



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0316-G/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Franz Zeitlhofer und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Fink, Mag. Gerald Klug (Arbeiterkammer) und Kommerzialrat Mag. Heinz Zavec (Wirtschaftskammer) im Beisein der Schriftführerin OOff. Dagmar Brus über die Berufungen vom 1. Februar 1993 und 29. April 1994 des Dipl.-Ing. Alfred F., Ziviltechniker, X., vertreten durch Dr. S., gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch ADir Heinrich Beichler, vom 27. Jänner 1993 und 28. März 1994 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1981 bis 1988 nach der am 28. Oktober 2004 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1982 bis 1984 wird teilweise Folge gegeben.

Es ergibt sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 26. Mai 2004 keine Änderung.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1981 und 1985 bis 1988 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen 3 Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im fortgesetzten Verfahren nach Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Steiermark

(Berufungssenat) vom 7. Februar 1996, Zl. B-F5-8/95, soweit sie die Umsatzsteuer für die Jahre 1981 bis 1988 betrifft, durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Februar 2004, Zlen. 99/15/0127-11, 0131-10, insoweit teilweise stattgebende (erste) Berufungsvorentscheidungen erlassen, als es in Entsprechung der Ausführungen des Gerichtshofes (vgl. Erkenntnis Seiten 20 bis 23) die Umsätze aus den Bauausführungen dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 8 % (für die Jahre 1981 bis 1983) bzw. 10 % (für die Jahre 1984 bis 1988) unterworfen hat.

Dagegen hat der Berufungswerber (Bw.) mit nachstehender Begründung den Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt:

1) Sicherheitszuschlag

In den Jahren 1982 bis 1988 sei ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 1 % der erklärten Umsätze dem Umsatz rechtswidrig hinzugerechnet worden, da im Zuge des Finanzstrafverfahrens eine Hausdurchsuchung und eine Beschlagnahme der Geschäftsunterlagen durchgeführt worden sei und dadurch der Abgabenbehörde somit alle Geschäftsunterlagen zur Verfügung gestanden seien. Damit bleibe keine Berechtigung für eine Schätzung und für die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages.

2) Projekte Bstraße und WGasse

Hinsichtlich dieser beiden Projekte seien Hinzurechnungen in Höhe von jeweils S 6.000.000,00 (brutto) in Höhe der nicht bezahlten Entgelte zu den vereinbarten Entgelten als verdeckte Einlage gewürdigt worden.

Gemäß dem gegenständlichen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes handle es sich bei den Generalunternehmerleistungen um Einkünfte aus selbständiger Arbeit auf die gemäß § 17 UStG 1972 grundsätzlich die Istbesteuerung zur Anwendung gelange, weshalb nur die zugeflossenen Beträge der Umsatzsteuer zu unterziehen seien. Hinsichtlich der Würdigung der Betriebsprüfung, dass auf Grund eines Naheverhältnisses zwischen der F. GmbH als Auftraggeber und dem Bw. hinsichtlich der beiden Projekte die Hinzurechnung zu erfolgen hätte, sei Folgendes zu bemerken: Der Bw. sei jedoch an der F. GmbH nur mit einem Prozent beteiligt gewesen, der Anteil der I. AG könne ihm aber nicht zugerechnet werden, da Herr N.J. der wahre Eigentümer sowohl der I. AG als auch der IB. AG sei, was durch seine zeugenschaftliche Einvernahme unter Beweis gestellt werden könne.

Da das Finanzamt keinerlei Würdigung von Leistungsmängeln, die eine Honorarkürzung zur Folge gehabt hätten, sowie der Liquidität der F. GmbH durchgeführt habe, erweise sich die Zurechnung der dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10 % unterliegenden Umsätze in Höhe von S 10.909.090,91 im Jahr 1987 als rechtswidrig.

3) Projekt Bweg

Hinsichtlich dieses Projektes seien ihm nach den Grundsätzen der Sollbesteuerung im Jahr 1981 Umsätze hinzugerechnet worden, was auf Grund der Istbesteuerung zu nachstehenden Korrekturen der dem ermäßigten Steuersatz (1981: 8 % sowie 1985 und 1986: 10 %) unterliegenden Umsätze führe:

1981: S - 2,678.107,35; 1985: S + 545.454,55 und 1986: S + 1,181.818,18

4) Hafrücklässe

Im Jahr 1988 seien Hafrücklässe nach den Grundsätzen der Sollbestimmung (gemeint wohl Sollbesteuerung) dem Umsatz hinzugerechnet worden, was unter Anwendung der Istbesteuerung zu einer Verminderung in Höhe von S 1,227.272,73 der dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10 % unterliegenden Umsätze führen müsse.

5) Vorsteuerabzug

Hinsichtlich der Verweigerung des Vorsteuerabzuges aus den von der IB. AG und der I. AG erbrachten Leistungen habe der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich des Antrages auf zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn N.J. das Neuerungsverbot angewendet. Daher werde der Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahme des Herrn N.J., ob er der wahre Eigentümer der beiden genannten Gesellschaften gewesen sei, gestellt. Da er dies gewesen sei, seien die diesbezüglichen Vorsteuern (1982: S 740.943,41; 1983: S 932.543,96; 1984: S 653.629,48; 1985: S 761.139,20; 1986: S 622.048,00; 1987: S 608.608,00 und 1988: S 652.858,10) anzuerkennen.

6) U. AG

Da im Abgabungsverfahren der U. AG deren Unternehmereigenschaft anerkannt und deren Umsätze der Besteuerung unterzogen worden seien, seien die diesbezüglichen Vorsteuern (1984: S 137.933,53; 1985: S 191.945,44; 1986: S 114.998,37; 1987: S 147.163,63 und 1988: S 164.954,84) anzuerkennen.

In der am 28. Oktober 2004 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom bevollmächtigten Vertreter des Bw. ergänzend ausgeführt, dass bezüglich der Streitpunkte 5) [Vorsteuerabzug] und 6) [U. AG] auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 2000, 98/15/0008, wonach Leistungsbeziehungen nach dem Umsatzsteuerrecht anders zu beurteilen seien als nach dem Einkommensteuerrecht, zu verweisen sei. Da demnach die IB. AG als Umsatzsteuersubjekt anerkannt worden sei, müsste auch die Vorsteuer abziehbar sein. Das Gleiche gelte auch für die strittigen Vorsteuern aus Leistungen der U. AG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs ist festzustellen, dass die im ersten Rechtsgang erlassene Berufungsentscheidung vom Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich Umsatzsteuer 1981 bis 1988 wegen Rechtswidrigkeit

ihres Inhaltes ausschließlich deshalb aufgehoben worden ist, weil "die belangte Behörde die Errichtung von Bauwerken zu einem Pauschalpreis unter Vergabe von Aufträgen an Subunternehmer im eigenen Namen – entgegen dem im Streitfall maßgebenden Berufsrecht – als gewerbliche Tätigkeit behandelt und auch in den Jahren bis einschließlich 1988 umsatzsteuerlich dem Normalsteuersatz unterworfen und damit die Rechtslage verkannt und ihren Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet hat" (vgl. Seite 23 des Erkenntnisses).

1) Sicherheitszuschlag

Bezüglich dieses Streitpunktes, der im Übrigen bereits vom Berufungssenat der Finanzlandesdirektion in der im ersten Rechtsgang erlassenen Berufungsentscheidung vom 7. Februar 1996, Zl. B-F5-8/95, eingehend gewürdigt worden ist [vgl. II. B) 5) – Seiten 51 und 52 der Berufungsentscheidung], ist Folgendes auszuführen:

Die diesbezüglichen Ausführungen des Bw. im fortgesetzten Verfahren beschränken sich auf die bloße Feststellung, dass im Zuge des Finanzstrafverfahrens eine Hausdurchsuchung und eine Beschlagnahme der Geschäftsunterlagen durchgeführt worden sei, weshalb keine Berechtigung für eine Schätzung und für die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages verbleibe. Soweit er sich damit aber gegen die grundsätzliche Berechtigung zur Schätzung wendet, ist ihm die Bestimmung des § 184 Abs. 3 BAO entgegenzuhalten. Demnach ist ua. ferner zu schätzen, 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. Da wie unten näher ausgeführt, erhebliche Einnahmenverkürzungen, die im Einzelnen nicht bestritten werden, festgestellt worden sind, ist die Schätzungsberechtigung auf Grund der damit festgestellten sachlichen Unrichtigkeit der Aufzeichnungen jedenfalls gegeben und bedarf keiner weiteren Ausführungen.

Die Anwendung des Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung (§ 184 BAO). Schätzungen dienen der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Der Sicherheitszuschlag beruht auf der Überlegung, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe des Sicherheitszuschlages ist es, das Risiko weiterer Unvollständigkeiten von Büchern oder Aufzeichnungen auszugleichen. Ein Sicherheitszuschlag setzt daher eine "verbleibende Unsicherheit" voraus (vgl. Ritz, Schätzung: Sicherheitszuschlag als Strafe? in RdW 1995/1, 30ff und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Da die Betriebsprüfung lediglich stichprobenweise ("punktuelle Erhebungen") Erhebungen bei diversen Kunden des Bw. durchgeführt und dabei in 3 Jahren Einnahmenverkürzungen (1982: S 150.000,00; 1984: S 800.000,00 und 1986: S 782.067,47) in Höhe von insgesamt

S 1,732.067,47 festgestellt hat, verbleibt jedenfalls eine Unsicherheit bestehen, dass nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichneten Vorgänge, sondern darüber hinaus noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden sind. Im Übrigen wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die weitere diesbezügliche Begründung der im ersten Rechtsgang erlassenen Berufungsentscheidung verwiesen (Seite 52). Somit erweist sich die Verhängung des überaus maßvollen Sicherheitszuschlages in Höhe von 1 % der erklärten Umsätze - die Höhe des Sicherheitszuschlages wird vom Bw. ohnedies nicht in Streit gezogen - jedenfalls als gerechtfertigt.

2) Projekte Bstraße und WGasse

Bedingt durch die Tatsache, dass die Bauausführungen durch den Bw. nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes als selbständige Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 1 Z 1 lit. b EStG 1972 zu subsumieren sind (vgl. Seite 22 des Erkenntnisses) ergibt sich in umsatzsteuerlicher Hinsicht unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 17 Abs. 1 UStG 1972, wonach Unternehmer, deren sonstige Leistungen nach § 10 Abs. 2 Z 7 (Architekt, staatlich befugter und beeideter Ziviltechniker) und 8 dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, die Steuer für die mit dieser Tätigkeit zusammenhängenden Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung) haben, dass bezüglich des Steuerschuldentstehungszeitpunktes zwingend die Bestimmung des § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1972 zu beachten ist.

Gemäß § 17 Abs. 6 UStG 1972 treten bei der Istbesteuerung an die Stelle der Entgelte für die ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen die vereinnahmten Entgelte.

Gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1972 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Die Istbesteuerung ist für bestimmte Unternehmer, die den im § 10 Abs. 2 Z 7 und 8 UStG 1972 genannten Berufsgruppen (freie Berufe) angehören, unabhängig von der Umsatzhöhe zwingend vorgesehen (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band IV, Anm. 54 zu § 19).

Bei der Istbesteuerung wird die Steuerpflicht durch die Vereinnahmung des Entgeltes ausgelöst. Die Höhe der Steuerschuld in einem Kalendermonat richtet sich bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten nach dem Zeitpunkt und nach der Höhe der Zahlungen und sonstigen geldwerten Zuwendungen, die der Unternehmer vereinnahmt hat (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band IV, Anm. 55 und 56 zu § 19).

Im Lichte der vorhin dargelegten Rechtslage war der Berufung in diesem Streitpunkt aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Bezüglich des Projektes Bstraße wird im Betriebsprüfungsbericht (im Folgenden: Bp-Bericht) vom 17. Dezember 1993 unter Tz 15.1. ausgeführt, dass von den fakturierten Leistungen in Höhe von S 18.000.000,00 brutto lt. Einnahmenbücher ein Betrag in Höhe von S 12.000.000,00 bezahlt worden sei und daher ein Restbetrag in Höhe von S 6.000.000,00 noch aushafte, der in Höhe von S 5.000.000,00 als vereinbartes Entgelt (Sollbesteuerung) im Jahr 1987 der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei.

Da demnach dieses Entgelt im Streitjahr 1987 nicht tatsächlich vereinnahmt worden ist, erweist sich dessen Versteuerung im Rahmen der zwingend anzuwendenden Istbesteuerung im Jahr 1987 jedenfalls als rechtswidrig.

Auch bezüglich des Projektes WGasse wird im Bp-Bericht vom 17. Dezember 1993 unter Tz 15.2. ausgeführt, dass vom vereinbarten Pauschalpreis in Höhe von S 12.000.000,00 brutto ein bisher nicht bezahlter Teil in Höhe von S 6.000.000,00 brutto aushafte, der in Höhe von S 5.000.000,00 als vereinbartes Entgelt (Sollbesteuerung) im Jahr 1987 der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei.

Auch diesbezüglich erweist sich die Versteuerung des Entgeltes im Streitjahr 1987 im Rahmen der zwingenden Istbesteuerung mangels tatsächlicher Vereinnahmung als rechtswidrig.

Zu den weiteren Berufungsausführungen, die sich mit dem von der Betriebsprüfung, insbesondere im Rahmen der einkommensteuerlichen Beurteilung der aushaftenden Beträge der Projekte Bstraße und WGasse relevierten Naheverhältnis zwischen dem Bw. und der als Auftraggeberin fungierenden F. GmbH auseinandersetzen, ist lediglich festzustellen, dass das gegenständliche Verfahren ausschließlich die Umsatzsteuer zum Inhalt hat, weshalb sich eine nähere Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen bereits aus diesem Grund erübrigt.

3) Projekt Bweg

Bezüglich des Projektes Bweg wird im Bp-Bericht vom 1. Dezember 1992 unter Tz 15.3.b) ausgeführt, dass der Bw. bisher im Jahr 1981 lediglich das tatsächlich vereinnahmte Entgelt der Umsatzsteuer unterworfen habe und damit sei auf Grund der bereits erfolgten Fertigstellung im Jahr 1981 der Differenzbetrag zum vereinbarten Entgelt der Besteuerung zu unterwerfen.

Da sich wie bereits unter Punkt 2) näher begründet die Versteuerung nicht vereinnahmter Entgelte im Rahmen der Istbesteuerung als rechtswidrig erweist, war dem Berufsbegehren zu folgen und waren die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen unter Bedachtnahme auf die Vereinnahmung in den Streitjahren 1981, 1985 und 1986 in beantragter Höhe zu korrigieren.

4) Haftrücklässe

Diesbezüglich wird im Bp-Bericht vom 17. Dezember 1993 unter Tz 16.1. (Offene Haftrücklässe Bauführungen) ausgeführt, dass im Rahmen der Sollbesteuerung die offenen Haftrücklässe der Umsatzsteuer zu unterziehen seien.

Da ein vom Leistungsempfänger zunächst vorgenommener Rücklass (Deckungs- bzw. Haftrücklass) beim leistenden Unternehmer, der nach vereinnahmten Entgelten versteuert, mangels tatsächlicher Vereinnahmung noch keine Steuerpflicht auslöst, war dem Berufungsbegehren, die 10 %igen Umsätze des Jahres 1988 um S 1,227.272,73 zu vermindern, zu entsprechen.

5) Vorsteuerabzug

Da die Rechtmäßigkeit der Vorsteuerkürzung im Zusammenhang mit den behaupteten Leistungen der IB. AG und der I. AG vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt worden ist (vgl. Seiten 16 bis 20 des Erkenntnisses) erübrigen sich jegliche weitere Ausführungen.

Ergänzend wird aber bemerkt, dass der Berufungssenat im ersten Rechtsgang im Rahmen der Beweiswürdigung bezüglich der steuerlichen Anerkennung der von beiden Domizilgesellschaften fakturierten Leistungen ohnedies auch die notariell beglaubigte Erklärung des N.J. vom 22. Jänner 1992 in seine Würdigung einbezogen hat (vgl. Berufungsentscheidung vom 7. Februar 1996, Seite 25). Abgesehen davon, dass es unerfindlich ist, weshalb dieser im Rahmen einer Einvernahme als Zeuge plötzlich andere Angaben als im Zuge seiner notariellen Erklärung machen sollte, setzt die Beachtlichkeit eines Beweisantrages neben der ordnungsgemäßen (konkreten und präzisen) Angabe des Beweisthemas, das unter Beweis gestellt werden soll, im Falle des Zeugenbeweises auch voraus, dass die Adresse des Zeugen bezeichnet wird (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0010). Da diesem Erfordernis im gegenständlichen Vorlageantrag mit der bloßen Namensnennung des beantragten Zeugen wohl keineswegs entsprochen wird, war der unabhängige Finanzsenat bereits aus Rechtsgründen im Sinne des § 183 Abs. 3 BAO nicht zur Beweisaufnahme verpflichtet. Hinzu kommt im Falle des beantragten Zeugen noch der Umstand, dass die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten es dem Abgabepflichtigen gebietet einen im Ausland wohnhaften Zeugen - N.J. hatte im Zeitpunkt des ersten Rechtsganges Wohnsitze in London und in Nord-Pattaya, Thailand - zur Vernehmung vor der österreichischen Abgabenbehörde stellig zu machen (vgl. VwGH 27.2.2002, 97/13/0201).

An dieser Beurteilung vermag auch der in der mündlichen Berufungsverhandlung vom bevollmächtigten Vertreter des Bw. gemachte Hinweis auf das die IB. AG betreffende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nichts zu ändern. Denn abgesehen davon, dass dieses die im gegenständlichen Verfahren auch strittigen Jahre 1982, 1985 und 1986 überhaupt nicht betrifft, hat der Gerichtshof unter grundsätzlicher Anerkennung der Beschwerdeführerin als juristische Person mit nachstehenden Ausführungen das Vorliegen

eines Missbrauches im Sinne des § 22 BAO in Abrede gestellt: "Die Beschwerdeführerin bringt vor, eine Umgehung oder Minderung der Umsatzsteuerpflicht liege nicht vor. Mit diesem Vorbringen ist die Beschwerdeführerin im Recht. Der angefochtene Bescheid enthält keine Feststellung, wonach die von der Beschwerdeführerin gewählte Gestaltung zu einer Minderung der Umsatzsteuerpflicht geführt hätte. Solcherart hat die belangte Behörde, indem sie einen Anwendungsfall des Missbrauches nach § 22 BAO angenommen hat, die Rechtslage verkannt".

Hingegen hat der Gerichtshof in dem den Bw. als Einzelunternehmer betreffenden, eingangs zitierten Erkenntnis bezüglich des auch im fortgesetzten Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat strittigen Vorsteuerabzuges aus der Miete und den Planungsleistungen der IB. AG nach eingehender Prüfung der Sach- und Rechtslage erkannt, dass "mit dem Beschwerdevorbringen nicht aufgezeigt wurde, dass den Rechnungen - entgegen den Feststellungen der belangten Behörde - Leistungen zu Grunde gelegen wären" (vgl. nochmals Seiten 16 bis 20 des Erkenntnisses vom 26. Februar 2004, Zlen. 99/15/0127-11, 0131-10).

6) U. AG

Bezüglich dieses Streitpunktes konnte dem Berufungsbegehren, die begehrten Vorsteuern anzuerkennen, da im Abgabenverfahren der U. AG deren Unternehmereigenschaft anerkannt und deren Umsätze der Besteuerung unterzogen worden seien, aus nachstehenden Erwägungen nicht entsprochen werden:

Zufolge § 11 Abs. 14 UStG 1972 schuldet, wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag.

Keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht, wenn in einer Rechnung ein Steuerbetrag gesondert ausgewiesen wird, obwohl der Rechnungsaussteller eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist (§ 11 Abs. 14 UStG 1972). Hier mangelt es nicht an einem gesonderten Steuerausweis, sondern es fehlt die Voraussetzung einer ausgeführten Leistung an den Unternehmer bzw. die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band IV, Anm. 60 zu § 12).

Das Finanzamt hat der U. AG mit Bescheiden vom 3. Dezember 1991 (Umsatzsteuer für die Jahre 1984 bis 1988) unter Bedachtnahme auf die Feststellungen der Betriebsprüfung (vgl. Bp-Bericht vom 7. November 1991 und Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. September 1991) die in den Rechnungen gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1972 vorgeschrieben, da es sich auf Grund der im Bp-Bericht ausführlich dargelegten Feststellungen und Erwägungen um eine Schweizer Domizilgesellschaft handle, die keine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit entfalte, weshalb die in Rede stehenden

Vermietungsleistungen an den Bw. als Scheingeschäft im Sinne des § 23 BAO steuerlich nicht anzuerkennen seien (vgl. Tz 8 bis 10).

Gegen diese Bescheide, die ebenfalls an den steuerlichen Vertreter des Bw. zugestellt worden sind, hat dieser das Rechtsmittel der Berufung erhoben, die aber infolge der im Jahr 1994 durchgeführten Löschung der U. AG und dem damit eingetretenen Verlust der Rechtsfähigkeit von der Abgabenbehörde zweiter Instanz keiner Erledigung zugeführt werden konnte.

Auch im gegenständlichen Verfahren ist die Betriebsprüfung auf Grund eines umfangreichen Ermittlungsverfahrens zum Ergebnis gelangt, dass die "Geschäfte" der U. AG mit dem Bw. als Scheingeschäfte zu qualifizieren und daher steuerlich nicht anzuerkennen seien (vgl. Bp-Bericht vom 17. Dezember 1993, Tz 18.3. – Seiten 41 bis 58). Die in diesem Zusammenhang vorgenommene Vorsteuerkürzung, die im Übrigen vom Bw. im ersten Rechtsgang überhaupt nicht bestritten worden ist, erweist sich nach Ansicht des erkennenden Senates auf Grund der im vorhin zitierten Bp-Bericht dargelegten, schlüssigen Erwägungen als rechtmäßig. Auf diese Ausführungen wird, um Wiederholungen zu vermeiden, verwiesen. Hingegen setzt sich der Bw. im gegenständlichen Verfahren mit der Argumentation der Betriebsprüfung im Einzelnen überhaupt nicht auseinander, sondern beschränkt sich auf die, wie vorhin dargelegt, tatsächenswidrige Behauptung, dass im Abgabenverfahren der U. AG deren Unternehmereigenschaft anerkannt und deren Umsätze der Besteuerung unterzogen worden seien. Bezüglich Versteuerung ist zu bemerken, dass der Bw. offenkundig nicht zwischen Steuerschuld kraft Leistung – die Umsätze der U. AG wurden in den Jahren 1984 bis 1988 mit S 0,00 zum Ansatz gebracht – und Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1972 differenziert.

Somit konnte der Berufung auch in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein.

Unter Bedachtnahme auf obige Ausführungen ändern sich die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen (Beträge in Schilling) wie folgt:

	1981	1985	1986	1987	1988
Umsätze 8 % lt. BVE	32,284.514,80				
Umsätze 10 % lt. BVE		39,818.522,76	60,326.009,13	99,573.663,99	77,761.767,91
+/- Korrektur lt. BE	- 2,678.107,35	+ 545.454,55	+ 1,181.818,18	- 10,909.090,91	- 1,227.272,73
Umsätze 8 % lt. BE	29,606.407,45				
Umsätze 10 % lt. BE		40,363.977,31	61,507.827,31	88,664.573,08	76,534.495,18
	1981	1985	1986	1987	1988
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze lt. BVE	32,510.998,92	40,432.808,38	60,526.368,91	99,973.913,54	77,961.598,59
+/- Korrektur lt. BE	- 2,678.107,35	+ 545.454,55	+ 1,181.818,18	- 10,909.090,91	- 1,227.272,73
Gesamtbetrag der					

steuerpflichtigen Umsätze lt. BE	29.832.891,57	40.978.262,93	61.708.187,09	89.064.822,63	76.734.325,86
-------------------------------------	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Graz, am 28. Oktober 2004