



GZ. RV/1650-W/02,

GZ. RV/1651-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Franz Palkovits, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk betreffend Umsatz- und Körperschaftssteuer für das Jahr 1997, Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis November 1998 sowie Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis November 1998

1. entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1997 mit 15.909,68 € (= 218.922,00 S) festgesetzt.

2. beschlossen:

- a) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum Jänner bis November 1998 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.
- b) Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis November 1998 werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof

oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer bei der berufungswerbenden GmbH (Bw.) durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung gemäß den §§ 147 ff. BAO wurden im Wesentlichen folgende Feststellungen getroffen:

- Die Verlustvorträge der vorangegangenen Jahre seien nicht vortragsfähig, da ein so genannter Mantelkauf vorläge (Änderung der Gesellschafter, Änderung des Betriebsgegenstandes, usw.)
- In den Jahren 1997 und 1998 sei festgestellt worden, dass im Rechenwerk der Bw. Rechnungen von verschiedenen Subfirmen aufschienen, die aus folgenden Gründen nicht anerkannt werden könnten:

a) Geschäftsbeziehungen mit der Fa. P KEG im Jahr 1997:

Dieses Unternehmen habe angeblich im Jahr 1997 für die Bw. Leistungen durchgeführt, deren Nettogesamtwert 584.365,20 S betragen habe.

Im Zuge diverser Erhebungen sei festgestellt worden, dass an der Firmenadresse keine Baufirma ansässig sei und auch niemand unter dem Namen dort wohnhaft sei. Außerdem sei diese Firma steuerlich nicht erfasst.

Die Geschäfte mit dieser KEG seien immer pauschal abgerechnet worden, und die Bezahlung sei stets bar erfolgt. Leistungsaufstellungen oder Bautagebücher hätten nicht existiert.

Laut Auskunft des damaligen Geschäftsführers der Bw. sei die Kontaktaufnahme immer telefonisch über das Handy erfolgt, an der Firmenadresse sei er auch nie gewesen.

b) Geschäftsbeziehungen mit der Fa. L GmbH im Jahr 1998:

Auch diese Firma sei an der angegebenen Adresse nicht mehr ansässig, eine weitere Adresse sei nicht bekannt gegeben worden.

Bei dieser Firma seien laut Auskunft der Gebietskrankenkasse niemals Dienstnehmer beschäftigt gewesen, es scheine daher unglaublich, dass die in den Fakturen ausgewiesenen Leistungen (pauschale Abrechnungen) tatsächlich in jenem Umfang geleistet worden seien.

Die Bezahlung der Fakturen sei nur bar erfolgt, obwohl eine Bankverbindung ausgewiesen gewesen sei.

Auch an dieser Firmenadresse sei der Geschäftsführer der Bw. niemals gewesen, die Kontaktaufnahme sei ebenfalls nur telefonisch erfolgt.

c) Geschäftsbeziehungen mit der Firma H GmbH im Jahr 1998:

Auch diese Firma sei an der Firmenadresse nicht ansässig. Eine Steuernummer sei erst auf Grund einer Kontrollmitteilung des Bp. vergeben worden.

Die Kontaktaufnahme sei ebenfalls telefonisch erfolgt, auch an dieser Geschäftsadresse sei der Geschäftsführer der Bw. niemals persönlich gewesen.

Die Bezahlung sei ebenfalls bar erfolgt, obwohl eine Bankverbindung auf den Fakturen ausgewiesen gewesen sei.

Auf Grund des festgestellten Sachverhalts sei ein Vorsteuerabzug aus den von diesen Firmen fakturierten Leistungen nicht zulässig.

Da nach den Erfahrungen des Bp. mit größter Wahrscheinlichkeit nicht davon auszugehen sei, dass die angeführten Leistungen auch tatsächlich ausgeführt und die dafür als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge tatsächlich geleistet worden seien, gehe der Bp. davon aus, dass lediglich 50% der geltend gemachten Bruttobeträge ausbezahlt worden seien und der Restbetrag an die Gesellschafter geflossen sei.

In Würdigung der Feststellungen des Bp. wurden vom Finanzamt u.a. folgende Bescheide erlassen:

- Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997, in welchem die geltend gemachte Vorsteuer um jenen aus der Geschäftsbeziehung mit der Fa. P KEG geltend gemachten Betrag in Höhe von 116.873,04 S gekürzt wurde;
- Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid für den Zeitraum Jänner bis November 1998, in welchem die geltend gemachte Vorsteuer um jene aus den Geschäftsbeziehungen mit den Firmen L GmbH und H GmbH geltend gemachten Beträge gekürzt wurde;

- Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1997, in welchem dem erklärten Gewinn aus Gewerbebetrieb die vom Bp. ermittelte verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 467.492,00 S hinzugerechnet wurde;
- Kapitalertragsteuerbescheid für den Zeitraum Jänner 1997 bis November 1998, mit welchem Kapitalertragsteuer in Höhe von 302.873,00 S vorgeschrieben wurde.

In den dagegen fristgerecht eingebrachten Berufungen brachte der steuerliche Vertreter der Bw. im Wesentlichen vor:

Die nicht anerkannten Eingangsrechnungen würden den Erfordernissen des Rechnungslegungsgesetzes entsprechen. Die Geschäftsführer der einzelnen Firmen seien persönlich bekannt gewesen, und ihre Identität könne auch durch andere Zeugen bzw. Subunternehmer bewiesen werden.

Sämtliche Firmen seien im Firmenbuch eingetragen, es existierten Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse und teilweise hätten die Firmen auch Steuernummern. Die Existenz der Firmen könne daher nachvollzogen werden. Sollte es notwendig sein, so könnten auch Zeugen für deren Existenz namhaft gemacht werden.

In seiner Stellungnahme führte der Bp. im Wesentlichen aus.

Die in Zweifel stehenden Rechnungen mögen den Erfordernissen des Rechnungslegungsgesetzes entsprechen, sie erfüllten jedoch keinesfalls die formalrechtlichen Erfordernisse des Umsatzsteuergesetzes.

Der Zahlungsfluss sei in allen Fällen nicht nachvollziehbar, da die Unterschrift des Empfängers unleserlich und dieser daher nicht eruierbar sei.

Anhand der Rechnungen könne auch nicht festgestellt werden, ob Leistungsumfang und Rechnungsbetrag in einem plausiblen Verhältnis stünden. Branchenübliche Verträge, Bautagebücher bzw. Grundverträge existierten nicht. Art und Umfang der Leistungen seien nicht nachvollziehbar.

Im Zuge der freien Beweiswürdigung und im Hinblick auf fehlende Arbeitsnachweise könne daher nur eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durchgeführt werden, die den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten am nächsten komme.

In seiner Gegenäußerung wandte der steuerliche Vertreter der Bw. ein, es sei aus der Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1997 ersichtlich, dass außer dem Geschäftsführerbezug keine Lohnkosten geltend gemacht würden. Es stelle sich daher die Frage, wer sonst als die gestellte Fremdfirma die entsprechenden Bauleistungen ausgeführt haben sollte.

Die Rechnungen der P KEG würden nicht nur den Erfordernissen des Rechnungslegungsgesetzes entsprechen, sie seien auch formalrechtlich richtig, da jedes Bauvorhaben für sich unter Anführung der ausgeführten Tätigkeiten in Quadratmetern ausgestellt sei, obwohl der Auftrag in der Regel nur pauschal erteilt worden sei und der Leistungszeitraum für die Bw. nicht maßgeblich sei.

Es könne aus den Belegen sehr wohl nachvollzogen werden, dass als Empfänger der an die P KEG bezahlten Beträge deren Geschäftsführer Herr S und für die H GmbH Herr R unterschrieben hätten.

Hinsichtlich der Existenz der Firmenadresse der P KEG werde darauf hingewiesen, dass die Aussagekraft der Auskunft der Hausmeisterin des an dieser Adresse befindlichen Gebäudes bezweifelt werde. Im Übrigen habe der Geschäftsführer der Bw. stets nur mit dem Geschäftsführer der P KEG, Herrn S, verhandelt. Ob die Firma steuerlich erfasst sei, sei für die Bw. nicht von Belang.

Was die Plausibilität der Rechnungsbeträge im Verhältnis zur Leistung der Subunternehmen anbelange, werde darauf hingewiesen, dass die Aufträge pauschal an die Subunternehmen weiter gegeben, und ebenso an die Auftraggeber weiterverrechnet worden seien, so dass sehr wohl ein plausibles Verhältnis zwischen Leistungsumfang und Rechnungsbetrag bestehe.

Die Leistungen der L GmbH seien immer mit Scheck bezahlt worden.

Festgehalten werde auch, dass die Meldung der entsprechenden Dienstnehmer der Subunternehmen nicht der Bw. obliege.

Als Beilage wurden Kopien von Anmeldungen von Dienstnehmern der Subunternehmen bei der Sozialversicherung, Arbeitsbewilligungen von Dienstnehmern, Reisepässen sowie Kopien von Eingangs- und korrespondierenden Ausgangsrechnungen vorgelegt.

Über Aufforderung durch die Referentin des unabhängigen Finanzsenats wurden die von der Firma P KEG an die Bw. gelegten Rechnungen vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

a) Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1997:

Es ist von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. wurden von der P KEG im Jahr 1997 Rechnungen über insgesamt 584.365,20 S zuzüglich einer ausgewiesenen Umsatzsteuer von 116.873,04 S gelegt. Diese weisen als Firmenadresse der P KEG die ursprüngliche Geschäftsadresse aus, die am 26. Februar 1997 über Antrag vom 20. Februar 1997 im Firmenbuch auf die später gültige geändert wurde. In

diesen Rechnungen wird mit Ausnahme von zwei Rechnungen, die als Leistungszeitraum Oktober 1997 nennen (Rechnung vom 3. November 1997 und vom 21. November 1997), kein Leistungszeitraum angegeben und die Art der Leistung mit "Trockenbauarbeiten, Verrechnung für geleistete Sanierungsarbeiten..." umschrieben. Ein Verweis auf andere Unterlagen ist ihnen nicht zu entnehmen. Weitere schriftliche vertragliche Vereinbarungen zwischen der Bw. und dieser Firma existieren nicht.

Dieser Sachverhalt ist den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen und Rechnungen zu entnehmen und ergibt sich aus dem Umstand, dass weder im Betriebsprüfungsverfahren noch im Rechtsmittelverfahren schriftliche Vereinbarungen vorgelegt wurden, und ihre Existenz auch gar nicht behauptet wurde.

Dieser Sachverhalt war in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 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.

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

- den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung
- oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
- 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. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
- das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden.

In seinem Erkenntnis vom 24.4.1996, 94/13/0133, 0134, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass § 11 Abs.1 Z 1 UStG 1972 für die eindeutige Feststellung des liefernden (oder leistenden) Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch die Adresse fordert. Um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinn des § 11 Abs. 1 UStG 1972 ausgehen zu können, muss sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein (vgl. VwGH v. 30.5.2001, 95/13/0226).

Da auf allen nach dem 20. Februar 1997 ausgestellten Rechnungen eine falsche Adresse angegeben wurde, da sich die Geschäftsanschrift spätestens ab diesem Zeitpunkt eindeutig geändert hat, können diese Rechnungen schon aus diesem Grunde nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Darüber hinaus mangelt es ihnen auch an der Angabe eines Leistungszeitraumes, wobei auch die Angabe Oktober 1997 nicht konkret genug ist, um daraus die Angabe eines Leistungszeitraumes ableiten zu können, da damit nicht ein den Leistungszeitraum konkretisierender Anfangs- und Beendigungszeitpunkt festgelegt wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann aber ein Vorsteuerabzug nicht auf eine Urkunde gestützt werden, wenn diese entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25.4. 2001, 98/13/0081, zum Ausdruck gebracht hat, begnügt sich das Gesetz, dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat.

Im übrigen enthalten die genannten Rechnungen mit Ausnahme der beiden oben genannten auch keine den Umfang der Leistung konkretisierenden Angaben, da die vorgefundene Beschreibung des Leistungsinhalts keinesfalls ausreichend detailliert ist, um daraus Rückschlüsse auf den Umfang der geleisteten Arbeiten ziehen zu können, zumal sämtliche üblicherweise den Preis bestimmende Faktoren, wie etwa Ausmaß der zu bearbeitenden Flächen, fehlen.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 dürfen die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben nur unter der Voraussetzung auch in anderen Belegen enthalten sein, dass in der Rechnung auf diese

anderen Belege verwiesen wird (vgl. VwGH v. 26.2.2004, 2004/15/0004, und die darin zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Derartige Verweise auf andere Belege finden sich in keiner der vorgelegten Rechnungen. Darüber hinaus wird das Vorhandensein weiterer Belege, aus welchen ein Leistungszeitraum oder Angaben über die Art und den Umfang der sonstigen Leistung entnommen werden könnten, auch gar nicht behauptet.

Da somit aus der Geschäftsverbindung mit der P KEG keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen vorliegen, ist der von der Bw. geltend gemachte Vorsteuerabzug um die daraus resultierenden Beträge in Höhe von 116.873,04 S (und nicht wie im Bp.-Bericht irrtümlich angeführt um 116.109,98 S) zu kürzen, womit ein verbleibender Betrag in Höhe von 85.108,98 S an Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

b) Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheid für den Zeitraum Jänner bis November 1998:

Diesbezüglich ist von folgendem unstrittigen Sachverhalt auszugehen:

Der (Jahres-) Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 wurde vom Finanzamt am 5. Februar 2001 erlassen und dem steuerlichen Vertreter der Bw. am 7. Februar 2001 nachweislich zugestellt.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem im Finanzamtsakt erliegenden Bescheid und dessen Zustellnachweis und führen in rechtlicher Hinsicht zu folgender Konsequenz:

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Eine Berufung ist vor allem auch dann unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid vor Erledigung der Berufung aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist.

Zurückzuweisen sind daher nach der Judikatur beider Gerichtshöfe öffentlichen Rechts zu der vor Inkrafttreten des § 274 BAO in der nunmehrigen Fassung geltenden Rechtslage auch gegen Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide gerichtete Berufungen, wenn vor der Berufungserledigung der Jahresbescheid (Veranlagungsbescheid) erlassen wird

Die durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz geänderte Bestimmung des § 274 BAO sieht in der ab 1. Jänner 2003 gültigen Fassung für den Fall, dass ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt, vor, dass die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt.

Da der Jahresbescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 bereits am 7. Februar 2001 – also noch vor Inkrafttreten der nunmehr in § 274 BAO getroffenen Regelung – erging, können daraus nicht die nach der nunmehrigen sondern nur die nach der damaligen Rechtslage vorgesehenen rechtlichen Folgen gezogen werden.

Demgemäß kann der gegenständlichen Berufung ein Weiterwirken gegen den später ergangenen Jahresbescheid nicht unterstellt werden, da ein solches zum damaligen Zeitpunkt nicht vorgesehen war.

Nach der Rechtslage vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz waren jedoch im Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheides noch unerledigte Berufungen gegen Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen als unzulässig geworden zurückzuweisen (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO § 273 FN 8), weshalb auch im gegenständlichen Fall in dieser Weise vorzugehen ist.

c) Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis November 1998

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im vorliegenden Fall wurden verdeckte Ausschüttungen in Höhe von 467.492,-- S für das Jahr 1997 und in Höhe von 744.000,-- S für das Jahr 1988 angenommen. Begründet wurde dies damit, dass nicht sicher sei, dass die angeblich an jene drei oben genannten Firmen, mit denen die Bw. in Geschäftsverbindung gestanden sei, bezahlten Beträge tatsächlich auch diesen zugeflossen seien, weshalb der Bp. davon ausgehe, dass die Hälfte der geltend gemachten Beträge wieder an die Gesellschafter der Bw. zurückgeflossen sei. Die hierfür ins Treffen geführten Argumente sind auf Grund folgender aus den im Finanzamtsakt bzw. Arbeitsbogen des Bp. erliegenden Dokumenten ersichtlichen Ermittlungsdefiziten und Ungereimtheiten nicht überzeugend:

- betreffend P KEG:

Wie aus dem Arbeitsbogen des Bp. ersichtlich wurden lediglich an der ehemaligen Adresse der P KEG Nachforschungen nach deren Existenz betrieben. An der zum Zeitpunkt der

Ermittlungen gültigen Adresse wurde jedoch niemals erhoben, ob sich dort Anhaltspunkte für die Existenz dieser Gesellschaft ergeben.

Aus der steuerlichen Nichterfassung dieser Gesellschaft kann keinerlei Rückschluss darauf gezogen werden, ob und in welcher Höhe Zahlungen der Bw. an diese Gesellschaft geflossen sind.

Die geltend gemachten Beträge wurden zum Teil mit Scheck und zum Teil bar bezahlt. Was die mit Scheck bezahlten Beträge anbelangt, so sind keinerlei dahin gehenden Ermittlungen feststellbar, von wem diese eingelöst wurden. Hinsichtlich der bar bezahlten Beträge wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. bekannt gegeben, an wen diese Beträge geflossen sind. Feststellungen, warum diese Aussage nicht mit den Tatsachen übereinstimmen könnte, finden sich jedoch genauso wenig, wie eine Begründung hierfür, warum der Bp. davon ausgeht, dass die Hälfte dieser Beträge an die Gesellschafter geflossen sein soll.

- betreffend L GmbH:

Der Hinweis darauf, dass die Gesellschaft an der angegebenen Adresse nicht mehr ansässig ist, lässt keine Rückschlüsse darauf zu, ob sie nicht zum Zeitpunkt des Leistungsaustausches an der angeführten Adresse ansässig gewesen ist. Derartige Ermittlungen wurden aber nicht getätigt.

Nachdem die Firma laut Firmenbuch einen Geschäftssitz in Niederösterreich hatte, müssen Ermittlungen bei der Wiener Gebietskrankenkasse, ob Arbeitnehmer gemeldet wurden, zu einem negativen Ergebnis führen. Ermittlungen bei der Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse wurden aber nicht getätigt, obwohl sich unter den Beilagen zur Berufung Anmeldungen bei dieser Krankenkasse finden.

Sämtliche Beträge wurden mit Scheck bezahlt, bezüglich der Identität der diese einlösenden Personen wurden aber keinerlei Nachforschungen betrieben.

- betreffend H GmbH:

Hinsichtlich der Nachforschungen bezüglich der Adresse dieser Gesellschaft ergibt sich aus dem Arbeitsbogen des Bp. lediglich, dass es sich bei der angegebenen Adresse um einen Gemeindebau handle. Weshalb es nicht möglich gewesen sein sollte, dass einer der Geschäftsführer an dieser Adresse die Möglichkeit der Nutzung einer Wohnung gehabt haben sollte, geht daraus nicht hervor. Weitergehende Ermittlungen (z.B. bei der Wiener Gebietskrankenkasse, bei der für diesen Zeitraum Arbeitnehmer nachweislich gemeldet waren) wurden nicht getätigt.

Wie bereits oben dargelegt mag die steuerliche Nichterfassung zwar ein Indiz für eine nicht korrekte Geschäftsabwicklung darstellen, es kann aber weder daraus abgeleitet werden, dass keine Geschäftsbeziehungen mit dieser Firma unterhalten, noch dass keine Zahlungen an diese geleistet wurden.

Wenn der Bp. festhält, dass es bei den Geschäftsbeziehungen mit den genannten Firmen keine vertraglichen Vereinbarungen gibt, so ist das, soweit es sich um die L GmbH und die H GmbH handelt, unrichtig, da im Arbeitsbogen des Bp. derartige Verträge hinsichtlich verschiedener Bauvorhaben aufliegen.

Hinsichtlich der Plausibilität der Kosten der abgerechneten Leistungen wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. angeboten, diese anhand der für das jeweilige Bauvorhaben vorliegenden Eingangs- und an die Auftraggeber der Bw. erstellten Ausgangsrechnungen zu überprüfen. Auch derartige Ermittlungen wurden unterlassen.

Aus all den angeführten Feststellungen ergibt sich, dass im Rahmen des abgeführten Verfahrens eine Reihe von Ermittlungen unterlassen wurde, deren Durchführung auch zu einem anderen Bild der zu beurteilenden Geschäftsverbindungen und Zahlungsflüsse hätte führen können.

Dementsprechend muss festgestellt werden, dass der Sachverhalt nicht hinreichend genug erforscht ist, um darauf eine abschließende rechtliche Beurteilung in Form einer Berufungsentscheidung gründen zu können. Indem die Finanzbehörde Ermittlungen unterlassen hat, bei deren Durchführung anders lautende Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum Jänner 1997 bis November 1998 hätten erlassen werden können oder die Erteilung eines Kapitalertragsteuerbescheides gänzlich hätte unterbleiben können, wurde der Tatbestand des § 289 Abs. 1 BAO verwirklicht.

Es wird daher Aufgabe des Finanzamtes sein, vor Erlassung von neuen Bescheiden die fehlenden Ermittlungen nachzuholen. Diese müssten sich vor allem darauf richten, festzustellen,

- ob die beauftragten Unternehmen in der Lage waren, die fakturierten Leistungen auch durchzuführen,
- ob sich aus den Eingangs- und Ausgangsrechnungen ein plausibles Preis-Leistungsverhältnis hinsichtlich der von den Subunternehmen fakturierten Leistungen ergibt,

- ob und an wen Zahlungen geleistet wurden, wobei insbesondere zu ermitteln sein wird, von wem die ausgefolgten Schecks eingelöst wurden,
- ob sich Anhaltspunkte dafür ergeben, dass Gelder, die von der Bw. angeblich an Subunternehmen gezahlt wurden, tatsächlich an die Gesellschafter oder ihnen nahe stehende Personen oder Gesellschaften geflossen sind.

Bei der Entscheidung, ob die angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden soll, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO zu treffen ist. Dementsprechend sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Da im gegenständlichen Fall die Erforschung des maßgeblichen Sachverhalts umfangreiche Ermittlungen erfordert, deren Ergebnisse den Parteien im Berufungsverfahren (und damit auch dem Finanzamt) zwecks Wahrung des Parteigehörs zur Kenntnis zu bringen sind, erscheint es zweckmäßig, wenn das zuständige Finanzamt, das sich, nachdem es zu den Ermittlungsergebnissen Stellung nehmen muss, ohnehin eingehend mit diesen Ermittlungen beschäftigen müsste, diese gleich selbst durchführt.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass vom Ergebnis der Ermittlungen eine Abgabenschuld in nicht unbeträchtlicher Höhe abhängig ist, erscheint es auch im Hinblick auf die anfallenden Nebengebühren billig, wenn das Verfahren zunächst in die Lage vor Erlassung der angefochtenen Bescheide zurücktritt.

Die Ermessensentscheidung war daher in der erfolgten Weise zu treffen.

Wien, 26. Juli 2004