

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes X. betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.), einer KEG, wurde zwecks Überprüfung der geltend gemachten Vorsteuern (Gutschriften) und wegen nicht gemeldeter Umsätze eine USO-Prüfung durchgeführt.

Im Zuge der Prüfung richtete der Prüfer folgendes Schreiben an die Bw.:

"Die von Ihnen angeführten Subunternehmer beschäftigen lt. Erhebungen der Abgabenbehörde keine Dienstnehmer.

Sie werden daher ersucht, einen Nachweis über den Leistungsaustausch zwischen den Unternehmen, mittels entsprechenden Grundaufzeichnungen in Form von Stundenzettel der beschäftigten Personen etc., nachzuweisen (gemeint: zu erbringen).

Unter Hinweis auf die Stellungnahme des Geschäftsführers wurde seitens der ehem. steuerlichen Vertretung folgendes Schreiben übermittelt:

"1.) (Der persönlich haftende Gesellschafter) hat sich über alle für ihn tätigen Subunternehmen mittels Firmenbuchauszug und Überprüfung der Personalien der Geschäftsführer über deren realen Existenz vergewissert.

- 2.) Ebenso hat sich (der persönlich haftende Gesellschafter) am Erfüllungsort der Leistung davon überzeugt, dass Arbeitskräfte diese auch erbringen, andernfalls hätte (der persönlich haftende Gesellschafter) kein Geld vom Generalunternehmen für diese Leistung erhalten.
- 3.) Auf die Feststellung Ihrerseits, dass die Subunternehmen keine Dienstnehmer beschäftigen, erklärte (der persönlich haftende Gesellschafter) dass er selbst die Arbeitspapiere der am Erfüllungsort Beschäftigten überprüft und in Ordnung befunden hat.
- 4.) Nach meiner Meinung hat (der persönlich haftende Gesellschafter) alles notwendige unternommen um klar seinen Vorsteueranspruch zu belegen. (Der persönlich haftende Gesellschafter) musste annehmen dass die Dienstnehmer die auftragsgemäß die Arbeiten für die er zahlt verrichteten auch von dem beauftragten Subunternehmen gestellt werden. Bei wem diese Arbeitnehmer tatsächlich beschäftigt waren konnte und musste er nicht feststellen. Ich nehme auch an, dass er aus Datenschutzgründen darüber keine Auskunft bekommen hätte. Er ist ja kein Exekutivbeamter.

5.) Anbei noch die von Ihnen geforderten Grundaufzeichnungen."

Die 'Grundaufzeichnungen' laut Punkt 5.) enthalten folgende Angaben:

Firma S....: 2002

JÄNNER	St. Pölten 4 Mann a 170 Std	€ 15.000,-
	Wien, 7 Mann a 170 Std	€ 25.000,-
FEBRUAR	St. Pölten 4 Mann a 160 Std	€ 13.000,-
	Wien, 2 Mann a 170 Std	€ 7.000,-
MÄRZ	St. Pölten 4 Mann a 160 Std	€ 13.000,-
	Wien, 2 Mann a 170 Std	€ 7.000,-
APRIL	St. Pölten 4 Mann a 160 Std	€ 13.000,-
	Wien, 2 Mann a 170 Std	€ 7.000,-

Firma J... : 2002

MAI	div. Baustellen 7 Mann a 170 Std	€ 25.000,-
JUNI	div. Baustellen 6 Mann a 170 Std	€ 21.500,-
JULI	div. Baustellen 7 Mann a 170 Std	€ 25.000,-
AUGUST	(Firma - Ortsangabe) € 6.000, (Firma - Ortsangabe) € 9.000, (Firma - Ortsangabe) € 9.000, div. Baust. 7 Mann a 170 Std. € 25.000,-	
SEPTEMBER	15 Mann a 170 Stunden	€ 50.000,-
OKTOBER	15 Mann a 170 Stunden	€ 50.000,-
NOVEMBER	(zwei Ortsangaben: Wr . Bezirke und Straße) € 12.000,- (Ortsangabe) € 6.000,- 2 Mann a 170 Stunden € 7.000,-	

Die Niederschrift über das Ergebnis der UVA-Prüfung für den Zeitraum Jänner bis November 2002 enthält nachstehende Feststellungen:

Tz. 1 Subfirmen

"Im Rechenwerk des geprüften Unternehmens werden Vorsteuern von folgenden Subfirmen geltend gemacht:

- Reinigungsservice J... KEG, (Anschrift)
- S... ReinigungsgmbH, (Anschrift)
- Y. ... reinigung KEG, (Anschrift)

Erhebungen der BP ergaben, dass

- keine der genannten Subfirmen Dienstnehmer beschäftigt,
- keine der Subfirmen Lohn- und Umsatzsteuer gemeldet bzw. abgeführt hat.

Die Eingangsrechnungen der Subfirmen enthalten keine eindeutige Leistungsbeschreibung.

Rechtliche Würdigung

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG muss die Rechnung die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Sämtliche erforderliche Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Bei sonstigen Leistungen muss Art und den Umfang der Leistung eindeutig ersichtlich sein.
Wie oben dargestellt erfolgte keine Leistungsbeschreibung.

Da die Eingangsrechnungen formell und materiell nicht den §§ 11 und 12 UStG 1994 entsprechen, wird von Seiten der BP der geltend gemachte Vorsteuerabzug versagt."

Tz. 2 enthält die zahlenmäßige Darstellung der Bemessungsgrundlagen und der Vorsteuerbeträge.

Die elf Berufungen (vom 18. März 2003 - jede Berufung umfasste den Zeitraum eines Monats) wurden folgendermaßen begründet:

"Die Vorsteuerabzüge für die Fremdleistungen die von den Firma (Subfirma) geleistet, in Rechnung gestellt und bezahlt worden sind bestehen zu Recht und werden von uns durch genaue Baustellenaufzeichnungen belegt.

Ich beantrage daher

Anerkennung des Vorsteuerabzuges für die Fremdleistungen und damit die Korrektur der Umsatzsteuer für (Angabe des jeweiligen Monats) 2002."

Die angesprochenen Beilagen beinhalten folgende Angaben - beispielhaft wird jene betreffend den Jänner wiedergegeben:

Fa. S... – 11 Arbeiter (div. Baustellen) Pauschalbetrag € 40.000,00

Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 3... (NÖ Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 1... (Wiener Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 3... (NÖ Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 1... (Wiener Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 1... (Wiener Postleitzahl und Anschrift)

Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 3... (NÖ Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 3... (NÖ Postleitzahl und Anschrift)
Rg. Nr.: 1...	Bauvorhaben: 1... (Wiener Postleitzahl und Anschrift)

Die BP gab folgende Stellungnahme (vom 6. Oktober 2003) zu den eingebrachten Berufungen und zur Umsatzsteuererklärung für 2002 ab:

Mit der zwischenzeitlichen Abgabe der Umsatzsteuererklärung für 2002 seien die noch unerledigten Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen für einen Teil des Veranlagungsjahres faktisch überholt worden.

In den angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden seien fragliche Vorsteuerbeträge nicht anerkannt worden. In den unerledigten Berufungen und offensichtlich auch in der Jahressteuererklärung seien diese Vorsteuern wieder geltend gemacht worden.

Die Problematik des fraglichen Vorsteuerabzuges gehe somit vom Rechtsmittel gegen die USO-Prüfungsfeststellungen - für einen Teil des Jahres 2002 - auf eine Überprüfung der Erklärung - für das gesamte Veranlagungsjahr - 2002 über.

Wegen des zwischenzeitlichen Steuerberaterwechsels würden der Verlauf der USO-Prüfung und des bisherigen Rechtsmittelverlaufes informativ aufgezeigt.

[Wiedergabe des obigen Geschehens.]

"Leistungsbeschreibung lt. allen vorgelegten Rechnungen:

"Für durchgeführte div. Reinigungsarbeiten in verschiedenen Objekten im (Kalendermonat eingesetzt) 2002 beträgt , (der an dieser Stelle unpassende Beistrich befindet sich auf allen vorgelegten Rechnungen. Es wurde offenbar ein vorgefertigtes und als brauchbar betrachtetes Rechnungs-Muster verwendet und wurden der Leistungszeitraum und der nicht nachvollziehbare Rechnungsbetrag im Bedarfsfall nachträglich eingesetzt) der Pauschalpreis ... ".

Die vorgefertigte Rechnungsmaske verweist zwar auf einen Subvertrag vom 6.5.2002, aus dem aber ebenfalls keine detaillierteren Angaben ersichtlich sind, wie auf den betreffenden Rechnungen selbst. Es wurde nicht einmal angeführt, für wie viele Arbeiter der jeweilige Pauschalpreis gelten soll. Bei den Berufungsangaben hinsichtlich der Anzahl der angeblich beschäftigten Arbeiter kann es sich daher nur um nachträgliche, willkürliche und nicht konkret belegbare Ansätze handeln. Auf Ersuchen des Prüfers, einen Leistungsaustausch zwischen den Unternehmen mittels entsprechender Grundaufzeichnungen in Form von Stundenzetteln etc. der beschäftigten Personen nachzuweisen, wurde lediglich geantwortet, (der persönlich haftende Gesellschafter) habe sich über alle für ihn tätigen Subunternehmen mittels Firmenbuchauszug und Überprüfung der Personalien über deren reale Existenz vergewissert. Ebenso habe er sich am Erfüllungsort der Leistungen davon überzeugt, dass diese von

Arbeitskräften (ohne näheren Abgaben darüber, wer, was, wann, wo, zu welchen Stundensätzen ... etc.) erbracht würden, habe er die Arbeitspapiere der am Erfüllungsort Beschäftigten überprüft und in Ordnung befunden und alles notwendige unternommen, um klar seinen Vorsteuerabzug zu belegen ... Bei wem diese Arbeitnehmer tatsächlich beschäftigt waren, konnte und musste er nicht feststellen ... er sei ja kein Exekutivbeamter.

Firma Y...: Rechnung vom 30.9.2002, 'Diverse Reinigungsarbeiten' - sonst keine weiteren Angaben oder Hinweise - netto € 20.000,- (Vorsteuerabzug mit € 5.000,- beantragt). Keine Angaben in den Rechtsmittel-Beilagen; h.o. weitere Kommentare erübrigen sich."

Nach Zitierung der Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 1 1. Satz UStG 1994 führte die BP weiters aus:

"Die in Rede stehenden 'Rechnungen' der Ausgabenposition Fremdleistung enthalten nicht die gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 geforderten Angaben betreffend die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Sämtliche bisher vorgelegte 'Rechnungen' enthalten (angesehen von nicht entscheidungsrelevanten Angaben wie z.B. Name und Anschrift des Leistungsempfängers) weitgehend nur gleichbleibende Angaben, weshalb sowohl die Art als auch der Umfang der sonstigen Leistungen nicht annähernd konkretisiert wurden. Aus den 'Rechnungen' lässt sich auch nicht entnehmen, ob die pauschal abgerechneten Beträge beispielsweise für einen bestimmten Umfang der Leistungen oder aber nach Regiestunden in einer vereinbarten Höhe errechnet worden sind.

Das Fehlen des Ausweises eines bestimmten Umfanges der Leistung wird auch offensichtlich, wenn ansonst gleichbleibenden Angaben 'diverse Reinigungsarbeiten' doch unterschiedliche Pauschalbeträge gegenüberstehen.

... die erforderlichen Angaben fehlen jedenfalls auf den Eingangsrechnungen und wird auch auf diesen auf keine anderen Belege hingewiesen, in den solche Angaben enthalten wären (Bezug nur auf Subverträge, dort auch keine näheren Details ersichtlich). Allenfalls vom Bw. – 'von uns' - behauptete, irgendwie rekonstruierte und nicht nachvollziehbare Details rechtfertigen jedenfalls nicht den in den UVA's im Rechtsmittel und schließlich nochmals in der mittlerweile eingebrochenen USt-Jahreserklärung für 2002 beantragten Vorsteuerabzug, sondern sind für diesen bedeutungslos.

Eigenartig ist auch, dass die Fremdleistungen in total runden und über die ER nicht nachvollziehbaren Beträgen abgerechnet werden, während die AR aber trotz Bezeichnung ebenfalls als 'Div. Reinigungsarbeiten' und mit 'Pauschalbetrag' dennoch offenbar objektbezogen und genauer in unrunden (bis Cent) Beträgen erstellt werden. Als Grundlage für die erlöseitigen Rechnungen sind demnach noch entsprechende andere Belege (Stundenzettel ... etc., die eine genaue Verrechnung ermöglichen) vorstellbar (wenn nicht,

Problem des Leistungsempfängers und seines allfälligen Vorsteuerabzuges), wie sie auch als Nachweis hinsichtlich des konkreten Leistungsaustausches der eingekauften Fremdleistungen zwar abverlangt wurden und – bisher – aber nicht vorgelegt werden konnten.

Im ersten Betriebsjahr (2001, nicht USO-Prüfungszeitraum) ergibt sich trotz hoher Vorsteuern immerhin noch eine Zahllast von rd. 4,75% des Umsatzes, im Anschluss fällt der Prozentsatz zurück und geht schließlich nur mehr in Gutschriften über.

Die Leistungsbeschreibungen der Sub-Unternehmer erfolgen nur pauschal, vage, sind nicht nachvollziehbar und entsprechen nicht den gesetzlich geforderten Voraussetzungen. Die Sub-Unternehmer beschäftigen ihrerseits keine Dienstnehmer, welche die behaupteten Leistungen erbringen hätten sollen, meldeten zeitnahe keine Lohn- und Umsatzsteuer, werden periodisch gewechselt ... Praktiken zur gezielten Steuerminimierung sind naheliegend.

Vorsteuer von Sub-Unternehmern wird soweit geltend gemacht, dass sich zwar (vor der noch gesondert zu klärenden weiteren Problematik des in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2002 zitierten Steuerschuldüberganges) in 2001 und bis weit in den USO-Prüfungszeitraum hinein statt allenfalls auffälliger Gutschriften grundsätzlich in Summe doch ausgereizte geringe USt-Zahllasten ergeben (gezielte Verrechnungsvariante?).

Trotz der bei Prüfungsabschluss für das Rechtsmittelverfahren zugesagten Rechnungsbereinigungen wurden in den Berufungen nur die eigenen und allfällig auch selbst rekonstruierten Angaben wiederholt, nicht aber die seitens der Rechnungsleger fehlenden Leistungsnachweise nachgebracht. [Ausführungen zum Verfahren]

In der Jahreserklärung für 2002 selbst wurde offenbar die gesamte bisher fraglich gewesene Vorsteuer (wieder) beantragt. Wenn die betreffenden Vorsteuerbeträge nicht ohne nachträgliche Rechnungsbereinigungen und in voller Kenntnis der bisher für den Vorsteuerabzug fehlenden maßgeblichen Voraussetzungen vorsätzlich und wiederholt zu Unrecht beantragt wurden, müssen die entsprechend nachvollziehbaren Leistungsbeschreibungen von den Rechnungslegern mittlerweile doch als Berechtigung für den Vorsteuerabzug nachgeholt worden sein.

Bitte um Belegvorlage hinsichtlich sämtlicher Fremdarbeiten 2002 (€ 403.500,--)-

Problematik Steuerschuldübergang

Geschäftstätigkeit des gegenständlichen Unternehmens lt. Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung 'Reinigungsunternehmen / Gebäudereinigung'

Geschäftszweig lt. Firmenbuch 'Gebäudereinigung'

Gewerbewortlaut: 'Reinigungsgewerbe umfassende Tätigkeiten, wie sie Hausbesorger zu verrichten haben ... sowie Reinigungen ... nach Art der Hausfrau / des Hausmannes ...'

Tatsächliche Tätigkeit lt. Angabe (des persönlich haftenden Gesellschafters):
'Bauendreinigungen'

Ob Hausbesorger, Hausfrauen oder Hausmänner in aller Regel 'Bauendreinigungen' durchführen, ist für die steuerliche Beurteilung der angegebenen Tätigkeit unerheblich.

Im für die Zulässigkeit des Steuerschuldüberganges maßgeblichen Abgrenzungskatalog zählen die 'Bauendreinigungen' jedenfalls nicht zu den 'Bauleistungen'!

Wenn die in den Erklärungsbeilagen 2002 mit € 121.955,76 angegebenen 'Erlöse 0%' der bisher angegebenen Tätigkeit entsprechend ebenfalls Erlöse aus Endreinigungen sind, ist ein Übergang der Steuerschuld nicht möglich. Diese Nettoerlöse wären dann im Zuge der Jahresveranlagung – abweichend von der Jahreserklärung – mit dem Normalsteuersatz zu versteuern.

Bitte um Stellungnahme zu den angegebenen 'Erlöse 0%' und Vorlage der AR.

Zur Vorlage der Fremdleistungsbelege und zur Stellungnahme zum fraglichen (un-?) möglichen Übergang der Steuerschuld wird eine Frist bis zum 7. November 2003 eingeräumt.

Im (aus Ihrer Sicht) schlechtesten Fall drohen für 2002 eine Vorsteuerkürzung von € 80.700,-- hinsichtlich der Fremdleistungen (20% von € 403.500,--) und eine zusätzliche USt-Belastung von € 24.391,15 (20% von € 121.955,76 'Erlöse 0%) im Wege der Jahresveranlagung für 2002."

Das Finanzamt erließ am 18. November 2003 den Umsatzsteuerbescheid 2002 und folgte den Ausführungen der BP in der Stellungnahme.

In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Abweichungen zur Umsatzsteuererklärung "sich aus dem h.o. Schreiben vom 6.10.2003 übernommen am 9.10.2003 (ergeben)".

Die eingebaute Berufung (vom 29. Jänner 2004) wurde wie folgt begründet:

"Wie man aus der Bilanz 2002 unmissverständlich erkennen kann, ist es unserem Mandanten nicht möglich, diesen Umsatz in Höhe von € 543.134,95 mit seinen Stammmitarbeitern – im Schnitt ca. acht – zu erzielen.

Zu diesem Zwecke bedient sich die (Bw.) einiger Subunternehmen, um die Auslastungsspitzen bzw. ganze Aufträge arbeiten zu lassen.

Bereits in der ersten Berufung vom 18. März 2003 erklärte man durch die genauen Baustellenaufzeichnungen, dass die beiden Auftragnehmer J... und S... in diesem Zeitraum für (die Bw.) tätig waren. Die Zusammenstellung der Berufungsbeilagen erfolgte auf Grund der Aufzeichnungen der (Bw.) und der Firma M.... .

Der von der BP versagte Vorsteuerabzug bezüglich der Firma S... stützt sich lediglich auf Formfehler in der Rechnungslegung. Die Anzahl der geliehenen Arbeiter ist irrelevant, da es sich eben – wie der Name schon sagt – um eine Pauschalvereinbarung handelt.

Des weiteren obliegt es nicht (der Bw.), die beauftragten Subunternehmen zu kontrollieren, welche Dienstnehmer bei der Sozialversicherung gemeldet sind und welche nicht. Da Vereinbarungen vorliegen und zusätzlich noch (vom persönlich haftenden Gesellschafter) Firmenbuchauszüge und vorhandene Steuernummern kontrolliert wurden, empfinden wir das als sehr sorgfältiges Vorgehen, um eventuellen Zu widerhandlungen vorzubeugen.

Jedenfalls verweisen wir auf Seite 2, Absatz drei der Feststellung der BP, wo man (der Bw.) sogar eine gezielte Steuerminderung vorwirft und führen dazu aus, dass es sich um eine rein persönliche Auffassung des Verfassers handelt und nicht um eine Feststellung des staatlichen Vertretungsorgans. Wir weisen diesen Verdacht mit ganzer Härte zurück. Mit den erzielten und steigenden Umsätzen hat (die Bw.) keine Veranlassung, solche Vergehen wissentlich zu unterstützen bzw. zu fördern!

Ergänzend sei noch erwähnt, dass die Problematik des Vorsteuerabzuges durch die § 19-USt-Regelung wegfällt. Diese Regelung gab es zwar 2002 noch nicht, jedoch können wir uns nicht vorstellen, dass unserem Mandanten eine zusätzliche Mehrwertsteuer wird, die von der Auftragsfirma M... weder bezahlt noch als Vorsteuer geltend gemacht wird. Diese Vorgangsweise wäre zwar dem UStG entsprechend, jedoch in der Anwendung völlig sinnlos, da es sich um ein sogenanntes 'Nullsummenspiel' handeln würde."

Am 14. Dezember 2004 richtete der Masseverwalter der im Konkurs befindlichen Bw. nachstehendes Schreiben an das Finanzamt:

"In obiger Konkurssache habe ich das mir übermittelte Ergänzungsansuchen zur BP-Stellungnahme an den seinerzeit eingeschrittenen Steuerberater zur Abgabe einer Gegenäußerung übermittelt und bis zum heutigen Tage eine solche nicht erhalten. Eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer ist in den letzten Wochen nicht möglich. In meiner Eigenschaft als Masseverwalter ist es mir sohin nicht möglich, derzeit eine Gegenäußerung zu erstatten, behalte mir jedoch vor, eine entsprechende Stellungnahme des Berufungswerbers zu einem späteren Zeitpunkt der Finanz vorzulegen."

Eine Gegenäußerung wurde bis dato nicht erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall steht in Streit, ob die der Bw. von drei Firmen gestellten Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen (Standpunkt der Bw.) oder nicht (Standpunkt des Finanzamtes).

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, 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, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 idF BGBl. 663/1994 müssen Rechnungen folgende 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 abschnittweise 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 und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs 2 UStG 1994 können die nach Abs 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

In seinem Erkenntnis vom 26. Feber 2004, ZI. 2004/15/0004, führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 2001, 2001/14/0023). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies ist auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs 1 Z 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (vgl die hg Erkenntnisse vom 22. Februar 2000, 99/14/0062, und vom 12. September 2001, 99/13/0069).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. April 2001, 98/13/0081, zum Ausdruck gebracht hat, begnügt sich das Gesetz, dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat.

Das Beschwerdevorbringen beschränkt sich auf die Ansicht, dass bei Fehlen von Angaben über den Lieferzeitraum in der Rechnung die Informationen über den Lieferzeitraum auch durch andere Mittel nachgewiesen werden dürften.

Diese Rechtsansicht steht im Widerspruch zur oben dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der abzugehen auch aus der Sicht des Beschwerdefalles kein Anlass besteht. Gemäß § 11 Abs 2 UStG 1994 dürfen die nach Abs 1 erforderlichen Angaben nur unter der Voraussetzung auch in anderen Belegen enthalten sein, dass in der Rechnung auf diese anderen Belege verwiesen wird. Unstrittig enthalten die in Rede stehenden Rechnungen keinen solchen Verweis.

Durch die Versagung des Vorsteuerabzuges aus den in Rede stehenden vier Rechnungen der Bau-GmbH bei Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 1999 wurde die Beschwerdeführerin somit nicht in ihren Rechten verletzt.

In seinem Erkenntnis vom 14. Jänner 1991, Zl. 90/15/0042 hatte der Gerichtshof auch Folgendes ausgeführt:

"Eine den Vorschriften des UStG entsprechende Rechnung mit offenem Steuerausweis ist - wie der VwGH bereits wiederholt, besonders eingehend in seinem Erkenntnis vom 1. Dezember 1983, 82/15/0033, in Übereinstimmung mit der einschlägigen Lehre dargelegt hat - eine für die Allphasen-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug, wie sie auch in Österreich in Geltung steht, charakteristische und wesentliche Voraussetzung (vgl auch Plückebaum-Malitzky, UStG 10, § 14 Rz 1 ff, und Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, III, Anm 96 bis 98a zu § 11). Dies zeigen nicht nur die zitierten umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften; die Bedeutung einer Rechnungslegung unterstreichen auch die Anordnungen des § 11 Abs. 12 und 14 UStG mit ihren Sanktionen für nach dem Gesetz unzutreffend ausgestellte Rechnungen. Das UStG lässt die Absicht erkennen, dass der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zustehen soll, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugen sollen. In Anbetracht der im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges sind in diesem Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Es besteht insbesondere keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Daher ist für den Vorsteuerabzug unabdingbar, dass die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges vorgelegte Rechnung alle in § 11 Abs. 1 UStG erschöpfend aufgezählten und zwingend verlangten Merkmale enthält.

Wie der Verwaltungsgerichtshof bspw. in seinem Erkenntnis vom 11. Dezember 1996, Zl. 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 gegenständlich zu beurteilenden Rechnungen der Firmen S., J. und Y. (eine, in der Berufung nicht ausdrücklich angeführte Rechnung) weisen - abgesehen von den Namen und Anschriften der Rechnungsaussteller und der Bw. sowie Datum - in ihrem Betreff jeweils die Bezeichnung "Div. Reinigungsarbeiten Bezugnehmend auf den Subvertrag vom 06.05.2002" aus.

Anschließend werden die Leistungsinhalte wie folgt angegeben - bspw. werden die Rechnungen Nr. 007, Juli 2002, und 014, September 2002, wiedergegeben:

Rechnung Nr. 007:

Für durchgeführte div. Reinigungstätigkeiten in verschiedenen Objekten im Juli 2002 beträgt, der Pauschalpreis.

Euro	25.000,-
20%	5.000,-
Gesamt	30.000,-

Rechnung Nr. 014:

Für durchgeführte div. Reinigungsarbeiten in verschiedenen Objekten im September 2002 beträgt, der Pauschalpreis.

Euro	50.000,-
20%	10.000,-
Gesamt	60.000,-

Der Subvertrag enthält sechs Punkte:

- "1. Die (Bw.) erteilt dem Vertragspartner Firma ... J... den Auftrag für die Firma ... im Namen der (Bw.) diverse Reinigungsarbeiten durchzuführen.
- 2. Die Firma ... J... verpflichtet sich für alle durch sein Personal entstandenen Schäden die Kosten sowie die Haftung zu übernehmen.
- 3. Die Firma ... J... führt sämtliche Arbeiten nur als Subunternehmer für die (Bw.) durch und hat im Namen dieser Firma aufzutreten.
- 4. Die Firma ... J... verpflichtet sich alle Ausländischen Dienstnehmer nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz zu beschäftigen und das Ausländerbeschäftigungsgesetz zu beachten.
- 5. Die Firma ... J... verpflichtet sich alle Abgaben (Umsatzsteuer) an das zuständige Finanzamt durchzuführen.
- 6. Der Vertrag ist auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann jederzeit von beiden Seiten aufgelöst werden."

Dem Berufungsvorbringen, die Anzahl der geliehenen Arbeiter sei irrelevant, ist grundsätzlich zuzustimmen; damit allein kann aber noch nicht gesagt werden, dass die Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen oder nicht berechtigen.

Die zu beurteilenden Rechnungen weisen jedoch - auch bei Einbeziehen der Subvertragregelungen - keine Leistungsbeschreibung aus, welche den ihr zu Grunde liegenden Vorgang so genau beschreibt, dass er von anderen Leistungsbezügen abgrenzbar ist. Insbesondere fehlt es an jedweder Angabe bezüglich des Umfanges der Reinigungsarbeiten (des jeweiligen Monats) und an (einer) Ortsangabe(n). Das gemeinsame Vorliegen dieser beiden Umstände verhindert eine Identifizierbarkeit der in den Rechnungen aufscheinenden Leistungen gemäß den obigen Rechtsausführungen. Mangels jedweder

Bezugnahme etwa auf Stundenaufzeichnungen (Anzahl der Stunden / Anzahl der Arbeiter) oder etwa auf Reinigungsflächen (laut Vereinbarung vom ...) lässt sich der Umfang der in den Rechnungen aufscheinenden Arbeiten anhand der Rechnungen (und Belege, auf welche in den Rechnungen verwiesen wird) nicht nachvollziehen.

Im Vergleich dazu enthalten die an die Bw. im Jahr 2004 gestellten Eingangsrechnungen Gebäudereinigung ... KEG vom 16. Juli 2004 (U-Akt), folgende Angaben:

"Für die durchgeführten Reinigungsarbeiten im (Ortsangaben mit Straßenangaben) erlauben wir uns zu verrechnen: ..."

Die letztangeführten Rechnungen der Gebäudereinigung ... KEG enthalten - im Gegensatz zu den in Rede stehenden Rechnungen - überprüfbare, konkretisierte Angaben aufgrund der in diesen Rechnungen nicht fehlenden Ortsangaben.

Der Vorsteuerabzug scheidet somit nach dem oben Gesagten aus bei mangelhafter und die Leistung auch nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung.

Die in der Stellungnahme zur Berufung vorgetragene Argumentation, wonach sich im ersten Betriebsjahr (2001, nicht USO-Prüfungszeitraum) trotz hoher Vorsteuern immerhin noch eine Zahllast von rd. 4,75% des Umsatzes ergibt, im Anschluss der Prozentsatz zurückfällt und schließlich nur mehr in Gutschriften übergeht, blieb mangels Erstattung einer Gegenäußerung unwidersprochen. Diesem Einwand kommt im Zusammenhang mit den erörterten Umständen insofern Bedeutung zu, als er mit der mangelnden Identifizierbarkeit in Einklang zu bringen ist.

Somit ist nur der Vollständigkeit halber Folgendes auszuführen:

Nach dem Berufungsvorbringen obliege es nicht der Bw., "die beauftragten Subunternehmen zu kontrollieren, welche Dienstnehmer bei der Sozialversicherung gemeldet sind und welche nicht. Da Vereinbarungen vorliegen und zusätzlich noch (vom persönlich haftenden Gesellschafter) Firmenbuchauszüge und vorhandene Steuernummern kontrolliert wurden, empfinden wir das als sehr sorgfältiges Vorgehen, um eventuellen Zu widerhandlungen vorzubeugen."

Mit diesen Angaben wurde seitens der Bw. auf das Ersuchen des Prüfers reagiert, einen Nachweis über den Leistungsaustausch zwischen den Unternehmen, mittels entsprechenden Grundaufzeichnungen in Form von Stundenzettel der beschäftigten Personen etc., zu erbringen.

Das in der Berufung ins Treffen geführte Vorhandensein von Vereinbarungen, Firmenbuchauszügen und Steuernummern vermag die vom Prüfer betreffend den Leistungsaustausch verlangte Nachweisführung unter Bedachtnahme auf die obigen Erwägungen zu den Rechnungen nicht als unzutreffend hinzustellen.

Im Übrigen wird bemerkt, dass der persönlich haftende Gesellschafter der Bw. bei der Firma J. seit deren Gründung mit Gesellschaftsvertrag vom 19. März 2002 Kommanditist ist

(Firmenbuchauszug, Stichtag 14. Februar 2005) und dass die Besteuerungsgrundlagen der Firma J. bezüglich des Umsatzsteuerbescheides 2002 gemäß § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege ermittelt wurden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. Februar 2005