



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A Transport und Handels GesmbH., A-Dorf 2, vertreten durch Dr. Wilhelm Lackner, Rechtsanwalt, 7000 Eisenstadt, Esterhazyplatz 6a, gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert als die Umsatzsteuer 2000 mit dem Euro-Betrag von 48.640,58 statt dem Schillingbetrag von 669.309,00 festgesetzt wird.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 13. Jänner 2000 gegründet. Alleingesellschafter war laut Firmenbuchauszug bis 9. April 2002 CS, danach HSt. Als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungierte bis 10. Oktober 2000 Frau W, danach bis 9. April 2002 Herr R und ab diesem Zeitpunkt KSt.

Bei einer Nachschau am 7. Dezember 2000 wurde vom Finanzamt festgestellt, dass es kein eigenes Personal gebe, sondern das gesamte Personal von der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. zur Verfügung gestellt werde. Zu den monatlichen Vorsteuerguthaben komme es durch den Ankauf von LKWs, hohe Tankrechnungen und Reparaturrechnungen.

Mit Vollmacht vom 8. Februar 2000 wird die Fa. C. (Geschäftsführer HC) bevollmächtigt, die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. zu vertreten.

Mit Vollmacht vom 10. Jänner 2001 wird KSt mit der Vertretung des Geschäftsführers der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. beauftragt.

Mit 10. Dezember 2003 wurde über die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. der Konkurs eröffnet.

Bei einer Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum März 2000 – Mai 2001 wurden vom Finanzamt am 18. Juli 2001 (Beginn der Prüfung am 24. Jänner 2001) u.a. folgende Feststellungen getroffen:

Die Dienstnehmer der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. hätten keinen befugten Vertreter ihres Dienstgebers nennen können. Gegenüber dem Finanzamt sei nie eine natürliche Person als Vertreter der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. aufgetreten. Die angegebenen Firmenadressen seien Scheinadressen. Die Dienstnehmer seien trotz mehrmaligem Dienstgeberwechsel immer am selben Dienstort tätig gewesen und die Ansprechpersonen der Dienstnehmer seien immer die gleichen gewesen. Die Auszahlung der Löhne sei ebenso wie Arbeitseinteilung und Auftragserteilung immer durch KSt am Dienstort erfolgt.

Von der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. seien an die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. Scheinrechnungen ausgestellt worden. Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. habe ungerechtfertigte Vorsteuerbeträge von S 791.021,20 im Dezember 2000 und S 968.078,10 im Mai 2001 geltend gemacht.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise gemäß § 21 BAO wurde das vorliegende Dienstverhältnis zwischen der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. und den von ihr der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. zur Verfügung gestellten Dienstnehmern vom Finanzamt als Scheingeschäft gewertet. Diese Konstruktion sei nach Ansicht des

Betriebsprüfers deshalb gewählt worden, um durch Rechnungslegung und dem damit verbundenen Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger bei gleichzeitiger Nichtabfuhr der Umsatzsteuer und Lohnabgaben beim Rechnungsleger einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu erlangen.

Die oben genannten Vorsteuerbeträge seien daher nicht abzugsfähig, da die Rechnungen vorsätzlich zur Erschleichung eines Vorsteuerabzuges ausgestellt worden seien und kein Leistungsaustausch erfolgt sei.

Der Vertrag vom 15. März 2000 zwischen der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. und der Fa. B Wohn-Bau GesmbH. in Umgründung über die Errichtung einer Arbeitsgemeinschaft hat im wesentlichen folgenden Inhalt:

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. als Güterbeförderungsunternehmen hat Fahrzeuge im Bereich Kipper- und Siloaufleger einsatzbereit und stellt diese für diese Arbeitsvereinbarung zur Verfügung.

Die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. hat Kapazitäten in der Fahrereinsatzplanung sowie die Fahrer im erforderlichen Umfang zur Verfügung.

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. hat die Aufgabe, im freien Handel die Produkte zu erwerben, welche den Bedarf der Kiesgesellschaft von bis zu 2000 t monatlich abdecken. Es ist das wirtschaftliche Risiko der Fa. A Transport und HandelsgesmbH., die Kapazitäten im Produkt- und Fahrzeugbereich abzudecken.

Die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. hat dafür Sorge zu tragen, dass die zur Kapazitätsabdeckung erforderlichen Einsatzpläne erstellt werden sowie Fahrer mit entsprechender Ausbildung zur Verfügung stehen. Diesen Bereich umfasst das wirtschaftliche Risiko der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH.

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. ist gegenüber dem Kunden Rechnungsleger. Die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. fakturiert ihre Leistungen innerhalb dieses Arbeitsübereinkommens an die Fa. A GesmbH.

Der Rechnungsleger gegenüber dem Kunden hat die gewerberechtlichen Voraussetzungen zu erfüllen, die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. hat die Einhaltung der Vorschriften im Bereich des Fahrerwesens zu überwachen, zu diesem Zweck hat sich eine Koordinationsperson in ADorf zur Verfügung zu halten.

Vereinbarungen über die Art der Abrechnung bzw. einen Verrechnungsaufschlag sind in diesem Vertrag nicht enthalten.

In den Finanzamtsakten liegen drei Rechnungen (Schillingbeträge) auf, die von der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. für Abrechnungszeiträume im Jahr 2000 ausgestellt wurden. Als Adresse der Fa. B ist 1210 Wien, B-Straße, angegeben.

Rechnung vom 15.12.2000	netto 2.254.888,21	USt 450.997,64	bis 8/2000
Rechnung vom 23.12.2000	netto 1.392.571,95	USt 278.514,39	für 9-11/2000
Rechnung vom 15.1.2001	netto 307.546,13	USt 61.509,23	für 12/2000
Gesamt		USt 791.021,26	

In der Umsatzsteuererklärung 2000 werden steuerpflichtige Umsätze von 12.285.567,22 S und eine abziehbare Vorsteuer von 3.917.526,87 S sowie eine Gutschrift von 1.460.413,00 S erklärt.

Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuer 2000 mit vorläufigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO fest, wobei die Umsätze laut Erklärung, die Vorsteuern hingegen mit lediglich 3.126.422,54 S berücksichtigt wurden. Für Mai 2001 erfolgte eine Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen mit einer Kürzung der abziehbaren Vorsteuern von 1.102.271,54 S auf 127.796,83 S.

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. brachte gegen beide Bescheide eine Berufung ein, in der vorgebracht wurde, die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. habe das gesamte Personalmanagement für die LKW-Fahrer ausgegliedert. Es sei dies kein ungewöhnlicher Vorgang, da es im selben Betrieb zuvor immer wieder Probleme mit dem Personal gegeben habe. Die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. habe diese Tätigkeit übernommen. Zwischen den Gesellschaftern oder Geschäftsführern beider Gesellschaften gebe es keine Rechtsbeziehungen.

Die Behauptung des Finanzamtes, dass Vertreter der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. nie in Erscheinung getreten seien, sei nur für einen gewissen Zeitraum richtig. GS, der von Oktober 2000 bis Februar 2001 Geschäftsführer gewesen sei, sei sehr wohl erreichbar und sei auch vom Finanzamt am 10. Juli 2001 zur wirtschaftlichen Situation der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. befragt worden. Leider sei der jetzige Geschäftsführer nicht erreichbar, was der Grund für den Konkurs dieses Unternehmens sein könnte.

Ansprechpartner bei der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. sei seit jeher Herr X gewesen. Dieser sei jedoch seit Eröffnung des Konkursverfahrens über die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. ebenfalls nicht erreichbar.

Gegen ein Scheingeschäft würden auch folgende Tatsachen sprechen:

- Die Leistungen seien seitens der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. auch tatsächlich erbracht worden.
- Die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. werde nunmehr durch den Masseverwalter weitergeführt und habe bereits für Mai und Juni 2001 Rechnungen an die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. gelegt.
- Das Finanzamt habe im Konkursverfahren die Umsatzsteuer als Konkursforderung angemeldet
- Im betreffenden Zeitpunkt (Vertragsschließung zwischen Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. und Fa. A Transport und HandelsgesmbH.) habe es sehr wohl eine aktuelle Firmenadresse in 1150 Wien, C-Gasse, gegeben.

Abschließend beantragte die Fa. A Transport und HandelsgesmbH., die angefochtenen Bescheide im Sinne der Berufung zu korrigieren.

In einer Stellungnahme führte der Betriebsprüfer aus, dass der Umsatzsteuerbescheid gemäß § 10 Abs. 14 UStG betreffend die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. rechtskräftig sei. Der Umsatzsteuerbescheid kraft Rechtsform (offensichtlich gemeint: kraft Rechnungslegung), der vom Vorliegen eines Scheingeschäftes zwischen der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. und der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. ausgehe, sei nicht mit Berufung angefochten worden.

Des weiteren könne die allgemein gehaltene Begründung der Berufung die Meinung der Betriebsprüfung nicht entkräften, dass beide Geschäftsführer der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. als "Stroh Männer " zu bezeichnen seien. Laut Einvernahme des früheren Geschäftsführers der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH., GS, sei die Arbeitseinteilung und Auftragserteilung immer durch KSt am Dienstort erfolgt und der jetzige Geschäftsführer, Herr X , sei seit Prüfungsbeginn unbekannten Aufenthalts und habe mit der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. nichts zu tun.

Es stehe daher außer Zweifel, dass diese Konstruktion ausschließlich deshalb gewählt worden sei, um durch Rechnungslegung und dem damit verbundenen Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger bei gleichzeitiger Nichtabfuhr der Umsatzsteuer und Lohnabgaben einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu erlangen.

Mit Berufungsvorentscheidung änderte das Finanzamt den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2000 nur insoweit, als die Schillingbeträge in Euro ausgewiesen wurden. In der Begründung wurde ausgeführt, dass den Argumenten in der Berufung nicht gefolgt werden konnte. Denn Erhebungen seitens des für die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. zuständigen Finanzamtes sowie Aussagen von "Personen der Geschäftsführung" und die durch keine neuen Beweise widerlegten Feststellungen des Prüfers würden den Schluss zulassen, dass im Prüfungszeitraum tatsächlich die Geschäftsfälle mit der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. Scheingeschäfte gewesen seien. Die abzugsfähige Vorsteuer sei daher unverändert übernommen worden.

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. beantragte die Entscheidung über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass es sich bei dem zwischen der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. und der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. abgeschlossenen Rechtsgeschäft um ein Scheingeschäft handle.

Scheingeschäfte sollen Handlungen oder Geschäfte vortäuschen, die in Wirklichkeit nicht bestehen und auch ernstlich gar nicht gewollt sind. Werde jedoch ein Geschäft zur Erreichung eines bestimmten wirtschaftlichen Erfolges abgeschlossen und treten die beabsichtigten Folgen tatsächlich ein, so könne darin kein Scheingeschäft liegen.

Die Unternehmereigenschaft der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gemäß § 2 UStG sei zweifellos vorgelegen. Die Firma sei auch seit 5. November 1987 im Handelsregister eingetragen und sei steuerlich erfasst.

Allein die Ausgliederung der LKW-Fahrer und deren Abrechnung über eine Leasing-Gesellschaft könne nicht zu einem Scheingeschäft führen. Die Dienstnehmer der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. seien bei der Gebietskrankenkasse gemeldet gewesen. Ob Abgaben, insbesondere die Umsatzsteuer, an das Finanzamt abgeführt worden sei, könne hingegen von der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. nicht festgestellt werden.

Es sei ein üblicher Vorgang, dass Leasing-Personal seine Anweisungen in dem zu arbeitenden Betrieb erhalte. Bei Abschluss des Vertrages zwischen der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. und der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. habe es sehr wohl verfügbare Geschäftsführer gegeben.

Erst ab 30. Mai 2001 sei über die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. der Konkurs eröffnet worden. Der Masseverwalter habe die Geschäfte weitergeführt. Sollte es sich um ein Scheingeschäft gehandelt haben, so wäre der Masseverwalter verpflichtet gewesen, die Geschäfte einzustellen. Dieser habe jedoch offene Forderungen abverlangt und die LKW-Fahrer weiterhin beschäftigt und führe jetzt wohl auch die Umsatzsteuer laufend ab. Es sei nicht einzusehen, dass im Zeitraum vor Einsetzung des Masseverwalters das Geschäft nicht als rechtmäßig anerkannt werden solle.

Sollte der Masseverwalter die 2000 getätigten Geschäfte für Scheingeschäfte halten, wäre er verpflichtet eine Rechnungsberichtigung durchzuführen. In diesem Fall wäre die Umsatzsteuer bei der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gutzuschreiben und andererseits die Vorsteuer bei der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. zu stornieren. Dies sei jedoch bis jetzt nicht erfolgt. Zusätzlich müsste die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. die bezahlten Beträge bis zur Konkurseröffnung als Forderung anmelden.

Es seien daher zusätzliche Vorsteuern von € 57.486,00 (S 791.021,00) anzuerkennen.

Ebenso wurde die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Mai 2001 mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Der Bescheid wurde insofern abgeändert, als die Schilling- durch Eurobeträge ersetzt wurden.

In der Folge beantragte die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. die Entscheidung über die Berufung gegen die Umsatzsteuervorauszahlungen Mai 2001 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der selben Begründung wie hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und ersuchte um Berücksichtigung von weiteren Vorsteuern in Höhe von € 70.353,00 (S 968.078,00).

Bei einer Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für Juni 2001 bis November 2001 kam der Prüfer des Finanzamtes zu dem Ergebnis, dass keine Änderung der erklärten Bemessungsgrundlagen durchzuführen sei. Über die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. sei mit 30. Mai 2001 der Konkurs eröffnet worden. Ab Juni 2001 habe der Masseverwalter die Geschäfte weiter geführt und auch Umsatzsteuer für die regelmäßig ausgestellten Rechnungen sowie Lohnabgaben an das Finanzamt abgeführt.

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen schätzte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO und erließ einen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2001.

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. brachte dagegen eine Berufung ein und ersuchte, die Veranlagung auf Grundlage der beigelegten Steuererklärung vorzunehmen.

Das Finanzamt gab der Berufung teilweise statt und führte in der Begründung an, die Festsetzung der Umsatzsteuer werde analog zu den abgegebenen Voranmeldungen bzw. Festsetzungen der Betriebsprüfung durchgeführt.

Am 28. März 2001 erklärte KSt bei einer Einvernahme, dass er am Betriebsort der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. in 1210 Wien, B-Straße, nie gewesen sei. Ein Ansprechpartner bei dieser Firma sei ihm nicht bekannt und er habe sich die Aufträge selbst angeordnet sowie sich selbst das Gehalt ausgezahlt.

Bei einer weiteren Einvernahme am 2. Juli 2001 gab KSt zu Protokoll, für die Auszahlung der Dienstnehmer und die Lohnabrechnung zuständig zu sein. In welcher Funktion HC für die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. auftrete, wisse er nicht. Herr X habe eine Vollmacht für An- und Ummeldungen bei der Krankenkasse, die im Namen der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. von HC unterzeichnet worden sei. Es sei ihm nicht bekannt, ob tatsächlich An- und Ummeldungen bei der Krankenkasse vorgenommen worden seien. Für Teilzahlungen an die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gebe es von Herrn X unterschriebene Zahlungsbestätigungen. Die in den Rechnungen der Fa. B

Personalbereitstellung und Bau GesmbH. ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge seien von der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. nicht ausbezahlt worden. HC erhalte von ihm im Namen der A Transport und HandelsgesmbH. monatlich 15.000,00 S auf Werkvertragsbasis.

In einer Sachverhaltsdarstellung, die dem Finanzamt am 21. Mai 2001 übermittelt wurde, erläuterte HC, GS sei von 10. Oktober 2000 bis 12. Februar 2001 Geschäftsführer der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gewesen. Davor habe Herr X die Personalabrechnung mit der A Transport und HandelsgesmbH. durchgeführt. Gemäß dem ARGE-Vertrag werde die personelle Leistung der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. im Innenverhältnis an die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. fakturiert, diese wiederum verrechne die Gesamtleistung der ARGE an den Kunden. Die Lohnabrechnung werde von KSt und einer Sekretärin abgewickelt. KSt zahle die Löhne direkt aus. Die Kommunalsteuern werden durch Gegenverrechnung mit der örtlichen Gemeinde beglichen. Der Rest werde an die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. bezahlt, wobei Nettolöhne, Lohnnebenkosten und Abgaben addiert werden und mit einem Verrechnungsaufschlag an die A Transport und HandelsgesmbH. verrechnet werden. Anzunehmen sei, dass die Rechnungen aufgrund der von der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. an die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gesandten Abrechnungsunterlagen entstanden seien.

Am 12. Juni 2001 gab HC zu Protokoll, dass er über eine weitere GesmbH. Anteile an der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. besessen habe. Er sei von MSt beauftragt worden, dessen Firma umzustrukturieren. Die Güterbeförderung sei daraufhin durch die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. erfolgt. Die personelle Organisation auszulagern, sei der zweite Teil seiner Tätigkeit gewesen. Die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. habe damals keine Tätigkeit ausgeübt und der damalige Geschäftsführer sei unauffindbar gewesen. In der Folge sei GS als Geschäftsführer bestellt worden.

GS sagte am 10. Juli 2001 beim Finanzamt aus, er sei Geschäftsführer der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. gewesen, weil er eine Bio-Sprit-Anlage vermarkten wollte. Herr KSt und Herr X hätten eigenverantwortlich die Angelegenheiten der B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. erledigt, zB Abfuhr von Steuern und Abgaben, Geldgebarung. Er selbst habe sich um die Geschäftsführertätigkeit nicht gekümmert, sondern nur um die Bio-Sprit-Anlage. Er habe nie etwas kontrolliert, weil ihm stets die Ordnungsmäßigkeit zugesichert worden sei. Außer einigen Vollmachten habe er nichts für die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. unterschrieben. Die Adresse in 1210 Wien, B-Straße, sei ihm unbekannt. Die Aufnahme bzw. Kündigung von Dienstnehmern und die Festlegung der Gehälter sei von KSt vorgenommen worden. Er wisse auch nicht, wie die Verrechnungspreise zu Stande gekommen seien. Seit Jänner 2001 habe er keinen Kontakt mehr mit der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH.

Von der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden der Bw. die Niederschriften betreffend KSt, HC und GS zur Kenntnis gebracht. Von der Möglichkeit zur Stellungnahme wurde kein Gebrauch gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die rechtliche Beurteilung wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Fa. A Transport und HandelsgesmbH. ist im Bereich der Güterbeförderung tätig, wobei laut Vertrag vom 15. März 2000 das Personal von der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. zur Verfügung gestellt wird und diese auch die Einsatzpläne zu erstellen hat. Tatsächlich ergibt sich aber aus dem vorliegenden Sachverhalt, insbesondere den Aussagen der vom Finanzamt einvernommenen Personen, dass die einzige Tätigkeit der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. darin bestand, nach den Vorgaben des Betriebsleiters und späteren Geschäftsführers der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. KSt Rechnungen auszustellen. Darüber hinaus wurden von der Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. tatsächlich keinerlei Leistungen erbracht, da Vertreter der Fa. B GesmbH. im Bereich der Personalgestellung nicht tätig geworden sind. Vielmehr wurden die Leistungen in diesem Bereich, welche vertragsgemäß von der Fa. B GesmbH. zu erbringen gewesen wären, von Personen erledigt, welche keinerlei offizielle Funktion in der Fa. B GesmbH. inne hatten, sondern der Fa. A zuzurechnen sind.

Es kann somit festgestellt werden, dass die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. keine Leistung im umsatzsteuerlichen Sinn erbracht hat und der Vertrag vom 15. März 2000 von den Vertragsparteien nicht ernsthaft gewollt war. Dafür spricht auch, dass der Vertrag keine Vereinbarungen über die Abrechnung der Personalgestellung bzw. einen Verrechnungsaufschlag enthält; dies obwohl die Höhe der Gegenleistung sicher für jeden Vertrag als ein wesentliches Element anzusehen ist .

Auffällig ist auch, dass die Fa. B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. steuerlich vorerst nicht erfasst war, sondern laut Aktenlage erst nach Beginn der Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen (24. Jänner 2001) der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. am 2. Februar 2001 um Vergabe einer Steuernummer für die B Personalbereitstellung und Bau GesmbH. ersucht wurde.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

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

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

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

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

Darüber hinaus ist in den strittigen Rechnungen als Adresse des leistenden Unternehmers "B-Straße, 1210 Wien" angegeben. GS, der in dem Zeitraum (Ende 2000/Anfang 2001) die Geschäftsführung der Fa. B GesmbH. inne hatte, in welchem die Rechnungen ausgestellt wurden, war laut Niederschrift vom 12. September 2001 diese Adresse unbekannt. Auch bei Ermittlungen des Finanzamtes am 2. März 2001 konnte laut Aktenlage (Bericht über eine abgabenbehördliche Nachschau) an dieser Adresse kein Firmensitz der Fa. B GesmbH. ausfindig gemacht werden. Es wird daher davon ausgegangen, dass die Fa. B GesmbH an der auf den Rechnungen angegebenen Anschrift zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht existiert hat.

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

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

Außerdem ist festzustellen, dass eine der strittigen Rechnungen im Jahr 2001, nämlich am 15. Jänner 2001, ausgestellt wurde. Das bedeutet, dass der diesbezügliche Betrag von 61.509,23 S keinesfalls als Vorsteuer im Jahr 2000 abgezogen werden kann, da gemäß § 20

Abs. 2 UStG nur die in den Veranlagungszeitraum fallenden Vorsteuerbeträge abzuziehen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Der Vollständigkeit halber wird hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Mai 2001 folgendes festgestellt:

Gemäß § 274 BAO gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt.

Ein Umsatzsteuerveranlagungsbescheid tritt an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden. Die Berufung vom 9. August 2001 gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Mai 2001 gilt somit als auch gegen den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 2001 gerichtet. Die Berufung vom 5. Juni 2003 gegen den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 2001 kann daher, weil gemäß § 274 BAO schon eine Berufung als erhoben gilt, nur mehr als ergänzender Schriftsatz zur (ursprünglichen) Berufung angesehen werden (Ellinger – Iro – Kramer – Sutter - Urtz, § 274 BAO, E 4.).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2003 hat das Finanzamt rechtskräftig betreffend den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 2001 entschieden. In Ansehung dieser Berufungsvorentscheidung wurde von der Fa. A Transport und HandelsgesmbH. ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht gestellt. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Mai 2001 hat sich daher mit der Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2003 erledigt. Eine Berufungsentscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend Umsatzsteuer des Jahres 2001 kann daher nicht erfolgen.

Wien, am 4. November 2004