



Außenstelle Wien
Senat 16

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0815-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Roland Wagerer, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist als Vermittler von Immobilien tätig.

Im Bericht gemäß § 151 Abs. 3 BAO über das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung der Aufzeichnungen, deren Gegenstand u.a. die Umsatzsteuer für das Jahr 1996 war, wurden folgende berufungsrelevante Feststellungen unter Tz. 16 des Berichtes getroffen:

"Unter den Fremdleistungen des Jahres 1996 befindet sich eine Rechnung der Firma D. GmbH. Da jene GmbH, wie bereits in der Berufungsentscheidung der FLD f. Wien, NÖ und Bgld vom 3.5.2002 festgehalten, steuerlich nicht erfasst wurde, daraus zu schließen ist, dass jene Firma auch über keinen Gewerbeschein verfügt und der Gesellschaftsgeschäftsführer sich nicht mehr in Österreich aufhält, kann davon ausgegangen werden, dass es sich auch bei dieser Rechnung aus dem Jahre 1996 um eine reine Deckungsrechnung handelt.

Daher waren jene Vorsteuerbeträge, die auf die Arbeitsleistung entfallen, seitens der Betriebsprüfung nicht anzuerkennen.

ausgewiesene Arbeitsleistung	113.841,00 zzgl. 20%
Vorsteuerkürzung 1996 daher	- 22.768,20"

Der Steuerberater des Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung ein und beantragte, den Bescheid "insofern abzuändern, dass die Vorsteuern aus der D.-Rechnung anerkannt werden."

Die Berufungsbegründung lautet wie folgt:

"Laut Tz. 16 des Betriebsprüfungsberichtes wird in Anlehnung an die Berufungsentscheidung der FLD für Wien, NÖ und Burgenland vom 03-05-2003 (gemeint: 2002) festgehalten, dass dieses Unternehmen steuerlich nicht erfasst wurde und daher davon ausgegangen werden kann, dass es sich bei dieser Rechnung um eine reine Deckungsrechnung handelt. Daher wurden jene Vorsteuerbeträge, die auf die Arbeitsleistung entfallen, seitens der Betriebsprüfung nicht anerkannt.

Laut der vom Prüfer zitierten Berufungsentscheidung ist der Senat zur Auffassung gelangt, dass es sich bei den D.-Rechnungen um Deckungsrechnungen, also um Rechnungen zur Deckung von Leistungen, die von 'Schwarz-Arbeitskräften' ausgeführt wurden, handelt. Dies ist damit 'begründet', dass die D. zwar im Firmenbuch eingetragen wurde, eine steuerliche Erfassung aber nicht erfolgte und auch keine Tätigkeiten dieses Unternehmens durch Kontrollmitteilungen bekannt wurde. Daher ist aufgrund mangelnder Leistungserbringung durch die D. den in den Rechnungen aufscheinenden Vorsteuern der Abzug im Sinne des § 12 Abs. 1 UStG zu versagen.

Ob die D. steuerlich erfasst wurde, ob ein Gewerbeschein ausgestellt wurde oder ob Kontrollmitteilungen vorliegen ist für den Steuerpflichtigen nicht kontrollierbar. Auch die Finanz ist bis dato für diese Behauptungen jeden Beweis schuldig geblieben.

Mein Klient konnte sich nur im Firmenbuch von der Existenz dieses Unternehmens überzeugen. Dass die Finanz einer eingetragenen GmbH, die meinen Informationen nach auch im

Telefonbuch aufschien, keine Steuernummer gibt, kann nicht Jahre danach meinem Klienten angelastet werden.

Wie die Finanz auch leicht feststellen hätte können, hatte die D. zumindest im Zeitraum 1995 und 1996 Dienstnehmer beschäftigt und ordnungsgemäß bei der WGKK gemeldet.

Beim gegenständlichen Bauvorhaben war die D. Generalunternehmer und beschäftigte für die einzelnen Arbeiten die Unternehmen laut *Beilage 1*. Nur für die Finanz ist es möglich, in die entsprechenden Rechnungen dieser Firmen Einsicht zu nehmen.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die D. (aufgrund der Meldungen bei der WGKK nachvollziehbar) Dienstnehmer beschäftigte und für die Arbeiten beim Bauvorhaben meines Klienten auch noch andere Unternehmen beschäftigte, ist es mir unverständlich, wieso die FLD die Leistungserbringung verneint.

Es ist mir keine gesetzliche Regelung bekannt, die die steuerlich relevante Leistungserbringung von der Vergabe einer Steuernummer abhängig macht.

Das Vorgehen der Finanz in diesem Fall ist für den Steuerpflichtigen nur dadurch erklärbar, dass verabsäumt wurde, bei der D. rechtzeitig u.a. durch Vergabe einer Steuernummer allenfalls fällige Steuern einzuheben. Für diesen Fehler des Finanzamtes soll mein Klient nun büßen und die bereits an die D. bezahlten Steuern noch einmal an das Finanzamt zahlen.

In dieses Bild passt auch der Umstand, dass die Problematik D. nicht bei der im Dezember 1996 durchgeführten Betriebsprüfung, sondern erst im September 2001 (somit fast fünf Jahre später) von der Finanzlandesdirektion erstmals angesprochen wurde."

Die (oben erwähnte) Beilage "Auflistung der beauftragten Unternehmen" weist folgende (Arbeits)Bezeichnungen aus: "Baumeister, Trockenbau, Spengler, Installateur, Elektriker, Fenster, Schrauben, Holz, Stahl, Installationsmat., Baumaterialien, Transport (Holztreppen + Holztürstöcke mit Türblättern)"; beigefügt sind Firmennamen bzw. Namen, teilweise mit Postleitzahl(Bezirks)angabe.

Die Abgabebehörde zweiter Instanz ersuchte den Bw., nachstehende Fragen zu beantworten bzw. eine Stellungnahme abzugeben und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

"In der Berufsbegründung brachten Sie u.a. vor, beim gegenständlichen Bauvorhaben sei die D... Generalunternehmer gewesen.

Sie werden ersucht, 1.) dieses Vorbringen nachzuweisen und 2.) weiters sämtliche Unterlagen, die im Zusammenhang mit der D...-Geschäftsbeziehung angefallen sind, vorzulegen.

Damit im Zusammenhang haben Sie weiters vorgebracht, die D... habe für die einzelnen Arbeiten die Unternehmen laut *Beilage 1* beschäftigt.

Es wird ersucht, jene Unterlagen vorzulegen, an Hand derer Sie die Beilage 1 erstellt haben.

Nach den ha. Feststellungen (Abfrage - Wiener GKK und Abgabeninformationssystem) hatte die D... abgesehen von einem offensichtlich lediglich pro forma eingesetzten Prokuren - ihm wurde kein Gehalt bezahlt - nur 1 Arbeitnehmer (bis zum 31. Jänner 1996) beschäftigt (angemeldet). Laut den eigenen Angaben dieses Beschäftigten war er nur mit Fassadenarbeiten (Verputz und Anstrich) betraut.

Bezüglich der D... Bau- u LiegenschaftsverwertungsgesmbH schien im Telefonbuch 1996/1997 eine Telefonnummer auf: 0663 9... (= Mobiltelefon, von wem verwendet ?); eine Übereinstimmung mit den auf der (den) D...-Rechnung(en) aufscheinenden Telefonnummern ist bei keiner der Rechnungen gegeben."

Vom Bw. wurde wie folgt Stellung genommen:

Aus der Belegsammlung sei ersichtlich, dass es zum gegenständlichen Bauvorhaben nur Rechnungen der D. GmbH als Generalunternehmer gibt.

Der Geschäftsführer der Fa. D. sei dem Bw. persönlich bekannt gewesen. Deshalb sei auch dessen Unternehmen mit dem Bauvorhaben beauftragt worden. Da sich der Bw. persönlich fast täglich auf der Baustelle über den Fortschritt der Arbeiten informiert habe, seien auch die Zahlungen der Rechnungen bar erfolgt. Dies sei eine durchaus übliche Vorgangsweise im Bauwesen.

Da die Finanzbehörde nicht selbst ermittelt habe, sondern dem Bw. die steuerliche Nichterfassung der D. GmbH vorhält, habe sich der Bw. mit dem ehem. Geschäftsführer in Verbindung gesetzt und von diesem auch die bei diesem Bauvorhaben beschäftigten Unternehmen erfragt. Beantragt werde daher, den ehem. Geschäftsführer der Fa. D. zu diesem Bauvorhaben zu befragen. Auch der Bw. stehe für weitere Auskünfte zur Verfügung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der in Rede stehenden D.-Rechnung vom 29. Jänner 1996 handelt es sich um die **letzte der folgenden Reihe** von D.-Rechnungen, welche Arbeitsleistungen ausweisen:

Belege	Datum	netto Ust	Brutto
RNr 103	13.03.1995	23.970,00	4.794,00
RNr 107	31.03.1995	177.920,00	35.584,00

RNr 115	28.04.1995	224.763,00	44.952,60	269.715,60
RNr 122	01.06.1995	352.782,00	70.556,40	423.338,40
RNr 123	28.06.1995	226.292,00	45.258,40	271.550,40
RNr 129	22.08.1995	79.167,00	15.833,40	95.000,40
RNr 135a	01.09.1995	231.018,00	46.203,60	277.221,60
RNr 137a	01.10.1995	328.874,00	65.774,80	394.648,80
RNr 140	16.10.1995	183.333,33	36.666,67	220.000,00
RNr 141	17.10.1995	316.666,67	63.333,33	380.000,00
RNr 142	17.10.1995	223.541,67	44.708,33	268.250,00
RNr 143	17.10.1995	121.885,21	24.377,04	146.262,25
RNr 148	17.10.1995	100.525,94	20.105,19	120.631,13
RNr 150	10.11.1995	100.505,52	20.101,10	120.606,62
RNr 151	10.11.1995	223.541,67	44.708,33	268.250,00
RNr 153	10.11.1995	233.120,00	46.624,00	279.744,00
RNr 155	18.11.1995	22.500,00	4.500,00	27.000,00
RNr 159	15.12.1995	229.595,00	45.919,00	275.514,00

Betreffend die steuerrechtliche Beurteilung dieser Rechnungen (als Deckungsrechnungen) wird auf die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. Mai 2002, GZ. RV/322-16/05/97, hingewiesen.

Die Rechnung vom 29. Jänner 1996 hat – absehen von Namen und Anschriften des Bw. und der Fa. D. ("1... Wien, Mariahilferstraße ..."), Telefon, und Faxnummer (5...-0 od. 0664/2..., Fax 5...) und der Datumsangabe – nachstehenden Inhalt:

"Rechnung Nr. ...

Leistungszeitraum: 12/1995

Leistungsverzeichnis:

409,5 Stunden (1 Polier, 2 Facharbeiter, 2 Hilfsarbeiter)

Stundenmixpreis ÖS 278,-- ÖS 113.841,--

20 % Mehrwertsteuer ÖS 22.768,20

Gesamtsumme ÖS 136.609,20

Wir danken für Ihren Auftrag und bitten, den Rechnungsbetrag prompt zu begleichen."

Laut den Angaben des Bw. sei beim gegenständlichen Bauvorhaben (Dachbodenausbau) die Fa. D. Generalunternehmer gewesen und habe für die einzelnen Arbeiten Subunternehmen beauftragt.

Der Vorsteuerabzug ist gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 an bestimmte Voraussetzungen, insbesondere an eine Rechnungslegung iSd § 11 UStG 1994, geknüpft.

Gemäß § 12 UStG 1994 kann der Unternehmer jene Vorsteuerbeträge abziehen, welche ihm von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) gesondert ausgewiesen werden und die Lieferungen oder sonstige Leistungen betreffen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 muss eine Rechnung u.a. enthalten:

Z 3: die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bspw. in seinem Erkenntnis vom 11. Dezember 1996, ZI. 96/13/0178 (ÖStZB 1998, 43), ausgesprochen hat, ist entscheidungswesentliche Bedeutung dem Umstand der Identifizierbarkeit bzw. mangelnden Identifizierbarkeit beizumessen.

Die Leistungsbeschreibung muss den ihr zu Grunde liegenden Vorgang so genau beschreiben, dass er von anderen Leistungsbezügen abgrenzbar ist. Ein Vorsteuerabzug scheidet aus, bei mangelhafter und die Leistung auch nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung (Scheiner/Kolacny/ Caganek, Mehrwertsteuer-Kommentar, Anm. 113 und 116 zu § 11).

Die in Rede stehende Rechnung enthält ausgehend von der Richtigkeit des Vorbringens der Beauftragung der Fa. D. als Generalunternehmer durch den Bw. betreffend das gegenständliche Bauvorhaben, einen Dachbodenausbau, in Verbindung mit einer fehlenden Ortsangabe keine überprüfbaren, konkretisierten Angaben. Einem Generalunternehmer obliegt gegenüber seinem Auftraggeber, welchem er gewährleistungspflichtig ist, nicht (bloß) ein Einsatz von Arbeiter-Leistungszeiten, sondern die Erbringung der vertraglich vereinbarten Leistung bzw. Leistungen. Die in der Rechnung enthaltenen Angaben weisen nicht die Art und den Umfang der erbrachten bzw. vereinbarten Leistung bzw. Leistungen aus, sondern sind als Arbeitseinsatz-Angaben ("Wareneinsatz") anzusprechen.

Auf das Ersuchen seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz zwecks Sachverhaltsermittlung teilte der Bw. lediglich mit, zum gegenständlichen Bauvorhaben gebe es nur Rechnungen der Fa. D. (somit insbesondere keinerlei Verträge!).

In dieses Bild einer mit dem üblichen Geschehen des Wirtschaftslebens nicht in Einklang zu bringenden Vorgangsweise fügt sich der Umstand nahtlos ein, dass der Bw. auch diesen in Rede stehenden Betrag wiederum bar bezahlte. Die dutzenden auf den Seiten 47 und 48 der Berufungsentscheidung vom 21. Mai 2002 angeführten (hohen) Beträge wurden laut dem Inhalt der Rechnungen und den diesbezüglichen Angaben des Bw. zufolge allesamt im Barzahlungsweg abgewickelt (vgl. Seite 45, letzter Absatz bis Seite 46 der Berufungsentscheidung).

Die Berufung war daher bereits aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Im Übrigen ergibt die Überprüfung, ob die letzte D.-Rechnung wie die vorangegangenen Rechnungen oder davon abweichend zu behandeln ist, im Einzelnen Folgendes:

Nach den detaillierten Angaben des Bw. bei seiner Einvernahme am 25. September 2001 wurden die Arbeiten betreffend den Dachbodenausbau der Liegenschaft in der Kaiserstraße von der Firma MDS, 1130 Wien, Testarellogasse, durchgeführt. Damit im Widerspruch steht der Inhalt der vorgelegten Rechnung (bzw. der vorangegangenen Rechnungen). Danach hätten die Arbeiten nach den über Anforderung vorgelegten Rechnungen von der Firma D. Bau- und LiegenschaftsverwertungsgesmbH, 1060 Wien, Mariahilfer Straße 123/3/10, durchgeführt worden sein sollen. Die eigenen Angaben des Bw. stehen somit hinsichtlich des Firmennamens und der Firmenanschrift im Widerspruch zu den vorgelegten Rechnungen. Betreffend die in den Rechnungen aufscheinende Firma, Fa. D. Bau- und LiegenschaftsverwertungsgesmbH, ist festzuhalten, dass die Firma im Firmenbuch eingetragen wurde; eine steuerliche Erfassung erfolgte jedoch nicht. Kommt es zu einer Gewerbescheinerteilung, ist die gewerbebehördliche Meldung an die Abgabenbehörde die Folge. Aus der steuerlichen Nichterfassung ergibt sich daher, dass die Fa. D. GmbH auch über keinen Gewerbeschein verfügte. Die Fa. D. GmbH entfaltete - sieht man von den hier zu beurteilenden Vorgängen ab - keine Tätigkeiten, die durch Kontrollmitteilungen zur steuerlichen Erfassung geführt hätten.

Für die Unüblichkeit des vom Bw. skizzierten Sachverhaltes sprechen die Zahlungen, die dem Inhalt der Rechnungen "D. GmbH" und den diesbezüglichen Angaben des Bw. zufolge auf dem unter Bedachtnahme auf die Höhe der in der obigen Tabelle ausgewiesenen Beträge völlig unüblichen Barzahlungsweg erfolgten. Obwohl es sich um Dutzende Beträge handelte, kam es in keinem einzigen Fall zu einer Zahlung mittels (Bank)Überweisung. In dieses Bild fügten sich auch die Angaben des Bw., wonach der Bw. selbst bei der Baustelle in der Kaiserstraße eine Bautafel angebracht hat, die er selbst auf seinem PC angefertigt hatte und welche dann in eine Plastikfolie gegeben wurde.

Nach Angaben des Bw. vor der Berufungsbehörde am 25. September 2001 habe dieser den Namen D. noch nicht gehört. Erst nach längerem Nachdenken fiel dem Bw. nur ein, dass ein Plan bei der Baupolizei eingereicht worden sei, welcher von einer Fa. - allenfalls mit diesem Namen - abgestempelt worden sei. Anhand des Akteninhaltes - Einreichplänen, Baubescheide - kann kein Hinweis auf die Einschaltung der Fa. D. festgestellt werden: Die Pläne tragen die Stempel der Fa. MDS und sodann der Fa. K. Bau- und PlanungsgesmbH. Trotz der Angabe des Bw., wonach die Arbeiten auf den in Rede stehenden Dachboden von der Fa. MDS verrichtet wurden, legte man Rechnungen der Fa. D. GmbH über die in Rede stehenden Arbeiten vor.

Die Berufung war daher, wie oben bereits festgehalten, als unbegründet abzuweisen.

Wien, 1. Dezember 2003