



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. in Liqu., Adr., vertreten durch MMag. Monika Sifferlinger, 1060 Wien, Marchettigasse 7/2, vom 23. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 9. März 2004 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. in Liqu. (Berufungswerberin, Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Februar 1999 gegründet. Gesellschafter waren die Firma P. Informatic Ltd. in Taiwan mit einer Beteiligung am Stammkapital von 99 % und der Geschäftsführer C F mit 1%. Gegenstand des Unternehmens war der Handel mit Computerbestandteilen. Am 18. Dezember 2001 wurde die Gesellschaft mit Beschluss der Generalversammlung aufgelöst.

Anlässlich einer Erhebung des Finanzamtes am 30. März 1999 wurde niederschriftlich festgehalten, dass die Tätigkeit der Bw. in der Vermittlung zwischen der Fa. P. in Holland und diversen Firmen Osteuropas bestehe. Sämtliche Ausgaben der Niederlassung in Österreich werden der Mutterfirma in Taiwan in Rechnung gestellt. Ein Lager sei nicht vorhanden und auch nicht notwendig, da die Lieferung von Holland in den Osten erfolge. Die Bw. sei nur für die Kundenbetreuung bzw. für Serviceleistungen zuständig. Es gebe eine Niederlassung in Deutschland, eine Niederlassung in Holland für die anderen EU-Länder und eine Niederlassung in Österreich für die ehemaligen Ostblockländer.

Einem Aktenvermerk, der in Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung vom 12. Juli 2000 für den Zeitraum März 1999 – Februar 2000 erstellt wurde, ist zu entnehmen, dass die Ware von der gemeinsamen Mutterfirma in Taiwan an die Fa. P. in Holland im Seeweg geliefert werde,

von dort nach Österreich eingeführt werde und in der Folge mittels Spedition in Drittländer verbracht werde. Es erfolge teilweise auch eine Lieferung im Luftweg direkt nach Österreich, von wo eine Ausfuhr in Drittländer erfolge.

Laut einem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 27. März 2001 auf Grund einer telefonischen Mitteilung der steuerlichen Vertreterin werden seit ca. April 2000 Wareneinkäufe bei einem inländischen Unternehmen, der Fa. NIN, getätigt.

Für das Jahr 1999 erfolgte zunächst eine erklärungskonforme Veranlagung. Bei der Umsatzsteuer wurde eine Gutschrift von 74.520 S festgesetzt, die Mindestkörperschaftsteuer betrug 7.022 S.

Auf Grund einer Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, welche zwischen März 2002 und November 2003 durchgeführt wurde, erfolgte eine Wiederaufnahme der Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999, eine Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2000 und 2001, sowie die Festsetzung der Kapitalertragsteuer wegen verdeckter Gewinnausschüttungen für 1999, 2000 und 2001.

Folgende Steuerbeträge (Schilling) ergaben sich für die Jahre 1999 – 2001:

	1999	2000	2001
Umsatzsteuer	667.929	4.522.611	1.649.582
(Mindest)Körperschaftsteuer	19.852	24.080	15.178
Kapitalertragsteuer	215.685	656.689	1.607.285

Die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerbescheide beruhte auf folgenden Feststellungen des Betriebsprüfers:

(Schillingbeträge)	1999	2000	2001
Nicht anerkannte Vorsteuern von Fa. NIN GmbH.		1.577.664,83	1.898.048,82
Nicht anerkannte steuerfreie Ausfuhr in Drittländer	742.448,71	4.678.546,06	1.687.372,32

Die Bw. brachte gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 – 2001 eine **Berufung** ein und führte aus, dass die Bw. eine Tochtergesellschaft der P. Informatics Ltd. mit Sitz in Taiwan sei. P. Taiwan sei 1991 gegründet worden und beschäftige mittlerweile über 600 Mitarbeiter. Das Unternehmen sei auf die Herstellung von Computerbestandteilen und Halbleitern für die Mobilfunkindustrie auf höchstem Standard spezialisiert.

P. Taiwan habe schon mehrere weltweit anerkannte Auszeichnungen für die Qualität seiner Produkte erhalten. Die Produkte werden weltweit über ein Netz von Tochtergesellschaften vertrieben. Darüber hinaus sei das Unternehmen an der Taiwan Stock Exchange notiert und unterliege den strengen Publizitätsvorschriften internationaler Kapitalmärkte.

Die Bw. hingegen sei eine reine Vertriebsgesellschaft gewesen, deren Geschäftszweck prinzipiell der Verkauf von P. Produkten gewesen sei. Im Jahr 2001 seien wegen der

allgemein bekannten Schwierigkeiten in der Internet- und Computerbranche alle Niederlassungen in den Niederlanden, Deutschland und Österreich geschlossen worden.

Bei Gründung der Bw. habe Herr F 1% der Geschäftsanteile übernommen, weil P. Taiwan diesem im Falle einer Dividendenausschüttung – zu der es aber nie gekommen sei – durch einen Incentive einen Leistungsanreiz geben wollte.

P. Taiwan habe 1999 bei der Bw. durch einen externen österreichischen Wirtschaftsprüfer eine Prüfung durchführen lassen. 2000 und 2001 seien von der Muttergesellschaft jeweils interne Prüfer zur Durchführung eines Audits geschickt worden. Sämtliche Audits hätten zu keinerlei Beanstandungen geführt.

Zu den einzelnen Berufungspunkten im Detail:

Nicht anerkannte Vorsteuern:

In einem Anhang zur **Niederschrift über die Schlussbesprechung** vom 29. Jänner 2004 wurde vom Betriebsprüfer diesbezüglich Näheres ausgeführt:

Bei der Bw. seien zunächst nur geringe Vorsteuern angefallen. Aus Wareneinkäufen seien keine Vorsteuern geltend gemacht worden, weil kein inländischer Lieferant vorhanden gewesen sei. Denn die Ware sei entweder direkt aus den asiatischen Herkunftsländern oder durch innergemeinschaftliche Erwerbe wie zB. von der Fa. P. Holland bezogen worden.

Nach Abschluss einer Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung seien jedoch ab April 2000 auf Grund von Wareneinkäufen bei einem inländischen Lieferanten teils beträchtliche Umsatzsteuerguthaben beim Finanzamt angemeldet worden. Es handle sich beim Lieferanten um die Fa. NIN HandelsgmbH. in Wien.

Der Betriebsprüfer halte für erwiesen, dass diese Firma nur zu dem Zweck gegründet worden sei, um der Bw. einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen. De facto sei sie eine Scheinfirma und die von der Bw. in Anspruch genommene Vorsteuer aus Wareneinkäufen bei der NIN HandelsgmbH. sei daher nicht anzuerkennen.

Für das Vorliegen einer Scheinfirma wurden vom Betriebsprüfer folgende Argumente vorgebracht:

Die NIN HandelsgmbH. sei vom Geschäftsführer HOS mit Vollmacht der beiden Gesellschafter SA und WE am 14. April 1999 gegründet und am 18. Mai 1999 in das Firmenbuch eingetragen worden. Der Geschäftsführer HOS sei auch unter den Namen Rene L und Yves Elias Z aufgetreten. Im Dezember 1999 seien HOS. und WE. aus der Gesellschaft ausgeschieden, SA sei als Geschäftsführer und Gesellschafter verblieben.

Ein Ersuchen um Vergabe einer Steuernummer und einer UID Nummer sei beim Finanzamt am 23. März 2000 eingegangen. Als Geschäftstätigkeit sei der „Handel mit Computerteilen“ angegeben worden.

Nach Meinung des Finanzamtes sei die Zeitspanne zwischen Abschluss des Gesellschaftsvertrages und der Meldung beim zuständigen Finanzamt für einen Betrieb in dieser Branche unüblich lang.

Am 3. April 2000 sei gegenüber dem Finanzamt als Unternehmenstätigkeit „Internet-Dienstleistungen“ angegeben worden.

Seit diesem Zeitpunkt seien von der Fa. NIN HandelsgmbH. keine steuerlichen Schritte mehr gesetzt worden. Es bestehe ein Steuerrückstand, der sich aus nicht entrichteten Körperschaftsteuervorauszahlungen und von der Finanzbehörde geschätzter Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen zusammensetze.

Die Fa. NIN HandelsgmbH. habe kein eigenes Personal angemeldet und habe keine eigenen Büroräumlichkeiten. Bei der im Steuerakt befindlichen Adresse in Wien handle es sich um den Firmensitz der Fa. Rex.

Ursula J., eine Angestellte dieser Firma, habe am 10. April 2001 erklärt, dass ihr weder Wohnanschrift noch Aufenthalt des Geschäftsführers der Fa. NIN HandelsgmbH., Herr SA., bekannt sei. Auch auf dessen Handynummer habe sich seit Wochen niemand gemeldet. Wegen offener Forderungen werde der Mietvertrag mit der Fa. NIN HandelsgmbH. nicht verlängert. Die Fa. Rex habe für die Fa. NIN HandelsgmbH. Sekretariatsarbeiten, Telefonbeantwortungen und die Entgegennahme der Post vorgenommen, welche zu diesem Zeitpunkt seit ca. einem Monat nicht mehr abgeholt worden sei.

Laut einer von der Finanzbehörde eingeholten Auskunft aus dem Kfz-Zentralregister sei auf die Fa. NIN HandelsgmbH. von 23. März 2000 bis 14. November 2000 ein PKW Porsche 928 zugelassen gewesen. Wegen Nichtentrichtung der Versicherungsprämie sei die Zulassung aufgehoben worden. Bei der Versicherungsgesellschaft hätten für die Fa. NIN HandelsgmbH. bzw. für SA keine weiteren Versicherungen bestanden.

Die Belgische und die Niederländische Finanzverwaltung habe an die österreichische Finanzbehörde Auskunftersuchen betreffend Warenlieferungen im Jahr 2000 durch die Firmen Max Technology, Holland, HIF, Holland, und AD Technology, Belgien, an die Fa. NIN HandelsgmbH. wegen des Verdachtes der Steuerhinterziehung gerichtet. Eine Überprüfung dieser Warenlieferungen habe jedoch nicht erfolgen können, da weder der Geschäftsführer der NIN HandelsgmbH. noch andere Ansprechpersonen auffindbar gewesen seien. Laut Datenbankabfrage habe die Fa. NIN HandelsgmbH. von diesen Lieferanten im Jahr 2000 Waren von 39.006.086,00 S und 2001 Waren von 11.371.428,00 S bezogen.

Die Fa. NIN HandelsgmbH. handle also mit EDV-Bestandteilen in beträchtlicher Höhe, verfüge über kein eigenes Personal, habe kein eigenes Büro, stelle aber Ausgangsrechnungen aus, von denen diejenigen an die Bw. nur einen Teil des Wareneinkaufs abdecken.

Die Bw. bezahle diese Rechnungen teilweise bar und teilweise durch Überweisung auf ein Bankkonto. Von diesen Rechnungen und Überweisungen abgesehen gebe es keinerlei Unterlagen.

Der Geschäftsführer Herr SA und die von Herrn F genannte Kontaktperson, Herr John WI, seien unauffindbar.

In der Vernehmung 1 am 6. November 2001 sei Herr F erstmalig über die Fa. NIN HandelsgmbH. befragt worden. Herr F habe angegeben, bei einer Computermesse im März 1999 oder 2000 den Geschäftsführer der Fa. NIN HandelsgmbH. das erste und einzige Mal getroffen zu haben und seit damals Geschäftskontakte zu haben. Herrn John WI habe er zuletzt im März oder April 2001 in Wien getroffen. Telefonischen Kontakt habe er seitdem nicht mehr gehabt.

Woher die Ware der Fa. NIN HandelsgmbH. stamme, sei C F nicht bekannt. Wenn er dies gewusst hätte, hätte er das Geschäft direkt machen können und daher mehr verdienen können.

Diese Behauptung werde vom Betriebsprüfer aus mehreren Gründen für unglaubwürdig gehalten:

- Die Bw. kaufe von der Fa. NIN HandelsgmbH. zum großen Teil Produkte der Fa. Max ein. Die Artikelbezeichnung „Max“ scheine sowohl auf den Eingangsrechnungen als auch auf den Ausgangsrechnungen der Bw. auf.
- Bei der Hausdurchsuchung am 6. November 2001 seien bei den Geschäftsunterlagen des Herrn F zwei Visitenkarten von Angestellten der Fa. Max aus Taiwan bzw. Holland gefunden worden. Bei einer Vernehmung vom 22. November 2002 habe Herr F erklärt, Annie HU (eine dieser Angestellten) in Taipeh kennen gelernt zu haben.
- Herr F habe am 23. Jänner 2001 per E-Mail eine Preisliste der Fa. Max vom 18. Jänner 2001 inklusive deren Adresse, Telefonnummer, E-Mail-Adresse etc. an Gabor SIK versendet.
- Eine zweite Preisliste der Fa. Max vom 10. September 2001 habe Herr F per E-Mail von einer Fa. SUN erhalten.

In der Vernehmung am 6. November 2001 habe Herr F über den Geschäftsablauf mit der Fa. NIN HandelsgmbH. erklärt, er erkundige sich bei John WI von der Fa. NIN HandelsgmbH., ob er die benötigte Menge zu einem bestimmten Preis liefern könne. Dann rufe er seinen Kunden zurück, gebe ihm die Preise durch und das Geschäft werde abgewickelt.

Der Betriebsprüfer verweist auf eine Lieferung an die Bw. durch die Fa. NIN HandelsgmbH. vom 20. April 2000 von 300 Stück Computerbestandteilen zum Stückpreis laut Rechnung vom 24. April 2000 von 50,96 USD. Die Bw. habe am 20. April 2000 eine Rechnung an die Fa. GEA

USA ausgestellt, in der diese 300 Stück à 42,50 USD verrechnet werden. Es würden somit trotz telefonischer Kontakte mit Kunden und Lieferanten Waren um 15.288 USD eingekauft und um 12.750 USD weiterverkauft.

Die Bw. kaufe Max Produkte von der Fa. NIN HandelsgmbH., die als Scheinfirma zu bezeichnen sei und nicht wirklich existiere, und nicht beim Hersteller in Taiwan oder bei der europäischen Niederlassung der Fa. Max in Holland, obwohl ihm diese Lieferanten bekannt sein müssten, zumal die Verpackungskartons dieser Artikel mit einem Klebeband mit dem Aufdruck „Max“ verschlossen gewesen seien (laut Aussage der Einkäuferin der Fa. RON GmbH.).

Ein weiterer Kunde der Fa. NIN HandelsgmbH. sei die österreichische Fa. RON GmbH. Die zuständige Wareneinkäuferin dieser Firma habe am 16. Juli 2003 angegeben, dass ihr Herr WI von der Fa. NIN HandelsgmbH. persönlich bekannt sei. Bis Februar 2001 sei die Ware bei ihm bestellt worden. Da Herr WI einige Monate verschwunden gewesen sei, sei die Ware direkt bei der Fa. Max bestellt worden. Im Mai 2001 habe sich Herr WI als Verkäufer der Fa. SUN wieder gemeldet und es seien daraufhin Max-Artikel von der SUN gekauft worden.

Die Einkäuferin der Fa. RON GmbH. habe ein Passfoto des SA als Herrn WI erkannt. Herr WI habe ihr auch seine Visitenkarte übergeben.

Eine derartige Visitenkarte von John WI, Fa. NIN HandelsgmbH., habe auch Herr F der Finanzbehörde gezeigt. Es stelle sich die Frage, warum sich SA als John WI ausgegeben habe bzw. ob John WI tatsächlich existiert habe. Laut Aussage des Herrn F habe dieser beide Herren persönlich gekannt.

Zusammenfassend sei über die Fa. NIN HandelsgmbH. festzustellen, dass ungefähr ein Jahr nach deren Gründung keine der beteiligten Personen mehr auffindbar gewesen seien. Die Firma habe über keine eigenen Büroräumlichkeiten und kein eigenes Personal verfügt. Der Geschäftsführer SA und der Verkäufer John WI, wobei sich Herr SA. auch als Herr WI ausgegeben habe, seien nur über Wertkartenhandys zu erreichen gewesen. Herr F habe behauptet, nur den Verkäufer und den Geschäftsführer der Fa. NIN HandelsgmbH. gekannt zu haben. Tatsache sei jedoch, dass Herr F den Gründer der Fa. NIN HandelsgmbH., der damals bei Gründung den Namen HOS geführt habe, vor dem Jahr 1999 im Rahmen der Fa. TAI GmbH. gekannt habe.

Nachdem Herr HOS. kurz nach der Gründung aus der Fa. NIN HandelsgmbH. angeblich ausgeschieden sei, sei dieser unter seinem früheren Namen Rene L mit Herrn F in mehrfachem Geschäftskontakt geblieben. Herr F habe von Rene L E-Mails mit Preislisten der Fa. Max erhalten.

Die Bw. habe bei der Fa. NIN HandelsgmbH. Wareneinkäufe getätigt und hohe Vorsteuern geltend gemacht. Dies obwohl der Geschäftsführer Herr F gewusst haben musste, woher die Fa. NIN HandelsgmbH. die Ware bezogen habe. Bei direktem Einkauf beim Lieferanten der Fa. NIN HandelsgmbH. wäre ein Zwischenhändler ausgeschaltet gewesen. Mangels eines Lieferanten mit Sitz in Österreich hätte es aber keinen Vorsteuerabzug gegeben.

Schließlich erwähnt der Betriebsprüfer eine Rechnung vom 15. Jänner 2001 der Fa. NIN HandelsgmbH. an die Bw., bei es sich ausnahmsweise nicht um Lieferung von Computerteilen, sondern um eine Neuinstallation der Software bei der Computeranlage der Bw. nach einem Virusbefall gehandelt habe. Unklar sei, wer diese Tätigkeit durchgeführt habe, da die Fa. NIN HandelsgmbH. kein eigenes Personal habe.

Es sei – anders als sonst üblich – in Schillingen abgerechnet worden. Der Rechnungsbetrag von 43.750,-- S netto sei in der Buchhaltung jedoch wie ein Dollarbetrag behandelt worden (43.750,-- USD) und in 641.599,83 Schilling umgerechnet worden. Am 2. März 2001 sei von der Fa. NIN HandelsgmbH. der Erhalt von 53.888,-- USD in bar bestätigt worden. Nach Meinung des Betriebsprüfers sei eine derartige Fehlbuchung zwar möglich, unglaublich sei jedoch, dass ein Vielfaches des Rechnungsbetrages auch ausbezahlt werde.

Es könne daher davon ausgegangen werden, dass eine Scheinfirma an die Bw. eine Scheinrechnung ausgestellt habe und der überhöhte Betrag deswegen nicht aufgefallen sei, da er ohnehin wieder an Herrn F zurückgeflossen sei.

Es sei auch nicht glaubhaft, dass Herr F über die Fa. NIN HandelsgmbH. und ihre Gründung nicht Bescheid gewusst habe. Es sei als erwiesen anzusehen, dass die Fa. NIN HandelsgmbH. nur zu dem Zweck gegründet worden sei, um der Bw. einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Die diesbezügliche Vorsteuer aus Rechnungen zwischen 5. April 2000 und 16. Februar 2001 sei daher nicht anzuerkennen.

In der **Berufung** wurde dazu folgendes ausgeführt:

Der Geschäftszweck der Bw. sei der Vertrieb von P. Produkten gewesen. Trotz der hohen Qualität seien P. Produkte in Europa im Vergleich zu IBM, Hewlett Packard oder Dell sogenannte „no name“-Produkte, die überwiegend in osteuropäischen Ländern vertrieben worden seien.

Im Jahr 2000 habe sich die Möglichkeit eines höheren Absatzes durch ein Produkt ergeben, das als solches gemäß Kundenwünschen nicht von P. hergestellt wurde. Durch Modifizierung eines P. Produktes mittels einer Erweiterung, produziert und geliefert von der Firma Max, sei es möglich gewesen diese Kundenwünsche zu befriedigen und tatsächlich ein P. Produkt zu verkaufen.

In dieser Branche sei eine solche Vorgangsweise absolut üblich, wenn ein Kunde eine Spezifikation wünsche, die nicht ausschließlich mit P. Produkten zu erfüllen sei.

Die Max Produkte konnten von Max Niederlande oder von der österreichischen Firma NIN HandelsgmbH. zugekauft werden. Tatsächlich habe die Bw. nur von letzterer Firma gekauft, weil bei diesem Anbieter die Preise zumindest nicht höher – wenn nicht niedriger – als direkt bei Max gewesen seien. Jedenfalls aber seien keine Transportkosten von den Niederlanden nach Österreich angefallen und seien somit in Summe unter dem Gesamtpreis von Max Niederlande gelegen.

In der Geschäftspraxis von Produktionsunternehmen sei es üblich, je nach Abnahmemenge unterschiedliche Rabatte zu gewähren. Wie auch die Betriebsprüfung festgestellt habe, habe die Fa. NIN HandelsgmbH. auch noch andere Unternehmen in Österreich beliefert und sei somit als Großhändler anzusehen. Diese Firma biete daher zu günstigeren Konditionen an als Max Niederlande.

Das Finanzamt habe den Vorsteuerabzug nicht anerkannt, da Herr F gewusst haben müsste, dass die Fa. NIN HandelsgmbH. eine Scheinfirma sei, die nur zur Ermöglichung des Vorsteuerabzuges der Bw. gegründet worden sei. Dieser Schluss sei jedoch vollkommen unlogisch und interpretiere die Beweislage falsch. Tatsache sei, dass die Fa. NIN HandelsgmbH. auch andere Kunden neben der Bw. beliefert habe und somit auszuschließen sei, dass die Gründung des Unternehmens nur zum Zweck des Vorsteuerabzuges für die Bw. erfolgt sei.

Auch könne die von der Abgabenbehörde bezweifelte Existenz der Firma nicht nachvollzogen werden. Es handle sich um eine im Firmenbuch des Handelsgerichts Wien protokollierte Firma, welche von SA seit 7. Dezember 1999 selbständig vertreten werde. Es sei vom Finanzamt eine UID-Nummer als Unternehmensnachweis ausgestellt worden. Die Kontaktpersonen John WI und der Geschäftsführer SA hätten mit dem Geschäftsführer der Bw. persönlichen Kontakt gehabt, wobei jedoch der Kontakt nach den Gepflogenheiten in dieser Branche primär telefonisch bzw. mittels e-Mail erfolgt sei.

Die in Österreich ordnungsgemäß protokollierte Fa. NIN HandelsgmbH. habe dem UStG 1994 entsprechende Rechnung gelegt, in welchen die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen sei. Die Rechnungen seien von der Bw. nachweislich bezahlt worden und zwar überwiegend mit Banküberweisung und in einzelnen Fällen mittels Barzahlung. Daraufhin sei der Weiterverkauf der Waren nicht nur in die USA, sondern auch nach Kanada und an österreichische Firmen vorgenommen worden.

Auf Grund dieses klaren Sachverhaltes habe die Bw. unter Bezugnahme auf § 11 und § 12 UStG zu Recht die Vorsteuerrückvergütung geltend gemacht.

Die Rechnung im Sinne des § 11 UStG sei materielle Voraussetzung des Vorsteuerabzuges, die nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch andere Beweismittel ersetzt werden könne. Der abzugsberechtigte Unternehmer, also die Bw., habe keinen Nachweis hinsichtlich des Einwandes mangelnder Unternehmereigenschaft seiner Partner zu führen (Ruppe, UStG, § 12 Tz 34). Allfällige – jedoch ausdrücklich bestrittene – Unregelmäßigkeiten im Bereich der Fa. NIN HandelsgmbH. können daher keinesfalls zu Lasten der Bw. gehen.

Nichtanerkennung von steuerfreien Ausfuhren in Drittländer 1999 – 2001

Im **Betriebsprüfungsbericht** wird dazu ausgeführt, die Geschäftstätigkeit der Bw. habe im Handel mit Computerbestandteilen bestanden, welche überwiegend nach Osteuropa exportiert worden seien (steuerfreie Ausfuhren in Drittländer).

Die von der Scheinfirma NIN HandelsgmbH. bezogene Ware sei größtenteils an die Fa. GEA Trading, USA, weiterverkauft worden. Bei einer Vernehmung am 6. November 2001 habe Geschäftsführer F zu Protokoll gegeben, er kenne von der Fa. GEA Trading, USA, einen Herrn „Gabo“. Bei dieser Firma sei er nie persönlich gewesen. Die Kontakte seien per Handy erfolgt. Es gebe keinen Schriftverkehr mit der Fa. GEA Trading, da solche Geschäfte wegen der raschen Preisänderungen innerhalb von 5 Minuten telefonisch abgewickelt werden.

Die ungarischen Endabnehmer der Waren seien ihm, Herrn F, nicht bekannt. Die Waren würden nach telefonischer Bestellung durch die Fa. GEA Trading von ungarischen LKW-Fahrern in Österreich bei der Spedition abgeholt, welche vorher von der Bw. die Ausgangsfaktura erhalte. Die Ausfuhrbescheinigungen würden bei der Spedition gesammelt.

Der Vorhalt des Betriebsprüfers, die Fa. GEA sei eine Herrn F zurechenbare Scheinfirma, da es einen Vertrag zwischen Frau Li Hong KA und Herrn F gebe, wonach Herr F die Fa. GEA gründen und deren Geschäfte abwickeln solle, und außerdem eine unbeschränkte Vollmacht der Fr. KA an Herrn F vorliege, wurde von Herrn F bestritten. Er sei jedenfalls nicht Gesellschafter dieser Firma.

Nach den Feststellungen im Zuge der Betriebsprüfung sei die Fa. GEA eine Briefkastenfirma, da sie in keinem Handelsregister der USA eingetragen sei und die auf den Fakturen angegebene Adresse nicht existent sei.

Herr F entgegnet dazu, dass er nur Vermittler sei und diese Firma eine Briefkastenfirma sei. Er glaube allerdings, dass diese Firma irgendwo in den USA registriert und existent sei, aber möglicherweise kein eigenes Büro habe. Die Ware sei nie direkt nach Ungarn verkauft worden, da bei Belieferung von dessen Kleinkunden der Großkunde GEA abspringen würde.

In der Vernehmung vom 21. Mai 2002 habe Herr F bekannt gegeben, dass es sich bei Herrn „Gabo“ um Herrn Gabor SIK handle und dieser sowie Fr. Li Hong KA Kontaktperson bei den wöchentlichen Bestellungen gewesen sei. Die Kontakte seien wie bei der Fa. O in Polen nur

telefonisch zu Stande gekommen, auch wenn sonst die Geschäftskontakte per E-Mail oder Fax erfolgt seien.

Zu einer E-Mail vom 25. April 2001 von Herrn F an Gabor SIK, wonach die Fa. XX Holding Ltd. Hr. F zu 50% gehöre und eine wirkliche Firma sei und nicht eine Briefkastenfirma wie jene in den USA und den British Virgin Islands, habe Herr F angegeben, dies betreffe keine bestimmte Gesellschaft, sondern es sei eine allgemeine Feststellung.

Des weiteren habe der Betriebsprüfer bei Herrn F eine Gründungsurkunde der Fa. GEA gefunden.

Befragt zur Fa. YY Holding mit Sitz auf den British Virgin Islands habe Herr Fok zunächst nur vage Angaben gemacht. Schließlich habe er aber zugegeben, die Buchhaltung für diese Firma zu erstellen und über das Firmenkonto verfügen zu können. Er veranlasse die Bezahlung von Rechnungen, die von der Bw. an die Fa. GEA gelegt wurden, durch Überweisungen von einem Konto der Fa. YY Holding über Anweisung der Frau KA. Die Geschäftspost, zB. Kontoauszüge, etc. der Fa. YY Holding sei an die Adresse von Herrn F gerichtet.

In der Vernehmung vom 22. November 2002 erläutert Herr F schließlich, dass er im Auftrag der Frau KA die Gründung der Fa. YY Holding veranlasst habe. Herr Liu sei Gesellschafter dieser Firma, die von Frau KA kontrolliert werde.

Der Betriebsprüfer habe auch an Herrn F gerichtete Rechnungen der Registrierungsbehörde NACS in Hongkong über Registergebühren der Fa. YY gefunden.

Eine E-Mail der Registrierungsbehörde betreffend die Fa. GEA sei ebenfalls an Herrn F gerichtet. Darauf angesprochen habe dieser angegeben, bei der Gründung der Fa. GEA involviert gewesen zu sein. Er habe auch im Jahr 2000 die Löschung dieser Firma bei der Registrierungsbehörde NACS veranlasst.

Welche Funktion Frau KA innerhalb der Fa. GEA ausgeübt habe, sei laut Betriebsprüfer nicht feststellbar.

Am 21. Mai 2002 habe Herr F weiters hinsichtlich der Fa. GEA, die tatsächlich existiere, erläutert, dass er keine direkte Kontrolle über die Geschäfte dieser Firma habe, da er immer bei Frau KA oder Herrn Gabor SIK nachfragen müsse. Dies betreffe die Überweisungen. Für seine Tätigkeit für die Fa. GEA erhalte er keine Vergütungen. Sein Vorteil sei, dass er dadurch Einblick in die Geschäftstätigkeit der Fa. GEA erhalte.

Der Betriebsprüfer weist außerdem darauf hin, dass der Vereinbarung zwischen Herrn F und Frau KA betreffend Gründung der Fa. GEA eine allgemeine und unbeschränkte Vollmacht von

Frau KA an Herrn F beigelegt sei. Herr F habe das so begründet, dass dies eine zusätzliche Sicherheit für ihn gewesen sei.

Bei Bestellungen frage Herr F Herrn John WI von der Fa. NIN nach Preis und Liefertermin. Dies teile er der Fa. GEA mit. Wenn er von der Spedition Press die Mitteilung erhalte, dass die Ware da sei, verständige er Gabor SIK. Damit sei das Geschäft für ihn, Hr. F, erledigt. Er habe daher die ungarischen Abnehmer der an die Fa. GEA fakturierten Waren nicht gekannt.

Hinsichtlich der Ausfuhrbestätigung habe der LKW-Fahrer von der Spedition die vorbereiteten Papiere erhalten und die abgestempelte Ausfuhrbestätigung nach Grenzübertritt und Abfertigung an die Spedition zurückgeschickt.

Der Betriebsprüfer habe weiters festgestellt, dass 1999 einige Rechnungen - bevor die Überweisungen über die Fa. YY Holding getätigt worden seien - von der Fa. GEA bar auf das Konto der Bw. einbezahlt worden seien. Herr F habe erklärt, dass Bareinzahlungen auch größerer Beträge in der Computerbranche durchaus gängig seien. Der Kunde bzw. ein Bote des Kunden hätte den Betrag am Firmensitz bar an die Bw. bezahlt und Herr F oder ein Angestellter habe dann die Einzahlung auf das Bankkonto getätigt.

Zur Fa. AFO habe Herr F am 17. Dezember 2002 folgende Auskünfte gegeben:

Die Fa. AFO sei eine der größten Hongkonger Firmen für Speicher und Prozessoren. Er selbst habe keine Geschäftsbeziehungen gehabt. Gabor SIK von der Fa. GEA habe mit der Fa. AFO Geschäfte abgewickelt. Herr F habe fallweise von einem Konto der Fa. YY Holding Zahlungen für die Fa. GEA an die Fa. AFO durchgeführt. Die Fa. YY Holding gehöre Frau KA oder Herrn Liu, dieser wohne in Budapest. Fr. KA wohne nicht ständig in Ungarn, sondern zeitweise auch in den Niederlanden, in Hongkong oder in China.

Auf dem Server des Herrn F sei vom Betriebsprüfer eine E-Mail der Fa. AFO an Herrn Fok, P..at, gefunden worden mit einer Zahlungsaufforderung und einer Aufstellung von Rechnungen der Fa. AFO an GEA. Im Anhang sei als Adressat Herr F von der Fa. GEA Trading Ltd. (Hungary) angeführt.

Herr F habe erklärt, dass die Fa. AFO die E-Mail an ihn gerichtet habe, da er manchmal im Namen der Fa. GEA Zahlungen leiste. Lieferungen der Fa. AFO an die Fa. GEA würden ins Zollfreilager der Bw. bei der Spedition Press erfolgen. Herr F sei bei der Abwicklung der Geschäfte in Wien tätig und organisiere die Transporte. Von der Spedition Press gehe die Ware in LKWs an die Spedition Em. in Wien. Der Endabnehmer der Waren sei Herrn F nicht bekannt.

Laut Internet-Recherche des Betriebsprüfers handle die Fa. AFO u.a. mit „Intel CPU-Celeron FC PGA“ und „Pentium 3“. Es sei auffällig, dass auch die Bw. derartige Artikel an die GEA

verkaufe. Zugekauft habe die Bw. diese Ware von der österreichischen Scheinfirma NIN. Der Lieferant der NIN habe nicht ausfindig gemacht werden können, da von dieser Firma weder Unterlagen vorhanden noch Personen greifbar seien.

Zu Listen für die Jahre 2000 und 2001 (abgespeichert auf seinem Notebook) mit der Überschrift „Mister“ habe Herr F bekannt gegeben, es handle sich dabei um Lieferungen der Bw. sowie der Fa. AFO an die Fa. GEA.

Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers seien auf der Liste Rechnungen der Bw. und der Fa. AFO an die Fa. GEA angeführt, wobei die Rechnungsbeträge den Saldo erhöhen. Für die einzelnen Rechnungen würden Beträge von 1,5%, 1,75% oder 2,5% ebenfalls dem Saldo zugerechnet. Regelmäßig würden dann große Beträge, mit „Transfer“ bezeichnet, vom Saldo abgezogen, welche mit Zahlungseingängen auf dem BAWAG-Konto der Fa. GEA identisch seien.

Zu diesen Aufstellungen habe Herr F keine weiteren Auskünfte gegeben und auf Frau KA verwiesen, die diese Listen erstellt habe. Auch zu dem Umstand, dass eine konkrete Rechnung der Bw. an die Fa. GEA vom 10. August 2000 nicht wie sonst üblich von dieser bzw. der YY Holding bezahlt worden sei, sondern von einer Fa. Kin. Industrial Ltd., habe Hr. F keine Angaben gemacht.

Nach Meinung der Betriebsprüfung sei es ungewöhnlich, dass die amerikanische Firma GEA Trading, die Rechnungsempfänger der Bw. sei, zwei Konten bei der BAWAG besitze. Auf beiden Konten (ein Schilling-Konto und ein US Dollar-Konto) sei C F gemeinsam mit Frau Li Hong KA zeichnungsberechtigt.

Bei der Befragung habe Hr. F zunächst geleugnet von Konten der GEA informiert zu sein. Er habe dann erläutert, er sei auf Grund eines Vertrages mit Fr. KA für die Zahlungen der GEA zuständig und habe daher ein Zeichnungsrecht auf dem Konto benötigt.

Befragt zu Überweisungen einer ungarischen Firma mit Sitz in Budapest und Einzahlungen von größeren Bargeldbeträgen durch den ungarischen Staatsbürger Istvan Bal. auf das US Dollar-Konto der GEA habe Herr F nicht Stellung genommen.

Auch Herr F habe mehrmals im Auftrag von Frau KA oder Herrn SIK Bargeldbeträge auf dieses Konto eingezahlt. Zu Abhebungen von Bargeldbeträgen durch Herrn F von besagtem Konto habe dieser gemeint, dass er möglicherweise für Gabor SIK oder Frau KA Geld abgehoben habe, falls diese am späteren Nachmittag oder Abend nach Wien gekommen seien.

Unklar sei laut Betriebsprüfer, warum die Fa. GEA Bankkonten in Österreich benötige, wo sie doch ihren Sitz in den USA habe und Zahlungen auch über ein Konto der Fa. YY Holding auf den British Virgin Islands tätige.

Bei der Hausdurchsuchung am 6. November 2001 seien Gründungsverträge der Fa. GEA Trading und der Fa. YY Holding vorgefunden worden, in welchen Herr F als Mitgründer angeführt sei.

Die Fa. NIN in Österreich sei einerseits gegründet worden, um ungerechtfertigte Vorsteuerguthaben bei der Bw. zu ermöglichen, und andererseits, um die Herkunft der Ware, die der Fa. GEA Trading von der Bw. in Rechnung gestellt, aber tatsächlich nach Ungarn gelangt sei, zu verschleiern.

Zusammenfassend könne gesagt werden, dass die Bw. (Geschäftsführer Herr F) Rechnungen an die Fa. GEA USA stelle, die Waren würden von unbekannten ungarischen Abnehmern in Österreich abgeholt. Die Bezahlung durch die Fa. GEA erfolge auf Anweisung des Herrn F über ein Konto der Fa. YY Holding an die eigene Firma in Österreich, die Bw.

Ein Teil der Waren stamme von der Fa. AFO, welche aber nicht direkt nach Ungarn verkaufe, sondern mit Zwischenschaltung einiger Scheinfirmen. Große Geldbeträge würden wieder über den Umweg über das BAWAG-Konto der Fa. GEA zum Lieferanten, die Fa. AFO, transferiert. Es sei im Interesse aller Beteiligten, die gegenständliche Ware ohne Aufscheinen in einer ungarischen Buchhaltung nach Ungarn zu bringen. Rechnungsempfänger sei in diesen Fällen die Scheinfirma GEA, die auch auf den Ausfuhrpapieren nach Ungarn aufscheine.

Da der oder die ausländischen Abnehmer der Ware nicht genannt werden und es sich bei dem Rechnungsempfänger, der Fa. GEA, um eine Scheinfirma handle, würden die Voraussetzungen für steuerfreie Ausfuhrlieferungen gemäß § 7 UStG nicht vorliegen und es seien die maßgeblichen Beträge der Umsatzbesteuerung zu unterziehen.

Der Betriebsprüfer teilte daher die Rechnungsbeträge aus den Rechnungen der Bw. an die Fa. GEA aus den Zeitraum zwischen Juni 1999 und Juni 2001 auf Nettoumsatz und Umsatzsteuer auf wie folgt:

	Umsatz netto in Schilling	Umsatzsteuer Schilling
1999	3.712.243,57	742.448,71
2000	23.392.730,29	4.678.546,06
2001	8.436.861,60	1.687.372,32

In der **Berufung** wurde dazu ausgeführt, dass § 7 UStG den liefernden Unternehmer verpflichte, sich mittels Ausfuhrnachweises von der Ausfuhr des Liefergegenstandes und der Ausländereigenschaft des Abnehmers zu überzeugen. Für den Abholfall durch den ausländischen Abnehmer sei entscheidend, dass das Verpflichtungsgeschäft mit dem ausländischen Abnehmer abgeschlossen werde, die Ansässigkeit des tatsächlich Abholenden sei irrelevant, solange der Liefergegenstand tatsächlich ins Drittland gelange.

Für sämtliche Lieferungen liegen der Abgabenbehörde Ausfuhrpapiere iSd UStG vor. Die Fa. GEA Trading Ltd. sei eine im US-Bundesstaat Delaware registrierte Gesellschaft (siehe

Auszug aus dem Firmenregister). Die für diese Firma auftretende Kontaktperson Herr Gabo habe mit dem Geschäftsführer der Bw. persönlichen (telefonischen) Kontakt gehabt. Auch in diesem Fall gelte, dass allfällige – jedoch ausdrücklich bestrittene – Unregelmäßigkeiten im Bereich der Fa. GEA daher keinesfalls zu Lasten der Bw. gehen können.

Dass zwischen der Fa. GEA und Herrn F ein Service Agreement bestehe, welches der Abgabenbehörde offen gelegt worden sei, stehe der Tatsache, dass die Waren der Bw. für die Fa. GEA ordnungsgemäß iSd einschlägigen Bestimmungen des UStG ins Drittland, nämlich nach Ungarn, ausgeführt worden seien, in keinsten Weise entgegen.

Dieser Sachverhalt sei eindeutig durch die Ergebnisse der Betriebsprüfung belegt und es sei daher von einer Umsatzbesteuerung der Lieferungen an die Fa. GEA abzusehen.

Hinsichtlich der beiden Berufungspunkte werde eine Stornierung der Umsatzsteuerfestsetzungen von 53.955,87 € (742.448,96 S) für 1999, 454.656,50 € (6.256.209,84 S) für 2000 und 261.010,89 € (3.591.588,15 S) für 2001 beantragt.

Beigelegt ist der Berufung ein Auszug aus dem Firmenregister bezüglich der Fa. GEA Trading Ltd. vom 27. Mai 1997. Eine Adresse der Fa. GEA ist darin nicht angegeben. Ersichtlich ist, dass die Gründung von einer Fa. CC International Inc. veranlasst wurde. Gemäß einem beiliegenden Schreiben dieser Firma werden Li Hong KA und BIN als Aufsichtsrat bestellt. Ein weiteres Schriftstück, welches diese Personen als Vorstandsmitglieder sowie Anteilsinhaber nennt, ist nicht unterzeichnet.

Ein **Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz** an Herrn F als Liquidator der Bw. zwecks weiterer Aufklärung des Sachverhalts wurde durch Hinterlegung zugestellt, jedoch nicht beantwortet. Die Bw. hat somit von der Gelegenheit, ihren Standpunkt darzulegen oder Beweismittel vorzulegen, nicht Gebrauch gemacht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorsteuer

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

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG angeführten Angaben enthalten, darunter u.a. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.

Zu den für einen Vorsteuerabzug nach § 11 UStG erforderlichen Rechnungsmerkmalen existiert umfangreiche Literatur und höchstgerichtliche Judikatur, auch der EuGH hat sich wiederholt zu dieser Thematik geäußert. Nicht zuletzt hat sich auch der UFS in einigen Entscheidungen damit befasst.

Die in § 11 Abs. 1 UStG geforderten Angaben dienen nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Der Rechnung muss eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG erfordert daher für eine eindeutige Feststellung des Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, zB 1.6.2006, 2002/15/0174).

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist insbesondere die Vorsteuerabzugsberechtigung aus einer Rechnung, auf der als leistender Unternehmer eine Firma aufscheint, die an der angegebenen Adresse nicht existiert, zu versagen. Die Angabe einer falschen Anschrift des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus (vgl. ua. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020). Die Anführung des richtigen Namens, aber einer unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend (*Kolacny-Caganek*, Kommentar zum UStG, § 11 Anm 5). Der Vorsteuerabzug ist unzulässig, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH 24.4.1996, 94/13/0133, VwGH 28.5.1997, 94/13/0230). Ebenso steht der Vorsteuerabzug nicht zu, wenn die Anschrift des leistenden Unternehmers zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht dem Sitz seines Unternehmens entspricht (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059). Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG ist nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen die tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickelt (UFS vom 11.10.2005, RV/1137-W/03, UFS vom 29.11.2005, RV/0211-G/03).

Dies bezeichnet nach der Judikatur einen Ort, von dem aus bzw. an dem jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt bzw. abgerechnet werden, mit welchen das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt, welche also den Unternehmensgegenstand bilden.

Die Angaben im Firmenbuch zum Sitz bzw. zur Geschäftsanschrift lassen 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 eingetragenen Geschäftsadresse als „richtige“ Rechnungsadresse. Auch im Firmenbuch aufscheinende Adressen sind vielmehr als Rechnungsadresse nur maßgeblich, wenn und solange das liefernde Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet (UFS 16.5.2007, RV/0126-G/04).

Auf den „guten Glauben“ des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nach der VwGH-Judikatur beim Vorsteuerabzug nicht an. Entsprechend kann der gute Glaube auch keine objektiv fehlerhafte Rechnung heilen. Allen-

falls kann vom Rechnungsempfänger eine Berichtigung eines Rechnungsmangels verlangt werden. Eine „Ungreifbarkeit des Leistungserbringers“ ist dabei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069).

Nach der jüngsten Rechtsprechung des EuGH (zB. EuGH 6.7.2006, Rs. C-439/04, *Kittel*, Rs. C-384/04, *Federation of Technological Industries* u.a.) steht dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Leistungsempfänger von den betrügerischen Handlungen wusste oder zumindest hätte wissen müssen, was an Hand objektiver Kriterien zu beurteilen ist. Zu prüfen ist, ob der Unternehmer alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind.

Die Vorsteuer in Höhe von 1.577.664,83 S (2000) und 1.898.048,82 S (2001) aus den von der Fa. NIN HandelsgmbH. an die Bw. ausgestellten Rechnungen wurde im vorliegenden Fall anlässlich der Betriebsprüfung nicht anerkannt, da es sich nach Meinung des Betriebsprüfers um eine Firma handelt, die nur zum Zweck des Vorsteuerbetruges gegründet wurde.

Folgender Sachverhalt ist nach der Aktenlage der Berufungsentscheidung zu Grunde zu legen:

Die Fa. NIN HandelsgmbH. wurde laut Firmenbuchauszug am 14. April 1999 gegründet, ab Dezember 1999 war SA Gesellschafter und Geschäftsführer. Als Geschäftsanschrift ist „X-Str., 1000 Wien“ angegeben. Laut den Akten des zuständigen Finanzamtes war Unternehmensgegenstand der Handel mit Computerbestandteilen, wobei die Fa. NIN neben der Bw. auch andere Kunden hatte. Auf Grund eines Antrages vom 23. März 2000 wurde vom zuständigen Finanzamt eine Steuernummer und eine UID Nummer vergeben. Abgesehen von einer am 3. April 2000 durchgeführten Erhebung des Finanzamtes anlässlich der steuerlichen Neuaufnahme konnte das Finanzamt mit der Fa. NIN keine Verbindung aufnehmen. Umsatzsteuervoranmeldungen oder sonstige Steuererklärungen gab die Fa. NIN nicht ab. Laut Datenbankabfrage wurden auch keinerlei Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt abgeführt.

Die Zustellung der Umsatzsteuerbescheide vom 11. Juni 2001 an die Fa. NIN war an der angegebenen Adresse 1000 Wien, X-Str., nicht möglich. Eine andere (richtige) Adresse konnte nicht ausfindig gemacht werden. Auch neue Umsatzsteuerbescheide vom 21. Jänner 2005 beruhend auf einer Datenbankabfrage über innergemeinschaftliche Lieferungen, bei welchen vom Finanzamt als Bemessungsgrundlage für 2000 Umsätze von 42.906.694,60 S

und für 2001 Umsätze von 12.508.570,80 S zu Grunde gelegt wurden, wurden mangels Kenntnis einer Zustelladresse beim Finanzamt hinterlegt.

Nach den vom Finanzamt anlässlich der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen hatte die Fa. NIN kein Personal angemeldet und keine eigenen Büroräumlichkeiten. Bei der im Firmenbuch und gegenüber dem Finanzamt sowie auf Rechnungen angegebenen Adresse „1000 Wien, X-Str.“ handelt es sich nicht um den Firmensitz der Fa. NIN, sondern um den Firmensitz der Fa. Rex, welche bis 15. April 2001 für die Fa. NIN Sekretariatsarbeiten, Telefonanrufe und Post übernommen hat. Die Fa. Rex war bis März 2001 in Kontakt mit dem Geschäftsführer SA., von dem ihr nur eine Mobiltelefonnummer, jedoch keine Adresse bekannt gegeben wurde (Auskunft Ursula J. vom 10. April 2001).

Herr F hat nach seinen Angaben den Geschäftsführer SA. nur einmal getroffen, in der Folge wurde über John WI der Kontakt mit der Fa. NIN entweder persönlich, meist aber telefonisch oder per E-Mail hergestellt. Im Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung hatte Herr F mit beiden Personen angeblich keinen Kontakt mehr. Über die tatsächliche Existenz des John WI sind im Laufe der Betriebsprüfung erhebliche Zweifel aufgetaucht, da sich Herr SA. gegenüber der Wareneinkäuferin der Fa. RON (ein weiterer Kunde der Fa. NIN) als John WI ausgegeben hat.

Das Finanzamt konnte weder den Geschäftsführer der Fa. NIN noch John WI oder andere Ansprechpersonen ausfindig machen und auch nicht in Buchhaltungsunterlagen der Fa. NIN Einsicht nehmen.

Außer Rechnungen und Zahlungsbelegen konnte auch die Bw. keine schriftlichen Unterlagen über die Fa. NIN vorlegen.

Am 22. Juni 2004 erfolgte wegen Vermögenslosigkeit eine amtswegige Löschung der Fa. NIN HandelsgmbH. im Firmenbuch.

Diese für die Entscheidung wesentlichen Umstände wurden von der Bw. größtenteils nicht bestritten. In der Berufung wird lediglich darauf hingewiesen, dass die Fa. NIN ordnungsgemäß protokolliert gewesen sei und es sich keineswegs um eine Scheinfirma gehandelt habe. Die Rechnungen würden den gesetzlichen Vorschriften entsprechen.

In Würdigung dieser Umstände ergibt sich hinsichtlich der Fa. NIN also das Bild eines Unternehmens, welches Waren günstig anbieten konnte, da seitens dessen Geschäftsführers nicht die Absicht bestand, Steuern oder Sozialabgaben zu entrichten. Es ist davon auszugehen, dass die Fa. NIN nur zum Zweck des Umsatzsteuerbetruges gegründet wurde. Dieser Eindruck wird insbesondere dadurch verstärkt, als der Geschäftsführer offenbar von vornherein bestrebt war, für die Finanzbehörde unauffindbar zu bleiben und die Geschäftstätigkeit der Fa. NIN zu verschleiern.

Die Rechnungen der Fa. NIN an die Bw. sind aktenkundig und wurden zwischen 5. April 2000 und 16. Februar 2001 ausgestellt. Rechnungsanschrift ist jeweils 1000 Wien, X-Str., wo sich der Firmensitz der Fa. Rex befindet. Auf Grund der Ermittlungen der Betriebsprüfung steht fest, dass die Fa. NIN an dieser Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Eine bloße Entgegennahme von Post und Telefonanrufen durch eine beauftragte Firma reicht nämlich im Sinne der oben dargestellten Rechtslage für die Annahme, dass die Fa. NIN an der angegebenen Adresse existiert hat, nicht aus.

Damit weisen die strittigen Rechnungen eine falsche Anschrift auf und eignen sich allein schon aus diesem Grund nicht dazu, die Bw. zum Vorsteuerabzug zu berechtigen.

Im Erkenntnis vom 1.6. 2006, 2004/15/0069, hat der Verwaltungsgerichtshof auf die den Steuerpflichtigen betreffende Obliegenheit verwiesen, die Richtigkeit der Angaben einer Rechnung, insbesondere hinsichtlich der Adresse des leistenden Unternehmers, zu überprüfen. Nach dem Verfahrensergebnis sind irgendwelche Kontrollmaßnahmen der Bw. nicht erwiesen und wurden solche auch gar nicht behauptet. In der Berufung wird lediglich auf die Firmenbucheintragung der Fa. NIN und die Vergabe einer UID Nummer durch das Finanzamt verwiesen. Ob dies schon vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mit der Fa. NIN überprüft worden war oder ob die steuerliche Vertreterin diese Informationen erst dem Betriebsprüfungsbericht entnommen hat, ist nicht ersichtlich. Gerade bei der formlosen Geschäftsabwicklung zwischen der Fa. NIN und der Bw. wäre ein verstärktes Bemühen um hinreichende Kontrolle der Rechnungsmerkmale durch ein Unternehmen, das Vorsteuer in Anspruch nehmen will, erforderlich.

Angesichts der aktuellen Rechtsprechung des EuGH (6.7.2006, Rs. C-439/04, *Kittel* ua.), wonach der Vorsteuerabzug zu versagen ist, wenn der Unternehmer von der Umsatzsteuerhinterziehung wusste oder zumindest wissen musste, war auch der Frage nachzugehen, ob im vorliegenden Fall dem Geschäftsführer der Bw. ein gutgläubiges Handeln zuzugestehen ist. Diesbezüglich kann angenommen werden, dass C F von der Steuerhinterziehung durch die Fa. NIN gewusst hat.

Bei der ersten Vernehmung am 6. November 2001 gab Herr F zu Protokoll, er hätte bei einem Ankauf der Ware direkt beim Lieferanten der Fa. NIN, der Fa. Max Technology, günstiger einkaufen können, er habe aber den Lieferanten nicht gekannt. Nach den Ergebnissen der Betriebsprüfung war Herr F über den Lieferanten der Fa. NIN sehr wohl informiert, da Herr F im Besitz von Visitenkarten und Preislisten der Fa. Max war und die Verpackung der Ware als „Max“ gekennzeichnet war. In der Berufung wird diese erste Darstellung hinsichtlich der Unkenntnis nicht mehr aufrecht erhalten. Die erste, als Schutzbehauptung zu qualifizierende Äußerung lässt aber den Schluss zu, dass der Geschäftsführer der Bw. vom

Umsatzsteuerbetrug gewusst hat und mit seiner Erklärung den Grund für die Einschaltung dieses Zwischenhändlers verschleiern wollte.

Des weiteren fällt auf, dass Herrn F zwar leugnete, mit John WI, dem Verkäufer der Fa. NIN, noch in Kontakt zu stehen; dieser sei nach Abbruch der Geschäftskontakte mit der Fa. NIN nicht in die Fa. SUN eingetreten (Vernehmung vom 22. November 2002). Tatsache ist jedoch, dass nach den unbedenklichen Angaben der Einkäuferin der Fa. RON ein „John WI“ vorerst für die Fa. NIN und ab Mai 2001 für die Fa. SUN tätig geworden ist. Es ist daher als wahrscheinlich anzunehmen, dass C F im Rahmen der Geschäftsabwicklung mit der Fa. SUN sehr wohl mit John WI weiterhin in Kontakt gestanden ist.

Ganz allgemein legt die Verschleierungstaktik des Geschäftsführers F die Annahme nahe, dass er über die mangelnde Seriosität seines Geschäftspartners Bescheid wusste.

Sollte Herr F vom Umsatzsteuerbetrug nicht informiert gewesen sein, hätten folgende Umstände zumindest seinen Verdacht erregen müssen, sodass man davon ausgehen kann, er hätte bei entsprechender Sorgfalt Kenntnis von den Machenschaften des Geschäftsführers der Fa. NIN haben müssen:

Denn grundsätzlich ist von einem Steuerpflichtigen in Hinblick auf seinen Lieferanten ein durchaus nennenswertes Maß an Sorgfalt zu erwarten (EuGH vom 11.5.2006, Rs C-384/04, *Federation of Technological Industries*). Wirtschaftsbeteiligte pflegen sich in der Regel schon aus rein kaufmännischen Gründen sehr gut über ihre Geschäftspartner zu informieren. Dass die Bw. Erkundigungen über ihren Geschäftspartner eingezogen hätte, ist jedoch trotz der Umsätze in beträchtlichem Umfang nicht aktenkundig. Vom Betriebsprüfer konnten jedenfalls bei der Bw. außer den Rechnungen und Überweisungsbelegen keine Unterlagen über die Fa. NIN gefunden werden.

Unübliche Einkaufspreise kommen als hinreichende Verdachtsgründe in Frage (*Pernegger*, Kein Vorsteuerabzug bei Kennen oder Kennenmüssen der betrügerischen Zwecke des Eingangsumsatzes, *Finanz-Journal*, 2/2007). Auch *Laudacher* sieht in auffällig unterpreisig angebotenen Warenlieferungen ein Indiz für eine Mehrwertsteuerhinterziehung (*Laudacher*, in *SWK* 23/24 vom 15. August 2006, S. 923ff).

Die in der Berufung behauptete Preisgestaltung ist jedenfalls im vorliegenden Fall als Verdachtsgrund anzusehen. Der Preis bei der Fa. NIN sei laut Berufung gleich oder niedriger gewesen als bei der Fa. Max bzw. wäre der Gesamtpreis nach Hinzurechnung der Transportkosten bei einem etwaigen Ankauf direkt bei der Fa. Max insgesamt höher gewesen. Ist der vom Lieferanten angesetzte Preis gleich oder niedriger als der vom Vorlieferanten und trägt der Lieferant auch noch die Transportkosten (lt. Berufung) liegt eine unübliche Preisgestaltung vor, die den Verdacht von C F hätte erwecken müssen. Das Vorbringen der

Berufung, wonach die billigeren Preise lediglich mit günstigeren Konditionen für den Großhändler NIN zu erklären seien, ist unglaubwürdig.

Als ungewöhnlich ist auch das Fehlen jeglicher schriftlicher Vereinbarungen zwischen der Bw. und der Fa. NIN zu bezeichnen sowie der Umstand der Zwischenschaltung einer zusätzlichen Handelsstufe und die teilweise erfolgten Barzahlungen.

Auf Grund dieser Umstände wird daher davon ausgegangen, dass der Geschäftsführer der Bw. vom Umsatzsteuerbetrug wusste oder zumindest Kenntnis hätte haben müssen. Im Einklang mit der dargestellten Rechtslage war demnach der Vorsteuerabzug zu verweigern.

Davon abgesehen kann die Vorsteuer in Höhe von 128.319,97 S aus der Rechnung vom 15. Jänner 2001 auch deshalb nicht anerkannt werden, da es sich hier nach den Ermittlungen des Betriebsprüfers um eine Scheinrechnung handelt. Mangels Ausführung einer Leistung ist ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG nicht zulässig.

Gegenständliche Rechnung betrifft eine Neuinstallation der Software durch die Fa. NIN bei der Bw. Eine tatsächliche Leistungserbringung ist unglaubwürdig, da von einer reinen Handelsfirma eine Dienstleistung erbracht worden sein soll und ein Schillingbetrag als Dollarbetrag von der Bw. verbucht und ein Vielfaches des Rechnungsbetrages auch bezahlt wurde. Die Bezahlung eines weit überhöhten Betrages sei laut Betriebsprüfer der Bw. deshalb nicht aufgefallen, da der Betrag offenbar wieder an Herrn F zurückgeflossen sei, weil es sich lediglich um eine Scheinrechnung gehandelt habe.

Von der Abgabenbehörde zweiter Instanz wird dieser Darstellung des Betriebsprüfers gefolgt, da sie schlüssig erscheint und ihr von der Bw. nicht widersprochen wurde.

Von der Gelegenheit zur Mitwirkung an einer weiteren Aufklärung des Sachverhaltes bzw. zu einer Stellungnahme gegenüber der Abgabenbehörde zweiter Instanz machte die Bw. keinen Gebrauch.

Die Berufung war in diesem Punkt abzuweisen.

Ausfuhrlieferungen in Zusammenhang mit der Fa. GEA

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 UStG sind Ausfuhrlieferungen (§ 7 UStG) steuerfrei.

Eine Ausfuhrlieferung ist nach der Bestimmung des § 7 Abs. 1 Z 2 UStG gegeben, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat. Als ausländischer Abnehmer gilt bei juristischen Personen eine solche, die im Inland keinen Sitz hat (§ 7 Abs. 2 UStG).

Nach § 7 Abs. 1 letzter Satz UStG müssen die Voraussetzungen buchmäßig nachgewiesen sein. Die Bestimmung des § 18 Abs. 8 UStG führt hinsichtlich des Buchnachweises aus, dass

diesem Nachweis dienende Bücher und Aufzeichnungen im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren sind; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein.

Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

Die Bw. exportierte den Großteil der Waren nach Osteuropa, ein Teil wurde an die Fa. GEA Trading Ltd. verkauft, welche am 27. Mai 1997 im US-Bundesstaat Delaware gegründet und registriert wurde. Die im Namen der Fa. GEA bestellte Ware wurde von beauftragten Personen mit ausländischen LKWs in Wien abgeholt. Der Betriebsprüfer ermittelte an die Fa. GEA ausgestellte Rechnungen im Jahr 1999 über Nettobeträge von 3.712.243,57 S, im Jahr 2000 über 23.392.730,29 S netto und im Jahr 2001 über 8.436.861,60 S netto.

Die Kontakte und Warenbestellungen der Fa. GEA erfolgten laut Geschäftsführer der Bw. jeweils telefonisch durch Gabor SIK aus Ungarn oder durch Frau Li Hong KA. Ein Schriftverkehr der Bw. mit der Fa. GEA wie Anfragen, Angebote, Verträge, Bestellungen, Lieferscheine etc. existiert nicht (Vernehmung C F vom 21. Mai 2002).

Der Geschäftsführer der Bw., C F, gab zunächst vor, keinen Einblick in die Fa. GEA zu haben, im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurde jedoch nachgewiesen, dass Herr F in die Gründung involviert war, im Besitz des Gründungsvertrages war und eine unbeschränkte Vollmacht besaß, für die Fa. GEA tätig zu werden. Erwiesen ist auch, dass Herr F für die Fa. GEA Zahlungstransaktionen tätigte (Überweisungen an die Bw., Einzahlungen, Abhebungen,...) und gemeinsam mit Frau Li Hong KA als Zeichnungsberechtigter auf zwei Wiener Bankkonten der Fa. GEA aufscheint. Herr F veranlasste auch die Löschung der Fa. GEA aus einem Register in Hongkong. Laut Aussage des Herrn F habe er die Geschäfte der Fa. GEA abgewickelt, aber für seine Tätigkeiten im Rahmen der Fa. GEA keine Vergütung erhalten. Gabor SIK oder Frau Li Hong KA, welche die Kontrolle über die Fa. GEA gehabt haben soll, konnten vom Betriebsprüfer nicht ausfindig gemacht werden. In Ermangelung jedweder schriftlicher Aufzeichnungen war eine Verifizierung der angeblichen Anweisungen von Li Hong KA nicht möglich. Dass Frau Li Hong KA bei der Fa. GEA tatsächlich eine leitende Funktion ausgeübt hat, ist eine unbewiesene Behauptung des C F und scheint bei dieser Sachlage sehr unglaubwürdig. Die Ergebnisse der umfangreichen Ermittlungen der Betriebsprüfung sprechen hingegen dafür, dass die Fa. GEA im alleinigen Einflussbereich des Herrn F stand.

Vom Betriebsprüfer wurde die Fa. GEA als Scheinfirma qualifiziert. Es wäre an der Bw. gelegen, dieser Prüfungsfeststellung durch entsprechende Beweismittel substantiiert entgegenzutreten. Von der Bw. wurde zwar nachgewiesen, dass die Fa. GEA in den USA

registriert ist, weitergehende Nachweise für einen geschäftlichen Betrieb fehlen jedoch. Folgende Umstände sprechen für das Vorliegen einer Scheinfirma ohne Geschäftstätigkeit:

-kein Schriftverkehr zwischen der Bw. und der Fa. GEA

-Herr F bezeichnete die Firma in den USA als Briefkastenfirma (E-Mail vom 25. April 2001)

-und bestätigte hinsichtlich der Fa. GEA das Vorliegen einer Briefkastenfirma ohne eigenes Büro (Vernehmung vom 6. November 2001)

-Aus dem Registerauszug der Fa. GEA sind weder Geschäftsadresse noch Personen, die eine Funktion innehaben, ersichtlich

-Herr F versuchte gegenüber dem Betriebsprüfer seine enge Beziehung zur Fa. GEA zu verschleiern, was auf eine unseriöse Geschäftsverbindung schließen lässt

Eine Auskunft des Kreditschutzverbandes 1870 vom 23. März 2007 rundet dieses Bild einer Scheinfirma ab. Danach ist die Fa. GEA Trading Ltd. seit 27. Mai 1997 in Delaware protokolliert, eine Adresse ist im Register nicht angegeben. Es konnten weder verantwortliche Personen noch Gesellschafter oder Geschäftsgegenstand ermittelt werden. Telefon-, Faxnummer, Eintrag in Branchenverzeichnisse etc. konnte ebenso wenig in Erfahrung gebracht werden wie das Vorhandensein von Büroräumen.

Strittig ist, ob steuerfreie Ausfuhrlieferungen gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 UStG vorliegen.

Der in § 7 Abs. 1 UStG geforderte Buchnachweis wird von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferung angesehen. Kann der buchmäßige Nachweis nicht erbracht werden, so ist die Umsatzsteuerbefreiung zwingend zu versagen (*Ruppe*, Kommentar zum UStG, § 18, Tz 62).

Als buchmäßiger Nachweis von Ausfuhrlieferungen im Sinne des § 18 Abs. 8 UStG sind auf entsprechende Belege Bezug nehmende, zeitnah geführte Aufzeichnungen anzusehen, die leicht nachprüfbare Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die erfolgte Ausfuhr enthalten. Nachzuweisende Voraussetzung ist also ua. der Abschluss des der Ausfuhrlieferung zu Grunde liegenden Geschäftes mit einem ausländischen Abnehmer (VwGH 22.9.1999, 94/15/0183 ÖStZB 2000,73, VwGH 8.10.1990, 89/15/0154 ÖStZB 1991, 261).

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, dass eine Ausfuhr der Waren in ein Drittlandsgebiet erfolgt ist, da entsprechende Ausfuhrnachweise existieren.

Das Verpflichtungsgeschäft muss unmittelbar mit dem ausländischen Abnehmer abgeschlossen werden (*Ruppe*, UStG, § 7, Tz 23). Diese Voraussetzung hat der Unternehmer durch geeignete Beweismittel zweifelsfrei nachzuweisen. Wird der Gegenstand durch einen Beauftragten abgeholt, kommt als Nachweis das Bestellschreiben des ausländischen

Abnehmers oder sonstige Korrespondenz in Betracht. Die Rechnungslegung allein ist nicht ausreichend (VwGH 23.2.1987, 85/15/0214, *Ruppe*, UStG, § 7, Tz 59).

Die Ware wurde jeweils von beauftragten Personen abgeholt. Den geforderten Nachweis eines Geschäftsabschlusses mit einem ausländischen Abnehmer hat die Bw. in keinsten Weise erbracht; dies in erster Linie deshalb, da die als Abnehmer genannte Fa. GEA als Scheinfirma zu bezeichnen ist, und andererseits schon deshalb da schriftliche Korrespondenz mit der Fa. GEA nicht vorgelegt werden konnte. Die behaupteten Geschäftsabschlüsse zwischen der Bw. und der Fa. GEA sind – von den Rechnungen abgesehen – durch nichts belegt. Im Sinne der Rechtsprechung kann allein mit den Rechnungen der Abschluss von Verpflichtungsgeschäften mit der Fa. GEA nicht als erwiesen angenommen werden.

Der Buchnachweis wurde daher nicht erbracht. Die Steuerfreiheit der strittigen Ausfuhrlieferungen wurde vom Finanzamt zu Recht verwehrt.

Ergänzend ist auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Unternehmen hinzuweisen, welche nach herrschender Meinung eine erhöhte Offenlegungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht beinhaltet, wenn die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten eingeschränkt oder unmöglich sind (vgl. zB. *Lochmann*, Die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten, ÖStZ 15. April 2004, Nr. 8, S 169). Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht auch, wenn vom Steuerpflichtigen ein ungewöhnlicher Sachverhalt behauptet wird. Es wäre daher Sache der Bw. gewesen, die tatsächlichen wesentlichen Verhältnisse in Hinblick auf den Abnehmer lückenlos und vor allem überprüfbar aufzuklären und schon im Vorfeld durch eine schriftliche Dokumentation der Geschäftsbeziehungen für entsprechende Nachweise zu sorgen. Das Fehlen jeder einschlägiger Korrespondenz ist bei Geschäften in derartigen Größenordnungen jedenfalls unüblich.

Auch nach § 138 Abs. 1 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung der Offenlegungspflicht gemäß § 119 BAO zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Anbringen zu erläutern und zu ergänzen und deren Richtigkeit zu beweisen oder glaubhaft zu machen.

All diesen Obliegenheiten des Steuerpflichtigen ist die Bw. nur eingeschränkt nachgekommen, wobei im zweitinstanzlichen Verfahren die Bw. überhaupt jede Mitwirkung bei der Aufklärung des Sachverhaltes unterlassen hat (der Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde nicht beantwortet).

Die Berufung war auch in diesem Punkt abzuweisen.

Wien, am 13. September 2007