

GZ. RV/0376-W/05,
GZ. RV/0276-W/05,
GZ. RV/0277-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dominik Baurecht, Masseverwalter, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001, Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2002, Kammerumlage für die Monate 01-12/2001, 01-12/2002 und 01 – 09/2003 entschieden:

Die Berufungen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001, Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 und Kammerumlage für die Monate 01 – 12/2001, 01 – 12/2002 und 01 – 09/2003 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Die Bw. hat in den Jahren 2001 und 2002 die in Rechnungen der E. GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von € 64.678,82 (2001) bzw. € 3.200,00 (2002) als Vorsteuer geltend gemacht. Im Rahmen einer die Jahre 1999 bis 2002 umfassenden Betriebsprüfung wurde mitunter festgestellt, dass es sich bei der E. GmbH um eine Scheinfirma handle, da sich am Ort der Geschäftsleitung laut Firmenbuch keine Geschäftsleitung und auch keine Firmentafel tatsächlich befindet. Da gemäß § 11 UStG auf Rechnungen sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse des liefernden / leistenden Unternehmens angegeben sein müsse um die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen zu können, könne die in den Rechnungen der E. GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer laut Betriebsprüfung nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Weiters wurde festgestellt, dass die Bw. ihre Ausgangsrechnungen nicht nummeriert und 2002 eine Ausgangsrechnung über € 15.140,23 (netto) nicht als Erlös erfasst hat. Ausgehend davon wurden die Umsatz- und Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 2002 um den nicht erfassten Nettoerlös von € 15.140,23 erhöht. Aufgrund der sich durch die nicht nummerierten Rechnungen und den konkret festgestellten nicht erfassten Erlös ergebenden Unsicherheitsmomente wurden zudem die Umsatz- und Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen der Jahre 1999 bis 2002 um griffweise Zuschätzungen erhöht. Die diesbezüglichen Nettozuschätzungen haben 1999 € 1.453,46 (S 20.000,00), 2000 € 1.017,42 (S 14.000,00), 2001 € 726,73 (S 10.000,00) und 2002 € 12.700,00 betragen. Der 2002 nicht erfasste Erlös und die griffweisen Zuschätzungen der Jahre 1999 bis 2002 wurden zudem als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer unterzogen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, verfügte die Wiederaufnahmen der Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahren 1999 bis 2001 und erließ am 20. April 2004 Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 1999 bis 2002. Mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 20. April 2004 wurde der Bw. zudem Kapitalertragsteuer betreffend die Jahre 1999 bis 2002 vorgeschrieben. Weiters wurde die Kammerumlage für die Zeiträume 01 – 12/2001, 01 – 12/2002 und 01 – 09/2003 neu festgesetzt.

Mit gesonderten Schriftsätzen vom 21. Mai 2004 hat die Bw. gegen die Umsatzsteuersteuerbescheide 2001 und 2002, den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend die Kapitalertragsteuer 1999 bis 2002 und die Kammerumlagenbescheide für die Zeiträume 01 – 12/2001, 01 – 12/2002 und 01 – 09/2003 berufen.

In der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 wurde ausgeführt, dass die Umsatzsteuer 2001 unter Verweis auf die Feststellungen der Betriebsprüfung mit € 79.461,64 festgesetzt worden sei. Die sich daraus ergebende Nachzahlung beruhe laut Tz 19 des Betriebsprüfungsberichtes ausschließlich auf der Nichtanerkennung der Vorsteuern aus Rechnungen der E. GmbH in der Höhe von S 890.000,00.

Als Grund für die Nichtanerkennung der geltend gemachten Vorsteuern aus Rechnungen dieses Lieferanten führe die Betriebsprüfung lediglich aus, dass es sich bei der E. GmbH um eine Scheinfirma handle, weil sich „am Ort der Geschäftsleitung laut Firmenbuch keine Geschäftsleitung und auch keine Firmenstafel tatsächlich befinden“. Dies hätten Erhebungen des Finanzamtes – offensichtlich während der Betriebsprüfung sohin glaublich im März 2004 – ergeben.

Auf Grund der Tatsache, dass in Österreich laut einschlägigen Statistiken pro Jahr mehr als 7.000 Gesellschaften mit beschränkter Haftung gegründet werden und etwa 4.000 im Firmenbuch gelöscht werden, sei der Umstand, dass im März 2004 an einer Adresse die (vielleicht zu Unrecht) im Firmenbuch als aktuelle Adresse geführt werde, keine Firmenstafel (mehr) angebracht sei und offensichtlich die Geschäftsleitung sich nicht (mehr) befindet allein, kein tauglicher Beweis dafür, dass diese Unternehmung mehr als 2 Jahre davor bereits eine „Scheinfirma“ gewesen sei. Es wäre gerade für die Finanzbehörde ein leichtes festzustellen, ob diese Gesellschaft mit beschränkter Haftung – bei welchem Finanzamt auch immer – im Zeitpunkt der Rechnungslegung an die Bw. steuerlich erfasst gewesen sei und damit die Unternehmereigenschaft gegeben gewesen sei oder nicht.

Offensichtlich sei es so, dass die Finanzbehörde allein aus den Umstand, dass eine zwischenzeitige Sitzverlegung der E GmbH im Firmenbuch nicht eingetragen worden sei, rückwirkend über Jahre hinweg statuiere, dass (immer) eine Scheinfirma vorgelegen habe.

Zum Beweis dafür, dass es sich bei der E. GmbH nicht um eine Scheinfirma gehandelt habe, wurde von der Bw. ein historischer Firmenbuchauszug, der Gewerbeschein der Bezirkshauptmannschaft O. vom 2. Jänner 1990, das Konzessionsdekret der Bezirkshauptmannschaft O. vom 9. März 1990 und ein Konvolut von diversen Rechnungs-, Buchhaltungs- und Korrespondenzunterlagen in Kopie vorgelegt.

Da die Ausführungen der Betriebsprüfung nicht geeignet seien, einen tauglichen Beweis dafür zu erbringen, dass die Bw. Rechnungen einer tatsächlich nicht existierenden „Scheinfirma“

zum Vorsteuerabzug herangezogen habe, bestehe keine Veranlassung die geltend gemachte Vorsteuer nicht anzuerkennen. Ob die leistende E. GmbH ihrer Verpflichtung zur Zahlung der Umsatzsteuer nachgekommen sei oder nicht könne nach ständiger Verwaltungsübung keinen Einfluss darauf haben, ob der Bw. der Vorsteuerabzug zustehe oder nicht.

Betreffend das Jahr 2001 sei die Vorsteuer aus Rechnungen der E. GmbH in Höhe von S 890.000,00 zur Gänze zu berichtigen.

Das gleiche gelte für die 2002 nicht anerkannte Vorsteuer aus Rechnungen der E. GmbH von € 3.200,00. Im Jahr 2002 sei zudem von einer zusätzlichen Zuschätzung in Höhe von € 12.700,00 abzusehen, da eine derartige Zuschätzung durch eine nicht erfassten Ausgangsfaktura über € 15.140,23 nicht gerechtfertigt werde.

In der Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1999 bis 2002 wurde ausgeführt, dass der am 23. April 2004 zugestellte Bescheid ohne Datum erlassen worden sei und die Rechtsmittelfrist daher formell nicht begonnen habe.

Der Grund für die Erlassung des Haftungs- und Abgabenbescheides bzw. für die Haftung gemäß § 95 EStG sei der Betriebsprüfungsbericht vom 25. März 2004 und darin offensichtlich die Tz 24: „verdeckte Gewinnausschüttung“. Aus der Tz 24 ergebe sich, dass Anlass für die verdeckte Gewinnausschüttung offensichtlich einzig und allein die Tatsache sei, dass im Jahr 2002 eine Ausgangsrechnung in Höhe von € 15.140,23 netto nicht als Erlös erfasst worden sei. Dies und der von der Behörde festgestellte Umstand, dass Ausgangsrechnungen nicht nummeriert worden seien, solle die „griffweise Schätzung“ rechtfertigen.

Dazu sei festzuhalten, dass die Nummerierung von Ausgangsrechnungen im Umsatzsteuergesetz als Voraussetzung für die Geltendmachung der Vorsteuer beim Leistungs- und Rechnungsempfänger erst 2003 gesetzlich verankert worden sei.

Davor mag die Nummerierung von Rechnungen ein buchhalterisches Ordnungskriterium gewesen sein und eine Kontrollfunktion gehabt haben, sei aber gesetzlich nicht vorgeschrieben bzw. sanktioniert gewesen.

Jedenfalls ein (alleiniger) Anlass für eine griffweise Schätzung in den Jahren 1999, 2000 und 2001 könne eine fehlende Ausgangsrechnung keinesfalls sein. Die nicht im Erlös erfasste Ausgangsrechnung datiere laut Feststellung der Behörde aus dem Jahr 2002. Die Zurechnung

dieser Ausgangsrechnung zu den Erlösen sei unter der Voraussetzung, dass diese Rechnung tatsächlich nicht als Erlös erfasst worden sei, unstrittig.

Nicht nachzuvollziehen sei, wieso die Behörde bei einer Rechnung von € 15.140,23 eine Zuschätzung in der Höhe von € 12.700,00 und damit um 83,88% vornehme. Laut ständiger Rechtsprechung seien auch Schätzungen zu begründen und nachvollziehbar zu machen, was bei einer Zuschätzung von 83,88% nicht zwangsläufig gegeben sei.

Daher werde beantragt, den Haftungs- und Abgabenbescheid 1999 bis 2002 dahingehend abzuändern, dass die verdeckten Gewinnausschüttungen und damit die Haftungsbeträge für die Jahre 1999 bis 2001 mangels Anlass für eine Schätzung ersatzlos entfallen und 2002 die Zuschätzung von € 12.700,00 ersatzlos aufgehoben werde, da sie im Bezug zu einer nicht erfassten Ausgangsrechnung von € 15.140,23 in keiner Weise begründet bzw. nachvollziehbar sei.

In den Berufungen gegen die Kammerumlagenbescheide für die Monate 01 – 12/2001 und 01 – 12/2002 wurde ausgeführt, dass gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 berufen und deren ersatzlose Aufhebung beantragt worden sei. Diese Bescheide seien daher nicht in Rechtskraft erwachsen. Da es sich bei den nunmehr angefochtenen Bescheiden über die Festsetzung der Kammerumlage um Folgebescheide zur Umsatzsteuer handle seien diese ebenfalls zu berichtigen.

In der Berufung gegen den Kammerumlagenbescheid für die Monate 01 – 09/2003 wurde ausgeführt, dass das Finanzamt noch keinen Umsatzsteuerbescheid 2003 erlassen habe, weshalb die Voraussetzungen für die Erlassung eines Kammerumlagenbescheides für die Monate 01 – 09/2003 nicht vorliegen würden. Der Bescheid sei daher aufzuheben und nach Vorliegen des rechtskräftigen Umsatzsteuerbescheides 2003 zu erlassen.

Die Betriebsprüfung hat zu den Berufungen dahingehend Stellung genommen, dass durch Erhebungen der Finanzämter Oberwart und Wien 6/7/15 festgestellt wurde, dass es sich bei der E. GmbH um eine Scheinfirma im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 1 iVm § 11 UStG handle und die von der E. GmbH in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer anzuerkennen sei.

Die Bw. habe aufgrund einer vorliegenden Kontrollmitteilung eine Ausgangsrechnung über € 15.140,23 (netto) nicht verbucht. Daher seien die in den Prüfungsjahren erklärten 20%igen Umsätze um einen Zuschlag von 10% erhöht worden. Die mit einer Großbaustelle erzielten Umsätze seien dabei nicht berücksichtigt worden. Gemäß den Angaben des handelsrechtlichen

Geschäftsführers der Bw. sei die nicht verbuchte Ausgangsrechnung vom gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bw. gelegt und inkassiert worden und könne dies auch öfter vorgekommen sein. Die Ausgangsrechnungen der Bw. seien nicht fortlaufend nummeriert worden und hätten auch keinen Leistungszeitraum aufgewiesen. Dadurch sei eine lückenlose Kontrolle des erklärten Umsatzes nicht möglich gewesen.

Die Kammerumlagenbescheide seien als Folgebescheide zu den Umsatzsteuerbescheiden zu beurteilen.

In der Gegenäußerung der Bw. zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 11. Februar 2005 wird im Wesentlichen auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen und ausgeführt, dass sich die Stellungnahme in der Wiederholung der aktenkundig bereits eingenommenen Haltung der Betriebsprüfung erschöpfe. Es werde in keiner Weise auf die detaillierten Ausführungen in der Berufung eingegangen. Im Rahmen der Berufung seien dem Finanzamt eine Vielzahl an Dokumenten und Unterlagen vorgelegt worden, aus denen klar hervorgehe, dass es sich bei der E. GmbH nicht um einen Scheinfirma gehandelt habe. Die Betriebsprüfung habe weder die diesbezüglichen Berufungsausführungen widerlegt, noch den Beweisgehalt der vorgelegten Urkunden entkräftet.

Entgegen der Stellungnahme der Betriebsprüfung sei es nicht öfter dazu gekommen, dass Ausgangsrechnungen vom gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bw. gelegt und inkassiert wurden. Die nicht verbuchte Ausgangsrechnung sei aber tatsächlich vom gewerberechtlichen Geschäftsführer der Bw. gelegt und inkassiert worden. Eine fortlaufende Nummerierung der Ausgangsrechnungen sowie die Erfassung des Leistungszeitraumes sei aufgrund der anzuwendenden Bestimmungen gesetzlich nicht geboten und von der Bw. daher nicht durchgeführt worden. Eine Nummerierung und Erfassung des Leistungszeitraumes sei erst ab 1. Oktober 2003 erfolgt.

In Übereinstimmung mit der Ansicht der Betriebsprüfung handle es sich bei den Bescheiden zur Kammerumlage um Folgebescheide zur Umsatzsteuer. Es werde daher diesbezüglich auf die jeweiligen Ausführungen in den Berufungen verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 19. April 2005 hat der Unabhängigen Finanzsenat der Bw. zwecks Wahrung des Parteiengehörs unter anderem folgendes vorgehalten:

In der Berufung gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 1999 bis 2002 werde zunächst vorgebracht, dass einzig und allein die Tatsache, dass im Jahr 2002 eine

Ausgangsrechnung in Höhe von € 15.140,23 netto nicht erfasst worden sei, Anlass für die griffweise Schätzung der verdeckten Ausschüttungen gewesen sei. Im Widerspruch dazu bringe die Bw. auf Seite 2 der Berufung vor, dass ebenso alleiniger Anlass für die griffweise Schätzung die fehlende Nummerierung der Ausgangsrechnungen gewesen sei und vermeint, dass die Nummerierung von Rechnungen zwar ein buchhalterisches Ordnungskriterium sei bzw. eine Kontrollfunktion habe. Sie sei aber gesetzlich nicht vorgeschrieben bzw. nicht sanktioniert, weshalb deren Fehlen nicht als Grund für griffweise Schätzungen herangezogen werden könne.

Mit diesen Ausführungen bringe die Bw. in unmissverständlicher Weise zum Ausdruck, dass sie ihre Ausgangsrechnungen nicht nummeriert habe und eine Rechnung über € 15.140,29 nicht im Rechenwerk erfasst worden sei.

Dem Berufungsvorbringen, die Nummerierung stelle ein bloßes Ordnungskriterium dar und sei gesetzlich nicht sanktioniert sei entgegenzuhalten, dass gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 BAO die Eintragungen in den Büchern der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorzunehmen seien.

Gemäß § 131 Abs. 1 Z 5 BAO seien die zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufzubewahren, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich sei.

Die Bestimmung des § 131 Abs. 1 Z 5 BAO fordere also deshalb ein geordnetes Belegwesen, um der Abgabenbehörde die Überprüfung der vollständigen und richtigen Erfassung der Geschäftsfälle im Sinne des § 131 Abs. 1 Z 2 BAO zu ermöglichen.

Gemäß § 163 BAO haben nur Bücher oder Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und seien daher nur dann der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben sei, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Die fehlende Nummerierung von Ausgangsrechnungen sei jedenfalls ein begründeter Anlass, die sachliche Richtigkeit der Bücher der Bw., vor allem die vollständige und richtige Erfassung der Geschäftsfälle in den Büchern in Zweifel zu ziehen.

Betreffend das Vorbringen der Bw., wonach es sich bei der E. GmbH um keine Scheinfirma handle wurde der Bw. ein Aktenvermerk vom 10. August 2001 betreffend eine Nachschau bei

der E. GmbH übermittelt (Anm: Anlage 10 zum Vorhalt). Laut diesem Aktenvermerk hat das Finanzamt Wien 6/7/15 zum tatsächlichen Betriebsort der E. GmbH folgendes festgestellt:

„Bei Begehung an der Adresse A. Gasse 20/1/15 in W. wurde von der obengen. Firma (Anm: E. GmbH), sowohl an der Gegensprechanlage, als auch an der Wohnungstür, ein Firmenschild vorgefunden. An der Tür war auch noch eine Firma ... (Anm: die Bw.) vermerkt. Dort wurde trotz mehrmaliger Begehung niemand angetroffen.

Laut tel. Rücksprache mit der zuständigen Hausverwaltung ... ist auf Top 15 die Firma E. GmbH bzw. der GF S. M. nicht bekannt.

Der Prokurist der Firma (Anm: E. GmbH) – Herr Ing. F. W. ... - konnte telefonisch nicht erreicht werden.

Laut tel. Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter wurden von der obengen. Firma (Anm: E. GmbH) seit 1999 keine Unterlagen mehr vorgelegt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen werden angeblich selbst vorgenommen. Die Tätigkeit der Firma umfasst den Handel mit Öfen. Seit 1999 gab es keinen Kontakt mehr zum steuerlichen Vertreter. Ein Honorar von S 9.000,00 ist noch offen, Die Vollmacht wird wahrscheinlich zurückgelegt.

...

Laut Firmenbuchauszug ... befindet sich der Firmensitz der Firma E. GmbH weiterhin in J. – eine Änderung ist bis dato nicht erfolgt.

Laut Versicherungsdatenauszug der österr. Sozialversicherung ... ist Herr M. S. seit 1.2.1999 – lfd. als gewerblich selbständig Erwerbstätiger ... vorgemerkt. Beiträge für 12/2000 und 01 – 06/2001 wurden nicht einbezahlt.

Laut ZMA Anfrage v. 18.7.2001 ist Herr S. M. abgemeldet am 11.10.1996 von ... nach P. verzogen.

Laut tel. Rücksprache unter ... (Tel. Herr E. H. – Geschäftspartner aus P. – Erzeugung von Kaminöfen lt. Niederschrift v. 5.12.00 des FA 6/7/15) meldete sich eine Bekannte des E. H. ... Sie gab an, dass die Telefongespräche des Herrn H. auf sie umgeleitet werden. Die Postzustellung der E. GmbH erfolgt weiterhin nach J. Dort befindet sich Frau A. H., die frühere Geschäftsführerin der Fa. E. GmbH, die die Post wiederum nach P. zu Herrn S. M. und Herrn

H. weiterleitet. Herr S. hat laut ihrem Wissen noch immer kein Visum erhalten und befindet sich in P.“

Im Fragnvorhalt vom 19. April 2005 wurde die Bw. unter anderen auch darauf hingewiesen, dass die vorliegenden Rechnungen der E. GmbH an die Bw. die Firmenbuchadresse der E. GmbH in J. aufweisen, obwohl die E. GmbH laut beigebrachter Korrespondenz ab dem Jahr 2001 an der Anschrift der Bw. etabliert war bzw. unter dieser Adresse nach außen hin in Erscheinung getreten ist.

Im Zusammenhang mit der Berufung gegen die Kammerumlagenbescheide wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass Bescheide denen Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden können, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dies gelte gemäß Abs. 2 leg. cit. auch, wenn die Entscheidungen in einem (anderen) Abgabenbescheid getroffen wurden. Die Berufung gegen die Kammerumlagenbescheide enthalte nur Ausführungen hinsichtlich der zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide und sei daher gemäß § 252 Abs. 2 BAO unbegründet.

Zudem wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass im Arbeitsbogen über die Betriebsprüfung nicht alle strittigen Eingangsrechnungen der E. GmbH aufliegen. In einem wurde die Bw. ersucht die strittigen Eingangsrechnungen der E. GmbH dem Unabhängigen Finanzsenat vollständig in Kopie zu vorzulegen.

Der Fragnvorhalt wurde mit Schriftsatz vom 29. Juli 2005 dahingehend beantwortet, dass formelle bzw. sachliche Mängel von Büchern und Aufzeichnungen nur dann zur Schätzung berechtigen, wenn sie derart schwerwiegend seien, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint. Die Schätzungsbefugnis beziehe sich gemäß verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung auf den Bereich in dem die Aufzeichnungen mangelhaft seien. Die Aufzeichnungen der Bw. seien jedoch nachweislich (nicht verzeichnete Eingangsrechnungen) ausschließlich im Monat Februar 2002 mangelhaft. Eine Schätzungs- befugnis für den Prüfungszeitraum könne sich daraus nicht ergeben.

Aber auch in Verbindung mit der Tatsache, dass die Eintragungen in den Büchern und Aufzeichnungen der Bw. nicht gänzlich geordnet vorgenommen worden seien, könne das Fehlen einer Ausgangsrechnung noch keine Schätzungsbefugnis begründen.

Zum Beweis dafür, dass lediglich eine Ausgangsrechnung nicht in den Büchern der Bw. erfasst worden sei und dass es zu keiner Zeit zu einer verdeckten Gewinnausschüttung gekommen sei, werde die Vernehmung des Geschäftsführers der Bw. beantragt.

Die Bw. bleibe auf ihrem bisherigen Standpunkt, dass es sich bei der E. GmbH um keine Scheinfirma handle. Dies ergebe sich aus der wirtschaftlichen Tätigkeit der bezeichneten Gesellschaft auf dem Gebiet ihres Unternehmensgegenstands, der Installation von Gas und Wasserleitungen und werde durch drei Installationsanzeigen der E. GmbH belegt. Bei den Installationsanzeigen handle es sich um Nachweise von behördlichen Abnahmen der von der E. GmbH durchgeführten Installationsgewerke. Es handle sich dabei um tatsächlich durchgeführte und behördlich abgenommene Arbeiten, die von einer Scheinfirma nicht hätten erbracht werden können. Die Installationsanzeigen waren der Berufung beigelegt.

Zum weiteren Beweis dafür, dass es sich bei der E. GmbH keineswegs um eine Scheinfirma handle, hat die Bw. drei Ordner im Original vorgelegt die einjournalisierte und nach Monaten geordnete Eingangs- und Ausgangsrechnungen der E. GmbH aus den Jahren 2000 und 2001 sowie Firmenstammbücher der Gebietskrankenkasse, Personalstammbücher der Bediensteten P. P., die Bedienstete P. P. betreffende Lohnabrechnungen, Korrespondenz der E. GmbH mit der Wiener Gebietskrankenkasse und DDr. K. B. Beitragsnachweise und dergleichen beinhalten.

Als Beweismittel für die betriebliche Tätigkeit der E. GmbH wurde zudem die Vernehmung der ehemaligen Geschäftsführerin der E. GmbH, A. H., die Vernehmung von deren Ehegatte E. H., welcher dem Masseverwalter der Bw. die als Beweismittel angebotenen Ordner vorgelegt habe, die Vernehmung des E. O. als langjährigen Kunden der E. GmbH. und die Vernehmung des Geschäftsführers der Bw. beantragt.

Die Tatsache, dass die Anschrift der E. GmbH im Firmenbuch nicht der tatsächlichen Anschrift der Gesellschaft entspreche, erlaube keinesfalls die Annahme, dass es sich hierbei um eine Scheinfirma handle. Dies gelte auch im Hinblick auf die Tatsache, dass die Gesellschaft unter der Anschrift der Bw. in Erscheinung getreten sei.

Der von der Behörde ins Treffen geführte Aktenvermerk vom 10. August 2001, werde durch die vorgelegten Beweisstücke dahingehend entkräftet, dass entgegen den bisherigen Ergebnissen der Beweiswürdigung seitens der Behörde sehr wohl, wenn vielleicht auch nur mit einer Angestellten, die strittigen Leistungen der E. GmbH erbracht worden seien. Diese

Leistungen begründen den Geldfluss zwischen der E. GmbH und der Bw., seien durch Rechnungen im Sinne des § 11 UStG belegt und würden die Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Dem Ersuchen die strittigen Eingangsrechnungen der E. GmbH vollständig in Kopie vorzulegen ist die Bw. trotz hinreichender Frist und Nachfristsetzung nicht nachgekommen.

Bei Durchsicht der von der Bw. vorgelegten Unterlagen der E. GmbH betreffend die Jahre 2000 und 2001 wurde festgestellt, dass die Ausgangsrechnungen der E. GmbH an die Bw. und andere Kunden durchgehend die Firmenbuchadresse der E. GmbH in J. aufweisen, wohingegen in den vorgelegten Eingangsrechnungen und der Korrespondenz als Anschrift der E. GmbH durchgehend die A. Gasse in W. - der Firmensitz der Bw. - angeführt wird.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die in den Rechnungen der E. GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer von der Bw. als Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann. Zudem ist strittig, ob der Umstand, dass die Ausgangsrechnungen der Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 nicht nummeriert waren, in Verbindung mit dem Umstand, dass 2002 eine Ausgangsrechnung über € 15.140,23 (netto) nachweislich nicht verbucht wurde, die Verhängung von 10%igen Sicherheitszuschlägen zu den in den Jahren 1999 bis 2002 erklärten Umsätzen rechtfertigt.

Rechnungen E. GmbH

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.

Nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – auch bereits zur inhaltsgleichen Bestimmung des UStG 1972 – dient diese Angabe nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderem Unternehmer erhalten hat, sondern auch der 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 den Rechnungen angeführten Lieferungen oder Leistungen erbracht hat. Es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers die Angabe des Namens und der Adresse. Rechnungen die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen daher zum Vorsteuerabzug nicht aus. Gleiches gilt, wenn unter der in den Rechnungen angegebenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069 mwN).

Das Finanzamt hat die in Rechnungen der E. GmbH an die Bw. ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer anerkannt. Die daraus resultierenden Umsatzsteuermehr beträge haben

gemäß den diesbezüglich übereinstimmenden Angaben im Betriebsprüfungsbericht und in der Berufung 2001 € 64.678,82 (S 890.000,00) und 2002 € 3.200,00 betragen.

Die Vorsteuerkürzungen wurden laut Betriebsprüfungsbericht im Wesentlichen damit begründet, dass es sich bei der E. GmbH um eine Scheinfirma handelt, weil sich am Ort der Geschäftsleitung laut Firmenbuch keine Geschäftsleitung und keine Firmenstafel tatsächlich befindet. Diese Feststellung ist insoweit von Bedeutung als in den vorliegenden Rechnungen der E. GmbH an die Bw. die Firmenbuchadresse der E. GmbH in J. angegeben wird, obwohl die E. GmbH zum Zeitpunkt der Rechnungslegung an der Adresse der Bw. in W, A. Gasse 20/1/15 etabliert war und unter dieser Adresse nach außen hin in Erscheinung getreten ist. Letzteres wird durch die Erhebungsergebnissen des Finanzamtes Wien 6/7/15 dokumentiert, die der Bw. mit Frageninhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 19. April 2005 zur Kenntnis gebracht wurden. Dass die E. GmbH zum Zeitpunkt der Rechnungslegung an der Adresse A Gasse 20/1/15 in W. etabliert war geht auch aus den von der Bw. vorgelegten Unterlagen der E. GmbH betreffend die Jahre 2000 und 2001 hervor, da in den vorgelegten Eingangsrechnungen und in der vorgelegten Korrespondenz als Geschäftsadresse der E. GmbH regelmäßig die A. Gasse in W. angeführt wird und lediglich die vorgelegten Ausgangsrechnungen der E. GmbH an die Bw. und an andere Kunden die Firmenbuchadresse der E. GmbH in J. aufweisen. Diesbezüglich ist zudem auf das Vorbringen der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Juli 2005 zu verweisen, wo der Umstand, dass die Anschrift der E. GmbH im Firmenbuch nicht der tatsächlichen Anschrift entspricht und der Umstand, dass die Gesellschaft unter der Anschrift der Bw. in Erscheinung getreten ist als Tatsache bezeichnet wird.

Nach der oben angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schließt bereits die Angabe einer im Zeitpunkt der Rechnungslegung falschen Anschrift des leistenden Unternehmers die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus, ohne dass es darüber hinaus weiterer Mängel bedarf. Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG ist nach der Judikatur eine Adresse zu verstehen, an der das liefernde / leistende Unternehmen eine tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickelt, kurz jener Ort, von dem aus bzw. an dem jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt bzw. abgerechnet werden, mit welchen das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teil nimmt, welche also den Unternehmensgegenstand bilden. Eine reine Zustelladresse genügt diesen Anforderungen jedenfalls nicht, weshalb die Firmenbuchanschrift der E. GmbH keine Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG darstellt. Als Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG könnte im

Hinblick auf die vorliegenden Erhebungsergebnisse und Unterlagen allenfalls die Adresse A. Gasse in W. angesehen werden.

In den vorliegenden Rechnungen der E. GmbH an die Bw. scheint als Anschrift der E. GmbH deren Firmenbuchadresse in J. auf. Mit Fragenvorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 19. April 2005 wurde die Bw. davon in Kenntnis gesetzt, dass nicht alle strittigen Rechnungen der E. GmbH vorliegen. In einem wurde die Bw. ersucht, die Rechnungen der E. GmbH vollständig in Kopie vorzulegen. Diesem Ersuchen ist die Bw. trotz ausreichender Frist und Nachfristsetzung nicht nachgekommen. Daher wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass auch in den weiteren nicht vorliegenden / vorgelegten Rechnungen der E. GmbH deren Firmenbuchadresse in J. angeführt wird. An dieser Adresse hat die E. GmbH zum Zeitpunkt der Rechnungslegung keine Geschäftstätigkeit entfaltet. Die von der Bw. geltend gemachte Vorsteuer kann daher auch ohne das Hinzutreten weiterer Mängel nicht in Abzug gebracht werden. Damit erübrigt sich letztlich ein Eingehen auf die Frage, ob die E. GmbH eine betriebliche Tätigkeit ausgeübt hat oder nicht und sind die diesbezüglichen Beweisanträge der Bw. für die Entscheidungsfindung unerheblich.

Sicherheitszuschläge / verdeckte Ausschüttungen 1999 bis 2002

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist u. a. dann 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.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes oder Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 16.5.2002, 98/13/0195, 0196).

Um von einer ordnungsgemäßen Aufzeichnungsführung im Sinne des § 163 BAO sprechen zu können, muss auch ein Belegwesen vorhanden sein, das einem sachverständigen Dritten ohne weitere Nachforschungen einen zuverlässigen Überblick über die Vollständigkeit und Richtigkeit der verbuchten Geschäftsfälle bietet. Gerade eine Belegnummerierung ist auch deshalb geboten, um die Vollständigkeit der verbuchten Belege augenscheinlich zu dokumentieren (vgl. VwGH 28.5.2002, 98/14/0097).

Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Ausgangsrechnungen der Jahre 1999 bis 2002 keine Nummerierung aufweisen. Dies stellt einen Mangel im Aufzeichnungssystem der Bw. dar, der zur Widerlegung der Vermutung des § 163 BAO führen muss (vgl. VwGH 98/13/0194) und hat zur Folge, dass die Schätzungsberechtigung auch ohne das Hinzutreten weiterer Mängel im gesamten Prüfungszeitraum prinzipiell gegeben ist (vgl. VwGH 1.10.1979, 870, 2409-2413/79). Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde zudem festgestellt, dass im Jahr 2002 eine Ausgangsrechnung über € 15.140,23 (netto) nicht verbucht wurde.

Die mangelhaften Aufzeichnungen der Jahre 1999 bis 2002 in Verbindung mit der nachweislich nicht verbuchten Ausgangsrechnung rechtfertigen die Annahme, dass im angeführten Zeitraum neben der nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Ausgangsrechnung, noch weitere Ausgangsrechnungen nicht aufgezeichnet worden sind. Die daraus resultierenden Unsicherheitsmomente wurden mit einem 10%igen Sicherheitszuschlag zu den 1999 bis 2002 erklärten 20%igen Umsätze abgedeckt. Dies ist dem Grunde nach zulässig, da ein Sicherheitszuschlag laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Elementen der Schätzung gehört und in Fällen wie dem Vorliegenden verhängt werden kann (vgl. VwGH 22.2.2007, 2005/14/0111; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0147 u. a.). Die sich für die einzelnen Jahre ergebenden Zuschätzungen bewegen sich zwischen € 726,73 und € 12.700,00 und liegen teils erheblich unter jenem Betrag der 2002 nachweislich nicht aufgezeichnet wurde. Damit ist aber die dem Grunde nach zulässige Zuschätzung auch der Höhe nach nicht zu beanstanden.

Die Behandlung des in der nicht verbuchten Ausgangsrechnung ausgewiesene Betrages und der in den Jahren 1999 bis 2002 verhängten Sicherheitszuschläge als verdeckte Ausschüttung ist grundsätzlich zulässig, weil Mehrgewinne einer Kapitalgesellschaft, die in ihrem Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes regelmäßig als den Gesellschaftern verdeckt zugeflossene Ausschüttungen anzusehen sind (vgl. VwGH 21.9.2005, 2002/13/0230, 0231; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0261, 0262, jeweils mit weiteren Nachweisen). Ein Abgehen von diesem Grundsatz

ist im gegenständlichen Fall weder erforderlich noch geboten. Dies einerseits deswegen, weil die Bw. gegen die Behandlung des nachweislich nicht verbuchten Betrages als verdeckte Ausschüttung nicht berufen hat, was die Annahme rechtfertigt, dass der vorgeblich von gewerbrechtlichen Geschäftsführer vereinnahmte Betrag an die Gesellschafter der Bw. weitergeleitet wurde. Andererseits richtet sich die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 1999 bis 2002 im Wesentlichen nur gegen die Verhängung von Sicherheitszuschlägen an sich und wurde ein substantiiertes Vorbringen dahingehend, dass weitere allenfalls nicht verbuchte Erlöse nicht den Gesellschaftern zugeflossen sind nicht erstattet.

Kammerumlage

Die Kammerumlage ist im Falle der unrichtigen Selbstberechnung durch einen Bescheid gemäß § 201 festzusetzen. Die Festsetzung kann gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäße Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen. Letzteres trifft im gegenständlichen Fall zu. Die Berufungen betreffend die Vorschreibung der Kammerumlage enthalten nur Ausführungen hinsichtlich der zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide und sind daher gemäß § 252 Abs. 2 BAO unbegründet, worauf die Bw. mit Fragenvorhalt vom 19. April 2005 hingewiesen wurde. Ein weitergehendes Vorbringen wurde nicht erstattet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 17. August 2007