



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der XKEG, in W, vertreten durch Dr. Markus LUDVIK, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Wollzeile 6-8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 30. April 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Firma XKEG (im folgenden Bw. genannt) (Beteiligungsverhältnis: A 70 %, B 30 %) betreibt am Standort W ein Herrenfriseurgeschäft („Y“ - Herrenfrisör).

In der Umsatzsteuervoranmeldung März 2007 wurden Vorsteuern in Höhe von € 15.998,82 geltend gemacht.

Auf Ersuchen des Finanzamtes wurde seitens der Bw. eine Rechnung der Firma „Z“ in Wi vom 5. März 2007 über Renovierungsarbeiten im Geschäftslokal des Bw. in Höhe von **€ 79.500 netto** zuzüglich **€ 15.900 Umsatzsteuer** vorgelegt.

Die darauf folgenden Erhebungen des Finanzamtes ergaben, dass die in der Rechnung genannte Firma an der in der Rechnung angeführten Firmenadresse nicht existent sei, dem Finanzamt gegenüber keine Umsätze erklärt habe, sowie bei der Sozialversicherung im fraglichen Zeitraum keine Arbeitnehmer gemeldet hatte.

Um einerseits die Plausibilität der in der Rechnung vom 5. März 2007 angeführten

Renovierungsarbeiten zu überprüfen, andererseits Hinweise darüber zu erhalten, ob der Bw. über die in der Rechnung angeführten Barmittel verfüge, wurde seitens des Finanzamtes eine Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum Jänner bis April 2007 durchgeführt.

Am 17. Juli 2007 erfolgte durch Bedienstete des Finanzamtes eine Betriebsbesichtigung. Bei dieser konnte die Betriebsprüfung durchaus feststellen, dass im Friseurgeschäft der Bw. Arbeiten durchgeführt worden seien.

Allerdings sei auch festgestellt worden, dass die durchgeführten Arbeiten einerseits nicht mit den in der Rechnung ausgewiesenen hohen Renovierungskosten im Zusammenhang stehen können, andererseits in einer Art errichtet wurden, dass daraus ersichtlich ist, dass diese nicht von hiezu befugten Unternehmen hergestellt worden sein können.

Die Bw. habe auch keine Angaben über die bei ihr tätigen Arbeiter machen können. Die hohen Barbeträge seien in einem Gasthaus übergeben worden. Diesbezügliche Zahlungsbestätigungen habe die Bw. nicht erhalten, Kostenvoranschläge habe es nicht gegeben, man habe auch keine Vergleichsangebote eingeholt.

In weiterer Folge wurde von der Betriebsprüfung eine Kalkulation durchgeführt, um die möglichen Umbaukosten, basierend auf den entsprechenden Marktpreisen und branchenüblichen Erfahrungswerten zu ermitteln. Der dabei ermittelte Renovierungsaufwand wurde in Höhe von **€ 14.000** errechnet.

Die von der Bw. erklärten Umsätze aus dem Friseurbetrieb würde eine Finanzierung der begehrten Umbauaufwendungen nicht erlauben.

Die Bw. wurde schriftlich aufgefordert darzulegen, wie denn die Aufbringung der hierfür benötigten Geldmittel in Höhe von € 95.400 (netto € 79.500 + 15.900 USt) erfolgt sei. Bis Prüfungsende konnte die Bw. diesbezüglich keinerlei Aussagen treffen. Bei der am 7. August 2007 abgehaltenen angekündigten Schlussbesprechung erschien weder der Gesellschafter, noch dessen steuerliche Vertretung. Der Vorsteuerabzug wurde demgemäß versagt. In Folge von Aufzeichnungsmängeln, Kassa Anfangsbestände und Endbestände seien trotz schriftlicher Aufforderung nicht vorgelegt worden, wurde ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 20 % zu den erklärten Umsätzen angesetzt.

Mit 10. September 2007 wurde von der Bw. „Berufung gegen den Bericht vom 7. August 2007 über das Ergebnis der Außenprüfung“ erhoben und die Berufung begründend ausgeführt: *„Ich lege in Kopie die Bestätigungen vor, aus denen hervorgeht, von wem ich mir das Geld hierfür ausborgt habe“*. Diesbezüglich bestätigen **Fr. C** (Stiefnichte von Hrn. A), dem Bw. €18.000 geliehen zu haben (davon habe sie € 8.000 anlässlich ihrer Hochzeit erhalten), **Hr. D** (Friseur) gab an, Hrn. A € 25.000 geliehen zu haben, **Hr. E** (Stiefbruder von Hrn. A) gab an, diesem € 20.000 geborgt zu haben, **Fr. F** (Tochter von Hrn. A) gab an, ihrem Vater € 25.000 geborgt zu haben. Das Geld stamme aus Goldverkäufen.

Mit 9. Oktober 2007 wurden die genannten Personen in der Strafsachenstelle des Finanzamtes als Zeugen vorgeladen, um hinsichtlich der von ihnen unterschriebenen Schriftstücke Auskunft zu geben. Die Zeugen wurden bei Beginn der Vernehmung ermahnt, dass sie die Wahrheit anzugeben haben, nichts verschweigen dürfen und ihre Aussage so abzulegen haben, dass sie erforderlichenfalls eidlich bekräftigt werden können, weiters wurden die Zeugen darauf hingewiesen, dass eine falsche Aussage gemäß § 289 StGB gerichtlich strafbar sei.

Im Zuge der mündlichen Befragung gab Hr. D an: *„Wenn mir nun die Kopie einer Bestätigung vorgelegt wird, gemäß welcher ich Hrn. A am 1. März 2007 € 25.000 in bar übergeben habe, so gebe ich dazu an: Diese Bestätigung entspricht nicht den Tatsachen. ... Wieso in dieser Bestätigung € 25.000 angegeben sind (anstatt € 2.500), kann ich mir nicht erklären“*. Hr. E gibt in der Vernehmung vom 9. Oktober 2007 dem Finanzamt gegenüber bekannt *„Ich möchte das eben gesagte dahingehend revidieren, dass die gegenständliche Bestätigung nicht den Tatsachen entspricht. Ich habe Hrn. E nicht € 20.000 übergeben“*. Fr. C gibt am 9. Oktober 2007 bei der Vernehmung als Zeugin an: *„Ich möchte das bisher gesagte dahingehend abändern, dass diese Angaben nicht der Wahrheit entsprechen“*.

Mit 7. Februar 2008 wird die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis April 2007 vom 9. August 2007 als unbegründet abgewiesen. Da im Zuge der Befragung drei als Zeugen geladene Personen ihre schriftlichen Bestätigungen, wonach sie Hrn. A in Summe € 60.500 geborgt hätten zurückgenommen haben, sei einerseits die Finanzierung der strittigen Rechnung von der Bw. nicht nachweisbar gewesen. Da augenscheinlich die durchgeführten Arbeiten nicht in dem in der Rechnung ausgewiesenen Umfang durchgeführt worden seien, und die rechnungsausstellende Firma den Erhebungen des Finanzamtes nach nicht auffindbar sei, war das Berufungsbegehren abzuweisen.

Mit 7. März 2008 erfolgt seitens der Bw. der Vorlageantrag. Zum einen hätte es das Finanzamt unterlassen, die Rechnungslegerin zum Sachverhalt zu befragen, zum anderen hätte die Rechnungslegerin die Arbeiten auch durch Subunternehmer durchführen lassen können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die rechtliche Beurteilung wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die von der Bw. in der Rechnung der Firma „Z“ in Wi vom 5. März 2007 über Renovierungsarbeiten im Geschäftslokal der Bw. in Höhe von **€ 79.500** netto zuzüglich €

15.900 Umsatzsteuer angeführten Arbeiten wurden dem Inhalt nach ausgeführt, die handwerkliche Durchführung erfolgte jedoch nicht von hiezu befugten gewerblich tätigen Unternehmen. Dies ist aus der mangelhaften Art der durchgeführten Arbeiten in dem vom Finanzamt übermittelten Fotomaterial zweifelsfrei ersichtlich. Die Bw. konnte auch nicht darlegen, woher die von ihr vorgebrachten Ausgaben der Höhe nach finanziert worden seien. Drei der aus dem Familien und Bekanntenkreis erstellten „Darlehensbestätigungen“ haben sich bei näherer Überprüfung durch die Strafsachenstelle des Finanzamtes als unrichtig erwiesen. Zur rechnungslegenden Firma konnte seitens der Betriebsprüfung kein Kontakt hergestellt werden. Dem Hinweis der Bw., bei dieser weitere Erhebungen tätigen zu müssen, kann aus diesem Grund nicht gefolgt werden.

Es kann somit festgestellt werden, dass die Firma „Z“ in Wi keine Leistung im umsatzsteuerlichen Sinn erbracht hat und die Rechnung vom 5. März 2007 über Renovierungsarbeiten im Geschäftslokal des Bw. in Höhe von **€ 79.500** netto zuzüglich **€ 15.900** Umsatzsteuer eine Scheinrechnung im umsatzsteuerlichen Sinne darstellt. Dafür spricht auch, dass die Bw. die angeblich Bezahlten Beträge gar nicht aufbringen konnte, dass die vorgebrachten „Darlehensverträge“ und Bestätigungen mit dem Zweck erstellt wurden, bei der Bw. die erforderliche Liquidität vorzutauschen. Abgesehen davon, dass die maschinschriftlich gefertigten „Bestätigungen“ offensichtlich allesamt (mit Ausnahme einer handschriftlich gefertigten Bestätigung) in gleicher Art und Weise (Formulierung und optische Gestaltung) erstellt wurden, waren wesentliche Bestandteile wie Rückzahlungstermine, Verzinsung usw. in diesen nicht geregelt und wurden diese „Vereinbarungen“ auch zwischen nahen Angehörigen (Stiefbruder, Tochter) abgeschlossen. Wenn sich aus der Vernehmung ergab, dass die angeblich gewährten Geldbeträge aus einem Hochzeitsgeschenk (€ 8.000), aus einem Hausverkauf in der Türkei an einen Hrn. G, dessen Vorname unbekannt sei, aus einem Goldverkauf an einen türkischen Juwelier, dessen Name nicht bekannt sei, von einem Onkel in der Türkei, der *„Ende Dezember 2006 Anfang Jänner 2007“* das Geld von einem Buschauffeur, dessen Name nicht bekannt sei in bar übergeben worden sei, so stellen diese Vorgänge ungewöhnliche Verhältnisse dar, die von der Bw. einerseits nicht ausreichend nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden konnten, abgesehen davon, dass drei der als Zeugen geladenen Personen, ihre Aussage diesbezüglich wieder zurückgenommen haben, sich diese also als bewusste Falschaussagen vor der Abgabenbehörde erwiesen haben. Demgegenüber hat die Betriebsprüfung das Ausmaß der tatsächlich durchgeführten Arbeiten an Hand einer Schätzung des Materialaufwandes und Arbeitsaufwandes in einem nachvollziehbaren Ausmaß ermittelt, dieses deckte sich in keiner Weise mit dem von der Bw. vorgebrachten Investitionsvolumens, und wurden seitens der Bw. bezüglich des Inhaltes und der Höhe der Sanierungsaufwendungen im Verfahren keinerlei konkrete Einwende erhoben.

Auffällig ist auch, dass die Fa. „Z“ in Wi“ zwar steuerlich erfasst ist, aber im fraglichen Zeitraum keine Umsätze gemeldet hatte. Folgt man weiters dem Hinweis der Bw., dass die Arbeiten auch von einem Subunternehmen durchgeführt worden sein könnten, ist dazu auszuführen, dass diesfalls sehr wohl Umsätze in der Buchhaltung der rechnungslegenden Firma aufscheinen müssten. Dies war jedoch nicht der Fall.

Gesamt betrachtet nimmt es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen an, dass es sich bei der vorgelegten Rechnung gemäß § 23 Abs. 1 BAO um ein Scheingeschäft und eine Scheinhandlung handelt, welche für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung sind, handelt.

Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten. Scheingeschäfte sind zivilrechtlich und steuerlich unwirksam (*Ritz*, BAO, § 23 Tz.1 und 5).

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

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung ist bei Vorliegen von Scheingeschäften der Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt (zB *Ruppe*, UStG 1994, § 11, Tz. 142).

Das ergibt sich im vorliegenden Fall auch daraus, dass von der Firma „Z“ in Wi keine Leistungen ausgeführt wurden. Denn einen Vorsteuerabzug gibt es nur, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Fehlt es daran, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG schuldet oder bezahlt hat (*Ruppe*, UStG 1994, § 12 Tz. 35).

Darüber hinaus ist in der strittigen Rechnung vom 5. März 2007 als Adresse des leistenden Unternehmers Wi angeführt, es war jedoch dieses Unternehmen an dieser Adresse, nach den Erhebungen der Betriebsprüfung bereits einige Monate nach Rechnungslegung (Juli 2007) unbekannt. Es wird daher als erwiesen angenommen, dass die Fa. Z in Wi an der auf der Rechnung angegebenen Anschrift bereits zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht existent war.

§ 12 Abs. 1 UStG ist so zu lesen, dass der Leistungsempfänger über eine Urkunde verfügen muss, die den Anforderungen des § 11 entspricht. Die Rechnung muss unter anderem den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Scheint in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so liegt keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (*Ruppe, UStG 1994, § 11 Tz. 60*). Die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (VwGH vom 30.4.2003, 98/13/0019). Auch aus diesem Grund ist die Berufung der Bw. daher abzuweisen.

Hinsichtlich des im Vorlageantrag gestellten Antrages, die Rechnungslegerin zu vernehmen wird ausgeführt, dass diese, wie das Finanzamt ermittelt hat, eben nicht auffindbar war, eine Vernehmung daher dem Unabhängigen Finanzsenat als nicht möglich erscheint. Auch der Hinweis der Bw. im Vorlageantrag, auf Erbringung der fraglichen Leistungen durch etwaige Subunternehmen, erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat als möglicher Lösungsansatz inhaltlich nicht berechtigt, als diesfalls die rechnungslegende Firma im korrespondierenden Zeitraum selbst Umsätze erklärt haben müsste, was jedoch nicht zutraf. Demgegenüber wurde seitens der Betriebsprüfung festgestellt, und dies ist bereits anhand der übermittelten Fotos für den Unabhängigen Finanzsenat als erwiesen anzunehmen, dass die zweifellos erbrachten Arbeiten, keinesfalls dem Ausmaß der in der Rechnung ausgewiesenen Summe entsprechen. Vielmehr ist darauf hinzuweisen, dass die von der Bw. begehrten Vorsteuern, dem Ausmaß nach, dem von der Betriebsprüfung geschätzten tatsächlichen Material- und Arbeitsaufwand entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. August 2009