

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH, \*\*\*\*\*Adresse\_Bf\*\*\*\*\*, vertreten durch FM Steuerberatung GmbH, 2460 Bruckneudorf, Lindenbreite 19, vom 27. 8. 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, 2460 Bruck an der Leitha, Stefaniegasse 2, vom 30. 7. 2014, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Juni, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2013, alle zur Steuernummer 38\*\*\*\*\*, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.  
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Außenprüfung

Bei der Beschwerdeführerin (Bf), der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH (im Verwaltungsverfahren auch als Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immob Verw GmbH oder Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH bezeichnet), fand eine Außenprüfung betreffend den Prüfungszeitraum 2012 und den Nachschauzeitraum 2/ 2013 - 12/2013 statt.

Der gemäß § 149 Abs. 1 BAO aufgenommenen Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. 7. 2014 lässt sich zu den Prüfungsfeststellungen entnehmen:

#### **1) Nicht anerkannte Erwerbssteuer:**

*Von der Eingangsrechnung der Fa. S\*\*\*\*\* Srl Se\*\*\*\*\* in Fronte Nuova (RM) aus Italien wurde die gesamte Erwerbsteuer in Abzug gebracht.*

*Die Erwerbsteuer ist wie die Vorsteuern prozentuell auf abzugsfähige und nicht abzugsfähige Erwerbsteuer aufzuteilen.*

*Erwerbsteuer lt. Ust Voranmeldung Jun.13: 3921,82*

*Erwerbsteuer lt. BP 769,46*

*n.a. Erwerbsteuer 3152,36*

## **2) Nicht anerkannte Vorsteuer Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GesmbH**

*Die Fa. Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertung GmbH hat am 11.7.2013 mit der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH einen Bauauftrag abgeschlossen.*

*Auftragnehmer war die Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH mit damaligen Sitz in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1. Im schriftlichen Bauauftrag wurde als Firmensitz die Adresse in 1100 Wien, K\*\*\*\*\*-Gasse 7/6 angeführt.*

*Der Betriebsitz wurde lt. Firmenbuch am 12.9.2013 (lt. Antrag v. 9.9.2013) in die S\*\*\*\*\*-Straße 50/11 verlegt. Auf den Ausgangsrechnungen der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH wurde bis Dez. 2013 noch immer die S\*\*\*\*\*-Gasse in Wien 10, angeführt.*

*Am 25.9. 2013 wurde vom Finanzamt 4/5/10 eine Nachschau bei der Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH in der S\*\*\*\*\*-Straße 50/11 durchgeführt.*

*Folgende Feststellungen wurden gemacht: In und am Gebäude waren keinerlei Hinweise auf eine Firma. Das Glockenschild lautete außen auf H\*\*\*\*\* und innen auf M\*\*\*\*\*. Der Postkasten von Tür 11 war offen, es befand sich kein Schloss daran, er war somit für jeden zugänglich.*

*Beim Finanzamt 4/5/10 meldet sich eine Fr. O\*\*\*\*\* und gab bekannt dass der Betriebssitz der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH an der Wohnadresse der Buchhalterin sei.*

*Am 27.9.2013 wurde mit dem Gesellschafter u. Geschäftsführer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH, Hrn. Ante An\*\*\*\*\* geb. am ...5.1968, eine Niederschrift aufgenommen. Darin gibt er bekannt, dass er in Österreich keine Aufenthaltsgenehmigung habe und er nur 3 Monate in Österreich sein darf.*

*Am 16.7.2013 wurde auf der Baustelle in 1190 Wien, Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr, eine Kontrolle der Finanzpolizei durchgeführt. Dabei wurde festgestellt, dass elf anwesende Arbeiter der Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH nicht ordnungsgemäß angemeldet waren. Diese Arbeiter wurden am nächsten Tag bei der WGKK angemeldet.*

*Dem Geschäftsführer der Fa. Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH Herrn Johann B\*\*\*\*\*, wird daher folgendes Vergehen vorgeworfen:*

*1) Bei der Geschäftsaufnahme im Juni bzw.Juli 2013 wurde nicht überprüft, ob die Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH:*

*a) das nötige Personal angemeldet hat.*

b) Büroräumlichkeiten bestehen, wo die nötigen administrativen Tätigkeiten durchgeführt werden können.

2) Aus Sicht der Abgabenbehörde erscheint ein Regiestundenaufwand von € 20,-- bzw. 21,-- sehr gering. Mit dieser Stundenaufwandsentschädigung können die kollektivrechtlichen Löhne, Sozialversicherungsbeiträge und lohnabgaben nicht bezahlt werden.

Gem § 347 UGB hat ein Unternehmer gewisse Sorgfaltsmäßigkeiten einzuhalten, z.B.: wird von einem Unternehmer die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes gefordert.

Gegen diese Sorgfaltspflicht sprechen folgende Fakten:

Herr B\*\*\*\*\* gibt bekannt, dass er den Verantwortlichen der Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH namentlich nicht kannte. Auch der Vermittler (Bauführer einer anderen Firma) ist Herrn B\*\*\*\*\* nicht mehr bekannt. Herr B\*\*\*\*\* war nicht am Firmenstandort der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH, sonst hätte er erkennen müssen, dass die Firmenanschrift nicht K\*\*\*\*-Gasse sondern an der Wohnadresse der Buchhalterin, Fr. O\*\*\*\*, aufzufinden ist.

Die Firmenanschrift auf den Rechnungen waren daher falsch.

Der Leistungsempfänger genießt den Gutgläubenschutz, wenn er nachweist, dass er alle zumutbaren Maßnahmen getroffen hat z.B. das Aufsuchen des Leistungserbringens an seiner Geschäftsausresse bei Geschäftsaufnahme. Er soll sich Kenntnis von der Existenz, Seriosität und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Leistungserbringens verschaffen.

Die Leistungen (Errichtung von 19 Wohnungen und einem Geschäftslokal) wurden zwar erbracht. Die Firma, die einen Großteil der Leistungen im Jahre 2013 erbrachte, die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH, war aber eine Betrugsfirma, die keine Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge entrichtete.

Die Vorsteuern der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH werden aber auch aufgrund steuerlicher Feststellungen nicht anerkannt.

z.B. Rechnungsmerkmale:

a) Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt.

b) Art und Umfang der Leistung: bloße Sammelbegriffe od. Gattungsbezeichnungen stellen keine handelsübliche Bezeichnungen dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigten Rechnung im Sinne des § 11 UstG sprechen zu können.

In den Rechnungen wurde z.B. sehr oft angeführt:

- Regiearbeiten ohne nähere Bezeichnungen.

- Material lt. Vereinbarung, ohne die Vereinbarung vorzulegen od. der Rechnung beizulegen.
- Kleinmaterial, Werkzeug, Kosten Maschinenverleih, ohne nähere Bezeichnungen
- Regiearbeiten lt. Auftrag
- Regiestunden
- Akontozahlung für Materialanteil
- Estrichverlegung inkl. Material ohne genaue Aufteilung : Material, Stundenaufzeichnungen, Aufzeichnung welche Arbeiter dabei tätig waren.
- Pauschale für Fliesen und Malerarbeiten
- z.B. AR 139 v. 24.10.2013: auf dieser Rechnung wurden verschiedene Arbeiten mit einem Pauschalpreis abgerechnet.

*Es fehlt auch an einer detaillierten Schlussrechnung, die für eventuelle Gewährleistungsansprüche herangezogen werden könnte.*

*Es sind daher die Vorsteuern von den Firmen D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH und der Fa. Di\*\*\*\* Bau und HandelsgesmbH in der Höhe von 19,62 Prozent nicht anzuerkennen (der Prozentanteil ergibt sich aus dem Verkauf der Wohnungen mit Ust-Option und ohne Ust-Option).*

*Vorsteuern D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH 144235,99*

*abgezogene Vorsteuern lt. Erkl. 28299,10*

*dieser Vorsteuerabzug wird gem. § 11 UstG. nicht anerkannt.*

### **3) Nicht anerkannte Vorsteuer Fa. Di\*\*\*\* Bau- u. Handels GmbH**

*Bei den Eingangsrechnungen fehlen die Leistungsbeschreibungen.*

*Auf den ER v. 13.6.2013 bzw. 17.6.2013 wurden nur angeführt:*

- Regiearbeiten - Facharbeiter
- Leistungszeitraum und Stundenanzahl

*Vorsteuern Fa. Di\*\*\*\* 3815,00*

*abgezogene Vorsteuern lt. Erkl. 748,50*

*dieser Vorsteuerbetrag wird gem. § 11 UstG. nicht anerkannt.*

## **Niederschriften**

Den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteilen lassen sich folgende Niederschriften entnehmen:

### **Niederschrift mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf vom 6. 2. 2014**

Am 6. 2. 2014 wurde der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf, Johann B\*\*\*\*\*, im Beisein des steuerlichen Vertreters am Finanzamt vernommen. Der hierüber aufgenommenen Niederschrift lässt sich entnehmen:

*Sie haben im Jahre 2013 mit der Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GesmbH, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 in 1100 Wien, Geschäftsbeziehungen vereinbart Wie und durch wen sind Sie zu dieser Firma gestoßen?*

*Durch den Bauführer einer anderen Firma (welche Firma kann ich mehr sagen). Der Name dieser Person ist mir auch nicht mehr bekannt.*

*Wer ist für diese firma aufgetreten?*

*Der Verantwortliche dieser Firma (der Name von diesem Herrn ist mir nicht bekannt). Möglicherweise habe ich noch eine Visitenkarte. Falls ich sie finde werde ich den Namen nachreichen. Es wurde von meinem Baubeauftragter (Herrn Be\*\*\*\*\*) für das Haus, baul. Vereinbarungen mit der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing getroffen.*

*War diese Person der deutschen Sprache mächtig? Wenn nein, wer übersetzte?*

*Der Verantwortliche war der deutschen Sprache mächtig.*

*Welche Verträge od. Vereinbarungen wurden hinsichtlich Ihres Bauvorhabens mit dieser Firma getroffen?*

*Dazu gibt es schriftliche Aufträge (siehe Kopie)*

*Wurden Offerte über die durchzuführenden Arbeiten eingeholt?*

*Zuerst wurde ein schriftlicher Auftrag erteilt über € 80.000,-- dann wurden weitere Aufträge erteilt.*

*Wurden Angebote gelegt?*

*siehe oben*

*Was waren die Gründe, dass man sich für diese Firma entschieden hat?*

*Die Firma hat gerade Zeit für die nötigen Arbeiten gehabt und der Preis hat auch mit meinen Vorstellungen übereingestimmt.*

*Der Stundensatz gegenüber der Fa. T\*\*\*\*\* GesmbH war etwas günstiger.*

*Waren sie jemals an dessen Firmensitz?*

*Nein war ich nicht. Einwand des steuerlichen Vertreters: Frage: ob das Finanzamt im Zuge der Vergabe der UID\_nr. und Steuernummer den Firmensitz besichtigt hat?*

*Zusatz des GF.Hrn. B\*\*\*\*\*: es wurde ein Bauführerwechsel am 7.7. 2013 vorgenommen (siehe Unterlagen MA 37). Einige Tage danach wurde die Baustelle von der Finanzpolizei überprüft; wobei ich glaube, es wurden keine Beanstandungen gemacht- die Firma konnte ohne Einschränkungen weiter arbeiten.*

*Wie haben Sie sich vergewissert, ob diese firma existiert, amtlich registriert ist?*

*Durch Firmenbuchauszug. Gemeinsam mit einem Vertreter der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing gesmbH, war ich auf der Gewerbebehörde der Gem. Wien (MA 37) wo der Bauführerwechsel angezeigt wurde und die Unterlagen vorgelegt wurden.*

*Welche Vereinbarungen in Hinblick auf Entsendung od. Beschäftigung von ausländ. Arbeitskräften liegen vor, welche Kontrolle haben sie veranlasst?*

*Wurde von der Finanzpolizei durchgeführt.*

*Haben sie einen Gewerbeschein abverlangt?*

*Der Gewerbeschein wurde von der MA 37 bereits überprüft.*

*Welche schriftliche Vereinbarungen liegen auf, damit die Aufträgen an diese Firma erteilt wurden? (siehe weiter oben)*

*Es wurden nicht nur schriftliche Aufträge an diese Firma erteilt. Auch mündliche Aufträge wurden von mir und auch von Herrn Be\*\*\*\*\* erteilt.*

*Die Fa. T\*\*\*\*\* hat die Baustelle verlassen (Konkurs) ohne Arbeiten abzuschließen. Die D\*\*\*\*\* Personalleasing hat einmal überprüft welche Arbeiten sind noch zu erledigen - einige Regiestunden.*

*Rechnungsprüfung der Rechnungen von der D\*\*\*\*\* Personalleasing GEsmBH:*

*Die Rechnungen wurden von mir und Herrn Ing. Be\*\*\*\*\* geprüft und abgezeichnet.*

*Die Rechnungs-Beilagen (Leistungsverzeichnis Materialeinkauf )zu den Rechnungen wurden von mir od. Herrn Be\*\*\*\*\* überprüft und ebenfalls abgezeichnet. Es können nur die Leistungsverzeichnisse nachgereicht werden, denn die Rechnungen über den Materialeinkauf liegen bei der Fa. D\*\*\*\*\* Personall auf.*

*Gibt es über diese Rechnungen Leistungsaufzeichnungen bzw. eine Aufstellung welche Personen diese Leistungen erbracht haben?*

*Die Leistungsverzeichnisse werden nachgereicht, die Stundenaufzeichnungen liegen bei der Fa D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH auf.*

*Wie wurden die Rechnungen bezahlt???*

*ausschließlich per Überweisungen.*

*Wie wurden die Rechnungen zugestellt bzw. wer überbrachte die Rechnungen?*

*Die Rechnungen wurden vorab per E-Mail übersandt und danach im Original von Herrn Zoran bzw. anderer Person überbracht.*

*Ein Regiestundenaufwand von € 20,-- bzw. 21,-- erschien Ihnen normal?*

*Es war relativ günstig aber aus meiner Sicht durchaus branchenüblich. Laut Herrn B\*\*\*\*\* waren nicht nur Facharbeiter sondern auch Helfer an der Baustelle von der D\*\*\*\*\* Personalleasing beschäftigt.*

*Hatten Sie keine Zweifel, dass dieser Stundenaufwandsersatz zu gering wäre? Eine reele firma kann für diesen Preis keine Arbeiten übernehmen.*

*Eine Firma die eine UID-Nr., eine Steuernummer, einen Firmenbuchauszug, einen Gewerbeschein für das große Baugewerbe hat, bei der MA 37 registriert ist und von der Finanzpolizei überprüft wurde, kann als reele angesehen werden.*

*Gab es Barzahlungen? Wenn ja, von wem wurden die Beträge an wen übergeben?  
Welche Berechtigungen des Inkassos liegen von diesen Personen vor?*

*Keine Barzahlungen*

*Sind Bautagebücher vorhanden?*

*Stundenaufzeichnungen?*

*Wenn ja, bitte um Vorlage*

*Die Fa. Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* IMMO GesmbH hat keine Bautagebücher und keine Stundenaufzeichnungen geführt. Meines Erachtens ist dies die Aufgabe des Bauführers. Seitens des Architekten wurden Baupläne und ein genaues Leistungsverzeichnis erstellt, diese bilden die detaillierte Grundlage für die Bauverträge und Auftragsvergaben.*

*Fa. T\*\*\*\*\*: Auf den Rechnungen wurden keine genauen Leistungsbeschreibungen vorgenommen. Gibt es diese genauen Leistungsaufzeichnungen?*

*Gibt auch ein Leistungsverzeichnis.*

## **Niederschrift mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf vom 14. 4. 2014**

Am 14. 4. 2014 wurde der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf, Johann B\*\*\*\*\*, im Beisein des steuerlichen Vertreters neuerlich am Finanzamt vernommen. Der hierüber aufgenommenen Niederschrift lässt sich entnehmen:

*Folgende Unterlagen wurden im Zuge der Prüfung vorgelegt:*

*Am 17.2.2014 wurde die Generalunternehmerausschreibung v. Architekten Herrn Dipl. Ing. Rudolf G\*\*\*\*\* übergeben (Einwurfkasten). Diese beinhalten die Detailpläne und den Material und Leistungspreiskatalog. Darin sind Details zu Baumeisterarbeiten, Elektroinstallationen, Sanitärinstallationen, Schlosserarbeiten,*

*Tischler- u. Beschlagsarbeiten, Steinmetzarbeiten, Fliesenlegerarbeiten Malerarbeiten und Bodenbelagsarbeiten enthalten (Gesamtumfang 178 Seiten).*

*Abgezeichnet von der Fa. T\*\*\*\*\* Aluprofilmontage GmbH am 14.06.2012.*

*Nachfrist für die Vorlage der unten näher bezeichneten Unterlagen:*

*a) detaillierte Leistungsbeschreibungen zu den einzelnen Rechnungen wie in der Niederschrift v. 6.2.2014 auf Seite 2 vorletzter Absatz beschrieben wurde.*

*Der GF sagt zu entsprechende Prüfunterlagen vom Ziviltechniker zu beschaffen.*

*Nachfrist bis 30.05. 2014*

### **Niederschrift mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf vom 17. 6. 2014**

Am 17. 6. 2014 wurde der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf, Johann B\*\*\*\*\*, im Beisein des steuerlichen Vertreters wiederum am Finanzamt vernommen. Der hierüber aufgenommenen Niederschrift lässt sich entnehmen:

*Bei der heutigen Besprechung wurden folgende weitere Unterlagen vorgelegt:*

*Zu den bereits übergebenen Unterlagen, wie der Generalunternehmerrausschreibung mit einem Leistungsverzeichnis bei Baubeginn, sowie sämtliche Rechnungen von der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH. wurden weiters noch abgegeben:*

*Baufortschrittsbestätigungen des Architektenbüros Dipl. Ing. Rudolf G\*\*\*\*\*, worin die in Rechnung gestellten Leistungen überprüft und zur Zahlung freigegeben wurden.*

*Weitere Unterlagen befinden sich nicht im Besitz der Fa. Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Imm.*

*Verw. GesmbH wie z.B. detaillierte Leistungsaufzeichchnungen über die geleisteten Regiestunden. Diese befinden sich vermutlich beim Bauführer.*

*Auf die Grundsatzentscheidung EuGH 21. 6. 2012, C-80/11 und C-142/11, wird verwiesen.*

### **Niederschrift mit der Eigentümerin des Geschäftslokals vom 10. 9. 2014**

Am 10. 9. 2014 wurde die Eigentümerin des Geschäftslokals in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-2, Ewa At\*\*\*\*\* am Finanzamt vernommen. Der hierüber aufgenommenen Niederschrift lässt sich entnehmen:

*Fr. At\*\*\*\*\* hat im Jahre 2007 (Kaufvertrag v. 15.3.2007) dieses Geschäftslokal in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 erworben.*

*Grundbuch Favoriten, EZ 1\*\*\*\*\**

*Im Kaffeehaus befinden sich ca. 30 Sitzplätze. Es werden nur Getränke verkauft. Das Geschäftsinventar wurde vom Vormieter von Herrn Br\*\*\*\*\* um ca. € 20.000,- eingerichtet.*

*Dieses Lokal ist seit dem Kauf von Fr. At\*\*\*\*\* immer ein Gastronomiebetrieb gewesen und ist auch heute noch ein Kaffeehaus. Die Top 1-2 wurden zu einem Lokal zusammengelegt.*

*Im Oktober 2012 (6.10.2012) wurde das Kaffeehaus an Herrn Br\*\*\*\*\* Jasko vermietet. Der Mietvertrag wurde am 21.12.2012 abgeschlossen (der Mietvertrag wurde dem Finanzamt vorgelegt).*

*Herr Br\*\*\*\*\* Jasko hat gleichzeitig die D\*\*\*\*\* Personalleasing GesmbH als Geschäftsführer übernommen. Der Firmensitz der GesmbH, wurde ohne Wissen der Vermieterin und ohne gültigen Mietvertrag, in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-2 angemeldet (in diesem Lokal befindet sich kein Büro sondern nur ein Kaffeehaus).*

*Das Mietverhältnis mit Herrn Br\*\*\*\*\* Jasko wurde im Juli 2013 beendet. Die Miete wurde bis Juli 2013 bezahlt.*

*Das Mietverhältnis mit der neuen Mieterin, Fr. Z\*\*\*\*\* Marianne geb. am ...2.1977 wohnhaft in, 1030, L\*\*\*\*\*-Straße 131/11 hat am 1.8.2013 begonnen.*

*Den Geschäftsführer der Personalleasing GesmbH, Herrn Ante An\*\*\*\*\*, geb. am ...5.1968 hat die Vermieterin überhaupt nicht gekannt und bis zum heutigen Tage nicht kennen gelernt. Mit der D\*\*\*\*\*-Personalleasing GesmbH hat Fr. At\*\*\*\*\* Ewa (Vermieterin) nie einen Mietvertrag (mündlich od. schriftlich) abgeschlossen.*

*Es hat lt. Fr. At\*\*\*\*\* Ewa nie einen Betriebssitz der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH in 1100 Wien S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-2 gegeben. Die Angaben im Firmenbuch und am Finanzamt, hinsichtlich des Betriebssitzes in der in 1100 Wien S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-2 sind daher falsch.*

Laut aktenkundigem Mietvertrag zwischen Ewa At\*\*\*\*\* und Jasko Br\*\*\*\*\* besteht der Mietgegenstand in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 1-3 aus 2 Gasträumlichkeiten, Küche, 1 Damen-WC, 1 Herren-WC und dazugehörigem Kellerabteil, insgesamt (ohne Keller) 77,40 m<sup>2</sup>. Punkt 3 des Mietvertrags zufolge darf der Mietgegenstand "ausschließlich zu Zwecken des Betriebs eines KAFFEEHAUSES verwendet werden. Jede Änderung des Verwendungszweckes bedarf der vorher einzuholenden schriftlichen Zustimmung des Vermieters. Jede eigenmächtige Änderung wird ausdrücklich als wichtiger Kündigungsgrund im Sinne des § 30 MRG vereinbart." "Die Untervermietung oder sonstige Weitergabe des Mietgegenstandes an natürliche oder juristische Personen, in welcher Form immer ist dem Mieter untersagt, soferne nicht die Veräußerung und Verpachtung des in der Geschäftsräumlichkeit betriebenen Unternehmens aufgrund zwingender gesetzliche Bestimmungen zulässig ist" (Punkt 11).

## **Sonstige Unterlagen**

Aktenkundig sind ferner die streitgegenständlichen Rechnungen (dazu im Einzelnen in weiterer Folge) sowie ein Auftrag betreffend Baumeisterarbeiten am Bauvorhaben Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr, 1190 Wien, vom 11. 7. 2013 durch die Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertung GmbH an die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH per Adresse 1100 Wien, K\*\*\*\*\*-Gasse

7/6. Der Firmenstempel der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH auf diesem Auftrag weist die Adresse 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 auf. Dem Auftrag liegen unter anderem die ÖNORMEN A 2050, A 2060, B 2061, B 2110, B 2112, und 82113 zugrunde.

## **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide**

Das Finanzamt erließ mit Datum 30. 7. 2014 gegenüber der Bf Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Juni bis Dezember 2013, die den Prüfungsfeststellungen, auf die in der Bescheidbegründung verwiesen wurde, Rechnung tragen.

Hieraus ergaben sich folgende Abweichungen gegenüber den Erklärungen:

Änderungen der Umsatzsteuervorschreibungen							
Monat	6	7	8	9	10	11	12
laut Bescheiden	-557,32	-6.149,57	-2.199,70	24.599,33	-14.963,57	-11.100,98	24.650,68
laut Erklärungen	-4.458,18	-11.990,72	-7.046,00	19.644,28	0,00	0,00	23.009,14
Nachforderung Gutschrift	8.900,86	5.841,15	4.846,30	4.955,05	-14.963,57	-11.100,98	1.641,54

## **Beschwerde**

Gegen diese Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide richtet sich die durch die steuerliche Vertretung der Bf am 27. 8. 2014 eingebrachte (beim Finanzamt persönlich überreichte) Beschwerde der Bf vom 22. 8. 2014:

*Betreff: Steuer Nr. 38\*\*\*\*\* Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH*

*Beschwerde gem. § 243 BAO gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2013, 07/2013, 08/2013, 09/2013, 10/2013, 11/2013 und 12/2013 jeweils vom 30. Juli 2014 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 11.08.2014.*

*Namens und auftrags meiner Mandantschaft erhebe ich gegen die oben bezeichneten Bescheide Beschwerde und begründe diese wie folgt.*

*Begründung:*

*Im Rahmen einer Außenprüfung gem. § 150 BAO für den Zeitraum 2012 und einer Nachschau für den Zeitraum 02/2013 bis 12/2013 wurde die im Rahmen der*

*Umsatzsteuervoranmeldung bzw. teilweise bescheidmäßig festgesetzte monatliche Umsatzsteuer wie folgt korrigiert:*

*Umsatzsteuer 06/2013: € 3.900,86*

*Umsatzsteuer 07/2013: € 5.841,15*

*Umsatzsteuer 08/2013: € 4.846,30*

*Umsatzsteuer 09/2013: € 4.955,05*

*Umsatzsteuer 10/2013: € 6.015,89*

*Umsatzsteuer 11/2013: € 4.999,18*

*Umsatzsteuer 12/2013: € 1.641,54*

*Summe: € 32.199,97*

*Darin enthalten ist eine Vorsteuerkürzung betreffend Rechnungen der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH im Ausmaß vom € 28.299,10.*

*Der Vorsteuerabzug wurde gem. § 11 UStG nicht anerkannt und mit diversen Formmängeln begründet.*

*Den Vorwürfen in der Niederschrift vom 24.07.2014 kann wie folgt entgegnet werden.*

*Ursprünglich wurde der Bauauftrag an die Firma T\*\*\*\*\* Aluprofilmontage GmbH als Generalunternehmer vergeben. Diese Firma wurde während der Bauphase insolvent. Die Firma Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH war in der Folge gezwungen rasch einen Ersatz für die weitere Bauführung zu finden, um nicht selbst durch Bauverzögerungen in Insolvenzgefahr zu geraten. Die Firma Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH ist zu einem hohen Grad fremdfinanziert und die Kredittiligungen und Zinsbelastungen hängen daher in hohem Maße von der raschen Fertigstellung der zu errichtenden Wohnungen und deren Weiterverkauf ab. Festgehalten wird, dass seit Beginn der Bauführung ein Ingenieurbüro, also ein ausgewiesener Fachmann, mit der Beaufsichtigung und Kontrolle der Bauführung betraut war. Der Bauaufsicht war auch die Rechnungsprüfung übertragen. Die begleitende Baubeaufsichtigung wurde durch das Ingenieurbüro auch entsprechend fakturiert.*

*Der Auftrag an die Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH wurde wie im Regelfall üblich (umfassendes Planmaterial vor Ort, Einsichtsmöglichkeit in digitalisierte Pläne etc.) im Architekturbüro von DI G\*\*\*\*\* besprochen und vertraglich fixiert.*

*Der Auftragvergabe lagen ein umfassendes Planmaterial und eine sehr detaillierte Baubeschreibung zugrunde, die auch Bestandteil der Auftragserteilung waren und die selbstverständlich auch als erläuterndes Beiwerk zur Leistungsverrechnung zu betrachten sind. Punkt 7.1.2. der Auftragsvereinbarung mit der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH vom 11.07.2013 bestimmt, dass die Leistungsverrechnung im beiderseitigen Einvernehmen aufzustellen ist und gern. Punkt 7.2 alle Änderungen gegenüber den Plänen der ausdrücklichen Kenntnisnahme und schriftlichen Genehmigung durch den*

*Auftraggeber bedürfen. Von einer unzureichenden Beschreibung oder Bezeichnung der ausgeführten Leistungen kann daher überhaupt keine Rede sein. Die entsprechend umfangreichen Detailunterlagen liegen dem Finanzamt in Kopie vor.*

*In der Baudurchführungsvereinbarung vom 11.07.2013 mit der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH wurde u.a. in Punkt 5.2. ausdrücklich schriftlich bedungen, dass die für diesen Bau erforderlichen Fach- und Hilfskräfte in ausreichendem Maße zur Verfügung stehen und die notwendigen Baumaterialien sichergestellt sind. In Punkt 12 der Auftragsvereinbarung verpflichtet sich der Auftragnehmer u.a. zur Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen iZm der Beschäftigung von ausländischen Arbeitnehmern.*

*Neben dem Architekturbüro DI G\*\*\*\*\* war zusätzlich Herr Ing. Christian Be\*\*\*\*\* mit der Bauleitung, -Überwachung und -koordination beauftragt. Das Architekturbüro bzw. die Bauleitung waren auch für die Rechnungskontrollen zuständig sowie für die Prüfung der geleisteten und verrechneten Regiestunden und der eingesetzten und verarbeiteten Materialien. Außerdem ist dem Finanzamt eine umfassende Fotodokumentation der einzelnen Bauabschnitte zur Einsicht vorgelegen.*

*Die aufgewendete Sorgfalt des Steuerpflichtigen steht, da u.a. ausgebildetes und beruflich befugtes Fachpersonal mit der Baudurchführungskontrolle beauftragt war, mit Sicherheit über dem Durchschnitt von Anbahnung und Umsetzung üblicher Baugeschäfte. Der Aufwand für die Beaufsichtigung und Kontrolle der Bauausführung kann mit ca. € 5. 700,- pm auch als durchaus kostenintensiv bezeichnet werden. Der Vorwurf einer mangelnden Sorgfalt ist im konkreten Fall absolut unzutreffend.*

*Die tägliche Kontrolle der Einhaltung der sozialversicherungsrechtlichen Meldevorschriften durch den/die Auftragnehmer kann dem Auftraggeber organisatorisch gar nicht zugemutet werden, da er täglich vor Arbeitsantritt sämtliche Arbeiter auf der Baustelle kontrollieren müsste. Über eine elektronische Abfragemöglichkeit der zeitgerechten Meldung vor Arbeitsantritt verfügt zwar die Finanzpolizei, nicht aber eine privater Auftraggeber am Bau. Im Übrigen ist ein Verstoß gegen sozialversicherungsrechtliche Meldevorschriften vom Auftragnehmer zu verantworten und jedenfalls kein Kriterium für den Anspruch auf Vorsteuerabzug. Die ersten Rechnungen der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH datieren vom Juni 2013. Die in den Fakturen angeführte Adresse des leistenden Unternehmens 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3 stimmt mit der Eintragung im Firmenbuch zu Beginn der Auftragsdurchführung überein. Vor Auftragsvergabe wurden seitens der Auftraggeber folgende Unterlagen eingesehen bzw. in Kopie abverlangt: Firmenbuchauszug, Umsatzsteueridentifikationsnummer, Gewerbeberechtigung. Wie häufig ein eventueller Wechsel der Geschäftsanschrift oder des Firmensitzes vom Auftraggeber zu prüfen bzw. zu hinterfragen ist, ist nicht definiert und bei einem mehrmaligen Umzug auch praktisch kaum umsetzbar. Ebenso wenig ist für Außenstehende (Kunden, Auftraggeber) die regelmäßige und zeitnahe Nachvollziehbarkeit eines Wechsels in der Geschäftsführung der Auftragnehmer im gewöhnlichen Geschäftsverkehr realitätsnah und im realen Wirtschaftsleben auch nicht zumutbar. Welcher Bauunternehmer kennt schon bei der Bestellung der Sanitärausstattung den aktuellen Geschäftsführer z.B. der Firmen Villeroy*

& Boch oder der Firma Grohe oder bei der Beschaffung von Baumaterial den/die aktuellen Geschäftsführer z.B. der Wienerberger AG, der Bauhaus Depot GmbH, der Zgonc Handel GmbH, etc. Die Kenntnis des/der Geschäftsführer des/der Auftragnehmer ist keine gesetzlich definierte Voraussetzung für den Vorsteuerabzug .

Der Firmenstandort befand sich bis 12.09.2013 in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3. Gemäß UStR §11 RZ 1507 ist ein Unternehmen, das an mehreren Standorten umsatzsteuerliche Betriebsstätten unterhält, insgesamt als ein Unternehmer anzusehen. Die Standortadressen gelten als Adressen des Unternehmers. Die Angabe des richtigen Firmenwortlautes und einer Standortadresse ist bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ausreichend. Der Firmenstandort in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3 wurde vom Finanzamt nicht überprüft. Es wird vom Finanzamt auch nicht behauptet, dass an dieser Adresse keine Geschäftstätigkeit stattgefunden hat.

Laut erhaltener Information wurde der Firmensitz des Auftragsnehmers von der S\*\*\*\*\*-Gasse in die S\*\*\*\*\*-Straße in das Büro der beauftragten Steuerberatungskanzlei verlegt, um sicherzustellen, dass Zustellungen auch dann gewährleistet sind, wenn das Büro in der S\*\*\*\*\*-Gasse gerade nicht besetzt ist. Dies erfolgte nach Kündigung der Büroangestellten in der S\*\*\*\*\*-Gasse.

Der Steuerpflichtige muss darauf vertrauen können, dass notarielle Eingaben zum Firmenbuch, die entsprechende behördliche Eintragung im Firmenbuch, die Vergabe einer Steuernummer bzw. einer Umsatzsteueridentifikationsnummer (idR nach Prüfung der Unternehmereigenschaft) durch das Finanzamt, die Zuverkennung der Gewerbeausübungsberechtigung etc. einen ordnungsgemäßen Unternehmerstatus bescheinigen.

Nicht im Aufgabenbereich eines Auftragnehmers steht die Nachkalkulation von Verrechnungssätzen oder Preisen des Anbieters bzw. Auftragnehmers. Der Prüfer gesteht selbst ein, dass die Leistungserbringung real stattgefunden hat, es sich also um kein Scheingeschäft handelt. Ebenso wurden die erbrachten Leistungen seitens des Auftraggebers ordnungsgemäß bezahlt. Aus dem Blickwinkel der eigenen Erfahrung bestand für den Auftraggeber kein Anlass an der Seriosität des Leistungserbringens zu zweifeln. Dass - wie sich im Zuge der BP zeigt - gegenüber anderen Wirtschaftsteilnehmern/Behörden betrügerische Handlungen gesetzt wurden steht nicht im Einflussbereich der Firma Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH.

Hier ist wohl von einer weitaus überschießenden Auslegung der Rechtslage durch den Prüfer auszugehen.

Wenn schon Vorsteuerbeträge wegen Mängeln der Formerfordernisse nicht anerkannt werden, dann sind diese von der Behörde jedenfalls genau zu spezifizieren und zu bezeichnen. Insbesondere ist anzugeben welche bestimmte Faktura von welchem konkreten Formmangel betroffen ist, d.h. ein etwaiger Formmangel ist jedenfalls rechnungsspezifisch zu beurteilen. Eine pauschale Nichtanerkennung der gesamten einem bestimmten Lieferanten bzw. Leistungserbringer zuordenbaren Vorsteuern ist

*absolut unzulässig, sofern es sich nicht generell um Scheintätigkeiten handelt, was aber im konkreten Fall nicht zutreffend ist, was auch der Prüfer einräumt.*

*Bei Betrachtung der einzelnen Fakturen zeigt sich, dass in den allermeisten Fällen, sowohl die Anschrift des Leistungserbringers mit der Eintragung im Firmenbuch übereinstimmt als auch eine genaue Leistungsbeschreibung vorliegt. Von mehreren Firmenstandorten wurde durch das Finanzamt lediglich einer überprüft und beanstandet. Beispielhaft liegen der Beschwerde einige Rechnungen zur Dokumentation bei.*

*Im Firmenbuch war als Geschäftsanschrift die S\*\*\*\*\*-Gasse 3 in 1100 Wien eingetragen bis zum 12.09.2013. Die ausgewiesene Vorsteuer auf Rechnungen der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH bis zu diesem Datum betragen € 65.469,50.*

*Im Zeitraum vom 12.09.2013 bis 13.12.2013 (Anmerkung der Insolvenz) wurden Rechnungen sowohl unter der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse 3 als auch S\*\*\*\*\*-Straße 50 ausgestellt, wobei seitens des Finanzamtes nicht klargestellt ist, ob nicht an der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse weiterhin eine Geschäftstätigkeit stattgefunden hat, wovon eher auszugehen ist.*

*Teilweise handelt es sich bei den vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Rechnungen sogar einfach nur um Anzahlungsrechnungen, für die es keine genaue Leistungsbeschreibung geben kann. Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass ab Baubeginn eine externe Firma mit der Bauaufsicht betraut war, welcher gegenüber die Leistungserbringung nachgewiesen werden musste. Dementsprechend gab es für die geleisteten Regiestunden auch entsprechende Aufzeichnungen seitens des Leistungserbringers, wobei sich diese Unterlagen naturgemäß auch im Besitz des Leistungserbringers befinden. Im Übrigen handelt es sich bei Regieleistung unzweifelhaft um unselbstständige Nebenleistungen, die das Schicksal der Hauptleistung teilen. Solche Nebenleistungen müssen nicht gesondert angeführt werden (vgl UStR § 11 UStG Rz 1508). Sinn und Zweck dieser Regelung ist insbesondere den anzuwendenden Umsatzsteuersatz richtig bestimmen zu können. Da die Regieleistungen Teil der Gesamtleistung Bauwerkserrichtung sind, ist dieser unzweifelhaft.*

*Wie ebenfalls bereits erwähnt liegt dem gesamten Bauwerk eine sehr detailliertes Leistungsverzeichnis zugrunde mit Verzeichnung der Baumassen, der zu verwendenden Materialien, mit Kubik und Flächenangaben, etc. Diese Baubeschreibung war auch wesentlicher Bestandteil der Auftragsvergabe und Grundlage für die Überwachung der Bauausführung. Zusätzlich existiert eine umfangreiche Fotodokumentation zu den einzelnen Bauabschnitten. Die entsprechenden Unterlagen standen dem Finanzprüfer zur Verfügung. Mit diesen Unterlagen sind die erbrachten und verrechneten Leistungen bis ins kleinste Detail bezeichnet und sichtbar.*

*Feststellungen welche die Finanzpolizei iZm Übertretungen gegen sozialversicherungsrechtliche Meldevorschriften beim Leistungserbringer (verspätete Anmeldung von DON) trifft haben keine Relevanz für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger.*

*Der Prüfer bemängelt in der Niederschrift das Fehlen einer detaillierten Schlussrechnung. Dabei übersieht er aber, dass der Auftragnehmer vor Fertigstellen des Bauprojektes insolvent wurde und demgemäß finalisierende Leistungen und Abrechnungen seinerseits nicht mehr erfolgt sind. Weiters ist eine Schlussrechnung nicht erforderlich, wenn Teilleistungen vollständig über Teilrechnungen abgerechnet wurden.*

*Die Bescheidbegründung ist darüber hinaus sehr allgemein gehalten. Weder spezifiziert noch konkretisiert sie die Feststellungen die zu den Bescheidänderungen bei den einzelnen Festsetzungsbescheiden für die Umsatzsteuer 06/2013 bis 12/2013 geführt haben.*

*Zufolge der dargestellten Ausführungen erfolgte die Vorsteuerkürzung zu Unrecht. Ich beantrage daher die Aufhebung der Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer 06/2013 bis 12/2013 und die Anerkennung der Vorsteuerbeträge wie vor Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. vor Festsetzung der Nachforderungsbeträge im Zuge der Nachschau.*

*Außerdem wird die Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Beschwerde beantragt...*

## **Stellungnahme des Prüfers**

Am 12. 9. 2014 gab der Prüfer folgende Stellungnahme zur Beschwerde ab:

*In der Auftragsvereinbarung v. 11.7.2013 zwischen der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienvew. GmbH und der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH wurde am Briefkopf die Adresse der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH mit 1100 Wien K\*\*\*\*\*-Gasse 7/6 angeführt.*

*Zu diesem Zeitpunkt war im Firmenbuch (Antrag auf Änderung v. 18.10.2012) bereits die S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 in 1100 Wien als Betriebssitz umgemeldet. Auf der letzten Seite dieser Auftragsvereinbarung wurde von der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH die Adresse in der S\*\*\*\*\*-Gasse als Firmensitz angegeben.*

*Aufgrund dieser widersprüchlichen Angaben hätte der Auftraggeber bereits Recherchen hinsichtlich des Betriebsstandortes durchführen müssen. Bei der Auftragsvergabe wäre diese Falschangabe bereits aufgefallen.*

*Laut Überprüfungen der Betriebsprüfung hat die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 nie einen Betriebsstandort geführt (siehe Niederschrift v. 10.9.2014 mit der Eigentümerin dieses Geschäftslokals). In der S\*\*\*\*\*-Gasse in 1100 Wien war weder der Geschäftsführersitz noch ein Betriebsstandort der D\*\*\*\*\* Personaleasing GmbH. Die Angaben im Firmenbuch waren fingiert.*

*Die in der Niederschrift über die Schlußbesprechung v. 24.7.2014 unter Rechnungsmerkmale angeführten Punkte treffen voll zu und der Vorsteuerabzug war daher zu verwehren.*

*Für den Vorsteuerabzug ist die richtige Standortadresse des Rechnungsausstellers Voraussetzung ( wie der steuerl. Vertreter in der Beschwerde v. 22.8.2014 auf Seite 5 ausführt).*

*In der S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 in 1100 Wien, wie zu ca. 90% die Rechnungsadressen lauten, war weder Betriebsstandort noch Büro der Fa. D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH. Es war nicht einmal ein Briefkasten für die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH montiert. Der auf den Rechnungen angeführte Betriebssitz bzw. die Standortadresse war definitiv falsch.*

*In der Auftragsvergabe v. 11.7.2013 unter Punkt 5.2 bestätigt der Auftragsnehmer, für diesen Bau die erforderlichen Fach-u. Hilfskräfte zur Verfügung zu haben.*

*Eine Überprüfung durch den Auftragsgeber hätte bei Geschäftsaufnahme ergeben, dass das nötige Personal nicht vorhanden war (siehe Kontrolle der Finpol am 16.7.2013).*

*Unter Punkt 12 der Auftragsvereinbarung wurde zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer vereinbart, dass die gesetzl. Bestimmungen des Auslandsbeschäftigungsgesetzes der Arbeitslosenversicherung sowie des Anti-Missbrauchsgesetzes in der jeweiligen Fassung einzuhalten sind.*

*Weiters wurde vereinbart, dass der Auftragnehmer zur Kenntnis nimmt, dass der Auftraggeber berechtigt ist die Einhaltung der gesetzl. Bestimmungen jederzeit und in welcher Art auch immer, zu kontrollieren.*

*Bei einer Kontrolle der Standortadresse oder der vorhandenen Arbeitnehmer wäre schon bei Beginn der Geschäftstätigkeit aufgefallen, dass es sich bei der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH um eine Betrugsfirma ohne Betriebsstandort handelt.*

*Rechnungsmängel:*

- a) falsche Standortadresse des Rechnungsausstellers
- b) Pauschalverrechnungen für Material und Regiestunden ohne genaue Beschreibung
- c) Zu den Anzahlungsrechnungen wurden keine detaillierten Schlussrechnungen mit einer genauen Leistungs- und Materialbeschreibung gestellt.

*Auch für den Leistungsempfänger wäre eine detaillierte Schlussrechnung bei eventuellen Gewährleistungsansprüchen hilfreich.*

*Eine solche Schlussrechnung dürfte aber nicht abverlangt worden sein, aus welchen Gründen auch immer.*

## **Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29. 9. 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

*Die Vorsteuern aus den Rechnungen der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH werden aus folgenden Gründen nicht anerkannt:*

**Gem. § 11 Abs. 3 UStG müssen Rechnungen die folgenden Angaben enthalten:**

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
- d) 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 (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
- e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;
- g) das Ausstellungsdatum;
- h) eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- i) soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer.

#### **A) Falsche Adresse des leistenden Unternehmers:**

Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der

*Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (VwGH 24.4.1996, 94/13/0133). Bei Fehlen von Angaben über den Namen und die Adresse des leistenden Unternehmers steht der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn dem Leistungsempfänger Name und Anschrift bekannt sind und die USt unstrittig an das Finanzamt abgeführt wurde (VwGH 20.11.1996, 96/15/0027). Die Verwendung eines Scheinnamens (Scheinfirma) entspricht ebenfalls nicht den Erfordernissen einer Rechnung.*

*Der VwGH erkannte erst kürzlich (VwGH 27.02.2014, 2013/15/0287), dass die Adresse des Leistungsempfängers und des Leistenden auf der Adresse zu sein haben, um die an dem Rechtsgeschäft beteiligten Unternehmer eindeutig feststellen zu können. Ist auf der Rechnung eine falsche Adresse vermerkt, so hindert dies jedenfalls den Leistungsempfänger am Vorsteuerabzug aufgrund eines fehlenden Rechnungsmangels gem. § 11 UStG. Der Name und die Anschrift des Leistenden und des Leistungsempfängers müssen eindeutig feststellbar sein.*

*Im Auftrag vom 11.07.2013 zwischen Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH und D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH firmiert der leistende Unternehmer unter der Adresse K\*\*\*\*\*-Gasse 7/6 in 1100 Wien.*

*An der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 in 1100 Wien hat die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH nie einen Betriebsstandort geführt. An der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 befindet sich ein Cafehaus, welches Herr Br\*\*\*\*\* Jasko betreibt. Herr Br\*\*\*\*\* Jasko ist zwar Geschäftsführer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH, aber die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH hatte nie einen Betriebssitz an dieser Adresse und trat dort auch nicht als solche Firma auf. Es gibt keinen gültigen Mietvertrag für die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH an dieser Adresse und auch keine Meldung im zentralen Melderegister.*

*Wäre der Geschäftsführer der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Immobilienverwertungs GmbH, Herr B\*\*\*\*\* Johann, nur ein einziges Mal zu der vermeintlichen Geschäftsadresse in der S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 gefahren, hätte dieser bemerkt, dass sich an dieser Adresse ein Cafehaus befindet und bestimmt kein Betriebssitz der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH ist.*

*Gem. § 347 UGB werden von einem Unternehmer die Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes gefordert. Kommt der Unternehmer diesen Sorgfaltspflichten nicht nach oder vernachlässigt er diese Pflichten, so kann dem Unternehmer keinen Gutglaubenschutz gegenüber unredlichen Geschäftspartner genießen. Mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes hätte Herr B\*\*\*\*\* jedenfalls erkennen können, dass an der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1-3 kein Betriebssitz der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH ist.*

*Wenn der Unternehmer ein Ingenieurbüro mit der Bauführung beauftragt, ist dem Unternehmer das Verhalten des "ausgewiesenen Fachmanns" (wie es der Steuerberater in der Beschwerde nennt) anzuhafte und die Sorgfalt des Bauführers ist dem Unternehmer zuzuschreiben. Vernachlässigt der Bauführer seine Sorgfaltspflichten, so hat auch der beauftragende Unternehmer seine Sorgfaltspflichten verletzt.*

*Ein Großteil der Rechnungen wurde mit einer falschen Adresse des Leistenden ausgestellt, und daher werden die in Abzug gebrachten Vorsteuerbeträge nicht anerkannt.*

### **B) Keine handelsübliche Bezeichnung der erbrachten Leistungen:**

*Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen, wie zB Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textil-, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeuge usw., stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Es bedarf in derartigen Fällen einer den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Ergänzung der Rechnung durch den Lieferer. Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben sind nicht ausreichend. Unselbständige Nebenleistungen, die das Schicksal der Hauptleistung teilen, müssen nicht gesondert angeführt werden.*

*Jene Rechnungen, bei denen die jeweiligen Leistungen lediglich mit den Bezeichnungen "Regiearbeit, Material lt. Vereinbarung (welche Vereinbarung gemeint ist, wird nicht angegeben), Kleinmaterial, Anzahlung gemäß Vereinbarung (welche Vereinbarung gemeint ist, wird nicht angegeben), Stemmarbeiten, Akontozahlung für Material" versehen sind, entsprechen nicht den in § 11 Abs. 1 Z 3 UStG genannten Erfordernis der Nennung der Art und Umfang der sonstigen Leistungen. Dies deshalb, weil bei sonstigen Leistungen Art und Umfang der Leistungen ersichtlich gemacht werden müssen.*

*Es wird in den Rechnungen auch nicht auf andere Belege, die die fehlenden Belege möglicherweise enthalten, verwiesen, sodass insoweit ein Anspruch des Leistungsempfängers auf Vorsteuerabzug nicht zukommt.*

### **C) Falscher oder ungenauer Leistungsort**

*Das Bauvorhaben der Firma Dö\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH befindet sich in 1190 Wien in der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr.*

*Die Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* ist 4 km lang und hat 194 Hausnummern.*

*Gem. § 11 Abs. 3 lit. c UStG hat eine Rechnung die Art und den Umfang der sonstigen Leistung zu enthalten. Dies beinhaltet neben der konkreten Beschreibung der erbrachten Leistung auch den Ort, an dem die sonstige Leistung, hier die Bauleistung, erbracht wurde.*

*Bei der AR 2013-123 kann keinesfalls von einer Rechnung gem. § 11 UStG gesprochen werden, denn es werden 1.092,5 Stunden Regiearbeit in der Meidlinger Ha\*\*\*\*\* 72 in 1120 Wien ausgewiesen. Diese nicht näher konkretisierte Leistung hat die Firma*

*Dö\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH mit Sicherheit nicht bezogen, daher kann die ausgewiesene Vorsteuer nicht in Abzug gebracht werden.*

*Ähnlich verhält es sich bei den Rechnungen AR 2013-076, 084, 088, 089, 095, 138 und 139. In diesen Rechnungen wurde folgende Leistung verrechnet: xxx Std. Regiearbeit oder Pauschale für Fliesenarbeiten in der Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*. Bei derartigen pauschalen Leistungsnennungen an einer Adresse, die ein Areal von mehreren Hundert Häusern beschreibt, kann keinesfalls von einer handelsüblichen Beschreibung der erbrachten Leistung gesprochen werden.*

*Bei den aufgelisteten Rechnungen werden die Formerfordernisse des § 11 UStG nicht eingehalten und daher ist der Vorsteuerabzug zu versagen.*

#### **D) Anzahlungs-und Teilzahlungsrechnungen ohne abschließende Schlussrechnung:**

*Für Angaben in der Vorauszahlungs- und Anzahlungsrechnung gilt § 11 UStG sinngemäß.*

*Auch das BFG hält im Erkenntnis RV/0348-W/05 vom 06.11.2007 fest, dass Anzahlungs- und Teilzahlungsrechnungen alle Angaben gem. § 11 Abs. 1 anzuführen haben, um das Recht auf Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger zu begründen. Eine Beschreibung der vereinbarten Leistung ist jedenfalls erforderlich, die Leistung muss hinreichend feststehen. Fehlt nur eine der geforderten Angaben des § 11 UStG oder steht die Leistung nicht hinreichend fest, ist dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug aus dieser Anzahlungs- oder Teilzahlungsrechnung zwingend zu verwehren.*

*Der Steuerberater argumentiert in der Beschwerde einerseits, dass es einfach nur für Anzahlungsrechnungen keine genaue Leistungsbeschreibungen geben kann (Seite 7), aber eine Schlussrechnung nicht erforderlich ist, wenn Teilleistungen vollständig über Teilrechnungen abgerechnet wurden (Seite 8). Diese Argumentation widerspricht sich selbst.*

*Eine Anzahlungs- oder Teilzahlungsrechnung hat jedenfalls allen Erfordernissen des § 11 UStG zu entsprechen, um das Recht auf Vorsteuerabzug wahren zu können.*

*Fehlt es an einer genauen Leistungsbeschreibung, so kann aus einer Anzahlungs- oder Teilzahlungsrechnung (oder Akontozahlung) keine Vorsteuer geltend gemacht werden. Wird am Ende der Bauphase eine Schlussrechnung gelegt, welche allen Formerfordernissen des § 11 UStG entspricht, kann der Vorsteuerabzug aus einer derartigen Rechnung gewährt werden, wenn keine anderen Gründe entgegen sprechen.*

#### **E) Ungültige UID-Nummer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH**

*Die UID-Nummer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH ATU66\*\*\*\*\* war zu folgenden Zeiträumen gültig:*

15.02.2012 - 14.02.2013

18.03.2013 - 10.09.2013

27.09.2013 - 21.11.2013

*Der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen AR 2013-123, 127, 156 und 163 ist jedenfalls zu verwehren, da zu diesen Zeitpunkten die UID-Nummer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH ungültig war.*

Re-Nr.	Re-Datum	Betrag Netto	Ausgew. USt	A	B	C	D	E
AR 2013-076	02.07.2013	5.670,-	1.134,-	X	X	X		
AR 2013-084	09.07.2013	20.000,-	4.000,-	X	X	X		
AR 2013-088	18.07.2013	15.020,-	3.004,-	X	X	X		
AR 2013-089	18.07.2013	24.000,-	4.800,-	X	X	X	X	
AR 2013-095	25.07.2013	29.179,-	5.835,40	X	X	X		
AR 2013-097	30.07.2013	54.990,-	10.998,-	X	X		X	
AR 2013-100	12.08.2013	41.700,-	8.340,-	X	X			

AR 2013-101	19.08.2013	29.944,-	5.988,-	X	X		X	
AR 2013-109	28.08.2013	51.860,-	10.372,-	X	X			
AR 2013-123	10.09.2013	29.342,50	5.868,50	X	X	X	X	X
AR 2013-127	18.09.2013	45.783,-	9.156,60	X	X		X	X
AR 2013-132	27.09.2013	51.150,-	10.230,-	X	X		X	
AR 2013-134	02.10.2013	26.900,-	5.380,-	X	X		X	
AR 2013-137	10.10.2013	20.333,33	4.166,67		X	X		
AR 2013-138	16.10.2013	26.666,67	5.333,34		X	X		
AR 2013-139	24.10.2013	39.000,-	7.800,-	X	X			
AR 2013-147	30.10.2013	39.910,-	7.982,-		X			
AR 2013-149	08.11.2013	20.813,33	4.166,67	X	X			
AR 2013-152	14.11.2013	30.833,33	6.166,67	X	X			
AR 2013-154	19.11.2013	19.750,-	3.950,-	X	X			
AR 2013-156	26.11.2013	55.983,33	11.196,67	X	X			X
AR 2013-163	02.12.2013	41.833,33	8.366,67	X	X			X

#### **"Wissen Müssten" im Umsatzsteuerbetrug:**

*Gemäß dem Erkenntnis des VwGH mit der Zahl 2009/13/0172 vom 26.3.2014 hat die Finanzbehörde den Vorsteuerabzug zu verwehren, wenn der Leistungsempfänger von Umsatzsteuerbetrug in der Lieferantenkette "wissen müsste".*

*Ein finanzstrafrechtlich relevantes vorsätzliches Handeln seitens des Vorlieferanten ist nicht Voraussetzung. Der VwGH hat keine abschließenden Kriterien für das "Kennen müssen" aufgestellt, es obliegt der Finanzbehörde unter freier Beweiswürdigung aller relevanten Umstände dem Leistungsempfänger das "Wissen müssen" um das Betrugsszenario zu unterstellen.*

*Eine juristische Person muss sich das Wissen des Geschäftsführers sowie der übrigen Mitarbeiter und Beauftragten zurechnen lassen. So auch das Wissen eines beauftragten Bausachverständigen oder mit der Bauaufsicht beauftragten Ingenieurbüros.*

*Ein Bauunternehmer, welcher mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns am allgemeinen Wirtschaftsleben teilnimmt, hätte jedenfalls wissen müssen, dass die Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH nicht redlich arbeitet. Folgende Indizien hätten die Firma D\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\* Verwertungs GmbH darauf aufmerksam machen müssen, dass die Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH in Betrugsszenarien involviert ist:*

- *Verschiedene Firmenadressen der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH im Auftragsschreiben und in den Rechnungen.*
- *Ein Regiestundenaufwand von EUR 20,- bis EUR 21,- erscheint der Abgabenbehörde als äußerst gering. Bei einer derartigen Verrechnung der Stundenkosten kann ein redlicher Bauunternehmer bei korrekter Erklärung aller Abgaben keine Gewinnspanne ausweisen.*
- *Seitens der Firma D\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH wurden aktiv keine Handlungen gesetzt um zu kontrollieren, ob die beauftragte Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH korrekt nach allen Gesetzen und Vorschriften agiert. Bei einem einmaligen Besuch der vermeintlichen Geschäftssadresse in der S\*\*\*\*\*-Gasse wäre es dem Leistungsempfänger jedenfalls bekannt geworden, dass dort nicht der Firmensitz sein kann. Oder bei einer einmaligen Kontrolle der Beschäftigten der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH auf der Baustelle der Firma D\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH wäre die Nichtanmeldung der Dienstnehmer bei der Sozialversicherung hervorgekommen. [im Nachhinein zu sagen, dass die korrekte Anmeldung der Dienstnehmer vertraglich festgelegt gewesen wäre, entspricht nicht den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen Kaufmannes.]*
- *Im Juli 2014 wurde die Baustelle in der D\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr von der Finanzpolizei überprüft. Es wurde festgestellt, dass ein Großteil der Dienstnehmer nicht bei der Sozialversicherung gemeldet war. Dieser Umstand hätte dem Geschäftsführer oder dem Bausachverständigen durchaus hellhörig machen können.*
- *Der Geschäftsführer kann bei der Einvernahme am 06.02.2014 nicht mehr sagen, durch welchen Mittelsmann er zu der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH gekommen ist, bzw. wie die verantwortliche Kontaktperson bei der Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH hieß. Dies erscheint der Finanzbehörde zweifelhaft, immerhin handelt es sich um ein Rechnungsvolumen von ca. EUR 720.000,-. Bei einem derartigen Großauftrag entspricht es der Lebenserfahrung, dass der Geschäftsführer die Kontaktperson bei der beauftragten Firma zumindest namentlich kennt.*
- *Bei der Einvernahme am 06.02.2014 gibt der Geschäftsführer Herr B\*\*\*\*\* Johann selbst an, dass eine reelle Firma für einen Regiestundenaufwand von EUR 20,- bis EUR 21,- nicht arbeiten kann.*

*Aus der Sicht der Finanzbehörde konnte die Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH diesen niedrigen Stundensatz anbieten, da nicht nur Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge nicht gemeldet und abgeführt wurden, sondern auch die ausgewiesene Umsatzsteuer nicht gemeldet und abgeführt wurde.*

*Ein Bausachverständiger eines Ingenieurbüros und auch ein Geschäftsführer eines in der Baubranche tätigen Unternehmens müsste sehr wohl wissen, bei welchem Stundensatz ein redlicher Unternehmer in die Gewinnzone kommen kann.*

*Die Dö\*\*\*\*\* Immobilien Verwertungs GmbH hätte jedenfalls gewusst oder zumindest wissen müssen, dass die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH aktiv Betrugsfälle bei Lohnabgaben, Sozialversicherungsbeiträgen und der Umsatzsteuer begeht.*

*Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart hegt in diesem Punkt keinen Zweifel, und daher sind sämtliche Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH gem. dem Erkenntnis des VwGH mit der Zahl 2009/13/0172 vom 26.03.2014 nicht abzugsfähig.*

## **Vorlageantrag**

Mit Datum 31. 10.2014, beim Finanzamt eingelangt am 4. 11. 2014, erhab die Bf durch ihre steuerliche Vertretung Vorlageantrag, ohne sich mit den detaillierten Sach- und Rechtsausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung auseinanderzusetzen:

*... hiermit stelle ich namens und auftrags meiner Mandantschaft innerhalb offener Rechtsmittelfrist für die Beschwerde gem. § 243 BAO vom 22.08.2014 gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 06/2013, 07/2013, 08/2013, 09/2013, 10/2013, 11/2013 und 12/2013 jeweils vom 30.07.2014 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 11.08.2014 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde (Vorlageantrag) durch das Bundesfinanzgericht.*

*Gleichzeitig wird die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von € 32.811,14 beantragt.*

## **Vorlage**

Mit Bericht vom 11. 11. 2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

*Sachverhalt:*

*Die Steuerpflichtige renoviert ein Zinshaus und veräußert anschließend einzelne Wohneinheiten. Für die Arbeiten wird auch die Firma D\*\*\*\*\* Personalleasing beauftragt.*

*Beweismittel:*

*Feststellungen der Außenprüfung*

*Rechnungen der D\*\*\*\*\* Personalleasing*

*Vertrag mit der D\*\*\*\*\* Personalleasing*

*Niederschrift mit dem Geschäftsführer*

*Niederschrift mit der Vermieterin des "vermeintlichen" Betriebssitzes der D\*\*\*\*  
Personalleasing*

*Stellungnahme:*

*Es wird auf die Ausführungen in der gesonderten Begründung der abweisenden  
Beschwerdevorentscheidung verwiesen.*

*Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart beantragt die Abweisung des Vorlageantrages  
und die angefochtenen Bescheide unverändert zu lassen.*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Rechtsgrundlagen**

#### **Unionsrecht**

Nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und c der Richtlinie 2006/112/EG (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) unterliegen der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt.

Art. 9 Abs. 1 der genannten Richtlinie bestimmt:

*Als „Steuerpflichtiger“ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.*

*Als „wirtschaftliche Tätigkeit“ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. ...*

Art. 167 dieser Richtlinie, der zu Kapitel 1 („Entstehung und Umfang des Rechts auf Vorsteuerabzug“) ihres Titels X („Vorsteuerabzug“) gehört, lautet:

*Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.*

Art. 168 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG bestimmt, dass der Steuerpflichtige, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, berechtigt ist, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder

entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden, abzuziehen.

Art. 178 der Richtlinie, der zu Kapitel 4 („Einzelheiten der Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug“) ihres Titels X gehört, sieht vor:

*Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:*

*a) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und dem Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen; ...*

Nach Art. 213 Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie, der zu Kapitel 2 („Identifikation“) ihres Titels XI („Pflichten der Steuerpflichtigen und bestimmter nichtsteuerpflichtiger Personen“) gehört, hat jeder Steuerpflichtige die Aufnahme, den Wechsel und die Beendigung seiner Tätigkeit als Steuerpflichtiger anzuzeigen.

Gemäß Artikel 219a Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG unterliegt die Rechnungsstellung grundsätzlich den Vorschriften des Mitgliedstaats, in dem die Lieferung von Gegenständen oder die Dienstleistung nach Maßgabe des Titels V als ausgeführt gilt.

Art. 220 Nr. 1 der Richtlinie 2006/112, der zu Kapitel 3 („Erteilung von Rechnungen“) ihres Titels XI gehört, sieht vor, dass jeder Steuerpflichtige eine Rechnung entweder selbst ausstellt oder dafür Sorge trägt, dass eine Rechnung vom Erwerber oder Dienstleistungsempfänger oder in seinem Namen und für seine Rechnung von einem Dritten ausgestellt wird, wenn er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt.

Art. 226 der Richtlinie 2006/112/EG regelt, welche Angaben die gemäß ihren Art. 220 und 221 ausgestellten Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke unbeschadet der in der Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen nur enthalten müssen:

#### *Artikel 226*

*Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:*

- 1. das Ausstellungsdatum;*
- 2. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;*
- 3. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat;*
- 4. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, unter der der Erwerber oder Dienstleistungsempfänger eine Lieferung von Gegenständen oder eine Dienstleistung, für die er Steuerschuldner ist, oder eine Lieferung von Gegenständen nach Artikel 138 erhalten hat;*

5. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers;
6. Menge und Art der gelieferten Gegenstände beziehungsweise Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen;
7. das Datum, an dem die Gegenstände geliefert werden oder die Dienstleistung erbracht bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung im Sinne des Artikels 220 Nummern 4 und 5 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist;
- 7a. die Angabe „Besteuerung nach vereinbahrten Entgelten“ (Kassenbuchführung), sofern der Steueranspruch gemäß Artikel 66 Buchstabe b zum Zeitpunkt des Eingangs der Zahlung entsteht und das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht;
8. die Steuerbemessungsgrundlage für die einzelnen Steuersätze beziehungsweise die Befreiung, den Preis je Einheit ohne Mehrwertsteuer sowie jede Preisminderung oder Rückerstattung, sofern sie nicht im Preis je Einheit enthalten sind;
9. den anzuwendenden Mehrwertsteuersatz;
10. den zu entrichtenden Mehrwertsteuerbetrag, außer bei Anwendung einer Sonderregelung, bei der nach dieser Richtlinie eine solche Angabe ausgeschlossen wird;
- 10a. bei Ausstellung der Rechnung durch den Erwerber oder Dienstleistungsempfänger und nicht durch den Lieferer oder Dienstleistungserbringer: die Angabe „Gutschrift“;
11. Verweis auf die einschlägige Bestimmung dieser Richtlinie oder die entsprechende nationale Bestimmung oder Hinweis darauf, dass für die Lieferung von Gegenständen beziehungsweise die Dienstleistung eine Steuerbefreiung gilt;
- 11a. bei Steuerschuldnerschaft des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers: die Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“;
12. bei Lieferung neuer Fahrzeuge unter den Voraussetzungen des Artikels 138 Absatz 1 und Absatz 2 Buchstabe a: die in Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe b genannten Angaben;
13. im Falle der Anwendung der Sonderregelung für Reisebüros: die Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“;
14. im Falle der Anwendung einer auf Gebrauchtgegenstände, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke und Antiquitäten anwendbaren Sonderregelungen: die entsprechende Angabe „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“, „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ bzw. „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“;
15. wenn der Steuerschuldner ein Steuervertreter im Sinne des Artikels 204 ist: Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, vollständiger Name und Anschrift des Steuervertr特别者.

Art. 273 der Richtlinie, der zu Kapitel 7 („Verschiedenes“) ihres Titels XI gehört, lautet:

*Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftlichen Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübertritt führen.*

*Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.*

## Nationales Recht

§§ 11, 12 UStG 1988 lauten:

*§ 11. (1) 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.*

*2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn*

- der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,*
- der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,*
- die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und*
- der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.*

*Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.*

*Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.*

*Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von*

*der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.*

*3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:*

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;*
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*
- d) 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 (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*
- e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;*
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;*
- g) das Ausstellungsdatum;*
- h) eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;*
- i) soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.*

*4. Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung 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 dieses Absatzes ausgestellt worden sind.*

*(1a) Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen aus, für die der Leistungsempfänger nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d oder Abs. 1e die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden.*

*Dies gilt auch, wenn der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausführt, für die eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs. 1 besteht.*

*Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder des § 19 Abs. 1c aus, besteht keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nach Abs. 1, wenn er sein Unternehmen vom übrigen Gemeinschaftsgebiet aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet. Dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger mittels Gutschrift abrechnet. Eine solche Gutschrift hat auch die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers sowie den Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers zu enthalten. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden. Richtet sich die Rechnungsausstellung für eine nach § 3a Abs. 6 im Inland steuerbare sonstige Leistung, für die der Leistungsempfänger die Steuer nach § 19 Abs. 1 zweiter Satz schuldet, nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes, hat diese spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, zu erfolgen.*

*(2) Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 und Abs. 1a gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Die nach Abs. 1 und Abs. 1a erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.*

*Als Rechnung gilt auch eine elektronische Rechnung, sofern der Empfänger dieser Art der Rechnungsausstellung zustimmt. Eine elektronische Rechnung ist eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird. Sie gilt nur unter der Voraussetzung als Rechnung im Sinne des Abs. 1 und Abs. 1a, dass die Echtheit ihrer Herkunft, die Unversehrtheit ihres Inhalts und ihre Lesbarkeit gewährleistet sind. Echtheit der Herkunft bedeutet die Sicherheit der Identität des leistenden Unternehmers oder des Ausstellers der Rechnung. Unversehrtheit des Inhalts bedeutet, dass der nach diesem Bundesgesetz erforderliche Rechnungsinhalt nicht geändert wurde. Der Bundesminister*

für Finanzen bestimmt mit Verordnung die Anforderungen, bei deren Vorliegen diese Voraussetzungen jedenfalls erfüllt sind.

Stellt der Unternehmer Rechnungen gemäß Abs. 1 und Abs. 1a 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. Die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit der elektronischen Rechnungen müssen für die Dauer von sieben Jahren gewährleistet sein.

(3) Für die unter Abs. 1 Z 3 lit. a und b geforderten Angaben ist 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.

(4) Die im Abs. 1 Z 3 lit. a bis c geforderten Angaben können 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.

(5) In einer Rechnung über Lieferungen und sonstige Leistungen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, sind die Entgelte und Steuerbeträge nach Steuersätzen zu trennen. Wird der Steuerbetrag durch Maschinen (zB Fakturierautomaten) ermittelt und durch diese in der Rechnung angegeben, so ist der Ausweis des Steuerbetrages in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben ist.

(6) Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 400 Euro nicht übersteigt, genügen neben dem Ausstellungsdatum folgende Angaben:

1. Der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung;
3. der Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;
4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und
5. der Steuersatz.

Die Abs. 4 und 5 sind sinngemäß anzuwenden.

Besteht nach Abs. 1 eine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen, ist eine vereinfachte Rechnungsausstellung ausgeschlossen. Das gilt auch in den Fällen des § 19

Abs. 1 zweiter Satz und des § 19 Abs. 1c, wenn sich die Rechnungsausstellung nach den Vorschriften dieses Bundesgesetzes richtet.

(7) Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muß zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die in Abs. 1 und Abs. 1a geforderten Angaben enthalten und als solche bezeichnet werden. Die Abs. 2 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muß dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

(9) Fahrausweise, die für die Beförderung im Personenverkehr ausgegeben werden, gelten als Rechnungen im Sinne des Abs. 1, wenn sie neben dem Ausstellungsdatum mindestens folgende Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des Unternehmers, der die Beförderung ausführt. Abs. 3 ist sinngemäß anzuwenden;
2. das Entgelt und den Steuerbetrag in einer Summe und
3. den Steuersatz.

(10) Fahrausweise für eine grenzüberschreitende Beförderung im Personenverkehr und im internationalen Eisenbahn-Personenverkehr gelten nur dann als Rechnung im Sinne des Abs. 1, wenn eine Bescheinigung des Beförderungsunternehmers oder seines Beauftragten darüber vorliegt, welcher Anteil des Beförderungspreises auf die inländische Strecke entfällt. In diesen Fällen ist der für den inländischen Teil der Beförderungsleistung maßgebende Steuersatz in der Bescheinigung anzugeben.

(11) Die Abs. 9 und 10 gelten für Belege im Reisegepäckverkehr sinngemäß.

(12) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

(13) Bei einer Minderung des Entgeltes ist eine Berichtigung der Rechnung im Sinne des Abs. 12 nur vorzunehmen, wenn sich das Entgelt wegen des Abzuges von Wechselvorzinsen vermindert hat.

(14) Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

(15) Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen mit Verordnung bestimmen, dass eine Verpflichtung des Unternehmers zur Ausstellung von Rechnungen entfällt.

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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. Besteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) – ausgenommen Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz – und übersteigen die Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 – hierbei bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz – im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro nicht, ist zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,

b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung für Unternehmer,

- die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und
- im Inland keine Umsätze,
- ausgenommen Beförderungsumsätze und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gem. § 6 Abs. 1 Z 3 und 5 befreit sind, sowie
- Umsätze, bei denen die Steuer gem. § 27 Abs. 4 vom Leistungsempfänger einzubehalten und abzuführen ist,  
ausführen, den Vorsteuerabzug einschränken oder versagen, soweit dies zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist.

Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen durch Verordnung bestimmen, daß in den Fällen, in denen ein anderer als der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet, der andere den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

- (2) 1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.
- b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,
- a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,
- b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

3. Läßt ein Absender einen Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter unfrei zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur unfrei besorgen, so gilt für den Vorsteuerabzug die Beförderung oder deren Besorgung als für

*das Unternehmen des Empfängers der Sendung ausgeführt, wenn diesem die Rechnung über die Beförderung oder deren Besorgung erteilt wird.*

*4. Erteilt bei einem Bestandvertrag (Leasingvertrag) über Kraftfahrzeuge oder Krafträder im Falle der Beschädigung des Bestandobjektes durch Unfall oder höhere Gewalt der Bestandgeber (Leasinggeber) den Auftrag zur Wiederinstandsetzung des Kraftfahrzeuges, so gelten für den Vorsteuerabzug auf Grund dieses Auftrages erbrachte Reparaturleistungen nicht als für das Unternehmen des Bestandgebers (Leasinggebers) sondern als für den Bestandnehmer (Leasingnehmer) ausgeführt. Die in einer Rechnung an den Auftraggeber über derartige Reparaturleistungen ausgewiesene Umsatzsteuer berechtigt bei Zutreffen der sonstigen Voraussetzungen des § 12 den Bestandnehmer (Leasingnehmer) zum Vorsteuerabzug.*

*(3) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:*

- 1. Die Steuer für die Lieferungen und die Einfuhr von Gegenständen, soweit der Unternehmer diese Gegenstände zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet,*
- 2. die Steuer für sonstige Leistungen, soweit der Unternehmer diese sonstigen Leistungen zur Ausführung steuerfreier Umsätze in Anspruch nimmt;*
- 3. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie mit Umsätzen im Zusammenhang steht, die der Unternehmer im Ausland ausführt und die - wären sie steuerbar - steuerfrei sein würden;*
- 4. die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen sowie für die Einfuhr von Gegenständen, soweit sie im Zusammenhang mit der Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes für die in § 3a Abs. 1a Z 1 genannten Zwecke steht.*

*Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein, wenn die Umsätze*

- a) nach § 6 Abs. 1 Z 1 bis 6 oder § 23 Abs. 5 steuerfrei sind oder steuerfrei wären oder*
- b) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei sind und sich unmittelbar auf Gegenstände beziehen, die in das Drittlandsgebiet ausgeführt werden oder*
- c) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis c und lit. e bis h und § 6 Abs. 1 Z 9 lit. c steuerfrei wären und der Leistungsempfänger keinen Wohnsitz (Sitz) im Gemeinschaftsgebiet hat.*

*(4) Bewirkt der Unternehmer neben Umsätzen, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, auch Umsätze, bei denen ein solcher Ausschluß nicht eintritt, so hat der Unternehmer die Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der Abs. 1 und 3 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen.*

*(5) An Stelle einer Aufteilung nach Abs. 4 kann der Unternehmer*

- 1. die Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätze zu den übrigen Umsätzen in nicht abziehbare und abziehbare Vorsteuerbeträge aufteilen, oder*

2. nur jene Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze aufteilen, die den zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Abs. 3 führenden Umsätzen oder den übrigen Umsätzen nicht ausschließlich zuzurechnen sind.

Einführen sind nicht Umsätze im Sinne dieser Vorschrift.

(6) Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach Abs. 5 ist ausgeschlossen, wenn in einem Veranlagungszeitraum die auf Grund der Aufteilung der Vorsteuern nach den Umsätzen sich ergebende abziehbare Vorsteuer um mehr als 5%, mindestens aber um 75 Euro, oder um mehr als 750 Euro höher ist als die Vorsteuer, welche sich auf Grund der Aufteilung nach Abs. 4 ergibt.

(7) Bei Anwendung der Abs. 4 und 5 hat das Finanzamt auf Antrag zu gestatten, daß ein in der Gliederung des Unternehmens gesondert geführter Betrieb wie ein selbständiges Unternehmen behandelt wird.

(8) Die Bewilligung gemäß Abs. 7 kann zwecks Vermeidung eines ungerechtfertigten Steuervorteiles im Sinne des Abs. 6 mit Auflagen verbunden werden.

(9) Bei Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 6, 9, 10 und 11 kann der Unternehmer den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, wenn er die Rechnungsbeträge in Entgelt und Steuerbetrag aufteilt.

(10) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer in seinem Unternehmen als Anlagevermögen verwendet oder nutzt, in den auf das Jahr der erstmaligen Verwendung folgenden vier Kalenderjahren die Verhältnisse, die im Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist für jedes Jahr der Änderung ein Ausgleich durch eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges durchzuführen.

Dies gilt sinngemäß für Vorsteuerbeträge, die auf nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten, aktivierungspflichtige Aufwendungen oder bei Gebäuden auch auf Kosten von Großreparaturen entfallen, wobei der Berichtigungszeitraum vom Beginn des Kalenderjahres an zu laufen beginnt, das dem Jahr folgt, in dem die diesen Kosten und Aufwendungen zugrunde liegenden Leistungen im Zusammenhang mit dem Anlagevermögen erstmals in Verwendung genommen worden sind.

Bei Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) tritt an die Stelle des Zeitraumes von vier Kalenderjahren ein solcher von neunzehn Kalenderjahren.

Bei der Berichtigung, die jeweils für das Jahr der Änderung zu erfolgen hat, ist für jedes Jahr der Änderung von einem Fünftel, bei Grundstücken (einschließlich der aktivierungspflichtigen Aufwendungen und der Kosten von Großreparaturen) von einem Zwanzigstel der gesamten auf den Gegenstand, die Aufwendungen oder die Kosten entfallenden Vorsteuer auszugehen; im Falle der Lieferung ist die Berichtigung für

*den restlichen Berichtigungszeitraum spätestens in der letzten Voranmeldung des Veranlagungszeitraumes vorzunehmen, in dem die Lieferung erfolgte.*

(10a) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 22/2012)

*(11) Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.*

*(12) Die Bestimmungen der Abs. 10 und 11 gelten sinngemäß auch für Gegenstände, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören. Eine Änderung der Verhältnisse, die für den Vorsteuerabzug maßgebend sind, liegt auch vor, wenn die Änderung darin besteht, dass ein Wechsel in der Anwendung der allgemeinen Vorschriften und der Vorschriften des § 22 für den Vorsteuerabzug vorliegt.*

*(13) Eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach Abs. 10 ist nicht durchzuführen, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer 220 Euro nicht übersteigt.*

(14) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 79/1998)

*(15) Erbringt ein Unternehmer an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen eine Lieferung gemäß § 3 Abs. 2 oder eine sonstige Leistung gemäß § 3a Abs. 1a, so ist er berechtigt, dem Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung den dafür geschuldeten Steuerbetrag gesondert in Rechnung zu stellen. Dieser in der Rechnung gesondert ausgewiesene Betrag gilt für den Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung als eine für eine entgeltliche steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung gesondert in Rechnung gestellte Steuer. Weist der Unternehmer in der Rechnung einen Betrag aus, den er für diesen Umsatz nicht schuldet, so ist dieser Betrag wie eine nach § 11 Abs. 12 auf Grund der Rechnung geschuldete Steuer zu behandeln. Ist aufgrund der Anwendung des § 4 Abs. 9 das Entgelt niedriger als die Bemessungsgrundlage, gelten die vorherigen Ausführungen sinngemäß.*

(16) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 99/2007)

(17) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 99/2007)

## **Keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide**

Die als Begründung der angefochtenen Bescheide anzusehende Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. 7. 2014 enthält gesetzeskonform die wesentlichen Sachverhaltsfeststellungen, eine Beweiswürdigung und die hieraus zu ziehenden rechtlichen Schlussfolgerungen.

Die Beschwerde erblickt die Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide darin, dass Vorsteuern auf Grund von Rechnungen der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH im Gesamtbetrag von 28.299,10 € vom Finanzamt nicht anerkannt worden seien. Die vom Finanzamt ins Treffen geführten Mängel der Rechnungen seien nicht gegeben, im Übrigen habe die Bf mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers gehandelt.

Im Beschwerdevorverfahren wurden durch die belangte Behörde die Ermittlungen in Bezug auf das Beschwerdevorbringen ergänzt. Die zeitnah zur Beschwerde erlassene Beschwerdevorentscheidung ist enthalt ebenfalls gesetzeskonform die wesentlichen Sachverhaltsfeststellungen, eine Beweiswürdigung sowie die hieraus zu ziehenden rechtlichen Schlussfolgerungen und ist ausführlich begründet.

Die Sachverhaltsfeststellungen erfolgten auf Grund der unbedenklichen Würdigung der vorliegenden Beweismittel, die rechtliche Begründung setzt sich detailliert mit dem Beschwerdevorbringen auseinander.

Im Vorlageantrag wird auf die ausführliche Begründung der Beschwerdevorentscheidung mit keinem Wort eingegangen.

Weder Beschwerde noch Vorlageantrag vermögen eine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide aufzuzeigen:

### **Falsche Adresse des leistenden Unternehmers**

Die Rechnungen

AR 2013-076

AR 2013-084

AR 2013-088

AR 2013-089

AR 2013-095

AR 2013-097

AR 2013-100

AR 2013-101

AR 2013-109

AR 2013-123

AR 2013-127

AR 2013-132

AR 2013-134

AR 2013-139

AR 2013-149

AR 2013-152

AR 2013-154

AR 2013-156

AR 2013-163

weisen als Anschrift des leistenden Unternehmers, der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH, "S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1, A-1100 Wien" bzw. "S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 A-1100 Vienna" aus.

Nach den begründeten Feststellungen des Finanzamtes befand sich an dieser Anschrift ein Cafehaus und kein Betriebsstandort der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH.

Dass der Gesellschafter-Geschäftsführer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH an dieser Adresse ein Cafehaus betrieben hat, führt nicht automatisch dazu, dass an dieser Adresse auch die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH betrieblich tätig war. Die Vermieterin der Geschäftslokals in 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 hat niederschriftlich bestätigt, dass an dieser Anschrift eine D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH keine betriebliche Tätigkeit entfaltet hat.

Die Beschwerde verweist einerseits auf die Firmenbucheintragung dieser Adresse, andererseits darauf, dass "seitens des Finanzamtes nicht klargestellt ist, ob nicht an der Adresse S\*\*\*\*\*-Gasse weiterhin eine Geschäftstätigkeit stattgefunden hat, wovon eher auszugehen ist."

Mit diesen vagen Angaben werden die Feststellungen des Finanzamtes nicht erschüttert.

In der Beschwerdevorentscheidung wurde ausführlich begründet, warum an der Adresse 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 keine Betriebstätigkeit der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH entfaltet wurde.

Diesen Feststellungen wurde von der Bf im Vorlageantrag nichts entgegengehalten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 (gleichlautend mit Art. 226 Nr. 5 der Richtlinie 2006/112) nicht nur irgendein Name und irgendeine Anschrift, sondern sowohl der richtige Name als auch die richtige Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers angegeben sein. Ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug nicht zu (für viele etwa VwGH 27. 2. 2014, 2013/15/0287; VwGH 22. 3. 2010, 2007/15/0173; VwGH 4. 3. 2009, 2004/15/0174; VwGH 21. 11. 2007, 2004/13/0133; VwGH 28. 2. 2007, 2004/13/0039; VwGH 1. 6. 2006, 2002/15/0174).

Es stellt zwar die Nichtbeachtung bestimmter über den Umfang von Art. 226 der Richtlinie 2006/112/EG hinausgehender nationaler Erfordernisse durch den Dienstleistungserbringer

das Abzugsrecht des Empfängers der erbrachten Dienstleistungen in Bezug auf die dafür entrichtete Mehrwertsteuer nicht in Frage, aber damit Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen, müssen diese alle nach Art. 226 der Richtlinie 2006/112/EG vorgeschriebenen Angaben enthalten, insbesondere diejenigen, die notwendig sind, um die Person, die die Rechnungen ausgestellt hat, und die Art der erbrachten Dienstleistungen zu identifizieren (vgl. EuGH 6. 9. 2012, C-324/11, *Tóth*, ECLI:EU:C:2012:549; EuGH 22. 12. 2010, C-438/09, *Dankowski*, ECLI:EU:C:2010:818). Die gegenständlichen Rechnungen enthalten gerade nicht alle nach Art. 226 der Richtlinie 2006/112/EG (materiell richtigen) erforderlichen Informationen.

Die Angaben von Namen und Anschrift des liefernden und leistenden Unternehmers in einer Rechnung dienen nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (vgl. VwGH 1. 6. 2006, 2004/15/0069).

Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage (vgl. VwGH 31. 7. 2002, 98/13/0170).

Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers in Bezug auf die Rechnungsmerkmale kommt es nicht an (vgl. etwa VwGH 13. 9. 2006, 2003/13/0004).

Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringens" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH 1. 6. 2006, 2002/15/01742003/13/0004).

Die angefochtenen Bescheide stehen daher im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wenn sie den Vorsteuerabzug für jene Rechnungen, die als Adresse der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 angeben, deswegen versagen, weil die (angeblich) leistende Unternehmerin an der Adresse 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1 nicht ihre tatsächliche Anschrift hatte.

Darüber hinaus enthalten auch die weiteren streitgegenständlichen Rechnungen - AR 2013-137, AR 2013-138 und AR 2013-147 - nicht die tatsächliche Anschrift der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH:

Ausgewiesen ist auf diesen Rechnungen als Anschrift "S\*\*\*\*\*-Straße 50/11" (AR 2013-137, AR 2013-138) oder "S\*\*\*\*\*-Straße 50/1" (AR 2013-147, oben) bzw. "S\*\*\*\*\*-Straße 50" (AR 2013-147, unten) in 1110 Wien.

Tatsächlich befand sich nach den Feststellungen der Abgabenbehörden (Nachschau vom 25. 9. 2013 durch das Finanzamt 4/5/10, siehe Außenprüfungsniuerschrift, am vermeintlichen Unternehmenssitz in der S\*\*\*\*\*-Straße 50, keinerlei Hinweise auf eine D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH und lauteten die Türschilder auf andere Personen.

Dass möglicherweise die beauftragte Buchhalterin dort ihre Wohnung oder ihren Sitz hatte, macht diese Adresse allein noch nicht zu einer zutreffenden Unternehmensadresse der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH.

Im Übrigen wechselten während des Jahres 2013 die behaupteten Anschriften von zunächst 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1, dann 1110 Wien, S\*\*\*\*\*-Straße 50/11, dann wieder 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1, dann 1110 Wien, S\*\*\*\*\*-Straße 50/1, schließlich 1100 Wien, S\*\*\*\*\*-Gasse 3/1.

An keiner dieser Adressen verfügte die angebliche Leistungserbringerin somit über eine Betriebsstätte.

Nur zur Illustration sei darauf verwiesen, dass in allen Rechnungen auch jeweils zwei unterschiedliche E-Mail-Anschriften eines Free-Mail-Anbieters (d\*\*\*\*\*\_personal @live.at einerseits und m\*\*\*\*\*\_gsmbh - in der AR 2013-147 d\*\*\*\*\*\_gsmbh @live.de - andererseits) ausgewiesen sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steht der Vorsteuerabzug hinsichtlich sämtlicher streitgegenständlicher Rechnungen somit schon deswegen nicht zu, da alle diese Rechnungen nicht die tatsächliche Anschrift des leistenden Unternehmers aufweisen.

## **Übliche Bezeichnung von Art und Umfang der sonstigen Leistungen**

Der Leistungsgegenstand wird in den einzelnen Rechnungen wie folgt umschrieben, ohne dass in den Rechnungen selbst ein Verweis auf weitere Unterlagen erfolgt:

AR 2013-076: "Regiearbeiten 270,00 Std." zu 21 € netto je Regiestunde.

AR 2013-084: "Regiearbeit 550,00 Std." zu 21 € netto je Regiestunde, "Material lt. Vereinbarung", "Container für Schuttentsorgung", "Kleinmaterial, Werkzeug, Kosten Maschinenverleih".

AR 2013-088: "Regiearbeiten Stemmarbeiten, Verspachteln, Trockenbauarbeiten, Isolierarbeiten 751,00 Std." zu 20 € netto je Regiestunde (kein Schreibfehler, in Rechnung gestellt wurden 15.020,00 netto, das sind 751 x 20).

AR 2013-089: "Estricharbeiten - 50% Anzahlung"

AR 2013-095: "Regiearbeiten 1.072,0 Std. Regiearbeiten lt. Auftrag" zu 21 € netto je Regiestunde, "Miete für Kompressor lt. Beleg", "100 St. Säcke Schotter", "Akontozahlung für Material (Dämmplatten, Eisengitter, Beton mit Pumpe)".

AR 2013-097: "1.190,0 Std. Regiestunden" zu 21 € netto je Regiestunde, "Akontozahlung für Notkamine", "Akontozahlung für Estrichreinigung", "Akontozahlung für Lüftung".

AR 2013-100: "1.180,0 Std. Regiestunden" zu 21 € netto je Regiestunde, "Akontozahlung für Isoliermaterial, Spenglermaterial, Beton, Fassadenmaterial, Elektromaterial".

AR 2013-101: "494,0 Std. Regiestunden zu 21 € netto, "Akontozahlung für Materialanteil", "Fensterbänke, Fassadenputz 3-färbig und Trockenbauarbeiten."

AR 2013-109: "1.040,0 Std. Regiestunden" zu 21 € netto, "Kamine montieren und fertigstellen 110 lfm (inkl. Material)", "Lüftung inkl. Material", "Estrichverlegung inkl. Material".

AR 2013-123: "Regiestunden Regiearbeiten 1.092,50 Std." zu 21 € netto, "zuzüglich geliefertes Material", "zuzüglich Teilzahlung für Material".

AR 2013-127: "Regiestunden Regiearbeiten 950,00 Std." zu 21 € netto, "Akonto für Bad-Isolierung", "Akonto für Parkett", "zuzüglich Teilzahlung für Material".

AR 2013-132: "Restbetrag für Parkett, inkl. Sockelleisten; Kamin DM 130 mm für Brenngerät vom Keller bis Dach, inkl. Montage; Lüftungsrohr vom Keller bis Garage; Fertigstellung Estrich- Keller komplett insilieren, grundieren, mit Finish verspachteln; Fertigstellen Gipskartonplatte inkl. Fugenfüller; Im Stiegenhaus offene Stellen verputzen und verspachteln"

AR 2013-134: "Fertiststellung Lüftung; 90% Fertigstellung Trockenbauarbeiten Inklusive Material; ProvisoriumElektro bis 31.10.2013; Fertigstellung Garageneinfahrt Inklusive Material; Kosten Security für KW 37/38/39-2013; 40% Fertigstellung Fliesenverlegung"

AR 2013-137: "Terassenbelag", "Malerarbeiten & Regiestunden"

AR 2013-138: "Pauschale für Fliesen- und Malerarbeiten; Regiearbeiten für Dachbodenausbau; Fußbodenverlegung inkl. Kleber"

AR 2013-139: "Nirosta Stahlrohr für Entlüftung Heizraum und Garage; Beginn Brandrauchentlüftung Garage; Gartenarbeiten inkl. Zaun und Betonarbeiten Top 1; Trockenbauarbeiten für Aufzug; Fliesenverlegearbeiten"

AR 2013-147: "Verlegung von ca. 500,00 m<sup>2</sup> Holz-Parkett Inklusive Abschlussleiste, a € 22,00; Malerarbeiten ca. 2.000,00 m<sup>2</sup> inkl. Material a € 5,00; externe Materialbesorgung für Baustelle und deren Transport; Regiearbeiten 660,00 Std. a € 21,00 (Ausbesserungsarbeite, Balkonarbeiten, Estrichverlegung, Stemmarbeiten, Trockenbauarbeiten, Grobreinigungsarbeiten)"

AR 2013-149: "Heizhaus und Keller Verspachteln- und Malerarbeiten; Pauschalarbeiten 200 m<sup>2</sup> Verfliesen; 500 m<sup>2</sup> Spachtel- und Malerarbeiten Stiegenhaus"

AR 2013-152: "Regie und Pauschalarbeiten. Garten inkl. Zaun. Estrich inkl. Material fertiggestellt; 200,00 m<sup>2</sup> Parket inkl. Stiegen; Spachtel und Malerarbeiten; Gehsteig aufgraben und erneuern"

AR 2013-154: "Regiearbeiten inkl. Material; Garage und Technikraum verspachteln und dämmen; Kamine versetzen; Pauschalerbeiten Parkettboden verlegen; Fliesenlegen - Stiegenhaus"

AR 2013-156: "Regiearbeiten inkl. Material; Restliche Fassade Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*, Vorbereitung Kellerabteile; Technikraum für Wasserwerk ausmauern; Ausmauem für Brandschutzlüftung; Abzahlung für Kellerabteile Inkl. Material; Pauschalarbeiten 400 m<sup>2</sup> Fliesen verlegen in Wohnungen und Stiegenhaus; 220 m<sup>2</sup> Parkettboden in den

Wohnungsstiegen verlegen; 2.000 m<sup>2</sup> Spachtel- und Malerarbeiten; Reinigung Top 2-Top 7"

AR 2013-163: "Fertigstellung der Lüftungsanlage, Komplette Fertigstellung des Garagentores inkl. Ampelanlage; Regierarbeiten Aufgrabung des Gehsteiges für Freilegung des A1-Kabels; Verlegung von Regenwasserrohre und Rigol; Pauschalarbeiten; Fliesen verlegen, Bodenverlegen; Reinigung"

Ebenso wie die Lieferungen müssen sonstige Leistungen in einer Rechnung in einer Weise beschrieben werden, die im allgemeinen Geschäftsverkehr die hierfür allgemein verwendete Bezeichnung ist (vgl. VwGH 28. 5. 1998, 96/15/0220). Das Gesetz normiert die entsprechende Bezeichnung in der Rechnung, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen (vgl. VwGH 23. 2. 2005, 2001/14/0002).

Die gegenständlichen Rechnungen umschreiben den jeweiligen Leistungsgegenstand - bei einem ein ganzes Mietshaus betreffenden Bauvorhaben - teilweise nicht in einer so konkreten Weise, dass in Zusammenhang mit den übrigen Verfahrensergebnissen die Überprüfung der Berechtigung des Vorsteuerabzugs sichergestellt ist.

Bei umfangreichen Arbeiten kann die genaue Darstellung aller durchgeföhrten Arbeiten in der Rechnung selbst untrüglich sein. Die Rechnungen enthalten aber auch keinen Hinweis, dass die Art und der Umfang der sonstigen Leistung in einem anderen Beleg (nachvollziehbar) angeführt ist (vgl. VwGH 24. 2. 2011, 2007/15/0004).

## **Leistungsort**

Bei der AR 2013-123 wird als Leistungsort "1120 Wien, Meidlinger Ha\*\*\*\*\* 72" angegeben.

Da die Arbeiten tatsächlich an der Baustelle 1190 Wien, Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr (von wem immer) vorgenommen wurden, ist der in dieser Rechnung angegebene Leistungsort unzutreffend.

In den AR 2013-076, 2013-084, 2013-088, 2013-089, 2013-095, 2013-137 und 2013-138 wird als Leistungsort nur "Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*", teilweise ohne nähere Angabe der Gemeinde bzw. des Gemeindebezirks, und ohne Angabe der Hausnummer angeführt.

Damit ist - auch hier ist auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung zu verweisen - der Leistungsort nicht hinlänglich präzisiert.

## **Anzahlungsrechnungen**

Einzelne Rechnungen - siehe oben "Übliche Bezeichnung von Art und Umfang der sonstigen Leistungen" - betreffen nicht näher ausgeschlüsselte Akontierungen, wobei diesbezügliche detaillierte Schlussrechnungen nicht vorliegen.

Das UStG 1994 kennt auch den Vorsteuerabzug aus Anzahlungen. Dieser hat zur Voraussetzung eine Rechnung, die den Anforderungen des § 11 UStG 1994 entspricht, und die Entrichtung des Entgeltes (vgl. VwGH 31. 1. 2002, 96/15/0228).

Die Beschwerdevorentscheidung verweist zutreffend darauf, dass eine Anzahlungs- oder Teilzahlungsrechnung allen Erfordernissen des § 11 UStG 1994 zu entsprechen hat, um aus dieser ein Recht auf Vorsteuerabzug ableiten zu können. Fehlt es an einer genauen Leistungsbeschreibung, so kann aus einer Anzahlungs- oder Teilzahlungsrechnung (oder Akontozahlung) keine Vorsteuer geltend gemacht werden. Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs aus einer ordnungsmäßigen Schlussrechnung wird hiervon nicht berührt.

### **Ungültige UID-Nummer**

Nach den unbestrittenen Feststellungen der belangten Behörde war die Umsatzsteueridentifikationsnummer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH - ATU66\*\*\*\*\* - nur zu folgenden Zeiten gültig:

15.02.2012 - 14.02.2013, 18.03.2013 - 10.09.2013, 27.09.2013- 21.11.2013.

Die Ausgangsrechnungen AR 2013-127, 2013-156 und 2013-163 wurden am 18. 9. 2012, 26. 11. 2013 und am 2. 12. 2013 gelegt, also zu Zeiten, zu denen diese UID-Nummer nicht gültig war (die in der Beschwerdevorentscheidung ebenfalls genannte AR 2013-123 datiert mit 10. 9. 2013).

Es ist nach der Rechtsprechung des EuGH zwar der Steuerbehörde untersagt, einem Steuerpflichtigen das Recht auf Abzug geschuldeter oder entrichteter Mehrwertsteuer für ihm erbrachte Dienstleistungen allein mit der Begründung zu verweigern, dass der Aussteller der Rechnung nicht mehr berechtigt war, seine Steueridentifikationsnummer zu verwenden, wenn die Rechnung alle nach Art. 226 der Richtlinie vorgeschriebenen Angaben enthält (vgl. EuGH 6. 9. 2012, C-324/11, *Tóth*, ECLI:EU:C:2012:549), sodass allein die zeitweise fehlende Gültigkeit der Umsatzsteueridentifikationsnummer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH einem Vorsteuerabzug bei ordnungsmäßigen Rechnungen und Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers nach der Rechtsprechung des EuGH dem Vorsteuerabzug nicht entgegenstünde.

Allerdings spricht das Fehlen einer gültigen UID-Nummer des vermeintlichen Leistungserbringens in aller Regel - so auch hier - gegen eine Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers.

### **Ordnungsgemäße Rechnung für den Vorsteuerabzug nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wesentlich**

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt nach wie vor in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass eine Urkunde, die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben

enthält, nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen ist und dass auf eine solche Rechnung der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden kann (zuletzt VwGH 28. 1. 2015, 2010/13/0192). Der Verwaltungsgerichtshof sieht - wie der Bundesfinanzhof - eine den Formvorschriften entsprechende Rechnung als materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug an.

Daher ist das Finanzamt im Einklang mit der Judikatur des VwGH vorgegangen, wenn es den Vorsteuerabzug auf Grund der streitgegenständlichen mangelhaften Rechnungen - wie dargestellt - versagt hat.

## **Materielle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach der Rechtsprechung des EuGH**

Der Gerichtshof der Europäischen Union vertritt die Auffassung, dass eine Rechnung zwar eine wichtige Dokumentationsfunktion erfüllt, aber unter bestimmten ausnahmsweisen Umständen die Angaben für den Vorsteuerabzug auf andere zulässige Weise als durch eine Rechnung nachgewiesen werden können und das Erfordernis, über eine in allen Punkten der Richtlinie 2006/112/EG entsprechende Rechnung zu verfügen, bei Vorliegen dieser besonderen Umstände das Erfordernis des Nachweises mittels Rechnung geeignet wäre, das Abzugsrecht eines Steuerpflichtigen in Frage zu stellen (vgl. etwa EuGH 1. 3. 2012, C-280/10, *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz spółka jawna*, ECLI:EU:C:2012:107).

Vorweg ist festzuhalten, dass derartige besondere Umstände wie in der Rechtssache *Polski Trawertyn* (dort: Vorsteuerabzug durch die Gesellschaft bei Rechnung an die Gesellschafter vor Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister) hier nicht vorliegen.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist das Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und darf grundsätzlich nicht eingeschränkt werden (vgl. EuGH 8. 1. 2002, C-409/99, *Metropol und Stadler*, ECLI:EU:C:2002:2; EuGH 26. 5. 2005, C-465/03, *Kretztechnik*, ECLI:EU:C:2005:320).

Das Recht auf Vorsteuerabzug kann für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden (vgl. EuGH 3. 3. 2008, C-437/06, *Securenta*, ECLI:EU:C:2008:166; EuGH 4. 6. 2009, C-102/08, *SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft*, ECLI:EU:C:2009:345; EuGH 29. 10. 2009, C-29/08, *SKF*, ECLI:EU:C:2009:665).

Wurden Dienstleistungen von einem leistenden Unternehmer auf der vorausgehenden Umsatzstufe erbracht und einem empfangenden Unternehmer auf der nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet, sind nach der Rechtsprechung des EuGH die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug grundsätzlich erfüllt (vgl. EuGH 22. 12. 2010, C-438/09, *Dankowski*, ECLI:EU:C:2010:818).

Allerdings sind Unregelmäßigkeiten von Rechnungen bei der vom nationalen Gericht vorzunehmenden Gesamtbeurteilung des Falles sehr wohl zu berücksichtigen (vgl. EuGH 31. 1. 2013, C-643/11, *LVK - 56 EOOD*, ECLI:EU:C:2013:55).

Nun steht im gegenständlichen Verfahren gerade nicht fest, ob leistender Unternehmer die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH war, ob ein anderer Unternehmer die Leistungen erbracht hat oder ob die Leistungen von der Bf selbst unter Einsatz von Nichtunternehmern, von nichtselbständig tätigen Schwarzarbeitern, erbracht wurden. Die Identifizierung eines allfällig leistenden Unternehmers im Sinne etwa von EuGH 6. 9. 2012, C-324/11, *Tóth*, ECLI:EU:C:2012:549 oder EuGH 22. 12. 2010, C-438/09, *Dankowski*, ECLI:EU:C:2010:818 ist im gegenständlichen Fall nicht möglich.

### **Zusammenhang der Umsätze mit Mehrwertsteuerhinterziehung und anderen betrügerischen Handlungen**

Wie ausgeführt, ist nach ständiger Rechtsprechung des EuGH das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems. Hierzu hat der Gerichtshof wiederholt entschieden, dass das in den Art. 167 ff. der Richtlinie 2006/112/EG geregelte Recht auf Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist und grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann. Insbesondere kann dieses Recht für die gesamte Steuerbelastung der vorausgehenden Umsatzstufen sofort ausgeübt werden (vgl. EuGH 6. 12. 2012, C-285/11, *Bonik*, ECLI:EU:C:2012:774).

Freilich ist die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein Ziel, das von der Richtlinie 2006/112/EG anerkannt und gefördert wird. Hierzu hat der EuGH entschieden, dass eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Unionsrecht nicht erlaubt ist. Daher haben die nationalen Behörden und Gerichte den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Dies ist nicht nur der Fall, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch, wenn ein Steuerpflichtiger wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Er ist dann für die Zwecke der Richtlinie 2006/112/EG als an dieser Hinterziehung Beteiligter anzusehen, und zwar unabhängig davon, ob er im Rahmen seiner besteuerten Ausgangsumsätze aus dem Weiterverkauf der Gegenstände oder der Verwendung der Dienstleistungen einen Gewinn erzielt (vgl. EuGH 6. 12. 2012, C-285/11, *Bonik*, ECLI:EU:C:2012:774).

Daher kann der Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug dem Steuerpflichtigen unter der Voraussetzung versagt werden, dass aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieser Steuerpflichtige, dem die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistungen erbracht wurden, die als Grundlage für die Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug dienen, wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit dem Erwerb dieser Gegenstände oder der Inanspruchnahme dieser Dienstleistungen an einem Umsatz beteiligte, der in eine vom Lieferer bzw. vom Leistenden oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Liefer- oder Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war (vgl. EuGH 6. 12. 2012, C-285/11, *Bonik*, ECLI:EU:C:2012:774).

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 schließt als nationale Rechtsvorschrift den Vorsteuerabzug auch bei Vorliegen (hier - siehe oben - nicht einmal gegebener) formell ordnungsmäßiger Rechnungen aus, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, "der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht".

Diese Bestimmung entspricht dem Unionsrecht. Der Europäische Gerichtshof hat in dem von der Bf zitierten Urteil EuGH 21. 6. 2012, C-80/11 und C-142/11, *Dávid*, ECLI:EU:C:2012:373, ausgesprochen, dass Art. 167, 168 Buchst. a, 178 Buchst. a, 220 Nr. 1 und 226 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem dahin auszulegen sind, dass kein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, wenn der "betroffene Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung dieses Rechts geltend gemachte Umsatz in eine vom Rechnungsaussteller oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war".

Der EuGH hat diese Auffassung zuletzt im Urteil EuGH 13. 12. 2014, C-18/13, *Maks Pen*, ECLI:EU:C:2014:69, wiederholt:

*Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist in dem Sinne auszulegen, dass sie ausschließt, dass ein Steuerpflichtiger die Mehrwertsteuer abzieht, die in den von einem Leistenden ausgestellten Rechnungen ausgewiesen ist, wenn die Leistung zwar erbracht worden ist, sich aber herausstellt, dass sie nicht tatsächlich von diesem Leistenden oder seinem Subunternehmer bewirkt worden ist, insbesondere weil diese nicht über das erforderliche Personal sowie die erforderlichen Sachmittel und Vermögenswerte verfügten, die Kosten ihrer Leistung in ihrer Buchführung nicht dokumentiert wurden oder die Unterschrift der Personen, die bestimmte Dokumente als Leistende unterzeichnet haben, sich als falsch erwiesen hat, sofern zwei Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich diese Umstände den Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllen und aufgrund der von den Steuerbehörden beigebrachten objektiven Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Abzugsrechts*

*geltend gemachte Umsatz in diesen Betrug einbezogen war, was zu prüfen Sache des vorlegenden Gerichts ist.*

Das nationale Gericht muss, auch wenn das Unionsrecht von den Parteien nicht geltend gemacht wird, die rechtlichen Gesichtspunkte, die sich aus einer zwingenden Vorschrift des Unionsrechts ergeben, von Amts wegen aufgreifen, wenn die nationalen Gerichte nach dem nationalen Recht verpflichtet oder berechtigt sind, dies im Fall einer zwingenden Vorschrift des nationalen Rechts zu tun (vgl. EuGH 12. 2. 2008, C-2/06, *Kempter*, ECLI:EU:C:2008:78). Dies ist hier - § 279 BAO - der Fall.

Es sind die nationalen Gerichte dabei gehalten, das nationale Recht so weit wie möglich im Licht des Wortlauts und der Zielsetzung der betreffenden Richtlinie auszulegen, um das mit dieser verfolgte Ziel zu erreichen.

Da missbräuchliche oder betrügerische Tätigkeiten kein in der Unionsrechtsordnung vorgesehenes Recht begründen können, bedeutet die Versagung eines sich hier aus einer Richtlinie ergebenden Vorteils nicht, dass dem Einzelnen nach dieser Richtlinie eine Verpflichtung auferlegt wird, sondern ist die schlichte Folge der Feststellung, dass die objektiven Voraussetzungen für die Erlangung des angestrebten Vorteils, die in dieser Richtlinie in Bezug auf dieses Recht vorgeschrieben sind, in Wirklichkeit nicht erfüllt sind (vgl. EuGH 6. 7. 2006, C-439/04 und C-440/04, *Kittel und Recolta Recycling*, ECLI:EU:C:2006:446; EuGH C-107/13, 13, 3, 2014, *FIRIN*, ECLI: EU:C:2014:151).

Der Steuerpflichtige kann sich nicht auf ein in der Mehrwertsteuerrichtline (in der Sechsten Richtlinie) vorgesehenes Recht berufen, wenn die objektiven Voraussetzungen für dessen Kriterien infolge Missbrauchs oder Betrugs nicht erfüllt sind. Die nationalen Behörden und Gerichte haben diesfalls einen sich aus dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem ergebenden Vorteil zu versagen, da diese Konsequenz als diesem System inhärent anzusehen ist (vgl. EuGH 18. 12. 2014, C-131/13, *Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti vof*, C-163/13, *Turbu.com BV*, C-164/13, *Turbu.com Mobile Phone's BV*, ECLI:EU:C:2014:2455).

Ein Steuerpflichtiger, der die Voraussetzungen für die Gewährung eines Rechts nur dadurch geschaffen hat, dass er sich an betrügerischen Handlungen beteiligt hat, kann sich nicht mit Erfolg auf die Grundsätze des Vertrauensschutzes oder der Rechtssicherheit berufen, um sich gegen die Versagung der Gewährung des betreffenden Rechts zu wenden (vgl. EuGH 8. 6. 2000, C-400/98, *Breitsohl*, ECLI: EU:C:2000:304; EuGH 21. 2. 2006, C-255/02, *Halifax u. a.*, ECLI: EU:C:2006:121).

## **Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens**

Wie die belangte Behörde unbestritten festgestellt hat, ist die angebliche Leistungserbringerin ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen, sie hat

insbesondere die streitgegenständliche Umsatzsteuer nicht entrichtet und kann diese auch nicht zwangsweise ingebracht werden.

## Fehlende Gutgläubigkeit der Bf

Ob der Steuerpflichtige gutgläubig ist, ist danach zu beurteilen, ob er sämtliche Maßnahmen getroffen hat, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht Teil eines Mehrwertsteuerbetruges ist. Ob ein Unternehmer "wissen konnte" oder "hätte wissen müssen", dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen (vgl. BFG 1. 8. 2014, RV/7102072/2003 m. w. N.).

Nun ist seit langem allgemein in Wirtschaftskreisen bekannt, dass das Baugewerbe und das Baunebengewerbe zu den Hochrisikobranchen in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug gehört.

So führen etwa die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AuftraggeberInnen-Haftungsgesetzes (RV 523 BlgNR 23. GP) unter anderem aus:

*... Zur Frage, warum ein derartiges Sonderhaftungsrecht gerade für den Bereich der Baubranche Platz greifen soll, wird auf die Erläuterungen zum Ministerialentwurf des Sozialbetrugsgesetzes, BGBl. I Nr. 152/2004, verwiesen. Demnach besteht von zehn zur Eintragung in das Firmenbuch angemeldeten Baufirmen bei ca. neun Firmen der Verdacht des Sozialbetruges. Von ca. 800 Firmenbuchanmeldungen von im Baubereich tätigen Firmen pro Jahr existieren rund 600 bis 700 ein Jahr später nicht mehr. Dadurch entsteht ein fiskalischer Schaden zwischen 800 und 1.000 Millionen Euro pro Jahr. Nach etwa sechs bis neun Monaten eröffnen derart unredliche Firmen den Konkurs, ohne die öffentlichen Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen. Die ArbeitnehmerInnen wenden sich in der Folge mit ihren Ansprüchen an den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds.*

*So sind etwa 60 % der in Wien von Insolvenzen betroffenen ArbeitnehmerInnen in der Bauwirtschaft beschäftigt. Im Jahr 2007 wurden allein in Wien 189 Betriebe aus der Bauwirtschaft insolvent, bundesweit 423. In Wien erhielten 4.498 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft in Summe 16 Millionen Euro aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds, bundesweit waren es 7 352 ArbeitnehmerInnen der Bauwirtschaft, die 30 Millionen Euro vom Fonds erhielten. Den seriösen Unternehmen steht somit eine nicht unerhebliche Zahl von Betrieben gegenüber, bei denen sich im Zuge der Bearbeitung der Verdacht ergab, dass Sozialmissbrauch vorliegt (GeschäftsführerInnen nicht greifbar, keine Firmenunterlagen etc.), wodurch der Sozialversicherung in den vergangenen Jahren Beitragseinnahmen in Millionenhöhe entgingen und die ohnehin schwierige Finanzsituation der Krankenversicherungsträger zusätzlich beeinträchtigt wurde....*

Aus einer Vielzahl von Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats und des Bundesfinanzgerichts ist ersichtlich, dass sich derartige Betrugsunternehmen nach außen den Anschein der Seriosität geben, sodass den Behörden zunächst ohne nähere Kenntnis der tatsächlichen Sachverhalte das Agieren eines Betrugsunternehmens nicht auffällt.

Hingegen ist es einem Auftraggeber sehr wohl möglich und zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen (vgl. etwa BFG 10. 6. 2014, RV/7103567/2011 oder BFG 29. 4. 2014, RV/7103197/2011). Hierbei kann er sich im Hinblick auf die allgemein seit Jahrzehnten bekannte Betrugsanfälligkeit im Mehrwertsteuerbereich im Allgemeinen und im Bau- und Baunebengewerbe im Besonderen nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummern oder Gewerbeberechtigungen stützen, sondern hat sich bei nicht langjährig etablierten und allgemein bekannten Unternehmen (wie die in der Beschwerde namentlich angeführten) mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erweckt.

Der Geschäftsführer der Bf will durch den Bauführer eines anderen Unternehmens auf die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH aufmerksam gemacht worden sein, kann sich aber weder an den Namen dieser Person noch des anderen Unternehmens erinnern.

Mit wem seitens der Bf bei der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH gesprochen und der Auftrag abgewickelt wurde, kann die Bf auch nicht sagen.

Tatsächlich hat die D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH an allen in ihren Rechnungen angegeben Adressen keinerlei betriebliche Tätigkeit entfaltet. Der Geschäftsführer der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH verfügte nach den Feststellungen des Finanzamtes nicht einmal über eine Aufenthaltsgenehmigung in Österreich.

Dies entspricht nicht dem Handeln eines sorgfältigen Unternehmers. Die Bf hatte daher wissen müssen, dass der Leistungserbringer, so es einen solchen gab und sich die Bf nicht eigener "Schwarzarbeiter" bedient hat, ein betrügerisches Verhalten jedenfalls in Bezug auf die Umsatzsteuer an den Tag legt.

Bereits am 16. 7. 2013 ergab eine Kontrolle der Finanzpolizei auf der Baustelle in 1190 Wien, Dö\*\*\*\*\* Ha\*\*\*\*\*Nr, dass die damals elf anwesenden Arbeiter (möglicherweise) der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH nicht ordnungsgemäß bei der Wiener Gebietskrankenkasse angemeldet waren.

Schließlich fehlt es an jedem guten Glauben, wenn im Jahr 2013 Regiestundensätze von pauschal 20 € oder 21 € angeboten werden. Wenn ein derartiger Stundensatz, wie der Geschäftsführer der Bf behauptet, "durchaus branchenüblich" sein soll, dann in aller Regel nur bei Engagement von Betrugsunternehmen.

Ein derartiger Stundensatz ist nicht "relativ günstig", sondern indiziert - wenn nicht besondere, hier nicht gegebene Umstände vorliegen - den gravierenden Verdacht, dass dieser nur unter Verstoß gegen zwingende abgaben- und sozialversicherungsrechtliche Vorschriften sowie zwingende arbeitsrechtliche Vorschriften von einem Unternehmen angeboten werden kann.

Eklatant ins Auge springt, dass - soweit ein Regiestundensatz ausgewiesen ist (in den späteren Rechnungen unterblieb ein derartiger Ausweis) - immer ein Stundensatz von pauschal 21 € verrechnet wurde, aber mitten zwischen diesen Rechnungen auch ein Stundensatz von 20 € für dieselben Arbeiten angesetzt wurde, ohne dafür eine Begründung aufzuzeigen.

Die Lohntafel des Kollektivvertrags für die Bauindustrie und das Baugewerbe ([https://www.wko.at/Content.Node/Service/Arbeitsrecht-und-Sozialrecht/Kollektivverträge/-KV-Struktur-/Sparte-Gewerbe-und-Handwerk/Geschäftsstelle-Bau/Lohn--und-Gehaltstafeln/Baugewerbe\\_Lohn\\_2013.pdf](https://www.wko.at/Content.Node/Service/Arbeitsrecht-und-Sozialrecht/Kollektivverträge/-KV-Struktur-/Sparte-Gewerbe-und-Handwerk/Geschäftsstelle-Bau/Lohn--und-Gehaltstafeln/Baugewerbe_Lohn_2013.pdf)) sah im Zeitraum 1. 5. 2013 bis 30. 4. 2014 folgende kollektivvertragliche Mindeststundenlöhne vor:

Vizepolier: 14,55 €, Facharbeiter: 14,16 € - 12,89 €, angelernte Bauarbeiter: 12,88 € - 11,56 €, Bauhilfsarbeiter: 10,97 €, sonstiges Hilfspersonal: 10,06 €.

Dem gegenständlichen Bauauftrag liegt unter anderem die ÖNORM B 2016 zugrunde. Diese ÖNORM enthält auch Kalkulationsmusterblätter für Regiestunden.

Neben dem Bruttolohn sind die direkten Lohnnebenkosten i. H. v. bei Bauarbeitern 26,90% sowie die umgelegten Lohnnebenkosten von 93,72% (mit betriebsbezogenen Detailadaptierungen), andere lohngebundene Kosten (zwischen 13,5% und 32,5%), Dienstreisevergütungen sowie ein Gesamtzuschlag bestehend aus Geschäftsgemeinkosten , Bauzinsen, Wagnis und Gewinn zu berücksichtigen (vgl. Univ.-Prof. Dipl.-Ing. Dr. Andreas Kropik, Mittelohnpreiskalkulation im Baugewerbe und in der Bauindustrie, Wirtschaftskammer Österreich 2013).

Es stehen die verrechneten Regiestundensätze von 20 € und 21 € bereits zum Mindestlohnaufwand, den ein Arbeitgeber bei Einhaltung des (zwingenden) kollektivvertraglichen Mindestlohns und der abgaben- und sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften zu tragen hat, in keiner seriösen Relation, auch wenn man berücksichtigt, dass an einer Baustelle nicht nur Facharbeiter und angelernte Bauarbeiter, sondern auch Bauhilfsarbeiter und sonstiges Hilfspersonal eingesetzt werden.

Branchenüblich erfolgt die Schnellberechnung von Regiezuschlägen in der Weise, dass der kollektivvertragliche Lohn bei Fehlen von Überzahlungen mit dem Faktor 2,5 multipliziert wird, also der dem Auftraggeber verrechnete Regiestundensatz (netto) etwa bei 350% des Kollektivvertragslohns liegt (vgl. die Darstellung bei *Kropik, Mittelohnpreiskalkulation im Baugewerbe und in der Bauindustrie, 20 f.*).

Ein reelles Unternehmen müsste daher im Jahr 2013 wenigstens mit Regiestundensätzen für Facharbeiter von +/- 45 € und für Bauhilfsarbeiter von + / - 38 € kalkulieren.

Im Internet wird für den Facharbeiter am Bau und im Handwerk - für 2012 - ein Stundensatz von "mindestens Euro 50,00 plus 20% Ust" empfohlen (<http://bauherrenhilfe.org/bauqualitat-als-folge-einer-konsequenten-kostenrechnung/>).

Von diesen Beträgen sind Regiestundensätze von 20 € oder 21 € weit entfernt.

Aus dies allem ergibt sich, dass die Bf gewusst hat oder jedenfalls wissen musste, dass die streitgegenständlichen Umsätze (auch) in Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehen. Hier ist auch auf die ausführlich begründete Beschwerdevorentscheidung vom 29. 9. 2014 zu verweisen, der die Bf nicht entgegengetreten ist.

Daher steht der Vorsteuerabzug für Rechnungen der D\*\*\*\*\* Personalleasing GmbH auch zufolge § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 letzter Satz bzw. kraft Unionsrechts nicht zu.

### **Abweisung der Beschwerde**

Da die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Bescheide aufzeigt, ist sie gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

### **Keine Vorlage an den EuGH**

Ein Anlass zur Befassung des Gerichtshofes der Europäischen Union liegt nicht vor, da die Entscheidung dessen dargestellter Rechtsprechung folgt und die Tatsachenfeststellung, ob betrügerisches Verhalten vorliegt und der Steuerpflichtige hiervon wusste oder wissen musste, Sache des nationalen Gerichts ist.

### **Nichtzulassung der Revision**

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG kommt einer Rechtsfrage unter anderem dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Der bloße Umstand, dass eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu einem (der Entscheidung des Verwaltungsgerichts zu Grunde liegenden) vergleichbaren Sachverhalt (zu einer bestimmten Rechtsnorm) fehlt, begründet noch keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, soweit das Verwaltungsgericht dabei von den Leitlinien der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (vgl. VwGH 1. 9. 2014, Ro 2014/03/0074 oder VwGH 28. 11. 2014, Ra 2014/01/0094). Genügte nämlich für die Zulässigkeit einer Revision bereits das Fehlen höchstgerichtlicher Entscheidung zu einem vergleichbaren Sachverhalt, wäre der Verwaltungsgerichtshof in vielen Fällen zur Entscheidung berufen, obgleich in Wahrheit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sondern nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen aufgeworfen werden (vgl. VwGH 23. 9. 2014, Ro 2014/01/0033 unter Hinweis auf die ständige Judikatur des Obersten Gerichtshofes zu § 502 ZPO, etwa OGH 28. 3. 2007, 6 Ob 68/07d; OGH 5. 8. 2009, 6 Ob 148/09x oder OGH 6. 6. 2013, 5 Ob 97/13w).

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur folgt und die Tatfragen der Revision nicht zugänglich sind.

Wien, am 27. April 2015