



GZ. RV/503,504-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch DDr. Wilhelm Kryda, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 und Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1 – 4/2002 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 14. März 1990 gegründet. Geschäftsgegenstand ist die Ausübung des Baumeistergewerbes.

Im Zuge einer im Jahr 2003 durchgeführten Betriebsprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO, die die Umsatzsteuer 1/2002 bis 1/2003 betraf, stellte das Finanzamt fest, dass die Subfirma A bereits mit 24. Oktober 2001 aus dem Firmenbuch und per 3. Dezember 2001 auch die Grunddaten gelöscht worden waren.

Da der Leistungszeitraum der verrechneten Leistungen erst im Jahr 2002 war, wurden diese Rechnungen von der Betriebsprüfung nicht anerkannt. Die Betriebsprüfung kürzte daher die Vorsteuern im Betrag von S 10.146,20. Da die Leistung jedoch erfolgte, wurde von der Betriebsprüfung ein Lohnaufwand in Höhe von 50 % des Bruttorechnungsbetrages o.g. Rechnungen angenommen und die darauf entfallenden Lohnabgaben wie folgt vorgeschrieben:

Bruttorechnungsbetrag	€ 60.877,20
50 % Lohnaufwand gerundet	€ 30.500,00
davon Lohnsteuer 15 %	€ 4.575,00
DB 4,5 %	€ 1.372,50
DZ 0,44 %	€ 134,20

Die Differenz zwischen dem Bruttorechnungsbetrag und dem Lohnaufwand qualifizierte die Betriebsprüfung als verdeckte Gewinnausschüttung und betrug diese €24.295,50. Da die Kapitalertragsteuer, welche auf die verdeckte Gewinnausschüttung entfiel, von der Gesellschaft getragen wurde, stellte sie ebenfalls eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend erließ das Finanzamt einen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 in Höhe von €16.409,69, das einer Nachforderung in Höhe von €10.146,20 entsprach.

Mit Bescheid vom 30. Juni 2003 wurde der Bw. Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 01 – 04/2002 in Höhe von €8.175,15 vorgeschrieben.

Mit Schriftsatz vom 8. Juli 2003 erhob die Bw. gegen Umsatzsteuer- und Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2002 das Rechtsmittel der Berufung und beantragte für die Ausführung einer Begründung eine Fristverlängerung bis 27. August 2003.

Mit Schriftsatz vom 11. August 2003 begründete die Bw. die Berufung mit dem Umstand, dass sie auch noch nach der im Firmenbuch erfolgten Löschung der Firma A neuerlich Rechnungen von dieser erhalten hätte, und darüber hinaus ebenfalls Mahnungen ausgestellt worden wären. Bis zum Jahre 2003 wären noch Teilzahlungen an die Firma A geleistet worden. Weiters teilte die Bw. mit, dass sie sich sowohl am 12. Jänner 2000 als auch am 17. August 2001 nochmals über das Bestehen der Firma A beim Firmenbuch erkundigt hätte. Die Bw. wäre daher ihrer Verpflichtung nach Überprüfung des Auftragnehmers nachgekommen. Es könne von der Bw. nicht verlangt werden, monatlich beim Firmenbuch Abfragen zu tätigen. Noch dazu wurde festgehalten, dass die Bw. stetig mit der Firma A 2001 und auch im Jahre

2002 in wirtschaftlichem Kontakt gewesen wäre. Die Bw. beantragte u.a. die Stattgabe ihrer Berufung. Als Beilagen zur Berufung wurde eine Mahnung vom 29. April 2002, eine Rechnung vom 8. Jänner 2002, Firmenbuchauszüge vom 12. Jänner 2000 und vom 17. August 2001 samt Wirtschaftskammerkataster (alles in Kopie) sowie eine Kopie der entsprechenden Buchhaltungskonten 2002 übermittelt.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2003 gab das Finanzamt der Bw. bekannt, dass die Firma A zum Zeitpunkt der Rechnungslegung weder im Firmenbuch aufrecht gemeldet noch der Geschäftsführer seit März 2000 an der im Firmenbuch angegebenen Adresse gemeldet gewesen wäre. Der Bw. wurde eine Kündigung in Kopie übermittelt. Weiters führte das Finanzamt hiezu aus, dass aus diesen vorgelegten Unterlagen sich nicht erkennen ließe, von wem die Leistungen tatsächlich ausgeführt worden wären und wer die Beträge kassiert hätte. Gemäß § 162 BAO wären aber Ausgaben dann nicht anzuerkennen, wenn die Identität des Empfängers nicht bekannt gegeben würde. Die Betriebsprüfung wäre daher von Deckungsrechnungen für Schwarzarbeiter ausgegangen. Die Bw. wurde eingeladen zu diesem Schreiben bis 30. November 2003 Stellung zu nehmen und bis dahin alle Unterlagen zur Dokumentation der Betriebsausgaben und des Zahlungsflusses vorzulegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Februar 2004 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 30. Juni 2003 als unbegründet abgewiesen und mit dem Umstand begründet, dass die Firma A zum Zeitpunkt der Rechnungslegung an der auf den Rechnungen angegebenen Anschrift nicht mehr tätig und auch im Firmenbuch bereits gelöscht gewesen wäre. Gemäß § 11 UStG wäre aber die Anschrift des leistenden Unternehmers wesentlicher Inhalt einer Rechnung. Da schon dieses Merkmal in den Rechnungen der Firma A nicht erfüllt wäre, wäre ein Vorsteuerabzug mangels Vorliegens von dem § 11 UStG entsprechenden Rechnungen zu versagen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Februar 2004 wurde die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend die Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1/2002 bis 4/2002 abgewiesen und mit dem Umstand begründet, dass die Firma A zum Zeitpunkt der Leistungserbringung im Firmenbuch gelöscht und an der angegebenen Adresse nicht mehr tätig gewesen wäre. Aus den vorgelegten Unterlagen ließe sich nicht erkennen, von wem die Leistungen tatsächlich ausgeführt worden wären und wer die Beträge kassiert hätte. Gemäß § 162 BAO wären aber Ausgaben dann nicht anzuerkennen wenn die Identität des Empfängers nicht bekannt gegeben würde. Die Betriebsprüfung ging daher von Deckungsrechnungen für Schwarzarbeiter aus.

Mit Schreiben je vom 1. März 2004 beantragte die Bw., die Berufungen betreffend Umsatzsteuer- und Kapitalertragsteuer der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen, ersuchte, die entsprechenden Vorsteuerbeträge anzuerkennen und hielt fest, dass die Leistungen erbracht wurden und die entsprechende Adresse der Firma A zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung richtig gewesen wäre.

Aus einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 22. Oktober 2003 geht hervor, dass der Mietvertrag der Firma A an der im Firmenbuch angegebenen Adresse mit 1. Februar 1999 begann und durch schriftliche Kündigung des Geschäftsführers per 31. März 2000 endete.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer

Gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen 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 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, 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 (Zif. 5) entfallenden Steuerbetrag.

Enthält eine Urkunde nicht die im § 11 leg. cit. geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. z.B. VwGH 26.6.2001, ZI. 2001/14/0023). Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Unterlagen geht hervor, dass die rechnungsausstellende Firma A am 24. Oktober 2001 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG gelöscht wurde.

Aus einem weiteren Schriftstück, das der Bw. in Kopie übermittelt wurde, geht hervor, dass die letzte Geschäftsanschrift, die im Firmenbuch ersichtlich ist, durch den Geschäftsführer der Firma A am 22. März 2000 gekündigt wurde und darin angeführt wurde, dass die polizeiliche Abmeldung bis spätestens 28. März 2000 erfolgen sollte. Hinzugefügt wurde, dass in Österreich keine neue Anschrift bekannt gegeben werde.

Aufgrund dieser Umstände steht fest, dass im Zeitraum 2002 diese Firma an der auf den Rechnungen angegebenen Adresse nicht mehr existierte, und auch die auf den Rechnung aufscheinende Geschäftsanschrift nicht der Wirklichkeit entsprach. Diesen Feststellungen hat die Bw. weder in den Berufungsschriften noch in den Vorlageanträgen etwas entgegen gehalten. Sie hat ihre Argumentation vielmehr nur darauf gestützt, dass sie auf das Vorliegen der Unternehmertätigkeit dieser Firmen vertraute, weil sie zum Stichtag 12. Jänner 2000 und 17. August 2001 Firmenbuchabfragen getätigt hätte, die die Richtigkeit der Geschäftsanschriften bestätigt hätte.

Dieser Ansicht ist zu entgegnen, dass das Firmenbuch unüberprüfte Angaben aufnimmt und diese daher zwar ein Indiz für die Existenz bilden können, jedoch keine Vermutung der Richtigkeit der Angaben genießen. Der Unabhängige Finanzsenat konnte aufgrund der Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung von einem nicht bestrittenen Sachverhalt ausgehen, da die Darlegungen der Finanzbehörde in den Vorlageanträgen in diesem Punkt nicht beinsprucht wurden. Der nicht bestrittene Sachverhalt war so zu beurteilen, dass die im § 11 Abs. 1 leg. cit. bezeichneten Merkmale der Rechnung vollständig enthalten sein müssen, damit ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Dazu gehört auch der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers. Die Rechnung muss dabei den richtigen Namen und die richtige Anschrift enthalten. Die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmers schließt für sich alleine schon die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (vgl. VwGH 30.4.2003, ZI. 98/14/0119). Aufgrund des Umstandes, dass die Kündigung bereits am 22.3.2000 erfolgte, ist davon auszugehen, dass spätestens Ende März des Jahres 2000 das Geschäftslokal geräumt war und die Anschrift daher nicht mehr den Tatsachen entsprach.

Da die Bw. es nicht vermochte, die von der Betriebsprüfung geäußerte Ansicht, dass der in den Rechnungen genannte Leistungsempfänger an der in den Rechnungen genannten Anschrift in den Streitjahr nicht existiert hatte, zu entkräften, andererseits auch das Verfahren keine für die Argumentation der Bw. sprechenden Anhaltspunkte ergab, geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die Rechnung der Firma A eine falsche Adresse des Leistungserbringers aufwies. Bereits die Angabe einer falschen Adresse des leistenden

Unternehmers schließt aber für sich allein die Berechtigung des Leistungserbringers zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Zif. 1 UStG 1994 aus.

2. Kapitalertragsteuer

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer bei inländischen Kapitalerträgen durch Abzug von Kapitalertragsteuer erhoben. Zu den inländischen Kapitalerträgen gehören gemäß § 93 Abs. 2 Zif. 1 lit. a EStG 1988 Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien und Anteilen an Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Auch Vorteile, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft im Wege verdeckter Gewinnausschüttungen erhält, unterliegen danach dem Kapitalertragsteuerabzug. Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge § 95 Abs. 2 EStG 1988. Der zum Abzug verpflichtet (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Unter verdeckten Gewinnausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an ihre Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet, die sie aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (vgl. VwGH 23.10.1997, Zl. 96/15/0180).

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen (§ 162 Abs. 2 leg.cit.).

Die der Aufkommenssicherung dienende Regelung stellt eine speziellere Norm gegenüber den Vorschriften über die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht dar, weshalb bei Nichtbeantwortung einer entsprechenden behördlichen Anfrage beantragte Absetzungen selbst dann nicht anzuerkennen sind, wenn ihre Berechtigung (dem Grunde und der Höhe nach) feststeht oder glaubhaft ist. Zur Anerkennung verlangt der Gesetzgeber, wenn eine auf § 162 BAO gestützte Anfrage ergangen ist, eine die Nennung von Gläubigern oder Empfängern umfassende Beweisführung durch die Partei. Die Regelung des § 162 leg.cit. stellen somit eine Ausnahme von der freien Beweiswürdigung dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urz, BAO³ § 162 Anm. 5).

An die Bw. erging im Zuge des finanzamtlichen Verfahrens die Aufforderung, zu dem Umstand Stellung zu nehmen, dass die Betriebsprüfung von Deckungsrechnungen für

Schwarzarbeiter ausgegangen ist, da gemäß § 162 BAO Ausgaben dann nicht anzuerkennen wären, wenn die Identität des Empfängers nicht bekannt gegeben würde. Zu dieser Aufforderung war das Finanzamt insofern berechtigt, da es den Verdacht hegte, dass ein Großteil dieser Löhne als verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafter flossen, da die rechnungsausstellende Firma am 24. Oktober 2001 gelöscht und der Mietvertrag des Geschäftslokales der Firma durch den Geschäftsführer dieser Firma im März 2000 gekündigt.

Indem die Bw. in der Beantwortung des gemäß § 162 BAO erlassenen Mängelvorhaltes des Finanzamtes nach wie vor darauf beharrte, dass die rechtlich nicht existente Firma Leistungserbringer und daher der Empfänger der in Rechnung gestellten Beträge gewesen sei, hat sie der Aufforderung zur Empfängerbenennung gem. § 162 BAO nicht entsprochen. Vielmehr ging das Finanzamt zu Recht davon aus, dass die Differenz zwischen dem Bruttorechnungsbetrag und dem Lohnaufwand den Gesellschaftern zufluss, daher zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führte und diese der Kapitalertragsteuer zu unterziehen war.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 22. Dezember 2004