so kann eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Steuer (§ 12 Abs. 3) oder eine zu berichtigende Vorsteuer (§ 12 Abs. 10 bis 12) frühestens für den Voranmeldungszeitraum abgezogen werden, in dem der Unternehmer den Umsatz als steuerpflichtig behandelt.

Im Falle einer Option wird der Umsatz als steuerpflichtig behandelt. Die Vorsteuern bleiben abzugsfähig und eine Vorsteuerkorrektur unterbleibt. Die Umsatzsteuer ist in Höhe von 20 % der Bemessungsgrundlage (Nettoentgelt für den gesamten Grundstücksumsatz inklusive Grundstück und Gewinnspanne) abzuführen. Dem Erwerber steht nach allgemeinen Grundsätzen der Vorsteuerabzug zu (vgl. Ruppe, NZ 1998, 327).

AB sagte als Zeugin aus, die Bw. sei "für den Fall der Notwendigkeit der Übernahme des Grundstückes" gegründet worden. Die Gründung der Bw. sei von ihr und CD besprochen worden.

Nicht strittig ist der Verkauf von 489/698-tel Anteilen der Liegenschaft Ort, Straße, welche der Y-Kurz gehörte, samt allem gesetzlichen Zubehör, wie die verkaufende Partei die vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile selbst besessen und benutzt hat oder zu besitzen und zu benutzen berechtigt war, als Verkäuferin an die Bw. um einen Kaufpreis von 6.000.000.00 ATS inklusive Umsatzsteuer laut Kaufvertrag vom 22.10.2001.

Die laut Kaufvertrag vorzunehmende "Verrechnung" ist in der Weise erfolgt, dass die Bw. die Schulden der Y-Kurz gegenüber CD und EF übernommen hat.

Über diesen Verkauf wurde durch die Bw. verfahrensgegenständliche Rechnung vorgelegt.

Strittig ist die Abzugsfähigkeit von Vorsteuerbeträgen aus diesem Grundstücksumsatz. Insbesondere ist im gegenständlichen Verfahren strittig, ob die gelegte Rechnung den gesetzlichen

---

Anforderungen des Umsatzsteuergesetzes entspricht. Weiters wird vom Geschäftsführer der Verkäuferin bestritten, dass die Rechnung von ihm gelegt wurde.

Wie den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen ist, hat die Y-Kurz auf der ihr gehörenden Liegenschaft beginnend mit dem Jahr 1994 Bauarbeiten durchführen lassen. Die dafür aufgenommenen Kredite konnten in der Folge jedoch nicht bedient werden und sollte am 20.9.2000 eine Versteigerung der Liegenschaft vorgenommen werden. Um die Versteigerung abzuwenden und eine Verschleuderung der Liegenschaft zu verhindern, stellte CD (ehemaliger Dienstnehmer der Y-Kurz und Lebenspartner von AB ) im Jahr 2000 seine Erbschaft in Höhe von 3.500.000,00 ATS der Y-Kurz zur Abdeckung der Bankverbindlichkeiten zur Verfügung.

Mit Beschluss des BG vom 23.10.2000 wurde der Y-Kurz ob der gegenständlichen Liegenschaft die Anmerkung der Rangordnung für die beabsichtigte Veräußerung bis einschließlich 22.10.2001 bewilligt. Die einzige Ausfertigung dieses Beschlusses sollte GH zugestellt werden. In der Folge war laut CD EF im Besitz der Rangordnung. Dieser ist ein Bekannter von CD und hat die restlichen aushaftenden Bankschulden großteils mittels Kreditaufnahme im Mai 2001 in Höhe von 3.700.000,00 S ATS beglichen. Die Rückzahlung der Raten erfolgt durch die Bw..

Dem Schreiben Dris Anwalt2 vom 7.5.2001 ist zu entnehmen, dass EF bereit war, der Y-Kurz eine vorübergehende finanzielle Hilfestellung zu leisten. Als Bedingung war u.a. in dem Schreiben angeführt, dass die Y-Kurz EF eine unwiderrufliche Verkaufsvollmacht für zwei Liegenschaften (u.a. die gegenständliche Liegenschaft) für den Zeitraum von einem Jahr ab Rechtswirksamkeit dieser Vereinbarung erteilen sollte. Diese Verkaufsvollmacht sollte gesondert ausgefertigt und notariell beglaubigt von der Y-Kurz unterfertigt werden. Zur Ausstellung dieser Verkaufsvollmacht ist es in der Folge zwar offenbar nicht gekommen, doch wurde am 5.9.2001 eine Vollmacht von GH, diesmal namens der Y-Kurz, unterfertigt.

Die Gründung der Z-Kurz wurde gemäß der "Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft" vom 12.10.2001 ins Firmenbuch eingetragen aufgrund eines Antrages auf Neueintragung der Firma, die beim Firmenbuch am 16.10.2001 einlangte.

Der Steuerberater UB faxte nach eigenen Angaben auf Anforderung eines Anwaltes im Einverständnis mit GH das Anlageverzeichnis der Y-Kurz. Den im Arbeitsbogen erliegenden Kopien ist zu entnehmen, dass dieses Fax von UB offenbar am 16.10.2001 an Anwalt gesendet wurde.

Während der eigentliche Kaufvertrag unter Mitwirkung eines Notars verfasst wurde, glaubte Anwalt, sich erinnern zu können, dass "von unserem Sekretariat" Standardkaufverträge an die Kanzlei Anwalt2 oder CD übermittelt worden seien. Aus seiner Sicht sei klar gewesen, dass GH

---

davon habe ausgehen können, dass auf Grund der unterschriebenen Vollmachten auch eine Liegenschaftsübertragung erfolgen könne.

Während daher der Verkauf der Liegenschaft aufgrund der Eintragung im Grundbuch eindeutig erfolgt ist und sich aus dem Kaufvertrag auch ergibt, dass der Kaufpreis für den Liegenschaftsanteil und das Zubehör 6.000.000,00 ATS "inklusive Umsatzsteuer" beträgt, ist fraglich, wie der Kaufpreis bestimmt wurde und warum dieser in der gegenständlichen Weise umsatzsteuerlich behandelt wurde.

Einerseits erklärte GH, mit dem Verkauf der Liegenschaft nicht befasst gewesen zu sein. Das Gegenteil ist deshalb nicht beweisbar, weil GH zwar Vollmachten ausgefüllt hat und wissen musste, dass ein Verkauf im Raum stand, jedoch weder den Kaufvertrag, noch den Rückschein über den Einantwortungsbeschluss noch die von der Bw. vorgelegte Rechnung unterschrieben hat und auch sonst keine schriftlichen Unterlagen abgefasst wurden, aus denen eindeutig ersichtlich wäre, dass und vor allem wann GH vom gegenständlichen Kaufvertrag Kenntnis erlangt hat. Die Aussage von CD und AB haben den Finanzstrafsenat im Berufungsverfahren nicht überzeugt. Selbst die schriftlich festgehaltenen Aussagen lassen eine mangelnde Mitwirkung bei der Sachverhaltsfeststellung erkennen. So gaben der steuerliche Vertreter der Y-Kurz, UB und Anwalt übereinstimmend an, am Verkauf der Liegenschaft, insbesondere an der Kaufpreisermittlung und der umsatzsteuerlichen Behandlung des Kaufvertrages nicht beteiligt gewesen zu sein, während CD erklärte, die Verträge seien "durch die beteiligten berufsmäßigen Parteienvertreter so abgeschlossen" worden und AB zunächst erklärte, der Kaufpreis sei vom Steuerberater und vom Firmenanwalt Anwalt festgelegt worden.

D erklärte, knapp vor Erstellung des Kaufvertrages beim Notar habe er GH noch einmal befragt, ob er zahlen könne. Der aushaltende Betrag gegenüber der Y-Kurz habe 6.000.000,00 ATS betragen. Beim Liegenschaftsverkauf direkt sei kein Geld geflossen.

Am 29.11.2001 erklärte CD dass die Y-Kurz nicht mehr existent sei. In einem Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bw. vom 10.7.2004 erklärte dieser, es habe sich um ein Missverständnis gehandelt, CD habe von der Nichtexistenz der Y-Kurz an der Adresse Ort, Straße, gesprochen.

Am 12.12.2001 faxte die Steuerberaterin StB über Ersuchen des Herrn BP den gegenständlichen Kaufvertrag an das Finanzamt.

Ebenfalls am 12.12.2001 übernahm CD die an ihn und an die Y-Kurz zugestellten Grundbuchsbeschlüsse. Auf der für die Y-Kurz bestimmten Ausfertigung wurde auf der rechten Seite des Rückscheines das Kästchen "Postbevollmächtigter für Rsa-Briefe" angekreuzt und ein Vermerk "D /GF" angebracht.

---

GH erklärte dazu, am 12.12.2001 sei er nicht mehr unter der Adresse Straße aufhältig gewesen.

Über Vorhalt im Finanzstrafverfahren, wonach er am 15.12.2001 von seiner Berechtigung zur Überweisung der Umsatzsteuer vom Firmenkonto der Y-Kurz hätte Gebrauch machen können, führte CD aus, dazu seien keine entsprechenden Mittel vorhanden gewesen. D.h., der Bevollmächtigte der Verkäuferin wusste, dass die Y-Kurz nicht über die ausreichenden Mittel verfügte, um im Falle einer Option die Umsatzsteuerschuld zu bezahlen und dass durch die Art, wie die Verrechnung des Kaufpreises durchgeführt werden sollte, nämlich durch Übernahme der bei der Y-Kurz aushaltenden Verbindlichkeiten des CD und des EF durch die Bw., der Y-Kurz auch keine Mittel zugeführt werden sollten, aus denen diese die Umsatzsteuerverbindlichkeit begleichen hätte können. Weiters war der Bw. bekannt, dass die konkrete Ausübung der Geschäftstätigkeit der Bw. sich auf das Gebäude in der Straße beschränkte und dass die Ausübung des Handelsgewerbes ohne das dazu erforderliche Kapital keineswegs "unbeschadet fortgesetzt" werden konnte. Dennoch erklärte die Bw. in ihrer Eingabe vom 10. Juli 2004, ihres Wissens sei das bebaute Grundstück nicht die wesentliche Grundlage für die Erzielung der Einkünfte der Y-Kurz gewesen, ohne näher auszuführen, worin diese bestanden hätte.

Kurz vor Weihnachten 2001 kam GH nach übereinstimmenden Angaben an die Geschäftssadresse der Bw.. Laut AB und CD überbrachte GH die verfahrensgegenständliche Rechnung. Laut seinen eigenen Angaben hat er die neuen Firmenschilder auf dem Gebäude gesehen und daraus geschlossen, dass offensichtlich in seiner Abwesenheit "die Firma aufgelöst wurde und das Lokal verkauft worden ist". Er habe CD und AB darauf angesprochen und diese hätten ihm mitgeteilt, dass während seiner Abwesenheit der Verkauf durch sie abgewickelt worden sei.

Laut Frau StB hat AB sie Anfang 2002 auf die im Kaufvertrag vereinbarte Umsatzsteuer hingewiesen und hat sie diese frühestens Mitte Jänner 2002 auf das Erfordernis einer Rechnung hingewiesen sowie darauf, dass es bei solchen Kaufgeschäften üblich sei, die Umsatzsteuer vom Käufer-Finanzamtskonto auf das Verkäufer-Finanzamtskonto zu übertragen, und nur den Nettokaufpreis dem Verkäufer zu bezahlen.

AB erklärte, nach der Übertragung habe CD GH ein- bis zweimal angerufen, damit er die Rechnung über den Grundstücksverkauf vorbeibringen solle. CD erklärte, hinsichtlich des Vorsteuerabzuges bei der Bw. habe er mit AB keinerlei Gespräche geführt. Trotzdem sagte auch er aus, nach Abschluss des Kaufvertrages am 22.10.2001 GH einige Male telefonisch bedrängt zu haben, die Rechnung des Liegenschaftsverkaufs zu überbringen.

Die Urgenzen, die Rechnung zu überbringen, lassen sich nur damit erklären, dass die Rechnung noch nicht erstellt war, sodass das Rechnungsausstellungsdatum nicht glaubhaft ist. Für eine Rechnungsausstellung zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages wäre es zum einen erforderlich gewesen, dass GH den Inhalt des Kaufvertrages damals bereits bekannt hätte. Eine Kenntnis des genauen Inhaltes des Kaufvertrages zu diesem Zeitpunkt ist jedoch unwahrscheinlich, weil sogar nach der Aussage von CD GH sich geweigert hat, den Kaufvertrag persönlich zu unterschreiben und dieser weder vorher eine entsprechende Spezialvollmacht unterfertigt hat, noch gesichert ist, zu welchem Zeitpunkt er den Kaufvertrag eingesehen hat. Trotz der Bedeutung des Kaufvertrages und der widerstreitenden Interessen wurden die Vereinbarungen zwischen GH und CD nicht schriftlich festgehalten. Hätte GH die Rechnung jedoch bereits im Oktober erstellt, so hätte er damit seine Bereitschaft gezeigt, den Kaufvertrag so zu akzeptieren und die damit verbundenen Folgen zu tragen. Die Erstellung einer Rechnung im Falle des Verkaufes eines Grundstückes, der ohnehin ins Grundbuch eingetragen wird, hat nur den Sinn, den entsprechenden Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Die Urgenzen, die Rechnung auszustellen, lassen erkennen, dass sich CD und AB der Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug bewusst waren und dass seitens des GH auch nach Angaben von D und AB vorher offenbar keine Bereitschaft bestand, eine Rechnung auszustellen. Es ist daher davon auszugehen, dass die Rechnung frühestens im Dezember 2001 ausgestellt wurde. Wäre die Rechnung jedoch tatsächlich bereits im Dezember nach Urgenzen überbracht worden, so hätte für die steuerliche Vertreterin keine Notwendigkeit bestanden, AB darauf hinzuweisen, und hätte die Vorsteuer nicht erst mit der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März, noch dazu im Juni geltend gemacht werden können, sodass auch eine Rechnungsausstellung im Dezember 2001 nicht wahrscheinlich ist.

Das Zustandekommen des gegenständlichen Liegenschaftsverkaufes und die Ausstellung der Rechnung lassen sich daher nicht zweifelsfrei und vollständig aufklären, doch ist eine Ausstellung der Rechnung zu dem auf dieser angeführten Zeitpunkt mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht erfolgt. Eine Zuordnung der Rechnung an die Y-Kurz ist entgegen den Berufungsbehauptungen nicht gegeben, zumal deren Ausstellung durch den Geschäftsführer der Y-Kurz bestritten wird und die Rechnung von diesem auch nicht unterschrieben wurde. Auch CD, der im Besitz einer Vollmacht der Y-Kurz war und daher eine Rechnung hätte ausstellen können, hat die Rechnung nach seinen eigenen Angaben nicht ausgestellt. Eine Ausstellung der Rechnung durch die Verkäuferin wurde daher weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Darüber hinaus ist die Rechnung bereits aus formalen Gründen aufgrund folgender Erwägungen als nicht den Anforderungen des Umsatzsteuergesetzes entsprechend anzusehen:

---

Wie das Finanzamt bereits festgestellt hat, wurde die gesamte Liegenschaft samt Einrichtung übernommen. Dass zumindest teilweise auch andere Gegenstände übernommen wurden, ist auch dem Kaufgegenstand laut Kaufvertrag zu entnehmen. Verkauft wurde nämlich der Liegenschaftsanteil "samt allem gesetzlichen Zubehör". Der "Liefergegenstand" laut Rechnung müsste also entweder den Wortlaut des Kaufvertrages wiedergeben oder – wenn schon eine Gliederung erfolgen soll – müsste diese auch das Zubehör umfassen. Da der Betrag laut Rechnung den gesamten Kaufpreis umfasst, Umsatzsteuerbeträge jedoch für den Grundanteil nicht ausgewiesen sind, entspricht die Rechnung nicht den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes. Die Option kann nämlich nicht nur teilweise erfolgen – eine Weiterverrechnung von Umsatzsteuerbeträgen ist seit der Änderung der gesetzlichen Bestimmungen nicht mehr möglich - und wäre die Umsatzsteuer daher – unabhängig davon, ob eine Aufgliederung erfolgt oder nicht – in Höhe von 1.000.000,00 ATS auszuweisen gewesen. So wurde jedoch ein im Verhältnis zum fakturierten Betrag zu hohes Entgelt und ein zu niedriger Umsatzsteuer-Betrag ausgewiesen.

Das Inrechnungstellen einer "Renovierung" entspricht insofern nicht den gesetzlichen Bestimmungen, als diese Bezeichnung nicht handelsüblich ist. Die Bezeichnung legt nahe, dass die Y-Kurz für die Bw. eine Renovierung durchgeführt hat, in welchem Fall jedoch eine Gattungsbezeichnung vorliegt, die als Leistungsbezeichnung nicht ausreicht. Der Begriff vermittelt nicht den Gedanken, dass ein – teilweise – renoviertes Gebäude verkauft worden ist, weil sich die Renovierung nicht vom Gebäude trennen lässt.

Die Rechnung enthält ferner kein Lieferdatum und entspricht auch deshalb nicht den gesetzlichen Bestimmungen. Die Wortfolge "Wien, am 22.10.2001" wird nicht verwendet, um das Datum der Lieferung, sondern um das Datum der Rechnungsausstellung anzuzeigen (vgl. VwGH vom 2.3.2006, 2006/15/0022).

Aus den genannten Gründen konnte der Berufung daher nicht Folge gegeben werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Jänner 2007