



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, in AdresseBw, vertreten durch H & L Barghouty SteuerberatungsgmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1090 Wien, Rotenlöwengasse 19/2/16, vom 17. Jänner 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 20. Dezember 2006 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2001 und 2004 bis 2005, Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 bis 2005 sowie Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für die Jahre 2001 bis 2004 entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend **Umsatzsteuer für die Jahre 2000, 2001 und 2005** wird als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 bleiben unverändert. Die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 wird endgültig festgesetzt.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend **Umsatzsteuer 2004** wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend **Körperschaftsteuer für die Jahre 2000, 2001, 2002, 2003 und 2005** wird als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2000, 2001, 2002 und 2003 bleiben unverändert. Die Körperschaftsteuer für das Jahr 2005 wird endgültig festgesetzt.

Der Bescheid betreffend **Körperschaftsteuer für das Jahr 2004** wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem am Ende der

---

Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend **Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 bis 2004** wird abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Unternehmensgegenstand ist der Groß- und Einzelhandel mit Computern. Seit 1990 wird ein hoher Umsatz durch Exporterlöse erzielt. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer bis zum 19.2.2010 war bis auf eine Unterbrechung vom 1.5.2002 bis 7.6.2002 Herr G. Die Bw betreibt ein Warenlager in Tripolis, Lybien.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass zwar Bücher geführt würden, die Verbuchung der einzelnen Geschäftsfälle jedoch nach Zahlungzufluss erfolge. Es gebe weder Kunden- noch Lieferantenkonten. Somit läge eine ordnungsgemäße Buchhaltung nicht vor. Die Ermittlung der Exporterlöse erfolge in der Weise, dass die Bareinzahlungen auf das Bankkonto in Fremdwährung auf das Buchhaltungskonto „Erlöse Drittländer“ gebucht würden.

#### Tz. 1:

Zu Beginn der Prüfung sei eine Selbstanzeige erstattet worden, dass im Jahr 2003 Bareinzahlungen auf das Bankkonto in der Höhe von umgerechnet 532.002,14 Euro nicht auf dem Erlöskonto erfasst worden seien, sondern auf das Darlehenskonto gebucht worden seien. Weiters sei der Inventurwert in der Bilanz nicht richtig, weil der Wareneinsatz für obigen Umsatz nicht berücksichtigt worden sei. Für das Jahr 2003 und 2004 seien berichtigte Bilanzen vorgelegt worden.

#### Tz. 4:

In den Jahren 2003 und 2004 seien nach Wareneinkäufen von der Firma Phillips in Dubai Lieferungen direkt in das Lager in Tripolis erfolgt. Da diese Warenbewegungen (Drittlandsumsätze) in den Aufstellungen der Zollverwaltung nicht enthalten seien, seien diese Einkäufe unter Berücksichtigung eines Rohaufschlages von 10 Prozent den Drittlandsumsätze hinzuzuzählen. Dies ergäbe nicht erfasste Erlöse von 113.153,00 Euro im Jahr 2003 und von 178.686,00 Euro im Jahr 2004.

#### Tz. 5:

Auf Grund der nicht ordnungsgemäßen Buchhaltung sei die Ermittlung der Exportumsätze nur

an Hand der Aufstellung der österreichischen Zollverwaltung möglich gewesen. Die Gegenüberstellung dieser Exportumsätze einschließlich der Warenerlöse von Dubai nach Tripolis gegenüber den erklärten Exportumsätzen ergäbe Differenzen. Diese Erlösdifferenzen betrugen für 2001 von 649.218,60 ATS, für 2002 von 29.636,92 Euro, für 2003 von 536.589,39 Euro und für 2004 von -136.436,04 Euro.

Tz. 6:

Auf Grund dieser getroffenen Feststellungen erfolgte eine griffweise Hinzuschätzung zu den Exporterlösen in den Jahren 2003 und 2004 in der Höhe von jeweils 35.000,00 Euro.

Tz. 10:

In den Jahren 2000 und 2001 seien von den Firmen N-GmbH und S-GmbH, in den Jahren 2004 und 2005 von den Firmen P-GmbH, H-GmbH, F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH Speichermodule und Festplatten erworben worden. Diese Firmen traten nacheinander auf und verschwanden nach einigen Monaten wieder.

Bei den Firmen N-GmbH und S-GmbH sei ein Herr L aufgetreten. Alle Transaktionen von den Bestellungen bis zur Bezahlung mittels Barscheck oder in bar seien über Herrn L erfolgt. Laut den Erhebungen der Finanzverwaltung handelte es sich bei Herrn L um Herrn Asiate2, welcher der Gesellschafter und Geschäftsführer der N-GmbH gewesen sei. Er sei in Österreich nicht gemeldet gewesen und in keinem Zusammenhang mit der Firma S-GmbH gestanden. Beide Firmen verfügten über keine eigenen Büroräumlichkeiten und beschäftigten kein Personal. Nachdem die N-GmbH im Jahr 2001 ihre Tätigkeit eingestellt habe und sich die Beteiligten spurlos aufgelöst hätten, sei die S-GmbH an ihre Stelle getreten. Es sei als erwiesen anzunehmen, dass beide Firmen Scheinfirmen seien und nur zu dem Zweck gegründet worden seien, um den österreichischen Firmen einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Die aus diesen Lieferungen resultierenden Vorsteuerbeträge seien daher nicht abzugsfähig.

Den Firmen P-GmbH, H-GmbH, F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH sei allen gemeinsam, dass sie an den angegebenen Adressen nicht als Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes existierten, dass sie kein Personal beschäftigten und die angeblichen Firmenverantwortlichen in Österreich nicht gemeldet und für die Behörden daher nicht greifbar seien. Weiters werde mit diesen Firmen die ungewöhnliche Zahlungskondition gepflegt, dass trotz der Höhe der Beträge immer Barzahlung beim Fahrer des Paketdienstes erfolge. Die Betriebsprüfung gehe daher davon aus, dass es sich bei den genannten Firmen um „Missing Trader“ handle und diese nur zum Zwecke der Erlangung von Vorsteuern gegründet worden seien. Die aus den Lieferungen dieser Firmen resultierenden Vorsteuerbeträge seien daher nicht abzugsfähig.

Dies ergäbe nachstehende Vorsteuerkürzungen:

Missing Trader	2000	2001	2004	2005
----------------	------	------	------	------

Währung	ATS	ATS	€	€
<b>N-GmbH</b>	1.004.832,00	48.336,00		
<b>S-GmbH</b>		2.103.602,16		
<b>P-GmbH</b>			35.414,07	
<b>H-GmbH</b>			42.923,93	
<b>F-GmbH</b>				23.573,69
<b>W-GmbH</b>				6.753,08
<b>D-GmbH</b>				91.217,75
<b>insgesamt</b>	<b>1.004.832, 00</b>	<b>2.151.938, 16</b>	<b>78.337,9 9</b>	<b>121.544, 52</b>
<b>ATS-Beträge in €</b>	<b>73.023,99</b>	<b>156.387,45</b>		

### Tz. 12:

Die Erlösdifferenzen abzüglich des Wareneinsatzes betreffend die Selbstanzeige stellten eine verdeckte Gewinnausschüttung an Herrn G dar, für welche Kapitalertragsteuer vorgeschrieben werde. Die Kapitalertragsteuer werde vom geprüften Unternehmen getragen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, nahm die Verfahren wieder auf und erließ neue Sachbescheide betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für die Jahre 2000 bis 2005. Die festgestellten Erlösdifferenzen samt der griffweisen Hinzurechnung wurden als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Kapitalertragsteuer unterworfen. Die Kapitalertragsteuer wurde der Bw vorgeschrieben.

Gegen die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2000, 2001, 2004 und 2005 und die Körperschaftsteuer 2000 bis 2005 und gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2001 bis 2004 wurde Berufung erhoben und die mündliche Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat beantragt.

Die Bw führte darin aus:

Es würden hohe Umsätze durch Exporterlöse erzielt. Die Bw habe in Lybien ein Warenlager. Oftmals werde die im Inland gekaufte Handelsware zunächst in das eigene Lager nach Lybien geliefert und von dort aus bei Bedarf verkauft. Selten, aber doch werde auch direkt nach Lybien geliefert, ohne dass die Ware über Österreich gegangen sei. Der Sohn des Gesellschafter-Geschäftsführers habe ausgezeichnete Kontakte in Lybien.

Durch die ständige Präsenz der Bw im Internet seien zahlreiche Computergroßhändler auf die Bw aufmerksam geworden. Diese hätten der Bw telefonisch günstige Angebote unterbreitet. Die Entscheidung würde von der Bw entweder noch am Telefon oder binnen weniger Stunden getroffen. Da immer alles sehr rasch gehen müsse, sei Barzahlung vereinbart worden. Die Barzahlung stelle für die Bw kein Problem dar, da die Tagesumsätze hoch seien und die Kunden mehrheitlich bar bezahlten. Die Ware werde dann umgehend in das Geschäft der Bw geliefert, übernommen, kontrolliert und dem Lieferanten die Rechnung bar bezahlt. In einigen Fällen sei die Ware auch beim Lieferanten abgeholt und vor Ort bei der Übernahme bezahlt worden (P-GmbH, in Adresse1).

#### Zu Tz. 4:

Die Schlussfolgerung, dass der Erlös aus der Direktlieferung von Dubai nach Lybien nicht in der Buchhaltung erfasst sei, sei falsch und stelle eine reine Vermutung dar. Es sei nahe liegend, dass der Erlös erfasst worden sei, da ja der Wareneinkauf erfasst sei. Wenn ein Schwarzumsatz geplant gewesen wäre, wäre die Rechnung nicht in der Buchhaltung abgelegt worden und vom offiziellen Bankkonto bezahlt worden. Ein Rohaufschlag von 10 Prozent sei völlig weltfremd. Der Computerhandel sei einem sehr starken Konkurrenz- und Preiskampf ausgesetzt und die Gewinnspanne daher minimal (2-5%). Des Öfteren müsse auch mit Verlust verkauft werden, da die Ware zu lange auf Lager gewesen sei und sich die Preise oder die Technologie wieder geändert hätten. Diese Hinzurechnungen würden daher nicht anerkannt.

#### Zu Tz. 5:

Die Handelswaren würden zuerst in das eigene Lager nach Lybien geliefert. Von dort aus erfolge der Verkauf. Teilweise überwiesen die ausländischen Unternehmen direkt auf das Bankkonto in Wien, teilweise erhalte der Sohn von Herrn G das Geld vor Ort in bar und lege dies bei seiner Ankunft in Wien auf das Geschäftskonto ein. Der Sohn halte sich oft Monate in Lybien auf und lege den erhaltenen Umsatz erst bei seiner Rückkehr in Wien ein. Es käme daher regelmäßig vor, dass eine Ausfuhrlieferung laut Zollverwaltung im Jahr x erfolgt sei, der Umsatz jedoch erst im Jahr y als solcher erfasst worden sei. Der Sohn von Herrn G könne diesen Sachverhalt im Zuge der mündlichen Verhandlung genau darstellen. Es sei daher ein Fehler, die geprüften Jahre im Einzelnen zu betrachten, sondern es müssten alle Jahre von 2001 bis 2004 als Gesamtes betrachtet werden. Addiere man nämlich die Summe der erklärten Exportumsätze zuzüglich des Erlöses der Selbstanzeige, dann seien die erklärten Erlöse höher als die Summe der Exporterlöse laut Zollverwaltung. Es sei daher keine Erlöshinzuschätzung vorzunehmen.

Von dem in der Selbstanzeige bekannt gegebenen Erlös sei noch der Wareneinsatz unter der Annahme eines Rohaufschlages von 5 Prozent in Abzug zu bringen.

Zu Tz. 6:

Für die griffweise Zuschätzung bestehe keine Veranlassung. Es seien alle Wareneinkäufe und alle Umsätze erfasst worden, wenn auch in verschiedenen Jahren. Dieser Mangel sei nicht so gravierend, dass ein Sicherheitszuschlag gerechtfertigt wäre. Der einzige echte Mangel, die Nichtverbuchung eines Exporterlöses, sei von der Bw durch die Selbstanzeige saniert worden.

Zu Tz. 10:

Die auf den Rechnungen der S-GmbH angegebene Telefonnummer sei von der Bw verwendet worden und sei auch existent gewesen. Die Recherchen der Bw hätten ergeben, dass es sich bei der angegebenen Rechnungsadresse um „virtuell Offices“ handle, die von der Firma Vermieter vermietet würden. Es werde daher ersucht, mit dieser Firma Kontakt aufzunehmen, um herauszufinden, mit wem seinerzeit der Mietvertrag abgeschlossen worden sei. Es müsste ein Verantwortlicher der S-GmbH sein.

Gleiches gelte für die Firma N-GmbH. Auch diese Firma sei unter der angegebenen Telefonnummer stets erreichbar gewesen. Scheinbar habe diese Gesellschaft auch ein Büro von der Firma Vermieter gemietet. Es werde daher eine Nachforschung darüber, wer der Unterzeichner des Mietvertrages gewesen sei, beantragt.

Dass ein Großhandelsunternehmen kein Personal beschäftige, sei nicht ungewöhnlich, da die Transaktionen ja ohne Zeit- und Arbeitsaufwand abliefen. Die Lieferanten würden die Bw auch nicht über ihren Personalstand informieren. Dass keine Büroräumlichkeiten vorhanden gewesen seien, sei auch angesichts der einfachen Geschäftsabwicklungen nichts besonderes, jedoch existierten diese sicher bei den Firmen N-GmbH, S-GmbH und P-GmbH. Die Bw überprüfe die Adresse der Lieferanten nicht durch persönliche Besuche, das sei unrealistisch, unüblich und oftmals schlicht unmöglich.

Es werde die Zeugeneinvernahme der ständigen Mitarbeiter der Bw, der Herren Mitarbeiter1, Mitarbeiter2, Mitarbeiter3 und DI SohnG, dem Sohn von Herrn G beantragt. Diese könnten hinsichtlich der Warenlieferungen der so genannten „Scheinfirmen“ wichtige Auskünfte erteilen und die Bw wesentlich entlasten.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht sei nicht ersichtlich, dass Anstrengungen unternommen worden seien, die Verantwortlichen ausfindig zumachen oder die Existenz der Gesellschaften zu überprüfen. Das Finanzamt habe offenbar entschieden, seiner Ermittlungspflicht nicht nachzukommen. Es werde daher die Zeugeneinvernahme jener Personen beantragt, die an den angegebenen Adressen wohnhaft seien.

Die gleichen Vorwürfe gälten gegenüber den Feststellungen betreffend die Firmen P-GmbH, H-GmbH, F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH. Es werde daher beantragt, im Rahmen der

---

amtswegigen Ermittlungspflicht Kontrollen beim Gewerberegister, Grundbuch, Gebührendatenbank, Arbeitsinspektorat, Wirtschaftskammer, Sozialversicherung, Telefongesellschaften und Verkehrsamt durchzuführen und die Mieter an den angeführten Adressen einzuvernehmen.

Barzahlung sei nicht ungewöhnlich, da eine hohe Liquidität bestehe und man sich den Weg zur Bank erspare. Ebenfalls sei kein Personal ungewöhnlich, da ein Großhandel keine aufwändige Administration und Verwaltung benötige.

Die P-GmbH müsse an der angeführten Adresse bestanden haben, da Mitarbeiter der Bw dort sogar Ware in Empfang genommen hätten. Es werde die Feststellung des Mieters beantragt.

Zu Tz. 12:

Die Bw begehrte bei Ermittlung der Kapitalertragsteuer den Warenseinsatz in jener Höhe zu berücksichtigen, wie er sich bei Berechnung mit einem 5-prozentigen Rohaufschlag ergebe.

Zusammenfassend werde daher beantragt, die Vorsteuern anzuerkennen, die Exporterlöse nicht zu erhöhen, da diese mit den erklärten Erlösen übereinstimmten und keinen Sicherheitszuschlag zu verhängen, da dieser nicht gerechtfertigt sei.

Die Betriebsprüfung nahm dazu wie folgt Stellung:

Falsche Adressangaben des Leistenden führen zur Versagung des Vorsteuerabzuges. Der Leistungsempfänger müsse sich von der Unternehmereigenschaft des Leistenden vergewissern, die subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers sei nicht maßgebend. Sowohl die Firma N-GmbH als auch die Firma S-GmbH hätten von der Vermieter nur Bürodienste in Anspruch genommen wie Entgegennahme von Post und Telefonanrufen (Arbeitsbogen Seiten 140 bis 144). Hinsichtlich der Firma P-GmbH sei festgestellt worden, dass sie Untermietverträge im fraglichen Zeitpunkt an der angegebenen Adresse gehabt hätte.

Von keiner der Firmen sei jemals eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht worden oder Umsatzsteuerzahlungen geleistet worden.

Aufgrund der nicht ordnungsgemäßen Buchhaltung sei eine Überprüfung der Auslandsumsätze nicht möglich gewesen. Es seien nur die Barerläge als Erlös gebucht worden und nicht Ausgangsrechnungen. Die Lieferungen von Dubai nach Lybien seien in den Zollaufstellungen nicht enthalten gewesen und daher dazugezählt worden. Diese Beträge wurden den erklärten Erlösen gegenübergestellt und die sich ergebenden Differenzen hinzugerechnet bzw. abgezogen. Man habe so eine periodengerechte Abgrenzung erhalten.

---

Die Lieferung in das Lager in Lybien erfolge nur in Ausnahmefällen und nicht wie in der Berufung behauptet in der Regel.

Der von der Betriebsprüfung verwendete Rohaufschlag resultiere aus dem Durchschnitt der in den Jahren 2002 bis 2004 erklärten Rohaufschläge.

Die Selbstanzeige saniere nicht die die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung. Die Verbuchung der Eingangsrechnungen lasse nicht automatisch den Schluss zu, dass auch alle Ausgangsrechnungen verbucht worden wären, siehe Selbstanzeige.

Die Berufung wäre daher abzuweisen, unter Umständen könnten die Vorsteuern aus den Lieferungen der Firma P-GmbH Berücksichtigung finden.

Das Finanzamt entschied mit abweisender Berufungsvorentscheidung. Hinsichtlich der Berufung betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 wurde teilweise stattgegeben und die Vorsteuer aus den Lieferungen der Firma P-GmbH berücksichtigt.

Die Bw beantragte die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Mit Schreiben vom 5.9.2011 wurde auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet. Herr G sei seit zwei Jahren nicht mehr in Österreich. Er sei in seine Heimat Lybien zurückgekehrt. Auf Grund der Kriegswirren sei es ihm nicht möglich, in absehbarer Zeit nach Österreich zu kommen. Der neue Geschäftsführer sei mit der damaligen Sachlage nicht vertraut.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **I) Umsatzsteuer 2000**

Sachverhalt:

##### Allgemeiner Teil:

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Unternehmensgegenstand ist der Groß- und Einzelhandel mit Computern und Computerteilen. Seit 1990 wird ein hoher Umsatz durch Exporterlöse erzielt. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer bis zum 19.2.2010 war bis auf eine Unterbrechung vom 1.5.2002 bis 7.6.2002 Herr G. Die Bw betreibt ein Warenlager in Tripolis, Lybien.

##### Besonderer Teil:

---

Die Bw kaufte Speichermodule und Festplatten ein. In den Rechnungen über diese Einkäufe war die Firma N-GmbH als Lieferant angeführt. In diesen Rechnungen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen.

Die Firma N-GmbH erhielt eine Steuernummer. Es wurde keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben (Erhebungen der Finanzbehörde – Auszug BP-Bericht ProGmbH., ABpNr. 131007/02 Finanzamt Bruck/L. Eisenstadt Oberwart).

Als Geschäftssadresse dieses Lieferanten war AdresseN-GmbH angegeben. Bei dieser Adresse handelt es sich um den Firmensitz der Firma Vermieter. Diese Firma bietet „Virtual Offices“ für Unternehmer an. Dabei wird den Kunden eine Geschäftssadresse, die Entgegennahme von Anrufen unter dem Firmennamen des nachfragenden Unternehmens oder auch ein Servicepaket geboten. Dieses Servicepaket umfasst Geschäftssadresse, Telefon- und Postservice und allenfalls eine gelegentliche Nutzung von Büroräumlichkeiten. Im vorliegenden Fall hat diese Firma für die N-GmbH die Geschäftssadresse zur Verfügung gestellt, Sekretariatsarbeiten und Telefonbeantwortungen durchgeführt und die Post entgegengenommen. Im Zeitpunkt der Befragung einer Bediensteten der Firma Vermieter im April 2001 gab diese an, dass die Post seit ca. einem Monat nicht mehr abgeholt worden sei. Herr Asiate2 sei unter der angegebenen Handynummer nicht mehr erreichbar. Eine Wohnanschrift oder ein Aufenthalt sei der Firma Vermieter nicht bekannt. Die Firma N-GmbH hatte an dieser Adresse keine eigenen Büroräumlichkeiten und es wurde auch kein Personal angemeldet und beschäftigt (Niederschrift über die Zeugenvernehmung vom 6.11.2001 samt Link-Mitgliedschaftsvertrag vom 16.2.2000, Erhebungen der Finanzbehörde – Auszug BP-Bericht ProGmbH., ABpNr. 131007/02 Finanzamt Bruck/L. Eisenstadt Oberwart).

Der Gesellschaftsvertrag der N-GmbH wurde im April 1999 erstellt, indem Herr Asiate1 mit zwei Vollmachten der beiden Gesellschafter Herr Asiate2 und Herr Asiate3 beim Notar erschien und die Firma gründete. Alle drei Herren waren zu diesem Zeitpunkt angeblich an derselben Adresse in Adresse2 wohnhaft. Herr Asiate1 übernahm die Geschäftsführung. Im Dezember 1999 erfolgte eine Änderung im Firmenbuch. Herr Asiate1 und Herr Asiate3 schieden aus, Herr Asiate2 verblieb als Geschäftsführer und Alleingesellschafter (siehe Firmenbuchauszug, Arbeitsbogen Seite 217 bis 218).

Die Belgische und die Niederländische Finanzverwaltung richteten im Jahr 2000 an die österreichische Finanzbehörde Auskunftsersuchen betreffend Warenlieferungen von in Belgien und Niederlande ansässigen Firmen an die in Österreich ansässige Firma N-GmbH wegen des Verdachtes der Steuerhinterziehung. Eine Überprüfung der Warenlieferungen war nicht möglich. Herr Asiate2 war in Österreich nie polizeilich gemeldet und für die Finanzbehörde nicht auffindbar und konnte dadurch nicht einvernommen werden.

Laut Auskunft des Kfz-Zentralregisters bestand für die Firma N-GmbH von März 2000 bis November 2000 eine Zulassung eines PKW Porsche. Im November 2000 wurde diese Zulassung aufgehoben, da die Versicherungsprämie nicht mehr beglichen worden war. Die Erhebungen bei der Versicherung ergaben, dass für die Firma N-GmbH und für Herrn Asiate2 keine weiteren Versicherungen mehr bestanden.

Beweiswürdigung:

Die Zeugenaussage der Bediensteten der Firma Vermieter ist insofern glaubwürdig, als die Bedienstete kein wirtschaftliches Interesse an einer bestimmten Darstellung der Verhältnisse hat. Darüber hinaus wird die Darstellung dieser Zeugin durch den vorgelegten Link Mitgliedschaftsvertrag belegt, wonach der Kunde, die N-GmbH nur eine Rechnungsanschrift und die Weiterleitung von Nachrichten per E-Mail oder Telefon in Anspruch nahm. Ein Aufruf der Firma Vermieter im Internet zeigt, dass neben anderen Serviceleistungen das Zurverfügungstellen von Geschäftadressen zu ihren Angeboten zählt, welches im Internet offensiv beworben wird.

Die Firma N-GmbH hat den Erhebungen der Finanzbehörde zufolge keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Körperschaftsteuer entrichtet. Da der Geschäftsführer für die Finanzbehörde nicht auffindbar war, konnte dieser nicht einvernommen werden. Diese Firma hatte nur eine kurze Wirkungszeit, sie stellte im Zeitraum von Mai 2000 bis Jänner 2001 Rechnungen aus. Sie entstand kurz vor Beginn der Rechnungserstellung. Nach dem Jänner endet die Geschäftsbeziehung der Bw zu diesem Lieferanten.

Zusammenfassend gelangt der Unabhängige Finanzsenat auf Grund der glaubwürdigen Zeugenaussage der Bediensteten der Firma Vermieter, auf Grund des vorliegenden Beweismittels des Link Mitgliedschaftsvertrages, auf Grund der Tatsache, dass auch die Bw diesen Lieferanten lediglich durch Telefonanrufe erreichen konnte und den Lieferanten niemals an einem eigenen Unternehmensstandort aufgesucht hat und die Existenz eines solchen daher auch nicht bezeugen kann und auf Grund der Tatsache, dass die Firma N-GmbH kein Personal beschäftigte, zu dem Schluss, dass an der angegebenen Geschäftssadresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden war.

Rechtliche Würdigung:

Allgemeiner Teil:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit a der im Berufungsfall auf die Streitjahre anwendbaren 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie RL 77/388/EWG vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern muss der Steuerpflichtige über

---

die nach Artikel 17 Abs. 2 Buchstabe a) abziehbare Vorsteuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Nach Art. 22 Abs. 3 lit a der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie RL (in der für die Jahre 2000 und 2001 geltenden Fassung der Richtlinie 91/680/EWG vom 16. Dezember 1991) hat jeder Steuerpflichtige für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung oder ein an deren Stelle tretendes Dokument auszustellen.

Gemäß Art. 22 Abs. 3 lit b der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie RL (in der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG) hat die Rechnung getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung auszuweisen.

Gemäß Art. 22 Abs. 3 lit c der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung legen die Mitgliedstaaten die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann.

Gemäß Art. 22 Abs. 8 der Sechsten MwSt-RL in der angeführten Fassung können die Mitgliedstaaten unter Beachtung der Gleichbehandlung der von den Steuerpflichtigen im Inland und zwischen Mitgliedstaaten bewirkten Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie als erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten nicht zu Förmlichkeiten beim Grenzübertritt führen.

#### Nationale Regelung

Die maßgeblichen Vorschriften des österreichischen Umsatzsteuergesetzes (UStG) lauten in ihrer für die Streitjahre geltenden Fassung wie folgt:

##### § 12 UStG Vorsteuerabzug:

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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;

§ 11 in der für die Jahre 2000 und 2001 geltenden Fassung lautet:

(1) Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen

müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.....
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Besonderer Teil:

Unrichtige Anschrift des leistenden Unternehmers:

Diese Angaben in der Rechnung dienen nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch zur Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat.

Nach dem ausdrücklichen Wortlaut des oben zitierten § 11 UStG muss eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des vollständigen Namens, sondern auch die vollständige Adresse enthalten. Es kann die Angabe „nur“ einer falschen Adresse nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH, etwa die Erkenntnisse VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 26.9.2000, 99/13/0020; 25.4.2001, 98/13/0081).

Unter der Anschrift ist nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen die tatsächliche Geschäftstätigkeit abwickelt. Diese Anschrift bezeichnet einen Ort, von dem aus jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt oder abgerechnet werden, mit welchem das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt. Das Nutzen eines „Virtual Office“ bzw. einer

---

Briefannahmestelle an einer Örtlichkeit, an der ansonsten keine weitere aktive Geschäftstätigkeit entfaltet wird, ist nicht geeignet, die Qualifikation einer Geschäftsanschrift zu erfüllen (vgl. VwGH 24.4.1996, 94/13/0133).

Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. VwGH v. 25.4.2001, 98/13/0081). Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (VwGH v. 26.9.2000, 99/13/0020). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (vgl. VwGH v. 24.4.1996, 94/13/0133; VwGH v. 28.5.1997, 94/13/0230). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH v. 14.1.1991, 90/15/0042; VwGH v. 24.4.1996, 94/13/0133; VwGH v. 1.6.2006, 2002/15/0174).

Gemäß § 3 Z 4 Firmenbuchgesetz ist bei allen Rechtsträgern die - zwingend neben dem Sitz - einzutragende Geschäftsanschrift für Zustellungen maßgeblich. Die Angaben im Firmenbuch zum Sitz bzw. zur Geschäftsanschrift lassen aber keine Aussage über den Ort der Geschäftstätigkeit des betreffenden Unternehmens zu. Insbesondere existiert im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug kein Vertrauensschutz in Bezug auf eine im Firmenbuch eingetragene Geschäftssadresse als richtige Rechnungsadresse. Auch im Firmenbuch aufscheinende Adressen sind vielmehr als Rechnungsadresse nur maßgeblich, wenn und solange das liefernde/leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt (vgl. UFS Wien 21.12.2007, RV/0815-W/07).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Eine ordnungsgemäße Rechnung gehört zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug. Dazu gehört auch die Angabe der zutreffenden Anschrift des Rechnungsausstellers. Die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden, reicht als zutreffende Anschrift nicht aus. Der gute Glaube vermag auch nach dem Gemeinschaftsrecht fehlende Rechnungsmerkmale nicht zu ersetzen.

Da auf den Rechnungen der Firma N-GmbH eine Adresse angegeben wurde, an der eine Geschäftstätigkeit nicht entfaltet wurde, ist der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu versagen, da sie nicht den Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 und den Anforderungen des Art. 22 Abs. 3 der 6. MwSt-RL entsprechen.

## **II) Umsatzsteuer 2001:**

---

**Sachverhalt:**

Der allgemeine Teil des Sachverhaltes wie bei der Umsatzsteuer 2000 ausgeführt, gilt uneingeschränkt auch für die Umsatzsteuer 2001.

**Besonderer Teil:**

Die Bw kaufte Speichermodule und Festplatten ein. In den Rechnungen bis Februar 2001 über diese Einkäufe war die Firma N-GmbH und in den Rechnungen ab Juli 2001 bis Dezember 2001 war die Firma S-GmbH als Lieferant angeführt. In diesen Rechnungen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen.

Hinsichtlich des Lieferanten N-GmbH liegt der gleiche Sachverhalt vor, wie er zur Umsatzsteuer 2000 angeführt wurde.

Die Rechnungen der Firma S-GmbH (Arbeitsbogen Seiten 165 bis 215) weisen als Firmenadresse die Adresse AdressS-GmbH auf. Sämtliche Rechnungen enthalten keine Angaben oder Vermerke bezüglich des Lieferdatums.

Der Sachverhalt betreffend die Firma S-GmbH ergibt sich aus den im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung aufliegenden Rechnungskopien und ist insoweit nicht strittig.

**Beweiswürdigung:**

Hinsichtlich der Geschäftssadresse der Firma N-GmbH wird auf die betreffende Beweiswürdigung bei der Umsatzsteuer 2000 verwiesen, welche unverändert auch für das Jahr 2001 gilt.

**Rechtliche Würdigung:**

Hinsichtlich der anzuwendenden Rechtsgrundlagen wird auf den allgemeinen Teil der rechtlichen Würdigung bei der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 verwiesen, welcher unverändert für das Jahr 2001 gilt.

**Besonderer Teil:****Unrichtige Anschrift des leistenden Unternehmers:**

Für die rechtliche Würdigung betreffend die unrichtige Anschrift der Lieferanten wird auf die diesbezüglichen Ausführungen für die Umsatzsteuer 2000 verwiesen, welche im gleichen Umfang auch für die Umsatzsteuer 2001 gelten.

Auf Grund der Angabe einer Geschäftssadresse, an der von der Firma N-GmbH keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde, wurde der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen auch für das Jahr 2001 zu Recht versagt.

---

### Fehlendes Lieferdatum:

Diese Angaben dienen nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch zur Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig zu entnehmen sein, welcher Unternehmer welche Lieferung oder Leistung tatsächlich zu welchem Zeitpunkt bewirkt hat.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Rechnung kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (vgl. VwGH 22.4.2009, 2006/15/0315; VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004; VwGH 2.3.2006, 2006/15/0022). Eine Rechnung, die keine Angaben über den Tag der Lieferung enthält, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug.

Es entspricht nämlich dem Regelungsziel und –zweck des § 12 UStG 1994, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden kann. Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die Rechnungsangaben müssen daher eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug und der Entstehung der korrespondierenden Umsatzsteuerschuld ermöglichen. Sofern eine Rechnung kein Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann der hiermit zusammenhängende Abgabenanspruch auf Umsatzsteuer und der korrespondierende Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist. Wäre ein Lieferdatum bei identischem Liefer- und Rechnungsdatum entbehrlich, bestünde für die Finanzverwaltung bei Rechnungen ohne Lieferdatum stets die Ungewissheit, ob das Lieferdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt oder ob das Lieferdatum aus anderen Gründen fehlt. Eine leichte und einfache Erkennbarkeit des zutreffenden Voranmeldungszeitraumes wäre mit einem derartigen Verständnis von § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht zu vereinbaren (vg. BFH 17.12.2008, XI R 62/07).

Da keine der der Behörde vorliegenden Rechnungen der Firma S-GmbH die Angabe des Lieferdatums enthält, wurde der Vorsteuerabzug zu Recht versagt.

---

**III) Umsatzsteuer 2004:**

Sachverhalt:

Der allgemeine Teil des Sachverhaltes wie bei der Umsatzsteuer 2000 ausgeführt, gilt uneingeschränkt auch für die Umsatzsteuer 2004.

Besonderer Teil:

Die Bw kaufte Speichermodule und Festplatten ein. In den Rechnungen über diese Einkäufe waren die Firmen P-GmbH und H-GmbH angeführt. In den Rechnungen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen.

Die Firma P-GmbH wurde im April 2004 gegründet. Die Rechnungen wurden ab Juni 2004 bis September 2004 ausgestellt (Arbeitsbogen Seiten 324 bis 363). Diese Rechnungen enthalten nur zum Teil ein Lieferdatum:

Rechnungen mit Lieferdatum: Nr. 1024, 1023, 1031, 1043, 1051, 1055, 1101, 1129, 1148, 1155, 1157; darin enthaltene geltend gemachte Vorsteuer: 10.057,10 Euro.

Rechnungen ohne Angaben oder Vermerke betreffend Lieferdatum: Nr. 1040,1, 1044, 1049, 1059, 1071, 1072, 1081, 1082, 1190, 1205, 1210, 1218, 1245, 1250, 1253, 1261, 1280, 1283, 1011, 1316, 1324, 1332, 1337, 1343, 1350, 1352, 1359, 1367; darin enthaltene Vorsteuer: 25.356,97 Euro.

Die Firma P-GmbH hatte als Firmenadresse Adresse1. Laut den Angaben der Bw hat sie an dieser Firmenadresse durch einen Bediensteten Waren abholen lassen. Der Betriebsprüfer gab über Befragen durch den Unabhängigen Finanzsenat an, im Rahmen der Durchsicht der Unterlagen der Betriebsprüfung des für die Firma P-GmbH zuständigen Finanzamtes einen Unterhietvertrag gesehen zu haben. Deshalb sei von der Betriebsprüfung in der Stellungnahme davon ausgegangen worden, dass die Vorsteuer zu Unrecht gekürzt worden sei.

Aus dem Abschlußbericht der Steuerfahndung geht hervor, dass der geschäftsführende Gesellschafter der Firma P-GmbH in Österreich nie gemeldet gewesen sei. Die Geschäftsbeziehung mit diesem Lieferanten sei nur über 3 Monate gelaufen, hätte aber von Anfang an ein hohes Volumen gehabt. Die Firma habe nie eine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben. Sie habe auch keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt. Da der geschäftsführende Gesellschafter unbekannten Aufenthaltes gewesen sei, hätte er auch von der Finanzbehörde nicht einvernommen werden können.

Die Rechnungen der Firma H-GmbH (Arbeitsbogen Seiten 232 bis 247) enthalten keine Angaben oder Vermerke bezüglich des Lieferdatums.

---

Beweiswürdigung:

Firma P-GmbH:

Bei der auf den Rechnungen angegebenen Adresse handelt es sich nicht um eine virtuelle Adresse eines Postoffice-Anbieters, sondern um eine real existierende Adresse. Die Betriebsprüfung hat auf Grund eines vorliegenden Untermietvertrages Bedenken an der Berechtigung der Vorsteuerkürzung geäußert. Nach den Angaben der Bw wurde an der Firmenadresse tatsächlich Ware in Empfang genommen. Das Vorbringen der Bw unterscheidet sich in diesem Punkt von dem Vorbringen betreffend die übrigen Lieferanten, das nur ganz allgemein gehalten ist, dahingehend, dass es eine ganz konkrete Darstellung (Warenabholung) beinhaltet.

Trotz der Zweifel an der Unternehmertätigkeit des Lieferanten seitens der Steuerfahndung, wie er sich aus dem Abschlußbericht an die Staatsanwaltschaft ergibt, finden sich darin keine Anhaltspunkte, dass an der Geschäftsadresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden wäre. Eine fehlende Geschäftstätigkeit an der in der Rechnung angegebenen Adresse des Lieferanten ist damit nicht nachgewiesen.

Rechtliche Würdigung:

Allgemeiner Teil:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie RL 77/388/EWG muss der Steuerpflichtige über die nach Artikel 17 Abs. 2 Buchstabe a) 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie RL 77/388/EWG abziehbare Vorsteuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Artikel 22 Abs. 3 erhielt durch die Richtlinie RL 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001 folgende Fassung, die für das Streitjahr 2004 anzuwenden ist:

- (3) a) Jeder Steuerpflichtige stellt für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung entweder selbst aus, oder er trägt dafür Sorge, dass eine Rechnung von seinem Kunden oder in seinem Namen und für seine Rechnung von einem Dritten ausgestellt wird.
- b) Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß Buchstabe a) ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:
  - das Ausstellungsdatum,

---

eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird,

die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Kunden nach Absatz 1 Buchstabe c), unter der er eine Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen, für die er Steuerschuldner ist, oder eine Lieferung von Gegenständen gemäß Artikel 28c Teil A erhalten hat,

den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und seines Kunden,

die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen,

das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung nach Buchstabe a) Unterabsatz 2 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist,

die Besteuerungsgrundlage für jeden Steuersatz oder Befreiung, den Preis je Einheit ohne Steuer sowie jede Preisminderung oder Rückerstattung, sofern sie nicht im Preis je Einheit enthalten sind,

den anzuwendenden Steuersatz,

den zu zahlenden Steuerbetrag, außer bei Anwendung einer speziellen Regelung, bei der nach dieser Richtlinie eine solche Angabe ausgeschlossen wird, .....

Art. 22 Abs. 8 der Richtlinie 77/388/EWG in der Fassung der Richtlinie 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001 bestimmt:

Die Mitgliedstaaten können unter Beachtung der Gleichbehandlung der von den Steuerpflichtigen im Inland und zwischen Mitgliedstaaten bewirkten Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie als erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen Mitgliedstaaten nicht zu Förmlichkeiten beim Grenzübertritt führen.

Die in Unterabsatz 1 vorgesehene Möglichkeit darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Absatz 3 genannten Pflichten noch weitere Pflichten aufzuerlegen.

Nationale Regelung:

---

Die maßgeblichen Vorschriften des österreichischen Umsatzsteuergesetzes (UStG) lauten in ihrer für die jeweiligen Streitjahre geltenden Fassung wie folgt:

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

Gemäß § 11 UStG 1994 in der für die Streitjahre geltenden Fassung hat eine Rechnung folgende Angaben zu 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
- den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung....
- das Entgelt
- den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag

Weiters hat die Rechnung zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

#### Besonderer Teil:

Hinsichtlich jener Rechnungen der Firma P-GmbH, welche das Lieferdatum enthalten, wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates davon ausgegangen, dass es sich um ordnungsgemäße Rechnungen handelt, die sowohl eine gültige Geschäftssadresse als auch ein Lieferdatum enthalten. Diese Rechnungen berechtigen daher zum Vorsteuerabzug.

Fehlendes Lieferdatum:

Auf die rechtliche Würdigung betreffend fehlendes Lieferdatum bei der Umsatzsteuer 2001 wird verwiesen. Die Rechtsgrundlagen haben sich zwar gegenüber 2001 insofern verändert, als die MwStRL in der Fassung der Richtlinie 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001 ab 2004 anzuwenden ist. Durch diese Fassung bestimmt aber bereits das Gemeinschaftsrecht, dass eine Rechnung das Datum, an dem die Lieferung bewirkt wurde, enthalten muss. Aus der Änderung der Rechtsgrundlagen ergibt sich daher keine Änderung im Ergebnis der rechtlichen Beurteilung im Hinblick darauf, dass die Rechnung ein Lieferdatum enthalten muss, um zum Vorsteuerabzug zu berechtigen.

Hinsichtlich jener vorliegenden Rechnungen der Firmen P-GmbH und H-GmbH, welchen die Angabe des Lieferdatums fehlt, wurde der Vorsteuerabzug zu Recht versagt.

Vorsteuerkürzung insgesamt daher:

Vorsteuerkürzung 2004	Beträge in Euro
<b>P-GmbH</b>	25.356,97
<b>H-GmbH</b>	42.923,93
Vorsteuerkürzung 2004 insgesamt	<b>68.280,90</b>

Dies ergibt folgende anrechenbare Vorsteuer (KZ 060):

Anrechenbare Vorsteuer:	Beträge in Euro
Vorsteuer lt. Erklärung	272.601,77
Vorsteuerkürzung lt. BE	-68.280,90
Vorsteuer lt. BE	<b>204.320,87</b>

#### **IV) Umsatzsteuer 2005:**

Sachverhalt:

Die Bw bezog laut den vorliegenden Rechnungen Ware von den Lieferanten F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH, wobei diese Lieferanten für die Bw nacheinander tätig wurden.

All diese Firmen wurden kurz vor der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen zur Bw gegründet bzw. sind die im Lieferzeitraum wirkenden Machthaber kurz davor in diese Firmen eingetreten:

Firma F-GmbH: Errichtung im Jänner 2005 ( lt. Firmenbuchauszug Arbeitsbogen Seite 271), Vergabe UID-Nummer im Februar 2005 (Abfrage EDV der Finanzverwaltung Arbeitsbogen

---

Seite 266), Lieferung an die Bw in den Monaten März 2005 und April 2005 (vorliegende Rechnungen Arbeitsbogen Seiten 273 bis 283), Begrenzung UID-Nummer im Juli 2005 (Seite 266).

Firma W-GmbH: Errichtung Februar 2005 (lt. Firmenbuchauszug Arbeitsbogen Seite 257), Eröffnung Datensatz Finanzamt im März 2005 (Arbeitsbogen Seite 248), Vergabe UID-Nummer März 2005, Lieferungen an die Bw in den Monaten April 2005 und Mai 2005 (vorliegende Rechnungen Arbeitsbogen Seiten 259 bis 265), Begrenzung UID-Nummer im Juli 2005

Firma D-GmbH: Errichtung März 2003, Änderung Machthaber im Mai 2005 (lt. Firmenbuchauszug Arbeitsbogen Seite 289), neuerliche Gültigkeit UID-Nummer im Juli 2005, Lieferung an die Bw in den Monaten Mai bis Juli 2005 (vorliegende Rechnungen Arbeitsbogen Seiten 291 bis 313), Begrenzung UID-Nummer im August 2005

Die Rechnungen dieser Lieferanten weisen ein ähnliches Erscheinungsbild auf und enthalten folgende Angaben:

Name und Anschrift des Lieferanten samt Firmenbuchnummer und UID-Nummer

Name und Anschrift des Kunden

Datum und Nummer der Rechnung

Art, Bezeichnung, Stückzahl, Einzelpreis und Gesamtpreis der Ware

Nettobetrag, Mehrwertsteuer und Rechnungsendbetrag der Rechnung

Zahlungskondition

bei der Firma W-GmbH eine Spalte mit Lieferdatum, die unausgefüllt blieb; bei den übrigen Lieferanten keine Rubrik oder Vermerke bezüglich Lieferdatum

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, den Abfragen im EDV-System der Finanzverwaltung und dem Firmenbuch und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Hinsichtlich der anzuwendenden Rechtsgrundlagen (allgemeiner Teil und besonderer Teil zum fehlenden Lieferdatum) wird auf die rechtliche Würdigung bei der Umsatzsteuer für das Jahr 2004 verwiesen, welche unverändert für das Jahr 2005 gilt.

Da keine der der Behörde vorliegenden Rechnungen der Firmen F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH die Angabe des Lieferdatums enthält, wurde der Vorsteuerabzug zu Recht versagt.

---

Der Umsatzsteuerbescheid erging als vorläufiger Bescheid. Eine Ungewißheit ist aus dem Akteninhalt nicht erkennbar. Der Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 wird daher endgültig festgesetzt.

#### **V) Körperschaftsteuer 2000:**

Da die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 abzuweisen war, ist die nicht anerkannte Vorsteuer weiterhin als Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt zu passivieren. Es ergibt sich dadurch keine Änderung hinsichtlich Körperschaftsteuer gegenüber dem angefochtenen Bescheid. Die Berufung war daher abzuweisen.

#### **VI) Körperschaftsteuer 2001 bis 2004:**

1.: Schätzungsberechtigung:

Sachverhalt:

Die Bw hat zwar Bücher geführt, es gab aber keine Kundenkonten und keine Lieferantenkonten.

Die Verbuchung der einzelnen Geschäftsfälle erfolgte nach Einzahlung der vereinnahmten Verkaufserlöse auf das Bankkonto.

Eine Scheckgutschrift der Firma G-AG wurde nicht als Erlös erfasst, sondern als Durchlaufposten gebucht (Tz. 3).

Die Ermittlung der Exporterlöse erfolgte in der Weise, dass die Bareinzahlungen in Fremdwährung auf das Bankkonto auf dem Buchhaltungskonto „Erlöse Drittländer“ gebucht wurden. Der Vergleich mit den Exportnachweisen der österreichischen Zollverwaltung zeigt keine Übereinstimmung mit den erklärten „Erlöse Drittländer“ (Tz. 5).

Wareneinkäufe in Dubai und in Abu Dhabi wurden direkt in das Lager in Tripolis geliefert. Die daraus resultierenden Verkäufe wurden nicht als Erlöse im Rechenwerk erfasst (Tz. 4).

Beweiswürdigung:

Dass keine Kunden und Lieferantenkonten geführt wurden, wurde nicht in Streit gestellt. Auch die Feststellung der Betriebsprüfung, dass die Scheckgutschrift anstatt als Erlös als Durchlaufer behandelt worden war, wurde nicht bekämpft. Dass die Geschäftsfälle erst nach Einzahlung auf das Bankkonto erfasst wurden, hat die Bw in der Berufung selbst eingeräumt, indem sie vorbrachte, dass die Erlöse in dem Zeitpunkt erfasst würden, in dem sie auf das Bankkonto einbezahlt würden, und sich daraus zeitliche Verschiebungen innerhalb der einzelnen Wirtschaftsjahre ergeben könnten. Insoweit ist der Sachverhalt nicht strittig.

Bei den **Exporterlösen** zeigt der Vergleich mit den Aufstellungen der Zollverwaltung, dass die Summe der erklärten Umsätze Drittländer der Jahre 2001 bis 2004 (1.044.854,48 Euro) geringer ist als die Summe der Exporte dieser Jahre laut Zollverwaltung (1.521.825,31 Euro).

Nachstehende Tabelle veranschaulicht das Ergebnis der Betriebsprüfung:

Exporterlöse	2001	2001	2002	2003	2004	insgesamt
Währung	ATS	€	€	€	€	
Erlöse Drittländer laut Erklärung	207.557	15.084	228.385	38.692	762.692	1.044.853
Exporterlöse laut Zollverwaltung	856.776	62.264	258.022	575.281	626.256	1.521.824

Dabei gilt es zu bedenken, dass die Bw unter Erlöse Drittländer sowohl die Erlöse aus Ausfuhr als auch die Erlöse durch Direktlieferungen aus dem Lager Tripolis erfasst hat. Allein die Exporte laut Zollverwaltung übersteigen schon die erklärten Erlöse, obwohl darin die festgestellten Erlöse aus Direktverkäufen aus dem Lager in Tripolis noch nicht erfasst sind.

Die Behauptung der Bw, dass sich durch die Verbuchung nach Zahlungszufluss lediglich eine Verschiebung zwischen den einzelnen Wirtschaftsjahren ergäbe, ohne dass eine Verkürzung der Erlöse stattgefunden hätte, findet im vorliegenden Zahlenmaterial keine Bestätigung. Entsprechend dieser Behauptung dürfte sich aus der Summe der Exporte über die betreffenden Jahre keine Differenz zu der Summe der erklärten Erlöse dieser Jahre ergeben. Dies ist jedoch nicht der Fall. Vielmehr sind die erklärten Erlöse auch bei der Betrachtung des gesamten Zeitraumes von 2001 bis 2004 geringer als die von der Zollverwaltung erfassten Exporte. Die Bw ist einen buchhalterischen Nachweis für diese Verschiebungen schuldig geblieben. Die Frage nach dem Verbleib der Erlöse aus allfälligen Direktverkäufen, die in der Aufstellung der Exporte laut Zollverwaltung nicht enthalten sein können, bleibt weiter ungeklärt.

Die Bw hat im Zusammenhang mit der Vorsteuerkürzung vorgebracht, (siehe Berufungsvorbringen zweiter Absatz), dass die Kunden mehrheitlich sofort bar bezahlten. Auch bei den Exporterlösen würde die Ware unmittelbar durch Banküberweisung oder durch Barzahlung an den Sohn des Herrn G bezahlt (Berufungsvorbringen zu Tz. 4). Daraus wird ersichtlich, dass es den Gegebenheiten des Unternehmens der Bw entspricht, dass die Zahlungsziele sehr kurz sind. Größere Erlösverschiebungen innerhalb der einzelnen Wirtschaftsjahre, wie sie die Bw zur „Aufklärung“ der Differenzen zwischen den Exporten laut Zollverwaltung und den erklärten Erlösen einwendet, ergeben sich bei kurzen Zahlungszielen nicht. Dieses Vorbringen vermag die festgestellten Differenzen nicht aufzuklären.

Die Bw bringt weiters vor, dass der Betrag der Selbstanzeige hier noch hinzugerechnet werden müßte. Dann ergäbe sich keine Differenz mehr. Die Bw hat jedoch im Zuge der Selbstanzeige und im weiteren Verfahren keinen Nachweis dafür beigebracht, dass es sich bei dem Erlös aus der Selbstanzeige um einen Erlös aus einer Ausfuhr handelte. Da die Bw sowohl die Erlöse aus Ausfuhr als auch die Erlöse aus Direktlieferungen gemeinsam als Erlöse Drittländer erfasste und bei der Erfassung diese Erlöse nicht unterschied, ist nicht feststellbar, um welche Art von Erlös es sich bei dem Erlös aus der Selbstanzeige handelte. Die Aufstellung der Exporte laut Zollverwaltung weist weder einen Export in der Höhe von 30.000,00 Euro noch einen Export in der Höhe von 502.000,00 Euro aus (Arbeitsbogen Seite 86). Diese Tatsache stellt ein Indiz dafür dar, dass es sich bei dem Erlös aus der Selbstanzeige um keinen Exporterlös, sondern um einen Erlös aus einer Direktlieferung handelte. Dieses Vorbringen vermag die festgestellten Differenzen daher nicht auzuklären.

Diese Überlegungen zusammenfassend kommt der Unabhängige Finanzsenat daher zu dem Schluss, dass die Erlöse Drittländer wie sich aus der Gegenüberstellung mit den Ausfuhrerlösen laut Zollverwaltung ergibt, verkürzt wurden.

Hinsichtlich **Direktlieferungen Tripolis** zeigt sich aus den Überweisungen auf dem Bankkontobeleg, dass im Jahr 2003 Ware im Wert von 109.450 USD dem Lieferanten AServiceLLC in Abu Dhabi bezahlt wurde (Arbeitsbogen Seiten 103 bis 104). Im Jahr 2004 erfolgte eine Überweisung an den Lieferanten P. in Dubai in der Höhe von 120.480 USD und von 81.525,50 USD. Aus den Rechnungen war ersichtlich, dass die Ware aus 2004 in beiden Fällen nach Tripolis geliefert worden war (Arbeitsbogen Seite 108 und 110). Da die gesamte Einfuhr aus Drittländern laut Zollverwaltung im Jahr 2003 nur 32.610 USD und im Jahr 2004 insgesamt nur 68.009 USD (Arbeitsbogen Seite 524) betrug, kann die oben angeführte Ware der Lieferanten AServiceLLC und P darin nicht enthalten sein, da jeder einzelne Wareneinkauf höher ist als die gesamte für das jeweilige Jahr verzeichnete Einfuhr. Diese Ware kann daher nicht eingeführt worden sein. Erlöse aus diesen Wareneinkäufen können daher auch nicht in den Binnenmarkterlösen enthalten sein, weil die Ware nie nach Österreich gelangt ist, um hier verkauft werden zu können. Da diese Waren nicht eingeführt worden waren, können die Erlöse aus diesen Wareneinkäufen auch nicht in den Exportaufstellungen der Zollverwaltung enthalten sein. Da die Summe der erklärten Erlöse Drittländer bereits geringer war als die Summe der Exporterlöse laut Zollverwaltung können die aus diesen Wareneinkäufen resultierenden Erlöse auch in den erklärten Erlösen Drittländer nicht enthalten sein.

Der Bw wurde diese Feststellung zur Kenntnis gebracht, es wurden von ihr jedoch keine Nachweise beigebracht, dass diese Umsätze in irgendeiner Form erfasst worden wären. Sie bringt in der Berufung lediglich vor, dass der Wareneinsatz nicht vom offiziellen Bankkonto

---

bezahlt worden wäre, wenn ein Schwarzumsatz geplant gewesen wäre. Diese Behauptung vermag Zweifel an der vollständigen Erfassung von Erlösen nicht zu zerstreuen, erweckt sie doch vielmehr den Eindruck, dass im Unternehmen der Bw zwischen offiziellen und nichtoffiziellen Konten unterschieden worden ist und die Planung von Schwarzumsätzen nicht ausgeschlossen war.

Die Bw ist in Kenntnis dieser Feststellung entlastende Nachweise schuldig geblieben und beschränkte sich nur auf unbelegte Behauptungen. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die Erlöse aus diesen Direktlieferungen keine Berücksichtigung im Rechenwerk fanden.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß Abs. 2 der Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß Abs. 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Bei der Buchführung durch Bestandvergleich sind die Einnahmen und Ausgaben in jenem Wirtschaftsjahr zu erfassen, zu dem sie auf Grund des Bestandvergleiches wirtschaftlich gehören.

Schätzungsberechtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass die Geschäftsfälle nicht laufend oder nicht zeitfolgerichtig auf den erforderlichen Büchern erfasst werden und diese Bücher gar nicht geführt werden, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Im vorliegenden Fall wurden die Geschäftsfälle nach Einzahlung auf das Bankkonto verbucht, also im Zeitpunkt der Einzahlung. Sie wurden damit nicht zeitfolgerichtig in jenem Wirtschaftsjahr erfasst, zu dem sie wirtschaftlich gehörten. Darüber hinaus wurden keine

---

Kundenkonten und keine Lieferantenkonten geführt, wodurch kein ordnungsgemäßer Bestandvergleich gewährleistet war. Darüber hinaus stellte die Betriebsprüfung fest, dass Geschäftsfälle nicht richtig als Erlös (Tz. 3) oder gar nicht erfasst wurden (Tz. 4). Das Rechenwerk der Bw erwies sich damit als unvollständig. Eine Überprüfung der erklärten Erlöse an Hand der Exportnachweise der Zollverwaltung deckte eine weitere fehlende Übereinstimmung mit dem Rechenwerk der Bw auf (Tz. 5).

Die Bücher und Aufzeichnungen der Bw wiesen damit formale und materielle Mängel auf, die bei der Finanzbehörde berechtigte Bedenken in die sachliche Richtigkeit der vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen begründeten. Diese berechtigten Bedenken begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde.

2.: Höhe der Schätzung:

Tz. 4: Direktlieferungen Lager Tripolis

Sachverhalt:

Die Bw hat im Jahr 2003 Ware in Abu Dhabi bei der Firma AServiceLLC um umgerechnet 102.866,54 Euro und im Jahr 2004 in Dubai bei der Firma P um umgerechnet 98.793,60 Euro und 63.648,00 Euro, insgesamt daher um 162.441,60 Euro eingekauft (Arbeitsbogen Seiten 103, 106 und 109, Überweisung Bankbelege).

Die Summe der im Jahr 2003 eingeführten Waren laut Zollverwaltung betrug umgerechnet 30.648,50 Euro (Arbeitsbogen Seite 524). Die Summe der im Jahr 2004 eingeführten Waren laut Zollverwaltung betrug umgerechnet 63.918,72 Euro. Die gesamte Wareneinfuhr in den Jahren 2003 und 2004 war damit jeweils geringer als diese Wareneinkäufe.

Die gekaufte Ware wurde in das Lager in Tripolis geliefert.

Der von der Bw im Durchschnitt erzielte Rohaufschlag betrug 10 Prozent.

Aus diesem Wareneinkauf wurde im Jahr 2003 unter Berücksichtigung von einem Rohaufschlag von 10 Prozent (10.286,65 Euro) ein Erlös von umgerechnet 113.153,00 Euro (gerundet) erzielt.

Aus diesem Wareneinkauf wurde im Jahr 2004 unter Berücksichtigung von einem Rohaufschlag von 10 Prozent (16.244,16 Euro) ein Erlös von umgerechnet 178.686,00 Euro (gerundet) erzielt.

Diese Erlöse wurden nicht im Rechenwerk erfasst.

Beweiswürdigung:

Wie der Unabhängige Finanzsenat zu dem Schluss gelangte, dass die Erlöse aus den Wareneinkäufen in Abu Dhabi und in Dubai nicht im Rechenwerk erfasst worden waren, kann der Beweiswürdigung zu den Direktlieferungen Tripolis bei der Schätzungsberechtigung entnommen werden.

Die Höhe der Wareneinkäufe ergibt sich aus den Bankbelegen und den Rechnungen (Arbeitsbogen Seite 108 und Seite 110) und ist insoweit nicht strittig.

Der Rohaufschlag wurde auf Grund eines inneren Betriebsvergleiches ermittelt:

	2001	2002	2003	2004
Umsätze lt. Erklärung	80.257.384	4.761.623	2.474.445	2.483.168
Wareneinsatz lt. Erklärung	75.959.145	4.358.122	2.190.574	2.257.425
RAK errechnet	1,06	1,09	<b>1,13</b>	<b>1,10</b>

Die Berechnung zeigt, dass sich der Rohaufschlagskoeffizient (RAK) im Prüfungszeitraum zwischen 1,06 und 1,13 bewegt und insbesondere in den Jahren 2003 und 2004 die Höhe von 1,13 bzw. 1,10 erreicht.

Die Ermittlung des Rohaufschlages aus der Gegenüberstellung von einzelnen Einkaufs- und Verkaufspreisen zeigt nachstehendes Ergebnis:

Einzelberechnung:	Einkauf	Verkauf	RAK	Durchschnitt
lg electronics gsa	55,23	61,17	1,11	
xp home ed.	56,70	74,92	1,32	
belinea 101725	198,20	249,25	1,26	
maxtor fireball	57,40	63,50	1,11	
			4,79	<b>1,19818263</b>

Die Einzelberechnung an Hand von vier Beispielen ergibt einen durchschnittlichen RAK von 1,19.

Die Anwendung eines Rohaufschlagskoeffizienten von 1,1 (entspricht einem Rohaufschlag von 10 Prozent) erweist sich damit für das Unternehmen der Bw als zutreffend. Das Vorbringen der Bw, dass ein Rohaufschlag in den Jahren 2003 und 2004 in dieser Höhe nicht erzielt worden wäre, steht in Widerspruch zu den erklärten Besteuerungsgrundlagen und den daraus erzielten Rechenergebnissen.

#### Tz. 5: Differenzen Exporterlöse:

Sachverhalt:

Die Gegenüberstellung der erklärten Erlöse Drittländer mit den Werten der Zollverwaltung aus den getätigten Ausfuhren der Bw zeigt nachstehende Differenzen:

Differenzen Exporterlöse	2001	2002	2003	2004
Währung	ATS	€	€	€
Erlöse Drittländer lt. Erklärung	207.557,26	228.385,01	38.691,65	762.692,26
Exporte laut Zollverwaltung	856.775,86	258.021,93	575.281,04	626.256,22
Festgestellte Differenzen	<b>649.218,60</b>	<b>29.636,92</b>	<b>536.589,39</b>	<b>-136.436,04</b>

Beweiswürdigung:

Warum die Berufungsbehörde von einer Verkürzung der Exporterlöse ausgeht und warum bei diesen Betrachtungen der Erlös aus der Selbstanzeige keine Berücksichtigung findet, kann der Beweiswürdigung zu den Exporterlösen bei der Schätzungs berechnung entnommen werden.

Diese Beweiswürdigung gilt unverändert auch für die Höhe der Schätzung.

Die Bw wendet ein, dass die Erfassung der Erlöse aus den Ausfuhren nur zeitverschoben erfolge. Es seien aber keine Erlöse verkürzt worden. Dieses Vorbringen wird schon durch die Tatsache widerlegt, dass bei einer Gesamtbetrachtung über die Jahre 2001 bis 2004 insgesamt die erklärten Erlöse geringer ausfallen als die Exporte laut Zollverwaltung. Die festgestellten Differenzen lassen sich allein durch Verschiebung des Zeitpunktes der Erfassung somit nicht aufklären.

Es wurden von der Bw keine Nachweise und Belege darüber vorgelegt, wann die jeweiligen Ausfuhren als Erlöse erfasst worden wären. Die Bw verbucht keine Ausgangsrechnungen. Es war daher nicht möglich, bei den einzelnen Erlösen den tatsächlichen Zeitpunkt der Gewinnrealisierung zu erfassen.

Aus den gesamten Betriebsprüfungsunterlagen und aus der gesamten Darstellung der Geschäftsgebarung ergibt sich kein Hinweis darauf, dass im Exportbereich lange Zahlungsziele vereinbart worden wären. Die Bw hat derartiges auch nicht vorgebracht. Mit der Differenzermittlung an Hand der Exporte gelangt die Behörde näher an eine periodengerechte Ermittlung, zu der die Bw verpflichtet wäre.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die Erlöse von der Bw zeitnah zu den Exporten verwirklicht wurden, was ihrer sonst üblichen Geschäftsgebarung von unmittelbarer und sofortiger Barzahlung entspricht. Die festgestellten und hinzugerechneten Differenzen geben damit die wahren wirtschaftlichen Verhältnissen vollständiger und periodenrichtiger wieder als die erklärten Erlöse.

---

Tz. 6: Griffweise Zurechnung:

Sachverhalt:

Wie dem Sachverhalt unter Schätzungsberichtigung entnommen werden kann, wies das Rechenwerk der Bw zahlreiche Mängel auf. Dieser Sachverhalt wird unverändert auch zur griffweisen Hinzurechnung festgestellt.

Hinsichtlich Beweiswürdigung der festgestellten Mängel wird ebenfalls auf die Beweiswürdigung zur Schätzungsberichtigung verwiesen, welche unverändert auch für die griffweise Hinzurechnung gilt. Gegen die Höhe der griffweisen Hinzurechnung wurden seitens der Bw keine Einwendungen vorgebracht.

Tz. 7: Korrektur Wareneinsatz:

Sachverhalt:

Der Wareneinsatz der im Zuge der Selbstanzeige bekannt gegebenen nicht erklärten Erlöse Drittländer beträgt 483.636,00 Euro.

Der Wareneinsatz wurde an Hand eines Rohaufschlages von 10 Prozent ermittelt.

Der Inventurwert und der Wareneinsatz des Jahres 2003 werden in diesem Ausmaß korrigiert.

Beweiswürdigung:

Warum ein Rohaufschlag von 10 Prozent als zutreffend erachtet wird, kann der Beweiswürdigung zu Tz. 4 Direktlieferungen Lager Tripolis bei der Höhe der Schätzung entnommen werden. Diese gilt unverändert auch für die Ermittlung des gegenständlichen Wareneinsatzes.

Rechtliche Würdigung:

Ist die Berechtigung zur Schätzung gegeben, so steht die Wahl der Schätzungsweise der Behörde grundsätzlich frei. Diese Wahlfreiheit bei Anwendung der Schätzungsweise dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe kommen zu können. Letztlich ist jene Schätzungsweise die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint.

Die Bemühungen der Behörde müssen erkennbar dahin gehen, schon durch die Wahl der Methode, umso mehr durch die Anwendung der gewählten Methode, der Wahrheit so nahe wie möglich zu kommen. Eine Schätzung, die sich so weit als möglich auf Grundlagen im

---

Bereich des Tatsächlichen, des Gegebenen, des Unbestrittenen stützt, also auf möglichst unbestrittenen oder weitgehend gesicherten Ausgangspositionen aufbaut, wird diesem Ziel weitgehend gerecht (Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Der Abgabepflichtige muss in dem Ausmaß, in dem Unklarheiten oder Ungewissheiten in Bezug auf den tatsächlichen Sachverhalt auf eine Verletzung des Offenlegungsgebotes durch den Abgabepflichtigen zurückzuführen sind, die mit den Ungewissheiten, Unklarheiten und Ungenauigkeiten verbundenen Wirkungen der Schätzung hinnehmen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1945).

Bei der Wahl der Methode besteht der Grundsatz, dass im Schätzungsfall zunächst zu versuchen ist, die Besteuerungsgrundlagen, wie sie vom Abgabepflichtigen ausgewiesen werden, zu berücksichtigen und diese durch Ergänzungs- oder Teilschätzungen zu korrigieren. Sind die Fehler für sich abgrenzbar und in der Höhe konkret bestimmbar, so ist vom erklärten Buchführungsergebnis auszugehen und die festgestellten Fehler durch Zuschätzung zu korrigieren (siehe Stoll, BAO-Kommentar, S. 1942).

Beim inneren Betriebsvergleich werden die Besteuerungsgrundlagen mit den entsprechenden Ergebnissen des nämlichen Betriebes durch mehrere Jahre hindurch verglichen. Der innere Betriebsvergleich besteht vor allem darin, dass die Waren- und Lohneinsätze und Erlöse bzw. Aufschlagsätze ermittelt und verglichen werden (Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Die Anwendung des inneren Betriebsvergleiches zur Ermittlung des im Unternehmen erzielten Rohaufschlages und insbesondere für die Ermittlung des Erlöses aus den Wareneinkäufen in Dubai und Abu Dhabi erwies sich als zutreffende Methode, um den wirtschaftlichen Gegebenheiten der Bw möglichst nahe zu kommen.

Hinsichtlich des nicht verbuchten Erlöses aus der Scheckgutschrift (Tz. 3), der nicht erfassten Erlöse aus den Direktlieferungen in das Lager Tripolis (Tz. 4) und hinsichtlich der Erlöse Drittländer (Tz. 5) wurde die Methode gewählt, die festgestellten Fehler im Rechenwerk durch Zuschätzungen zu korrigieren. Die festgestellten verkürzten Erlöse wurden den erklärten Ergebnissen in Form von Zuschätzungen hinzugerechnet. Unter den angeführten Umständen stellte dies die Schätzmethode dar, die am besten geeignet war, dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe zu kommen.

Die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung. Denn es kann – ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen – angenommen werden, dass bei mangelhaften, vor allem unvollständigen Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge gleicher Art nicht aufgezeichnet wurden. Die Höhe des jeweiligen

Sicherheitszuschlages hängt davon ab, in welchem Ausmaß sich diese allgemeine Annahme im konkreten Fall rechtfertigen lässt, sich geradezu aufdrängt. Diese Methode dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen (Stoll, BAO-Kommentar, 1940).

Wie sich insgesamt aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt, wies das Rechenwerk der Bw zahlreiche Mängel auf. Erlöse wurden nicht vollständig erfasst. Es konnte daher zu Recht davon ausgegangen werden, dass nicht nur die festgestellten nicht verbuchten Geschäftsfälle nicht erfasst wurden, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht erfasst wurden. Diese Unsicherheit des Rechenwerkes konnte durch die Verhängung eines Sicherheitszuschlages erfasst werden. Da sich die getroffenen Feststellungen vor allem auf die Jahre 2003 und 2004 beziehen, konnte mit einem Sicherheitszuschlag für diese beiden Jahre das Auslangen gefunden werden. Gegen die Bemessung der Höhe des Sicherheitszuschlages hat die Bw keine Einwendungen erhoben.

Es wurde somit für jede Feststellung die jeweils zutreffendste Methode der Schätzung gewählt. Zusammenfassend kann davon ausgegangen werden, dass die durchgeführte Schätzung dadurch geeignet ist, die wirtschaftliche Situation des geprüften Unternehmens möglichst zutreffend darzustellen und die Mängel auf Grund der unvollständigen und zeitlich unrichtigen Erfassung der Geschäftsfälle weitgehend zu korrigieren.

#### Tz. 11: Passivierung Umsatzsteuer:

Da die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 abzuweisen war, ist die nicht anerkannte Vorsteuer weiterhin als Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt zu passivieren.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2004 wurde teilweise stattgegeben. Die Passivierung der Umsatzsteuer ist daher entsprechend anzupassen. Es wird die Vorsteuerkürzung in der Höhe von 68.280,90 Euro passiviert (Ermittlung des Betrages siehe oben Punkt III) Umsatzsteuer 2004).

Die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer 2004 wird daher wie folgt ermittelt:

Jahr	2004
Währung	€
Bilanzverlust lt. Betriebsprüfung	-1.397,95
Zuzüglich Passivierung Vorsteuer lt. BP	+78.337,99
Abzüglich Passivierung Vorsteuer lt. BE	-68.280,90

<b>Bilanzgewinn lt. BE</b>	<b>8.659,14</b>
----------------------------	-----------------

### **VII) Körperschaftsteuer 2005:**

Da die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 abzuweisen war, ist die nicht anerkannte Vorsteuer weiterhin als Verbindlichkeit gegenüber dem Finanzamt zu passivieren. Es ergibt sich dadurch keine Änderung hinsichtlich Körperschaftsteuer gegenüber dem angefochtenen Bescheid. Die Berufung war daher abzuweisen.

Der Körperschaftsteuerbescheid erging als vorläufiger Bescheid. Eine Ungewißheit ist aus dem Akteninhalt nicht erkennbar. Der Bescheid betreffend die Körperschaftsteuer für das Jahr 2005 wird daher endgültig festgesetzt.

### **Kapitalertragsteuer 2001 bis 2004:**

Sachverhalt:

Die festgestellten verkürzten Erlöse (Tz. 3, 4, 5 und 6), verringert um die Korrektur der Inventur und daraus folgend des Wareneinsatzes (Tz. 7) sind dem Gesellschafter-Geschäftsführer, Herrn G, dem Machthaber der Bw, zugeflossen. Die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer wird von der Bw getragen.

Dieser Sachverhalt ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu diesen Kapitalerträgen gehören gemäß Abs. 2 Z 1 lit. a leg. cit. auch sonstige Bezüge aus Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Sonstige Bezüge in diesem Sinne sind andere geldwerte Vorteile, die der Gesellschafter auf Grund seiner Gesellschafterstellung ohne Gewinnverteilungsbeschluss bezieht. Dazu zählen insbesondere verdeckte Gewinnausschüttungen. Die Zuwendung an den Gesellschafter kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Gesellschafter nahe stehende Person begünstigt wird. Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist daher auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten.

Gemäß § 95 Abs. 1 EStG idF BGBl. 1996/201 ab 1.7.1996 beträgt die Kapitalertragsteuer 25 Prozent. Dabei ist der Steuersatz in der Weise zu verstehen, dass es sich dabei um den

Anteil an Steuer vom Bruttokapitalertrag handelt. Kapitalertragsteuerpflichtig sind auch die vom Schuldner der Kapitalerträge übernommenen Kapitalertragsteuerbeträge (§ 93 Abs. 4 Z 3 EStG 1988).

Im vorliegenden Fall sind dem Gesellschafter und Machthaber der Gesellschaft, Herrn G, die nicht erfassten Erlöse zugeflossen. Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer wurde vom geprüften Unternehmen getragen. Die nicht erfassten Erlöse und die vom Schuldner der Kapitalerträge übernommenen Kapitalertragsteuerbeträge stellen daher steuerpflichtige Kapitalerträge dar.

### **Beweisanträge:**

Beweisantrag betreffend Nachforschung darüber, wer der Unterzeichner des Mietvertrages der Firma N-GmbH mit der Firma Vermieter gewesen sei: Von dieser Beweisaufnahme konnte Abstand genommen werden, da das beantragte Beweisergebnis durch die Zeugeneinvernahme der Bediensteten der Vermieter vom 6.11.2001 und der Vorlage des Link Mitgliedschaftsvertrages bereits vorliegt. Dieses Beweisergebnis wurde der Bw zur Kenntnis gebracht.

Beweisantrag betreffend Nachforschung darüber, wer der Unterzeichner des Mietvertrages der Firma S-GmbH mit der Firma Vermieter gewesen sei: Von dieser Beweisaufnahme konnte Abstand genommen werden, da die Vorsteuer auf Grund des auf den Rechnungen fehlenden Lieferdatums nicht anerkannt werden konnte. Dem Mietverhältnis mit der Firma Vermieter kommt daher für den Vorsteuerabzug keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu. Die geänderte rechtliche Beurteilung wurde der Bw zur Kenntnis gebracht.

Beweisantrag betreffend Zeugeneinvernahme der ständigen Mitarbeiter der Bw betreffend Warenlieferungen von den so genannten „Scheinfirmen“: Von dieser Beweisaufnahme konnte Abstand genommen werden, da die Vorsteuer auf Grund des auf den Rechnungen fehlenden Lieferdatums nicht anerkannt werden konnte. Der Beantwortung der Frage, ob es sich bei diesen Lieferanten um Scheinfirmen handelte, kommt damit keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu. Die geänderte rechtliche Beurteilung wurde der Bw zur Kenntnis gebracht.

Beweisantrag betreffend Zeugeneinvernahme der an den Adressen der so genannten „Scheinfirmen“ wohnhaften Personen: Von dieser Beweisaufnahme konnte Abstand genommen werden, da die Vorsteuer auf Grund des auf den Rechnungen fehlenden Lieferdatums nicht anerkannt werden konnte. Allfällige Erhebungsergebnisse betreffend die Geschäftsadresse der Lieferanten haben daher keine entscheidungswesentliche Bedeutung. Die geänderte rechtliche Beurteilung wurde der Bw zur Kenntnis gebracht.

---

Beweisantrag betreffend Durchführung von Erhebungen beim Gewerberegister, Grundbuch, Gebührendatenbank, Arbeitsinspektorat, Wirtschaftskammer, Sozialversicherung, Telefongesellschaft und Verkehrsamt betreffend die Firmen P-GmbH, H-GmbH, F-GmbH, W-GmbH und D-GmbH: Bei diesem beantragten Beweis handelt es sich um einen Erkundungsbeweis, bei dem zwar das Beweismittel aber nicht das Beweisthema angegeben ist. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Behörde zur Aufnahme eines Erkundungsbeweises nicht verpflichtet (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 183, Tz. 5). Von einer Beweisaufnahme wurde daher Abstand genommen.

Beweisantrag betreffend Feststellung des Mieters an der Geschäftsadresse der P-GmbH: Von dieser Beweisaufnahme konnte Abstand genommen werden, da der Unabhängige Finanzsenat keinen Zweifel daran hegt, dass es sich bei dieser Geschäftsadresse um eine reale Geschäftsadresse handelte. Soweit ordnungsgemäße und vollständige Rechnungen vorhanden waren, wurde der Berufung stattgegeben. Insoweit den Rechnungen das Lieferdatum fehlte, konnte von der Beweisaufnahme Abstand genommen werden, da allfälligen Erhebungsergebnissen betreffend die Geschäftsadresse keine entscheidungserhebliche Bedeutung zukommt. Die geänderte rechtliche Beurteilung wurde der Bw zur Kenntnis gebracht.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 27. September 2011