



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Georg Kahlig als Masseverwalter (vorm. Mag.Dr. Harald Machacek, Wirtschaftstreuhänder, 2301 Groß-Enzersdorf, Rathausstraße 2-4/1/3), vom 21. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 25. Mai 2007 betreffend Umsatzsteuer sowie Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1. August 2006 bis 1. September 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um eine Dienstleistungsfirma mit dem Betriebsgegenstand Service- und Reinigungsarbeiten. Geschäftsführer ist Herr A., Gesellschafterin mit einem 100%igen Anteil ist Frau B..

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (Bp) wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 1) Allgemeines:

Über folgende, im Zuge der Prüfung auffällige Rechtsgeschäfte wird abgesprochen:

a) Liegenschaft: Adr.Liegensch.

Die Bw. erwirbt am 7.7.2006 von der XGmbH die Liegenschaft Adr.Liegensch. um nto. € 208.333,33 zzgl. 20 % Ust. Mit der UVA 9/2006 werden € 42.666,67 Vorsteuern geltend gemacht.

b) AR Bw. an XGmbH vom 31.8.2006

Die Ausgangsrechnung der Bw. an die XGmbH über die Verrechnung einer Mietenvorauszahlung in Höhe von nto. 25.000,00 zzgl. 20 % Ust für den Zeitraum von 20 Monaten wird der Behörde vorgelegt. Der daraus resultierende Umsatz wird in der UVA 8/06 gemeldet.

c) ER XGmbH an Bw. vom 31.8.2006

Die Eingangsrechnung der Bw., gelegt von der XGmbH über die Verrechnung einer Mietenvorauszahlung in Höhe von nto. € 25.000,00 zzgl. 20 % Ust für den Zeitraum von 18 Jahren (bis 30.8.2024) wird der Behörde vorgelegt. Die daraus resultierende Vorsteuer wird in der UVA 8/06 geltend gemacht. Der Gegenstand des Leistungsaustausches ist nicht erkennbar und konnte erst durch Erhebungen der Bp ermittelt werden (siehe unten).

Tz. 2) Vorsteuer aus Kauf Adr.Liegensch. (Tz. 1a):

Die Bw. wird am 8. Mai 2006 gegründet, wobei FrauB. 100 % Gesellschafterin ist und ihr Gatte HerrA. der Geschäftsführer.

Der Gegenstand des Unternehmens, nach Angaben des Geschäftsführers, HerrA., ist die Wartung und Reparatur von Rollcontainern.

Zum Zeitpunkt des Verkaufes der 100 % Anteile XGmbH am 13. März 2006 war ebenfalls FrauB. 100 % Gesellschafterin. Sie veräußerte die Anteile an einen Herrn P. od. Po Y..

Geschäftsführer der XGmbH ist bis heute ebenfalls HerrA..

Der Verkaufspreis der 100 % Anteile der XGmbH betrug € 1,00.

Der Gegenstand des Unternehmens ist die Wartung und Reparatur von Einkaufswagen. Am 7.7.2006 erwirbt nun die Bw. von der XGmbH die o.a. Liegenschaft, ein Souterrain-Lokal von (nach Angaben des GF HerrA.) rd. 200m² Größe. Die sehr verschachtelten Räume sind Substandard (keine Böden, tw. keine Wände, keine Heizung, keine sanitären Anlagen). HerrA. gibt an, dass diese Räumlichkeiten als Lager genutzt werden, wobei bei der Betriebsbesichtigung festgestellt wurde, dass der gesamte Bereich mit diversen Gegenständen – teilweise Zubehör und Werkzeug für die Reparatur der Einkaufswagen/Rollcontainer – größtenteils aber mit betriebsgegenstandsfremden Dingen (Div. Kindermöbel, Ventilatoren, 6 WC's; etliche Pissoirs, Autoreifen, Gerümpel und Müll etc.) bis an die Decke vollgeräumt ist. Weiters konnte festgestellt werden, dass es sich bei diesen Dingen nicht um neu hingestellte Dinge (seit Erwerb der Liegenschaft) handelt, sondern dass diese schon offensichtlich lange Zeit dort liegen.

Wie bereits dargestellt, veräußert die XGmbH nun diese Liegenschaft um € 208.333,33 zzgl. 41.666,67 USt an die Bw.

Rechtliche Würdigung durch die Behörde

Die Behörde kommt zu dem Schluss, dass aus den unten angeführten Gründen im gegenständlichen Fall ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten gem. § 22 BAO vorliegt.

Die rechtliche Gestaltung der diversen oben unter Tz 2 dargestellten Geschäfte zwischen den beiden GmbHs ist nicht nur fremdunüblich sondern nach Ansicht der BP auch unangemessen und somit missbräuchlich:

Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen werden. In diesem Fall sind somit die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen oder Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

1) Die Vorgangsweise hält dem Fremdvergleich nicht stand:

a) Ankauf der Adr.Liegensch.:

Die Liegenschaft wird mit dem Verkauf der 100 %-Anteile des XGmbH an den Erwerber der 100 %-Anteile, Hr. Y., um € 1,00 im März 2006 mitveräußert (wobei aus dem betreffenden Abtretungsvertrag kein Anlagevermögen der XGmbH hervorgeht und auch keine Beilagen existieren). Im Juli 2006, keine 4 Monate später, wird sie um € 250.000,00 zurückgekauft. Aus diesem Vorgang sollen € 41.666,67 Vorsteuern lukriert werden. Den Kaufvertrag der Liegenschaft unterzeichnet HerrA., sowohl als Verkäufer als auch als Käufer. In beiden GmbH's unterzeichnet er als zeichnungsberechtigter Geschäftsführer. Dieser Vorgang wäre unter fremden Dritten nicht abgeschlossen worden.

b) Kaufvertrag:

Der Kaufvertrag, der dem Rechtsgeschäft zugrunde liegt, wäre unter fremden Dritten nicht so abgefasst worden, wie hier.

Gem. Pkt. 3a „... sind ein Teilkaufpreis von € 130.000,00 sind zu überweisen...“

Und gem. Pkt. 3b) „Der Restkaufpreis von € 120.000,00 wurde trotz Rechtsbelehrung durch den Urkundenverfasser bereits intern verrechnet...“

Im Zuge der Prüfung wurde angegeben, dass sich die „Interne Verrechnung“ nicht wie im Kaufvertrag vereinbart abgespielt hat, sondern wie unter Pkt. 1d) des Berichtes (s. unten) abgelaufen sein soll. Der Kaufvertrag spricht von einer bereits verrechneten Summe von € 120.000,00, die bei Vertragsunterzeichnung schon verrechnet gewesen sein soll. Unterlagen die darüber Auskunft geben was wie zwischen wem intern verrechnet worden sei, gibt es nicht. Tatsache ist, dass sich der Versuch des Beweises der Entrichtung des Kaufpreises hier mit den unter 1d) dargestellten Behauptungen widerspricht.

c) Kaufpreis:

Die Ermittlungen der Behörde ergaben, dass der Kaufpreis in Höhe von € 250.000,00 willkürlich und überhöht angesetzt wurde.

Dies untermauert auch ein (vom St.pfl. selbst) vorgelegtes Schätzgutachten, welches von der Fa. D. am 25.1.2006 erstellt wurde. Der Verkehrswert wurde mit € 84.000,00 beziffert und hinzugefügt, dass dieser auch nur unter Aufbringung einer längeren Wartezeit zu erzielen ist.

d) Entrichtung des Kaufpreises:

Der Kaufpreis wurde bis heute nicht zur Gänze entrichtet. Der Zeitraum zwischen den einzelnen Zahlungen und Abschluss des Verkaufes ist unüblich.

Darstellung der behaupteten Kaufpreiszahlungen:

€ 14.168,42 per 23.5.2006	Überweisung vom Bankkonto der Bw. auf das Bankkonto der XGmbH
---------------------------	---

Zeichnungsberechtigter Geschäftsführer bei beiden GmbH's HerrA..

€ 22.000,00 per 1.6.2006	Barzahlung
--------------------------	------------

Dazu wurde vorgelegt: ein Nachweis über die Barauszahlung auf dem Bankkonto der Bw., sowie die entsprechenden Kassaeingangsbelege der Bw.. Ebenso wurde ein nicht unterschriebener Kassaeingangsbeleg der XGmbH vorgelegt. (Die Handschrift aller Kassenbelege ist die gleiche). Da die Bezahlung des Kaufpreises damit nicht bestätigt war, (Eingangsnachweis fehlte), ersuchte die Behörde (Ergänzungsansuchen vom 23.1.2007) den Nachweis des Einganges der Summe bei der XGmbH zu erbringen. Daraufhin wurde der idente Beleg, nunmehr aber unterschrieben (natürlich von HerrA.), als Nachweis der Entrichtung des Kaufpreises vorgelegt. Es fand eine nachträgliche Bearbeitung des Kassaeingangsbeleges statt. Der Geldflussnachweis wurde somit nicht erbracht.

€ 569,91 per 13.7.2006	Eine Eingangsrechnung der XGmbH wurde von der Bw. bezahlt.
------------------------	--

€ 130.000,00 per 8.9.2006	wurden vom Bankkonto der Bw. auf das Bankkonto der XGmbH überwiesen.
---------------------------	--

Zeichnungsberechtigter Geschäftsführer bei beiden GmbH´s HerrA..

Dazu wurde ein Kassaeingangsbeleg der Bw. über den Eingang einer Privateinlage der 100 %-Gesellschafterin FrauB. vorgelegt. Der Kassaeingangsbeleg seitens der XGmbH wurde wiederum ohne die Bestätigung des Erhaltes der XGmbH vorgelegt. Mit dem gleichen Ergänzungsansuchen wurde auch hier der Nachweis des Geldflusses angefordert. Vorgelegt wurde auch hier der idente Beleg, bloß nachträglich ergänzt.

Auch hier fehlt der nötige Geldflusssnachweis.

€ 41.666,67 noch gar nicht bezahlt	Angegeben wird, dass mit den vom Finanzamt ausbezahlten Vorsteuern der Kaufpreis entrichtet worden ist.
------------------------------------	---

Da die Behörde jedoch keine Vorsteuern aus dem Ankauf der Liegenschaft anerkannt hat, kann diese Zahlung auch nicht als Geldflusssnachweis über die Entrichtung des Kaufpreises verstanden werden. Dem Verkäufer ist es üblicherweise egal, ob der Käufer Vorsteuern erhalten wird. Er will lediglich die Entrichtung des vertraglich vereinbarten Kaufpreises. Andererseits würde der Rücktritt vom Rechtsgeschäft die Folge sein.

Wiederum hält diese Vorgangsweise einem Fremdvergleich nicht stand.

2) Betriebliche Nutzung der Liegenschaft:

Im Zuge der Bp wurde festgestellt, dass keine Geschäftstätigkeit stattfand. Dies wurde vom Geschäftsführer HerrA. mit einer saisonalen Flaute begründet. Angebote habe man an diverse Supermärkte bereits gestellt, jedoch würden diese erst im Frühsommer 2007 darauf zurückkommen. Als angeforderte Geschäftskorrespondenz wurde ein Reihenbrief vorgelegt, der die Wartung und Reinigung eines Einkaufswagens um € 1,00 anbietet. Dazu wurde ein Adressenverzeichnis der Firmen vorgelegt, an die das Angebot gesandt worden wäre.

Zum Ersten ist es nicht glaubhaft, dass ein zum Zwecke der Wartung und Reinigung von Rollcontainern neu gegründete Gesellschaft ein Angebot über die Wartung und Reinigung von Einkaufswagen legen sollte (zumal ja die verkaufte XGmbH die Einkaufswagen zum Betriebsgegenstand hat und HerrA. als Geschäftsführer beider GmbH´s fungiert). Zum Zweiten konnte sich den Erhebungen der Behörde zufolge keine Firma (B., S.) erinnern, ein Angebot seitens der Bw. erhalten zu haben. Auch verneinten die befragten Firmen, dass die Auftragserteilung nach Saison vergeben werden würde.

Des weiteren ist anzuführen, dass die Bw. keine Lagerbuchhaltung führt. Es ist nicht feststellbar, welche GmbH wirklich die Räume nutzt, zumal ja auch ein Teil der Räume von der Bw. an die XGmbH vermietet worden sein soll. Des Weiteren liegt Personenidentität vor.

Die unternehmerische Tätigkeit ist nicht schlüssig nachgewiesen.

Die rechtliche Ausgestaltung muss im Gesamtkonnex betrachtet werden. Nicht alleine der Ankauf der Liegenschaft ist bei der Beantwortung der Frage zu bewerten, ob ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten vorliegt, sondern alle Rechtsgeschäfte und deren zeitlicher Ablauf:

-Verkauf der 100 %-Anteile an der XGmbH von FrauB. an einen Hr. P. oder Po Y. inkl. der Liegenschaft Adr.Liegensch. um € 1,00

-Gründung der Bw. – 100 %-Gesellschafterin wieder FrauB.

-Rückkauf der Liegenschaft Adr.Liegensch. um € 250.000,00 bto. 4 Monate später

-Unübliche bzw. nicht stattgefundene Entrichtung des Kaufpreises und deren vertragliche Ausgestaltung

-Willkürlich überhöht angesetzter Kaufpreis

-Nicht schlüssig nachgewiesene Geschäftstätigkeit der Bw. bzw. betriebliche Nutzung der Liegenschaft

Des Weiteren wurde seitens der Behörde versucht den Erwerber der 100 %-Anteile der XGmbH, Hr. P. oder Po Y. , zu den diversen Rechtsgeschäften zu befragen.

Dies scheiterte, da sich Hr. Y. (unter beiden Vornamen gesucht) nicht im Hoheitsgebiet aufhält bzw. ein Gewerbe unterhält.

Somit liegt die Annahme nahe, dass es sich bei Hr. Y. um einen Strohmännchen handelt. Unter seiner angegebenen Telefonnummer meldet sich FrauB., die Wohnadresse des Hrn. Y. (lt. Abtretungsvertrag der Anteile der XGmbH) ist ident mit der Wohnadresse (lt. selben Atr.Vertr.) von FrauB. und sämtliche, der Behörde zur Verfügung stehenden Mittel zur Auffindung des Hr. Y. blieben erfolglos.

Gem. § 22 BAO wird durch den Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts die Abgabepflicht umgangen oder geschmälert. Dies ist hier gegeben. Es wird die Aufdeckung von stillen Reserven vermieden (bei Verkauf der Anteile an der XGmbH) und die Afa für die Liegenschaft erhöht.

Es steht zwar jedermann frei, wirtschaftliche Beziehungen so zu gestalten, dass der bestmögliche Erfolg bei geringster gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird, allerdings liegt bei einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung letztlich nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, Missbrauch vor.

Im gegenständlichen Fall ist der gewählte Weg bei Wegdenken des abgabensparenden Effektes unverständlich und nicht sinnvoll und dies lässt nur den Schluss zu, dass die vorliegende Konstruktion von vornherein nur für den Zweck der Steuerersparnis geplant worden ist.

Die beantragten Vorsteuern in Höhe von € 41.666,67 werden aus o.a. Gründen nicht anerkannt.

Tz. 3) AR Bw. an XGmbH vom 31.8.2006
und ER Bw. von XGmbH vom 31.8.2006

Einerseits wird eine Mietenvorauszahlung für 20 Monate seitens der Bw. an die XGmbH für die Nutzung eines Teiles des Lagers Adr.Liegensch. (rund 80 m²) in Höhe von € 25.000,00 zzgl. 20 % Ust verrechnet. Einen schriftlichen Mietvertrag gibt es nicht.

Andererseits verrechnet die XGmbH im Gegenzug der Bw. denselben Betrag im selben Monat für eine Mietvorauszahlung für 18 Jahre. Aus der vorgelegten Rechnung geht nicht hervor, wofür diese Vorauszahlung geleistet wird. Nach Angaben des Geschäftsführers, HerrA., ist dies für die Nutzung einer Wohnung in Adr.2.

Der Sinn dieses Rechtsgeschäftes sei, dass das Hauptmietrecht an dieser Wohnung, das die XGmbH inne hat (das mit dem Verkauf der 100 % Anteile von FrauB. an Hr. Y., übergegangen ist), zur Bw. übergeht. Einen schriftlichen Vertrag darüber gibt es nicht, es sei alles nur mündlich abgesprochen.

Die Behörde konnte lediglich feststellen, dass zwei Rechnungen vorliegen. Diese wurden sogar vom gleichen Rechnungsaussteller ausgestellt. Geldflüsse fanden nicht statt. Es entspricht in keinsten Weise den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Vorauszahlungen für einen Zeitraum dieser Größenordnung getätigt werden. Des Weiteren sind die willkürlich festgesetzten Mietzinse unangemessen. Während die Miete für einen Teil eines Substandard-Lagers monatlich € 1.250,00 nto. beträgt, wird für die Nutzung einer ganzen Wohnung (Größe und Beschaffenheit konnten von der Behörde nicht besichtigt werden) monatlich lediglich € 116,74 nto. verrechnet werden.

Da die Bw. bis dato keine Geschäftstätigkeit entwickelt hat, ist auch die Angabe des Geschäftsführers, HerrA. unverständlich, dass die Wohnung in der Adr.2 als Arbeiterwohnstätte für Arbeiter der Firma dienen soll, da es ja keine Arbeiter gibt.

Des Weiteren ist es nicht möglich, auf diese Weise ein Hauptmietrecht zu erwerben, denn der Eigentümer der Wohnung ist demjenigen, der Mietvorauszahlungen an seinen Hauptmieter bezahlt nicht verpflichtet. Bei z.B. bei Tod des Hauptmieters oder Rücktritt vom Hauptmietverhältnis, hätte die Bw. keinen Anspruch auf Nutzung der Wohnung (lediglich ein zivilrechtlicher Anspruch auf Rückzahlung der geleisteten Vorauszahlung an die XGmbH bestünde).

Die Behörde kommt daher zu dem Schluss, dass es sich um ein Scheingeschäft gem. § 23 BAO handelt:

Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offene Rechtsgeschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten.

Die geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 5.000,00 für den Zeitraum 8/2006 werden seitens der Behörde aus o.a. Gründen nicht anerkannt.

Gem. § 11 Abs. 12 schuldet der Unternehmen die in einer Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer Kraft Rechnungslegung. Die USt aus der AR vom 31.8.2006 ist daher abzuführen.>

In der fristgerechten Berufung wird eingewendet, dass es sich lt. Bp um verschachtelte Räume in Substandard gehandelt hätte, in denen sich keine Böden, teilweise keine Wände und größtenteils betriebsfremde Gegenstände gelagert sein sollen. Lt. Bestandaufnahme eines Konsulenten für Liegenschaftswesen Ing. D. (lt. beigelegten Fotos und Plan) seien die Räumlichkeiten nicht vollständig eingerichtet, jedoch verflies und als Lagerraum geeignet. Lt. Aussage von FrauB. sind Gas- und Wasserleitungen vorhanden, wenn auch nicht alle sanitären Einrichtungen installiert wären. Es würden Ersatzteile für die Reparatur von Einkaufswagen und Spanngurte gelagert.

Die Anteile der XGmbH wären um € 1,- an Herrn Y. verkauft und 4 Monate später um € 250.000,- die Liegenschaft (zurück)gekauft worden. Der niedrige Verkaufspreis resultiere aus der Tatsache, dass die XGmbH sehr hoch verschuldet gewesen wäre. Herr Y. sei kein Strohhalm, sondern in Adr.3 wohnhaft gewesen, jedoch nach Tschechien umgezogen. Die Adresse von FrauB. würde zudem auf Adr.4 lauten. Für die Feststellung des Kaufpreises der Liegenschaft wäre ein Gutachten vorgelegt worden, dessen Bewertung für das Jahr 2005 und nicht zum Verkaufstermin mit 7.7.2006 erfolgt wäre. Ein weiteres Gutachten über die geänderte Situation (Ausbau und Installation der Räumlichkeiten) würde in den nächsten Tagen vorgelegt.

Da von der Bank ein Kreditrahmen von € 250.000,- versprochen, letztlich jedoch nur € 130.000,- eingeräumt worden wäre, sei der Eindruck entstanden, dass der restliche Betrag von € 120.000,- intern verrechnet worden wäre. Der Kaufpreis wäre jedoch in mehreren Teilen vollständig bezahlt worden. Es seien von der Bw. an XGmbH € 14.168,42 sowie € 22.000,- mittels Kassabeleg überwiesen worden.

Bezüglich der Aussage eines nicht unterschriebenen Kassabeleges von € 22.000,- würde eingewendet, dass die Unterschrift am Beleg nicht erkennbar sei, da der Beleg zuvor kopiert und danach gefaxt worden wäre. Die Unterschrift wäre daher nicht mehr erkennbar.

Bezüglich der Behauptung, dass keiner Firma ein Anbot der Bw. erinnerlich sei, würde entgegnet, dass im Jahre 2007 Aufträge von den genannten Firmen und auch Einnahmen erhalten worden wären. Seit 2007 hätte die Bw. auch eine Lagerbuchhaltung geführt.

Die Tätigkeit der XGmbH und der Bw. wäre ursprünglich dieselbe gewesen. Die XGmbH hätte keine Aufträge mehr bekommen, und daher die Bw. gegründet worden. Die Betriebstätigkeit der Bw. sei jedoch differenziert, d.h. betreffe das Waschen und Reparieren von Einkaufswagen, die XGmbH hätte sich auf Spanngurte spezialisiert.

Der Verkauf der Liegenschaft wäre ordnungsmäßig erfolgt und die Vorsteuer daher anzuerkennen. Auch liege keine Bereicherungsabsicht vor.

Die Mietvorauszahlung sei im Geschäftsleben weiters nicht unüblich und gäbe es keine steuerliche Bestimmung, wonach jeder Mietvertrag schriftlich abzuschließen sei bzw. würde lt. Bw. vorrangig private Vertrags- und Formfreiheit bestehen.

Stellungnahme der BP zu den in der Berufung vorgebrachten Argumenten:

<1) Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten gem. § 22 BAO

Zustand der Liegenschaft Adr.Liegensch./Wert der Liegenschaft:

In der Berufung gibt der steuerliche Vertreter an, dass es sich (Fotos anbei) um verflieste Räumlichkeiten handle, die als Lagerraum geeignet seien und das Gas- und Wasserleitungen vorhanden seien, wenn auch nicht alle sanitären Anlagen installiert wären.

Es wurde von der Bp nie behauptet, dass keine verfliesen Wände vorhanden sind und dass man die Liegenschaft nicht als Lager nutzen kann, sondern es wurde vielmehr der Kaufpreis für den Zustand und die Beschaffenheit der Liegenschaft als überhöht und fremdunüblich bewertet.

Tatsache ist, dass die Verfließungen erst nach dem Erwerb der Liegenschaft durchgeführt wurden und nach wie vor nur im Bereich der bei der Betriebsbesichtigung in Bau befindlichen Nass- und WC-Bereich vorhanden sind.

Das von Ing. D. beigelegte Schreiben (ohne Datum und ohne Unterschrift) – Seite 9-11 eines Gesamtberichtes, bestätigt die Angaben der Bp: „... mit Sanierungsmaßnahmen wurde begonnen ... es existieren keine Therme und keine Heizung ... an der Decke und im Bereich bei den Fenstern sind Feuchtigkeitsschäden ... Fenster nicht vollständig isoliert...Es wurden Umbauten vorgenommen, für die keine Baubewilligung vorliegt und möglicherweise keinen bewilligbaren Baubestand darstellen...“

Ing. D. kommt auf einen Gesamtkaufpreis von € 375,00 pro m², was (gemäß dem letztgültigen Plan) bei 194,64 m² Gesamtfläche ein Kaufpreis von € 72.990,00 ergäbe.

Was der steuerliche Vertreter mit der Vorlage dieses Gutachtens beweisen will, kann nicht nachvollzogen werden, denn damit untermauert er die Feststellung der Bp, dass der Kaufpreis von € 250.000,00 bei weitem überhöht und willkürlich festgesetzt wurde. Der steuerliche Vertreter behauptet weiters, dass das im Zuge der Prüfung vorgelegte Gutachten (Unternehmenswert geschätzt € 84.000,00) den Zeitraum 2005 beträfe und nicht den Zustand nach Ausbau und Instandhaltung der Räumlichkeiten.

Das Datum des im Zuge der Prüfung vorgelegten Gutachtens von (ebenfalls) Ing. D. (s. Arbeitsbogen Seite 105, 106) ist der 25.1.2006. Bewertungszeitpunkt ist somit Jänner 2006 und nicht 2005.

Renovierungsmaßnahmen und Instandsetzungsmaßnahmen wurden von der Bw. nach dem Kauf durchgeführt und nicht vor Erwerb der Liegenschaft, so dass eine eventuelle Wertsteigerung nicht relevant ist für die Beurteilung des Wertes zum Zeitpunkt des Erwerbes.

Kaufpreis der XGmbH:

Der steuerliche Vertreter gibt an, dass der Kauf der 100 %-Anteile an der XGmbH (in deren Vermögen die Liegenschaft Adr.Liegensch. war) durch Hr. P. oder Po Y. von FrauB. den geringen Kaufpreis

€ 1,00 deswegen aufweise, weil die Firma XGmbH hoch verschuldet gewesen wäre. Näheres gibt er dazu nicht an.

Dazu ist auszuführen:

Im Zuge der Bp wurde um Vorlage sämtlicher in Zusammenhang mit dem Abtretungsvertrag stehenden Zusatzvereinbarungen, Anhänge etc. ersucht (Ergänzungsansuchen vom 4.1.2007 – AB Seite 92). Es wurde von Seiten des steuerlichen Vertreters mündlich mitgeteilt, dass keine weiteren schriftlichen oder mündlichen Zusatzvereinbarungen existieren (weder solche die Schulden beziffern, noch solche, die Aktiva – wie z.B. die Liegenschaft Adr.Liegensch. beinhalten).

Der Abtretungsvertrag beinhaltet ebenfalls keine Angaben zur Vermögenssituation der XGmbH (ABNr.: 101 – 104).

Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurden Kisten gefüllt mit Münzsystemen vorgefunden, von HerrA. geschätzt 60 Kisten mit je 80 Stk. pro Kiste, wobei ein System rd. € 15,00 wert ist (AB Seite 63). Auf die Frage wem diese gehören (Gesamtwert rd. € 72.000,00), gab HerrA. an, dass es noch Verhandlungssache sei, ob diese ihm (also der Bw.) oder Hr. Y. (also der XGmbH) gehören. Er habe jedoch die Verfügungsgewalt.

Diese Münzsysteme stammen aus dem seinerzeitigen XGmbH Vermögen, als 100 % der Anteile noch seiner Gattin, FrauB. gehörten. Auch darüber ist im Abtretungsvertrag keine Rede.

Die Bp konnte somit im Zuge ihrer Erhebungspflicht nach sämtlichen, den Kaufpreis der 100 %-Anteile der LES GmbH betreffenden Umstände, keine Verschuldung feststellen, die den Kaufpreis von € 1,00 nur annähernd rechtfertigen könnten. Das Argument der Vermögenslosigkeit der XGmbH geht mangels eines Nachweises ins Leere.

Zu den Ausführungen betreffend Hr. P. od. Po Y. :

In der Berufung wird behauptet, dass Hr. Y. (ob mit Vornamen Po oder P. wird nicht angegeben) in der Adr.3 gewohnt habe und nach Tschechien übersiedelt sei und dass die Wohnadresse von FrauB. nicht ebendort, sondern am Semmering sei.

Dazu ist auszuführen, dass sämtliche Erhebungsmaßnahmen Hrn. Y. aufzufinden, um befragen zu können, erfolglos waren (s. AB 190-202).

Bei der Betriebsbesichtigung gab HerrA., der sowohl bei der Bw., als auch bei XGmbH Geschäftsführer ist, an, dass er Anfang 2007 die Tätigkeit bei der Fa. XGmbH zurücklegen werde, jetzt aber Hr. Y. bei der Einarbeitung unterstütze.

Letztmalig war Hr. Y. im November 2001 in Österreich gemeldet. Sofern er tatsächlich eine Geschäftstätigkeit in Österreich ausüben würde, hätte ihn die Behörde sicherlich gefunden, zumal ihn ja auch potentielle Kunden „finden“ sollten.

Ein weiters Indiz für die Ansicht der Behörde ist auch, dass lt. Notariatsakt vom 13.6.2006 (Abtretung der XGmbH-Anteile) FrauB. als Wohnadresse Adr.3 angibt und Hr. Y. „ebenda“. In diesem Vertrag ist ebenfalls angegeben, dass Hr. Y. nicht der deutschen Sprache mächtig ist (AB S. 101). Tatsache ist, dass Hr. Y. in Österreich keinen Wirkungsbereich hat und, mangels Sprachkenntnissen, auch keine Geschäftstätigkeit in dieser dargestellten Form ausüben könnte.

Die Annahme der Behörde, dass Hr. Y. lediglich ein Strohmännchen ist, wird durch die Angaben in der Berufung in keiner Weise entkräftet.

Angaben zu der Entrichtung des Kaufpreises:

Im Zuge der Prüfung wurden bereits Unstimmigkeiten gefunden zwischen Anweisung der Summe von € 130.000,00 und dem in der Berufung (wiederum) vorgelegtem Schreiben (vom 17.6.2007), in welchem eine Kreditusage von € 250.000,00 getroffen wird. Im Ergänzungsansuchen vom 4.1.2007 Pkt. 5 (AB S. 89) wird dahingehend um Aufklärung ersucht.

Erklärungen dazu wurden nicht abgegeben, es wurde lediglich der bereits der Bp bekannte Kreditvertrag (vom 30.6.2007) über die Kreditzusage von € 130.000,00 vorgelegt (AB S. 126).

Die Bp schloss jedoch nicht aus der Tatsache, dass nur € 130.000,00 vom vereinbarten Kaufpreis als Kredit ausbezahlt wurden darauf, dass die restlichen € 120.000,00 intern verrechnet werden und es entstand auch nicht bloß der Eindruck, wie in der Berufung behauptet wird, sondern es steht explizit im Kaufvertrag der Liegenschaft unter Drittens – der Kaufpreis wird wie folgt beglichen. Unter Punkt b) steht: „Der Restkaufpreis von € 120.000,00 wurde trotz Rechtsbelehrung durch den Urkundenverfasser bereits intern verrechnet.“

Der Nachweis, dass die restlichen € 120.000,00 des Kaufpreises intern zu Lasten der Bw. verrechnet wurden, konnte somit in keiner Weise erbracht werden. Im Nachhinein wird nun die Bezahlung konstruiert. Dies wird im Bericht über die Außenprüfung vom 4.5.2007 dargestellt.

Zu der Behauptung des steuerlichen Vertreters, dass die stritten Kassabelege (über € 22.000,00 und € 41.596,60) vor dem Faxen kopiert worden wären und somit die Unterschrift am Beleg nicht mehr erkennbar sei, ist zu sagen;

Dieses „Argument“ wurde bereits bei Prüfung in der Kanzlei Stb. vorgebracht und konnte dort vor Ort nicht nachvollzogen werden. Die beiden Belege wurden nachträglich „korrigiert“ und nach Bearbeitung der Bp neuerlich vorgelegt (AB S. 130 und S. 165).

Die Annahme, dass der Kopierer bei ersten Mal den Firmenstempel der Fa. XGmbH verdeckt haben soll, aber nicht die darauf stehenden Worte (a conto bzw. – K. 199), ist völlig unglaubwürdig.

Der Nachweis der Entrichtung des Kaufpreises konnte somit auch nicht in der Berufung erbracht werden.

Betriebliche Nutzung der Liegenschaft:

Als Nachweis der vorhandenen Geschäftstätigkeit der Bw. wird ein – nahezu unleserliches – Fax (ohne Datum) vorgelegt, das an HerrA. gerichtet ist und auf welchem zu lesen ist: Hiermit geben wir Ihnen für die unten angeführten Spar Filialen ... den Auftrag EKW-Reinigung durchzuführen:

1) Die Bw. ist nicht angeführt, sondern nur HerrA., der ja auch Geschäftsführer der XGmbH ist. Der Auftrag kann auch der XGmbH gelten.

2) Der Inhalt des Auftrages ist die EKW (Einkaufswagen-)Reinigung nicht, wie immer angegeben wurde, die Wartung von Rollcontainern, oder wie neuerdings in der Berufung, Spanngurten. Vielmehr besteht der Betriebsgegenstand der XGmbH in der Wartung und Reinigung von Einkaufswagen.

3) Die Rückfrage bei einer der angeführten Sparfilialen und im Zuge dessen auch bei der zuständigen Sparzentrale ergab, dass die Bw. nie einen Auftrag von der Fa. S. erhalten hat.

Als zweiten Nachweis der unternehmerischen Tätigkeit werden Excel Tabellen (eventuell Telebankingauszüge?) vorgelegt, welche „Buchungen“ (Eingänge) der H. enthalten.

Bezüglich der Fa. H. , konnten tatsächlich Geschäftsbeziehungen zur Bw. bestätigt werden, allerdings wurden für die H. Einkaufswagen und Stapler gereinigt und keine Rollcontainer.

Es wurde immer wieder beteuert, dass die klare Abgrenzung zur XGmbH darin bestünde, dass im Gegensatz zu dieser eben Rollcontainerwartung der Gegenstand des Unternehmens sei. Des Weiteren hat HerrA. (Geschäftsführer beider GmbH´s) angegeben, dass die Bw. nicht in Konkurrenz zur XGmbH stehen solle (s. AB S. 61), sondern Hr. Y. nur „einarbeite“ und bis zum Frühjahr 2007 aus der XGmbH ausscheiden würde.

Die Hofer KG gab telefonisch an, dass man immer nur mit HerrA. „zu tun“ hatte bis 2006 als XGmbH und ab 2007 als Bw.

Die enge Verflochtenheit zwischen den Firmen wird immer offensichtlicher.

Die Niederschrift über den im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Bericht über die Außenprüfung wurde am 4. Mai 2007 an den steuerlichen Vertreter übergeben. Die Prüfung selbst

begann am 5.12.2006. Die Behörde versuchte seit diesem Zeitpunkt die unternehmerische Tätigkeit zu erfassen und ersuchte immer wieder, um Nachweise zu erbringen.

Die Umsätze der Bw., die die unternehmerische Tätigkeit nachweisen sollen, wurden ab 22.4.2007 mit der H. getätigt (vorher mit der XGmbH).

Dies resultiert sicherlich aus der Tatsache, dass die XGmbH nicht mehr existiert. Sie wurde am 2.8.2007 mangels kostendeckendem Vermögen aufgelöst. Abwickler und Liquidator war wiederum Adr.Liegensch..

Die Bw. übernimmt also infolge dessen die Geschäftsbeziehungen der XGmbH und damit ist für die Behörde auch glaubhaft, dass eine unternehmerische Tätigkeit stattfand.

Aus den angeführten Gründen, geht die Behörde davon aus, dass dem Grunde nach immer nur ein einziger Betrieb existierte und tätig war.

Zeitliche Darstellung der Geschehnisse:

13. März 2006:

Veräußerung der 100 %-Anteile der XGmbH von FrauB. an Hr. Y. ; um €1,00 (offensichtlich inklusive Liegenschaft Adr.Liegensch.)

Geschäftsführer: HerrA. unverändert

Keine Absprachen über Passiva oder Aktiva die mitveräußert werden

8. Mai 2006

Gründung der Bw. 100 %-Gesellschafterin FrauB.;

Geschäftsführer HerrA.

7. Juli 2006

„Rückkauf“ der am 13.3.2006 veräußerten Liegenschaft Adr.Liegensch. um € 250.000,00

Als Käufer und Verkäufer zeichnet HerrA.

22.4.2007

Erstmaliger Nachweis der unternehmerischen Tätigkeit der Bw. mit Kunden der XGmbH

2.8.2007

Es wurden alle Vermögenswerte aus der XGmbH an die Bw. zu überhöhten Preisen gezogen, der Gegenstand des Unternehmens, die Reinigung und Wartung von Rollcontainern, wurde nie durchgeführt, vielmehr wurden die Kunden der XGmbH übernommen und mit den seinerzeitigen Gegenstand des Unternehmens – der Reinigung und Wartung von Einkaufswägen – betreut. Als Geschäftsführer beider Unternehmen hat HerrA. die Aufträge von der XGmbH an die Bw. gebracht. Hr. Y. , der 100 % Gesellschafter der XGmbH ist der deutschen Sprache nicht mächtig und auch in Österreich nicht auffindbar. Die Angaben von HerrA., der XGmbH durch Einschulung des Hr. Y. „auf die Füße“ zu helfen und ihm keine Konkurrenz zu machen sind absolut nicht glaubhaft.

Die Auflösung der XGmbH ist in freier Beweiswürdigung aus folgenden Gründen erklärbar:

Die stillen Reserven bei Verkauf der 100 %-Anteile der XGmbH wurden nicht aufgedeckt.

Die Vorsteuern aus dem Verkauf sollten lukriert und die zukünftigen Afa-Beträge der Liegenschaft Adr.Liegensch. sollten erhöht werden.

Zusammenfassung:

Die rechtliche Würdigung durch die Behörde, dass im gegenständlichen Fall ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten gem. § 22 BAO vorliegt, konnte durch die in der Berufung vorgebrachten Argumente nicht entkräftet werden. Es wurden auch keine neuen Tatsachen vorgebracht, welche darstellen, dass nicht durch Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht umgangen werden sollte.

2) Scheingeschäft gem. § 23 BAO

Mietenvorauszahlung der Bw. an die XGmbH (AB S. 50):

Es war tatsächlich nicht unüblich, dass Mietenvorauszahlungen getätigt und die daraus resultierende Vorsteuer geltend gemacht wird. Unüblich hingegen sind folgende Tatsachen:

1) Dauer der Mietvorauszahlung:

Die Miete wurde für 18 Jahre im Voraus entrichtet.

2) Höhe des Mietzinses:

Für die Nutzung einer ganzen Wohnung (dass es sich um eine Wohnung handelt, konnte der Rechnung nicht entnommen werden, es liegt lediglich die Aussage von HerrA. vor) werden als Mietzins € 115,74 monatlich berechnet. Wie die Wohnung beschaffen ist, entzieht sich der Kenntnis der Bp, jedoch ist keine Wohnung in Wiener Verhältnissen um diesen Mietzins zu bekommen (Ausnahme Friedenszinsmieten). Des Weiteren werden keine Angaben über die Verrechnung der Betriebskosten getätigt. Wie hoch diese sind, ob diese bereits im Mietzins enthalten sind, wer die Erhöhungen während der 18 Jahre zu tragen hat, etc.

3) Nutzung der Wohnung:

Nach Angaben des Geschäftsführers soll die Wohnung als Arbeiterwohnstätte der Bw. dienen. Arbeiter sind keine angestellt.

4) Nutzungsrecht:

Die XGmbH ist nach Angaben des HerrA. Hauptmieter dieser Wohnung. Im Fall des Verlustes dieses Hauptmietrechtes hätte die Bw. keinen Rechtsanspruch auf die Nutzung der Wohnung.

Tatsächlich ist die XGmbH aber bereits nicht mehr existent, das Nutzungsrecht ging der Bw. daher bereits verloren.

5) Kein Geldfluss:

Es fand kein Geldfluss statt, die Beträge wurden intern verrechnet im Gegenzug der Einmietung der XGmbH in Teile der Liegenschaft Adr.Liegensch. (s.u.), welche für 20 Monate im Voraus für Teile eines substandard Souterrainlokales mtl. € 1.250,00 bezahlt.

Im Übrigen ist auch ein mündlicher Vertrag rechtswirksam, allerdings gelten besondere Bestimmungen, wenn Personenidentität vorliegt, wie im gegenständlichen Fall.

HerrA. ist Geschäftsführer bei beiden Unternehmen. Die Verträge müssen transparent, klaren, einen jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und dem Fremdvergleich standhalten.

Sämtliche Bedingungen werden hier nicht erfüllt.>

Über die Berufung wurde erwogen:

Rechtslage: Gemäß § 22 BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

Liegt ein Missbrauch vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären (Abs. 2).

Ein Missbrauch ist eine rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet. Dabei ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenkt, oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich wäre.

Die Anwendbarkeit des § 22 leg.cit. setzt neben dem objektiven Element der ungewöhnlichen und unangemessenen Gestaltung auch ein subjektives Element voraus. Sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht sind von der Behörde nachzuweisen (VwGH 29.11.1988, 88/14/0184).

Eine ungewöhnliche Gestaltung ist allerdings kein Missbrauch, wenn für sie außersteuerliche Gründe vorliegen, z.B. Verminderung zivilrechtlicher Haftung, Alters- oder Zukunftsvorsorge, sozialversicherungsrechtliche Vorteile, udgl.. Es ist Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun (VwGH 7.11.1989, 86/14/0203; 19.1.2005, 2000/13/0176).

Scheingeschäft) Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen. Das Scheingeschäft setzt schon im Zeitpunkt des Zustandekommens des Scheinvertrages gemeinsamen Vorsatz voraus (Ritz, BAO, Tz 1 u. 5 zu § 23).

Ein absolutes Scheingeschäft liegt vor, wenn überhaupt kein Rechtsgeschäft beabsichtigt ist. Ein relatives Scheingeschäft bezweckt etwa als verdecktes Rechtsgeschäft eines anderer Art oder ein Rechtsgeschäft derselben Art, aber mit teilweise anderen, nur vorgetäuschten Bedingungen (z.B. Vortäuschung eines geringeren Kaufpreises).

Scheingeschäfte sind zivilrechtlich unwirksam, wirksam ist gegebenenfalls das verdeckte Geschäft. Dies gilt auch im Abgabenrecht.

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

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

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung ist bei Vorliegen von Scheingeschäften der Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt (u.a. Ruppe, UStG 1994, Tz 142 zu § 11).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebietet es das zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis, die behaupteten Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweismwürdigung (vgl. VwGH 29.1.2002, 2001/14/0074).

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.

Im vorliegenden Fall ist vorab festzustellen, dass über das Vermögen der Bw. am 23.6.2008 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Weiters wurde der Konkursantrag über das Vermögen der XGmbH am 2.8.2007 mangels Vermögen abgewiesen.

Strittig ist die Anerkennung des Vorsteuerabzuges aus dem Rückkauf der Liegenschaft Adr.Liegensch. iHv. € 41.666,67. Dabei handelt es sich um Substandardlagerräume, die teilweise renoviert wurden. Der Kaufpreis wurde in Hinblick auf ein Gutachten zu hoch angesetzt und bisher nur zum Teil nicht bezahlt. Lt. Gutachten liegt der Wert der Liegenschaft bei rund € 84.000,-. Weiters wurde von der Behörde versucht, den Erwerber der 100% Anteile der XGmbH, Herrn Y. zum Rechtsgeschäft zu befragen und festgestellt, dass dieser einen identen Telefonanschluss und Adresse mit der Gesellschafterin FrauB. hatte. Hr. Y., der 100 % Gesellschafter der XGmbH ist der deutschen Sprache nicht mächtig und auch in Österreich nicht auffindbar. In freier Beweismwürdigung ist dieser somit als Strohmänn zu beurteilen.

Zeitliche Darstellung der Geschehnisse:

13.3.2006: Veräußerung der 100 %-Anteile der XGmbH von FrauB. an Hr. Y. ; um €1,00 (inklusive Liegenschaft Adr.Liegensch.)

Keine Absprachen über Passiva oder Aktiva die mitveräußert werden

Geschäftsführer: Adr.Liegensch. unverändert

8.5.2006: Gründung der Bw. mit 100 %-Gesellschafterin FrauB.;

Geschäftsführer HerrA.

7.7.2006: „(Rück)Kauf“ der am 13.3.2006 mitverkauften Liegenschaft Adr.Liegensch. um € 250.000,00

Als Käufer und Verkäufer zeichnete jeweils HerrA.

22.4.2007: Erstmaliger Nachweis der unternehmerischen Tätigkeit der Bw. mit Kunden der XGmbH

2.8.2007: Es wurden alle Vermögenswerte aus der XGmbH an die Bw. zu überhöhten Preisen gezogen, der Gegenstand des Unternehmens, die Reinigung und Wartung von Rollcontainern, wurde nie durchgeführt, vielmehr wurden die Kunden der XGmbH übernommen und mit den seinerzeitigen Gegenstand des Unternehmens – der Reinigung und Wartung von Einkaufswägen – betreut. Als Geschäftsführer beider Unternehmen hat HerrA. die Aufträge von der XGmbH an die Bw. gebracht. Die Angaben von HerrA., der XGmbH durch Einschulung des Hr. Y. „auf die Füße“ zu helfen und ihm keine Konkurrenz zu machen wurden nicht glaubhaft gemacht.

Es liegt somit lt. Aktenlage eine ungewöhnliche Gestaltung vor, die objektiv lediglich der Steuerlukrierung dient. Geschäftsführer der Bw. und der vorm. XGmbH ist HerrA. und erfolgte der Verkauf der Firma um nur € 1,- ohne Vereinbarungen über die Aktiva und Passiva. Damit wurde die Aufdeckung der stillen Reserven vermieden. Zudem konnte die Identität des Käufers Hr Y. nicht geklärt werden.

Weiters ist festzustellen, dass eine ungewöhnliche Gestaltung von wirtschaftlichen Vorgängen nur dann kein Missbrauch i.S.d. § 22 darstellt, wenn außersteuerliche Gründe vorliegen. Diese wurden im vorliegenden Fall nicht genannt. Der (Rück)Kauf der Liegenschaft der an Hr. Y. mitveräußerten Liegenschaft um € 250.000,- ist in Hinblick auf die Geschäftsführung der beiden Firmen durch HerrA. als Unterzeichnender und damit Verantwortlicher auch subjektiv als Missbräuchlicher Vorgang nach § 22 zu beurteilen.

Darüber hinaus erfolgte die Bezahlung lt. vorgelegtem Gutachten betreffend den Liegenschafts Kauf überhöht und konnte die Bezahlung des Kaufpreises nur teilweise nachgewiesen werden, da die interne Verrechnung zwischen den Firmen über den weiteren Betrag von € 120.000,- nicht nachgewiesen werden konnte. Die Angaben der Bw. bezüglich

eines nicht leserlichen Kassabeleges auf Grund des Kopierens und Verwendung eines Faxgerätes sind als nicht glaubwürdig zu beurteilen.

Die Prüfung der betrieblichen Nutzung der Liegenschaft als Nachweis für die Geschäftstätigkeit der Bw. ergab zudem weiters, dass bei den Aufträgen nicht eine Firma sondern überwiegend HerrA. angeführt wurde, der sowohl Geschäftsführer der Bw. als auch XGmbH war. Der Inhalt des vorgelegten Auftrages ist die Reinigung von Einkaufswagen und ergaben Rückfragen bei verschiedenen Firmen, dass die Bw. nie einen Auftrag erhielt bzw. nur bezüglich der Reinigung von Einkaufswagen und Stapler. Der angegebene Gegenstand der Bw. betreffend Rollcontainerwartung liegt somit tatsächlich nicht vor, sondern wurden de facto die Kunden der XGmbH übernommen. Die XGmbH wurde bereits mit 2.8.2007 (Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens) gelöscht.

Die stillen Reserven bei Verkauf der XGmbH um € 1,- wurden somit jedenfalls nicht aufgedeckt, jedoch Vorsteuern geltend gemacht und sollten zukünftige Afa-Beträge erhöht werden. Die gesamte Vorgangsweise – Verkauf der XGmbH um € 1,- und anschließender Kauf der Liegenschaft um einen überhöhten Preis – ist nach Ansicht des UFS in Hinblick auf die gleich bleibende Personenidentität der Firmen (Gesellschafter und Geschäftsführer) und mangels außersteuerlicher Gründe als Missbrauchstatbestand zu beurteilen, mit der Absicht der Steuervermeidung bzw. -lukrierung. Es wurden im Zuge des Verfahrens jedenfalls keine außersteuerlichen Gründe für diese Vorgangsweise genannt.

Die gewählte Vorgangsweise ist somit als ungewöhnlich und unangemessen zu beurteilen, mit der Absicht der Steuerlukrierung (Vorsteuerabzug und erhöhte Afa-Beträge), da die Vorgangsweise nicht sinnvoll ist, wenn der steuerliche Effekt wegfällt.

Ad Mietvorauszahlungen)

Strittig ist weiters die Anerkennung einer Mietvorauszahlung für 18 Jahre für den Erwerb eines Mietrechtes im Gegenzug zur Verrechnung einer Mietvorauszahlung für 20 Monate betreffend die Nutzung des oben genannten Lagers.

Mit Ausgangsrechnung der Bw. an die XGmbH vom 31.8.2006 wurde eine Mietvorauszahlung für 20 Monate betreffend die Nutzung von 80m² des Lagers Adr.Liegensch. iHv. € 25.000,- inkl. Umsatzsteuer verrechnet, obwohl es einen schriftlichen Mietvertrag diesbezüglich nicht gibt.

Weiters verrechnete die XGmbH im Gegenzug denselben Betrag für eine Mietvorauszahlung für 18 Jahre, ohne den Mietgegenstand zu benennen. Lt. HerrA. handle es sich um die

Wohnung Adr.2 mit dem Zweck das Hauptmietrecht der Wohnung zu erwerben. Dabei hätte es sich um eine mündliche Vereinbarung gehandelt.

Dazu ist festzustellen, dass weder Geldflüsse nachgewiesen werden konnten noch die vereinbarten Mietzinse als fremdüblich und angemessen zu beurteilen sind (€ 1.250,- monatlich für ein Substandardlager und € 116,74 monatlich für die Nutzung einer Wohnung für 18 Jahre). Weiters sind die Angaben der Bw. betreffend den Zweck einer Arbeiterwohnstätte nicht glaubhaft, da die Bw. keine Arbeiter angestellt hat. Ein Hauptmietrechtserwerb kann durch Mietvorauszahlungen zudem nicht erworben werden.

Der Geschäftsführer HerrA. stellte somit im Wege mehrerer von ihm und seiner Ehegattin beherrschter Gesellschaften Rechnungen für Mietvorauszahlungen aus, obwohl ein Mietrechtserwerb auf diesem Weg nicht möglich ist. Für die auf diese Weise fingierten Betriebsausgaben ist der Vorsteuerabzug daher nicht anzuerkennen. Die Ausstellung der Rechnung erfolgte somit nach Ansicht des UFS nicht zum Zwecke des Erhaltes eines Mietverhältnisses, sondern der Vorsteuerlukrierung.

In Hinblick auf die Feststellung, dass die geschäftliche Tätigkeit immer nur mit HerrA. getätigt wurde, die XGmbH nicht mehr existiert (Konkursverfahren), stellt sich die Frage der Sinnhaftigkeit der geschäftlichen Vereinbarungen betreffend Mietvorauszahlungen.

Es liegt somit nach Ansicht des UFS ein zusammenhängendes Scheingeschäft bzw. Scheinhandlung insofern vor, da ein Tatbestand vorgetäuscht wird, der in Wirklichkeit nicht besteht bzw. nicht möglich ist. Die Einwendung der Bw., betreffend mündliche Vertrags- und Formfreiheit kann den vorliegenden Tatbestand zudem nicht entkräften.

Die Verträge sind somit als zusammenhängende Scheingeschäfte zu beurteilen, die nur auf Grund der Personenidentität der Vertragspartner möglich war und daher auch als nicht fremdüblich zu beurteilen ist. Verträge zwischen nahen Angehörigen finden im steuerlichen Bereich nämlich nur dann Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichen in Erscheinung treten, einen eindeutigen klaren Inhalt haben und auch unter Fremden abgeschlossen worden wären. Die Kriterien gelten auch für Verträge mit juristischen Personen, an denen ein Vertragspartner oder seine Angehörigen in einer Weise als Gesellschafter beteiligt sind, dass mangels eines Interessensgegensatzes die Annahme nahe liegt, für eine nach außen vorgegebene Leistungsbeziehung bestehe in Wahrheit eine im Gesellschaftsverhältnis wurzelnde Veranlassung.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Dezember 2008