



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 15

GZ. RV/1930-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch A. H., Wirtschaftstreuhänder- und Steuerberaterin, XXXX Wien, A-Str. 08/15, vom 4. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Thomas Zach, vom 14. Februar 2005 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002, Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

1. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 wird abgeändert.

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

2. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002, Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002, Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Konsulent auf dem Gebiet des Werbe- und Messewesens samt sonstiger Wirtschaftsdienste. In allen steuerlichen, wirtschaftlichen Angelegenheiten wurde der Bw., dessen Gewinn gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wird, von der A-OHG in den Streitjahren vertreten. Kraft Vollmacht vom 24. November 2005 wird der Bw. nunmehr von der Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin A. H. rechtsfreundlich vertreten.

Mit den Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2002 wurden dem Finanzamt mit dem Normalsteuersatz von 20 % zu versteuernde Umsätze von S 783.088,05 für das Jahr 2000, S 1.487.078 für das Jahr 2001 und € 85.500 für das Jahr 2002 sowie Vorsteuern in Höhe von S 406.795,97 für das Jahr 2000, S 1.372.440,30 für das Jahr 2001 und € 81.309,63 für das Jahr 2002 angezeigt. Mit den Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2002 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 92.371 für das Jahr 2000, - S 232.885 für das Jahr 2001 und - € 203.039,94 für das Jahr 2002 durch Jahresabschlüsse zum Stichtag 31. Dezember des jeweiligen Jahres offen gelegt, welche in der Gewinn- und Verlustrechnung für die Jahre 2000 bis 2002 Aufwendungen unter dem Titel "Fremdleistungen" von S 1.950.000 für das Jahr 2000, S 7.493.000 für das Jahr 2001 und 488.000 für das Jahr 2002 auswiesen.

Im Gefolge einer Außenprüfung betreffend die Abgabenarten Einkommensteuer und Umsatzsteuer jeweils für die Jahre 1999 bis 2001 in Verbindung mit einer Nachschau betreffend der Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2002 stellte die Bp in ihrem Betriebsprüfungsbericht vom 3. Februar 2005 (= PB) u. a fest, dass die in Verbindung mit den (Eingangs-/Ausgangs-) Rechnungen betreffend der Fa. G.A.G. Holding (in der Folge kurz Holding) stehenden Umsatzsteuern, Vorsteuern und Betriebsausgaben wegen Nichterbringung eines Nachweises für die Leistungserbringung des Bw. an die letztgenannte Firma (vgl. Tz 2 PB) sowie wegen fehlender Unternehmereigenschaft der leistenden Holding im Betriebsprüfungsverfahren (vgl. Tz 3 PB) nicht anzuerkennen seien.

Unter der Tz 5 PB führte die Bp als abgabenrechtliche Wertung von Hotelrechnungen für das Jahr 2001 von S 22.916,67 + S 2.083,33 Vorsteuer ins Treffen, dass diese Rechnungen nicht vom „leistenden Unternehmen“ ausgestellt worden seien, weshalb der Aufwand und die Vorsteuer nicht anerkannt werden könnten.

Aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen waren, erließ das Finanzamt sowohl Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer für das Jahr 2000, als auch Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide jeweils für die Jahre 2000 bis 2002, mit denen

|    |   |
|----|---|
| a) | die Umsatzsteuer, die in den an die Holding gelegten Ausgangsrechnungen in Höhe von S 116.000 für das Jahr 2000, S 140.000 für das Jahr 2001 und € 6.300 für das Jahr 2002 ausgewiesen war, dem Bw. gutgeschrieben wurde, |
| b) | die Nettoerlöse der Holding inkl. von S 2.300.000 für das Jahr 2000, S 6.650.000 für das Jahr 2001 und € 213.000 für das Jahr 2002 steuerfrei belassen wurden,  |
| c) | den in den Eingangsrechnungen der Holding ausgewiesenen Steuern für die Jahre 2000  |

|    |   |
|----|---|
|    | bis 2002 - S 390.000 für das Jahr 2000, S 1.340.000 für das Jahr 2001, € 80.400 für das Jahr 2002 - die Anerkennung als abzugsfähige Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 1 UStG 1994 versagt wurde,   |
| d) | die anhand der Eingangsrechnungen der Holding geltend gemachten Betriebsausgaben von S 1.950.000 für das Jahr 2000, S 6.700.000 für das Jahr 2001 und € 402.000 für das Jahr 2002 den Gewinnen für die Jahre 2000 bis 2002 hinzugerechnet wurden. |

Mit der auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit der Inhalte gerichteten Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide jeweils für die Jahre 2000 bis 2002 samt Wiederaufnahmebescheid betreffend der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 führte der Bw. unter Bezugnahme auf die dem Finanzamt als Beilage zur Berufung vorgelegten Schreiben des Rechtsanwalts Dr. B. vom 18. und 25 August 2000 samt der Abschrift einer Vereinbarung zwischen dem Bw. und der „Holding/J. S.“ vom 9. August 2000 ins Treffen, dass sich die Leistungserbringung bzw. Unternehmereigenschaft aus den Belegen, den am 24. Oktober 2004 vorgelegten Unterlagen bzw. gegebenen Informationen sowie den weiteren beiliegenden Unterlagen ergebe. Originale würden vorliegen. Aus diesen Unterlagen seien sämtliche, für die Geltendmachung von Betriebsausgaben bzw. Vorsteuern erforderlichen Informationen enthalten. Insoweit die Mitarbeit des Bw. zur Erhebung des Sachverhaltes notwendig gewesen sei, sei dieser Verpflichtung auch nachgekommen worden.

Mit der Stellungnahme (zur Berufung) vom 28. Juli 2005 wies die Bp. den Bw. darauf hin, dass sich die Feststellung der Bp im Wesentlichen auf die vom Bw. angegebene "Geschäftsbeziehung" zur Holding in C. beschränken würde, bzw. hielt dem Bw. unter Punkt 1.

"Eingangsrechnungen Holding" vor, dass den Erhebungen des Finanzamts zufolge die Holding unter den in den Rechnungen angegebenen Adressen nicht bekannt sei und auch nicht im Firmenbuch aufscheine. Die in den Rechnungen angeführte Telefonnummer existiere nicht; für die Firma sei weder eine Umsatzsteueridentifikationsnummer, noch eine Steuernummer vergeben worden.

Seitens der Bp wurden die in den Rechnungen ausgewiesenen, vom Bw. als Vorsteuer in Abzug gebrachten Umsatzsteuern in folgender tabellenmäßigen Form dargestellt:

| Re.Nr.     | Datum                     | Nettobetrag  | USt.       |
|------------|---------------------------|--------------|------------|
|            |                           | ATS          | ATS        |
| 8 – 2000   | 31. August 2000           | 350.000,00   | 70.000,00  |
| 19 – 2000  | <b>30. September 2000</b> | 400.000,00   | 80.000,00  |
| 24 – 2000  | <b>28. Oktober 2000</b>   | 200.000,00   | 40.000,00  |
| 31 – 2000  | <b>31. Dezember 2000</b>  | 1.000.000,00 | 200.000,00 |
| Summe 2000 |                           | 1.950.000,00 | 390.000,00 |
|            |                           |              |            |

| Re.Nr.      | Datum                     | Nettobetrag  | USt.         |
|-------------|---------------------------|--------------|--------------|
|             |                           | ATS          | ATS          |
| 12 – 2001   | 31. Jänner 2001           | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 1489 – 2001 | 28. Februar 2001          | 200.000,00   | 40.000,00    |
| 256 – 20001 | <b>31. März 2001</b>      | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 298 – 20001 | 30. April 2001            | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 310 – 20001 | 31. Mai 2001              | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 234 – 2000  | <b>30. Juni 2001</b>      | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 8/2 – 2000  | 30. Juli 2001             | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 12/1 – 2000 | 31. August 2001           | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 18/7 – 2000 | <b>31. September 2001</b> | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| Summe 2001  |                           | 6.700.000,00 | 1.340.000,00 |
| <hr/>       |                           |              |              |
| Re.Nr.      | Datum                     | Nettobetrag  | USt.         |
|             |                           | €            | €            |
| keine       | 31. Jänner 2002           | 37.000,00    | 7.400,00     |
| keine       | 28. Februar 2002          | 60.000,00    | 12.000,00    |
| keine       | <b>31. März 2002</b>      | 50.000,00    | 10.000,00    |
| keine       | 30. April 2002            | 55.000,00    | 11.000,00    |
| keine       | <b>30. Juni 2002</b>      | 50.000,00    | 10.000,00    |
| keine       | 23. August 2002           | 50.000,00    | 10.000,00    |
| keine       | 17. Oktober 2002          | 50.000,00    | 10.000,00    |
| keine       | <b>26. Dezember 2002</b>  | 50.000,00    | 10.000,00    |
| Summe 2002  |                           | 402.000,00   | 80.400,00    |

Nach Zitierung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kam die Bp zu dem Schluss, dass die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug neben der Leistungserbringung auch die Unternehmereigenschaft des Leistenden sei, die im gegenständlichen Betriebsprüfungsverfahren nicht nachgewiesen werden habe können.

Trotz des Ersuchens an den Bw. anlässlich der Besprechung am 24. August 2004 in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters und des Vorhalts vom 26. August 2004, Auskunft darüber zu erteilen,

- a) wer die Vertreter der Holding (Geschäftsführer, Verwaltungsrat, sonstige Mitglieder der Geschäftsleitung, etc.) und die Kontaktpersonen des Bw. bei der Holding gewesen seien,
- b) wem (welcher natürlichen Person: Name, Funktion in der Firma) der Bw. Aufträge erteilt habe,
- c) in welcher Form (schriftlich, mündlich) die Aufträge erteilt worden seien und was der genaue Inhalt dieser Aufträge gewesen sei,
- d) welche konkreten Leistungen (Art und Umfang, Zeit und Ort der Leistung) die Holding für den Bw. erbracht habe,
- e) wie der Bw. die auftragsgemäße Leistungserbringung kontrolliert und dokumentiert habe, hätten diese Fragen weder bei der Besprechung vom 24. August 2004, noch im Vorhalteverfahren geklärt werden können. Unterlagen, die geeignet gewesen wären, die Unternehmer-

eigenschaft der Holding bzw. die Leistungserbringung nachzuweisen, seien nicht vorgelegt worden und würden auch dem Berufungsantrag vom 4. Mai 2005 nicht beiliegen.

Weiters sei der Bw. um Bekanntgabe, wann und in welcher Form die Rechnungen bezahlt worden seien, samt Nachweise für die entsprechenden Bankbewegungen ersucht worden.

Betreffend der "Ausgangsrechnungen" hielt die Bp unter dem Punkt 3. der Stellungnahme fest:

*"Bei nachstehend angeführten Rechnungen für Leistungen, die an die Holding fakturiert wurden"*, sei mit dem Hinweis, die Leistung sei im Ausland erbracht worden, keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden. Bei den in Rechnung gestellten Leistungen handle es sich um Beratungsleistungen und andere unter § 3a Abs. 10 UStG fallende Leistungen. Gemäß § 3a Abs. 9 lit. a leg. cit. würden solche Leistungen, die an einen Unternehmer erbracht würden, dort, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibe, im Fall der Holding somit im Inland ausgeführt. Da die Unternehmereigenschaft bzw. die Leistungserbringung der Holding im Zuge des BP- Verfahrens nicht nachgewiesen werden habe können, seien die erklärten, die Holding betreffenden Umsätze nicht anerkannt und von den Besteuerungsgrundlagen ausgeschieden worden.

Bei der Ermittlung der auszuscheidenden, steuerfrei belassenen Erlöse sei allerdings ein Rechenfehler zu Gunsten des Bw. passiert. Das Einkommen des Bw. wäre im Jahr 2000 um S 270.000 zu erhöhen. Eine steuerliche Auswirkung sei auszuschließen.

| AR                         | 2000         | 2001         | 2002       |
|----------------------------|--------------|--------------|------------|
|                            | S            | S            | €          |
| USt-frei erklärt           | 1.450.000,00 | 5.950.000,00 | 181.500,00 |
| steuerpflichtig erklärt    | 580.000,00   | 700.000,00   | 31.500,00  |
| Gewinnminderung            | 2.030.000,00 | 6.650.000,00 | 213.000,00 |
| Lt. BP-Bericht             | 2.030.000,00 |              |            |
| Differenz = Gewinnerhöhung | 270.000,00   |              |            |

Auf die Berufungsvorlage an den UFS gemäß § 276 Abs. 6 BAO folgte das beim Finanzamt am 20. Dezember 2005 eingelangte schriftliche Ersuchen des Bw. um „Termin zum „Persönlichen Gespräch“ in dieser Sache ab 15. Jänner 2006“. In Entsprechung des in der Berufung vom 2. Mai 2005 gestellten Antrags auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem UFS Wien wurde der steuerlichen Vertreterin des Bw. die Vorladung des UFS an den Bw. zu der für den 26. April 2007 angesetzten mündlichen Berufungsverhandlung am 2. April 2007 zugestellt. Der Berufungsverhandlung blieb sowohl der Bw., als auch dessen steuerliche Vertreterin fern.

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

1) Umsatzsteuer- und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2000 bis 2002

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 77/388/EWG muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Art. 22 Abs. 3 der Richtlinie (in der Fassung vor der Richtlinie 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001) lautet auszugsweise:

|     |   |
|-----|---|
| "a) | <i>Jeder Steuerpflichtige hat für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung oder ein an deren Stelle tretendes Dokument auszustellen. ...</i> |
| b)  | <i>Die Rechnung muss getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung ausweisen.</i>   |
| c)  | <i>Die Mitgliedsstaaten legen die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann."</i>   |

Art. 22 Abs. 3 lit. c der Richtlinie überlässt den Mitgliedsstaaten die Aufstellung der Kriterien, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Diese Befugnis muss im Einklang mit einem der Ziele der Richtlinie ausgeübt werden, das darin besteht, die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen (vgl. die Urteile des Europäischen Gerichtshofes vom 14. Juli 1988, Rs. 123/87 und 330/87, Jeunehomme und EGI, Slg. 1988, 4517, Randnr. 16 und 17, sowie vom 17. September 1997, Rs. C-141/96, Finanzamt Osnabrück-Land gegen Bernhard Langhorst, Slg. 1997, I-5073, Randnr. 17). Demnach können die Mitgliedsstaaten, um die genaue Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen, verlangen, dass die Rechnungen zusätzliche Angaben enthalten, sofern diese Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (vgl. EuGH vom 5. Dezember 1996, Rs. C-85/95, Reisdorf, Slg. 1996, I-6257, Randnr. 24).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Gemäß § 2 Abs. 1 leg. cit. sowohl in der ursprünglichen Fassung des BGBl. Nr. 663/1994, als auch in der durch BGBl. I Nr. 59/2001 geänderten Fassung ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 11 Abs. 1 leg. cit. ist ein Unternehmer, der steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen ausführt, berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen

anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

|    |   |
|----|---|
| 1. | Den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;  |
| 2. | den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;   |
| 3. | die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;  |
| 4. | den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. 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  |
| 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 Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten beiden 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 Satzes ausgestellt worden sind.

Gemäß § 11 Abs. 2 leg. cit. 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. Stellt der Unternehmer für steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen eine Rechnung aus, so hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren; das gleiche gilt sinngemäß für Belege, auf die in einer Rechnung hingewiesen wird. Auf die Durchschriften oder Abschriften ist § 132 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anwendbar.

Gemäß § 11 Abs. 3 leg. cit ist für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Gemäß § 11 Abs. 4 leg. cit. können die im Abs. 1 Z 1 bis 3 geforderten Angaben auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole ausgedrückt werden, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet ist. Diese Unterlagen müssen sowohl

beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein, es sei denn, dass vom Rechnungsaussteller öffentlich kundgemachte Tarife zur Verrechnung kommen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 leg. cit. kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 leg. cit.) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen. 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.

Nach Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist für die Anerkennung von abzugsfähigen Vorsteuern gem. § 12 Abs. 1 leg. cit. erforderlich, dass über die tatsächlich erbrachte Leistung eine Rechnung im Sinn des § 11 leg. cit. gelegt worden ist (Hinweis: Kolacny/Mayer, UStG 1994, § 12 Anm. 2). Es muss also die Leistung erfolgt sein und eine Rechnung vorliegen, in der die tatsächlich erbrachten Leistungen bzw. eventuell gelieferten Gegenstände ausgewiesen sind. Das Gesetz normiert die entsprechende Bezeichnung der Leistung in der Rechnung, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. November 1997, 97/14/0138).

Als handelsübliche Bezeichnung kann jede im allgemeinen Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden. Das Gesetz normiert die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen (Hinweis Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 28. Mai 1998, 96/15/0220). Ob auch Sammelbezeichnungen dem Erfordernis entsprechen, "*Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände*" anzuführen, wird von den Umständen des Einzelfalles, wie etwa der jeweiligen Handelsstufe, Art und Inhalt des Geschäftes und insbesondere dem Wert der einzelnen unter einer Sammelbezeichnung erfassten Ware, abhängen.

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG in Verbindung mit § 11 Abs. 1 Z. 2 leg. cit. ist, dass sich Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung eindeutig aus der Rechnung ergeben (vgl. etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 25. April 2001, 98/13/0081, und 6. Juli 2006, 2006/15/0183). Wie der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Erkenntnissen, zuletzt im Erkenntnis vom 20. April 2006, 2004/15/0113, zum Ausdruck gebracht hat, kann im Zusammenhang mit an den Unternehmer erbrachten Leistungen der Vorsteuerabzug erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden, in welchem - zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug - auch eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Diese

Rechtsansicht hat auch durch das Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 29. April 2004, C-152/02, Terra Baubedarf-Handel GmbH, Bestätigung erfahren. Dass zum Vorsteuerabzug solche Rechnungen nicht rückwirkend berechtigen, ist Ruppe, UStG<sup>3</sup>, Tz 57 zu § 11 samt dem dort zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. November 1987, 86/13/0204 ersichtlich.

Schon allein aufgrund der obigen Ausführungen war die Wertung der dem UFS mit dem Arbeitsbogen vorgelegten Rechnungen der Holding für die Streitjahre als Rechnungen im Sinn des § 11 Abs. 1 UStG 1994 zu verneinen, wenn der Sitz der Holding an der in der jeweiligen Rechnung ausgewiesenen Adresse amtsunbekannt ist und diese Rechnungen, was das Jahr 2000 betrifft, folgende Leistungsbeschreibungen und Angaben betreffend des Leistungszeitpunkts bzw. des Zeitraums, über den sich die Leistung erstreckt, beinhalten:

| Re.Nr.    | Leistungsbeschreibungen   |
|-----------|---|
| 8 - 2000  | Lt. Vereinbarung haben wir die ARBEITEN in SK- D. für Sie im Monat Juli + August 2000 (Besprechungen und Garantie) ERLEDIGT. Damit sind die alten Rechtsanprüche an Sie erledigt.   |
| 19 - 2000 | Lt. Besprechung über das Problem CK/Altlasten und Garantiearbeiten haben wir auftragsgemäß diese ERLEDIGT! Wir stellen alle Leistungen inkl. Spesen und Trinkgelder in Rechnung können Belege für Trinkgelder aber nicht geben. |
| 24/2000   | Gespräche über Wasserquelle E. und Prüfung des VERKAUFES Kunde F/G./I.<br>Inkl. Spesen-Bewirtung/Hotelkosten und Flug; Gastgeschenke.   |
| 31/2000   | Leistungen für Arbeitsgruppe Projekt K.- Wasserquelle - Lieferung Spital Plan - Abwasserversorgung - (L./K. )<br>Inkl. Barauslagen, Reisekosten und Geschenke.  |

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die auf die jeweilige Rechnungsnummer Bezug habenden Angaben betreffend Datum, Nettobetrag und Umsatzsteuer dargestellt:

| Re.Nr.     | Datum                       | Zeitraum   | Nettobetrag  | USt.       |
|------------|-----------------------------|--|--------------|------------|
|            |                             |  | ATS          | ATS        |
| 8 – 2000   | Donnerstag, 31.08.2000      | Vgl. oben die diese Rechnung betr. Leistungsbeschreibung | 350.000,00   | 70.000,00  |
| 19 – 2000  | Samstag, 30.09.2000         | Keine Daten  | 400.000,00   | 80.000,00  |
| 24/2000    | Samstag, 28.10.2000         | Keine Daten  | 200.000,00   | 40.000,00  |
| 31/2000    | <b>Sonntag</b> , 31.12.2000 | Keine Daten  | 1.000.000,00 | 200.000,00 |
| Summe 2000 |                             |  | 1.950.000,00 | 390.000,00 |

Abgesehen davon, dass von den vier Rechnungen jene vom 31. Dezember 2000 an einem gesetzlichen Feiertag ausgestellt worden sein soll, was ungewöhnlich erschien, enthielt keine einzige dieser Rechnungen eine Beschreibung, anhand dieser die Art und der Umfang der jeweiligen Leistung des Bw. festzustellen gewesen wären. Sind die im § 11 Abs. 1 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale zwingend und besteht in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 12. Dezember 1988, 87/15/0079, keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher

Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen, so wäre der Vorsteuerabzug erst in jenem Zeitpunkt möglich, in dem eine formgerechte Rechnung vorliegt.

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die Leistungsbeschreibungen in jeder einzelnen der Rechnungen der Holding für das Jahr 2001 dargestellt:

| Rechnung      | Leistungsbeschreibungen   |
|---------------|---|
| 2001/12       | "Für Arbeiten und Besprechungen Projekt K. inkl. Spesen, Reisekosten"   |
| 20001+1489/02 | "Bearbeitung Projekt Wasser inkl. Barauslagen"  |
| 20001/256/3   | "Für unsere Gespräche Wasser und Entsorgung K. und F "  |
| 20001/298/04  | "Für Bearbeitung Projekt Abwasser, Quellwasser Kunde F, G., K. inkl. Barauslagen und Spesen,"   |
| 20001/310/05  | "Weitere Bearbeitung Therme 'E. und Quelle"<br>Finanzierung K./G. inkl. Barauslagen und Spesen"   |
| 2000/06 234   | "Beratung und Gespräche für Projekt Wasser/Hotel E. mit Partner CH und K., Leistungen Juni 2001 inkl. Barauslagen K. und RK."   |
| 2000/8/2      | "Für weitere Bearbeitung-Wasser und Hotelbau Aflenz-Oman"   |
| 2000/12/1     | "Laut Vereinbarung für Schlussgespräche Projekte, Abwasser, Quelle, Spitäler, Hotelbauten F, G., K. und E. geben wir unsere Schlussrechnung inkl. Kulanzleistungen bis 31. Dezember 2001 inkl. Barauslagen und Reisekosten."  |
| 2000/ 18/7    | "Laut Telephonat und BESTÄTIGUNG haben wir für Projekt K., um dieses Projekt zu RETTEN, die Ergreiferprämie von S 1.000.000 in Ware und Geld ATS übergeben. Vereinbarungsgemäß werden Sie Leistungen bis 31. Dezember 2001 im obigen Wert in SK/CZ/und M. erbringen." |

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die auf die jeweilige Rechnungsnummer Bezug habenden Daten betreffend Datum, Nettobetrag und Umsatzsteuer dargestellt:

| Rechnung        | Datum                          | Zeitraum               | Nettobetrag  | USt.         |
|-----------------|--------------------------------|------------------------|--------------|--------------|
|                 |                                |                        | ATS          | ATS          |
| 2001/12         | Mittwoch, 31. Jänner 2001      | 1 - 31.01.01           | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 20001 + 1489/02 | Mittwoch, 28. Feber 2001       | Keine Angaben          | 200.000,00   | 40.000,00    |
| 20001/256/3     | <b>Samstag</b> , 31. März 2001 | Keine Angaben          | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 20001/298/04    | Montag, 30. April 2001         | Keine Angaben          | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 20001/310/05    | Donnerstag, 31. Mai 2001       | Keine Angaben          | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 2000/06 234     | <b>Samstag</b> , 30. Juni 2001 | „Leistungen Juni 2001“ | 500.000,00   | 100.000,00   |
| 2000/8/2        | Montag, 30. Juli 2001          | Keine Angaben          | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 2000/12/1       | Freitag, 31. August 2001       | Keine Angaben          | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| 2000/ 18/7      | Dienstag, 11.09.2001           | Keine Angaben          | 1.000.000,00 | 200.000,00   |
| Summe 2001      |                                |                        | 6.700.000,00 | 1.340.000,00 |

Was die Leistungsbeschreibungen in den oben angeführten Rechnungen betrifft, stellen die nicht näher bestimmten Sammelbezeichnungen ("Arbeiten", "Besprechungen", "Bearbeitung", "Gespräche", "Beratung", "Schlussgespräche", "Kulanzleistungen") ebenso wie die Bezeichnungen von inhaltlich nicht näher bestimmten Projekten ("K.", "Wasser/Hotel E.") keine handelsüblichen Bezeichnungen dar. Die Ansicht, es käme für die Vorsteuer-abzugsberechtigung lediglich darauf an, dass das auf der Rechnung ausgewiesene Entgelt bezahlt worden ist und eine Lieferung oder sonstige Leistung, allenfalls auch eine mangelhafte Lieferung erfolgt ist, teilte der Verwaltungsgerichtshof bereits schon in seinem Erkenntnis vom 27. Oktober 2001, 96/13/0055, nicht.

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die Leistungsbeschreibungen in jeder einzelnen der Rechnungen der Holding für das Jahr 2002 dargestellt:

| Re.Nr.   | Datum      | Leistungsbeschreibungen  |
|----------|------------|--|
| Keine    | 31.01.2002 | Arbeiten und Barauslagen<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag: Laut Vereinbarung in Gegengeschäft  |
| Keine    | 28.02.2002 | Lt. tel. Vereinbarung stellen wir 2.Aconto Rechnung aus<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>Lt. Vereinbarung in Gegengeschäft bis 31. Dezember 2002   |
| Keine    | 31.03.2002 | Lt Vereinbarung für die nächsten Einsätze in F/G. Projekt Hotelplanbau mit Sytem SK/Haus mit "Herz"<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>Laut Vereinbarung in Gegengeschäft Personalberatung - Ost Projekt |
| Keine    | 30.04.2002 | Laut Gespräch für NEUES Projekt Hospital G.<br>Acontokosten für Leistungen ab 1. April 2002 bis ca. 31. März 2003<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>In Gegenverrechnung Personal Auswahl SK/CZ.         |
| Keine    | 30.06.2002 | Für Bearbeitung Spital und Wasser Arabischer Raum inkl. Barauslagen<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag: In Gegenverrechnung  |
| Keine    | 23.08.2002 | Vorbereitung Ihrer USA/Reise 09/2002 inkl. Terminvereinbarungen vor Ort<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>In Gegenverrechnung lt. Vereinbarung  |
| Keine    | 17.10.2002 | Lt. Vereinbarung vom 17. Februar 2002 Aconto für Restarbeiten 2002/2003<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>Gegenverrechnung mit USA Geschäft 2002/2003   |
| 2002/174 | 26.12.2002 | Nach Vereinbarung für Restarbeiten 2002 und Aufträge 2003<br>Vermerk unter dem Rechnungsbetrag:<br>Barauslagen werden getrennt in Rechnung gestellt.   |

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die auf die jeweilige Rechnungsnummer Bezug habenden Daten betreffend Datum, Nettobetrag und Umsatzsteuer dargestellt:

| Re.Nr.     | Datum   | Zeitraum   | Nettobetrag | USt.      |
|------------|---|--|-------------|-----------|
|            |   |  | €           | €         |
| Keine      | Donnerstag, 31. Jänner 2002                                 | Keine Angaben  | 37.000,00   | 7.400,00  |
| Keine      | Donnerstag, 28. Feber 2002                                  | Keine Angaben  | 60.000,00   | 12.000,00 |
| Keine      | <b>Sonntag, 31. März 2002</b>                               | Keine Angaben  | 50.000,00   | 10.000,00 |
| Keine      | Dienstag, 30. April 2002                                    | Vgl. oben die diese Rechnung betr. Leistungsbeschreibung | 55.000,00   | 11.000,00 |
| Keine      | <b>Sonntag, 30. Juni 2002</b>                               | Keine Angaben  | 50.000,00   | 10.000,00 |
| Keine      | Freitag, 23. August 2002                                    | Vgl. oben die diese Rechnung betr. Leistungsbeschreibung | 50.000,00   | 10.000,00 |
| Keine      | Donnerstag,<br>17. Oktober 2002                             | Vgl. oben die diese Rechnung betr. Leistungsbeschreibung | 50.000,00   | 10.000,00 |
| 2002/174   | <b>Donnerstag,<br/>26. Dez. 2002<br/>(2. Weihnachtstag)</b> | Vgl. oben die diese Rechnung betr. Leistungsbeschreibung | 50.000,00   | 10.000,00 |
| Summe 2002 |   |  | 402.000,00  | 80.400,00 |

Abgesehen davon, dass von den oben angeführten Rechnungen der Holding jene vom 31. März, 30. Juni und 26. Dezember jeweils des Jahres 2002 an einem gesetzlichen Feiertag

ausgestellt worden sein sollen, hatte das Vorliegen eines Sachverhalts mit Auslandsbezug (K./F/G./SK/CZ/M.) im gegenständlichen Fall eine erhöhte Beweisvorsorgepflicht beim Bw. zur Folge. Als Beweis für deren Verletzung sei das *Fehlen der Umsatzsteueridentifikationsnummer* genannt, auch wenn die Rechnung gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 erst in der Fassung des BGBI. Nr. 663/1994 zuletzt geändert durch BGBI. I Nr. 132/2002 an weiteren Angaben das Ausstellungsdatum, eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird, und die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu enthalten hat, *weil* den Absätzen 2 und 3 des Art 28 Abs. 2 UStG 1994 - Anhang (Binnenmarkt) in der Fassung der *BGBI.*

*Nr. 663/1994* zufolge das Bundesministerium für Finanzen dem Unternehmer im Sinne des § 2 auf Anfrage die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowie den Namen und die Anschrift der Person, der die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde, bestätigt und die Anfragen und Bestätigungen über die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von den Stempelgebühren befreit sind. Kann der Lieferant, dem der Abnehmer seine Umsatzsteueridentifikationsnummer eines anderen Mitgliedstaates bekannt gibt, grundsätzlich davon ausgehen, dass der Erwerber damit erklärt, im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterliegen, so hat die Umsatzsteueridentifikationsnummer den Zweck, die ordnungsgemäße Besteuerung des Handels sicherzustellen, indem sie dem Steuerpflichtigen das Vorliegen von Tatbestandselementen signalisiert, deren Kenntnis er für die richtige Besteuerung benötigt. Insofern ließ die Außerachtlassung dieser Kontrollfunktion im Geschäftsverkehr mit der Holding den Rückschluss darauf zu, dass der Bw. sogar das Risiko in Kauf genommen hatte, dass die Holding der Kleinunternehmerregelung unterliegt. Damit hatte der Bw. die damit verbundenen finanziellen Nachteile zu tragen.

Da die Fa. Holding amtsunbekannt ist, ein Firmensitz an der in den Rechnungen ausgewiesenen Adresse in C. abgabenbehördlicherseits nicht festzustellen war, bei den Rechnungen der Holding das Fehlen an konkreten Daten nicht nur betreffend der Leistungen, sondern auch bezüglich des Gerichtsstandes, der Bankverbindung, der Firmenbuchnummer und einer Umsatzsteueridentifikationsnummer offenkundig war, wäre es am Bw. gelegen gewesen, den Nachweis für den Leistungsaustausch mit der Holding, wenn schon nicht im Betriebsprüfungsverfahren, zumindest im Rechtsmittelverfahren zu erbringen. Obwohl der Bw. mit dem beim Finanzamt am 20. Dezember 2005 eingelangten Schreiben um einen Termin zu einem Gespräch ersucht hatte und der UFS über Antrag des Bw. in der Berufung eine mündliche Berufungsverhandlung anberaumt hatte, in deren Rahmen der Bw. die Möglichkeit gehabt hätte, die Berufungsbehörde in die Lage zu versetzen, klar zu erkennen, aus welchen Gründen er die Berufung für Erfolg versprechend gehalten hatte, blieb der Abgabepflichtige

der Berufungsverhandlung fern. Damit war der Berufung der Erfolg zu versagen, weil die Aktenlage ein Abgehen vom Erhebungsergebnis des Finanzamts (Unbekanntheit der Holding an der in den Rechnungen angegebenen Adresse, Mangelnde Existenz der in den Rechnungen angeführten Telefonnummer; fehlender Eintrag der Firma im Firmenbuch; die Firma hat weder eine UID-Nummer, noch eine Steuernummer), das dem Bw. mit der zur Berufung ergangenen Stellungnahme der Bp zwecks Abgabe einer entsprechenden Gegenäußerung vorgehalten worden war, nicht zu begründen vermochte.

Auch aufgrund des Mangels an konkreten Leistungsbeschreibungen mit handelsüblichen Bezeichnungen in den einzelnen Rechnungen war der Vorsteuerabzug zu versagen, wobei es auf eine Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Juni 2001, 98/13/0043, nicht angekommen war. Da die im Berufungsfall strittigen Rechnungen dem Rechnungsmerkmal des § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1988 nicht entsprochen hatten, war der Bw. nicht dadurch in seinen Rechten verletzt, dass die in der jeweiligen Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht für die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 als Vorsteuer anerkannt wurde. Die auf steuerfreie Erlöse entfallenden Umsatzsteuern von S 116.000 für das Jahr 2000, S 140.000 für das Jahr 2001 und € 6.300 für das Jahr 2002 heißen, dass die mit dem Normalsteuersatz von 20 % Umsatzsteuer zu versteuernden Entgelte um den fünffachen Betrag von a) S 116.000, d. h. um S 580.000, für das Jahr 2000; b) S 140.000, d.h. um S 700.000 für das Jahr 2001 zu vermindern waren.

Da eine den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes entsprechende Rechnung eine für die Allphasen - Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug charakteristische und wesentliche Voraussetzung ist und die Grundlage für den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger bildet, war die Berufung im gegenständlichen Punkt, was die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002 anbelangt, mangels Vorlage von Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994, dessen Bestimmung auf Art. 22 Abs. 3 der 6. EG-Richtlinie beruht, als unbegründet abzuweisen.

Fehlte ein stichhaltiger Beweis für die Unternehmereigenschaft der Holding, als auch für die Leistungserbringung der Bw. an die Holding, so war der Bestand eines Zusammenhangs der Erlöse und der Aufwendungen mit einem Betrieb zu verneinen. Insofern bestanden seitens des UFS keine Bedenken, sich den Schlussfolgerungen im Prüfungsbericht betreffend der Umsatzsteuer und Einkommensteuer jeweils für die Jahre 2000 und 2001 ebenso wie dem abgabenbehördlichen Ergebnis betreffend der Umsatzsteuernachschaufür das Jahr 2002 anzuschließen und die Gewinne einerseits um die in Zusammenhang mit der Holding erklärten Nettoerlöse von S 2.030.000 für das Jahr 2000, S 6.650.000 für das Jahr 2001 und € 213.000 für das Jahr 2002 zu kürzen, andererseits um die in Zusammenhang mit der Holding erklärten Aufwendungen von S 1.950.000 für das Jahr 2000, S 6.700.000 für das Jahr 2001 und € 402.000 für das Jahr 2002 zu erhöhen.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 war insofern abzuändern, als von den in der Gewinnermittlung in Höhe von S 780.000 erklärten steuerpflichtigen Umsätze S 580.000 auf Umsätze der Holding entfielen, die bei der Berechnung der Umsatzsteuer außer Ansatz zu lassen waren. Die Addition des letztgenannten Betrages mit dem vom Bw. als nicht steuerbar erklärten Entgelte von S 1.450.000 führt zu einer - vom Ergebnis der Bp abweichenden - Summe von S 2.030.000. War aus dem Betriebsprüfungsbericht die Ausgangssumme von S 2.300.000 (vgl. Tz 2 PB) zu ersehen, so war der Gewinn für das Jahr 2000 gemäß den Ausführungen in der Stellungnahme um den sich aus den beiden letztgenannten Beträgen ergebenden Differenzbetrag zu erhöhen.

Aufgrund der obigen Ausführungen war die Annahme, die dem Finanzamt als Beilage zur Berufung vorgelegten Schreiben des Rechtsanwalts Dr. B. an den Bw. vom 18. und 25. August 2000 samt der Abschrift der zwischen dem Bw. und der „Holding/J. S.“ abgeschlossenen Vereinbarung vom 9. August 2000 und das Vorbringen in der Berufung, demzufolge sich die Leistungserbringung bzw. Unternehmereigenschaft aus den Belegen, den am 24. Oktober 2004 vorgelegten Unterlagen bzw. gegebenen Informationen sowie den weiteren beiliegenden Unterlagen ergebe, könnten dem UFS die Gewissheit über das Vorliegen sämtlicher für die Anerkennung von Betriebsausgaben bzw. Vorsteuern erforderlichen Voraussetzungen verschaffen, zu verneinen.

## 2) Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Ritz, BAO<sup>3</sup>, Tz 7 zu § 303, sind Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (vgl. beispielsweise die beiden Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 26. Jänner 1999, 98/14/0038; 26. Juli 2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. April 1998, 95/15/0108; 19. November 1998, 96/15/0148 und vom 26. Juli 2000, 95/14/0094).

Tatsachen sind nicht nur sinnlich wahrnehmbare Umstände, sondern auch innere Vorgänge, soweit sie rational feststellbar sind. Der Lehre sowie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zufolge ist als eine solche Tatsache ein Mangel der Ordnungsmäßigkeit der

Buchführung zu werten (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, Tz 8 zu § 303, samt den dort zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs vom 18. Jänner 1989, 88/13/0075, 88/13/0077).

Das Fehlen an Beweisen einerseits für erbrachte Leistungen an die Holding, andererseits für die Unternehmereigenschaft der Holding, was die Nichtanerkennung der in den Eingangsrechnungen der Holding ausgewiesenen Steuerbeträge als Vorsteuern in Höhe von S 390.000 für das Jahr 2000 sowie die Gutschrift einer Umsatzsteuer von S 116.000, die bedingt durch die der Holding gelegten Ausgangsrechnungen dem Finanzamt erklärt und abgeführt worden war, zur Folge hatte, stellte eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar. Damit war die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid gem. § 303 Abs. 4 leg. cit betreffend der Umsatzsteuer 2000 als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juli 2007