



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, nunmehr i. Liquidation, x, vertreten durch Dr. Wilhelm Frick, 1100 Wien, Liesingbachstr. 224, vom 18. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 16. Juni 2003 betreffend Umsatzsteuer 2001, Wiederaufnahme betreffend Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 sowie Körperschaftsteuer 1998 bis 2000 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe (Umsatzsteuer 2001) ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer für die Jahre 1998 bis 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 1998 bis 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Abgabenfestsetzung hinsichtlich der Körperschaftsteuer beträgt unverändert für 1998 € 19.760,47, für 1999 € 1.579.556,70 und für 2000 € 377.188,07.

Entscheidungsgründe

Gegenstand der M (idF. Bw.) ist der Handel mit Waren aller Art sowie die Erbringung von Dienstleistungen, insbesondere im Zusammenhang mit dem Handel.

Geschäftsführer war ab 26.5.1998 DR-A, davor Dr-F. Die Gesellschaft befindet sich nach einem beim Firmenbuch eingebrachten Antrag vom 14.8.2002 in Liquidation.

Die Bw. wurde einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1998 bis 2000 unterzogen. Dabei wurde im Rahmen der Umsatzsteuernachschau für Dezember 2001 die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung i.H.v. S 541.006,70 (€ 39.316,-) mit dem Hinweis auf die mangelnde Überprüfbarkeit (fehlender Buchnachweis) versagt. Desweiteren wurden Aufwendungen mangels Nachweises der betrieblichen Veranlassung gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sowie infolge Nichtbenennung der Zahlungsempfänger gemäß § 162 BAO i.H.v. 1998 (S 845.717,-), 1999 (S 63.699.132,-), 2000 (S 15.007.365,-) nicht anerkannt und außerbilanziell hinzugerechnet.

Das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 sowie einen gemäß § 200 (1) BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001.

Mit Eingabe vom 18. Juli 2003 brachte die Bw. eine fristgerechte Berufung gegen obige Bescheide ein. Mit einem weiteren Schreiben vom 22. Juli 2003 wurde die der Berufung fehlende Begründung nachgereicht.

Innergemeinschaftliche Lieferung

Zu der von der Bp. beanstandeten innergemeinschaftlichen Lieferung wurde dargelegt, dass dieser ein Ankauf der Ware von Seiten der D., u vorangegangen sei.

Die Bw. habe Eingangsrechnungen mit den ReNr. 1068, 1069 und 1082 über € 36.855,68 über 2.351 Stück (Sonnenbrillen) verbucht und mit Ausgangsrechnungen Nr. 01.312, 01.313 bzw. 01.314 an ihren Kunden, die L. v weiterverrechnet. Aufgrund der nicht stattgefundenen Einfuhr seien die Rechnungen wieder storniert worden.

In weiterer Folge hätte der Lieferant am 18.12.2001 eine berichtigte Rechnung mit einem Betrag von € 31.757,35 gelegt. Für die Ware sei danach eine neue Ausgangsrechnung Nr. 01.0314 an die L fakturiert und diese vom Zoll abgefertigt worden. Beigelegt wurden neben den Ein- und Ausgangsfakturen sonstige Belege wie Lieferscheine, Entladeberichte, Rechnungen der Spedition udgl.

Die Ware sei in der Folge bezahlt worden. Der Nachweis dass es sich um eine Ausfuhrlieferung handle sei somit erbracht und die Umsätze somit wie in der Umsatzsteuererklärung 2001 dargestellt, festzusetzen.

Nicht anerkannte Betriebsausgaben

Was die Frage der nicht anerkannten Leistungen betreffe, so seien der Bp. Unterlagen zur Verfügung gestellt, von dieser jedoch weder untersucht noch gewürdigt worden. Obwohl sich

die Bp. auf die tatsächliche Erbringung der Leistung stütze, sei im Rahmen des Verfahrens hauptsächlich der Empfänger der Leistung untersucht worden.

Im Jahr 1998 stünden einem Handelswarenumsatz von S 33,3 Mio. Wareneinkäufe im Wert von S 16,0 Mio. sowie Fremdleistungsbezüge i.H.v. S 16,7 Mio. gegenüber. Die Warenbewegungen der Handelsgeschäfte seien dokumentiert. Die beanstandeten Zahlungen seien nicht überwiegend als Provisionszahlungen zu qualifizieren, vielmehr handle es sich dabei um Betreuung und Information sowie die Beratung und Einschulung von Kunden.

Dem Finanzamt sei nachgewiesen worden, dass die Aufgabe der Bw. ausschließlich in der Abwicklung und Überwachung der Durchführung von Geschäften bestanden habe. Desweiteren habe die Bw. ‚back office‘ Tätigkeiten erbracht und die Korrespondenz zwischen Lieferanten und Kunden abgewickelt. Die Bw. könne aufgrund ihrer Größe weder technische noch sonstige nähere Informationen über die Wirtschaftsgüter erhalten oder Zusatzleistungen wie Beratung und Betreuung der Kunden zu erbringen. Auch die Anbahnung der Geschäfte obliege nicht der Bw. Sie lukriere einen Aufschlag i.H.v. rund 2-4% vom Verkaufswert der veräußerten Wirtschaftsgüter, was für ein Unternehmen in der vorliegenden Ausprägung jedenfalls wirtschaftlich gerechtfertigt sei.

An die Gesellschaften seien im Rahmen der Mitwirkungspflicht, um den Gehalt der wirtschaftlichen Leistung darstellen zu können, entsprechende Anfragen gestellt worden.

Die G, s vermittele wirtschaftliche und finanzielle Leistungen, ihr Aufgabengebiet bestehe in der Erstellung von in Auftrag gegebenen Projektstudien, Industrialisierungsstudien und Qualitätskontrollen die ausschließlich außerhalb Österreichs an ausländische Kunden erbracht würden.

Zur Empfängernennung gemäß § 162 BAO führt die Bw. an, diese müsse der Partei auch zumutbar sein. Es sei zu prüfen, ob die Empfängernennung überhaupt erfüllbar oder ob die Beantwortung aus tatsächlichen Gründen unmöglich sei (VwGH 21.5.1969, 538/68; VwGH 14.5.1974, 284/73; Stoll BAO, § 162 S 1726).

Der Bw. seien die Empfänger bekannt gewesen. Die Namhaftmachung von Empfängern reiche dann nicht aus, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen würden, dass die genannte Person nicht mit dem Empfänger ident sei (VwGH 17.11.1982, 81/13/194).

Im konkreten Fall seien die fraglichen Beträge jedoch nicht weitergeleitet worde, der Bw. sei es daher bei Abschluss der Verträge nicht zumutbar gewesen, Nachweise über die tatsächlichen Empfänger zu verlangen.

Bei Steueroasenfirmen reiche eine Nennung ohne Bekanntgabe der Beteiligten zwar nach der Judikatur des VwGH nicht aus (VwGH 13.11.1985, 84/13/0127), liege doch in diesen Fällen

der Verdacht nahe, dass die Zahlungen an den Leistenden wieder zurückfließen würden. Als Empfänger könne anstelle einer im Ausland ansässigen Briefkastengesellschaft die hinter ihr stehende Person angegeben werden (VwGH 13.10.1999, 93/13/0200, VwGH 11.7.1995, 91/13/0186).

Eine Briefkastenfirma sei eine Anstalt, die keine Firmentafel, keinen eigenen Telefonanschluss habe, nach außen hin nicht in Erscheinung trete und nicht im Register des jeweiligen Landes eingetragen sei. Bei den lt. Bp. angeführten Firmen handle es sich jedoch um Gesellschaften, die keine der vom VwGH erläuterten Charakteristika einer Steueroase aufwiesen. Weitere Antworten könnten nicht erbracht werden, nachdem einige Gesellschaften wie sich nunmehr herausgestellt habe, bereits liquidiert seien.

Bei den fraglichen Zahlungsempfängern handle es sich um keine verbundenen Unternehmen, zudem sei Voraussetzung für die erhöhte Mitwirkungspflicht eine eingeschränkte Ermittlungsmöglichkeit der Behörde. Soweit ein Amtshilfeabkommen bestehen würde, läge damit keine erhöhte Mitwirkungspflicht vor. Die Bp. habe es unterlassen, wesentliche Unterlagen bei der Würdigung des Sachverhaltes miteinzubeziehen.

Die Bw. verweist darauf, dass es durch internationale Handelsauskünfte keineswegs erwiesen sei, dass diese nicht Leistungserbringer sein könnten. Die Einholung von Auskünften der bulgarischen Steuerbehörden sei im gegenständlichen Fall gänzlich unterlassen worden. Die Bp. habe notwendige Beweisaufnahmen zum Nachteil der Bw. unterlassen.

Die Betriebsprüfung nahm zu obiger Berufung mit Schreiben vom 26. Jänner 2004 wie folgt Stellung:

Innergemeinschaftliche Lieferung

Aus den nunmehr neu vorliegenden Unterlagen ergebe sich eine Stornierung und Neufakturierung der fraglichen Rechnung. Der Ausfuhrnachweis sei nach wie vor weder klar noch eindeutig und vor allem nicht leicht nachvollziehbar. Hinzu trete, dass die Zurechnung zu den steuerlichen Bemessungsgrundlagen für den Zeitraum 12/2001 von der Bp. vom steuerlichen Vertreter außer Streit gestellt worden sei.

Nicht anerkannte Betriebsausgaben

Was die sonstigen Zurechnungen betreffe, so sei mit der Nennung der Empfänger der Provisionszahlungen die Abzugsfähigkeit von Zahlungen als Betriebsausgabe noch nicht automatisch gegeben. Die Abgabenbehörde habe trotz Namensnennung das Recht, in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug von Aufwendungen zu versagen, wenn wichtige Gründe vorliegen, welche vermuten lassen, dass die genannten Personen nicht tatsächlich Empfänger der abzusetzenden Beträge sind (VwGH 22.10.1991, 91/14/0032).

In Zweifelsfällen sei es zur Anerkennung von Betriebsausgaben neben der Namensnennung der Empfängergesellschaften auch erforderlich, die dahinterstehenden Personen bekanntzugeben (VwGH 13.11.1985, 84/13/0127, ÖStZ 1995, 365ff). Der VwGH gehe in diesem Bereich von einer Beweisvorsorge- bzw. Beweisbeschaffungspflicht aus.

Die Stellungnahme wurde der Bw. mit dem Ersuchen um Gegenäußerung übermittelt.

Die Bw. brachte mit Schreiben vom 30. Juni 2004 eine Gegenäußerung beim Finanzamt ein.

Innergemeinschaftliche Lieferung

Hinsichtlich der Umsatzsteuervorschreibung für Dezember 2001 sei leicht nachvollziehbar, dass die beanstandete Ware im fraglichen Zeitraum nicht zur Ausfuhr abgefertigt worden sei. Die Ausfuhr sei wie im Berufungsschreiben unter Beibringung von Unterlagen dargelegt, tatsächlich erst im Jänner 2002 erfolgt. Es handle sich um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. Die Unterlagen wären bereits im Zeitraum der Betriebsprüfung vorhanden gewesen. Aufgrund der Liquidation der Bw. wäre es jedoch zu Verzögerungen bei der Vorlage gekommen. Es habe keine Außerstreitstellung in diesem Punkt gegeben.

Nicht anerkannte Betriebsausgaben

Was die Nennung der hinter den Beratungsleistungen erbringenden Gesellschaften stehenden Personen betreffe, so sei trotz mehrmaligen Ersuchens keine konkrete Information zu erhalten gewesen.

Die Geschäfte wären in der Form abgewickelt worden, dass die Bw. von den fraglichen Gesellschaften kontaktiert worden sei, die sie in der Folge auch erledigt hätte ohne über die hinter den Gesellschaften stehenden Personen aufgeklärt worden zu sein. Diese seien weder dem Liquidator noch dem vorangehenden Geschäftsführer bekannt gewesen. Die Bw. habe im Rahmen der Berufungsschrift anhand von Urteilen darzulegen versucht, dass es zu keiner Aberkennung der Betriebsausgabeneigenschaft kommen könne. Da keine in Österreich wohnhafte Person einen Nutzen aus den Zahlungen der Bw. habe, könne das Finanzamt die Betriebsausgabeneigenschaft auch nicht mit der Begründung versagen, dass die Empfänger der Leistungen nicht genannt worden seien. In einem derartigen Fall seien auch die damit verbundenen Betriebseinnahmen nicht in die steuerliche Gewinnermittlung einzubeziehen.

Mit Eingaben vom 20.9.2004 bzw. 11.10.2004 legte die Bw. Unterlagen betreffend der R. bzw. der MM vor, die auf ihr Auskunftersuchen hin eingelangt waren.

Die MM bestätigt darin, in keinem Gesellschaftsverhältnis mit der Bw. zu stehen. Die Eigentümer könnten nicht benannt werden. Eine Eintragungsurkunde auf den British Virgin Islands wurde vorgelegt. Die MM bestätigt, in Österreich keine Geschäfte durchzuführen. Ihre Tätigkeit beschreibt sie wie folgt: „Introduction and identification of possible business

opportunities for corporate and individual customers as well intermediation of mandates of any kind, quality control as well as production /manufacturing survey'.

Auch aus dem Schreiben der R geht hervor, dass sie in keinem Naheverhältnis zur Bw. steht, die Eigentümer nicht genannt werden können und sie keine ‚fixed Base‘ in Österreich besitzt.

Ihre Aktivitäten gibt sie mit ‚consulting and advisory activities in the management and organisation field performed by our board of directors at their residence and/or mainly visiting the final customers‘ an.

Mit Vorhalt des UFS vom 20.6.2006 wurde die Bw. hinsichtlich der fraglichen Umsätze aus 12/2001 zur Vorlage der Originalunterlagen, insbesondere der zollamtlichen Bestätigungen ZA 58 sowie der Ausgangsrechnung der Bw. Nr. 01.0314 aufgefordert.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Betriebsausgaben, wurden der Bw. die Ergebnisse der Abfragen des Kreditschutzverbandes (idF KSV) bzw. Dun&Bradstreet zu den vier fraglichen Gesellschaften zur Kenntnis gebracht, weiterführende Fragen gestellt und näher bezeichnete Unterlagen angefordert.

Die Bw. nahm hierzu mit Schreiben vom 2. Oktober 2006 Stellung.

Innergemeinschaftliche Lieferung

Wie bereits in der Berufung vom 22.7.2003 erläutert worden sei, sei die Ware Zolldokument Nr. 90/000/905675/01/01 vom 18.12.01 nie nach Österreich eingeführt worden, da bei einer Überprüfung des Zollamtes eine Differenz zwischen der tatsächlichen Ware und der Rechnung seitens der Lieferanten bestanden habe.

Das Zollamt Lauterbach habe auf dem Zolldokument die Anmerkung NA ‚nicht angenommen‘ vermerkt und aus diesem Grund der Bw. keine Kopie ausgehändigt, da die Ware mit der ZollNr. 990/000/905675/01/01 nicht nach Österreich eingeführt worden sei.

Nach Überprüfung der Ware habe der Lieferant D eine neue Rechnung Nr. 1082/A vom 20.11.2001 über 2036 Stück (Sonnenbrillen) ausgestellt. Die Ware sei dann am 18.1.2002 mit ZolldokumentNr. 990/000/900256/03/2 nach Österreich eingeführt worden. Die Originalbelege wurden dem Schreiben beigelegt.

Nicht anerkannte Betriebsausgaben

Die Anbahnung der Geschäfte sei ausschließlich dem Gf. der Bw., DR-A vorbehalten gewesen. Von ihm seien die Kontakte mit den Unternehmen, die Zusatzleistungen erbracht hätten, hergestellt worden. Er unterhalte gute Beziehungen zu verschiedenen Unternehmen, Botschaften und Universitäten und habe u.a. ein Forum mit über 120 internationalen Teilnehmern per 2001 in so in Bulgarien organisiert.

Die Beratungsleistungen und das Know-how, überwiegend in Form von Studien, Dokumentationen und sonstigen schriftlichen Darstellungen sei von DR-A beschafft und an Kunden veräußert worden. Sowohl Kunden wie auch Leistungsempfänger seien ausschließlich ausländische Gesellschaften.

DR-A seien die vier fraglichen Gesellschaften bekannt, er habe auch Anteile an diesen besessen (z.B. G).

Die Kontaktaufnahme zu den Geschäftspartnern und Kunden sei stets telefonisch oder durch persönliche Meetings erfolgt, bei denen sich DR-A von der Leistungsfähigkeit der Unternehmen überzeugen konnte.

Die Vergabe der Leistungen sei von DR-A und nicht von der Muttergesellschaft der Bw., der K. veranlasst worden. DR-A habe sämtliche Verhandlungen über den Umfang der Leistungen und die Höhe der mit den Leistungen verbundenen Kosten sowie der Vertragsinhalte mit den Kunden und Lieferanten geführt und vereinbart. Für jede erbrachte Leistung sei ein Vertrag oder Auftrag abgeschlossen worden. Dr-F habe keine aktive Geschäftstätigkeit ausgeübt. DR-A sei mehrfach in Österreich gewesen (im Schnitt dreimal pro Jahr).

Zur MI. wurde ausgeführt, diese habe ihre Geschäftstätigkeit in Dublin eingestellt und 1999 ihre Geschäftstätigkeit in das Schweizer Büro y verlegt. Sie habe ein in der Schweiz auf ihren Namen lautendes Bankkonto geführt. Die Bw. legte zudem eine Vereinbarung vom 30.9.1999 über den Transfer der zu diesem Zeitpunkt offenen Forderungen vor. Demnach habe die MM sämtliche Geschäfte übernommen und weitergeführt.

Zur TT wurde dargelegt, die fragliche Zahlung stehe in Zusammenhang mit einer Lieferung von Krawatten an die Firma O. in o, Italien.

Zur R wurde eine vom UFS angeforderte tabellarische Aufstellung der Geschäfte dieser Gesellschaft beigelegt. Der Kontakt zu dieser Gesellschaft sei ebenfalls durch DR-A persönlich und nicht durch die Muttergesellschaft erfolgt.

Zur G s wurde erläutert, DR-A sei der Sohn des Geschäftsführers der G , AA. Diese Gesellschaft habe jedenfalls einen höheren Umsatz als die bekanntgegebenen DM 75.000,- erwirtschaftet. Zugleich wurden Unterlagen im Zusammenhang mit dem Geschäftsfall betreffend La übermittelt.

Zusammenfassend wurde dargelegt, dass aus Sicht der Bw. sämtliche Nachweise für die Anerkennung der Zahlungen als Betriebsausgaben erbracht worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Voraussetzung zulässig, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und ohne die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 8.3.1994, 90/14/0192).

Die der Bp. bekannt gewordenen Umstände hinsichtlich der ausländischen Leistungsempfänger (siehe Pkt. Körperschaftsteuer) stellen neue Tatsachen dar, die erstmals im Verfahren durch die Betriebsprüfung festgestellt wurden und in der Folge zur Vornahme von Gewinnzurechnungen führten. Somit lag für die Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 1998 bis 2000 hinsichtlich der dort getroffenen Feststellungen ein Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 4 BAO vor.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Umsatzsteuer

Art. 7. UStG 1994 lautet (auszugsweise):

Innergemeinschaftliche Lieferung

(1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;
2. der Abnehmer ist
 - a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,
 - b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
 - c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein....

(3) Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.

Die hierzu ergangene Verordnung BGBl 1996/401 lautet (auszugsweise):

Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 5. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muß der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

§ 6. Der Unternehmer hat folgendes aufzuzeichnen:

1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers,
2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen,
3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung,
4. den Tag der Lieferung,
5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,
6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art. 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994),
7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und
8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Der Bw. tätigte im Prüfungszeitraum ausschließlich umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferungen bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen. Wie aus Niederschriften hervorgeht, wurde im Prüfungsverfahren das Vorliegen innergemeinschaftlicher Lieferungen in mehreren Fällen bezweifelt, nachdem auf den Ausgangsfakturen oder sonstigen Kontounterlagen kein Versendungshinweis vermerkt worden war und somit die leichte Überprüfbarkeit der Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht gegeben war (Vergleiche hierzu die Niederschrift vom 29. November 2002 zur Lieferung von Laserdioden, Niederschrift vom 19. Februar 2003 betreffend Lieferungen der Spedition Ru). Wie aus der Niederschrift vom 19. Februar 2003 hervorgeht, konnte die Bw. jedoch schon im Prüfungsverfahren vorhandene Zweifel der Bp. teilweise aufklären (Lieferung von Laserdioden).

Im Rahmen des Bp. Berichtes wurde schließlich einer innergemeinschaftliche Lieferung der Bw. über S 541.006,70 (€ 39.316,-) an den italienischen Abnehmer L., z die Steuerfreiheit versagt.

Der Artikel 7 UStG 1994 konkretisierenden Verordnung BGBl 1996/401 ist zu entnehmen, dass die Voraussetzung für die innergemeinschaftliche Lieferung leicht nachprüfbar sein muss. Dass auf der Ausgangsrechnung oder in den Buchhaltungskonten ein Transporthinweis zur jeweiligen innergemeinschaftlichen Lieferung vermerkt werden muss, ist aus der Verordnung nicht abzuleiten.

Der Bp. ist zuzustimmen, dass das Anbringen entsprechender Vermerke die Nachprüfbarkeit der steuerfreien Lieferungen maßgeblich erleichtert.

Zur beanstandeten Lieferung wurden Unterlagen nachgereicht. Aus der Berufungsschrift ist zu entnehmen, dass diese bereits im Zuge der Besprechung mit gleichem Datum übergeben wurden, die Gegenschrift führt hierzu an, die Unterlagen (zumindest hinsichtlich der Stornierung und Neufakturierung) wären ‚neu zu den im Prüfungsablauf vorgelegten Unterlagen‘ somit erst zu einem späteren Zeitpunkt vorgelegt worden.

Der tatsächliche Übergabezeitpunkt (vor oder nach der Schlussbesprechung) ist nicht mehr eindeutig feststellbar.

Unabhängig davon ist sind die Bemühungen der Bw. deutlich erkennbar, im Zuge der Prüfungshandlungen aufgetretene Zweifelsfragen zu beantworten. Die in der Niederschrift dargestellten zollamtlichen Differenzen konnten aufgeklärt werden. Die dem UFS vorgelegten Originalunterlagen lassen den eindeutigen Schluss zu, dass die fragliche innergemeinschaftliche Lieferung stattgefunden hat.

In diesem Zusammenhang ist auch auf das VfGH Erkenntnis 401/1996 Bedacht zu nehmen, worin für einen ähnlichen Fall (UStG 1972, steuerfreie Exportlieferung) ausgeführt wird, dass

es bei einem zweifelsfreien Vorliegen der materiellen Voraussetzungen überschießend wäre und einen Verstoß gegen das dem Gleichheitssatz innewohnende Verhältnismäßigkeitsgebot wäre, die Steuerfreiheit alleine deshalb nicht zu gewähren, weil der Buchnachweis fehlt.

Da somit weder ein Verstoß gegen die angeführte Verordnung vorliegt und die fragliche Ausfuhr nachgewiesen werden konnte, war die Steuerfreiheit zu gewähren.

Der Berufung ist in diesem Punkt stattzugeben.

Körperschaftsteuer

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind...

§ 7 Abs. 2 KStG 1988 lautet:

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs. 2a des Einkommensteuergesetzes 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 2b und § 2 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988.

§ 162 BAO lautet:

(1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

§ 167 BAO lautet:

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Ritz BAO³ §115 Rz. 10 führt wie folgt an:

„Nach der Rechtssprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls bestehe somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. zB. Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; Kotschnigg, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/00149).“

Die Bp. hat Zahlungen der Bw. an 4 ausländische Unternehmen unter Hinweis auf den mangelnden Nachweis der den Auszahlungen zugrundeliegenden Leistungen bzw. der betriebliche Veranlassung gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sowie aufgrund der mangelnden Empfängernennung gemäß § 162 BAO die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt.

Dem Arbeitsbogen der Bp. ist zu entnehmen, dass Erhebungen zu den in Frage stehenden ausländischen Gesellschaften beim KSV bzw. bei der Wirtschaftsauskunftei Dun&Bradstreet getätigt wurden.

Folgende für die Bp. maßgebliche Auskünfte wurden erteilt:

- TT., c

Ein Unternehmen mit dem von Ihnen angefragten Wortlaut konnte nicht ausfindig gemacht werden. Es besteht weder ein Eintrag im Handelsregister noch in örtlichen Nachschlagewerken.

- G. i

Gründung 1997, Stammkapital DEM 5.000,-, Gesellschafter sind die F (Schweiz) mit 50% und DR-A zu 50%.

Die Firma beschäftigt sich laut Handelsauskunft mit Rechtsdienstleistungen. Es handelt sich um eine kleine Firma, die keine VAT (value added tax) Eintragung hat und somit einen Jahresumsatz unter DEM 75.000,-.

MI, p

Laut Auskunft des KSV wurde obige Firma mit 15. Jänner 1999 aufgelöst.

Anmerkung: Davon zu unterscheiden ist die MM, Road Town, Tortola mit Swiss office in y.

- R t (British Virgin Islands)

Laut Wirtschaftsauskunftei Dun&Bradstreet handelt es sich bei der angefragten Gesellschaft um eine offshore company, die nur zu einem sehr geringen Grad besteuert wird. Diese verfügen über keine feste örtliche Einrichtung („no physical facilities“), und werden üblicherweise

von einer ‚Law oder Accounting firm‘ vertreten. Weitere Informationen sind aufgrund der Rechtsnatur der Gesellschaft nicht zu erhalten.

Die Bw. stellte gemäß ihrer Darstellung den Kontakt zu sämtlichen oben erwähnten Firmen durch den Geschäftsführer der Bw. her. Die Gesellschaften seien DR-A bekannt gewesen und hätten die von diesen fakturierten Leistungen auch erbracht. Die Bw. sei ihrer Mitwirkungspflicht soweit möglich nachgekommen, indem sie Anfragen an die Gesellschaften gestellt und deren Ergebnis der Bp. zur Verfügung gestellt hätte. Die Bw. habe ihre Tätigkeiten dargelegt und auch entsprechende Deckungsbeiträge daraus erwirtschaftet.

Hinsichtlich der Höhe der Zurechnungen an die einzelnen Gesellschaften wird auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 30.4.2003 Pkt. 2 verwiesen. Im einzelnen ist zu den fraglichen Gesellschaften anzuführen:

MI., MM.

Im Rechenwerk der Bw. finden sich Fakturen der MI bis einschließlich September 1999. Laut Auskunft des KSV wurde die Gesellschaft per 15. Jänner 1999 aufgelöst. Die Leistungen, die mit vorliegenden Rechnungen an die Bw. fakturiert wurden, wurden demnach zu einem maßgeblichen Teil in Zeiträumen nach Auflösung der MI erbracht.

Die Frage des UFS, wie aus Sicht der Bw. eine aufgelöste Gesellschaft Leistungen erbracht haben soll, wobei die Rechnungen der MI auf eine nicht mehr existente Adresse in Dublin lauten, blieb unbeantwortet.

Die MM. mit Head office in Road Town, Tortola, British virgin Islands stand gleichfalls in Geschäftsbeziehungen zur Bw. Aus den von dieser Unternehmung an die Bw. gelegten Rechnungen ergibt sich, dass sie über ein Schweizer Büro in y verfügt. Eine in den Rechnungen ausgewiesene FaxNr. findet sich auch auf sämtlichen Rechnungen der MI.

Die Zahlungen der Bw. an die MM blieben unbeanstandet.

Die Darstellung der Bw. hiezu erschöpft sich in der Behauptung, die MI habe ihre Tätigkeit in das Schweizer Büro in y verlegt.

Aus einem dem UFS vorgelegten Agreement zwischen der MM und MI vom 30. September 1999 geht hervor, dass alle Aktivitäten, Forderungen, Verbindlichkeiten sowie Verträge der MI per 30.9.1999 auf die MM übergehen. Beigefügt wurde eine Darstellung der per Stichtag offenen Rechnungen der MI an die Bw.

Auf welcher Grundlage eine mehrere Monate vorher aufgelöste Gesellschaft ihre offenen Geschäfte an eine dritte Gesellschaft (die MM) übertragen hat, bleibt offen.

Die vorgelegten Unterlagen sind zur Glaubhaftmachung, geschweige denn zum Nachweis der vorgeblich erbrachten Leistungen nicht geeignet.

Einerseits konnte wie bereits oben dargelegt, nicht erläutert werden, wer für die aufgelöste Gesellschaft nach dem 15.1.1999 tätig geworden sein soll.

Die vorgelegte Saldenliste bzw. der Hinweis auf die neuen Bankkonten zur Zahlung der per 30.9.1999 offenen Forderungen ändert daran nichts. Die Bp. hat nicht den Abfluss von Geldern bezweifelt, sondern die Erbringung der diesen Rechnungen zugrundeliegenden Leistungen. Ebenso konnten die hinter der MI stehenden Gesellschafter nicht benannt werden.

Die Bw. erläutert, die MI habe Leistungen erbracht wobei die Geschäftskontakte ausschließlich durch DR-A aufgebaut worden seien. Konkrete Namen und Adressen von Personen, mit denen der Geschäftsführer die Erbringung der fraglichen Leistungen besprochen oder abgewickelt hätte, wurden nicht dargelegt.

Solcherart ist es in freier Beweiswürdigung (§ 167 BAO) als erwiesen anzusehen, dass den Zahlungen keine Leistungen gegenüberstehen.

Darüberhinaus hat es der Bw. verabsäumt, die hinter der Gesellschaft stehenden tatsächlichen Empfänger der Zahlungen (§ 162 BAO) bekanntzugeben. Dem Hinweis der Bw., dass eine Empfängernennung nicht (mehr) möglich sei ist zu entgegnen, dass die Bw., bei Auslandsnachverhalten zu einer erhöhte Mitwirkungspflicht verhalten ist, die u.a. in einer Beweismittelbeschaffungs- wie Beweismittelvorsorgepflicht (vgl. oben Ritz) besteht.

Die Berufung ist in diesem Punkt abzuweisen.

TT, c

Die Bp. versagte den mit Rechnung vom 29.6.1998 ausgewiesenen Kosten betreffend ‚Fees for supervision and consulting of marketing Service and trading‘ über FFR 400.000,- die Anerkennung als Betriebsausgabe.

Eine Abfrage des KSV hatte ergeben, dass ein Unternehmen dieses Wortlautes nicht ausfindig gemacht werden konnte.

Laut Vorhaltsbeantwortung der Bw. wurde für dieses Geschäft nicht die bis 26.5.1998 im Firmenbuch ausgewiesene Dr-F, sondern DR-A. Die Leistung steht lt. Bw. im Zusammenhang mit der Lieferung von Krawatten der Firma O.

Für diese wurde der Firma O in Ol für die Lieferung (incl. Transport) von Krawatten-Muster Kollektionen FFR 451.250,- in Rechnung gestellt.

Es erfolgte weder eine nähere Darstellung des zugrundeliegenden Handelsgeschäftes, noch die Vorlage der bezughabenden Korrespondenz mit dem Empfänger der Leistung. Eine konkrete Leistungsbeschreibung wurde nicht beigebracht. Die Rechnung selbst enthält weder nähere Beschreibung der zugrundeliegenden Leistungen noch einen Leistungszeitraum.

Auf die der Bw. zur Kenntnis gebrachten Feststellungen, wonach eine Unternehmung dieses Namens nicht ausfindig zu machen sei, wurde nicht näher eingegangen.

Die Annahme der Bp. nach der die mit obiger Rechnung abgerechnete Leistung(en) nicht erbracht wurde(n) ist aus Sicht des UFS in freier Beweiswürdigung (§ 167 BAO) unbedenklich. Schon aus diesem Grund war die Nichtanerkennung der Zahlung als Betriebsausgabe gerechtfertigt. Wie schon im Falle der MI hat es die Bw. auch in diesem Fall zudem verabsäumt, die tatsächlichen Empfänger der Zahlung (§ 162 BAO) bekanntzugeben.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

R., t, British Virgin Islands

Die Bw. legte dem UFS eine Tabelle mit einer Darstellung der Rechnungen, die ihr von Seiten der R zugegangen waren, vor. Dieser ist das Datum der Rechnungslegung, der Rechnungsbetrag, eine Beschreibung der Tätigkeit sowie der Name des Kunden zu entnehmen. Die Darstellung der Tätigkeit erschöpft sich dabei weitgehend in der Wiedergabe des jeweiligen Fakturentextes (z.B. Beratung und Marketing C&F, professionelle Beratung Am).

Die mit Vorhalt abverlangten Adressen der Leistungsempfänger wurden dem UFS ebenso wenig mitgeteilt wie die Kontaktperson von DR-A zu dieser Firma sowie allfällige Korrespondenz bei Aufnahme der Geschäfte.

Dies vor dem Hintergrund, dass es sich bei der Gesellschaft laut Wirtschaftsauskunft von Dun&Bradstreet um eine offshore company, somit um eine typische Sitzgesellschaft (Briefkastengesellschaft), angesiedelt in einer bekannten Steueroase, den british virgin islands handelt. Sämtliche Rechnungen enthalten eine falsche Bezeichnung der Hauptstadt (Road Town Torola (richtigerweise: Tortola).

Es konnten keine Angaben über die hinter der Gesellschaft stehenden Personen gemacht werden. Das von der Bw. in diesem Zusammenhang beigebrachte Schreiben der R. erweist sich als völlig unzureichend.

Somit ist wie bei den beiden obigen Gesellschaften auch in diesem Fall davon auszugehen (§ 167 BAO), dass Leistungen der R. gegenüber der Bw. nicht erbracht wurden, wobei es auch in diesem Falle verabsäumt wurde, die Empfänger der Zahlungen bekanntzugeben (§ 162 BAO).

Die Berufung ist in diesem Punkt abzuweisen.

G, Sofia

Der UFS hatte festgestellt, dass DR-A gemäß Auskunft des KSV zu 50% an obiger Gesellschaft beteiligt war. Die Geschäftsführung der Gesellschaft oblag mit AA dem Vater von DR-A.

Laut KSV handelt es sich bei dieser Unternehmung um eine kleine Firma, deren Umsatz jedenfalls unter DEM 75.000,- liegt.

Zu den Ausführungen der Bw., die Bp. habe es verabsäumt, Auskünfte von den bulgarischen Steuerbehörden einzuholen wurde bereits mit Vorhalt des UFS mitgeteilt, dass solche vom bestehenden Auskunftsverkehr gemäß DBA Bulgarien nicht umfasst sind. Der Bw. wurde in diesem Zusammenhang die Vorlage von näher bezeichneten Unterlagen (Bilanzen, GuV, Steuerbescheide) über die Gesellschaft aufgetragen.

Die Auskunft der Bw., hinsichtlich des Umsatzes müsse es sich um eine Verwechslung des KSV handeln, verbunden mit der Vorlage diverser Unterlagen, die im Zuge der Leistungserbringung erstellt worden sein sollen, erweist sich als unzureichend.

Gerade bei der vorliegenden Eigentümer- und Geschäftsführungsstruktur verwundert es, weshalb die Bw. nicht die präzise umschriebenen Unterlagen beibringen konnte. Der Verdacht, dass es sich bei der Firma um eine solche mit nur geringem Umsatz handelt, wurde mangels Vorlage entsprechender Unterlagen erhärtet.

Die beigegebenen Unterlagen, u.a. betreffend einer laut Eingabe von DR-A organisierten internationalen Konferenz für ‚advanced mechanical engineering&technology‘ konnte, bezieht sich die Unterlage doch auf ein bulgarisches Meeting vom 3-5 Oktober 2001 keinen Nachweis darüber erbringen, dass die G tatsächlich im Jahr 2000 im Auftrag der Bw. tätig geworden sei und Leistungen in der fakturierten Höhe erbracht habe.

Nachdem die G, Sofia im Jahr 2000 Leistungen über öS 5.864.601,- somit weit mehr als DEM 75.000,- alleine an die Bw. erbracht haben soll ist vielmehr davon auszugehen, dass es sich hierbei um ungerechtfertigte Zahlungen ohne Leistungsbasis handelt, die dem Geschäftsführer der Bw., der an der G., Sofia beteiligt war, zumindest zum Teil zuflossen.

Der Annahme der Bp., die in freier Beweiswürdigung (§ 167 BAO) davon ausging, dass den geleisteten Zahlungen keine Leistung zugrundelag, ist somit zu folgen.

Die Berufung ist in diesem Punkt abzuweisen.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt

innergemeinschaftliche Lieferungen per 2001

öS

öS
Umsatzsteuer

€

innergemeinschaftliche Lieferungen gem. Art. 6 UStG lt. Bp.	-87.690.484,27
Rechnung an L (siehe oben Pkt. Umsatzsteuer)	<u>-541.006,70</u>
innergemeinschaftliche Lieferungen gem. Art. 6 UStG lt. UFS	<u>-88.231.490,97</u>

Die Besteuerungsgrundlage und die Höhe der Abgabe beträgt:
Umsatzsteuer 2001

Gesamtbetrag der Lieferungen u. Leistungen	92.842.035,67	
davon steuerfrei gem. § 6 UStG 1994	-4.700.712,49	
innergemeinschaftliche Lieferungen Art. 6 UStG 1994	-88.141.323,18	
innergemeinschaftliche Erwerbe igE	4.702.254,25	940.450,85
Gesamtbetrag der Vorsteuern		-183.897,22
Einfuhrumsatzsteuer		-9.247.520,00
Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerben		<u>-940.450,85</u>
Gutschrift		<u>-9.431.417,22</u>
gerundet		-9.431.417,00
		-685.407,80

Wien, am 13. Oktober 2006