

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Mag. Krottendorfer & Partner WTH- u. Stb. GmbH, 2100 Korneuburg, Hauptplatz 32 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Umsatzsteuer 1994-1997 und Körperschaftsteuer 1994, 1996, 1997 sowie der Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer 1998 und Körperschaftsteuer 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1997 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 1994, 1996 und 1997 bleiben unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1997 wird gem. § 200 BAO für endgültig erklärt.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1998 bleibt unverändert und wird gemäß § 200 BAO für endgültig erklärt.

Der angefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1998 wird abgeändert.

Die Fälligkeit des mit dieser Berufungsentscheidung festgesetzten Mehrbetrages an Körperschaftsteuer für das Jahr 1998 ist der Buchungsmitteilung zu entnehmen.

Rechtsbelehrung

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

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) stellt Isolierungen in Wien her.

Hinsichtlich der Jahre 1994-1997 fand bei der Bw. eine Betriebsprüfung sowie eine Umsatzsteuernachschaufür den Zeitraum 1-8/1998 statt. Gegenstand der Prüfung war die Frage, ob die Firma G Bau GmbH im genannten Zeitraum Leistungen für die Bw. erbracht hat.

Aus dem dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Arbeitsbogen der Betriebsprüfung geht folgender ermittelter Sachverhalt hervor:

In einer Stellungnahme des Finanzamtes für Körperschaften vom 24.1.1995 werde festgehalten, dass die Firma G Bau GmbH per 31.12.1992 stillgelegt worden sei und keinerlei betriebliche Tätigkeit mehr ausgeübt habe. Der Geschäftsführer befände sich unbekannten Aufenthaltes im Ausland.

Aus einer im Arbeitsbogen aufliegenden Anfrage an das Zentralmeldeamt Wien ergäbe sich, dass der zuletzt ins Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer der G Bau GmbH ab 1976 nicht gemeldet sei.

Eine vom Betriebsprüfer im Zuge der Betriebsprüfung bei der Bw. durchgeführte Anfrage an die Wiener Gebietskrankenkasse habe ergeben, dass die G Bau GmbH seit 1993 keine Dienstnehmer mehr beschäftigt habe.

Des Weiteren wurde erhoben, dass die Firma G Bau GmbH an der auf den vorgelegten Rechnungen der Jahre des Prüfungszeitraumes 1994-1998 angegebenen Firmenadresse in der Zeit von 1.5.1992 bis 30.9.1993 Büromieter gewesen sei (Schreiben des Vermieters, Arbeitsbogen Seite 78).

Hinsichtlich der Bezahlung der fraglichen Eingangsrechnungen seien der Betriebsprüfung Schecks vorgelegt worden, welche die Unterschrift des Geschäftsführers der Bw. trügen. Der Scheckeinlöserscheine nicht auf.

Mit Schreiben vom 17.12.1998 habe der Betriebsprüfer an die Bw. ein Schreiben versendet, in dem dieser die Bw. gem. § 162 BAO im Hinblick auf die geltend gemachten Betriebsausgaben betreffend der G Bau GmbH aufgefordert habe, innerhalb der Frist von einem Monat ab

Zustellung, die Empfänger der abgesetzten Beträge genau (Personen, Adresse, etc.) zu bezeichnen. Eine gesetzeskonforme Beantwortung dieser Aufforderung sei nicht aktenkundig.

Im Zuge der Prüfung sei der Bw. ein Fragenkatalog vorgelegt worden (Arbeitsbogen Seite 110):

- Wann sei die Geschäftsverbindung zu der G Bau GmbH zustande gekommen?
- Wie und auf welche Art sei die Geschäftsverbindung zustande gekommen?
- Welche Unterlagen hätte die Bw. abverlangt, um sich von der Existenz der G Bau GmbH zu überzeugen?
- Über welche Telefon-, Faxnummer sei die Bw. mit der G Bau GmbH in Verbindung getreten?
- Wäre der Geschäftsführer der Bw. jemals in den Firmenräumlichkeiten der G Bau GmbH anwesend gewesen?
- Welche Personen seien für die G Bau GmbH aufgetreten?
- Wie, bzw. anhand welcher Unterlagen habe die Bw. überprüft, dass diese Personen auch berechtigt seien, Aufträge,.. für die G Bau GmbH anzunehmen?
- Wie sei der Leistungsumfang festgelegt worden? Welche schriftlichen Vereinbarungen gäbe es dazu?
- Welche Leistungen seien beauftragt worden?
- Welche Unterlagen gäbe es, um eine Leistung durch die G Bau GmbH an die Bw. nachzuweisen bzw. zu dokumentieren (Bautageberichte, Bautagebücher, sonstige Kontrollaufzeichnungen, Stunden- oder Anwesenheitslisten, etc.)?
- Wer sei für die Kontrolle des Umfanges und der Qualität der beauftragten Leistungen verantwortlich gewesen? Wer habe diese Kontrollen durchgeführt und welche Kontrollbestätigungen lägen vor?
- Wer habe die Arbeiter der G Bau GmbH beaufsichtigt und wer sei für die Überprüfung der arbeitsrechtlichen Bestimmungen in Hinblick auf gültige Arbeitsbewilligungen, Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse verantwortlich gewesen? Gäbe es dazu Aufzeichnungen?
- Durch wen sei eventuelle Materialbeistellung erfolgt?
- Wie und durch wen sei die Rechnungsübergabe erfolgt?

- Wie sei der Rechnungsinhalt (umfang) überprüft worden? Welche Aufzeichnungen (Leistungskontrollen) gäbe es dazu?
- Nach welchem Zahlungsplan seien Teilzahlungen bzw. in welchen Zeitabständen und nach welchen Kriterien seien Akontozahlungen zu leisten gewesen? Welche Unterlagen lägen dazu vor?
- Wer (bei Barzahlung oder Barscheck) habe die Anzahlungen, (Teil)Rechnungsbeträge kassiert bzw. auf welches Konto (Kontonummer und Kreditinstitut) seien diese Beträge überwiesen worden?
- Anhand welcher Unterlagen habe sich die Bw. überzeugt, dass diese Personen berechtigt seien, die Barbeträge zu kassieren und wie sei der Empfang der Barbeträge bestätigt worden?
- Sei die Geschäftsverbindung zur G Bau GmbH noch aufrecht? Wenn nein, ab wann sei diese abgebrochen worden?
- In welcher Höhe bestünden noch Verbindlichkeiten gegenüber der G Bau GmbH? Welche Zahlungsvereinbarungen gäbe es darüber?

Die von der Bw. dazu erteilten Antworten sind im Betriebsprüfungsbericht vom 16.3.1999 wie folgt dargestellt:

"Tz 28, Aberkennung Betriebsausgaben mangels Empfängernennung gem. § 162 BAO:

Es liegen folgende Eingangsrechnungen der G Bau GmbH vor (abzüglich des beanspruchten Skonto):

Datum	netto	USt	brutto
24.08.1994	27.160,00	5.432,00	32.592,00
19.12.1994	45.441,67	9.088,33	54.530,00
Summe 1994:	72.601,67	14.520,33	87.122,00
06.07.1995	94.342,20	18.868,44	113.210,64
14.08.1995	111.065,00	22.213,00	133.278,00
28.09.1995	88.493,10	17.698,62	106.191,72
11.12.1995	96.417,13	19.283,43	115.700,56

Summe 1995: 390.317,43 78.063,49 468.380,92

26.03.1996 97.717,80 19.543,56 117.261,36

24.04.1996 71.944,90 14.388,98 86.333,88

15.07.1996 61.808,40 12.361,68 74.170,08

09.10.1996 105.245,00 21.049,00 126.294,00

15.11.1996 **97.970,00 19.594,00 117.564,00**

Summe 1996: 434.686,10 86.937,22 521.623,32

14.02.1997 96.515,00 19.303,00 115.818,00

27.05.1997 177.025,00 35.405,00 212.430,00

17.07.1997 **92.877,50 18.575,50 111.453,00**

Summe 1997: 366.417,50 73.283,50 439.701,00

12.02.1998 228.435,00 45.687,00 274.122,00

19.06.1998 **140.941,00 28.188,20 169.129,20**

Summe 1-
8/1998: 369.376,00 73.875,20 443.251,20

Zu Firma G Bau GmbH wurde seitens der Betriebsprüfung folgendes erhoben:

- Die Gesellschaft war in der Zeit vom 1.5.1992 bis 30.9.1993 als Untermieter im Büro-
ring 1090 Wien,... (im Firmenbuch eingetragene Firmenadresse) ansässig.
- Der im Firmenbuch eingetragene, seit 30.6.1993 zeichnungsberechtigte Geschäftsführer SD ist laut Zentralmeldeamt nicht gemeldet.
- Spätestens mit Dezember 1993 ist der letzte Dienstnehmer dieser Gesellschaft bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet worden.
- Mindestens seit 15.3.1994 war es seitens der Behörde nicht möglich, mit dieser Gesellschaft Kontakt aufzunehmen.
- Im Zuge einer Prüfung dieser Gesellschaft wurde vom damaligen steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass die Gesellschaft mit Ende 1992 stillgelegt wurde.

Der Vertreter des geprüften Unternehmens gab zur G Bau GmbH im wesentlichen folgendes an:

Durch die ehemalige Tätigkeit als Bauleiter sei der Geschäftskontakt zur G Bau GmbH zustande gekommen (1980). Ein Herr S oder G (er wisse nicht, ob der Chef tatsächlich so heißt) habe sich ca. zwei Mal in der Woche gemeldet. Das letzte Mal habe er sich am 1.10.1998 gemeldet. Seine Leute hätten auch öfter angerufen. Es seien fast durchwegs zwei Leute von der G Bau GmbH beschäftigt gewesen.

Schriftliche Angebote lägen keine vor. Unterlagen seien nicht von der Gesellschaft abverlangt worden, da die Gesellschaft schon seit 1980 bekannt gewesen sei. Die Aufträge seien mündlich erteilt worden.

Für die G Bau GmbH seien ein Herr S, Herr F und der Chef G aufgetreten.

Der Leistungsumfang wurde nach m² geschätzt. Meistens sei eine Pauschale vereinbart worden. Für die Kunden des geprüften Unternehmens habe das geprüfte Unternehmen Regiestundenlisten geschrieben. Die Leute von der G Bau GmbH seien meistens die gleichen gewesen. Der Hausarbeiter oder die Hausverwaltung hätten die Regiestundenlisten abgezeichnet.

Die Beaufsichtigung der Arbeiter und die Kontrolle der Qualität und Quantität der Leistung wäre durch den damaligen Geschäftsführer des geprüften Unternehmens erfolgt.

Die Rechnungen seien immer postalisch zugeleitet worden. Die Zahlung sei nach geleisteter Arbeit erfolgt. Vereinbart seien 14 Tage netto Kassa gewesen. Auf die Frage nach Skonto sei mitgeteilt worden, dass dies bei Barscheck möglich sei. Einer der bereits erwähnten Personen habe den Scheck abgeholt. Der Erhalt der Schecks sei auf der Rechnung unter Angabe der Schecknummer, des Firmenstempels und der Unterschrift bestätigt. Überweisungen habe es nie gegeben.

Seit 2.10.1998 gäbe es keinen Kontakt mehr zur G Bau GmbH.

Meistens sei das geprüfte Unternehmen durch die G Bau GmbH über ein Handy oder in einem Cafehaus im 20. Wiener Gemeindebezirk kontaktiert worden. Das geprüfte Unternehmen verfüge noch über eine Referenzliste aus dem Jahre 1980, aus der zu ersehen sei, dass die G Bau GmbH für namhafte Großbaufirmen tätig sei. Die G Bau GmbH solle auch in Russland riesige Aufträge haben.

Aufgrund der Ermittlungsergebnisse muss davon ausgegangen werden, dass keine Leistung seitens der G Bau GmbH erfolgte.

Das geprüfte Unternehmen wurde mit 17.12.1998 aufgefordert, im Hinblick auf die Bestimmung des § 162 BAO binnen eines Monats die Empfänger der als Betriebsausgaben abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen.

Trotz mehrerer mündlicher Fristverlängerungsansuchen wurde der Empfängernennung nicht Folge geleistet.

Die Abgabenpflichtige wurde von der Abgabenbehörde um Nennung des Empfängers gerade deshalb aufgefordert, weil dem in den Rechnungen genannten Leistungserbringern nach den Ermittlungsergebnissen der Abgabenbehörde kein real existierendes Steuerrechtssubjekt mehr zugeordnet werden konnte. War erwiesen, dass der in den Rechnungen genannte Leistungserbringer weder an der angegebenen Adresse noch sonst wo als auffindbar war, dann bestand für die Abgabenbehörde ausreichender Anlass, vom geprüften Unternehmen die Benennung jenes Steuerrechtssubjektes zu begehrn, an welches sie die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen bezahlt hat.

Die Bestimmungen des § 162 BAO beruhen auf dem Grundsatz, dass was bei dem einen Abgabenpflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muss, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Aus diesem Grund kann die Absetzung von Betriebsausgaben trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, dass der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat.

Wenn der Abgabenpflichtige der nach § 162 BAO an ihn ergangenen Aufforderung nicht nachkommt und die Möglichkeit zur Besteuerung der empfangenen Beträge bei dem Empfänger nicht besteht, muss die Abzugsfähigkeit solcher Ausgaben selbst bei feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, ohne dass die Möglichkeit eröffnet ist, solche Beträge im Schätzungswege anzusetzen. Selbst die Annahme einer Noch-Existenz der G Bau GmbH würde den Abzug der Ausgaben noch nicht sichern können, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die solcherart benannte Person nicht tatsächlicher Empfänger der abgesetzten Beträge gewesen ist.

Die absolute Unauffindbarkeit der G Bau GmbH und ihre Nichtmehrexistenz an der in den Rechnungen aufscheinenden Adresse waren ausreichend maßgebliche Gründe für die Vermutung, dass die Gesellschaft nicht Empfänger der Zahlungen war.

Tz 18, Vorsteueraberkennung aus Eingangsrechnungen G Bau GmbH:

Aufgrund der Ermittlungsergebnisse (Ausführungen in Tz 28) muss davon ausgegangen werden, dass die verrechneten Leistungen tatsächlich nicht von der G Bau GmbH erbracht wurden.

Da somit die Voraussetzung des § 11 UStG- nämlich Name und Anschrift des leistenden Unternehmers sowie Art und Umfang der sonstigen Leistung des Leistungserbringers nicht erfüllt sind, ist ein Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Auch aus formalen Gründen –im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung war an der in den Rechnungen angeführten Adresse diese Gesellschaft nachweislich nicht mehr situiert- war der Vorsteuerabzug zu versagen, da es an einer richtigen Anschrift eines liefernden bzw. leistenden Unternehmers mangelt.

Es war somit der Vorsteuerabzug zu versagen:

1994	14.520,33
1995	78.063,49
1996	86.937,22
1997	73.283,50
3,7/1998	73.875,20

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ für den Zeitraum 1994-1995 hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer Wiederaufnahms- und Sachbescheide, für den Zeitraum 1996-1997 erfolgte die Veranlagung der Umsatz und Körperschaftsteuer unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung. Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1997 erging vorläufig gem. § 200 Abs 1 BAO. Eine Begründung hiefür ist nicht ersichtlich.

Am 11.5.1999 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. gegen die Umsatzsteuerbescheide 1994-1997 sowie gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1994, 1996, und 1997 das Rechtsmittel der Berufung.

In der Begründung fasste der steuerliche Vertreter nochmals alle Aussagen des Geschäftsführers der Bw., die im BP-Bericht ausführlich dargestellt worden sind, zusammen.

Diese Angaben hätten die Abgabenbehörde veranlasst, davon auszugehen, dass seitens der Firma G Bau GmbH keine Leistungen erfolgt seien. Dies auch deswegen, weil "auch angeblich eine Auskunftspflicht gem. § 162 BAO verweigert worden wäre". Es seien jedoch neben den angeführten Angaben ein umfangreicher Fragebogen mit dem Prüfungsorgan des Finanzamtes ausgefüllt worden und die diesbezüglichen umfangreichen Fragen vollinhaltlich beantwortet

worden. Darüber hinaus seien von Seiten des Geschäftsführers der Bw. auch sämtliche Kopien jener Schecks ausgehoben worden, welche zum Ausgleich der offenen Rechnungen an die G Bau GmbH ausgehändigt worden wären.

Aufgrund von Vorerhebungen von Seiten der Betriebsprüfung seien dem Geschäftsführer der Bw. folgende Punkte vorgehalten worden:

- Die G Bau GmbH sei in der Zeit vom 1.5.1992 bis 30.9.1993 als Untermieter in 1090 Wien,... (im Firmenbuch eingetragene Firmenadresse) ansässig gewesen.
- Der im Firmenbuch eingetragene, seit dem 30.6.1993 zeichnungsberechtigte Geschäftsführer SD sei laut Zentralmeldeamt nicht gemeldet.
- Spätestens mit Dezember 1993 sei der letzte Dienstnehmer dieser Gesellschaft bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet worden.
- Mindestens seit 15.3.1994 sei es der Behörde nicht mehr möglich gewesen, mit der G Bau GmbH Kontakt aufzunehmen.

Alle diese Punkte seien entweder vom Geschäftsführer der Bw. nicht überprüfbar oder sei die Überprüfung völlig unzumutbar. Soweit es dem Geschäftsführer der Bw. möglich gewesen sei, sei er seiner Auskunftspflicht gem. § 162 BAO nachgekommen. Im übrigen sei die Firma G Bau GmbH bis dato im Firmenbuch des Handelsgerichtes Wien eingetragen.

Es könne nach Meinung des steuerlichen Vertreters der Bw. keinen Zweifel darüber geben, dass die in Frage stehenden Leistungen tatsächlich von der G Bau GmbH durchgeführt worden seien. Dies sei und wäre durch Rechnungen, Zahlungen und Zeugen belegt. Es werde daher beantragt, die bekämpften Bescheide aufzuheben bzw. gemäß den eingereichten Steuererklärungen zu veranlagen.

In weiterer Folge wurde die eingebrachte Berufung der Betriebsprüfung mit dem Ersuchen um Stellungnahme übermittelt.

Am 11.6.1999 versendete der Betriebsprüfer einen Vorhalt an die Bw., in dem diese aufgefordert wurde, innerhalb von 14 Tagen ab Erhalt des Vorhaltes die in der Berufung angeführten Zeugen zur Ablegung einer Zeugenaussage der Finanzbehörde stellig zu machen oder Namen und Anschrift bzw. Telefonnummer der Zeugen mitzuteilen.

Am 30.6.1999 teilte der steuerliche Vertreter in Beantwortung dieses Vorhaltes mit, dass es sich bei jenen Personen, die als Zeugen dem Finanzamt namentlich bekannt gemacht werden sollten "um die Auftraggeber der Firma handelt bzw. um die Erfüllungsgehilfen dieser Auftraggeber". Für Fragen stünde der steuerliche Vertreter der Bw. gerne zur Verfügung.

Am 1.7.1999 versendete der Betriebsprüfer nochmals ein Schreiben an den steuerlichen Vertreter der Bw., in dem festgehalten wurde, dass aus der Vorhaltsbeantwortung vom 30.6.1999 nicht hervorgehe, wer die Auftraggeber der Firma bzw. die Erfüllungsgehilfen dieser Auftraggeber seien.

Es sei völlig unklar, was von den namentlich nicht genannten Personen bezeugt werden sollte.

Der steuerliche Vertreter der Bw. werde aufgefordert, innerhalb von 14 Tagen nach Erhalt des Schreibens die Zeugen zur Ablegung einer Zeugenaussage der Finanzbehörde stellig zu machen oder Namen und Anschrift bzw. Telefonnummer der Zeugen mitzuteilen.

Eine schriftliche Beantwortung dieses Schreibens seitens der steuerlichen Vertretung der Bw. ist nicht aktenkundig.

Im Anschluss gab der Betriebsprüfer zur eingebrachten Berufung folgende Stellungnahme ab:

Wie er ausführt, zeigten die Ermittlungsergebnisse sehr deutlich, dass die G Bau GmbH die in den vorliegenden Rechnungen aufscheinenden Leistungen nicht erbracht haben hätte können. Dieser Umstand hätte dazu geführt, dass das Finanzamt von der Bw. verlangte gem. § 162 BAO den Empfänger der Zahlungen zu nennen.

Dieser Aufforderung sei – trotz mehrmaliger Urgenzen des Prüfers - nicht Folge geleistet worden.

Wenn die Bw. nunmehr vermeine, durch die Beantwortung des umfangreichen Vorhaltes ihrer Pflicht zur Nennung des Empfängers der Zahlungen bereits nachgekommen zu sein, so übersehe sie, dass dieser Fragebogen gerade Ausgangspunkt für die Aufforderung der Empfängernennung gewesen sei und die anlässlich der Betriebsbesichtigung am 19.11.1998 seitens der Bw. gemachten Aussagen hinsichtlich des in Rede stehenden Fragebogens nicht geeignet seien, den Erfordernissen der Empfängernennung (Aufforderung vom 17.12.1998) zu entsprechen.

Auch in der vorliegenden Berufung sei der Verpflichtung zur Nennung der Empfänger der Zahlungen nicht nachgekommen worden.

Die angesprochenen Kopien der Schecks, die angeblich an Leute der G Bau GmbH übergeben worden seien, vermögen keinen Nachweis über den tatsächlichen Empfänger zu erbringen, da auf den Schecks der Einlöser nicht aufscheine.

Auch mit der Aussage, die im BP Bericht angeführten Erhebungen seien seitens der Bw. nicht überprüfbar bzw. deren Überprüfung nicht zumutbar, vermöge dem Gesetzesauftrag des § 162 BAO nicht entsprochen werden.

Des weiteren führe die Aussage, die G Bau GmbH sei nach wie vor im Firmenbuch eingetragen, an der Sache vorbei.

Der steuerliche Vertreter der Bw. habe in der Berufung angeführt, es könne durch Zeugen belegt werden, dass die fraglichen Leistungen von der G Bau GmbH erbracht worden wären.

Daraufhin sei von der Betriebsprüfung zwei mal ein Ergänzungsvorhalt erlassen worden (und es sei eine weitere telefonische Abfrage erfolgt), in denen die Bw. aufgefordert wurde, die Zeugen zu benennen und das Beweisthema bekannt zu geben. Der steuerliche Vertreter habe mitgeteilt, dass die angesprochenen Zeugen "die Auftraggeber der Firma bzw. deren Erfüllungsgehilfen" sein sollten.

Des weiteren wäre durch den steuerlichen Vertreter mitgeteilt worden, dass die "arbeitenden Leute" gemeint gewesen wären. Auf die Frage, wer diese Leute seien bzw. was sie bezeugen könnten, wäre seitens des steuerlichen Vertreters eine Rückantwort angekündigt worden, die allerdings niemals erfolgte.

Die Angaben in der Berufung seien nicht geeignet, dem gesetzlichen Auftrag zur Nennung des Empfängers der strittigen Zahlungen nachzukommen.

Mit der Nennung von Personen, die als Empfänger bezeichnet würden, sei dem Verlangen gem. § 162 BAO nämlich dann nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigten, dass die genannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger seien. Nach den Ermittlungsergebnissen könne die G Bau GmbH nicht der tatsächliche Empfänger der als Betriebsausgabe bei der Bw. angesetzten Beträge sein.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien übersendete die Stellungnahme der Betriebsprüfung dem steuerlichen Vertreter der Bw. zur Gegenäußerung. Laut Rückschein wurde sie am 18.8.1999 zugestellt.

Eine Gegenäußerung ist nicht aktenkundig.

Am 23.3.2000 erließ das neu zuständige Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien hinsichtlich der eingebrachten Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1994-1997 sowie die Körperschaftsteuerbescheide 1994, 1996 und 1997 eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Wie das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien darin begründend ausführt, sei von der Betriebsprüfung ausführlich dargestellt worden, dass keine Leistungen seitens der G Bau GmbH an die Bw. erfolgt seien. Auch sei dargestellt worden, dass den Bestimmungen des § 162 BAO sowohl während des Betriebsprüfungsverfahrens als auch während der Dauer des

erstinstanzlichen Berufungsverfahrens nicht entsprochen worden sei. Des weiteren sei auch keine "qualifizierte Beantragung der Zeugeneinvernahme" erfolgt.

Da bis dato keinerlei Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur eingebrachten Berufung abgegeben worden sei, sei die Berufung mit Verweis auf die ausführliche Begründung sowohl im Betriebsprüfungsbericht als auch in der Stellungnahme der Betriebsprüfung als unbegründet abzuweisen.

Am 23.6.2000 stellte der steuerliche Vertreter gem. § 276 Abs 1 BAO gegen die Berufungsvorentscheidung vom 23.5.2000 betreffend Umsatzsteuer 1994-1997 sowie Körperschaftsteuer 1994, 1996 und 1997 den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Als Begründung wurden die Ausführungen der ursprünglichen Berufung wiederholt.

Am 23.5.2000 ergingen seitens des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien gem. 293b BAO berichtigte Umsatzsteuer und Körperschaftsteuerbescheide für das Kalenderjahr 1998, die den Feststellungen der Umsatzsteuernachschauberechnung trugen. Der Umsatzsteuerbescheid wurde vorläufig gem. § 200 Abs 1 erlassen, eine Begründung, warum dies geschehen ist, ist nicht ersichtlich.

Bei der Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1998 ging das Finanzamt von einem Verlustabzug aus den Vorjahren von ATS 701.836,00 aus, obwohl der nach Berücksichtigung aller Feststellungen der Betriebsprüfung für die Veranlagung 1998 verbleibende Verlustabzug ATS 269.717,00 beträgt. Dieser Betrag ist im Betriebsprüfungsbericht, der dem steuerlichen Vertreter der Bw. am 9.4.1999, wie aus dem Rückschein ersichtlich ist, zugestellt wurde, offen als verbleibender Verlustabzug für die Kalenderjahre ab 1997 ausgewiesen.

In der Berufung und im Vorlageantrag wird die Höhe des verbleibenden Verlustabzuges für die Jahre ab 1997 von ATS 269.717,00 nicht bekämpft.

Am 23.6.2000 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den Umsatzsteuer und den Körperschaftsteuerbescheid 1998, beide vom 23.5.1998.

Als Begründung wurden die Ausführungen der Berufung gegen die Bescheide der Betriebsprüfung für den Zeitraum 1994 bis 1997 wiederholt.

Eine Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Berufung gegen den Umsatzsteuer und Körperschaftsteuerbescheid 1998 wurde vom Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien nicht erlassen.

Die offenen Berufungen wurden am 12.7.2000 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Die Zuständigkeit zur Erledigung der offenen Berufungen ging mit 1.1.2003 auf den Unabhängigen Finanzsenat über (§ 323 Abs 10 BAO).

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer

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

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

- den Namen und die Anschrift des liefernden oder leisteten Unternehmers,
- den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung,
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung,
- den Tag der Lieferung der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt,
- das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
- den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (vgl. zB VwGH 26.6.2001, 2001/14/0023).

Nach den unwidersprochen gebliebenen Sachverhaltsfeststellungen der Betriebsprüfung verfügte die (vermeintliche) Rechnungsausstellerin im Berufungszeitraum über keinen Sitz an der in den Rechnungen angegebenen Adresse. Damit ist das Schicksal der Berufung hinsichtlich des geltend gemachten Vorsteuerabzuges bereits entschieden:

Da jedenfalls eines der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 zwingend geforderten Rechnungsmerkmale nicht vorhanden ist, wobei eine falsche Adresse einer Nichtangabe einer Adresse gleichzu-

setzen ist, steht der Vorsteuerabzug nach § 12 leg. cit. hinsichtlich dieser Rechnungen nicht zu (vgl. VwGH 30.5.2001, 95/13/0226).

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass – wie zur Körperschaftsteuer näher ausgeführt – auch die als lieferndes der leistendes Unternehmen angeführte Rechnungslegerin nicht diejenige sein kann, die tatsächlich allfällige Lieferungen oder Leistungen erbracht hat – die G Bau GmbH hatte im Berufungszeitraum bereits ihre Tätigkeit eingestellt.

Sollte sich ein Dritter des Namens der G Bau GmbH bedient haben, so liegt dennoch keine Lieferung oder Leistung der G Bau GmbH, sondern eines Dritten vor, und berechtigt eine angeblich von der G Bau GmbH ausgestellte Rechnung nicht zum Vorsteuerabzug.

2. Körperschaftsteuer

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 i.V.m. § 7 KStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden.

Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen (§ 162 Abs. 2 leg. cit.).

Die der Aufkommenssicherung dienende Regelung stellt eine speziellere Norm gegenüber den Vorschriften über die amtswegige Wahrheitsermittlungspflicht dar, weshalb bei Nichtbeantwortung einer entsprechenden behördlichen Anfrage beantragte Absetzungen selbst dann nicht anzuerkennen sind, wenn ihre Berechtigung (dem Grunde und der Höhe nach) feststeht oder glaubhaft ist. Zur Anerkennung verlangt der Gesetzgeber, wenn eine auf § 162 BAO gestützte Anfrage ergangen ist, eine die Nennung von Gläubigern oder Empfängern umfassende Beweisführung durch die Partei. Die Regelung des § 162 stellt somit eine Ausnahme von der freien Beweiswürdigung dar und führt zu einer Umkehr der Beweislast (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³, § 162 Anm. 5).

An die Bw. ist im Zuge des erstinstanzlichen Verfahrens eine förmliche Aufforderung nach § 162 BAO hinsichtlich der strittigen Zahlungen an eine G Bau GmbH gerichtet worden.

Im Hinblick auf die allgemein bekannten Steuerausfälle im Bereich des Bau- und des Bau-nebengewerbes durch Auftragserteilung an tatsächlich nicht existente Subfirmen begegnet die

Ermessensübung des Finanzamtes, im gegenständlichen Fall von § 162 BAO Gebrauch zu machen, keinen Bedenken seitens des Unabhängigen Finanzsenates.

Die Bw. ist der Aufforderung des Finanzamtes, den oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen, im Ergebnis nicht nachgekommen.

Zwar hat die Bw. als Empfängerin die G Bau GmbH bezeichnet, doch ist die Finanzamt beizupflichten, dass aus den im Betriebsprüfungsbericht dargestellten Gründen die G Bau GmbH nicht die Empfängerin der abgesetzten Beträge gewesen sein kann. Wer immer gegenüber die Bw. auftreten ist, es war jedenfalls nicht die G Bau GmbH.

Gegen die Sachverhaltsfeststellungen, die von der Betriebsprüfung getroffen wurden, hat die Bw. nichts Stichhaltiges vorgebracht.

Ob der Geschäftsführer der Bw. verschiedene von der Betriebsprüfung ins Treffen geführte Beweismittel überprüfen hätte können, vermag zur Frage der Person des Empfängers nichts beizutragen. Die Bw. hat zwar allgemein von Zeugen, die die Richtigkeit ihres Vorbringens darlegen könnten, gesprochen, es aber trotz wiederholter Aufforderung unterlassen, derartige Zeugen namentlich zu nennen und anzugeben, was diese Personen bezeugen sollen.

Die im Betriebsprüfungsbericht dargestellte Abwicklung der Geschäfte zwischen der Bw. und der vermeintlichen G Bau GmbH (Kontaktaufnahme mittels Mobiltelefons oder im Cafehaus, und zwar nicht etwa durch den späteren Leistungsempfänger, sondern durch den Leistungs-erbringer; Pauschalvereinbarungen zwischen Bw. und vermeintlicher G Bau GmbH, während die Bw. für ihre Kunden Regiestundenlisten anfertigt; Zahlung nur mittels Barschecks; ...) lässt jedenfalls nicht erkennen, dass die Organe der Bw. jene Sorgfalt aufgewendet haben, die ein ordentlicher Kaufmann an den Tag legen würde.

Trotz (vermeintlicher) Empfängerbenennung kann einer Aufwendung die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt werden, wenn die vom Abgabepflichtigen genannte Person nicht Empfänger des abgesetzten Betrages ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 63). Mit der bloßen Namhaftmachung des Empfängers ist der Abzug von Ausgaben noch nicht gesichert. Wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannte Person nicht der Empfänger der abgesetzten Beträge ist, kann die Behörde den Abzug trotzdem versagen; Ziel des Abgabenverfahrens ist die Erforschung der materiellen Wahrheit, nicht die Herbeiführung eines formal verstandenen Aussageergebnisses (vgl. VwGH 13.11.1985, 84/13/0127; VwGH 22.3.1995, 83/13/0076; 26.9.2000, 98/13/0216).

Es ist daher der Aufforderung nach § 162 BAO nicht entsprochen, wenn die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen sind (VwGH 30.9.1998, 96/13/0017; 15.9.1999, 83/13/0150).

Die Namhaftmachung des Empfängers unterliegt der freien Beweiswürdigung (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 63).

Nun steht auf Grund der Ermittlungsergebnisse der Betriebsprüfung jedenfalls fest, dass die G Bau GmbH jedenfalls nicht die Empfängerin der abgesetzten Beträge gewesen sein kann.

Ist die G Bau GmbH nicht die tatsächliche Empfängerin, so sind die Betriebsausgaben nicht anzuerkennen, auch wenn die Aufwendungen erwiesenermaßen getätigt erscheinen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 63). In diesem Fall bleibt für eine Schätzung der Aufwendungen nach § 184 BAO kein Raum, weil durch eine solche Vorgangsweise das in der Erreichbarkeit einer Versteuerung geleisteter Beträge beim Zahlungsempfänger bestehende Ziel des § 162 BAO nicht erreicht würde (VwGH 15.9.1999, 99/13/0150, m.w.N.).

Seitens des Finanzamtes wurde daher auch der Betriebsausgabenabzug hinsichtlich der strittigen Zahlungen zu Recht versagt.

3. Verlustvortrag 1998

Wie oben dargestellt, ging das Finanzamt bei der Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1998 von einem Verlustabzug aus den Vorjahren von ATS 701.836,00 aus, obwohl der nach Berücksichtigung aller Feststellungen der Betriebsprüfung (und somit der gegenständlichen Berufungsentscheidung, die diesen Feststellungen folgt), für die Veranlagung 1998 verbleibende Verlustabzug ATS 269.717,00 beträgt.

Hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1998 war daher der angefochtene Bescheid zu Ungunsten der Bw. dahingehend abzuändern, dass der Ermittlung der Körperschaftsteuerpflichtigen Ein-kommens ein Verlustabzug von ATS 269.717,00 zugrunde gelegt wird. Hieraus ergibt sich die im beigeschlossenen Berechnungsblatt ausgewiesene Körperschaftsteuer.

4. Endgültigerklärungen

Gemäß § 200 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Da eine Ungewissheit hinsichtlich der Zahlungen in Zusammenhang mit der G Bau GmbH nicht mehr besteht, waren die vom Finanzamt vorläufig erlassenen Abgabenbescheide betreffend

Umsatzsteuer für die Jahre 1997 und 1998 mit dieser Berufungsentscheidung für endgültig zu erklären.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 26. Juli 2004