



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HRätin Dr. Anna Radschek und die weiteren Mitglieder HRätin Dr. Elfriede Murtinger, KmzIR Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier über die Berufung der L-GmbH, Transportunternehmen, in 1100 W, Favoritner Gewerbering, vertreten durch Dr. Norbert Schnabl, Wirtschaftstreuhänder, 1130 W, Hummelgasse 14, vom 10. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes 4/5/10 vom 22. Juli 2002 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 1999 nach der am 11. Mai 2009 in 1030 W, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw), die L-GmbH, betreibt ein Transportunternehmen. An der Gesellschaft war im Streitjahr 1999 G zu 100 Prozent beteiligt. Geschäftsführerin war M.

Nach Ankündigung einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde zu Prüfungsbeginn eine Selbstanzeige abgegeben. Bei Durchsicht der Unterlagen sei festgestellt worden, dass irrtümlich drei Zahlungseingänge keinen Niederschlag in der Buchhaltung gefunden hätten. Es handle sich dabei um Anzahlungen für eine offene Leistung, welche nicht in Rechnung gestellt worden sei. Folgende Beträge (in ATS) seien vereinnahmt worden:

Darstellung der erhaltenen Beträge mit Betrag, Datum und Angabe des Zahlers:

Betrag	Zahlungsdatum	Zahler
10.000,--	12.4.1999	A-KEG
10.000,--	21.6.1999	A-KEG
10.000,--	30.12.1999	A-KEG
30.000,--	Gesamt	

Bei den vereinnahmten Beträgen hande es sich um Anzahlungen für folgende Leistung (Darstellung in Tabellenform):

Gegenstand des Rechnungsbetrages	Betrag
Spesenabrechnung	100.700,--
Zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer	20.140,--
Bruttorechnungssumme	120.840,--
Abzüglich geleistete Anzahlungen	-30.000,--
Offener Restbetrag	90.840,--

Der offene Restbetrag habe nicht einbringlich gemacht werden können. Sofort nach Bekanntwerden der Zahlungsunfähigkeit sei die Geschäftsbeziehung zur A-KEG beendet worden.

Diese Selbstanzeige wurde der Prüferin zu Beginn der Prüfung übergeben.

Die Betriebsprüfung traf folgende Feststellungen:

Die Vereinnahmung dieser Beträge der behaupteten Anzahlungen konnte durch keine Kassabelege und keine Bankbelege nachgewiesen werden. Weiters konnte die behauptete Uneinbringlichkeit nicht nachgewiesen werden. Die Betriebsprüfung rechnete daher den in der Selbstanzeige angeführten Betrag an Spesenabrechnung (Nettorechnungssumme) dem Umsatz und dem Erfolg hinzu und aktivierte die Bruttorechnungssumme als Forderung.

Weiters stellte die Betriebsprüfung fest, dass Vorsteuer aus Rechnungen der P-Transporte-KEG in der Höhe von ATS 189.225,80 geltend gemacht worden war. Auf den zugehörigen Rechnungen wurde als Geschäftsanschrift der P-Transporte-KEG die R-Gasse in W und als Firmenbuchnummer 172829f angegeben. Diese Firmenbuchnummer ist im Firmenbuch nicht bekannt. An der angegebenen Adresse existierte diese Firma dem Ergebnis des Erhebungsdienstes zufolge nicht. Herr P hatte sich bereits im September 1997 nach Polen abgemeldet. Eine Kontaktaufnahme durch die Betriebsprüfung mit der P-Transporte-KEG zur

Überprüfung der Zahlungseingänge war daher nicht möglich. Auf den Rechnungen als Leistungsbezeichnung angegeben war „bereits durchgeföhrte Transporte“. Welche Transporte wohin ausgeführt worden waren konnte den vorgelegten Unterlagen nicht entnommen werden. Dies stellte einen Rechnungsmangel dar, weil die Feststellung einer allfälligen Leistungsidentität dadurch nicht feststellbar war.

Die als Fremdleistungen verbuchten Geschäftsfälle stellten sich in der Buchhaltung des geprüften Unternehmens wie folgt dar:

Das geprüfte Unternehmen schrieb eine Rechnung an ein anderes Speditionsunternehmen (Firma S) für eine erbrachte Leistung, welche die in Rechnung gestellte Leistung sofort abzüglich 3 Prozent Skonto bezahlte. Diese Einnahme wurde im Kassabuch als Eingang erfasst. Dazu korrespondierend gab es eine Rechnung der P-Transporte-KEG über denselben Betrag (abzüglich Skonto). Dieser Betrag wurde im Kassabuch als Ausgabe erfasst. Es gab keine entlastende Bestätigung oder Nachweis in der Buchhaltung, dass die P-Transporte-KEG den Betrag erhalten hatte. Auf der Rechnung der P-Transporte-KEG wurde auf eine Bankverbindung verwiesen, eine Bezahlung auf dieses Bankkonto konnte durch das geprüfte Unternehmen aber nicht nachgewiesen werden. Die Bw hat dazu behauptet, dass mit dem Unternehmen S keine tatsächliche Geschäftsverbindung bestanden habe, sondern die P-Transporte-KEG nur den Namen des geprüften Unternehmens gegen Entgelt genutzt habe und die von der Bw an die Firma S in Rechnung gestellten Beträge direkt bei der S unter dem Namen der Bw bar kassiert habe. Somit hätte die Bw diese Beträge nie vereinnahmt und der Zahlungsfluss an die P-Transporte-KEG sei damit schlüssig dargestellt.

Die Betriebsprüfung stellte jedoch fest, dass auf den Kassaausgangsbelegen der S immer die Bw als Zahlungsempfängerin aufschien. Die S bestätigte der Bw, dass G diese Beträge nie persönlich kassiert habe und an den Überbringer der Rechnung der Bw bar ausbezahlt worden sei.

Zum Nachweis der Zahlungen der Bw an die P-Transporte-KEG wurde ein handschriftliches Schreiben in polnischer Sprache vorgelegt, in dem angeblich P die Angaben des geprüften Unternehmens bestätigte. Das geprüfte Unternehmen konnte den Zahlungsfluss für diese Leistungen nicht belegen. Die Betriebsprüfung erachtete den Nachweis der Zahlungen und die Bekanntgabe des Empfängers der Zahlungen als nicht erbracht. Die Vorsteuer wurde nicht zum Abzug zugelassen und die Aufwendungen für Fremdleistungen aus diesen Rechnungen in der Höhe von ATS netto 946.129,-- bei der Gewinnermittlung nicht berücksichtigt.

Das Finanzamt erließ im wieder aufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 1999 entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. Die Bw brachte darin vor:

Die Behauptung, dass die Uneinbringlichkeit der Forderung gegen die A-KEG nicht habe nachgewiesen werden können, entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen, da die Uneinbringlichkeit von ausstehenden Forderungen gegen die A-KEG der Finanzbehörde bekannt sei. Die A-KEG sei steuerlich erfasst. Es liege auch ein Schriftverkehr der Bw mit dem zuständigen Finanzamt vor. Eine Kopie dieses Schriftverkehrs liege der Berufung bei.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Fremdleistungen stelle sich der Sachverhalt wie folgt dar: Aufgrund einer Anfrage durch die P-Transporte-KEG im Jahr 1998 habe sich die Bw bereit erklärt, dieser für drei LKW die Konzessionen zur Verfügung zu stellen. In diesem Zusammenhang wurden die laufenden Kosten, die der Bw erwachsen waren, insbesondere die Kraftfahrzeugsteuer, die Straßenverkehrsabgabe und das vereinbarte Entgelt für die Zurverfügungstellung der Konzession etc. mit laufenden Fakturen der P-Transporte-KEG in Rechnung gestellt. Weiters wurde im Zuge der Aufnahme der Tätigkeit der Bw auch eine Kopie des Firmenbuchauszuges sowie im weiteren Verlauf der Geschäftstätigkeit Bareinzahlungsbelege an die Wiener Gebietskrankenkasse (WGKK) vorgelegt. Der Alleingesellschafter G habe sich persönlich davon überzeugt, dass P an der Adresse R-Gasse in W bekannt sei, indem er mit einer Hauspartei und mit der Hausverwaltung Kontakt aufgenommen habe. Aus diesem Grund habe es die Geschäftsführung als ausreichend angesehen, sich über die Identität und Gesetzmäßigkeit informiert zu haben.

Der Geschäftsvorgang sei im Kassabuch ordnungsgemäß als Einnahme erfasst worden. Am gleichen Tag sei dieser Betrag als Ausgabe im Kassabuch eingetragen worden, wobei bei der Bw der Geldbetrag körperlich nicht vorhanden gewesen sei. Daher sei auch keine Überweisung auf das Bankkonto erfolgt, da die P-Transporte-KEG das Geld direkt bei der S kassiert habe. In diesem Zusammenhang werde **beantragt**, die Dienstnehmer der Bw zu befragen, ob sie jemals zur S gefahren seien und ob ihnen Dienstnehmer aufgefallen seien, die offensichtlich über die Anzahl der angemeldeten Dienstnehmer hinausgingen.

Es werde daher beantragt, der Berufung stattzugeben und für den Fall der Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine mündliche Berufungsverhandlung vor der Abgabenberufungskommission anzuberaumen.

Das Finanzamt entschied mit abweisender Berufungsvorentscheidung.

Die Bw beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates gab die Bw an:

Zum Nachweis der Uneinbringlichkeit der Forderung gegen die A-KEG werde ein Auskunftsersuchen der Finanzbehörde vom 31.7.2001, gerichtet an die Bw, betreffend die Vermietung von Fahrzeugen, weiters ein Pfändungsbescheid betreffend eines Herausgabeanspruches der A-KEG gegenüber der Bw vom 16. Oktober 2001 und das von der Bw verfasste Antwortschreiben vorgelegt. In dem Antwortschreiben vom 31. Oktober 2001 teilte die Bw mit, dass bis zum 20. März 2000 ein Rückstand von S 70.700,00 bestanden habe.

Hinsichtlich der fehlenden Rechnungen über den auf dem Konto verbuchten Rechnungsbetrag von ATS 152.470,67 netto legte die Bw einen Kassaausgangsbeleg der Firma S an die Bw über den Bruttopreis vor. Die auf diesem Beleg angeführten Rechnungen mit den Rechnungsnummern 90413, 90419 und 90424 wurden nicht vorgelegt.

Auf die Aufforderung im Vorhalt, gemäß § 162 BAO den Empfänger der Beträge betreffend die verbuchten Aufwendungen für Fremdleistung an die P-Transporte-KEG zu benennen, reagierte die Bw folgendermaßen:

Zum Nachweis der Existenz der Firma P-Transporte-KEG legte sie einen Firmenbuchauszug der P-Montage-KEG vor. Die auf diesem Firmenbuchauszug angeführte Firmenbuchnummer war mit der Firmenbuchnummer auf den Rechnungen nicht ident. Die Bw teilte mit, dass die Firma auch bei der Wiener Gebietskrankenkasse unter der im Firmenbuch angeführten Adresse geführt worden sei und die Postzustellung auch habe bewerkstelligt werden müssen. Weiters wurde eine Musterzeichnungserklärung vom 26. März 1997 von P vorgelegt, in der P erklärte, wie er für die Firma P-Montage-KEG zeichnen werde. Die Echtheit dieser Musterfirmazeichnung durch P als allein vertretungsbefugtem Gesellschafter der Firma P-Montage-KEG wurde in dieser Erklärung notariell bestätigt.

Weiters brachte die Bw neuerlich vor, dass dem Gesellschafter der Bw, Herrn G, bei seinen Erkundigungen von der damaligen Hausbesorgerin bestätigt worden sei, dass Herr P an der Adresse Rossauergasse 4/1A anwesend sei. Dass dieser sich bereits im September 1997 nach Polen abgemeldet habe, sei nicht stichhaltig, da die polizeiliche Meldung keine Aussage über die körperliche Anwesenheit treffe.

Es ergebe sich daher, dass die P-KEG die Empfängerin der geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistung sei und sehr wohl an der angegebenen Adresse existiert habe. Es seien für die P-KEG auch Dienstnehmer bei der Wiener Gebietskrankenkasse unter der

Dienstgeberbeitragsnummer 0000000 angemeldet gewesen und Beiträge bezahlt worden, zum Beispiel für OB und für AA. Es könne in keiner Weise davon gesprochen werden, dass der Abgabenbehörde gegenüber die verlangten Angaben verweigert würden, es seien alle bekannten Daten zur Verfügung gestellt worden. Die Empfängerin der in den Rechnungen aufscheinenden Beträge sei die P-KEG, es seien auch die entsprechenden Geldbeträge von einem Herrn B bei der S quittiert worden, dieser Herr müsste bei der S daher wohl bekannt gewesen sein. Die Auszahlung an eine fremde Person würde wohl nicht den Gepflogenheiten eines ordentlichen Kaufmannes entsprechen. Erkundigungen bei der S hätten bspw dazu dienen können, eine schriftliche Vereinbarung über das Auftragsverhältnis zwischen der S und der P-KEG abverlangen zu können. Der Gesellschafter G habe auch noch Aufzeichnungen über einige Namen von Fahrern der P-KEG, die ihm deshalb zur Kenntnis gelangt seien, weil ihm deren Verkehrsstrafen zugestellt worden seien.

Abschließend führte die Bw noch an, dass sie die damalige Umsatzsteigerung nicht ohne die Leistungen der P-KEG hätte bewerkstelligen können. Hätten die Leistungen nicht in dieser Form stattgefunden, dann hätte die S auch sicher nicht die Rechnungsbeträge an einen Vertreter der Firma P-KEG ausbezahlt. Zur Dokumentation dieser Ausführungen wurde noch die Kopie eines Leistungscheines über die für die S ausgeführten Transportleistungen und der dabei eingesetzten Fahrzeuge vorgelegt.

Mit einem gesonderten Schreiben vom 10. April 2009 beantragte die Bw die Erhebung bei der WGKK, dass es die P-KEG gegeben habe und um Erhebung der Dienstnehmer dieser Firma im Jahr 1999 und um die An- und Abmeldebestätigungen, um auf Grund der Unterschriften die behauptete Abmeldung von Herrn P nach Polen im Jahr 1997 zu widerlegen.

Eine telefonische Anfrage ergab, dass die von der Bw in der Vorhaltsbeantwortung angegebene Dienstgeberbeitragsnummer die P-Montage-KEG betraf. Um festzustellen, ob auch die P-KEG und die P-Transporte-KEG Dienstnehmer gemeldet hatten und Beiträge bezahlt haben, müsste die Firmenbuchnummer mitgeteilt werden. Ohne Firmenbuchnummer seien die Firmen nicht auffindbar.

In der am 11. Mai 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Die Firma P-KEG sei bereits mit der Firma S in Geschäftsverbindung gewesen. Da sie selbst aber über keine Fernverkehrskonzession verfügt habe, sei sie an die Bw herangetreten, ob sie diese zur Verfügung stellen könne. Deswegen sei es zu der Vereinbarung gekommen, dass die P-KEG mit Fahrzeugen, die auf die Bw zugelassen gewesen seien, Transporte für die Firma S, übernehme. Die Rechnungen seien zwar von der Bw an die Firma S gelegt worden, mit diesen Rechnungen der Bw sei jedoch ein Dienstnehmer der Firma P-KEG bei der Firma S den

jeweiligen Rechnungsbetrag abholen gegangen. Dieser Dienstnehmer sei Herrn G von Herrn P vorgestellt worden, Herr G könne sich jedoch nicht mehr an dessen genauen Namen erinnern. Auch die Firma S habe dessen Identität niemals festgestellt. Erst als die Firma P-KEG nicht mehr habe zahlen wollen, habe die Bw die Firma S aufgefordert, die Rechnungen direkt an die Bw zu überweisen. Die Geschäftsverbindung zu Herrn P sei durch zwei polnische Arbeitnehmer der Bw hergestellt worden.

Hinsichtlich der Firma A-KEG verwies Herr G darauf, dass er vom Finanzamt einen Pfändungsbescheid hinsichtlich des Ford Cargo der Firma A-KEG erhalten habe. Herr A habe ihn dann ersucht, ihm den Typenschein leihweise zu überlassen, um den LKW abmelden zu können. In der Folge habe er sich dann bei einer Firma LE angemeldet. Herr G gab diesbezüglich an, dass er im Hinblick auf den Pfändungsbescheid des Finanzamtes davon ausgegangen sei, dass die Forderung uneinbringlich sei. Er habe daher keine Eintreibungsmaßnahmen gesetzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Umsatzsteuer:

Forderung A-KEG:

Der Unabhängige Finanzsenat ging bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw konnte keine Nachweise dafür beibringen, dass die Forderung gegen die A-KEG zum 31.12.1999 als uneinbringlich angesehen werden musste. Es wurden von der Bw keine Eintreibungsmaßnahmen gesetzt.

Aus dem Firmenbuchauszug der Firma A-KEG ist ersichtlich, dass die Firma im Februar 2001 ihren Geschäftssitz geändert hat und dass im Februar 2003 die Löschung der Firma eingetragen wurde.

Beweiswürdigung:

In Streit steht im gegenständlichen Fall, ob die Forderung zum 31.12.1999 für die Bw uneinbringlich war bzw. zu welchem Zeitpunkt die Bw die Uneinbringlichkeit erkennen konnte bzw. von einer Uneinbringlichkeit ausgehen musste.

Die Bw hat diesbezüglich vorgebracht, dass die Uneinbringlichkeit von ausstehenden Forderungen gegen die A-KEG der Finanzbehörde bekannt gewesen sei. Zum Nachweis dafür legte sie einen Erhebungsauftrag des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk vom 31.7.2001 vor. In diesem Erhebungsauftrag stellt die Finanzbehörde Fragen bezüglich die Vermietung

von Fahrzeugen. Da der Erhebungsauftrag vom Juli 2001 ist, vermag er nicht darzutun, inwiefern am 31.12.1999 bereits eine Uneinbringlichkeit der Forderung gegeben gewesen sein könnte. Aus dem Inhalt des Erhebungsauftrags lässt sich diesbezüglich auch nichts gewinnen, da er nur die Vermietung zum Gegenstand hat. Eine allfällige Zahlungsunfähigkeit der A-KEG lässt sich daraus auch nicht ableiten.

Weiters wurde ein Pfändungsbescheid vom 16. Oktober 2001 vorgelegt. Der Pfändungsbescheid vermag zwar Zweifel an der Einbringlichkeit einer Forderung von demselben Schuldner begründen, allerdings auf Grund des Datums des Pfändungsbescheides jedoch keine Zweifel betreffend die Einbringlichkeit bereits zum 31.12.1999. Auch dieses Dokument vermag daher eine Uneinbringlichkeit der Forderung zum 31.12.1999 nicht darzutun.

Dies gilt im gleichen Sinne auch für das Antwortschreiben der Bw vom 31.10.2001. Hierin wird zwar von einem angelaufenen Zahlungsrückstand zum 2.3.2000 gesprochen. Dies vermag jedoch keine Uneinbringlichkeit zum 31.12.1999 nachzuweisen.

Darüber hinausgehende Nachweise zu einer Uneinbringlichkeit zum 31.12.1999 ist die Bw schuldig geblieben. Der Firmenbuchauszug der A-KEG gibt auch keinen Hinweis auf den Eintritt einer Zahlungsunfähigkeit der Firma zum 31.12.1999 und damit einer Uneinbringlichkeit der Forderung bereits zu diesem Zeitpunkt. Eintreibungsmaßnahmen wurden von der Bw keine gesetzt.

Der Senat kommt daher zu dem Schluss, dass eine allfällige Uneinbringlichkeit der Forderung gegen die A-KEG zum 31.12.1999 noch nicht gegeben war bzw. für die Bw noch nicht erkennbar war.

Rechtliche Würdigung:

§ 16 Abs. 1 UStG regelt:

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so hat gemäß Z 1 leg. cit. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigung ist für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgelts eingetreten ist.

Nach Abs. 3 leg. cit. gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist.

Das Gesetz erläutert nicht, wann das Entgelt uneinbringlich geworden ist. Ob und wann Uneinbringlichkeit anzunehmen ist, ist nach den Umständen des Einzelfalles zu entscheiden.

Die bloße Zweifelhaftigkeit der Einbringlichkeit einer Forderung ist nicht ausreichend, um sie im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG als uneinbringlich zu qualifizieren. Die Forderung muss vielmehr bei objektiver Betrachtung wertlos sein. Uneinbringlichkeit im hier maßgeblichen Sinn bedeutet mehr als bloße Dubiosität, nämlich Realität und nicht Vermutung (vgl. VwGH 20.10.2004, 2001/14/0128).

Der Nachweis der Uneinbringlichkeit kann auf beliebige Weise geführt werden. Bei Uneinbringlichkeit wegen Zahlungsunfähigkeit sind Belege über erfolglose Einbringungsversuche ausreichend, aber nicht unbedingt erforderlich.

Dass bereits im Jahr 1999 erfolglose Einbringungsversuche unternommen worden wären, hat die Bw nicht behauptet und auch nicht nachgewiesen. Wie in der Beweiswürdigung ausgeführt wurde, vermögen die von der Bw beigebrachten Unterlagen eine Uneinbringlichkeit bereits im Veranlagungsjahr 1999 nicht schlüssig aufzuzeigen.

Der Senat kommt daher zu dem Schluss, dass eine Berichtigung der Umsatzsteuer aus der Leistung an die A-KEG im Veranlagungsjahr 1999 nicht in Betracht kommt, da die Bw eine Uneinbringlichkeit der Forderung gegen die A-KEG für das Streitjahr 1999 nicht schlüssig darzutun vermochte.

Vorsteuerabzug Aufwendungen für P-Transporte-KEG:

Der Unabhängige Finanzsenat ging bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw machte Vorsteuern in der Höhe von insgesamt ATS 189.225,80 aus Rechnungen für Fremdleistungen geltend, die laut Bezeichnung auf der Rechnung von der Firma P-Transporte-KEG ausgestellt worden waren. Auf den Rechnungen war eine Firmenbuchnummer angeführt. Die Erhebungen ergaben, dass diese Firmenbuchnummer im Firmenbuch nicht existierte. Dem Ergebnis des Erhebungsdienstes des Finanzamtes zufolge existierte die Firma an der in der Rechnung angegebenen Adresse R-Gasse nicht. Als Leistungsbezeichnung war auf den Rechnungen „bereits durchgeführte Transporte“ angeführt. Welche Leistungen durchgeführt worden waren, konnte den Rechnungen und den sonstigen vorgelegten Unterlagen nicht entnommen werden.

Von dem insgesamt geltend gemachten Betrag an Vorsteuern konnte für den am Konto Fremdleistungen 580200 verbuchten Aufwand von ATS 152.471,67 netto keine Ausgangsrechnung vorgelegt werden.

Der Senat geht unter Beachtung dieser Erhebungsergebnisse davon aus, dass die Firma P-Transporte-KEG nicht existierte.

Diese Feststellungen ergaben sich aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, den im Arbeitsbogen aufliegenden Rechnungskopien, der Abfrage im Firmenbuch, dem Ergebnis des Erhebungsdienstes an der Adresse R-Gasse und auf Grund nachfolgender Beweiswürdigung:

Gemäß § 167 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO³, § 167 Tz. 8 und die darin angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Das Finanzamt konnte keine Hinweise darauf finden, dass die Firma P-Transporte-KEG tatsächlich existierte. Vielmehr legte die nicht existierende Firmenbuchnummer, die in den Rechnungen angeführt worden war, die Vermutung nahe, dass es sich bei der Rechnungsausstellerin um eine nicht existierende Scheinfirma handelte. Auch der angebliche Machthaber der P-Transporte-KEG, P, konnte von der Betriebsprüfung nicht ausfindig gemacht werden.

Die Bw bringt vor, dass sie sich von der Existenz der Firma überzeugt habe und legt zum Nachweis ihres Vorbringens einen Firmenbuchauszug vor. Dieser Firmenbuchauszug betrifft jedoch eine Firma P-Montage-KEG, welche nicht die Ausstellerin der streitgegenständlichen Rechnungen ist. Die Firmenbuchnummer der P-Montage-KEG unterscheidet sich auch von der auf den Rechnungen der P-Transporte-KEG angeführten Firmenbuchnummer. Dieser Firmenbuchauszug vermag damit eine Existenz der Rechnungsausstellerin nicht nachzuweisen. Einen Firmenbuchauszug der P-Transporte-KEG legte die Bw nicht vor.

Darüber hinaus ergaben die Erhebungen des Erhebungsdienstes, dass an der angegebenen Adresse R-Gasse auch die Firma P-Montage-KEG nicht auffindbar war.

Die Bw bringt weiters vor, dass bei der Wiener Gebietskrankenkasse Dienstnehmer der Rechnungsausstellerin gemeldet gewesen seien. Eine Nachfrage bei der Wiener Gebietskrankenkasse hat jedoch ergeben, dass die genannte Dienstgeberbeitragsnummer 0000000 die P-Montage-KEG betraf. Dieses Vorbringen vermag damit eine Existenz der Rechnungsausstellerin ebenfalls nicht nachzuweisen.

Die Bw erwähnt in der Berufung auch Bareinzahlungsbelege an die Wiener Gebietskrankenkasse der Rechnungsausstellerin, welche ihr bei Aufnahme der Geschäftsverbindung mit der P-Transporte-KEG vorgelegen hätten. Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindet sich die Kopie eines Einzahlungsbeleges an die Wiener Gebietskrankenkasse, darauf scheint als Einzahler jedoch die P-KEG auf (Arbeitsbogen Seite 71). Mangels einer Firmenbuchnummer für die P-KEG konnten bei der WGKK keine Daten für die P-KEG erhoben werden. Die auf dem Beleg angeführte Beitragsnummer betraf wieder die P-Montage-KEG.

In der Berufung wird auch vorgebracht, dass sich Herr G an der Firmenadresse persönlich überzeugt habe, dass P an der Firmenadresse bekannt sei, konnte jedoch keinen Nachweis betreffend diese Auskünfte beibringen. Dieses Vorbringen vermag dadurch die Zweifel des Senates an der Existenz der P-Transporte-KEG nicht zu zerstreuen.

Die Bw spricht in ihrem gesamten Vorbringen immer wieder von einer P-KEG. Als leistendes Unternehmen und Rechnungsausstellerin ist in den zum Vorsteuerabzug herangezogenen Rechnungen jedoch eine P-Transporte-KEG angeführt. Da die Bw in ihrem Vorbringen sowohl die Bezeichnung P-KEG als auch P-Montage-KEG verwendet, jedoch nicht die Bezeichnung der Rechnungsausstellerin P-Transporte-KEG, vermag das Vorbringen schon aus diesem Grunde nicht zu überzeugen bzw. die Existenz der P-Transporte-KEG glaubhaft zu machen.

Der Senat geht daher davon aus, dass es die Firma P-Transporte-KEG nicht gibt.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 77/388/EWG (in der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG vom 16. Dezember 1991) muss der Steuerpflichtige über die nach Artikel 17 Abs. 2 Buchstabe a) abziehbare Vorsteuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Nach Art. 22 Abs. 3 lit. a der Richtlinie (in der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG vom 16. Dezember 1991) hat jeder Steuerpflichtige für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung oder ein an deren Stelle tretendes Dokument auszustellen.

Gemäß Art. 22 Abs. 3 lit. c der genannten Richtlinie legen die Mitgliedstaaten die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Dabei überlässt diese Regelung den Mitgliedstaaten die Aufstellung der Kriterien, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Diese Befugnis muss im Einklang mit einem der Ziele der Richtlinie ausgeübt werden, das darin besteht, die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre

Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen. Die Mitgliedstaaten können demnach verlangen, dass die Rechnungen zusätzliche Angaben enthalten, sofern diese Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 müssen Rechnungen unter anderem den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch zur Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 leg. cit. erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe „nur“ einer falschen Adresse nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH etwa die Erkenntnisse vom 14.1.1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 26.9.2000, 99/13/0020; 25.4.2001, 98/13/0081).

Auf den guten Glauben des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Eine „Ungreifbarkeit des Leistungserbringers“ ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. hiezu etwa VwGH 25.4.2001, 98/13/0081). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 1.6.2006, 2002/15/0174).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Insoweit die Bw für den geltend gemachten Aufwand an Fremdleistung keine Rechnung vorlegen konnte, steht der Vorsteuerabzug schon mangels einer Rechnung nicht zu. Dies

betrifft den Aufwand von ATS 152.470,67 netto und die darauf entfallende Vorsteuer von ATS 30.494,13.

Hinsichtlich des restlichen Vorsteuerbetrages, für den Rechnungen vorliegen, die aber als leistenden Unternehmer die nicht existierende P-Transporte-KEG anführen, steht der Vorsteuerabzug mangels der Angabe des leistenden Unternehmers nicht zu. Die vorliegenden Rechnungen erfüllen nicht die Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

Die Berufung betreffend die Umsatzsteuer 1999 war daher abzuweisen.

Körperschaftsteuer:

Der Unabhängige Finanzsenat ging bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw, die im Transportgewerbe tätig ist, hat im Streitzeitraum umfangreiche Aufwendungen für Fremdleistungen geltend gemacht. Diese Fremdleistungen wurden durch Rechnungen der Firma P-Transporte-KEG in Rechnung gestellt. Die Aufwendungen betrugen insgesamt ATS 946.129,00 netto.

Die Ermittlungen der Betriebsprüfung ergaben, dass die betreffende Firma im Firmenbuch nicht existierte und auch an der angegebenen Adresse nicht ausfindig gemacht werden konnte. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird im Einzelnen diesbezüglich auf die Ausführungen zur Umsatzsteuer verwiesen, welche uneingeschränkt auch in Hinblick auf die Körperschaftsteuer zutreffen.

Die Bw konnte keinen Nachweis des Zahlungsflusses für diese Fremdleistungen an die P-Transporte-KEG beibringen. Weder wurde eine Überweisung auf das auf den Rechnungen angegebene Bankkonto noch wurde eine Barzahlung nachgewiesen.

Auf den Kassaausgangsbelegen der S, für die jene Transporte durchgeführt worden waren, die Gegenstand der streitgegenständlichen Rechnungen waren, schien die Bw als Empfängerin der Beträge auf.

Es erging daher an die Bw die Aufforderung, den Empfänger der in den Rechnungen für Fremdleistungen betreffend die Firma P-Transporte-KEG ausgewiesenen Beträge gemäß § 162 BAO namhaft zu machen. Die Bw kam der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht nach.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab der Gesellschafter G an, dass ihm der Empfänger der Rechnungsbeträge, welcher bei der Firma S die Geldbeträge abgeholt hatte, vorgestellt worden sei, dass er sich aber an dessen genauen Namen nicht mehr erinnern könne.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung, die sonstigen Erhebungen der Abgabenbehörde und dem Ergebnis des Vorhaltsverfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat. Hinsichtlich Beweiswürdigung wird auch auf die Ausführungen zur Umsatzsteuer verwiesen, welche im gleichen Sinne auch für die Körperschaftsteuer gelten.

Darüber hinaus wird hinsichtlich Beweiswürdigung wie folgt ausgeführt:

Die Bw führt in ihrer Vorhaltsbeantwortung immer wieder die Firma P-KEG und die Firma P-Montage-KEG an. Beide Firmenbezeichnungen unterscheiden sich von der in der Rechnung angeführten Firmenbezeichnung P-Transporte-KEG, von welcher der Senat davon ausgeht, dass sie nicht existent war. Das bedeutet, dass die Ausführungen der Bw keine Aussagen zur Rechnungsausstellerin, sondern nur zu Firmen mit ähnlichem Namen treffen. Das Vorbringen geht daher an der eigentlichen Fragestellung vorbei und vermag die Zweifel am Rechnungsaussteller nicht zu beseitigen und den Empfänger der Beträge nicht zu benennen.

Die Bw konnte keinen Zahlungsfluss auf das auf den Rechnungen angeführte Bankkonto oder in anderer Weise nachweisen. Das Vorbringen der Bw, die Firma S, an die Transporte ausgeführt worden wären, hätte direkt an die Firma P-Transporte-KEG bezahlt, erfährt durch die vorliegenden Kassabelege keine Bestätigung. Auf diesen Kassabelegen ist als Empfängerin stets die Bw angeführt. Dass diese Beträge nicht vom Alleingesellschafter G kassiert worden wären, vermag nicht zu beweisen oder glaubhaft zu machen, dass die Bw nicht die Empfängerin der Beträge war. Es vermag bestenfalls darzutun, dass G die Beträge nicht persönlich kassiert hat.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab Herr G an, dass er sich an den genauen Namen des Rechnungsempfängers nicht mehr erinnern könne. Er räumt damit selbst ein, dass er den konkreten Empfänger der Beträge nicht benennen könne.

Die Bw wendet ein, dass die erfolgte Umsatzsteigerung ohne Beschäftigung eines Subfräters nicht bewerkstelligbar gewesen wäre. Die Umsatzsteigerung kann ein Indiz dafür sein, dass ein Subfräter beschäftigt worden ist, aber es vermag keine Auskunft darüber zu geben, wer dieser Subfräter und der Empfänger der Beträge war, was Gegenstand der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO ist.

Rechtliche Würdigung:

Entsprechend der Bestimmung des § 162 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind gemäß § 162 Abs. 2 BAO die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Die Entscheidung der Behörde, von der Bw die genaue Bezeichnung der Empfänger der abgesetzten Beträge zu verlangen, ist eine solche des Ermessens; sie hat dem Sinn des Gesetzes und den Vorstellungen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entsprechen.

§ 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat.

Eine gesetzwidrige Ermessensübung liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann vor, wenn und soweit die Bw aus tatsächlichen Gründen unverschuldetmaßen gehindert gewesen wäre, den Empfänger der von ihr geltend gemachten Betriebsausgaben zu benennen (vgl. VwGH 16.12.1975, 885/75; VwGH 29.11.1988, 87/14/0203).

Auf Grund der Tatsache, dass es sich bei dem in den Rechnungen aufscheinenden Leistungserbringer um ein nicht real existierendes Steuersubjekt (P-Transporte-KEG) und ein an der angegebenen Adresse nicht auffindbares Steuersubjekt handelte, bestand für die Abgabenbehörde ausreichend Anlass, von der Bw die Benennung jenes Steuersubjektes zu begehren, an welches sie die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen nun tatsächlich geleistet hatte.

Durch die im Zuge des Betriebsprüfungs- und Berufungsverfahrens vorgelegten Urkunden (Firmenbuchauszug der P-Montage-KEG, Kassaausgangsbelege der Firma S, die Musterzeichnungserklärung der P-Montage-KEG, dem Leistungsschein der S etc.) wurde aber seitens der Bw der geforderten Empfängerbenennung nicht nachgekommen. Die vorgelegten Urkunden belegen lediglich eine rechtliche Existenz der P-Montage-KEG, sie vermögen jedoch nicht darzulegen, wer der tatsächliche Empfänger der geltend gemachten Beträge ist. Weiters vermögen sie auch nicht zu beweisen, dass diese genannten Firmen oder die Rechnungsausstellende Firma auch die in den genannten Rechnungen angeführten Leistungen erbracht haben. Auch war der Machthaber dieser Firmen, P, für das Finanzamt nicht auffindbar. Es konnte daher auch durch eine allfällige Überprüfung von P der Empfang und die Versteuerung der fraglichen Aufwendungen nicht nachvollzogen werden. Auch jene Person, die für P die Beträge bei der S übernommen haben soll, konnte von der Bw nicht

genau bezeichnet werden. Ein Empfang und eine Versteuerung der fraglichen Beträge kann daher auch bei diesem Empfänger mangels Bekanntgabe der Identität nicht überprüft werden.

Rechtfertigen aber maßgebliche Gründe die Vermutung, dass die benannte Firma und die dahinter stehenden, nicht auffindbaren Machthaber nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge sind, kann die Behörde den Abzug der Aufwendungen versagen. Hat die in den Rechnungen benannte Firma die Leistung nicht erbracht, weil diese Firma nicht existiert, so kann diese Firma auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden.

Um eine Firma oder Person als Empfänger im Sinne des § 162 BAO ansehen zu können, ist deren formelle Funktion als bloße Rechnungslegerin nicht ausreichend (vgl. VwGH 17.11.2005, 2001/13/0247).

Es ist daher davon auszugehen, dass die fraglichen Leistungen nicht von der genannten Firma P-Transporte-KEG erbracht wurden.

Die Aufforderung nach § 162 BAO erfolgte daher rechtmäßig. War aber die Aufforderung berechtigt und kam ihr die Bw nicht nach, so blieb unter Berücksichtigung des oben angeführten Grundsatzes, auf dem § 162 BAO beruht, kein Raum für eine Schätzung der Aufwendungen gemäß § 184 BAO, weil sonst das Ziel des § 162 BAO nicht erreicht worden wäre. Die abgesetzten Aufwendungen waren daher zur Gänze nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Beweisantrag:

Die Bw beantragte die Einvernahme der Dienstnehmer der Bw, ob sie jemals zur S gefahren wären und ob ihnen Dienstnehmer aufgefallen seien, die über die Anzahl der angemeldeten Dienstnehmer hinausgegangen wären.

Von der Durchführung dieses beantragten Beweises wurde Abstand genommen, weil die Tatsachen, ob Dienstnehmer zur S gefahren sind und ob Dienstnehmer beschäftigt waren, die nicht angemeldet waren, keine Aussage darüber zu treffen vermögen, wer der Empfänger der in Streit stehenden Beträge ist. Der beantragte Beweis ist diesbezüglich für die Ermittlung des Empfängers der streitgegenständlichen Beträge nicht erkenntnisfördernd.

Beweisantrag Erhebungen bei der Wiener Gebietskrankenkasse:

Der Unabhängige Finanzsenat hat versucht, diesem Beweisantrag nachzukommen. Da von der Wiener Gebietskrankenkasse nur Auskünfte zu einer Firmenbuchnummer erteilt werden können, die in Streit stehende Rechnungslegerin P-Transporte-KEG jedoch über keine gültige

Firmenbuchnummer verfügte, konnten auch keine die P-Transporte-KEG betreffende erkenntnisfördernde Auskünfte erhoben werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Mai 2009