



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. (im Firmenbuch gelöscht), Wien, vom 6. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 3. Oktober 2007 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer für 05/2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im Speditions- und Transportgewerbe tätig. Die Firma wurde am Datum1 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom Datum2 erfolgte eine Namensänderung der Bw. von K.GmbH auf den nunmehrigen Firmenwortlaut. Mit gleichem Beschluss wurde der bisherige Geschäftsführer Herr C.K. abberufen. Neuer Gesellschafter-Geschäftsführer war in der Folge Herr A.L..

Mit Beschluss des Gerichtes vom Datum3 wurde der Antrag auf Eröffnung des Konkurses zurückgewiesen.

Laut Firmenbuchauszug erfolgte am Datum4 die amtswegige Löschung gem. § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

Bei der Bw. wurde Mitte 2007 eine **Betriebsprüfung (Bp)** hinsichtlich Umsatz-, Körperschaft-, Kraftfahrzeug- und Kapitalertragsteuer sowie Straßenbenützungsabgabe und

Kammerumlage betreffend die Jahre 2004 – 2006 sowie eine Nachschau betreffend 1 – 5/2007 durchgeführt.

Die Bp wurde ohne Abhaltung einer Schlussbesprechung, infolge Verzichtserklärung der Bw., mit Bp-Bericht vom 14.9.2007 abgeschlossen.

Es wurden insbesondere Feststellungen hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer getroffen.

Im Bp-Bericht wird dazu u.a. wie folgt ausgeführt:

„Umsatzsteuer –Tz 1 Vorsteuerkorrektur:

Im Zuge der Aktenvorbereitung wurden vor Prüfungsbeginn ungewöhnliche Bilanzdaten der Jahre 2004 – 2006 festgestellt und zwar hohe Kassabeträge, hohe Provisionserlöse nicht steuerbar und hohe Fremdleistungen.

Zu Prüfungsbeginn am 9.7.2007 wurden diese Auffälligkeiten dem Geschäftsführer C.K. vorgehalten. Dazu wurde von Herrn C.K. eine mündliche Erklärung dahingehend abgegeben, dass die Bw. für den türkischen Frächter Y Lieferungen aus der Türkei in den EU-Raum an inländische Frächter vermittelt.

Am 10.7.2007 wurden per Fax gegenüber der Bp die Angaben bestätigt und ausgeführt: „Y hat Transportaufträge hat aber Probleme mit Fahrerlaubnis im EU-Gebiet. Er macht die Transporte in der Türkei und Nachbarstaaten, weil er die Erlaubnis hat. Da die Subfirmen einer türkischen Firma mit der Bezahlung nicht vertrauen mache ich für Y die Abwicklung indem von der Bw. das Geld ausgelegt wird oder ich das Geld aus der Türkei persönlich abhole. Dafür erhält die Bw. eine Provision. Sub fährt Transporte innerhalb der EU und einigen Drittländern: - Abholung Triest (Beladung) – Transport nach Hamburg, Rom, Belgrad ... (Entladung), Abholung von Ladungen in Paris, Stockholm ... - Transport nach Triest und Entladung.

Sämtliche Transporte werden im Namen der Y gemacht. Rechnungen von Sub der Transporte an die Bw. (mit 20% MwSt). Ich verrechne Y die Provision (ohne MwSt) – kassiere das Geld bar und führe es mit der Provisionsnote aus der Türkei raus. Der Restbetrag nach Bezahlung der Subunternehmen ist meine Provision. Den Transportauftrag gibt Y direkt an den Sub. Ich bestätige die Bezahlung über die Bw.“

Daraufhin wurden von der Bp alle betroffenen Eingangsrechnungen der Subfrächter bzw. die Ausgangsrechnungen in die Türkei abverlangt. Im Zuge der Überprüfung dieser Unterlagen wurde festgestellt:

Die Subfrächter verrechnen die Lieferungen an die Bw. ausnahmslos mit Umsatzsteuer. Die Eingangsrechnungen der Subfrächter entsprechen hinsichtlich der Leistungsbeschreibung nicht den formalen Rechnungserfordernissen. Es ist nicht möglich, aufgrund der Rechnungen nachzuvollziehen, welche Waren, wann, wohin geliefert worden sind. Aufgrund dieses

formellen Mangels ist der Vorsteuerabzug für die Bw. nicht zulässig. Eine Rechnungsberichtigung durch die Subfrächter ist aus folgenden Gründen nicht mehr möglich. Die betroffenen Subfirmen sind in Konkurs bzw. wurde ein Konkursverfahren bereits mangels Masse abgewiesen. Nach Rücksprache mit den Masseverwaltern im Konkursverfahren sind bzw. waren keine Unterlagen (Belege) vorhanden.

In weiterer Folge wurde der zu Beginn der Bp dargelegte Sachverhalt von Herrn C.K. dahingehend revidiert, dass ein Teil der Subfrächter nicht für den türkischen Frächter tätig war, sondern im Auftrag der Bw. Lieferungen für die Firma „A.“ durchgeführt wurden bzw. Personal von den Subfrächtern gestellt wurde. Die Kosten wurden von der Bw. an die Firma „A.“ weiterverrechnet. Ein Nachweis für diesen neuen Sachverhalt konnte nicht erbracht werden. Auch hätte dies zur Folge, dass im WJ 2005 der Vermittlerprovision keine Betriebsausgabe mehr gegenüberstehen würde.“

Die Bp beanstandete aufgrund des o.a. Sachverhaltes folgende Eingangsrechnungen (Beträge netto in Euro):

- im WJ 2004 die Rechnungen der Subfirmen T.GmbH (72.000), H.GmbH (430.000) und HGTransGmbH (102.600);
 - im WJ 2005 die Rechnungen der H.GmbH (1.005.800);
 - im WJ 2006 die Rechnungen der C.GmbH (1.291.345), H.GmbH (430.763,33) und S.GmbH (744.975);
 - im Nachschauzeitraum 2007 die Rechnungen der C.GmbH (638.592) und S.GmbH (250.365).
- Aufgrund der formellen Mängel seien die Vorsteuern in folgender Höhe zu berichtigen:
- im WJ 2004 – Euro 120.920
 - im WJ 2005 – Euro 201.160
 - im WJ 2006 – Euro 493.416,67
 - Nachschau 1-5/2007 – Euro 177.791,40.

Weiters führte die Bp in ihrem Bericht aus:

„Tz 2 – Nichtanerkennung der Fremdleistungen bzw. der Vermittlerprovision als Betriebsausgabe bzw. Betriebseinnahme

Jene Eingangsrechnungen der Subfrächter, welchen aufgrund der mangelnden Leistungsmerkmale der Vorsteuerabzug verwehrt wurde, werden aufgrund des fehlenden Nachweises der Leistungserbringung nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Da die „nicht steuerbaren Vermittlungsprovisionen“ im ursächlichen Zusammenhang mit den nicht anerkannten Aufwendungen stehen, werden diese dem Grunde und der Höhe nach ebenfalls nicht anerkannt. Denn auch für die Vermittlungsprovisionen konnte kein Leistungsnachweis erbracht werden.“

Dadurch ergebe sich aus der Differenz zwischen den nicht anerkannten Fremdleistungen und den nicht anerkannten Provisionen für die Jahre 2004 – 2007 insgesamt eine Gewinnzurechnung in Summe von Euro 714.655,36.

Die jährlichen Hinzurechnungen wurden im Detail im Bp-Bericht angeführt.

Aus der zu Prüfungsbeginn abgegebenen Selbstanzeige der Bw. betreffend Luxustangente und Aktivposten Leasingfahrzeuge ergeben sich die entsprechenden Zurechnungen für die Jahre 2004 – 2006 (s. Bp-Bericht Tz 3). Des weiteren wurden die bisher der Veranlagung 2005 zugrunde gelegten Bilanzdaten infolge Irrtums in der Erklärung durch die Bp korrigiert.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte den Feststellungen der Bp und nahm die Verfahren zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2004, 2005 und 2006 wieder auf.

Diese **Bescheide** sowie die entsprechenden Sachbescheide zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2004, 2005 und 2006 ergingen ebenso wie der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 5/2007 mit Datum 3. Oktober 2007.

Aus der Umsatzsteuer für die genannten Jahre resultiert eine Nachforderung von insgesamt Euro 993.288,07. Bei der Körperschaftsteuer beträgt die Nachforderung insgesamt Euro 214.459,79.

Gegen die angeführten Bescheide wurde mit Schreiben vom 6. November 2007 rechtzeitig **Berufung** erhoben.

In der Berufung wird ausgeführt, dass die pauschale Schlussfolgerung der Bp, dass sämtliche beanstandeten Fremdleistungen ausschließlich die nicht steuerbaren Vermittlungsprovisionen betreffen, nicht richtig sei. Aus den Rechnungen der Subfrächter gehe die Leistungsbeschreibung, der Leistungszeitraum, der Leistungsort etc. hervor und es könne die Zuordnung zu den umsatzsteuerpflichtigen Transportleistungen der Bw. zweifelsfrei nachvollzogen werden.

Zu jeder beanstandeten Fremdleistungsrechnung ließe sich der dazugehörige umsatzsteuerpflichtige Erlös zuordnen.

Es wurde sodann auf jede der Subfirmen (T.GmbH, HGTransGmbH, H.GmbH und S.GmbH) Bezug genommen und unter Angabe des Leistungszeitraumes der jeweilige Aufwand dem daraus erzielten Ertrag gegenübergestellt. Der Berufung lagen die entsprechenden Ein- bzw. Ausgangsrechnungen bei.

Zum Geschäftsablauf mit den einzelnen Subfrächtern wurde ausgeführt:

a) T.GmbH – Diese Firma sei in der Zeit von 13.4 – 4.6.2004 für die Bw. tätig gewesen. Sie habe wöchentlich ihre erbrachten Leistungen, nämlich das Be- und Entladen von Sattelanhängern, der Bw. in Rechnung gestellt. Die Bw. habe diese Leistungen an die Post AG

bzw. LKW Walter weiterverrechnet und auch der Umsatzbesteuerung unterzogen. Die Gegenüberstellung ergebe, dass einem Aufwand von netto Euro 72.000 Erträge iHv Euro 145.296,54 gegenüberstehen. Da jeder Fremdleistung der entsprechende Erlös zugeordnet werden könne, werde die Anerkennung der Aufwendungen und der Vorsteuer beantragt.

b) HGTransGmbH – Die Firma sei für die Bw. im Juni und Juli 2004 tätig gewesen. Sie habe Fahrten von Wien nach Leipzig und zurück der Bw. in Rechnung gestellt. Die Leistungen seien an die Kunden der Bw., A. und M., weiterverrechnet worden. Aufwendungen von netto Euro 102.600 stünden Erträge von Euro 236.100 gegenüber. Es werde auch hier die Anerkennung der Aufwendungen sowie der Vorsteuern beantragt.

c) H.GmbH – Die Geschäftsbeziehungen dauerten von August 2004 bis Februar 2006. Zu diesem Zeitpunkt sei der Konkurs über das Vermögen der GmbH eingeleitet worden. Die GmbH habe der Bw. wöchentlich ihre Leistungen in Rechnung gestellt und seien diese von der Bw. umsatzsteuerpflichtig monatlich an Ankerbrot weiterverrechnet worden. Für den angeführten Zeitraum stünden den Aufwendungen von netto Euro 1.868.230 Erträge von Euro 2.577.910,15 gegenüber. Es werde daher auch hier die Anerkennung der jährlichen Aufwendungen sowie der entsprechenden Vorsteuern beantragt.

d) S.GmbH – Die GmbH war für die Bw. ab März 2006 tätig und sei mit den Transporten in der Umgebung Schwanenstadt beauftragt gewesen. Die Bw. hätte für ihren Kunden im Gebiet von Schwanenstadt ohne Fremdfrächter nicht tätig sein können. Die GmbH stellte die erbrachten Leistungen wöchentlich in Rechnung und wurden seitens der Bw. mit Umsatzsteuer weiterverrechnet. Aufgrund der möglichen Zuordnung der Aufwendungen von Euro 744.975 im Jahr 2006 und Euro 148.995 im Jahr 2007 zu den Erträgen der beiden Jahre iHv Euro 1.447.577,92 werden deren Anerkennung sowie die entsprechenden Vorsteuern beantragt.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass die Summe der nicht anerkannten Fremdleistungen stets höher als die Provisionserlöse gewesen sei. Da der Prüfer sämtliche Fremdleistungen lediglich den Provisionserlösen zuordne, würde dies bedeuteten, dass für die umsatzsteuerpflichtigen Transporterlöse keine Fremdleistungen notwendig wären. Diese Schlussfolgerung entspräche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Folgte man den unrichtigen Schlussfolgerungen des Prüfers, wären um Euro 714.655,36 mehr Fremdleistungen für angeblich dazugehörige Erträge angefallen. Abgesehen davon, dass kein Steuerpflichtiger langfristig für Erträge wesentlich höhere Aufwendungen in Kauf nehmen würde, könnten sämtliche Fremdleistungen der Subunternehmer lückenlos den umsatzsteuerpflichtigen Transporterlösen zugeordnet werden. Aufgrund der richtigen

Zuordnung der Fremdleistungen entspräche das Verhältnis des Aufwandes zum Erlös auch dem, was ein wirtschaftlich agierendes und gewinnorientiertes Unternehmen anstrebt.

Ein Vergleich der gesamten umsatzsteuerpflichtigen Transporterlöse zu den Vermittlungsprovisionen ergebe für:

2004: Euro 3.780.672,30 zu Euro 266.400 = 7,02%

2005: Euro 4.035.510,36 zu Euro 953.832 = 23,64%

2006: Euro 5.065.701,29 zu Euro 2.143.595,97 = 42,32%.

Ließe man die Schlussfolgerung des Prüfers zu, wäre für einen erheblich minderen Prozentsatz an Erlösen fast ausschließlich der gesamte Fremdleistungsaufwand notwendig. Dies treffe für die Bw. nicht zu. Aus der Sicht des Prüfers würde dies bedeuten, dass im Jahr 2004 für 93% der Transporterlöse bzw. im Jahr 2005 für 76% der Transporterlöse keine Fremdleistungen erforderlich waren. Diese Schlussfolgerung sei nicht nachvollziehbar und entspreche nicht den tatsächlichen Gegebenheiten.

Es wurde beantragt der Berufung in sämtlichen Punkten stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben bzw. abzuändern.

In der **Stellungnahme vom 12.12.2007 zur Berufung** verweist die Bp darauf, dass im Zuge der Bp ausschließlich jene Eingangsrechnungen abverlangt worden seien, die im ursächlichen Zusammenhang mit der in die Türkei weiterverrechneten nicht steuerbaren Vermittlungsprovision gestanden seien. Es seien alle Eingangsrechnungen der in Rede stehenden Subfrächter vorgelegt worden. Der Behauptung, dass aus den Rechnungen die Leistungsbeschreibung, der Leistungszeitraum etc. hervorgehe und damit die Zuordnung zu den umsatzsteuerpflichtigen Transporterlösen der Bw. zweifelsfrei nachvollzogen werden könne, könne nicht gefolgt werden.

Die Zuordnung in der Berufung, wonach die genannten Fremdleistungen ausschließlich mit umsatzsteuerpflichtigen Transporterlösen zusammenhängen, widerspreche der seitens des GF am 10.7.2007 schriftlich abgegebenen Sachverhaltsdarstellung. Dies sei nur ein neuerlicher Versuch den ursprünglichen Sachverhalt dahingehend abzuändern, dass die Subfrächter auch umsatzsteuerpflichtige Lieferungen für die Bw. getätigt hätten. Während der Bp seien Unterlagen (CMR-Frachtbriefe, Lieferscheine, Zollpapiere etc.) abverlangt worden aus denen ersichtlich gewesen wäre, dass die Subfrächter Lieferungen für die Bw. an deren genannten Kunden auch tatsächlich durchgeführt haben. Ein solcher Nachweis sei mit dem Argument, die Unterlagen seien der Bw. gestohlen worden bzw. von den Kunden nicht zu beschaffen, nicht erbracht worden. In der Berufung sei der Umstand völlig außer Acht gelassen worden, dass, bei einer Zuordnung der Fremdleistungen zu umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen, den Vermittlungsprovisionen keine Aufwendungen mehr gegenübergestanden wären. Welche

Leistungen den Vermittlungsprovisionen demnach zugrunde liegen sollten, sei in der Berufung nicht dargelegt worden.

Zum Argument der Bw., dass die Fremdleistungen die Vermittlerprovisionen übersteigen sei festzuhalten: die gesamte Geschäftsabwicklung betreffend Provision und Fremdleistungen sei bar abgewickelt worden; es sei nicht für eine einzige Eingangsrechnung der Subfrächter ein Leistungsnachweis erbracht; wofür die Vermittlungsprovisionen bezahlt worden seien, sei somit nicht nachvollziehbar. Nach Ansicht der Bp handle es sich bei diesem Sachverhalt um Scheinrechnungen, denen keine Leistungen bzw. Lieferungen zugrunde lagen. Der Aufwandsüberhang sei insoweit notwendig gewesen, um Bargeld aus der Bw. abzuschöpfen. Wohin die Gelder geflossen sind, sei aufgrund der Barzahlungen nicht mehr nachvollziehbar gewesen.

Die Einbuchung der Vermittlungsprovision sei nur aus bilanztechnischen Gründen erfolgt. Es wären sonst durch die Scheinrechnungen der Subfrächter hohe Verluste entstanden. Ziel und Zweck dieser Rechnungskonstruktion sein nach Ansicht der Bp nur gewesen Vorsteuern aus der Bw. abzuschöpfen.

Seitens der genannten Subfrächter sei die der Bw. in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht abgeführt worden. Die Firmen seien ausnahmslos in Konkurs. Nach Auskunft der Masseverwalter seien deren Geschäftsführer nicht auffindbar und keine Unterlagen bzw. Belege vorhanden.

Die **Gegenäußerung der Bw. zur Stellungnahme der Bp** langte mit Schreiben vom 30.1.2008 bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein.

Es wurde darin nochmals darauf verwiesen, dass aufgrund der Rechnungen der in Rede stehenden Subfirmen Leistungsort und –zeitraum festzustellen seien. Sie stünden in kausalem Zusammenhang mit den gestellten Ausgangsrechnungen der Bw. Aus den Rechnungen könne kein direkter Zusammenhang mit den Vermittlungsprovisionen hergestellt werden. Der Geschäftsführer der Bw., Herr C.K., habe in seiner schriftlichen Stellungnahme von verschiedenen Subunternehmern und nicht von sämtlichen Subunternehmern gesprochen. Er habe darunter die Leistungen der Firma C.GmbH, die man zu 100% den Vermittlungsprovisionen zuordnen könne, sowie lediglich sporadische Leistungen der anderen Subfrächter verstanden. Diese wären zu 99% für den österreichischen Markt tätig gewesen. Da die Eingangsrechnungen der C.GmbH in ursächlichem Zusammenhang mit der Vermittlungsprovision in die Türkei stünden, sei die Behauptung der Bp unrichtig, dass den Provisionen letztlich keine Aufwendungen gegenüberstünden.

Am 5.6.2008 nahm die **Bp zu dieser Gegenäußerung Stellung**.

Die Leistungsbeschreibung der beanstandeten Eingangsrechnungen der Subfrächter seien insoweit unzureichend, als aus dem Text derselben nicht nachvollziehbar sei, dass, wie der

Geschäftsführer angegeben habe „die Subfrächter Lieferungen innerhalb der EU und einigen Drittländern“ durchgeführt haben sollen. Aufgrund eben dieser Aussage seien ausdrücklich die mit der Vermittlungsprovision zusammenhängenden Eingangsrechnungen abverlangt worden. Den sodann übergebenen Eingangsrechnungen sei kein Zusammenhang mit den an YI verrechneten Provisionen zu entnehmen.

Wenn nur die Leistungen der C.GmbH darunter zu verstehen waren, sei dies seitens des Geschäftsführers erst jetzt so geschildert worden. Es sei nicht ausgesagt worden, dass die anderen Subfrächter nichts mit den Vermittlungsleistungen zu tun hätten. Wie der Prüfer weiter ausführte, lagen von der C.GmbH erst ab April 2006 Rechnungen vor. Wenn also nur deren und keine weiteren Leistungen der anderen genannten Subfrächter mit den Vermittlungsleistungen in Verbindung stünden, fehlten in den Jahren 2004 und 2005 die entsprechenden Fremdleistungen und es käme zu einem Überhang der Provisionsverrechnungen von mehr als Euro 2 Millionen.

Folgte man den ursprünglichen Ausführungen des Geschäftsführers bei Prüfungsbeginn so hätte die Bw. nur die Verrechnung zwischen den Subfrächtern und Y durchzuführen gehabt. Für Leistungen, die nicht für die Bw. ausgeführt worden seien, könne es zu keiner Vorsteuerbeanspruchung kommen. Es wurden keine Nachweise dafür beigebracht, dass die Subfrächter tatsächlich für die Bw. in Österreich tätig geworden seien. Gegen die geschilderte Abwicklung spreche auch, dass sämtliche Zahlungen an die Subfrächter bar erfolgten.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Im weiteren Verfahren vor dem UFS wurde festgestellt, dass zum Stichtag 3.11.2010 am Abgabenkonto der Bw. ein vollstreckbarer Rückstand von Euro 377.612,72 ausgewiesen ist. Die aus dem der Berufung zugrunde liegenden Betriebsprüfungsverfahren resultierenden und festgesetzten Abgabenschuldigkeiten betragen zusätzlich Euro 1.207.774,86 und ist deren Einhebung ausgesetzt.

Die Bw. ist steuerlich nicht mehr vertreten; die Vollmacht wurde zurückgelegt. Dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass keine für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanschrift bekannt ist. Laut Auskunft der Abgabenbehörde erster Instanz (Abgabensicherung) ist keine Zustellung an der bekannten Geschäftsadresse möglich. Aus dem Zentralen Melderegister geht hervor, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer A.L. von 22.1.2008 bis 28.2.2008 in Wien gemeldet war und seitdem als nach Rumänien verzogen eingetragen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat nach übereinstimmender Rechtsprechung der Höchstgerichte nur deklaratorischen Charakter. Eine GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort und zwar solange Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder Schuldern bestehen, d.h. solange als noch Abwicklungsbedarf besteht. Dies ist dann der Fall, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen GmbH bescheidmäßig festzusetzen sind.

Die Bw. wurde laut Firmenbuchauszug am Datum⁴ amtswegig gem. § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Der zu dieser Zeit eingesetzte Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr A.L., ist als „geborener Liquidator“ zu sehen, weshalb die Berufungsentscheidung gem. § 80 Abs 3 BAO grundsätzlich ihm zuzustellen wäre.

Da er jedoch in Österreich nicht mehr gemeldet ist und eine taugliche Abgabestelle nicht festzustellen war, erfolgt die **Zustellung der Berufungsentscheidung** durch **Hinterlegung im Akt gem. § 8 Abs 2 ZustG**.

Zur Körperschaftsteuer der Jahre 2004 - 2006:

Zu Beginn der Betriebsprüfung am 9.7.2007 wurde der damals verantwortliche Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw., Herr C.K., mit den in der Gewinn- und Verlustrechnung enthaltenen, auffällig hohen, nicht steuerbaren Provisionserlösen sowie den hohen Fremdleistungsaufwendungen der Jahre 2004 – 2006 konfrontiert.

Er gab dazu mündlich Auskunft und bestätigte seine Angaben noch am selben Tag schriftlich per Telefax. Er habe für ein türkisches Transportunternehmen, die Firma Y, Transporte aus der Türkei in den EU-Raum an inländische Frächter vermittelt. Die Firma hatte Probleme mit der Fahrerlaubnis im EU-Raum. Es handelte sich um Transporte von Triest z.B. nach Hamburg, Rom, Belgrad u.a. sowie Transporte von Paris, Stockholm u.a. nach Triest. Die Transporte wurden im Namen der Firma Y gemacht und wurden von dieser auch die Aufträge direkt an die Subfirmen erteilt. Die Subfirmen verrechneten aber die Transporte mit Mehrwertsteuer an die Bw.

Die Bw. verrechnete dafür die verbuchten Vermittlungsprovisionen (Euro 265.400 – 2004, 953.832 – 2005 und 2.143.565 – 2006). Davon waren die Subfrächter zu bezahlen und die Differenz war die Provision für die Bw. Die Bezahlung sowohl der Vermittlungsprovision an die Bw. als auch der Aufwendungen für die Transporte erfolgte jeweils bar. Das Bargeld wurde von Herrn C.K. selbst in der Türkei beim genannten Auftraggeber, Y, abgeholt.

Unterlagen zum Nachweis der obigen Angaben und einer Geschäftsverbindung mit dem genannten türkischen Transportunternehmen Y wurden seitens der Bw. nicht beigebracht.

Zum Nachweis der Angaben wurde die Bw. ersucht, die zur Vermittlungsleistung entsprechenden Eingangs- sowie Ausgangsrechnungen vorzulegen.

Die Bw. legte der Bp darauf für den Prüfungszeitraum sämtliche Eingangsrechnungen der Firmen T.GmbH, HGTransGmbH, H.GmbH, S.GmbH und C.GmbH vor. Behauptete jedoch im späteren Berufungsverfahren, dass nur die Leistungen der C.GmbH mit den Vermittlungsprovisionen in Zusammenhang standen und die anderen Firmen für die Bw. und den österreichischen Markt tätig waren. Deren verrechnete Leistungen seien an die Kunden der Bw., wie z.B. A., M., ÖP, weiterverrechnet worden.

Zu den Rechnungen ist festzustellen, dass sämtliche der angeführten Firmen die Leistungen mit Umsatzsteuer an die Bw. verrechneten und diese daraus die nunmehr strittige Vorsteuer in Anspruch genommen hat.

Wie die Bp feststellte, ist aus den Leistungsbeschreibungen der Subfrächter kein Rückschluss auf eine Leistungserbringung gegenüber dem genannten türkischen Auftraggeber Y zu ziehen. Trotz Aufforderung wurden keine diese Rechnungen ergänzende Unterlagen wie z.B. Frachtbriefe, Lieferscheine etc. beigebracht.

Eine Zuordnung der Eingangsrechnungen zu den Ausgangsrechnungen der Bw., wie dies durch die Bw. in der Berufung dargestellt wird, ist allein aufgrund der in den Rechnungen (s. unten) enthaltenen Leistungsbeschreibungen nicht zu treffen.

So ist in den wöchentlichen Rechnungen aus dem Zeitraum April bis Juni 2004 der T.GmbH als Leistung lediglich „das Be- und Entladen von 8 Sattel Anhängern“ zu einem Pauschalpreis angegeben.

Die HGTransGmbH verrechnete für Juni und Juli 2004 wöchentlich 12 Touren pauschal mit 2 Sattelzugmaschinen für die Strecke Wien – Leipzig – Wien.

Die H.GmbH verrechnete für den Zeitraum August 2004 bis Februar 2006 Stundensätze für Personalgestellung sowie Pauschalen für LKW für den Einsatz im Gebiet S.u.U..

Die S.GmbH verrechnete für den Zeitraum März 2006 bis September 2006 und für April 2007 wöchentlich „Diverse Transporte“ zu Pauschalpreisen.

In den Rechnungen der Firma C.GmbH, die für den Zeitraum April 2006 bis März 2007 an die Bw. verrechnete, ist von Transporten („Diverse Zustellungen und Sammelgut“) für Y die Rede. Es sind jedoch keine weiteren Angaben über z.B. Leistungsort, Zustellungsort oder gefahrene Strecken enthalten. Selbst wenn eine gewisse Namensähnlichkeit mit der türkischen Transportfirma gegeben ist, ist ohne Nachweise oder Unterlagen nicht von einer Identität auszugehen. Somit lässt sich auch aus diesen Rechnungen kein Rückschluss auf die seitens der Bw. als Auftraggeberin genannte türkische Transportfirma Y und die Vermittlung der Durchführung von Transporten im EU-Raum ziehen.

Erhebungen der Bp bei den Subfrächtern waren ergebnislos, da sich diese zum Zeitpunkt der Durchführung der Bp im Konkurs befanden, der Konkurs bereits abgewickelt oder abgewiesen war oder auch der Masseverwalter über keine Unterlagen verfügte.

Zur Begründung des Erhalts der nicht steuerbaren Vermittlungsprovisionen liegen keine Nachweise vor, dass Subfrächter tatsächlich Leistungen (Transporte im EU-Raum) für ein türkisches Transportunternehmen erbracht haben. Die Ausführungen des Gesellschafter-Geschäftsführers C.K. im Zuge der Bp und die Argumente im Berufungsverfahren sind als Nachweis nicht ausreichend.

Die Bw. hat weiters keine Nachweise vorgelegt, in welcher Form sie Leistungen gegenüber dem genannten türkischen Unternehmen Y erbracht hätte. Es liegen keine Unterlagen, Vereinbarungen, Aufträge oder Ähnliches vor aufgrund derer auf die behauptete Vermittlung bzw. Leistungserbringung der Bw. auch nur zu schließen wäre. Auch erscheinen die Zahlungsabwicklung, d.h. die Bezahlung sämtlicher Subfrächter in bar, insbesondere im Hinblick auf die nicht unbeträchtliche Höhe der jeweiligen Rechnungssummen, sowie das persönliche Inkasso der Vermittlungsprovisionen in der Türkei in Form von Bargeld, als nicht glaubwürdig.

Das ursprüngliche Argument der Bw., dass die Vermittlungsprovisionen mit den Leistungen sämtlicher Subfrächter in Verbindung stünden, findet in den vorliegenden Rechnungen und Unterlagen keine Deckung.

Das spätere Argument der Bw. im Berufungsverfahren, dass nur die Eingangsrechnungen der Firma C.GmbH den Vermittlungsprovisionen gegenüberzustellen seien, geht schon aufgrund der unzureichenden Leistungsbeschreibungen in den Rechnungen (s. oben) ins Leere. Weiters wurden seitens dieser Firma Rechnungen nur im Zeitraum April 2006 bis März 2007 an die Bw. gelegt. Damit stünden aber den durch die Bw. an Y verrechneten Vermittlungsprovisionen in den Jahren 2004 und 2005 iHv insgesamt Euro 1.219.232 sowie dem Teil der Provisionen des Jahres 2006, der die Fremdleistungen der C.GmbH übersteigt, iHv Euro 852.251 keinerlei Fremdleistungen gegenüber.

Es ist mit den realen Vorgängen im Wirtschaftsleben als nicht vereinbar zu beurteilen, dass über nahezu 2,5 Jahre Vermittlungsprovisionen iHv über Euro 2 Millionen bezahlt werden, ohne dass diesen eine Gegenleistung gegenübersteht.

Auch das Argument, dass die Fremdleistungen der anderen Subfrächter für Leistungen der Bw. an Kunden im Inland erforderlich waren, ist nicht stichhaltig. Wie schon oben ausgeführt, ist nicht nachvollziehbar mit welchen Erlösen die in den Eingangsrechnungen ausgewiesenen Leistungen im Zusammenhang stehen. Nicht unbeachtlich ist die Tatsache, dass die Bw., wie aus den Jahresabschlüssen und der Aktenlage zu entnehmen ist, im gesamten Prüfungszeitraum 2004 – 2006 selbst über 24 – 34 LKW und bis zu 8 Sattelanhänger verfügte.

An Personal standen der Bw. pro Jahr bis zu 60 Arbeiter und Angestellte, davon das ganze Jahr jeweils ca. 30 Personen, zur Verfügung. Es erscheint daher nicht unschlüssig, dass die Bw. durch eigenes Personal und eigene LKW die den Ausgangsrechnungen zugrunde liegenden Transporte und Tätigkeiten ausgeführt hat.

Wenn die Bp daher sämtliche Eingangsrechnungen der Subfrächter nicht als Betriebsausgaben und die verrechneten Vermittlungsprovisionen nicht als Betriebseinnahmen anerkannte und vom Vorliegen von Scheinrechnungen ausging, so erscheint dies in Würdigung des Sachverhaltes als schlüssig.

Bei Beurteilung der Vorgangsweise liegt die Überlegung nahe, dass die in Rede stehenden Eingangsrechnungen der vermeintlichen Subfrächter der Bw. nur zur Inanspruchnahme der Vorsteuern gedient haben. Die buchhalterisch erfassten hohen Aufwendungen und ein daraus resultierendes negatives Jahresergebnis, wurden durch die Verbuchung der vermeintlichen Erträge aus den Auslandsprovisionen egalisiert. Die behaupteten Zahlungsflüsse sowohl an die genannten Subfrächter als auch vom angeführten Unternehmen in der Türkei sind aufgrund der vorgegebenen Abwicklung in bar weder nachvollziehbar noch überprüfbar.

Es wird somit den Feststellungen der Bp gefolgt und die angeführten Aufwendungen sowie die Erträge aus den Vermittlungsprovisionen jeweils entsprechend bei Ermittlung des jährlichen Betriebsergebnisses (wie im Bp-Bericht, Tz. 2, dargestellt) zu- bzw. abgerechnet.

Gegen die weiteren im Bezug auf die Körperschaftsteuer getroffenen Feststellungen der Bp wurden keine Einwendungen erhoben.

Die Berufung war daher hinsichtlich der Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 – 2006 abzuweisen.

Zur Umsatzsteuer der Jahre 2004 – 2006 sowie für den Zeitraum 1-5/2007:

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 erster Satz UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, 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.

Die von den angeführten Subfrächtern T.GmbH, HGTransGmbH, H.GmbH, S.GmbH und C.GmbH vorliegenden Rechnungen sind, wie oben ausgeführt, für den gesamten Prüfungszeitraum als Scheinrechnungen zu beurteilen.

Da somit davon ausgegangen wird, dass gegenüber der Bw. keine Leistungen erbracht wurden, wird den Feststellungen der Abgabenbehörde erstere Instanz gefolgt. Aus diesen

Rechnungen ist für die Jahre 2004 – 2006 sowie für den Zeitraum 1 – 5/2007 kein Vorsteuerabzug zu gewähren.

Ein Vorsteuerabzug wäre aber auch bei gegebenem Leistungsaustausch aufgrund der formell mangelhaften Rechnungen nicht zu gewähren.

Nach § 11 Abs 1 UStG 1994 müssen Rechnungen u.a. folgende Angaben enthalten:

- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
- den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.

Die in § 11 Abs 1 UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (Kolacny/Caganek, UStG 1994, 3. Auflage, § 11 Anm 3). Auch der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass eine Urkunde, die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthält, nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesstelle anzusehen ist und auf eine solche Urkunde der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004; 26.6.2001, 2001/14/0023).

Im Berufungsfall enthalten die streitgegenständlichen Rechnungen der Subfrächter nachstehende Angaben.

In den wöchentlichen Rechnungen aus den Monaten April bis Juni 2004 der T.GmbH war lediglich „das Be- und Entladen von 8 Sattel Anhängern“ jeweils zu einem Pauschalpreis angegeben. Details wie z.B. Tag und Ort der Leistung, welcher LKW bzw. Anhänger, für welchen Transport beladen wurde, sind nicht enthalten.

Die HGTransGmbH verrechnete für Juni und Juli 2004 wöchentlich pauschal 12 Touren mit 2 Sattelzugmaschinen für die Strecke Wien – Leipzig – Wien. Auch hier fehlen nähere Details wie z.B. transportierte Ware, Ort der Abholung, Ort der Übernahme, Kunde etc.

Die H.GmbH verrechnete für den Zeitraum August 2004 bis Februar 2006 Stundensätze für Personalstellung sowie Pauschalen für LKW für Zustellungen im Gebiet S.u.U. Details, wie z.B. Angaben um welches Personal für welche Leistungen es sich handelte und wohin bzw. an wen die Zustellungen erfolgten, sind nicht enthalten.

Die S.GmbH verrechnete für den Zeitraum März 2006 bis September 2006 und für April 2007 wöchentlich zu Pauschalpreisen und gab nur an „Diverse Transporte“.

Es wird daher festgestellt, dass die in Rede stehenden Rechnungen die Art und den Umfang der sonstigen Leistung zum Teil gar nicht enthalten bzw. unzureichend enthalten haben.

Pauschale Leistungsbeschreibungen ohne nähere Details sind für einen Vorsteuerabzug nicht ausreichend.

Daher wäre auch schon aufgrund der formellen Mängel der Rechnungen ein Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

Es wird daher auch hinsichtlich der Nichtanerkennung der Vorsteuer den Feststellungen der Abgabenbehörde erster Instanz gefolgt.

Die Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuer wird abgewiesen.

Die Entscheidung über die Berufung war somit spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 25. November 2010