



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Bw., vertreten durch Stb., vom 6. Februar 2004 gegen die Bescheide des FA Tulln vom 8. Jänner 2004 betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1998 und 1999 wird als unbegründet abgewiesen. Diese Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 wird teilweise stattgegeben. Der Umsatzsteuerbescheid 2000 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Zahllast beträgt € 30.880,29 (S 424.922,00).

Die Berufung betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2000 wird abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Feststellung der Einkünfte und deren Verteilung sind der Beilage zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

a) Bescheide

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht und wurde mit Vertrag vom 23. März 1995 gegründet. Gesellschafter sind ZB (ZB) und BS (BS), letzterer

wurde ab 1. Juli 1998 von TB (TB) abgelöst. Unternehmensgegenstand laut Vertrag ist die Reparatur und Instandhaltung von Maschinen aller Art, insbesondere von Druckmaschinen. In weiterer Folge handelte die Bw. auch mit diesen Maschinen. Die Bw. ermittelt den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1998.

Die nachfolgenden Feststellungen der Tz 15 und 19 im Betriebsprüfungsbericht vom 18. Dezember 2003 (Dauerbelege) sind angefochten. Nicht angefochten und daher auch nicht berufungsgegenständlich ist jeweils Punkt 4 der Tz 15 und 16 betreffend einen nicht gerechtfertigten Vorsteuerbetrag von S 16.907,24 für das Jahr 1999.

Tz 15 Bemessungsgrundlagen Umsatzsteuer:

1. Folgende Ausgangsfakturen seien buchhalterisch nicht erfasst und den Umsätzen der jeweiligen Jahre hinzuzurechnen:

AR-Nr.	Datum	Betrag S	USt	
AR 540	Dez.98	14.000,00	0%	
AR 533	Dez.98	32.130,00	0%	
AR 545	Dez.98	620.000,00	0%	Ausfuhrnachw. fehlt

2. Folgende fehlende Ausfuhrnachweise seien trotz mehrmaligen Verlangen nicht vorgelegt worden und daher der Umsatzsteuer zu unterziehen:

Jahr	AR-Nr.	Betrag S	gesamt/Jahr	USt
1998	AR 440	43.252,00		
	AR 479	210.000,00		
	AR 545	620.000,00		
			873.252,00	174.650,40
1999	AR 709	1.700,00		
	AR 565	10.000,00		
	AR 546	55.000,00		
			66.700,00	13.340,00
2000	AR 891	200.000,00		
	AR 827	2.000,00		
	AR 752	350.000,00		
	AR 734	260.000,00		
	AR 725	30.000,00		
			842.000,00	168.400,00

3. Druckmaschine Roland Rekord AR 891 im Jahr 2000:

Unter Hinweis auf Tz 19 (siehe unten seien folgende Umsatz- bzw. Gewinnhinzurechnungen betreffend dieser Maschine vorgenommen worden: Differenz tatsächliche Faktura zu Einkaufspreis: S 1.400.000,00. Dieser Betrag sei der 20%igen Umsatzsteuer zu unterziehen, USt S 280.000,00.

5. Auf Grund der buchhalterischen Mängel würden Sicherheitszuschläge in Höhe von 10% des Umsatzes zugerechnet.

1998	1999	2000
S	S	S

	355.000,00	520.000,00	602.000,00
davon 20% USt	71.000,00	104.000,00	120.400,00

Tz 19 Feststellungen zur Gewinnermittlung:

1. Druckmaschine Roland Rekord AR 891 im Jahr 2000:

Laut Angaben der Bw. sei diese Maschine mit Rechnung vom 6.12.2000 unter Hinweis auf Verordnung 800 von der Firma H (H) in Wien um S 1,6 Mio. (ohne USt) erworben worden. Auf Grund einer Überprüfung der Finanzverwaltung sei dieser Betrag jedoch der USt unterzogen worden. Es sei weiters geplant gewesen, die Maschine von der Bw. an die Firma B (B) in Ungarn weiterzuverkaufen. Die Weiterfakturierung an die Firma B sei mit AR 891/00 vom 6.12.2000 um S 200.000,00 (0% USt) erfolgt. Als Erklärung dafür, dass es sich um einen viel geringeren Betrag handle als der Einkaufspreis, sei Folgendes angegeben worden: Die Maschine sei beim Verladen in Wien schwer beschädigt worden. Obwohl für den Transport und das Verladen direkt bei der Firma H die Firma S (S) zuständig gewesen sei (eine dementsprechende Rechnung sei im Rechenwerk vorhanden), sei dieses "Missgeschick" laut Angaben des Herrn ZB einem Angestellten der Bw. [MB (MB), Bruder des Gesellschafters TB], welcher dort mitgeholfen habe, passiert. Aus diesem Grund hätten als Nachweis über die tatsächliche Beschädigung der Maschine keine Versicherungsmeldung (sei nicht versichert gewesen) bzw. Unterlagen betreffend Schadensersatzansprüche vorgelegt werden können. Trotzdem sei diese Maschine mit den dazugehörigen Papieren (AR mit nur noch S 200.000,00 bzw. Ausfuhrnachweis mit dem Vermerk "Offsetdruckmaschine"-Wert S 200.000,00) nach Ungarn verbracht worden. Eine Zahlung des ungarischen Kunden zumindest über den ausgestellten Rechnungsbetrag habe bis dato nicht festgestellt werden können. Es habe seitens der Bw. nicht ausreichend glaubhaft gemacht werden können, dass es sich bei obigem Geschäftsfall tatsächlich um einen Schadensfall handle bzw. sei der erhöhten Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandsgeschäften nicht genügend Rechnung getragen worden, zumal an dem ungarischen Unternehmen beide Gesellschafter [der Bw.], Herr ZB und Herr TB, im Prüfungszeitraum Anteile besessen hätten. Es sei daher davon auszugehen, dass diese Maschine um einen tatsächlichen Preis von mindestens in der Höhe des Einkaufspreises weiterverkauft worden sei.

	S
Verkaufspreis lt. Bilanz	200.000,00
Verkaufspreis lt. Bp.	<u>1.600.000,00</u>
Umsatzzurechnung lt. Bp.	1.400.000,00

Die daraus resultierende Umsatzsteuer in Höhe von S 280.000,00 werde im Jahr 2000 rückgestellt, der Bruttorechnungsbetrag außerbilanziell hinzugerechnet.

2. Fehlende Ausgangsfakturen seien dem Gewinn des Jahres 1998 hinzuzurechnen:

S

Hinzurechnung AR 0%	46.130,00	[Summe AR 540 und 533]
Hinzurechnung AR 20%	744.000,00 brutto	[AR 545 zuzüglich 20% USt]

3. Fehlende Ausfuhrnachweise:

Für die unter Tz 15 genannten Ausgangsfakturen könnten keine Ausfuhrnachweise vorgelegt werden. Die daraus resultierenden Umsatzsteuerbeträge seien daher in den jeweiligen Jahren als Passivposten in den Bilanzen rückzustellen.

	1998	1999	2000
	S	S	S
Rückstellung lt. Bp.	174.650,40	13.340,00	168.400,00

5. Buchhalterische Mängel:

- Fehlende Inventuren im gesamten Prüfungszeitraum
- Laut Angaben der Bw. würden AR-Nummern, welche storniert würden, wieder verwendet (unter Hinweis auf AR 545/98: zuerst S 6.600,00 Storno danach S 620.000,00). Seitens der Betriebsprüfung seien fehlende Rechnungen daher nicht feststellbar (obige Rechnung über S 620.000,00 sei nachträglich vorgelegt – nicht verbucht worden)
- Stornos bzw. Gutschriften an Kunden obwohl Maschinen nicht retour kommen würden
- Einkauf Ägypter: keine zusätzlichen Unterlagen vorgelegt; nicht erkennbar, ob Maschineneinkauf oder Reparatur
- Keine Gewährleistungsansprüche der Kunden betreffend Verzögerung der Inbetriebnahme vorgelegt, kein Schriftverkehr über Mängel vorgelegt
- Druck AR-Formulare ab 1999 geändert in Euro und S, danach jedoch Rechnungen mit nur S-Ausweis
- Keine Unterlagen betreffend Maschineneinkauf Firma H bzw. Weiterverkauf an B

Aus obigen angegebenen Mängel sei es der Betriebsprüfung nicht möglich, eine Mengenrechnung der gekauften und verkauften Maschinen durchzuführen. Obwohl die Bw. mehrmals dazu aufgefordert worden sei, sei dieser Verpflichtung nicht nachgekommen worden. Es werde daher seitens der Betriebsprüfung ein Sicherheitszuschlag in folgender Höhe vorgenommen:

	S netto
1998	355.000,00
1999	520.000,00
2000	602.000,00

Diese Beträge seien den Gewinnen der jeweiligen Jahre hinzuzurechnen.

Die Betriebsprüfung nahm folgende Änderungen vor:

Umsatzsteuer:	1998	1999	2000
	S	S	S
Umsätze 20% inkl. Eigenverbrauch lt. Erkl.	1.746.174,53	3.324.132,09	3.531.930,71

fehlender Ausfuhrnachweis	873.252,00	66.700,00	842.000,00
Sicherheitszuschlag	355.000,00	520.000,00	602.000,00
Druckmaschine RR			1.400.000,00
Umsätze 20% lt. Bp.	2.974.426,53	3.910.832,09	6.375.930,71

Festsetzung der Einkünfte:	1998	1999	2000
	S	S	S
Gewinn lt. Erkl.	678.509,24	501.248,46	436.570,20
Vorsteuer		-16.907,24	
USt lt. Bp.	-245.650,40	-117.340,00	-568.800,00
nicht verbuchte AR 0%	46.130,00		
Sicherheitszuschlag brutto	426.000,00	624.000,00	722.400,00
nicht verbuchte AR 20% brutto	744.000,00		
Verkauf Roland Rekord brutto			1.680.000,00
Gewinn (Zwischenbetrag)	1.648.988,84	991.001,22	2.270.170,20
steuerliche Hinzurechnung lt. Erkl.	3.043,00	823,00	2.585,00
Gewinn lt. Bp.	1.652.031,84	991.824,22	2.272.755,20
gerundet	1.652.032,00	991.824,00	2.272.755,00

Das zuständige Finanzamt (FA) folgte diesen Feststellungen und erließ am 8. Jänner 2004 nach Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechend geänderte Bescheide betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte jeweils für die Jahre 1998 bis 2000.

b) Berufung

Dagegen erhob die Bw. mit Schreiben vom 6. Februar 2004 Berufung (Akt 2000 Seite 13) und ersuchte für die "Aufsetzung einer Begründung" um Frist bis zum 31. März 2004. Mit Schreiben vom 24. März 2004 (AS 14) übersandte die Bw. dem FA eine Mappe "Beilagen zur Berufung". Mit Mängelbehebungsbescheid vom 11. Mai 2004 teilte das FA der Bw. mit, dass die eingebrachten Unterlagen die Berufungsbegehren nicht eindeutig erkennen lassen würden. Mit Schreiben vom 19. Mai 2004 (AS 16) brachte die Bw. vor, "der Bescheid" werde in allen Punkten angefochten, mit Ausnahme jener, die in der Berufungsbegründung vom 24. März 2004 dem FA bereits übergeben worden seien. Es werde beantragt, die "Umsatz- und Feststellungsbescheide" 1998 bis 2000 vom 8. Jänner 2004 in Entsprechung der Berufungsbegründung zu ändern. Die Begründung ergebe sich zunächst aus der bereits genannten Begründung vom 24. März 2004, sowie aus von der Bw. angeregten weiteren Gesprächen mit dem FA, sodass aus verwaltungsökonomischen Gründen eine einvernehmliche Lösung gefunden werden könne. Es werde nochmals um einen raschen Gesprächstermin gebeten.

Laut einem Aktenvermerk des FAes vom 11. Juni 2004 (AS 17) habe der steuerliche Vertreter persönlich vorgesprochen. Auf Grund einer Neuübernahme der Kanzlei des bisherigen steuerlichen Vertreters der Bw. sei es bisher nicht möglich gewesen, den Fall vollständig aufzuarbeiten und die Berufungsbegründung über die am 24. März 2004 vorgelegten Unterlagen und das am 19. Mai 2004 eingebrachte Schreiben zu vervollständigen und es werde um Frist-

verlängerung zur Nachreichung der endgültigen Begründung bis zum 9. Juli 2004 ersucht. Weiters werde um Akteneinsicht ersucht. Dem wurde vom FA "auf Grund der besonderen Situation" entsprochen.

Mit Schreiben vom 9. Juni 2004 (AS 18ff) übermittle die Bw. folgende Stellungnahme, wobei sich die Nummerierung auf das Konvolut Beilagen zur Berufung (Beilagen Bw.) bezieht:

1. AR 533 vom 19.12.1998, S 32.130,00 und AR 540 vom 29.12.1998, S 14.000,00: Diese beiden Ausgangsrechnungen seien Reparaturrechnungen an die Firma C (C) in Budapest. Um die laufende Geschäftsverbindung mit diesem Kunden nicht zu gefährden, sei auf die Eintreibung dieser Rechnung verzichtet und die Rechnung entsprechend storniert worden. Aus diesem Grund sei es zu keiner buchhalterischen Erfassung gekommen. Auch die Rechnung AR 545 sei storniert worden, bevor sie dem Kunden zugestellt worden sei und deshalb nicht in der Buchhaltung erfasst worden.
2. AR 440 vom 12.5.1998, S 43.252,00: Hierbei handle es sich um eine Rechnung über Kleinmaterial, welches dringend zu dem Kunden nach Budapest habe gebracht werden müssen. Um damit verbundene Wartezeiten zu sparen, sei es verabsäumt worden, eine entsprechende Zollabfertigung durchzuführen. Aus diesem Grund sei kein Ausfuhrnachweis vorhanden, es sei aber auf Grund des Kassaeingangs ersichtlich, dass die entsprechenden Kleinteile an den Empfänger K (K) geliefert worden seien.
3. AR 479 vom 15.8.1998, S 210.000,00: Der Transport der entsprechenden Maschine sei durch die Firma W (W) durchgeführt worden. Ein entsprechender Nachweis sei vorhanden.
4. AR 545 vom 6.1.1999, S 6.600,00: Auch hierbei handle es sich um eine Reparaturrechnung, die zur Aufrechterhaltung der Geschäftsverbindung mit dem kritischen Kunden nicht verrechnet, sondern wieder storniert und aus diesem Grund nicht buchhalterisch erfasst sei.
5. AR 709 vom 12.12.1999, S 1.700,00: Der Transport dieser Maschine an den Kunden sei durch die Firma M (M) durchgeführt worden, die auch die Ausfuhrabfertigung übernommen habe.
6. AR 565 vom 9.3.1999, S 10.000,00: Transport bzw. Ausfuhr dieser Maschine sei durch die Firma ST (ST) durchgeführt worden.
7. AR 546 vom 14.1.1999, S 55.000,00: Auch hier seien Transport und Ausfuhr von der Firma ST durchgeführt worden.
8. AR 891 vom 6.12.2000 S 200.000,00: Diese Maschine sei im Zuge der Verladung auf Grund eines Unfalles stark beschädigt worden. Eine entsprechende Bestätigung über den Unfallhergang liege vor. Desweiteren liege ein Brief des Kunden vor, in dem die Nichtfunktionsfähigkeit der Maschine bestätigt werde. Aus diesem Grund sei von einer Verrechnung des

ursprünglich geplanten Verkaufspreises abgesehen worden und habe die Maschine erheblich unter dem Einkaufspreis verrechnet werden müssen. Der entsprechende Schaden sei voll zu Lasten der Bw. gegangen und von keiner Versicherung gedeckt. Aus diesem Grund könne auch keine Versicherungsmeldung über den Schadensfall vorliegen. Die Ausfuhr der beschädigten Maschine sei durch die Firma S Spedition durchgeführt worden.

9. AR 827 vom 17.8.2000, S 2.000,00: Der Transport bzw. die Ausfuhr sei durch die Firma D (D) bzw. G (G) durchgeführt worden.

10. AR 752 vom 22.2.2000, S 350.000,00 und AR 734 vom 6.2.2000, S 260.000,00: Es handle sich hierbei um innergemeinschaftliche Lieferungen nach Magstadt bei Stuttgart an die Firma A (A). Die UID Nummern des Empfängers seien bekannt bzw. in Ergänzung zu den beiden Fakturen durch die A GmbH bestätigt und bekannt gegeben.

11. AR 725 vom 20.1.2000, S 30.000,00: Der Transport und die Ausfuhr sei von der Firma M durchgeführt worden.

Die seitens der Betriebsprüfung durchgeführten Sicherheitszuschläge zu den Umsätzen bzw. Gewinnen der jeweiligen Jahre seien zurück zu nehmen bzw. zu vermindern, da einige der im Bericht behaupteten Mängel durch oben genannte Punkte hätten entkräftet werden können. Zu allen angeführten Rechnungen seien der Betriebsprüfung am 24. März 2004 entsprechende Unterlagen übergeben worden, die diese Begründung untermauern bzw. belegen würden. Die Bw. habe aus diesem Grund auf die nochmalige Beilage dieser Dokumente verzichtet. Diese Unterlagen seien aber integrativer Bestandteil dieser Begründung. Außerdem habe die Bw. im Zuge des Verfahrens, zuletzt schriftlich am 19. Mai 2004, weitere Gespräche mit dem FA zur näheren Erläuterung bzw. Besprechung der umstrittenen Punkte angeregt. Die Bw. ersuche, diese Gesprächsmöglichkeit im Zuge dieses Berufungsverfahrens entsprechend nachholen zu können, sodass wie bereits erwähnt aus verwaltungsökonomischen Gründen eine einvernehmliche Lösung gefunden werden könne.

c) Stellungnahme FA

In einer schriftlichen "Sachverhaltsdarstellung Berufung 3.3.05" gab die Prüferin samt Vorlage eines eigenen Konvolutes von Beilagen (Beilagen FA) an, die Bw. handle mit Druckmaschinen (gebraucht) und exportiere diese großteils nach Ungarn, wobei ua. die beiden Gesellschafter, Herr ZB und Herr TB, im Prüfungszeitraum Anteile am Hauptkunden, der Firma B Kft, besessen hätten. Nach mehrmaligen Versuchen, einen Termin für die Schlussbesprechung festzusetzen (persönlich und telefonisch), sei als endgültiger Termin der 8. Oktober 2003 festgesetzt worden. Dabei sei die Bw. nachweislich schriftlich zu Händen Herrn ZB zur Schlussbesprechung vorgeladen und ausdrücklich auf § 149 (2) BAO hingewiesen worden. Keiner der beiden Gesellschafter sei zum festgesetzten Zeitpunkt am FA erschienen. Die

Besteuerungsgrundlagen seien deshalb unter Zugrundelegung der Feststellungen aus den vorgelegten Unterlagen festgesetzt worden. Mit Bescheiden 1998 bis 2000 vom 8.1.2004 seien die Abgaben festgesetzt worden. Innerhalb offener Frist sei am 6.2.2004 Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Festsetzungsbescheide 1998 bis 2000 erhoben und um Verlängerung der Frist zur Abgabe der Begründung bis 31.3.2004 ersucht. Da die Begründung, eingelangt am 24.3.2004, nur aus einer Mappe mit diversen Beilagen bestanden habe und weder eine Erklärung beigelegt gewesen sei, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde bzw. welche Änderungen beantragt würden, sei ein Mängelbehebungsauftrag von Seiten des FAes mit Frist 11.6.2004, verlängert bis 9.7.2004 erstellt worden. Mit Eingangsdatum 9.7.2004 seien endgültig die angefochtenen Punkte detailliert dargestellt worden. Nach Wiederholung der Prüfungsfeststellungen und dem Vorbringen der Bw. gab die Prüferin an:

1. Nicht erfasste Ausgangsfakturen: Die Rechnungen AR 533 und AR 540 seien im Rechenwerk nicht vorgefunden bzw. seien keine Stornorechnungen erstellt worden. Bei der besagten Rechnung AR 545 handle es sich um einen Betrag von S 6.600,00, welcher wieder storniert worden sei. Die Bw. dürfte dabei übersehen haben, dass sie im Zuge einer Vorbesprechung im FA eine Rechnung mit derselben AR-Nr., jedoch mit einem Betrag in Höhe von S 620.000,00 vorgelegt habe (ebenfalls gerichtet an die Firma B Kft). Im Zuge einer Einvernahme vom 28. Oktober 2004 habe Herr ZB zu Protokoll gegeben, dass es sich bei der "großen" AR um die letzte Rechnung des Jahres 1998 handle und irrtümlicherweise diese AR-Nr. im Folgejahr wieder als erste Nummer vergeben worden sei. Da diese "kleine" AR jedoch wieder storniert worden sei (im Jahr 1999!), habe das Rechenwerk mit dieser Nr. "545" stets "stornierte AR" assoziiert und auch die "große" AR storniert (jedoch 1998!). Es erscheine jedoch nicht glaubwürdig, dass Buchungsprogramme von sich aus, va. dann, wenn AR-Nummern händisch vergeben würden und anscheinend die Fakturierung nicht automatisch verknüpft mit Buchungen seien, bei Änderung in einem Jahr auch automatisch Änderungen in einem Vorzeitraum vornehmen würden, auch wenn es sich um dieselbe Buchungsnummer handle (bei vergleichbaren Unternehmen würden Nummerierungen jährlich beginnend mit Nr. 1 vorgenommen werden und bei etwaigen Stornos nur die im jeweiligen Jahr angesprochene Rechnung stornieren). Die Bw. würden in der Berufung jedoch nur Stellung zu der "kleinen" AR nehmen und die Anerkennung des Stornos, jedoch ohne Vorlage einer Stornorechnung.

2. Fehlende Ausfuhrnachweise: Im Zuge des Berufungsverfahrens seien folgende Unterlagen beigebracht worden:

AR 440	nur Zahlungsbestätigungen vorgelegt
--------	-------------------------------------

AR 479	Transport durch Firma W – Importpapiere und Auslandsüberweisungen vorhanden
AR 545 (große AR siehe Punkt 1)	keine Ausfuhrpapiere vorhanden
AR 709	Transportpapiere durch Sped. M vorhanden
AR 565	Frachtpapiere, Auslandsüberweisung vorhanden
AR 546	Transport durch Sped. ST vorhanden
AR 891	Ausfuhrpapiere vorhanden, Re. Betrag S 200.000,00, weitere Feststellungen weiter unten
AR 827	Frachtbrief vorhanden
AR 752, 734	Transport nach Deutschland – UID-Nr. Empfänger bekannt gegeben
AR 725	Transportpapiere durch Sped. M vorhanden

3. AR 891, Druckmaschine Roland Rekord: Unter Hinweis auf Tz 19 des Bp.-Berichtes sei folgender Sachverhalt ermittelt worden: Diese Maschine sei mit Rechnung vom 6.12.2000 von der Firma H-GmbH in Wien um netto S 1,6 Mio. erworben worden. Geplant sei gewesen, diese Maschine sofort nach Ungarn weiterzuverkaufen und zwar an die B. Die Weiterfakturierung sei laut Buchhaltung mit einem Betrag von S 200.000,00, Re. Nr. AR 891 vom 6.12.2000 erfolgt. Als Erklärung dafür, dass der Verkaufspreis weit unter dem Einkaufspreis liege, sei Folgendes angegeben worden: Die Maschine sei beim Verladen bei der Firma H in Wien schwer beschädigt worden. Obwohl für den Transport und das Verladen die Spedition S zuständig gewesen sei (ER im Rechenwerk vorhanden) sei dieses "Missgeschick" lt. Angabe des Herrn ZB einem Mitarbeiter und zwar dem Bruder des Mitgesellschafters, Herrn MB passiert. Aus diesem Grund könnten keine Nachweise über die tatsächliche Beschädigung der Maschine vorgelegt werden (es habe kein Versicherungsschutz bestanden bzw. könnten keine Schadensersatzansprüche an den Spediteur gestellt werden). Die Maschine sei jedoch wie geplant weiter verladen und mit den dazugehörigen Papieren nach Ungarn verbracht worden. Eine Zahlung des ungarischen Kunden habe bis dato nicht festgestellt werden können bzw. sei noch immer keine Aufnahme des tatsächlichen Schadensausmaßes vorgenommen worden. Im Zuge des Berufungsverfahrens seien die beiden Gesellschafter der Bw., Herr ZB und Herr TB, sowie der Bruder MB als Zeuge, einvernommen worden. Der Zeuge bleibe bei seiner Aussage, dass dieses Missgeschick durch ihn selbst passiert wäre. Zu beachten sei jedoch Folgendes: Laut Rechnung der Firma S sei das Verladen und der Transport dieser Maschine am 12. und

13. Dezember 2000 erfolgt. Folglich sei die Beschädigung der Maschine ebenfalls an einem dieser beiden Tage erfolgt. Die bei der Ausfuhr beigelegte Ausgangsfaktura, welche schon den verminderten (durch die Beschädigung verursachten) Rechnungsbetrag ausgewiesen habe, habe jedoch das Datum 6. Dezember 2000 getragen. Darauf hingewiesen habe Herr ZB in einer schriftlichen Stellungnahme vom 21. November 2004 Folgendes angegeben: Nach dem Verladen der Maschine sei er ins Büro gefahren, um die oben genannte Rechnung auszustellen. Da die Zeit gedrängt habe, habe er einfach das letzte Datum auf seiner händisch geführten Umsatzliste verwendet. Zu beachten wäre ebenfalls, dass laut Beschuldigteneinvernahme vom 28. Oktober 2004 des Herrn ZB keine Augenzeugen des Unfalls mit Ausnahme der beiden Gesellschafter und des Bruders vorhanden gewesen seien, obwohl beim Verladen auch Personal der Fa. S anwesend gewesen sei.

5. Sicherheitszuschlag auf Grund buchhalterischer Mängel: Buchführungsmängel lt.

Prüfungsbericht:

- Fehlende Inventuren
- AR-Nummern, welche storniert wurden seien, seien wieder verwendet worden, seitens der Betriebsprüfung sei die Vollständigkeit der Belegsammlung nicht feststellbar (AR 545)
- Stornos bzw. Gutschriften an Kunden, obwohl Maschinen nicht retour kommen würden
- Einkauf Ägypter: keine zusätzlichen Unterlagen vorgelegt; nicht erkennbar, ob Maschineneinkauf oder Reparatur
- keine Gewährleistungsansprüche d. Kunden vorgelegt, kein Schriftverkehr über Mängel
- Druck AR-Formulare ab 1999 geändert (Ausdruck in Euro und S), danach jedoch Rechnungen nur mit S-Ausweis

d) Gegenäußerung Bw.

Mit Schreiben vom 27. April 2005 ersuchte der UFS die Bw., zur Sachverhaltsdarstellung der Prüferin und den Beilagen der Finanzverwaltung schriftlich Stellung zu nehmen. Im Schreiben an den UFS vom 16. Juni 2005 teilte die Bw mit:

1. Nicht erfasste Ausgangsfakturen: Hinsichtlich AR 533 und AR 540 handle es sich – wie bereits in der Sachverhaltsdarstellung des FAes beschrieben worden sei – um Reparaturenrechnungen an die Firma C Budapest, die, aus Gründen der Kundenbindung, nicht eingetrieben und deshalb storniert worden sei. Sie seien aus diesem Grund auch nicht in der Buchhaltung erfasst. Hinsichtlich AR 545 sei die Sachlage seitens des FAes insofern falsch beurteilt, als auf Grund der doppelten Vergabe der Nummer 545 für eine Rechnung über

S 6.600,00 und eine Rechnung über S 620.000,00 nicht das "Rechenwerk" bzw.

Buchhaltungsprogramm, sondern die handelnden Personen diese Nummer "545" stets als stornierte/zu stornierende Ausgangsrechnungen assoziiert hätten. Zu diesem Fehler sei es daher an der Schnittstelle zwischen händischer Rechnungsliste und Übernahme (ebenfalls händisch) in das Buchhaltungsprogramm gekommen. Dazu sei zu bemerken, dass die händisch geführte "Umsatzliste", mit deren Hilfe die Rechnungsnummern vergeben würden, dem FA anlässlich der Besprechung am 28. Oktober 2004 vorgelegt worden sei. Daraus sei ersichtlich, dass die Rechnung über S 620.000,00 in der letzten Zeile der Seite 28, die Rechnung über S 6.600,00 in der ersten Zeile der Seite 29 dieser Umsatzliste stehe. Auch dieser Umstand habe dazu beigetragen, dass die doppelte Vergabe dieser Rechnungsnummer nicht sofort augenfällig geworden sei. Weiters sei zu bemerken, dass die fortlaufende Rechnungsnummerierung seit 1995 durchgeführt werde, ohne jährlich mit Nummer eins neu zu beginnen. Auch hier seien die Rechnungen mit der Nummer 545 nicht in der Buchhaltung erfasst worden, sondern mit dem Vermerk "Storno" ungültig gemacht worden. Im Falle der "großen" Ausgangsrechnung allerdings leider zu Unrecht.

2. Fehlende Ausfuhrnachweise: Wie bereits in der Sachverhaltsdarstellung des FAes dargelegt worden sei, seien größtenteils die Ausfuhr- bzw. Transportpapiere vorgelegt worden, die Ausfuhrpapiere hinsichtlich AR 545 hätten leider nicht mehr ausfindig gemacht werden können.

3. Druckmaschine Roland Rekord: Zum Sachverhalt der Beschädigung der Maschine verweise die Bw. auf alle vorliegenden Unterlagen, wie zB die Niederschrift über die Zeugeneinvernahme des Herrn MB [Bruder von TB] sowie die Niederschriften über die Vernehmung der Herrn ZB und TB [Gesellschafter der Bw.]. Es sei bis zum Dezember 2000 tatsächlich so gewesen, dass aus Kostengründen auf eine Versicherung der zu transportierenden Maschinen bzw. Maschinenteile verzichtet worden sei. Da kein Mitarbeiter der Spedition Schaden verursacht habe, habe ebenfalls kein Schadensersatzanspruch an den Spediteur gestellt werden können. Es sei dazu zu bemerken, dass für das Verladen dieser Maschine ein großer Hubstapler notwendig gewesen sei, für den ausschließlich Herr MB die entsprechende Berechtigung ("Staplerschein") gehabt habe. Wie auch den Vernehmungsprotokollen zu entnehmen sei, habe die Mannschaft der Spedition S ausschließlich aus Hilfsarbeitern bestanden, die nicht über diese Berechtigung verfügt hätten. Dies sei insofern nicht ungewöhnlich gewesen, da bis zu diesem Zeitpunkt bereits eine längere Geschäftsverbindung mit der Firma S vorhanden gewesen sei und alle Verladearbeiten in Zusammenarbeit der Firmen Bw. und S erfolgt seien. Nicht in der Sachverhaltsdarstellung des FAes erwähnt sei ein Schreiben des Kunden, Firma B, in der der Schaden an der Maschine gerügt und festgestellt werde, dass der Kunde die Maschine in diesem Zustand nicht verwenden könne. Deswegen

kündige B an, den Kaufpreis der Maschine solange nicht zu begleichen, bis der Schaden behoben werde. Tatsächlich sei es so, dass der reduzierte Kaufpreis in Höhe von S 200.000,00 bis zum heutigen Tag nicht beglichen worden sei. Aus diesem und anderen Gründen habe sich sowohl das Beteiligungsverhältnis der Herrn ZB und TB an der B Kft als auch die Geschäftsbeziehung der beiden Firmen schon seit längerem zerschlagen. Richtig sei, wie seitens des FAes festgestellt, dass die reduzierte Ausgangsrechnung für diese Maschine mit dem Datum 6. Dezember 2000 versehen sei. Auch dieser Fehler resultiere aus der händischen Führung der Fakturenliste, [in] der sowohl die Rechnungsnummern als auch die Daten, Kundennamen, Verkaufspreis etc. aufgelistet würden. Es erscheine wohl aber verständlich, dass im Zuge einer Rechnungserstellung, bei der ein Verlust von S 1,4 Mio. schlagend werde (Einkaufspreis der Maschine seien S 1,6 Mio. gewesen) ein derartiger Fehler bei manueller Rechnungserstellung passieren könne. Die Bw. möchte ausdrücklich darauf hinweisen, dass die entsprechenden Ausfuhrpapiere für diese Maschine vorhanden seien, das Mängelrückschreiben des Kunden ebenfalls vorhanden und auch dem FA im Zuge der Berufung vorgelegt worden sei, wodurch eine Umsatz- bzw. Gewinnhinzurechnung in Höhe der Differenz zum Einkaufspreis nicht zutreffend sei. Darüber hinaus könne es, da es sich um eine Ausfuhrlieferung handle, nicht zu einer Hinzurechnung von S 280.000,00 Umsatzsteuer kommen. Die Tatsache, dass keine Zahlung seitens des Kunden erfolgt sei, spreche nicht für eine Gewinnhinzurechnung sondern dagegen.

5. Sicherheitszuschlag: Der hinzugerechnete Sicherheitszuschlag erscheine der Bw. überhöht, da ihrer Ansicht nach einige der beanstandeten Mängel erklärt werden könnten bzw. Einzelfälle als systematische Vorgehensweise dargestellt worden seien. So werde auch in der Sachverhaltsfeststellung gemeint, dass stornierte AR-Nummern wieder verwendet würden, was mit Ausnahme des bereits beschriebenen Falles der AR 545 grundsätzlich nicht der Fall gewesen sei. Hinsichtlich der fehlenden Inventuren im Prüfungszeitraum verweise die Bw. auf die Niederschrift über die Vernehmung des ZB vom 28. Oktober 2004. Hinsichtlich der Verwendung alter AR-Formulare verweise die Bw. ebenfalls auf diese Niederschrift. Auf Grund der oben dargestellten Erläuterungen ersuche die Bw. die entsprechenden Feststellungen der Betriebsprüfung bzw. die daraus resultierenden Feststellungs- und Umsatzsteuerbescheide aufzuheben und mit Ausnahme der Auswirkungen der AR 545 sowie der nicht anerkannten Vorsteuerbeträge neue Bescheide gemäß den ursprünglichen Erklärungen zu erlassen.

Anmerkung: Zu einem Punkt 4 der Stellungnahme betreffend für das Jahr 1999 nicht anerkannter Vorsteuern S 16.907,24 machte die Bw. keine Angaben, die Versagung dieser Vorsteuern wurde in der Berufung auch nicht bekämpft.

e) Niederschriften

- Herr ZB, der Gesellschafter der Bw., gab in der Niederschrift vom 28. Oktober 2004 (Beilage 1 des FAes) an:

Zu AR 545: Diese Verbuchung sei unterblieben auf Grund einer irrtümlichen Doppelvergabe der gegenständlichen Rechnungsnummer. Die ursprüngliche Rechnung habe den höheren Betrag S 620.000,00 ausgewiesen, sie sei aber die letzte AR des Geschäftsjahres 1998 gewesen. Auf Grund eines Versehens habe ZB händisch, wie bei ihm üblich, die Nummer noch einmal als erste des Jahres 1999 vergeben. Alle Rechnungsnummern würden fortlaufend und unabhängig vom jeweiligen Kalenderjahr vergeben werden. Diese Rechnung aus dem Jahr 1999 über S 6.600,00 sei in weiterer Folge storniert worden, weshalb die Buchhaltung mit dieser Nr 545 stets "stornierte Rechnung" assoziiert und die ursprüngliche Rechnung nicht mehr beachtet habe. Damals habe er die Buchhaltung noch nicht monatlich zur Kontrolle zurückerhalten. Auf Vorhalt, dass diese Rechnung die weitaus höchste der betroffenen Zeit gewesen und ihr Fehlen auch der Betriebsprüfung laut Mengenrechnung sofort aufgefallen sei, gab ZB an, mit dem Ablegen in der Buchhaltungs-Lade sei die Angelegenheit für ihn erledigt.

Zu den buchhalterischen Mängeln: Der Druck der AR-Formulare sei ab 1999 deshalb geändert worden, weil sein Laptop mit den neuen Formularen (€ und S) zwischenzeitlich abgestürzt und deshalb die alten Vordrucke wieder verwendet worden seien.

"Einkauf Ägypter": Hier handle es sich um die ER für die AR 545. Derart hohe Geschäftsfälle habe ZB leider selten, weshalb die Zuordnung für die Betriebsprüfung sehr einfach sein müsste.

Zum Vorwurf der fehlenden Inventur: Da die Bw. kein Lager habe, sondern geschäftsbezogen eingekauftes gleich verkaufen würde, habe die Bw. folglich keine Inventur gemacht. Auf Vorhalt der Betriebsprüfung, dass sich auf Grund der Mengenrechnung sehr wohl Verschiebungen und daher auch Bestände über den Jahreswechsel ergeben hätten, gab ZB an, es habe sich hierbei zumeist um geschenkte Maschinen gehandelt, die diesbezüglichen Geschäftsfälle wären von äußerst geringfügigem Ausmaß gewesen.

Zu Tz 19 Punkt 1 des Bp.-Berichts: Zur Aussage des MB vom 9. September 2004: Diese Aussage entspreche der Wahrheit. Zur Aussage des TB vom 28. Oktober 2004: Diese Aussage entspreche ebenfalls der Wahrheit. ZB selbst sei auf dem LKW gewesen, auf den die Maschine geladen hätte werden sollen. Der Unfall sei tatsächlich so passiert, wie von MB geschildert. Von der Firma S gebe es keine Zeugen für das Unfallgeschehen, da sämtliche Personen in der Halle tätig gewesen seien. Der Schaden sei den Leuten der Firma S gar nicht bekannt gegeben worden, da diese Hilfsarbeiter seien und für die das völlig uninteressant gewesen sei. ZB habe den entstandenen Schaden nur seinem Mitgesellschafter TB gezeigt. Eine

Schadensaufnahme sei nicht erfolgt, der Abtransport nach Ungarn sei erfolgt wie ursprünglich vorgesehen, wie wenn nichts passiert wäre. Das gesamte Schadensausmaß sei nicht ersichtlich gewesen, nur dass im Farbwerk diverse Teile wie Walzenhalterungen aus Gusseisen abgebrochen gewesen seien, was an sich schon Schlimmes habe befürchten lassen. ZB habe mit einem Mitarbeiter des Generalvertreters der Maschine in den nächsten Tagen telefoniert, ihm den Vorfall geschildert und insbesondere gefragt, ob es ein gebrauchtes unteres Farbwerk gebe. Dieser habe wie befürchtet nein gesagt. Es sei eine Fakturierung von S 1,6 Mio., also in Höhe des Einkaufspreises, an die Fa. B geplant gewesen, tatsächlich seien von ZB, die Rechnung habe wie üblich er geschrieben, S 200.000,00 fakturiert worden. Auf Grund des aufgetretenen Schadens habe ZB den Wert der Maschine einmal vorläufig auf ca. ein Zehntel des Marktwertes geschätzt. Wie sich nachträglich herausgestellt habe, sei dies auch zu hoch gegriffen gewesen, da ein Totalschaden vorgelegen sei. Das Datum auf der Rechnung der Firma S 12. und 13. werde sicherlich das Datum des Abbaus und des Transportes gewesen sein. Warum die Rechnung der Bw. an die Firma. B vom 6.12.2000 stamme, also aus einer Zeit, in welcher der gegenständliche Schaden noch nicht vorgelegen sei, könne ZB beim besten Willen nicht sagen.

Nach dieser Einvernahme gab Herr ZB mit Schreiben an das FA vom 21. November 2004 betreffend Stellungnahme zu AR 891/00 v. 6.12.2000 an, er sei nach der unglückseligen Verladung der Maschine ins Büro gefahren, um die oben genannte Rechnung nach einigen Telefonaten mit dem Empfänger der Maschine auszustellen. Da die Zeit gedrängt habe, habe er einfach das letzte Datum auf seiner händisch geführten Umsatzliste verwendet. Alle nachher ausgestellten Rechnungen – obwohl datumsmäßig vor der Verladung – seien später ausgestellte Rechnungen, da die Bw. ihre Rechnungen fast immer rückdatieren würde. Dies geschehe, weil ZB oft bis zu zwei Wochen nicht dazukomme, Büroarbeit zu erledigen. Es sei leider notwendig, die Rechnungen so zu datieren, da die Kunden der Bw. keine besonders pünktlichen Zahler seien und so das Zahlungsziel mit dem früheren Rechnungsdatum zu laufen beginne.

- Herr TB, der andere Gesellschafter der Bw., gab in der Niederschrift vom 28. Oktober 2004 (Beilage 2 des FAes) an:

Auf Befragen zur Firma B: TB sei ca. 1998 und 1999 bei dieser Firma mit ca. 15% beteiligt gewesen, aber relativ bald ausgestiegen, da die Firma. nicht die erwarteten Beträge abgeworfen habe. Faktische Machthaber seien die Gebrüder Sandor und Gyula BU (BU) gewesen. ZB und die BU seien geschäftliche Bekannte. Das Firmengelände habe für die eigenen Maschinen der Bw. auch zur Verfügung gestanden. Grundsätzlich habe die Bw. am Verkauf von aus Österreich akquirierten Maschinen mehr verdient als an ungarischen. Das habe zur Folge gehabt, dass die Brüder BU in erster Linie an dem Verkauf von ungarischen Maschinen

interessiert gewesen seien und die Bw. benachteiligt hätten, was den Rückzug von TB zur Folge gehabt habe. Ein persönliches Naheverhältnis zu den BU bestehe weder von TB's noch von ZB's Seite.

Zum Vorwurf der "Überfakturierung" (vom FA offenbar gemeint: Unterfakturierung) der Rechnung AR 891: Grundsätzlich sei der Abbau der gegenständlichen Druckmaschine der Bw. oblegen. Die Firma S habe nur Sub-Tätigkeit ausgeübt. Auf Vorhalt der ER 213700 vom 19.12.2000: Der Abbau, also das Zerlegen sei davon nicht erfasst gewesen. Diese Tätigkeit sei durch die Bw. erfolgt. Als Erfüllungsgehilfe habe der Bruder von TB, Herr MB, gedient. Auf Vorhalt der Aussage des MB vom 9. September 2004: Diese Aussage entspreche grundsätzlich der Wahrheit, mit Ausnahme des Satzes, der sich auf die offensichtlich gemeinte Anwesenheit von TB beim direkten Unfallgeschehen beziehe. TB selbst habe den Unfall nicht unmittelbar miterlebt. Er sei gerade in der Halle gewesen, der Unfall sei an der etwas abschüssigen Ausfahrt aus dieser Halle geschehen. Auf Grund des Lärms in der Halle sei nichts zu hören gewesen. ZB sei unmittelbarer Zeuge des Geschehens gewesen. Auf Vorhalt, warum der Bruder TB mit dem der Firma S gehörigen Stapler gefahren sei und nicht ein Arbeiter dieser Firma: Der damalige Arbeitsablauf habe dies erfordert. Grundsätzlich sei die Bw. mit TB ein eingespieltes Team gewesen. Der Schaden sei mit freiem Auge ersichtlich gewesen. Eine Schadensaufnahme sei nicht erfolgt. In weiterer Folge habe sich die Bw. beim Generalimporteur erkundigt, der habe übers Telefon gesagt, dass die Reparatur voraussichtlich so und soviel kosten würde. Als Gewinn wäre ein Verkaufspreis inklusive Aufstellung und Inbetriebnahme von S 2 Mio. minus Erwerbspreis von S 1,6 Mio. minus entsprechende Kosten. Der Gewinn hätte maximal S 200.000,00 betragen. Mit der Fakturierung habe TB nichts zu tun gehabt, dies sei durch ZB erfolgt. Daher könne TB auch zu den übrigen Punkten des Bp.-Berichtes nichts aus unmittelbarer Wahrnehmung sagen.

- Herr MB, der Bruder von TB, gab in der Niederschrift vom 9. September 2004 (Beilage 3 des FAes) an:

Im Dezember 2000, genaues Datum nicht Erinnerung, habe ihn sein TB Bruder ersucht, eine Druckmaschine Roland Rekord zu verladen. Sein Entgelt sei sehr geringfügig gewesen, "Irgendetwas" habe er schon dafür bekommen. An und für sich sei mit der Verladung die Firma S beauftragt gewesen, die diese Verladung teilweise mit Mithilfe der Bw. und MB auch durchgeführt habe. MB sei mit einem der Firma S gehörigen Gabelstapler gefahren, es sei der einzige große Stapler gewesen, der am Schauplatz dieses Geschehens vorhanden gewesen sei. Von der Firma S seien einige Personen anwesend gewesen, deren Namen MB nicht mehr wisse. Der Partieführer sei der "Fredl" gewesen. MB sei an diesem Tag mit dem Stapler gefahren und habe sonstige anfallende Arbeiten erledigt. Im Zuge einer Staplerfahrt sei ihm das Missgeschick passiert, dass das Farbzeug der Maschine von der Gabel gerutscht und aus ca.

15 bis 20 cm Höhe auf den Boden geschlagen sei. Dabei habe sich das Farbwerk etwas verzogen und sei sichtlich beschädigt gewesen. Bei dem Zwischenfall seien der Bruder TB und ZB anwesend gewesen. Von der Firma S sei gerade niemand anwesend gewesen, die seien gerade alle in der Halle beschäftigt gewesen (wahrscheinlich acht Personen). MB wisse nicht, ob bzw. wer von der Firma S den Schaden mitbekommen habe. Der Verladungsprozess sei dennoch fortgesetzt worden, das Schadensausmaß sei zunächst nicht genauer untersucht worden. Vorher sei diese Maschine voll und dem Alter entsprechend funktionsfähig gewesen, das könne er mit Sicherheit sagen. MB sei seit November 2001 bei der Bw., aus der der Bruder mittlerweile ausgeschieden sei, angestellt.

In einem schriftlichen "Vermerk" vom 23. Dezember 2003 (Beilage Bw. Punkt 8) gab Herr MB auf dem Geschäftspapier der Bw. an, dass ei seinem Bruder TB und seinem Geschäftspartner ZB im Dezember 2000 bei der Verladung der Druckmaschine unentgeltlich und aus Interesse geholfen habe, da bereits besprochen gewesen sei, dass er nach Beendigung der HTL bei der Bw. angestellt werde. Da sie mit der Verladung bereits im Zeitverzug gewesen seien, sei MB mit einem Gabelstapler mit einem schweren Maschinenelement zum LKW gefahren. Durch eine Bodenunebenheit sei die Maschine von der Gabel gerutscht und dadurch beschädigt worden. Die Höhe des Schadens sei ihm nicht bekannt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Nicht erfasste Fakturen

Diese Feststellung der Betriebsprüfung betrifft die AR 540, 533 und 545 aus dem Jahr 1998:

Am 24. März 2004 legte die Bw. im Punkt 1 des Konvoluts "Beilagen zur Berufung" die beiden Rechnungen an die Firma C in Budapest vor:

Datum	Nummer		S
29.12.1998	00540/98	Reparatur Falzmaschine ...	14.000,00
19.12.1998	00533/98	Standzeit Mannschaft und Kran, unnötiges Halteverbot ...	32.130,00

Beide Rechnungen wurden ohne Umsatzsteuer ausgestellt. Beide Rechnungen enthalten den handschriftlichen Vermerk "storno". Die Bw. gibt an, aus Gründen der "Kundeneinbindung" die beiden Rechnungen nicht eingetrieben zu haben und daher seien die Rechnungen nicht in der Buchhaltung erfasst worden.

Mit Rechnung Nr.: 00545/98 H vom 30.12.1998 (AB Seite 251), schrieb die Bw. der B Kft in Ungarn für eine Miller Offsetdruckmaschine und weitere Geräte, Gewicht 12.000 kg, frei Haus

Budapest, insgesamt S 620.000,00 vor. Dieser Rechnung ist nicht zu entnehmen, dass es sich um eine Reparaturrechnung handeln würde (wie die Bw. vorbringt), auch enthält diese Rechnung keinen Vermerk eines Stornos. Auf die weiteren Feststellungen zu dieser Rechnung in Punkt 2 der Berufungsentscheidung, fehlende Ausfuhrnachweise, AR 545, wird verwiesen.

Durch die Ausstellung der Rechnungen findet eine Gewinnrealisation statt. Die Bw. ermittelt den Gewinn mit Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1 EStG 1988) und erzielte durch die Rechnungsausstellung eine Forderung. Die Bw. konnte nicht nachweisen, dass die drei Rechnungen mit Schreiben an die Empfänger Firma C oder B Kft tatsächlich storniert oder widerrufen worden wären. Solche Schreiben wurden von der Bw. selbst nach Hinweisen der Prüferin (Stellungnahme zur Berufung) nicht vorgelegt. Eine angebliche Stornierung ist somit nicht nach außen in Erscheinung getreten. Bezüglich der Rechnung vom 30.12.1998 über S 620.000,00 (von der Bw. als "große" Ausgangsrechnung 545 bezeichnet) gab die Bw. selbst im Schreiben an den UFS vom 27. April 2005, Punkt 1, an, dass die Nichterfassung in der Buchhaltung zu Unrecht erfolgte.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

2. Fehlende Ausfuhrnachweise

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist die Ausfuhrlieferung steuerfrei.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 liegt eine Ausfuhrlieferung vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet.

Drittland sind alle Gebiete, die nicht Gemeinschaftsgebiet sind, somit Österreich und die übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union (§ 1 Abs. 3 UStG 1994). Für den berufsgegenständlichen Zeitraum gilt Ungarn als Drittland.

Beförderung bedeutet, dass der Unternehmer selbst tätig wird (Ruppe, UStG³, § 7 Tz 49).

Eine Versendung liegt vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch eine Spedition besorgt wird (Hinweis § 7 Abs. 1 Z 1 auf § 3 Abs. 8 UStG 1994).

Gemäß § 7 Abs. 5 UStG 1994 ist die Versendung des Gegenstandes in das Drittland durch Versendungsbelege, wie Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke nachzuweisen.

An Stelle dieser Versendungsbelege darf der Unternehmer den Ausfuhrnachweis auch durch eine von einem im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteur auszustellende Ausfuhrbescheinigung (Z 1) oder durch die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr (Z 2) führen.

Gemäß § 7 Abs. 6 Z 2 UStG 1994 hat der Unternehmer im Fall der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland den Ausfuhrnachweis durch eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung der Ausfuhr (lit. a) oder eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung zu führen, wenn eine schriftliche Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist (lit. b).

Unter schriftlicher Anmeldung in der Ausfuhr ist das Exemplar 3 des Einheitspapiers gemäß Anhang 31 ZK-DVO zu verstehen. Dieses ist von der Ausgangszollstelle mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung zu versehen. Ausgangszollstelle ist die letzte Zollstelle vor dem Ausgang der Waren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft (Art. 793 Abs. 2 lit c ZK-DVO, zur schriftlichen Anmeldung in der Ausfuhr siehe Kolacny-Caganek, UStG ³, § 7 Anm. 24c).

Die Erbringung des Ausfuhrnachweises obliegt dem Abgabepflichtigen (§ 7 Abs. 4 UStG 1994). Der Ausfuhrnachweis ist materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, dann ist die Steuerfreiheit selbst dann zu versagen, wenn die üblichen sachlichen Voraussetzungen gegeben sind (VwGH 27.2.2002, 2000/13/0197, unter Hinweis auf die ständige Rechtsprechung).

- AR 440:

In der Rechnung Nr.: 00440/98 vom 12.5.1998 (Arbeitsbogen Bp. Seite 90), schrieb die Bw. der K Kft in Ungarn für Ersatzteile S 43.252,00 vor. Die Bw. gab im Berufungsverfahren an, das Kleinmaterial sei von ihr selbst nach Ungarn gebracht worden und um Wartezeit zu sparen, sei eine Zollabfertigung verabsäumt worden. Es liegt der Fall einer Beförderung durch den Unternehmer vor. Es ist an der Bw. gelegen, die zollamtliche Ausgangsbestätigung als Voraussetzung für die Steuerfreiheit beizubringen (§ 7 Abs. 6 Z 2 UStG 1994). Das Motiv der Bw. für die Unterlassung ist nicht relevant. Die Bezahlung der Ware ist keine Voraussetzung zur Erlangung der Steuerbefreiung. Ein Zahlungsvermerk auf der Rechnung oder ein Kassaeingangsbefund, beide von der Bw. selbst am 13.5.1999 angefertigt, vermögen die notwendige zollamtliche Ausgangsbestätigung nicht zu ersetzen.

Die Vorlage der Zahlungsbestätigung reicht nicht aus.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 479:

Mit Rechnung Nr.: 00479/98 vom 15.8.1998 (AB Seite 79), schrieb die Bw. der G Kft in Ungarn für die Maschine Harris Collator ab Standort Föhrenau/Wiener Neustadt, Gewicht ca. 5.000 kg, S 210.000,00 vor. Laut Berufung sei der Transport durch die Firma Druckereiservice W durchgeführt worden.

Die Bw. legte zwei Rechnungen der Firma W in Wien vom 14.8.1998 über den Verkauf dieser Maschine um ebenfalls S 210.000,00 an die Bw. vor (Beilagen Bw. Punkt 3). Eine Rechnung ist mit 20% USt S 42.000,00 und die andere ohne USt ausgestellt. Auf beiden Rechnungen der Firma W ist als Lieferbedingung "FOT [free on truck] ab Standort" angegeben. Auf der Rechnung ohne USt ist weiters angegeben: "Ware wird ins Ausland, Ungarn, verbracht." Dass die Firma W die Maschine transportiert hätte, ergibt sich daraus jedoch nicht, auch ist in den beiden Rechnungen nicht der Name und die Adresse der ungarischen Firma genannt. "Free on truck" bedeutet, dass die Maschine am Abholort für den Empfänger kostenfrei auf den LKW verladen wird. Der Hinweis auf einer der beiden Rechnungen "Ware wird ins Ausland, Ungarn, verbracht." deutet zusammen mit der Angabe "free on truck" darauf hin, dass die Maschine abgeholt wurde. Auch die Rechnung der Bw. an die G Kft lautet ab Standort Föhrenau/Wiener Neustadt und nicht frei Haus für die G Kft in Ungarn. Ein Transport durch die Firma W kann somit nicht festgestellt werden.

Weiters legte die Bw. eine Faxe kopie des in ungarischer Sprache verfassten Exemplars 2 des Einheitspapiers (Art. 792 ZK-DVO) vor, das einzig einen ungarischen Stempel enthält, damit jedoch keinen Ausfuhrnachweis iSd § 7 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 darstellt. Dafür wäre das auf der Rückseite mit der Ausfuhrbescheinigung der österreichischen Ausgangszollstelle versehene Exemplar 3 des Einheitspapiers notwendig gewesen (Art. 793 Abs. 3 ZK-DVO). Ein ungarisches Importpapier entspricht keiner der genannten Ausfuhrnachweise und ist daher unbeachtlich (Kolacny-Caganek, aaO., § 7 Anm. 23 letzter Satz).

Die Bezahlung der Ware stellt keinen Ausfuhrnachweises dar.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 545:

Mit Rechnung Nr.: 00545/98 H vom 30.12.1998 (AB Seite 251), schrieb die Bw. der B Kft in Ungarn für eine Miller Offsetdruckmaschine und weitere Geräte, Gewicht 12.000 kg, frei Haus Budapest, insgesamt S 620.000,00 vor. Die Bw. gab an, es handle sich um eine Reparaturrechnung, die zur Aufrechterhaltung der Geschäftsverbindung mit dem kritischen Kunden nicht verrechnet, wieder storniert und aus diesen Gründen nicht buchhalterisch erfasst worden sei. Eine Reparaturleistung ist dieser Rechnung jedoch nicht zu entnehmen. In der Beilage zur Berufung Punkt 4 legte die Bw. eine andere Rechnung vom 6.1.1999 betreffend 7 Stunden Arbeitszeit für Miller Anleger u. Auslage über S 6.600,00 mit Nr.:00545/99, somit aus einem anderen Jahr und ohne Zusatz "H", an ein anderes ungarisches Unternehmen, die Firma C, vor. Im Schreiben an den UFS vom 16. Juni 2005, Punkt 2, gab die Bw. schließlich an, die Ausfuhrpapiere hätten nicht ausfindig gemacht werden können. Ein Ausfuhrnachweis

betreffend die Rechnung Nr.: 00545/98 H vom 30.12.1998 über S 620.000,00 wurde somit nicht erbracht.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 709:

Mit Rechnung Nr.: 00709/99 vom 12.12.1999 (Beilagen Bw. Punkt 5), verkaufte die Bw. der E Kft in Ungarn genau bezeichnete 11 Geräte (Rütteltisch, Heftmaschine etc.), Gewicht ca. 3.000 kg, um S 1.700,00 Lieferung frei Haus. Dazu legte die Bw. in der Beilage Punkt 5 eine Rechnung der Spedition M vom 21.12.1999 über S 5.108,48 für Frachtkosten und Ausfuhrabfertigung von Druckmaschinen, Gewicht 3.000 Kg, Warenwert S 1.700,00, von der Bw. zur E Kft in Ungarn und ein Kontoblatt betreffend die Spedition M in der Buchhaltung der Bw. vor. Mit Vorlage dieser Unterlagen wurde ein Ausfuhrnachweis iSd § 7 Abs. 5 UStG 1994 jedoch nicht erbracht.

Die Speditionsrechnung stellt keinen Ausfuhrnachweis dar.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 565:

Mit Rechnung vom 9.3.1999 (AB Seite 103 und Beilage Bw. Punkt 6), Nr.: 00565/99, schrieb die Bw. der Firma KA (KA) in Ungarn eine Falzmaschine, Gewicht ca. 500 kg, frei Haus Ungarn, um S 10.000,00 vor. Laut Berufung erfolgte die Beförderung durch eine Spedition. Die Bw. legte dazu die Rechnung der Spedition ST vom 12.3.1999 über S 1.200,00 zuzüglich USt für "Ausfuhrzollabfertigung inkl. Erstellung WVB EUR 1", den Antrag auf Ausstellung der Warenverkehrsbescheinigung Formular EUR 1 und eine Gutschriftsanzeige der Bank über eine Zahlung der ungarischen Firma KA vor. Auch in diesem Fall wurde mit den vorgelegten Unterlagen kein Ausfuhrnachweis erbracht.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 546:

Mit Rechnung vom 14.1.1999 (AB Seite 104 und Beilage Bw. Punkt 7), Nr.: 00545/99, schrieb die Bw. der K Kft in Ungarn für einen Sammelhefter, Gewicht ca. 7.000 kg, ab Standort Wien, S 55.000,00 vor. Die Bw. legte dazu eine Speditionsrechnung vom 10.2.1999 betreffend Ausfuhrzollabfertigung inklusive Erstellung der Warenverkehrsbescheinigung und eine Gutschriftsanzeige der Bank über Bezahlung der Ausgangsrechnung S 55.000,00 durch die K Kft vor. Auch mit diesen Unterlagen wurde kein Ausfuhrnachweis erbracht.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

- AR 891: Roland Rekord

In der Rechnung Nr. 00891/00 vom 6.12.2000 (Beilagen Bw. Punkt 8) verkaufte die Bw. der B Kft in Ungarn eine Offsetdruckmaschine Roland RVK 3 b, "Plattenzylinder defekt" um S 200.000,00. Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung Seite 52 liegt dazu eine Kopie des zweiten Exemplars des Frachtbriefs mit Angabe des Versenders, des Frachtführers, des Empfängers und des Ablieferungsortes in Ungarn sowie der vollständigen Bezeichnung der Maschine samt Gewicht ein. Damit ist der Ausfuhrnachweis gemäß § 7 Abs. 5 UStG 1994 durch Versendungsbeleg erbracht. Auf dem Frachtbrief muss das Gut nach Beschaffenheit, Menge und Merkzeichen bezeichnet werden (§ 426 Abs. 2 Z 5 HGB), die Angabe des Kaufpreises ist nicht erforderlich.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben. Da es sich um eine steuerbefreite Ausfuhrlieferung handelt, unterliegt der höhere Verkaufspreis S 1,6 Mio. nur der Ertragsteuer.

- AR 827:

In der Rechnung vom 17.8.2000 (Beilage Bw. Punkt 9), Nr.: 00827/00, schrieben die Bw. der B Kft in Ungarn für zwei Schneidemaschinen und einen Kopierer, Gewicht 3.000 kg, frei Haus Budapest, S 2.000,00 vor. Zusammen mit der Berufung, Beilagen Punkt 9, legten die Bw. den betreffenden Frachtbrief vor, der alle wesentlichen Angaben (§ 426 Abs. 2 HGB) enthält, insbesondere Name und Adresse von Absender (Bw.), Empfänger in Ungarn, Frachtführer (G GmbH und D Kft), Bezeichnung der Ware, Ort und Tag der Übernahme der Ware und Ort der Ablieferung. Da es sich um eine Versendung handelt, ist damit der Ausfuhrnachweis gemäß § 7 Abs. 5 UStG 1994 erbracht. Dass es sich beim vorgelegten Frachtbrief um ein drittes Exemplar handelt, ist im vorliegenden Fall nicht bedenklich. Der Ausgangsrechnung der Bw. ist in der Fußzeile zu entnehmen, dass alle Forderungen an eine Factoring-Bank übertragen wurden und Zahlungen nur zu Gunsten dieser Bank geleistet werden können. Da es sich um eine Forderungsabtretung handelt reicht die Vorlage des dritten Exemplars des Frachtbriefes als Ausfuhrnachweis iSd § 7 Abs. 5 Z 1 UStG 1994 aus. Dieser Fall ist mit jenen bei Kolacny-Caganek, aaO. § 7 Anm. 24a, geschilderten Fällen vergleichbar. Ein "Stempel" (offenbar gemeint: zollamtliche Ausgangsbestätigung), wie das FA im Vorlagebericht Verf. 46 an den UFS angibt, ist vom Gesetz bei Vorlage eines Versendungsbeleges (Frachtbrief) nicht gefordert.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

- AR 752, AR 734

Mit diesen beiden Rechnungen vom 22.2.2000 über S 350.000,00 und vom 6.2.2000 über S 260.000,00 (AB Seite 141f) verkaufte die Bw. insgesamt vier Druckereimaschinen an die A GmbH, graphische Maschinen Export Import, in Deutschland. In der Beilage zur Berufung Punkt 10 legten die Bw. ein Schreiben der A GmbH vom 22. Jänner 2004 vor, wonach die von den beiden Rechnungen erfassten Maschinen ordnungsgemäß in Deutschland angekommen

seien. Da die Lieferung frei Haus erfolgt sei, liege der A GmbH keine Spediteurbescheinigung vor. Dem Briefkopf des Schreibens ist die UID-Nummer der A GmbH zu entnehmen. In der Buchhaltung der Bw. wurden diese beiden Rechnungen als "I. g. Lieferung EU 0%" (Konto 4440) behandelt. Weiters legten die Bw. eine Rechnung der Spedition ST an die Bw. vom 17.2.2000 vor, in der ua. die Lieferung von drei der vier Maschinen (K-Offset, Roland Favorit, Polar 115, jeweils aus AR 734) an die A GmbH in Deutschland erwähnt ist.

Nach dem Vorbringen der Bw. handelt es sich um eine steuerbereite innergemeinschaftliche Lieferung, wobei eine Beförderung durch eine Spedition vorliegen soll. Deutschland gilt als übriges Gemeinschaftsgebiet.

Gemäß Art. 6 Abs. 1 Binnenmarkregelung (BMR) ist die innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Gemäß Art 7 Abs. 1 BMR ist Voraussetzung, dass der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet (Z 1) und der Abnehmer ua. ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat (Z 2 lit. a) und der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Erwerber in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist (Z 3).

Der Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ist in der auf Grundlage des Art. 7 BMR ergangenen Verordnung BGBl. 1996/401 (VO) geregelt: Gemäß § 1 VO muss der Unternehmer im Fall einer innergemeinschaftlichen Lieferung eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

Für den Fall der Versendung ist der Nachweis gemäß § 3 Abs. 1 VO durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (Z 1) und Versendungsbelege iSd § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke (Z 2) zu erbringen. Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder zumutbar, den Versendungsnachweis nach Absatz 1 zu führen, kann er gemäß § 3 Abs. 2 VO den Nachweis auch nach § 2 erbringen.

Gemäß § 2 VO ist (im Fall der Beförderung) der Nachweis durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (Z 1), weiters durch den handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferscheine (Z 2), und durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers (Z 3) zu erbringen.

Im berufungsgegenständlichen Fall ist der Nachweis gemäß § 3 Abs. 2 iVm § 2 VO als erbracht anzusehen: Das Schreiben der A GmbH vom 22. Jänner 2004 ist als Empfangsbestätigung iSd § 2 Z 2 VO zu werten. Die beiden Ausgangsrechnungen wurden bereits bei der Betriebsprüfung vorgelegt (Z 1), der Beleg über den Bestimmungsort (Z 2) ergibt sich aus der Speditionsrechnung betreffend die drei Maschinen der AR 734, für die Druckmaschine

Heidelberg S 350.000,00 ergibt sich der Bestimmungsort bereits aus der Rechnung 752 durch die Angabe "Lieferung frei Haus" in Zusammenhang mit der Adresse der Rechnungsempfängerin.

Die anderen Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung wurden von der Betriebsprüferin nicht in Abrede gestellt.

Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

	2000
	S
AR 752	350.000,00
AR 734	260.000,00
innergemeinschaftliche Lieferung	<u>610.000,00</u>

- AR 725:

Mit Rechnung Nr. 00725/00 vom 20.1.2000 (Beilagen Bw. Punkt 11) verkaufte die Bw. der Firma C in Ungarn einen Klebebindeautomat frei Haus Budapest um S 30.000,00. Die Bw. legte dazu eine Rechnung der Spedition M vom 18.2.2000, einen Zahlschein über die Bezahlung der Speditionsrechnung S 4.936,00 und das Konto der Firma C in der Buchhaltung der Bw. vor.

Auch in diesem Fall ist der Ausfuhrnachweis mangels Vorliegen der in § 7 Abs. 5 UStG 1994 genannten Unterlagen nicht erbracht. Die Bezahlung der Speditionsrechnung durch die Bw. bzw. der Ware durch die Firma C stellt ebenfalls keinen Ausfuhrnachweis dar.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

3. Druckmaschine Roland Rekord

Mit Rechnung vom 6.12.2000 kaufte die Bw. von der H GmbH in Wien die Druckmaschine um netto S 1,6 Mio. (AB Seite 43). In der Ausgangsrechnung Nr. 00891/00 vom ebenfalls 6.12.2000 (AB Seite 45 und Beilagen Bw. Punkt 8) stellte die Bw. der B Kft in Ungarn für diese Maschine nur S 200.000,00 netto ohne USt in Rechnung. Die beiden Gesellschafter der Bw., Herr ZB und Herr TB, waren im Zeitpunkt der Lieferung der Druckmaschine Roland Rekord im Dezember 2000 Gesellschafter der Empfängerin B Kft in Ungarn, Herr ZB war zugleich auch deren Geschäftsführer.

	Gesellschafter	Geschäftsführer
ZB	22.6.2000 - 1.7.2003	22.6.2000 - 18.2.2002
TB	22.6.2000 - 18.2.2002	

Die Bw. legte zwei an sie zu Händen von ZB gerichtete Schreiben der B Kft vom 14. Dezember 2000 in ungarischer Sprache und deutscher Übersetzung mit folgendem Inhalt vor (Unterlagen Bw. zur Berufung Punkt 8): *"Auf diesem Wege teile ich ihnen mit, dass die mit der Rechnung 00891/00 am 13.12.2000 bei mir eingetroffene Druckmaschine [.....]*

beschädigt angekommen ist. Der Schaden dürfte bei der Verladung passiert sein. Wir ersuchen um baldmögliche Schadensaufnahme und Reparatur. Die Fa. [B] kann die Maschine im derzeitigen Zustand nicht verwenden! Wir können daher auch den Kaufpreis nicht begleichen, bis Ihre Techniker den Schaden behoben haben." Eines der Schreiben enthält nur den ersten Satz.

Weiters gaben die beiden Gesellschafter der Bw., Herr ZB und Herr TB, sowie Herr MB, der Bruder von TB, der den Gabelstapler bediente, gegenüber dem FA an, dass die Maschine bei der Verladung in Österreich beschädigt worden sei. Aus diesem Grund sei der Verkauf um S 200.000,00 unter dem Einkaufspreis von S 1,6 Mio. erfolgt.

Diesen Aussagen kann aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Laut Rechnung der Spedition S vom 19.12.2000 (AB Seite 50) war diese für die Verladung der Maschine verantwortlich und schrieb der Bw. dafür auch ein Entgelt vor ("Ausbringung inkl. LKW-Verladung mittels Kran u. Mannschaft u. Stapler..."). Dennoch erfolgte die Verladung durch den Bruder eines der Gesellschafter der Bw. Bei dem angeblichen Unfall waren keine anderen Personen als die der Bw. Nahestehenden, nämlich ZB und MB, Bruder des anderen Gesellschafters, anwesend. Insbesondere waren keine Arbeiter der Spedition S zugegen. Außer ZB, TB und MB gibt es keine anderen Zeugen für die angebliche Beschädigung und auch keine Versicherungsmeldung. Die angebliche Beschädigung wurde auch nicht anderen Personen gezeigt.

Die Abgabenbehörde hat den Sachverhalt unter Einbeziehung aller in Betracht kommender Umstände in freier Beweiswürdigung festzustellen. Dabei ist der Entscheidung jener Sachverhalt zu Grunde zu legen, dem die größere Wahrscheinlichkeit zukommt.

Im vorliegenden Fall ist in Erwägung zu ziehen, dass die sich Bw. von der Spedition S Entgelt auch für die Verladung einer Druckmaschine mit dem Gewicht von immerhin 22 t in Rechnung stellen lässt und auch bezahlt, die Verladung dann jedoch selbst durch den Bruder eines der beiden Gesellschafter durchführten und dabei keine anderen Zeugen für eine angebliche Beschädigung der Maschine bei der Verladung anwesend waren.

Weiters in Erwägung zu ziehen ist, dass der Transport (einschließlich Verladung) gerade dieser Maschine nicht versichert ist, sodass über die angebliche Beschädigung keine Versicherungsmeldung vorliegt. Unzutreffend ist das Vorbringen der Bw. im Schreiben an den UFS, dass bis Dezember 2000, damit gemeint vor dem gegenständlichen "Unfall", aus Kostengründen auf eine Versicherung verzichtet worden sei. Tatsächlich wurden vor dem gegenständlichen Unfall Transporte bei der Spedition S sehr wohl versichert, deren Wert zum Teil weit unter dem Einkaufspreis der gegenständlichen Druckmaschine von S 1,6 Mio. lag. Verwiesen wird auf: Rechnung der Firma S vom 27.5.1999 betreffend den Transport einer

Speedmaster SM ... (AB Seite 206), Rechnung vom 10.5.1999 betreffend sechs Druckmaschinen nach Ungarn mit dem Gesamtwert S 340.000,00 (AB Seite 278), Rechnung vom 23.12.1999 betreffend Beistellung Transportgerüst und vom 31.8.1999 betreffend vier Maschinen mit einem Versicherungswert von S 500.000,00 (jeweils Beilage Bw. zur Berufung Punkt 12).

Widersprüchlich sind weiters die Angaben betreffend Datierung der Ausgangsrechnung vom 6.12.2000, also vor der angeblichen Beschädigung am 12. bzw. 13.12.2000. ZB gab zunächst in der Niederschrift vom 28. Oktober 2004 vor dem FA an, er könne beim besten Willen nicht sagen, aus welchen Gründen die Datierung der Rechnung mit dem geringeren Betrag S 200.000,00 mehr als eine Woche vor der angeblichen Beschädigung erfolgt sei. Ein Monat nach der Befragung gab ZB im Schreiben an das FA vom 21. November 2004 an, "da die Zeit gedrängt habe, sei einfach das letzte Datum einer Umsatzliste verwendet" worden. Diese Angaben sind ebenso unglaubwürdig wie eine generelle Rückdatierung der Rechnungen, sei es wegen Zeitverzuges oder um gegenüber den Geschäftspartnern das Zahlungsziel früher beginnen zu lassen. Das Nichterledigen von Büroarbeit für zwei Wochen führt nicht automatisch dazu, dass nicht das aktuelle Tagesdatum verwendet wird. Auch ist nicht glaubwürdig, dass Rechnungsempfänger mit einer Vordatierung von Rechnungen einverstanden sein würden. Überdies ist auf der gegenständlichen Ausgangsrechnung an die B Kft vom 6.12.2000 kein Zahlungsziel angegeben, sodass sich aus einer angeblichen Vordatieren kein Nutzen für die Bw. ergeben würde. Auch ein "Schock" über die angebliche Beschädigung (so gemeint offenbar das Vorbringen im Schreiben an den UFS vom 27. April 2005) ist nicht nachvollziehbar, da ZB das aktuelle Tagesdatum bekannt gewesen sein wird und kein Grund ersichtlich ist, warum das unzutreffende und zufällige Datum einer Umsatzliste verwendet werden sollte. Auch schließt das händische Führen einer Umsatzliste nicht notwendigerweise aus, das aktuelle Tagesdatum zu verwenden.

Die Aussagen von ZB, TB und MB sind auf das Naheverhältnis dieser Personen zur Bw. zurückzuführen. Auch das Schreiben der Empfängerin B Kft ist vor dem Hintergrund zu beurteilen, dass die beiden Gesellschafter der Bw. auch Gesellschafter der B Kft waren, ZB war überdies Geschäftsführer. ZB und MB schieden erst zweieinhalb bzw. zwei Jahre nach dem angeblichen Unfall aus, sodass nicht nachvollziehbar ist, dass die Geschäftsbeziehung wegen dieses Vorfalles beendet worden sein soll.

Aus einem angeblichen Anruf beim Generalimporteur wegen Ersatzteile, die dann doch nicht geliefert wurden, kann vor dem dargestellten Hintergrund nicht auf eine tatsächliche Beschädigung der Maschine geschlossen werden.

Zusammenfassend ist festzustellen: Obwohl die Spedition auch für die Verladung zuständig war, wurde diese von einem Bruder eines Gesellschafters der Bw. durchgeführt. Für die bei der Verladung angeblich passierte Beschädigung gibt es keine anderen Zeugen als die der Bw. nahestehenden ZB, TB und MB. Obwohl andere Transporte mit geringerem Wert versichert wurden, existiert für diese Maschine keine Versicherung und damit keine Schadensmeldung, die eine angebliche Beschädigung von dritter Seite bestätigen würde. Bereits eine Woche vor der angeblichen Beschädigung stellte die Bw. eine Rechnung über den geringeren Betrag aus. Beide Gesellschafter der Bw. waren zugleich an der B Kft beteiligt, ZB war zugleich Geschäftsführer, sodass den beiden Schreiben der B Kft. keine Beweiskraft zukommen kann. Aus den genannten Gründen kann nicht festgestellt werden, dass die Maschine tatsächlich beschädigt worden wäre.

Es folgt, dass ein Verkauf zumindest um den Einkaufspreis anzunehmen ist. Auch in anderen Fällen führte die Bw. Verkäufe in derselben Höhe des Einkaufspreises durch (vgl. obige Feststellungen zur AR 479: Einkaufs- und Verkaufspreis gleich S 210.000,00).

Die Berufung betreffend Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2000 war in diesem Punkt abzuweisen. Betreffend Umsatzsteuer 2000 liegt eine steuerbefreite Ausfuhrlieferung vor, der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

4. Sicherheitszuschläge

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Bw. bestreitet nicht, dass sie keine Inventur durchführte. Das gänzliche Fehlen einer Inventur, also die mengenmäßige Erfassung der zum Bilanzstichtag vorhandenen Waren, ist als grober Mangel der Aufzeichnungen zu werten, da dadurch das Betriebsergebnis nicht vollständig und richtig ermittelt wurde (zu den Grundsätzen der ordnungsgemäßen Inventur siehe Doralt, EStG³, § 6 Tz 62/2). Aus dem Fehlen der Inventur ist zu schließen, dass nicht alle Geschäftsfälle ordnungsgemäß erfasst wurden. Dem Einwand von Herrn ZB, es habe sich nur um geschenkte Maschinen gehandelt, kann nicht gefolgt werden, da auch diese hätten erfasst werden müssen.

Als weiterer schwerer Mangel der Aufzeichnungen ist zu werten, dass die Ausgangsrechnungen nicht vollständig erfasst wurden. Allein im Monat Dezember 1998 wurden drei Rech-

nungen (AR 440, 479, 545) im Gesamtbetrag von über S 660.000,00 nicht in die Buchhaltung aufgenommen.

Ein weiterer schwerer Mangel ist die mehrfache Verwendung ein und der selben Rechnungsnummer, insbesondere als die Bw. die Nummerierung nicht jedes Jahr neu beginnt. So wurde die Nummer 545 sowohl in der Rechnung vom 30.12.1998 an die B Kft über S 620.000,00 als auch in der Rechnung vom 6.1.1999 an die Firma C über S 6.600,00 verwendet. Ob die doppelte Verwendung auf Grund eines Versehens erfolgte (so das Vorbringen der Bw.), ist für die Schätzungsberechtigung nicht von Bedeutung (Ritz, BAO³, § 184 Tz 6).

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt, hat die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinzunehmen. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages ist eine Schätzungsmethode, die davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden.

Auf Grund der dargestellten gravierenden Mängel in den Aufzeichnungen der Bw. erscheint ein Sicherheitszuschlag von 10% als angemessen, zumal Maschinen um erhebliche Beträge, zum Teil im Bereich von mehreren hunderttausend Schilling, verkauft wurden (fehlende Inventur) und allein in einem Kalendermonat Ausgangsrechnungen über gesamt S 660.000,00 nicht erfasst wurden.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

5. Zusammenfassung

Umsatzsteuer:	2000
	S
Umsätze 20% lt Bp.	6.375.930,71
Ausfuhrnachweis AR 891	-200.000,00
Ausfuhrnachweis AR 827	-2.000,00
innergemeinschaftliche Lieferung AR 752	-350.000,00
innergemeinschaftliche Lieferung AR 734	-260.000,00
Erhöhung Kaufpreis Roland Rekord	-1.400.000,00
Umsätze 20% lt. BE	<u>4.163.930,71</u>

Bei der Berechnung der Umsatzsteuer war von den Zahlen laut Erklärung auszugehen.

	2000
	S
Gesamtbetrag der Entgelte lt. Erkl.	4.994.730,71
Sicherheitszuschlag	<u>602.000,00</u>
Gesamtbetrag der Entgelte lt. BE	<u>5.596.730,71</u>
Ausfuhrlieferungen lt. Erkl.	852.800,00
AR 725	<u>-30.000,00</u>
Ausfuhrlieferungen lt. BE	822.800,00

Die Änderungen bei der Umsatzsteuer wirken sich in Form der Passivierung der USt-Nachforderung auch bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb aus.

	2000
	S
AR 891	200.000,00
AR 827	2.000,00
AR 752	350.000,00
AR 734	260.000,00
Erhöhung Kaufpreis Roland Rekord	<u>1.400.000,00</u>
	2.212.000,00
20% USt	442.400,00

Die Passivierung der Umsatzsteuer ist anzupassen. Daraus ergibt sich eine Erhöhung der Einkünfte gegenüber dem angefochtenen Bescheid. Weiters ist der Verkauf der Druckmaschine Roland Rekord wegen erbrachten Ausfuhrnachweises netto zu erfassen.

Festsetzung der Einkünfte:	2000
	S
Gewinn lt. Bp.	2.272.755,00
Korrektur USt-Passivierung	442.400,00
USt von S 1,4 Mio. Roland Rekord	<u>-280.000,00</u>
Gewinn lt. BE	2.435.155,00

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

2 Beilagen: Berechnungsblatt Umsatzsteuer 2000 und Feststellung der Einkünfte

Wien, am 15. Dezember 2005