



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. NameMasseeverw. als Masseverwalter der Bw. GmbH, Adr.Bw., vom 18. Jänner 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 19. Dezember 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 und Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Oktober 2007 nach durchgeföhrter Verhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein Großhandelsunternehmen für elektronische und elektrotechnische Erzeugnisse in der Rechtsform einer GesmbH. Gesellschafter zu 100% und Geschäftsführer bis 15.3.2008 war X.B., ab 15.3.2008 Y.B..

Über das Vermögen der GesmbH wurde mit xx.xx.xxxx das Konkursverfahren eröffnet.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) vom 4.8.2008 über den Zeitraum 2004 bis 2006 und 10/2007 wurden folgende die Berufung betreffenden Feststellungen getroffen.

#### **"1) Steuerfreie Lieferungen**

Hinsichtlich der Geschäftspartner (laut ausgestellten Rechnungen) der Bw. GmbH in den ehemaligen Ostblockstaaten wurden Internationale-Wirtschafts-Daten Abfragen (IWD) abgesetzt.

Zu den unten angeführten Rechnungsempfängern laut Buchhaltung erfolgten „Negative Berichte“ seitens des Kreditschutzverbandes von 1870 (KSV 1870).

Das heißt, dass die Firma (Person) an der auf der Rechnung angegebenen Adresse nicht residiert, die Firma (Person) am Ort unbekannt ist oder die Firma (Person) überhaupt nicht existent ist.

Betroffen davon sind die von der Bw. GmbH ausgestellten Rechnungen an die Firmen:

W. Ltd.  
Adr.W.  
AdrW

und

V. Ltd.  
O.L.  
Adr.V.  
AdrV

sowie die Person O.L. (oder ähnliche Schreibweisen wie z.B. Alexandr L)."

Als Beispiel für die ausgestellten Rechnungen an obige Firmen wurden im BP-Bericht zwei Ausgangsrechnungen wiedergegeben.

**"Konkret haben die IWD-Anfragen folgende negative Antworten ergeben.**

**Anfrage zu:** W. Ltd.  
Adr.W.  
AdrW

**Antwort** (erhalten am 01.02.2008) **wörtlich:**

„*NEGATIVBERICHT*

*Trotz größter Bemühungen ist es nicht gelungen, obige Firma in K. ausfindig zu machen.*

*In den lokalen Registern und Nachschlagewerken konnte keine entsprechende Eintragung festgestellt werden.*

*Unter dem Suchbegriff, W ist im Computer der staatlichen Einrichtung, wo alle in der Ukraine registrierten Unternehmen eingespeichert werden müssen, in der Stadt und im Gebiet K. kein Unternehmen zu finden.*

*Recherche vor Ort hat ergeben, es befindet sich an der in der Anfrage angegebenen Anschrift (Adr-W) ein Forschungszentrum des Wirtschaftsministeriums der Ukraine. Zwar werden dort einige Büroräume vermietet, aber ein Unternehmen nach den in der Anfrage angegebenen Suchkriterien ist in den Mieterlisten nicht eingetragen und ein solcher Name ist am Platz auch nicht bekannt.*

*Bei der Ukrtelekom in K. ist an eine Fa. W. keine Tel-Nr. eingetragen.“*

**Anfrage zu:** V. Ltd.  
O.L.  
Adr.V.  
UA-05720 K.-X.

**Antwort** (erhalten am 04.02.2008) **wörtlich:**

**„NEGATIVBERICHT“**

*Trotz größter Bemühungen ist es nicht gelungen, obige Firma in Adr-V (die in der Anfrage angegebene PLZ Adr\_V stimmt nicht) ausfindig zu machen.*

*In den lokalen Registern und Nachschlagewerken konnte keine entsprechende Eintragung festgestellt werden.*

*Unter dem Suchbegriff V. Ltd. sind im Computer der staatlichen Einrichtung, wo alle in der Ukraine registrierten Unternehmen eingespeichert werden müssen, im Gebiet K. mehrere (mehr als 20) Unternehmen zu finden.*

*Alle haben aber keinen Bezug auf die in der Anfrage angegebene Anschrift.*

*Recherche vor Ort hat ergeben, es befindet sich an der in der Anfrage angegebenen Anschrift (Adr-V.) ein größeres Wohnhaus mit mehreren Appartements, wo im Erdgeschoss etliche Firmen bzw. Geschäfte ihren Sitz haben. Ein Unternehmen "V." ist in den Mieterlisten nicht eingetragen und ein solcher Name ist überhaupt nicht bekannt.*

*Wohnung unter Nr. 47 soll im privaten Besitz von einer Familie L. sein, bei der Ukrtelekom in V (Landkreis U.) ist an dieser Anschrift eine Tel.-Nr. (+33333) 00000 eingetragen. Die ganze Zeit der Recherche meldete sich dort niemand, auch außerhalb der Geschäftszeiten. Unsere schriftliche Anfrage blieb bis jetzt ohne Antwort.*

*Eine Person namens O.L. ist nirgendwo im Gebiet K. als GF bzw. Gesellschafter oder ein Privatunternehmer (ohne Bildung einer jur. Person) eingetragen.*

Da ein Teil der Rechnungen an V. Ltd. O.L., K. von einer Fa. V.E. Ltd. in London bezahlt worden sind, wurde auch eine IWD-Abfrage zur nachfolgend angeführten Firma abgesetzt:

**Anfrage zu:** V.E. Limited  
Adr.V.E.  
AdrVE

**Antwort** (erhalten am 04.02.2008):

V.E. Limited  
Adr.V.E.  
GB - London Adr.V-E  
TEL.: kein Eintrag  
FAX: kein Eintrag  
E-Mail: kein Eintrag

**OFFIZIELLE DATEN**

*Handelsregister / Handelskammer*

*Eingetragen am 13.2.1997 unter der Nr. 11111111.*

*UID Nr.*

*/*

*Steuernummer*

*Nicht bekannt*

*Diverse Eintragungen*

*Keine*

*Rechtsform*

*GmbH*

*Kapital*  
GBP 1.000,-, davon einbezahlt GBP 2,-

**Geschäftsführung/Vorstand/Leitung**  
C.C.Secret. **Limited**  
Adr.C.C.Secret, **Bahamas**  
A.Q.

**Gesellschafter/Aktionäre/Eigentümer**  
Stone **Ltd. 2 Anteile**  
Adr.Stone  
AdrStone, **Zypern**

### **HISTORISCHE DATEN**

*Gründung*  
1997  
*Vormalige Rechtsformen/Wortlaut*  
*I*  
*Ehemalige Standorte*  
/

### **TÄTIGKEIT**

*NACE/SIC Code*  
7487  
*Die Art der Tätigkeit konnte hier nicht in Erfahrung gebracht werden.*  
*Das Unternehmen wurde am cc.c..2007 aufgelöst und aus dem Handelsregister gelöscht.*  
*Import.*  
*Nicht bekannt*  
*Export:*  
*Nicht bekannt*  
*Standorte*  
*Der Sitz der Firma befindet sich an o.a. Adresse.*  
*Mitarbeiter*  
*Anzahl nicht bekannt*

### **BETEILIGUNGEN**

*Nicht bekannt*

### **PRIVATE DATEN**

**A.Q, stammt aus der Ukraine, geb. cc.cc..1964, wohnhaft in** Adr.A.Q., K. 3333, **Ukraine**

Warum eine Londoner Firma - deren Geschäftsführung auf den Bahamas registriert ist, dessen Geschäftsführer aus der Ukraine stammt und in K. wohnhaft ist, und deren Gesellschafter mit einer Adresse auf Zypern aufscheinen - die Rechnungen einer ukrainischen Firma bezahlt, erscheint der BP als dubios und konnte nicht zuletzt mangels Mitarbeit des Herrn X.B. als Geschäftsführer / Gesellschafter der Bw. GmbH nicht in Erfahrung gebracht werden.

### **Rechtliche Würdigung.**

Werden die Rechnungen nicht an den Leistungsempfänger selbst adressiert, so muss aus der Rechnung hervorgehen, für wen die Leistung bestimmt war. Stimmt der angegebene Leistungsempfänger nicht mit dem tatsächlichen Leistungsempfänger überein, so führt dies zu einer Steuerschuld auf Grund der „Inrechnungstellung“.

Da die tatsächlichen Empfänger dieser Lieferungen somit nicht bekannt sind, können die bisher umsatzsteuerfrei behandelten Umsätze nicht steuerfrei belassen werden.

Sämtliche betroffenen Umsätze aus den Ausgangsrechnungen an die obigen Empfänger werden daher dem Normalsteuersatz unterzogen.

**Nachfolgend sind jene Rechnungen aus der Buchhaltung der Bw. GmbH wiedergegeben die bisher steuerfrei behandelt worden sind und von der BP auf Grund des obigen Sachverhaltes dem Normalsteuersatz von 20% unterzogen werden.**

**Für das Jahr 2004 sind folgende Rechnungen betroffen.**

Bw. GmbH		Konto 21402		2004			
				L			
Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
12.01.2004	21402	4000	AR	7/04	7/2004	12.330,00	0,00
21.01.2004	21402	4000	AR	12104	12/2004	14,100,00	0,00
21.01.2004	21402	4322	AR	13104	13/2004	. 2.400,00	0,00
03.02.2004	21402	4000	AR	1812004	#18/2004	26.000,00	0,00
09.02.2004	21402	4100	AR	24/2004	#24/2004 USD 21.300,00	16.895,38	0,00
09.02.2004	21402	4000	AR	2512004	#25/2004	. 1.193,60	0,00
12.02.2004	21402	4322	AR	28/2004	#28/2004	..2.400,00	0,00
19.02.2004	21402	4100	AR	2912004	#29/2004 USD 35.830,00	28.420,72	0,00
01.03.2004	21402	4000	A3	4112004	#41/2004	54.000,00	0,00
03.03.2004	21402	4000	A3	4312004	#43/2004	43.775,00	0,00
08.03.2004	21402	4000	A3	4712004	#47/2004	54.121,00	0,00
09.03.2004	21402	4000	A3	4912004	#49/2004	25.390,00	0,00
15.03.2004	21402	4000	A3	60/2004	#60/2004	12.083,00	0,00
17.03.2004	21402	4000	A3	61/2004	#61/2004	11.899,20	0,00
23.03.2004	21402	4000	A3	66/2004	#66/2004	10.500,00	0,00
19.04.2004	21402	4000	A4	77104	#77/04	46.440,00	0,00
19.04.2004	21402	4000	A4	78/04	#78/04	. 1.757,00	0,00
27.04.2004	21402	4000	A4	85104	#85/2004	23.787,00	0,00
29.04.2004	21402	4000	A4	87/04	#87/2004	17.510,00	0,00
30.04.2004	21402	4000	A4	90104	#90/2004	91.200,00	0,00
27.05.2004	21402	4000	A5	101104	#101/2004	51.678,00	0,00
28.05.2004	21402	4322	A5	103/04	#103/2004 Provision	. 2.400,00	0,00
18.06.2004	21402	4000	AR	115	#115/2004	. 1.110,00	0,00
29.06.2004	21402	4000	AR	121	#121/2004	26.804,20	0,00

13.07.2004	21402	4000	A7	135	#135	24.600,00	0,00
20.07.2004	21402	4200	AR	1442004	#144/2004	. 2.358,00	0,00
27.07.2004	21402	4000	A7	156	#156	18.360,00	0,00
03.08.2004	21402	4000	AR	1642004	#164/2004	18.360,00	0,00
16.08.2004	21402	4000	AR	1732004	#173/2004	45.900,00	0,00
08.09.2004	21402	4000	A9	1952004	#195/2004	98.742,00	0,00
08.09.2004	21402	4000	A9	1962004	#196/2004	. 1.113,00	0,00
23.09.2004	21402	4100	A9	2112004	#211/2004	140.410,93	0,00
24.09.2004	21402	4000	A9	2142004	#214/2004	. 6.980,00	0,00
22.10.2004	21402	4000	AR	2462004	#246/2004	54.448,00	0,00
25.10.2004	21402	4000	AR	2492004	#249/2004	55.265,00	0,00
25.10.2004	21402	4000	AR	2502004	#250/2004	. 9.340,00	0,00
10.11.2004	21402	4000	AR	2652004	#265/2004	38.067,00	0,00
24.11.2004	21402	4000	AR	2852004	#285/2004	32.231,00	0,00
24.11.2004	21402	4000	AR	2862004	#286/2004	. 4.356,00	0,00
16.12.2004	21402	4100	AR	3152004	#3151/04	36.822,00	0,00

Summe AR **1.165.547,03****Bw . GmbH Konto 21707 2004**

L

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
26.02.2004	21707	4100	AR	38/2004	#38/2004	63.896,00	0,00
27.04.2004	21707	4000	A4	86/04	#86/2004	37.128,00	0,00
07.05.2004	21707	4000	A5	9412004	#94/2004	60.110,00	0,00
07.05.2004	21707	4000	A5	9512004	#95/2004	25.305, 00	0,00
29.06.2004	21707	4000	AR	122	#122/2004	17.308,00	0,00
28.07.2004	21707	4000	A7	157	#157	116.758,00	0,00
28.07.2004	21707	4000	A7	158	#158	21.073,00	0,00
14.12.2004	21707	4000	AR	3112004	#311/04	40.394,00	0,00
14.12.2004	21707	4100	AR	3122004	#312/04	. 2.575,00	0,00
14.12.2004	21707	4100	AR	3132004	#313/04	30.473,00	0,00

Summe AR **415.020,00****Für das Jahr 2005 sind folgende Rechnungen betroffen:****Bw . GmbH Konto 21402 2005**

L

(V.)

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
01.02.2005	21402	4100	AR	262005	#26/2005	73.223,00	0,00
01.02.2005	21402	8090	AR	26A2005	VerzugsZinsen#26AJ05	1.056,31	0,00
18.02.2005	21402	4100	AR	382005	#38/2005	36.310,00	0,00
24.02.2005	21402	4100	AR	462005	#46/2005	39.324,00	0,00
18.03.2005	21402	4100	AR	612005	#6112005	25.134,00	0,00
18.03.2005	21402	4100	AR	622005	#62/2005	4.440,00	0,00
21.03.2005	21402	4100	AR	652005	#65/2005	31.530,00	0,00
29.03.2005	21402	4100	AR	732005	#73/2005	63.501,00	0,00
29.03.2005	21402	4100	AR	742005	#74/2005	6.966,00	0,00
31.03.2005	21402	4000	AR	802005	#80/2005	18.540,00	0,00
02.05.2005	21402	4000	AR	1112005	#111/05	27.816,00	0,00
03.05.2005	21402	4000	AR	1122005	#112/05	3.704,00	0,00
02.05.2005	21402	4100	AR	1132005	#113/05	7.140,00	0,00
17.05.2005	21402	4100	AR	1202005	#120/05	14.980,00	0,00
07.06.2005	21402	4000	AR	1302005	#130/05	15.307,00	0,00
07.06.2005	21402	4100	AR	1312005	#131/05	2.285,00	0,00
20.06.2005	21402	4000	AR	1362005	#136/05	13.430,00	0,00
20.06.2005	21402	4000	AR	1372005	#137/05	1.545,00	0,00
26.08.2005	21402	4000	AR	1842005	#184/2005	38.282,20	0,00
26.08.2005	21402	4000	AR	1852005	#185/2005	4.650,50	0,00
					Summe AR	<b>429.164,01</b>	0,00

Bw . GmbH **Konto 21707** **2005**

L

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
28.01.2005	21707	4000	AR	222005	22/2005	2.418,00	0,00
22.03.2005	21707	4000	AR	682005	#68/2005	10.300,00	0,00
30.08.2005	21707	4000	AR	1862005	#186/2005	38.094,00	0,00
					Summe AR	<b>50.812,00</b>	0,00

Bw . GmbH Konto 21107 2005

1

K.

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
22.07.2005	21107	4000	AR	1672005	#167/2005	13.278,00	0,00
26.08.2005	21107	4000	AR	1832005	#183/2005	24.001,00	0,00
30.08.2005	21107	4000	AR	1872005	#187/2005	... 705,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	2112005	#211/05	53.115,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	2122005	#212/05	3.196,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	2132005	#213/05	22.888,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	2142005	#214/05	. 3.425,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	2172005	#217/05	16.995,00	0,00
03.10.2005	21107	4000	AR	5100301	GS zu #184/05	0,00	1.213,90
03.10.2005	21107	4000	AR	5100302	GS zu #186/05	0,00	1.213,90
24.10.2005	21107	4000	AR	2302005	#230/05	49.190,00	0,00
03.11.2005	21107	4100	AR	2432005	#243/05	24.980,00	0,00
03.11.2005	21107	4100	AR	2442005	#244/05	1.400,00	0,00
11.11.2005	21107	4000	AR	2492005	#249/05	44.910,00	0,00
16.11.2005	21107	4100	AR	2522005	#252/05	45.130,00	0,00
01.12.2005	21107	4100	AR	2672005	#267/05	10.670,00	0,00
09.12.2005	21107	4100	AR	2732005	#273/05	25.133,00	0,00
09.12.2005	21107	4100	AR	2742005	#274/05	. 1.996,00	0,00
09.12.2005	21107	4000	AR	2772005	#277/05	30.705,00	0,00
22.12.2005	21107	4000	AR	2892005	#289/05	12.590,00	0,00
						384.307,00	2.427,80
					Saldo Summe AR	<b>381.879,20</b>	

**Bw . GmbH** **Konto 22204** **2005**

W. Ltd K.

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
15.07.2005	22204	4000	AR	1602005	#160/2005	124.751,40	0,00
19.07.2005	22204	4000	AR	1642005	#164/2005	91.641,40	0,00
02.08.2005	22204	4000	AR	1752005	#175/2005	88.359,00	0,00
30.08.2005	22204	4000	AR	1942005	#194/2005	96.770,00	0,00
31.08.2005	22204	4000	AR	310805	GS zu #194/2005	0,00	40.300,00
09.09.2005	22204	4000	AR	2042005	#204/05	76.525,00	0,00
06.10.2005	22204	4000	AR	2182005	#218/05	95.949,80	0,00
24.10.2005	22204	4000	AR	2292005	#229/05	147.480,20	0,00

28.10.2005	22204	4000	AR	2392005	#239/05	77.930,00	0,00
08.11.2005	22204	4000	AR	2472005	#247/05	73.950,00	0,00
11.11.2005	22204	4000	AR	2512005	#251/05	105.517,00	0,00
21.11.2005	22204	4000	AR	2552005	#255/05	116.715,50	0,00
29.11.2005	22204	4000	AR	2632005	#263/05	122.974,00	0,00
21.12.2005	22204	4000	AR	2852005	#285/05	159.060,00	0,00
						1.377.623,3	40.300,0
					Saldo Summe AR	<b>1.337.323, 30</b>	

**Für das Jahr 2006 sind folgende Rechnungen betroffen:**

<b>Bw. GmbH</b>	<b>Konto 21107</b>	<b>2006</b>
	L, K.	

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
04.01.2006	21107	4100	AR	22006	#2/2006	4.485,00	0,00
04.01.2006	21107	4100	AR	32006	#3/2006	12.138,00	0,00
04.01.2006	21107	4000	AR	42006	#4/2006	31.015,00	0,00
25.01.2006	21107	4000	AR	132006	#13/2006	15.209,00	0,00
25.01.2006	21107	4000	AR	142006	#14/2006	9.990,00	0,00
25.01.2006	21107	4000	AR	172006	#17/2006	43.175,00	0,00
31.01.2006	21107	4000	AR	212006	#21/2006	24.980,00	0,00
31.01.2006	21107	4000	AR	222006	#22/2006	29.345,00	0,00
31.01.2006	21107	4100	AR	232006	#23/2006	4.013,00	0,00
31.01.2006	21107	4000	AR	242006	#24/2006	10.455,00	0,00
15.02.2006	21107	4100	AR	292006	#29/06	25.238,00	0,00
22.02.2006	21107	4100	AR	352006	#35/06	12.482,00	0,00
24.02.2006	21107	4100	AR	362006	#36/06	23.898,00	0,00
24.02.2006	21107	4100	AR	372006	#37/06	62.460,00	0,00
24.02.2006	21107	4100	AR	382006	#38/06	2.280,00	0,00
24.02.2006	21107	4100	AR	402006	#40/06	18.285,00	0,00
13.03.2006	21107	4100	AR	452006	#45/06	47.928,00	0,00
13.03.2006	21107	4100	AR	462006	#46/06	2.000,00	0,00
27.03.2006	21107	4100	AR	6032701	GS#6032701 zu 37/06	0,00	798,00
29.03.2006	21107	4100	AR	492006	#49/06	79.005,00	0,00
29.03.2006	21107	4100	AR	502006	#50/06	... 797,00	0,00
30.05.2006	21107	4000	AR	782006	#78/06	116.199,00	0,00

30.05.2006	21107	4000	AR	792006	#79/06	58.966,00	0,00
19.06.2006	21107	4000	AR	882006	Datums-Korr.StB	47.827,00	0,00
01.07.2006	21107	4000	AR	1012006	#101/2006 (30.6)	33.875,00	0,00
01.07.2006	21107	4000	AR	211074000			
AR				882006	#88/2006	47.827,00	0,00
1022006#1							
02/2006(30							
.6.)3.519,0							
00,0019.07.							
2006							
19.07.2006	21107	4000	AR	882006	Datums-Korr.StB	-47.827,00	0,00
04.08.2006	21107	4000	AR	1272006	#127/06	24.345,00	0,00
01.09.2006	21107	4000	AR	1462006	#146/06	51.623,00	0,00
26.09.2006	21107	4100	AR	1852006	#185/06	4.672,00	0,00
26.09.2006	21107	4100	AR	1862006	#186/06	179.754,00	0,00
12.10.2006	21107	4000	AR	2132006	#213/06	..... 820,66	0,00
24.10.2006	21107	4000	AR	2172006	#217/06	51.057,00	0,00
02.11.2006	21107	4000	AR	2492006	#249/06	42.367,00	0,00
02.11.2006	21107	4000	AR	2502006	#250/06	24.742,00	0,00
07.11.2006	21107	4000	AR	2532006	#253/06	14.286,00	0,00
15.11.2006	21107	4000	AR	2572006	#257/06	77.873,00	0,00
24.11.2006	21107	4000	AR	2612006	#261/06	28.060,00	0,00
28.11.2006	21107	4000	AR	6112801	D/N zu Rg #257/06	... 429,00	0,00
30.11.2006	21107	4000	AR	2732006	#273/06	59.196,00	0,00
30.11.2006	21107	4100	AR	2742006	#274/06	3.644,00	0,00
22.12.2006	21107	4000	AR	3072006	#307/06	61.630,00	0,00
						1.344.062,6	798,00
						6	
						Saldo Summe AR	<b>1.343.264,</b>
							<b>66</b>

Bw. GmbH **Konto 22204** **2005**

W. Ltd K.

Datum	Kto	G Kto	BK	BeLNr.	Text	Soll	Haben
20.01.2006	22204	4000	AR	112006	#11/2006	116.602,00	0,00
26.01.2006	22204	4000	AR	182006	#18/2006	142.392,50	0,00
28.02.2006	22204	4000	AR	422006	#42/06	127.870,60	0,00
30.03.2006	22204	4000	AR	532006	#53/06	99.765,00	0,00
26.04.2006	22204	4000	AR	632006	#163/06	99.372,50	0,00

19.05.2006	22204	4000	AR	712006	#71/06	99.501,96	0,00
24.05.2006	22204	4000	AR	752006	#75/06	99.740,40	0,00
23.06.2006	22204	4000	AR	912006	Datums-Korr.StB	98.640,00	0,00
23.07.2006	22204	4000	AR	912006	#91/06	98.640,00	0,00
23.07.2006	22204	4000	AR	912006	Datums-Korr.StB	-98.640,00	0,00
31.07.2006	22204	4000	AR	1242006	#124/2006	99.437,50	0,00

Summe AR **983.322,46**

**Zusammenstellung der bisher steuerfreien Ausfuhrlieferungen die von der BP dem Normalsteuersatz unterzogen werden:**

**BP für 2004-2006**

	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Konto 21402 L (V.)	1.165.547,03	429.164,01	
Konto 21707 L	415.020,00	50.812,00	
Konto 21107 L K.		381.879,20	1.343.264,66
Konto 22204 W. Ltd. K.		1.337.323,30	983.322,46
<b>Umsätze</b>	<b>1.580.567,03</b>	<b>2.199.178,51</b>	<b>2.326.587,12</b>
<b>Bemessungsgrundlagen</b>			

**2) Vorsteuern:**

In der Belegsammlung der Bw. GmbH wurden für die Jahre 2005 und 2006 Rechnungen der Firma Trad. GmbH, Adr. Trad. vorgefunden.

Dabei wurde von der BP festgestellt, dass jeweils zwei Rechnungen für ein und dieselbe Lieferung ausgestellt worden sind.

Bei der "einser Rechnung" handelt es sich um eine Proforma Rechnung, die kein Rechnungsdatum enthält, sondern nur ein Bestelldatum.

Auf dieser Rechnung (2x als Order Confirmation bezeichnet, ansonsten als Invoice) ist im unteren Bereich folgender Text enthalten:

" Please sign and stamp this Proforma and send back by fax".

Auch der restliche Text ist in Englisch gehalten. Fakturiert wurde in Dollarbeträgen.

Die "zweier Rechnung" unterscheidet sich von der "einser Rechnung" in folgenden Merkmalen

- Kopf und Fußteil sind unterschiedlich, auch das Logo im Kopfteil sieht anders aus
- der Kopfteil ist bei der 2.ten Rechnung in Deutsch gehalten
- der Fußteil bei der 2.ten Rechnung ist wieder in Englisch, aber unterschiedlich zur 1.ten Rechnung
- das Rechnungsdatum ist das Orderdatum der "einser Rechnung"
- die Rechnungsnummern der einser Rechnung und der zweier Rechnung sind unterschiedlich !!

Bei der Überprüfung der Warenbewegung und der Bezahlung ist aufgefallen, dass sich die Transportbelege (UPS bzw. DPD) auf die Nummer der "einser Rechnung" beziehen. Ebenso bezieht sich die Bezahlung von Bw: auf die Nummer der "einser Rechnung".

Auf die Frage der BP warum die "zweier Rechnungen" andere Rechnungsnummern enthalten wie die "einser Rechnungen" konnte der Steuerberater keine plausible Erklärung abgeben.

Da sich die Transportbelege bzw. die Bezahlung auf die "einser Rechnungen beziehen", kann davon ausgegangen werden, dass bei der Warenlieferung die "zweier Rechnungen" nicht vorhanden waren.

**Rechtliche Würdigung:**

Da sowohl die erste Rechnung (Proformarechnung) auf Grund des fehlenden Rechnungsdatums mangelhaft ist, als auch die zweite Rechnung wegen eines fehlenden Lieferdatums ebenso mangelhaft ist, ist aus diesen Rechnungen der Profil Trading GmbH aus formalrechtlichen Gründen kein Vorsteuerabzug zulässig.

Es besteht aber grundsätzlich die Möglichkeit zur Rechnungsberichtigung.

Bruttorechnungssumme laut Lieferantenkonto Trad. GmbH:

**2005:** 350.028,57

die darin enthaltene **nicht abzugsfähige Vorsteuer beträgt: 58.338,15**

**2006:** 139.288,43

die darin enthaltene **nicht abzugsfähige Vorsteuer beträgt: 23.214,74**

**Nachfolgend sind die betroffenen Rechnungen im Detail dargestellt:**

**2005:**

**Rechnungen von Trad an Bw. GmbH**

**2005**

**Lieferantenkonto Trad**

Re. Datum	Bel.Nr.	BK	Konto	GgKto	Text	Soll	Haben
03.10.2005	610	ER	31529	5112	#001 USD 37.964,86	0,00	31.055,10
05.10.2005	1510	ER	31529	5112	#002 USD 69.920,72	0,00	57.194,86
11.10.2005	92	I\$	31529	2810	#001 USD 37.964,86	31.055,10	0,00
14.10.2005	95	I\$	31529	2810	rg #002 USD 69.920,72	57.194,86	0,00
21.10.2005	4810	ER	31529	5112	#006 USD 64.512,62	0,00	52.771,06
28.10.2005	101	I\$	31529	2810	RG 006 USD 32.256,31	26.385,53	0,00
04.11.2005	104	I\$	31529	2810	Zhlg Rg 006 Rest USD 32.256,31	26.385,53	0,00
08.11.2005	811	ER	31529	5112	#0012 USD 40.236,26	0,00	33.670,51
08.11.2005	911	ER	31529	5112	#0017 USD 13.940,88	0,00	11.666,01
21.11.2005	112	I\$	31529	2810	Zhlg Rg 0012 USD 40.236,26	33.670,51	0,00
24.11.2005	3811	ER	31529	5122	#0020 USD 28.098,08	0,00	23.513,04
28.11.2005	116	I\$	31529	2810	Zhlg RG 0017 USD 13.940,88	11.666,01	0,00
05.12.2005	912	ER	31529	5112	#25 USD 66.916,22	0,00	37.678,05
05.12.2005	1012	ER	31529	5112	#26 USD 34.852,20	0,00	19.623,99
05.12.2005	912	ER	31529	5112	\$ ZollwertKurs=falsch USD - 66.916,22	0,00	-37.678,05
05.12.2005	1012	ER	31529	5112	34.852,20	0,00	-19.623,99
05.12.2005	912	ER	31529	5112	#25 USD 66.916,22	0,00	56.824,24
05.12.2005	1012	ER	31529	5112	#26 USD 34.852,20	0,00	29.595,96
05.12.2005	117	I\$	31529	2810	#20 USD 28.098,08 Kursdiff. -347,42	23.513,04	0,00
13.12.2005	1312	ER	31529	5112	#29 USD 31.338,14	0,00	17.645,35
13.12.2005	1312	ER	31529	5112	\$ ZollwertKurs=falsch USD - 31.338,14	0,00	-17.645,35
13.12.2005	1312	ER	31529	5112	#29 USD 31.338,14	0,00	26.611,87
19.12.2005	125	I\$	31529	2810	#25 USD 66.916,22	56.824,24	0,00
21.12.2005	3412	ER	31529	5112	#34 USD 31.943,84	0,00	17.986,40
21.12.2005	3412	ER	31529	5112	31.943,84	0,00	-17.986,40
21.12.2005	3412	ER	31529	5112	#34 USD 31.943,84	0,00	27.126,22
21.12.2005	126	I\$	31529	2810	#26 USD 34.852,20	29.595,96	0,00
29.12.2005	130	I\$	31529	2810	#29 USD 31.338,13 Skonto EUR 0,01	26.611,87	0,00
Brutto-Rechnungssumme:						350.028,87	
die darin enthaltene Vorsteuer beträgt:						58.338,15	

**2006:****Rechnungen von Trad an Bw . GmbH****2006****Lieferantenkonto Trad**

Datum	Bel.Nr.	BK	Konto	Ggkto	Text	Soll	Haben
01.01.2006		EB	31529	9800	Eröffnungsbilanz	0,00	27.126,22
09.01.2006	8	E1	31529	5112	#0039 USD 67.445,02	0,00	56.810,16
09.01.2006	3 EÖ\$	1\$	31529	2810	#34 USD 31.943,84 Kursdiff. 219,35	27.126,22	0,00
16.01.2006	17	E1	31529	5112	#0037 USD 31.727,52	0,00	26.724,66
19.01.2006	7 EÖ\$	1\$	31529	2810	#39 USD 67.445,02	56.810,16	0,00

25.01.2006	11 EÖ\$	1\$	31529	2810	Zhlg #37 USD 31.727,52	26.724,66	0,00
13.02.2006	12	E2	31529	5112	#0064 \$67.601,25 USD 67.601,25	0,00	55.753,61
23.02.2006	5 Baw\$	B\$	31529	2824	#64 USD 67.601,25	55.753,61	0,00
						Brutto-Rechnungssumme:	<b>139.288,43</b>
						die darin enthaltene Vorsteuer beträgt:	<b>23.214,74&gt;</b>

Für die „doppelte Rechnungslegung“ wurden im Bericht sowohl eine „einser Rechnung“ als auch eine „zweier Rechnung“ für ein- und dieselbe Lieferung wiedergegeben.

Als Beispiel die „einser Rechnung“ 006/aus 2005 von Trad. und die dazugehörige „zweier Rechnung“:

<Nachfolgend sind die umsatzsteuerlichen Auswirkungen dargestellt:

	2004	2005	2006
<b>steuerfreie Ausfuhrlieferungen § 6 Abs. 1 Zl. 1 bisher</b>			
- steuerpflichtig mit 20% laut Betriebsprüfung	4.605.564,97	4.734.213,45	6.079.366,85
<b>steuerfreie Ausfuhrlief. § 6 Abs. 1 Zl. 1 laut BP</b>	-1.580.567,03	-2.199.178,51	-2.326.587,12
	3.024.997,94	2.535.034,94	3.752.779,73
<hr/>			
<b>Umsätze mit Normalsteuersatz 20 % bisher + steuerpflichtig mit 20% laut Betriebsprüfung</b>	2004	2005	2006
Umsätze mit Normalsteuersatz 20 % laut BP	21.123,26	494.636,27	986.373,18
	1.580.567,03	2.199.178,51	2.326.587,12
	1.601.690,29	2.693.814,78	3.312.960,30
<hr/>			
<b>Vorsteuern bisher nicht abzugsfähig laut BP</b>	2005	2006	
Vorsteuern laut BP	842.449,13	709.503,97	
	-58.338,15	-23.214,74	
	784.110,98	686.289,23	

## 2007:

BeI.Nr.	Bel.Dat.	Text	Betrag	Konto
AR 0109	26022007	DE O - DE 2007 0100	395.10	4021
AR 0135	9032007	DE L - DE 2007 0125	506.00	4021
AR 0234	3052007	L - DE 0224	842.33	4021
AR 0235	3052007	L - DE 0225	260.43	4021
AR 0331	5062007	L - DE 221	309.84	4021
AR 0332	5062007	L - DE 222	299.15	4021
AR 0587	8102007	L - DE 507	52.210.67	4021
AR 0588	8102007	L - DE 500	3.693.08	4021
AR 0423	29062007	L - DE 422	374.00	4021
AR 0424	29062007	L - DE 424	224.20	4021
		Umsatz = Bemessungsgrundlage	<b>59.114.80</b>	

Aus verfahrensökonomischen Gründen werden die obigen Umsätze zur Gänze in der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2007 berücksichtigt.

	10/ 2007
<b>steuerfreie Ausfuhrlieferungen § 6 Abs. 1 Zi. 1 bisher</b>	164.003,90
- steuerpflichtig mit 20% laut Betriebsprüfung	-59.114,80
<b>steuerfreie Ausfuhrlieferungen § 6 Abs. 1 Zi. 1 laut BP</b>	104.889,10

	10 / 2007
<b>Umsätze mit Normalsteuersatz 20 % bisher</b>	36.849,78
+ steuerpflichtig mit 20% laut Betriebsprüfung	59.114,80
<b>Umsätze mit Normalsteuersatz 20 % laut BP</b>	95.964,58 "

In der fristgerechten Berufung wurde wie folgt eingewendet:

„1. Vorsteuern:

Bereits in der Begründung des Berichtes vom 4.8.2008 wurde seitens der Behörde festgehalten, dass die Möglichkeit zur Berichtigung der Rechnungen besteht.

Diese Berichtigungen sind lt. Schreiben des ausgewiesenen steuerlichen Vertreters der Firma Trad.&T. GesmbH, Dr. jur. H.H., beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, vom 18.11.2008 bereits erfolgt. Der Steuerberater hat die erforderlichen Bestätigungen auf Zweitschriften der Lieferfirma in Übereinstimmung mit den Versendedokumenten vorgenommen, da es sich dabei um interne Duplikate im Zuge der Umstellung auf das Datenerfassungssystem "Navision" handelt, die in das für Zwecke der Weiterverarbeitung der Kundenstammdaten die historischen Lieferdaten nicht mehr übernommen wurden. Die bezüglichen Berichtigungen sind in der Beilage als Konvolut angeschlossen.

Aufgrund dieser Berichtigungen ist daher in diesem Punkt der Berufung Folge zu geben und die darauf entfallenden steuerlichen Belastungen ersatzlos zu streichen.

Beweis: Mit der Berufung vorgelegte Berichtigungen

2. Steuerfreie Lieferungen:

Die Bw. hat hinsichtlich der ausgestellten Rechnungen ihrer Geschäftspartner in den ehemaligen Ostblockstaaten steuerfreie Lieferungen geltend gemacht.

Hiezu hat die BP festgestellt, dass aufgrund von nicht näher überprüften negativen Berichten des KSV v. 1870 in Wien zwei Firmen, nämlich die Firma W. Ltd., Adr.W., AdrW und V. Ltd., O.L., Adr.V., AdrV, nicht an den angegebenen Adressen residieren, am Ort unbekannt seien oder überhaupt nicht existent wären.

a) Hinsichtlich der W. Ltd. wurde aufgrund einer IWD-Auskunft von der BP festgehalten, dass es trotz größter Bemühungen nicht gelungen ist, obige Firma in K. ausfindig zu machen. Unter dem Suchbegriff „W.“ ist im Computer der staatlichen Einrichtung, wo alle in der Ukraine registrierten Unternehmen zwangsweise eingespeichert werden müssen, in der Stadt und im Gebiet K. kein Unternehmen zu finden. Auch eine Recherche vor Ort habe ergeben, dass ein solches Unternehmen unter der angegebenen Anschrift nicht bekannt sei.

Diese Feststellungen sind unrichtig, und offenbar fußen diese Angaben auf mangelhafter Recherche. Aus der Begründung des Berichtes lässt sich nicht erkennen, welche Anfragen der

IWD tatsächlich gemacht hat und welche Recherchen vor Ort vorgenommen wurden. Die Auskünfte des IWD sind auch nicht geeignet den Beweis der mangelnden Existenz des Unternehmens zu führen.

Zum Beweis dafür, dass die Firma W. Ltd sehr wohl existiert, wird ein Auszug aus dem staatlichen Register der juristischen Personen vom 22.10.2008 vorgelegt, aus dem ersichtlich ist, dass diese Firma seit 10.11.2004 staatlich registriert und in Adr.W: , pechersker Bezirk, Adr.ähnlichW, Hausnummer 28, etabliert ist. Aus dieser Urkunde ergibt sich, dass die Auskunft des IWD offenbar unrichtig ist, da die Firma seit 10.11.2004 registriert und unter dem Suchbegriff „W.“ jedenfalls gefunden hätte werden müssen. Es sind daher die Angaben des IWD und die von dieser Institution angeblich vorgenommenen Recherchen durch amtliche ukrainische Dokumente widerlegt.

Die Nichtanerkennung der steuerfreien Lieferungen stützt sich somit auf unrichtige Tatsachenfeststellungen der BP. Die sich aus der angeblich mangelnden Existenz des Unternehmens ergebenden Steuervorschreibungen sind somit rechtswidrig erfolgt.“

Zum Nachweis des Berufungsvorbringens wurde der Auszug aus dem einheitlichen staatlichen Register vom 22.10.2008, Nr. 820171 im Original und in Übersetzung vorgelegt (Beweis: Registerauszug).

„Es sollte auch für den IWD möglich sein sich der Mühe zu unterziehen staatliche Register abzufragen bevor unrichtige Auskünfte erteilt werden.

b) Hinsichtlich der Firma V. Ltd. und O.L. hat der IWD Auskunft wieder einen Negativbericht erstattet. Sie hat weder unter dem Suchbegriff „V. Ltd.“ noch hinsichtlich einer Person namens O.L. eine Eintragung in den staatlichen Registern gefunden.

Auch diese Erhebungen sind absolut unzureichend und unrichtig. Aufgrund der beiliegenden Urkunde über die staatliche Registrierung von Subjekten unternehmerischer Tätigkeit - natürlicher Person – steht fest, dass Herr O.L. mit dem Wohnsitz in Adr.ähnlichV, Dorf mit städtischem Charakter V, Str.inV Str. Haus-Nr. 11-A Tür-Nr. 47, seit 14.10.1999 unter der Nummer 3475 als Einzelunternehmer eingetragen ist. Diese Erklärung wurde durch das I. Stadtexekutivkomitee ausgestellt. Es ist daher unrichtig, dass Herr O.L. nicht existiert.

Die Auskünfte des IWD sind somit nachweislich unrichtig und somit wertlos. Damit dürfen sie keine Grundlage für eine Sachentscheidung bieten.

Die Rechnungen lauten eindeutig auf O.L. unter der angegebenen Anschrift in K. V , sodass von einer Scheinrechnung oder ähnlichen Mutmaßungen keine Rede sein kann. Die Lieferung ist somit nachgewiesenermaßen an die existente Person und Einzelunternehmen O.L. erfolgt. Der Umstand, dass die Zahlung durch die V. Ltd. Firma in London geleistet wurde, ist für die Frage von Lieferung und Leistung ohne Bedeutung.“

Zum Nachweis wurde das Original der Bestätigung des I. Stadtexekutivkomitees samt Übersetzung in die deutsche Sprache vorgelegt (Beweis: Bestätigung).

Da somit die tatsächlichen Feststellungen der BP durch die vorgelegten Urkunden widerlegt sind, fehlt es diesen an der rechtlichen Grundlage, die steuerfreien Lieferungen einer inländischen Besteuerung zu unterziehen. Da alle Voraussetzungen für steuerfreie Lieferungen nachweislich erbracht sind, ist die Vorschreibung der Abgaben rechtswidrig.“

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

**"ad 1. Vorsteuern:**

Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges ist im § 12 Abs. 1 Zi 1 des UStG folgendes geregelt:

"Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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. Soweit ..."

Demnach müssen dem Gesetz entsprechend für den Vorsteuerabzug mehrere Voraussetzungen vorliegen.

Eine dieser Voraussetzung ist das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG.

Der § 11 UStG regelt welche Angaben (Merkmale) eine Rechnung zu enthalten haben. Erst zu dem Zeitpunkt, zu dem aus den ausgestellten Rechnungen diese Merkmale zu entnehmen sind, ist die ausgestellte Rechnung ordnungsgemäß im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Die BP hat im BP Bericht angeführt warum die bisher ausgestellten Rechnungen nicht ordnungsgemäß sind und aus diesem Grund den Vorsteuerabzug verwehrt.

Darüber hinaus wurde bereits im BP-Bericht darauf hingewiesen, dass grundsätzlich die Möglichkeit zur Rechnungsberichtigung besteht.

Im Zuge der Berufung wurde nunmehr ein Konvolut an Rechnungen der Firma "Trad. GmbH" sowie ein Schreiben des Steuerberaters dieser Firma (Dr. Jur. H.H. ) vom 18.11.2008 vorgelegt.

Die der Berufung beiliegenden Rechnungen, bei diesen Rechnungen handelt es sich um Kopien der ursprünglichen Rechnungen aus den Jahren 2005 und 2006, wurden offensichtlich seitens des Steuerberaters Dr. H.H. insoweit ergänzt, als in handschriftlicher Form das Lieferdatum hinzugefügt worden ist. Weiters wurden sie mit dem Stempel des Dr. H.H. und einer unleserlichen Unterschrift versehen.

Der Masseverwalter vermeint nun in der Berufung, dass durch das Vorlegen dieses Konvolutes an Rechnungen somit die von der BP beanstandeten Rechnungen berichtigt wären und begeht nun die in den Rechnungen ausgewiesenen Steuerbeträge als Vorsteuern anzuerkennen.

**Dem widerspricht die BP bzw. ist folgendes entgegenzuhalten:**

Als Vorsteuer kann wie bereits oben festgehalten ist, nur die "von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung ... ausgewiesene Steuer ..." abgezogen werden.

Dies bedeutet, dass nur derjenige Unternehmer der die bisher nicht ordnungsgemäß Rechnung ausgestellt hat eine berichtigte Rechnung dazu ausstellen kann.

Im konkreten Fall wurde offensichtlich seitens des Steuerberaters auf den ursprünglichen Rechnungen aus den Jahren 2005 und 2006 Ergänzungen getätigt.

Dies kann jedoch nicht als Berichtigung einer Rechnung im Sinne des UStG angesehen werden, da nur derjenige Unternehmer die Rechnungen berichtigen kann (die Fa. Trad. GmbH) der die Lieferung oder Leistung ausgeführt hat.

Solche berichtigte Rechnungen die von der Firma Trad. ausgestellt worden sind, sind bis dato jedoch nicht vorgelegt worden.

Weiters besteht der Anspruch auf Vorsteuerabzug erst ab dem Zeitpunkt ab dem eine ordnungsgemäß Rechnung vorliegt.

Die Vorsteuer aus mangelhaften Rechnungen der Jahre 2005 und 2006 ist erst bei Vorliegen

einer ordnungsgemäßen Rechnung abzugsfähig.

Zudem ist die Zuleitung an den Empfänger' der Rechnungen (Fa. Bw. GmbH) nachzuweisen.

**Fazit:**

**Da bisher keine von der Firma Trad. GmbH berichtigten Rechnungen vorliegen, besteht bis dato kein Anspruch auf Vorsteuerabzug aus den bisher mangelhaften Rechnungen.**

**Die Rechnungsberichtigung hat durch das liefernde bzw. leistende Unternehmen zu erfolgen und nicht durch den Steuerberater dieses Unternehmens.**

**Ein Vorsteueranspruch entsteht erst nach entsprechender Rechnungsberichtigung im Jahr der Berichtigung.**

**ad 2. steuerfreie Lieferungen**

Die BP möchte vorweg zur Thematik steuerfreie Lieferungen in Drittländer generell festhalten:

Zur Mitwirkungspflicht:

Wenn Abgabensachverhalte nicht nur das Inland sondern auch das Ausland betreffen, kommt dem Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht zu.

Im gegenständlichen Fall betreffen diese Sachverhalte Lieferungen in ehemalige Oststaaten für die bisher die Steuerfreiheit in Anspruch genommen worden ist

Für die Inanspruchnahme dieser Steuerfreiheit ist Voraussetzung, dass die Unterlagen und Beweismittel, die dem Umsatzsteuergesetz nach Voraussetzungen für die Inanspruchnahme sind, bereits zum Zeitpunkt der Geltendmachung der Steuerfreiheit vorliegen.

Der Steuerberater Mag. Stb. als steuerlicher Vertreter der Bw: GmbH wurde mehrmals aufgefordert, den im Gesetz geforderten Buchnachweis betreffend der steuerfreien Lieferungen der BP vorzulegen.

Erst nach einer Zeit von mehreren Wochen wurden dann der BP Excel Listen mit den Ausfuhrlieferungen vorgelegt.

Die BP ist der Ansicht, dass dieser Buchnachweis nicht bereits bei der Geltendmachung der steuerfreien Lieferungen vor, sondern erst nach der Aufforderung der BP zur Vorlage angefertigt worden ist.

Weiters wurde der Steuerberater im BP-Verfahren zumindest zweimal mündlich aufgefordert Nachweise über die tatsächlichen Geschäftsbeziehungen der GmbH und den Firmen In den Oststaaten vorzulegen.

Nach wiederum mehreren Wochen wurden der BP dann Schriftstücke in zyrillischer Schrift vorgelegt, die den nunmehr in der Berufung vorgelegten Schriftstücken gleichen. Der Aufforderung der BP Übersetzungen dazu vorzulegen wurde bis Ende des BP-Verfahrens nicht Folge geleistet.

In welcher Art und Weise der Nachweis über die tatsächlichen Geschäftsbeziehungen von der GmbH geführt wird, wurde der GmbH von der BP nicht vorgegeben.

**Die BP hält fest, dass die Bw: GmbH ihrer erhöhten Mitwirkungsverpflichtung im Prüfungsverfahren nicht nachgekommen ist bzw. keine ausreichende Mitwirkung erfolgt ist.**

**Dazu wird festgehalten, dass der Geschäftsführer der Bw. GmbH, Herr X.B. zwar zu einer Besprechung am 22.1.2008 im h.o. Finanzamt erschienen ist, sich aber weiteren Befragungen durch Nichterscheinen trotz Terminvereinbarung entzogen hat.**

Als Instrument ausländische Sachverhalte abzuklären bzw. Auskunft über ausländische Firmen zu erhalten, stehen der BP die Auskünfte des KV von 1870 (über die IWD-Koordinierungs- und Abfragestelle bei der GroßBP Wien) zur Verfügung.

Ob die Arbeitsweise des KSV 1870 mangelhaft ist, wie der Masseverwalter nun in den Raum stellt, kann die BP nicht beurteilen.

Jedenfalls wurden von der BP über den KSV 1870 über fast alle belieferten ausländischen Firmen der Oststaaten, laut Buchhaltung bzw. Ausgangsrechnungen der Bw: GmbH, Informationen über deren Existenz eingeholt.

Wobei schlussendlich nur für jene Firmen bzw. Personen über die vom KSV 1870 negative Auskünfte erteilt worden sind, im BP-Bericht Feststellungen getroffen wurden.

Der Steuerberater wurde im BP-Verfahren mit diesen negativen Auskünften über die abgefragten Personen bzw. Firmen konfrontiert und über die rechtlichen Folgen aufgeklärt, sollten keine ausreichenden Beweise vorgelegt werden.

Bis zum Ende des BP-Verfahrens wurden keine brauchbaren Beweise über die tatsächlichen Geschäftsbeziehungen zu den besagten Firmen oder Personen vorgelegt.

**Wobei die BP nochmals festhalten will, dass es die Verpflichtung der Firma Bw: gewesen wäre, diese Beweise bereits im Zeitpunkt der Geschäftsbeziehungen bzw. zum Zeitpunkt der Geltendmachung der Lieferungen als steuerfreie Lieferungen sicherzustellen und nicht erst Jahre im Nachhinein über Aufforderung der BP, der man überdies nicht nachgekommen ist.**

Nach Ansicht der BP kann ein Nichtfolgeleisten der von der BP eingeforderten erhöhten Mitwirkungspflicht seitens des Steuerberaters bzw. der Firma Bw: GmbH nun nicht vom Masseverwalters in der Berufung der BP als mangelhaft durchgeführtes Verfahren angelastet werden, zumal Herr XB. zum vereinbarten Terminen nicht erschienen ist.

Man war im BP Verfahren offensichtlich nicht daran interessiert die von der BP zu hinterfragenden Sachverhalte aufzuklären bzw. bei deren Aufklärung mitzuwirken.

**Zu den in der Berufung vorgelegten Unterlagen hinsichtlich steuerfreier Lieferungen:**

Vorgelegt wurden Schriftstücke in zyrillischer Schrift zur Firma "W." und zur Person L.. Hinsichtlich der Firma "V. Ltd." wurde nichts vorgelegt.

Weiters wurden Übersetzungen eines Dolmetschers, welche offensichtlich den Inhalt dieser Schriftstücke in Deutsch wiedergeben, vorgelegt.

Unter der Voraussetzung, dass diese Schriftstücke in zyrillischer Schrift tatsächliche echte Dokumente und keine Fälschungen sind, ist von der BP nachfolgendes festzuhalten:

Dass die Übersetzungen den Inhalt dieser Schriftstücke wiedergeben, wird von der BP nicht angezweifelt.

Das Schriftstück hinsichtlich "W." gibt offensichtlich wieder, dass die besagte Firma im staatlichen Register eingetragen worden ist.

Demnach ist die "W. GmbH" per 10.11.2004 registriert worden.

Sie war demnach zu diesem Zeitpunkt am Papier existent.

Ob sie tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet hat, sagt das Schriftstück nicht aus.

Es gibt auch nicht Auskunft darüber, ob die Firma zu einem späteren Zeitpunkt noch existent war.

Die von der BP herangezogenen negativen IWD-Auskünfte stammen vom Februar des Jahres 2008.

Demnach war die "W." zu diesem Zeitpunkt an der besagten Adresse nicht (mehr) existent.

Zu den vorgelegten Beweisen:

Der Antrag über Informationen aus dem staatlichen Register hinsichtlich "W." trägt das Datum 22.10.2008.

Der Übersetzung ist auf Seite eins zu entnehmen, dass die Firma eingetragen ist.

Der "Informationsstatus über die juristische Person "gibt an (per 22.10.2008):" nicht bestätigt - Abwesenheit am Sitz".

Weiters ist angeführt: "Zustand der juristischen Person: eingetragen".

"Art der Gründungsdokumente: keine Angaben liegen vor".

Demnach ist die Firma zu diesem Zeitpunkt an der Adresse abwesend.

Die Firma dürfte zwar am Papier existent sein, aber offensichtlich an der angegebenen Adresse nicht residieren.

**Das durch den Masseverwalter vorgelegte Beweismittel deckt sich daher mit der Auskunft des KSV 1870.**

Hinsichtlich der Firma "V. Ltd. - K. " wurden keine Beweismittel vorgelegt.

Zur Person O.L. :

Offensichtlich wurde im *Jahr 1999* eine Eintragung zur Person L. im staatlichen Register durchgeführt.

Offensichtlich ist die Person L. existent.

Der Beweis, dass tatsächliche Geschäftsbeziehungen mit der Person L. im prüfungsrelevanten Zeitraum bestanden haben, wurde aber auch in diesem Fall nicht erbracht.

Man ist bisher generell den Beweis schuldig geblieben, dass tatsächlich Geschäftsbeziehungen zwischen der Bw: GmbH und den ukrainischen Firmen bzw. L. bestanden haben.

Wie bereits oben erwähnt wurde, hat die BP die Beweisführung nicht vorgegeben.

Die Geschäftsbeziehungen könnten durch Briefverkehr oder mittels e-mail-Verkehrs untermauert werden. Auch schriftliche Verträge dazu wären dienlich. Solche Unterlagen wurden bisher jedoch nicht vorgelegt.

Es widerspräche dem üblichen Geschäftsverkehr, dass sämtliche Geschäftsbeziehungen nur über das Telefon oder durch persönliche Kontakte stattgefunden haben sollen, da es doch auch ein Gebot des ordentlichen Kaufmannes ist, sein unternehmerisches Risiko so klein wie möglich zu halten und Vereinbarungen schriftlich festzuhalten.

**Fazit:**

**Im Prüfungsverfahren wurde mangels Mitarbeit durch die Firma Bw: GmbH nach Sachkenntnis der BP entschieden.**

**Die vorgelegten Unterlagen im Berufungsverfahren sind nach Ansicht der BP nicht tauglich.**

***tatsächliche Geschäftsbeziehungen zu den ukrainischen Firmen und der Person L. in den prüfungsrelevanten Jahren 2005 und 2006 nachzuweisen.***

**Dass die Firma "W." im Jahr 2004 und die Person L. im Jahr 1999 im staatlichen Register eingetragen worden sind, sagt über tatsächliche Geschäftsbeziehungen in den Jahren 2005 und 2006 nicht das Geringste aus.**

**Demnach hält die BP an sämtlichen im Prüfungsbericht getroffenen Feststellungen fest."**

Nach Zurückweisung der Berufung wegen unrichtiger Bescheid Adressierung wurden am 19.12.2012 neue Wiederaufnahme- und Umsatzsteuerbescheide erlassen und gegen diese fristgerecht Berufung erhoben. In der Berufung wurde ergänzend ausgeführt:

**"1. Vorsteuern:**

In der Begründung des Berichtes vom 4.8.2008 wurde seitens der Behörde festgehalten, dass die Möglichkeit zur Berichtigung der Rechnungen besteht.

Die Berichtigungen sind lt. Schreiben des Steuerberaters der Fa. Trad.&T. GesmbH, Dr. H.H. vom 18.11.2008 bereits erfolgt. Der Steuerberater hat die erforderlichen Bestätigungen auf Zweitschriften der Lieferfirma in Übereinstimmung mit den Versendedokumenten vorgenommen, da es sich dabei um interne Duplikate im Zuge der Umstellung auf das Datenerfassungssystem "Navision" handelt, die in das für Zwecke der Weiterverarbeitung der Kundenstammdaten die historischen Lieferdaten nicht mehr übernommen wurden. Die bezüglichen Berichtigungen sind in der Beilage angeschlossen.

**2. Steuerfreie Lieferungen:**

Die Bw. hat hinsichtlich der ausgestellten Rechnungen ihrer Geschäftspartner in den ehemaligen Ostblockstaaten steuerfreie Lieferungen geltend gemacht.

Hiezu hat die BP festgestellt, dass aufgrund von nicht näher überprüften negativen Berichten des KSV 1870 in Wien zwei Firmen, nämlich die Fa. W. Ltd, Adr.W., AdrW und V. Ltd, O.L., Adr.V., AdrV, nicht an den angegebenen Adressen residieren, am Ort unbekannt seien oder überhaupt nicht existent wären.

a) Hinsichtlich der W. Ltd wurde aufgrund einer IWD Auskunft von der BP festgehalten, dass es trotz größter Bemühungen nicht gelungen ist, obige Firma in K. ausfindig zu machen. Unter dem Suchbegriff W ist im Computer der staatlichen Einrichtung, wo alle in der Ukraine registrierten Unternehmen zwangsweise eingespeichert werden müssen, in der Stadt und im Gebiet K. kein Unternehmen zu finden. Auch eine Recherche vor Ort habe ergeben, dass ein solches Unternehmen unter der angegebenen Anschrift nicht bekannt ist.

Diese Feststellungen sind unrichtig, und offenbar fußen diese Angaben auf mangelhafter Recherche. Aus der Begründung des Berichtes lässt sich nicht erkennen, welche Anfragen der IWD tatsächlich gemacht hat und welche Recherchen vor Ort vorgenommen wurden. Die Auskünfte des IWD sind auch nicht geeignet den Beweis der mangelnden Existenz des Unternehmens zu führen.

Zum Beweis dafür, dass die Fa. W sehr wohl existiert, wird ein Auszug aus dem staatlichen Register der juristischen Personen vom 22.10.2008 vorgelegt, aus dem ersichtlich ist, dass diese Firma seit 10.11.2004 staatlich registriert und in Adr.W: p. Bezirk, Adr.ähnlichW, Hausnummer 28 etabliert ist. Aus dieser Urkunde ergibt sich, dass die Auskunft des IWD offenbar unrichtig ist, da die Firma seit 10.11.2004 registriert und unter dem Suchbegriff W jedenfalls gefunden hätte werden müssen. Es sind daher die Angaben des IWD und die von dieser Institution angeblich vorgenommenen Recherchen durch amtliche ukrainische Dokumente widerlegt.

Die Nichtanerkennung der steuerfreien Lieferungen stützt sich somit auf unrichtige Tatsachenfeststellungen der BP. Die sich aus der angeblich mangelnden Existenz des Unternehmens ergebenden Steuervorschreibungen sind somit rechtswidrig erfolgt.

Zum Nachweis lege ich den Auszug aus dem einheitlichen staatlichen Register vom 22.10.2008, Nr. 0000 im Original und in Übersetzung vor.

Es sollte auch für den IWD möglich sein sich der Mühe zu unterziehen staatliche Register abzufragen bevor unrichtige Auskünfte erteilt werden.

b) Hinsichtlich der Firma V. Ltd und O.L. hat der IWD Auskunft wieder einen Negativbericht erstattet. Sie hat weder unter dem Suchbegriff V. Ltd noch hinsichtlich einer Person namens O.L. eine Eintragung in den staatlichen Registern gefunden.

Auch diese Erhebungen sind absolut unzureichend und unrichtig. Aufgrund der beiliegenden Urkunde über die staatliche Registrierung von Subjekten unternehmerischer Tätigkeit – natürlicher Person – steht fest, dass Herr O.L. mit dem Wohnsitz in Adr.ähnlichV, Dorf mit städtischen Charakter V, Str.inV 11-A Tür 47, seit 14.10.1999 unter der Nummer 1111 als Einzelunternehmer eingetragen ist. Diese Erklärung wurde durch das I. Stadtexecutivkomitee ausgestellt. Es ist daher unrichtig, dass Herr O.L. nicht existiert. Die Auskünfte des IWD sind somit nachweislich unrichtig und somit wertlos. Damit dürfen sie keine Grundlage für eine Sachentscheidung bieten.

Die Rechnungen lauten eindeutig auf O.L. unter der angegebenen Anschrift in K.-X., sodass von einer Scheinrechnung oder ähnlichen Mutmaßungen keine Rede sein kann. Die Lieferung ist somit nachgewiesenermaßen an die existente Person und Einzelunternehmen O.L. erfolgt. Der Umstand, dass die Zahlung durch die V.E. Ltd in London geleistet wurde, ist für die Frage von Lieferung und Leistung ohne Bedeutung.

Zum Nachweis wird das Original der Bestätigung des I. Stadtkomitees samt Übersetzung in die deutsche Sprache vorgelegt."

In Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde Dr. Masseverw. ergänzend eingewendet, dass die Abfragen der IWD unrichtig seien, da die Auszüge aus den staatlichen Registern in der Ukraine das Gegenteil beweisen würden und es sich um gerichtlich bestätigte Auszüge aus dem dortigen Firmenbuch handelt. Unterlagen wurden vorgelegt, wenn auch nicht die Originale. Die vorgelegte Urkunde der Fa. W. weise die staatliche Registrierung der Firma mit 10.11.2004 aus.

Der Betriebsprüfer verweist auf die bestehende erhöhte Mitwirkungspflicht und darauf, dass die Auskünfte des IWD in der Regel richtig sind. Ob alle Abfragemöglichkeiten genutzt wurden, entziehe sich der Kenntnis des Finanzamtes. Jedenfalls wurden aufgrund der negativen Auskünfte nur drei Firmen nicht anerkannt. Unterlagen wurden vorgelegt, jedoch ohne Übersetzung. Auf Aufforderung den Buchnachweis vorzulegen, wurden erst nach längerer Zeit nur Excel-Listen vorgelegt, die den Anschein hatten, im Nachhinein erstellt worden zu sein. Der Betriebsprüfer verweist weiters darauf, dass teilweise Zahlungen über die Fa. V.E. Ltd erfolgten, war als dubios eingestuft und nicht aufgeklärt wurde.

Im Rahmen der Verhandlung wurden vom Masseverwalter ein Konvolut berichtiger Rechnungen samt Versende-Nachweis vorgelegt, welche vom ehemaligen Geschäftsführer der Fa. Trad. GmbH derzeit in der Türkei, Istanbul auf Ersuchen des ehemaligen Steuerberaters berichtet wurden. Hinsichtlich diesen Berichtigungen und deren Übermittlung beantragte der Masseverwalter die Einvernahme dieses Geschäftsführers NameGf.Trad., Adr.Gf. –Istanbul.

Die Finanzamtsvertreterin entgegnete, dass aus der vorgelegten Bestätigung der Übermittlung vom 26.3.2011 nicht hervorgehe, welche Unterlagen übermittelt wurden und in welchem Status sich die Fa. Trad. GmbH befindet. Die neu vorgelegten Rechnungen seien auf ihre Umsatzsteuerpflicht zu überprüfen und als Gefälligkeitsbestätigungen einzustufen. Betreffend die vorgelegten Auszüge der staatlichen Register sei anzumerken, dass es sich nicht um staatlich anerkannte Zertifikate handelt, sondern nur die Übersetzung zertifiziert wurde.

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

Ad Wiederaufnahme der Verfahren)

Rechtslage: Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Es ist Aufgabe der Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Es muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0014 ).

Die am 19.12.2012 ausgefertigten Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 und 2005 verfügt wurde, verweisen begründend auf "*die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind*". Der Prüfungsbericht (vom 4.8.2008) enthält auf Seite 24 den Punkt "*Prüfungsabschluss - Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO*". Dort ist festgehalten, dass hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 Feststellungen getroffen worden seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machen. Die Feststellungen seien unter Tz 1 und 2 des Berichtes dargestellt. Unter Tz 1 des Berichtes werden die Feststellungen über die steuerfreien Lieferungen für die Jahre 2004 bis 10/2007 dargelegt und unter Tz 2 die Feststellungen

betreffend die geltend gemachten Vorsteuerbeträge in den Rechnungen der Firma Trad. GmbH.

Die Hinweise, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen das Finanzamt die Wiederaufnahme stützte und wo diese dargestellt sind (Prüfungsbericht), ergeben sich unmittelbar aus den angefochtenen Bescheiden.

Den Bescheiden betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren fehlt somit keine Begründung. Die Einwendungen betreffen die Sachbescheide und wird diesbezüglich auf die nachfolgenden Ausführungen verwiesen.

Ad Vorsteuerabzug)

Rechtslage: Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 in der für das Streitjahr geltenden Fassung bestimmt:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.

Der Vorsteuerabzug steht nur unter den erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zu, wobei zu diesen die Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt.

Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird. Im Falle gesetzlicher oder gewillkürter Stellvertretung ist Unternehmer der Vertretene und nicht der Vertreter (Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Tz 19 zu § 2).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - bereits zum inhaltsgleichen § 11 UStG 1972 - ist ohne Vorliegen der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen (u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042),

selbst wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich und von einem Unternehmer erbracht worden ist (VwGH 14.1.1991, 90/15/0042).

Eine Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 11.7.1995, 95/13/0143 und 28.5.1997, 94/13/0230).

Eine dem § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als entsprechend zu wertende Rechnung muss den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Darunter ist der richtige Name und die richtige Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers zu verstehen.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist 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 nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus (vgl. u.a. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020; 30.5.2001, 95/13/0226; 20.11.1996, 96/15/0027; 20.11.1996, 95/15/0179; 28.5.1997, 94/13/0230; 24.4.1996, 94/13/0133; 24.4.1996, 94/13/0134; 20.11.1996, 95/15/0179, 96/15/0027). Auch die Anführung des richtigen Namens aber der unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend (Kolacny / Mayer, UStG 1994, 2. Auflage, Wien 1997, § 11 Anm. 5). Auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse kann nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081; 26.9.2000, 99/13/0020). Unsicherheiten wirken sich zum Nachteil des den Vorsteuerabzug begehrenden Unternehmers aus (Scheiner / Kolacny / Caganek, Komm. zur Mehrwertsteuer - UStG 1994, Loseblatt, Wien, Band IV, Lieferung Jänner 1998, § 12 Anmerkung 129).

Wenn Rechnungen Namen und Anschrift eines Leistenden enthalten, der unter dem angegebenen Namen oder unter der angegebenen Anschrift nicht existiert, dann fehlt es am Rechnungserfordernis des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (vgl. u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 29.11.2000, 95/13/0029 und 95/13/0072).

Die Unternehmereigenschaft des Leistenden muss objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG gegeben sein. Die subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers ist nicht maßgebend. Das gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern. Das UStG kennt keinen Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden. Daher ist der Vorsteuerabzug stets zu korrigieren, wenn sich nachträglich die objektiv fehlende Unternehmereigenschaft herausstellt (Ruppe, UStG, Tz. 32 zu § 12 mwN).

Im vorliegenden Fall wurden zwei Rechnungen der Fa. Trad. GmbH für ein und dieselbe Leistung ausgestellt, wobei sowohl die erste Rechnung mangels Rechnungsdatum und die zweite Rechnung mangels Lieferdatum als mangelhaft beurteilt wurde.

Im Zuge der Berufung wurden berichtigte Rechnungen vorgelegt, wobei der Steuerberater der Trad. GmbH Bestätigungen auf Zweitschriften der Lieferfirma in Übereinstimmung mit den Versende-Dokumenten vorgenommen hat, da es sich dabei um interne Duplikate im Zuge der Umstellung auf das Datenerfassungssystem „Navision“ handelt, die in das für Zwecke der Weiterverarbeitung der Kundenstammdaten die historischen Lieferdaten nicht mehr übernommen wurden. Den Rechnungen wurde somit in handschriftlicher Form das Lieferdatum hinzugefügt und mit dem Stempel des Dr. H.H. und Unterschrift versehen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurden des Weiteren neue berichtigte Rechnungen mit Ausweis des Rechnungs- und Lieferdatums vorgelegt sowie ein Übersendungsbeleg aus der Türkei vom 16.3.2011. Sämtliche Rechnungen tragen den Firmenstempel der ehemaligen Firmenbezeichnung Trad. GmbH.

Zum Sachverhalt wird ergänzend festgehalten, dass die Fa. Trad. GmbH mit Sitz in St. den Betriebsgegenstand des internationalen X.handel und zuletzt betreffend Werbung von Spielgemeinschaften tätig war. Der steuerliche Vertreter war Dr. H.H., Geschäftsführer war NameGf.Trad., geb. c.c..1979. Die Geschäftsleitung wurde im Jahr 2007 nach Wien verlegt und eine Änderung des Firmennamens in „Ü. GmbH“ vorgenommen. Der Konkurs über das Vermögen der Firma wurde mit Beschluss vom c.cc.cccc mangels Vermögen abgewiesen und die Firma mit 1.6.2011 gelöscht.

Zum Sachverhalt ist weiters festzuhalten, dass der Leistungserbringer der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen - die Fa. Ü. GmbH - weder über die Gesellschaft noch über die handelnde Person des Geschäftsführers in Österreich - ermittelt werden konnte.

Zur Rechtslage ist festzustellen, dass Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, unter folgenden Voraussetzungen als Rechnungen gelten:

- Die Gutschrift muss die für eine Rechnung geforderten Angaben enthalten;
- es muss Einverständnis über die Abrechnung mit Gutschrift bestehen;
- der leistende Unternehmer muss zum gesonderten Steuerausweis berechtigt sein und
- die Gutschrift muss dem leistenden Unternehmer zugeleitet worden sein.

Die Gutschrift gilt nicht als Rechnung, wenn ohne Einverständnis des Leistenden mit Gutschrift abgerechnet wird. Auf welche Weise das Einverständnis herbeigeführt wird (z.B. Vertrag, sonstige Geschäftsunterlagen, allg. Geschäftsbedingungen) ist gleichgültig (Kolacny-Caganek, UStG, 3. Auflg., Anm. 22 zu § 11).

Der Sachverhalt ist wie folgt zu würdigen:

Die vorgenommene händische Berichtigung der Rechnungen durch den ehemaligen Steuerberater kann grundsätzlich nicht eine ordnungsgemäße Berichtigung und Zuleitung an die Bw. ersetzen. Die Ausstellung einer neuen Rechnung ist jedoch für eine Berichtigung ebenso nicht erforderlich. Die neu vorgelegten berichtigten Rechnungen die Streitjahre betreffend tragen jeweils den alten Firmenstempel der seit 2007 nicht mehr existierenden Firmennamens Trad.&T. und seit 1.6.2011 gelöschten Nachfolgefirma Ü. GmbH und sind daher bereits aus diesen Gründen als Gefälligkeitsrechnungen zu beurteilen und nicht anzuerkennen (vgl. Ruppe, UStG, 4. Auflg., Tz 45 zu § 12).

Die Vorlage eines Versendungsbeleges vom 26.3.2011 ohne Vermerk, welche Unterlagen übermittelt wurden, stellt bereits aus diesem Grund keinen Beweis für die Übermittlung der Rechnungen dar und ist mangels sofortiger Vorlage an das Finanzamt im Zuge des anhängigen Berufungsverfahrens und Mängelvorhaltes vom 18.1. und 28.3.2013 in freier Beweiswürdigung nicht anzuerkennen.

Der Antrag auf Einvernahme des ehemaligen Geschäftsführers der Trad.&T. GmbH bzw. Ü. GmbH als Nachweis für die Übermittlung der Berichtigungsbescheide wird daher als unerheblich abgelehnt.

Aus den seitens der Bw. ins Treffen geführten Umständen, ist in der strittigen Frage der Anerkennung des Vorsteuerabzuges nichts zu gewinnen. Entsprechend den Feststellungen der BP waren die geltend gemachten Vorsteuerbeträge daher nicht anzuerkennen.

Ad Steuerfreie Lieferungen)

Rechtslage: § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idfd Streitjahre gF lautet auszugsweise:

*"(1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:*

*1. Die Ausfuhrlieferungen (§ 7)..."*

§ 7 UStG 1994 idfd Streitjahre gF lautet:

*"§ 7. (1) Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z 1) liegt vor, wenn*

*1. der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs. 8) hat oder*

*2. 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, ausgenommen die unter Z 3 genannten Fälle.*

*Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.*

(2) *Ausländischer Abnehmer ist*

- a) *ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat,*
- b) *eine Zweigniederlassung eines im Inland ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz nicht im Inland hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat. Eine im Inland befindliche Zweigniederlassung eines Unternehmers ist nicht ausländischer Abnehmer.*

(3) *Ist in den Fällen des Abs. 1 Z 2 der Gegenstand der Lieferung zur Ausrüstung oder Versorgung eines Beförderungsmittels bestimmt, so liegt eine Ausfuhrlieferung nur vor, wenn*

- 1. *der Abnehmer ein ausländischer Unternehmer ist und*

- 2. *das Beförderungsmittel den Zwecken des Unternehmens des Abnehmers dient.*

§ 18 Abs. 8 UStG 1994 idfd Streitjahre gF lautet:

*"(8) Hängt die Besteuerung von einem buchmäßigen Nachweis ab, so sind die diesem Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein."*

Strittig ist die Anerkennung der steuerfreien Lieferungen nach K. bzw. K.-X., ob steuerfreie Ausfuhrlieferungen gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 UStG vorliegen.

Die BP führte IWD-Abfragen durch (Internat.-Wirtsch.-Datenabfragen) und erhielt negative Berichte seitens der KSV 1870. Die Fa. W. Ltd und V. Ltd bzw. O.L. seien an der angegebenen Adresse nicht existent, es konnten keine Eintragungen festgestellt werden.

Zahlungen erfolgten teilweise von der Fa. V.E. Ltd London mit der Geschäftsführung auf den Bahamas und Gesellschafter aus Zypern, welche am 13.2.1997 eingetragen wurde. Das Unternehmen wurde am 18.7.2007 aufgelöst. Mangels Mitarbeit des Geschäftsführers X.B. konnten die Umstände nicht aufgeklärt werden.

In der Berufung wurde eingewendet, dass die Feststellungen unrichtig seien und wurde ein Auszug der Fa. W. Ltd aus dem staatlichen Register der juristischen Personen vorgelegt, wonach diese Firma mit 10.11.2004 staatlich registriert worden wäre. Die Angaben des IWD und deren Recherchen seien durch die amtlich ukrainischen Dokumente somit widerlegt.

Betreffend die Fa. V. Ltd bzw. O.L. hätten die IWD einen Negativbericht erstattet und diesbezüglich die Erhebungen unzureichend und unrichtig. Lt. Urkunde durch das I. Stadtexekutivkomitee wäre Herr O.L. seit 1999 als Einzelunternehmer eingetragen gewesen. Die Zahlung durch die V. Ltd London sei nicht von Bedeutung und die Auskünfte der IWD somit insgesamt unrichtig.

Ausländischer Abnehmer ist ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat. Wird der Gegenstand durch einen Beauftragten abgeholt, kommt als Nachweis auch das

Bestellschreiben des ausländischen Abnehmers oder sonstige Korrespondenz in Betracht. Die Rechnungslegung allein ist nicht ausreichend (vgl. *VwGH 23.2.1987, ZI 85/15/0214*).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Ausfurnachweis und buchmäßiger Nachweis materiell-rechtliche Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit der Ausfuhrlieferung. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, dann ist die Steuerfreiheit zu versagen (*VwGH 27.2.2002, ZI 2000/13/0197*).

Nach übereinstimmender Entscheidungspraxis des unabhängigen Finanzsenates (UFS) zum Abnehmernachweis liegt eine Ausfuhrlieferung dann vor, wenn der Unternehmer das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat; daher können "*Lieferungen an Firmen, deren Existenz weder bewiesen noch glaubhaft gemacht wurde, ... nicht als steuerfreie Ausfuhrlieferungen anerkannt werden*" (siehe *UFS RV/1235-W/02*).

Die beantragte Steuerfreiheit als Ausfuhrlieferung ist zu versagen, *wenn eine Ausfuhrlieferung ... mangels tatsächlich existenter Abnehmer ... nicht bewiesen werden kann* (siehe *UFS RV/1399-W/02-RS 1*).

Obige Ausführungen stehen im Einklang mit der herrschenden Judikatur.

Eine weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist der Buchnachweis.

Die Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung sind buchmäßig nachzuweisen. Der buchmäßige Nachweis zählt grundsätzlich zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit. Fehlt er, so kann nach der Judikatur des VwGH die Steuerfreiheit selbst dann nicht gewährt werden, wenn die übrigen sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind (vgl. *VwGH ZI 82/15/0141*; insbesondere auch die des Gelangens des Gegenstandes der Lieferung in das Ausland (*VwGH 89/15/0110*). Der buchmäßige Nachweis ist für jeden einzelnen Umsatz zu führen, der steuerfrei bleiben soll (vgl. *VwGH ZI 84/15/0043*).

Gemäß § 18 Abs. 8 UStG 1994 sind beim buchmäßigen Nachweis die diesem Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Unterlagen im Inland aufzubewahren; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein. Eine bestimmte Form des buchmäßigen Nachweises (zB Führung von bestimmten Büchern) wird nicht vorgeschrieben.

Der Buchnachweis ist durch Bücher oder Aufzeichnungen iVm Belegen zu führen. Eine Belegsammlung reicht für sich allein nicht aus. Als buchmäßigen Nachweis für Ausfuhrlieferungen können somit nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbare Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die Ausfuhr und Lieferung enthalten (*VwGH, ZI 89/15/0154*).

Die Aufbewahrung der Ausfurnachweise durch den Unternehmer bedeutet die Erfüllung einer

weiteren gesetzlichen Voraussetzung und ist für sich allein für den buchmäßigen Nachweis nicht ausreichend bzw. kann diesen nicht ersetzen. Ansonsten hätte der Gesetzgeber neben der Erbringung des Ausfuhrnachweises nicht auch noch die Erbringung des Buchnachweises verlangt (*VwGH, ZI 82/15/0141*).

Es muss sich um Aufzeichnungen über getätigte Umsätze handeln, die unmittelbar nach Ausführung des Umsatzgeschäftes vorgenommen worden sind. Ein Verzeichnis, das erst nach Rücklangen der Ausfuhrbescheinigung angelegt worden ist, ist nicht ausreichend. Es ist ausreichend, wenn in ihm unmittelbar nach Durchführung des jeweiligen Ausfuhrumsatzes die Eintragung aller relevanten Daten der einzelnen getätigten Ausfuhrumsätze chronologisch vorgenommen und sodann die rücklangenden Ausfuhrbescheinigungen diesem so geführten Verzeichnis angeschlossen werden. Die Möglichkeit, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, bedeutet nicht, dass der Buchnachweis erst bei Geltendmachung der Steuerfreiheit zu erbringen ist, sondern nur, dass er den Ausfuhrnachweis nachreichen darf (*VwGH ZI 84/15/0043; vgl. auch Kolacny/Caganek, UStG 1994; 3. Aufl., 2005, S 395*).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die ausländischen Abnehmer W. Ltd und V. Ltd und im Jahr 2008 nicht erreicht werden konnten. Ein Schriftverkehr der Bw. mit den beiden Firmen wurde nicht vorgelegt. Der Geschäftsführer X.B. gab keine weiteren Auskünfte über die Geschäftsbeziehungen. Von der Bw. wurde zwar nachgewiesen, dass die Firma W. und Herr O.L. in K. registriert sind, weitergehende Nachweise für einen geschäftlichen Betrieb fehlen jedoch. Von der BP wurden daher die beiden Firmen als Scheinfirmen qualifiziert.

Folgende Umstände sprechen für das Vorliegen von Scheinfirmen ohne Geschäftstätigkeit:

- Kein Schriftverkehr zwischen der Bw. und den Firmen W. Ltd und V. Ltd bzw. O.L..
- Der Buchnachweis wurde erst nach mehreren Wochen in der Form einer Excel-Liste vorgelegt.
- Aus dem Registerauszug des staatlichen Registers (Antrag vom 22.10.2008) wurde die Fa. W. per 10.11.2004 registriert, jedoch die Abwesenheit am Sitz als Informationsstatus angegeben, auch gibt es keine Angaben über die "Art der Gründungsdokumente" oder verantwortlichen Personen wie Gesellschafter und ist der Geschäftsgegenstand nicht bekannt, sondern wird lediglich als Leiter der juristischen Person und Vorsitzender der Liquidationskommission O.P. genannt.
- Die Auskunft des Kreditschutzverbandes 1870 vom 1.2.2008 bestätigt dieses Bild von einer am Papier existenten Scheinfirma. Danach ist die Fa. W. Ltd. weder an der Geschäftsadresse

mit Büroräumen oder Telefonnummer ersichtlich. Ob tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde, ist nicht ersichtlich.

-Hinsichtlich der Fa. V. Ltd wurden keinerlei Beweismittel vorgelegt. Lediglich zur Person O.L. wurde eine Auskunft des staatlichen Registers (I. Stadtexekutivkomitee) vom 30.10.2008 vorgelegt, dass die Person O.L. als natürliche Person und unternehmerische Tätigkeit als Steuerpflichtiger seit 1999 registriert ist. Die Person O.L. ist somit existent zu bezeichnen, ob tatsächlich eine Geschäftsbeziehung mit der Bw. bestanden hat, ist jedoch nicht ersichtlich. Nachweise über die Fa V. Ltd gibt es jedenfalls nicht, noch wurden Unterlagen über die Korrespondenzen sämtlicher strittigen Geschäftsfälle vorgelegt. Die Bezahlung durch eine Fa. V.E. Ltd mit Sitz in London, der Geschäftsführung des A.Q auf den Bahamas (mit Wohnsitz ebenso in K.) sowie Anteilseigner in Zypern konnte vom Geschäftsführer der Bw., Herrn X.B. nicht aufgeklärt werden.

-Die Auskunft des Kreditschutzverbandes 1870 vom 4.2.2008 bestätigt somit das Bild einer am Papier existenten Scheinfirma hinsichtlich der Fa. V. Ltd. als weder an der Geschäftssadresse bekannt noch in ein staatliches Register eingetragen. Eintragungen gibt es lediglich betreffend O.L. aus dem Jahr 1999, jedoch wurden ebenso keine Unterlagen über die Korrespondenzen der strittigen Geschäftsfälle zum Nachweis vorgelegt.

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 Geschäfts mit einem ausländischen Abnehmer (VwGH 22.9.1999, 94/15/0183 ÖStZB 2000,73, VwGH 8.10.1990, 89/15/0154 ÖStZB 1991, 261).

Grundsätzlich muss nach UStR Rz 2584 (idF 190/2005) der vollständige Buchnachweis zu Beginn einer USt-Nachschaub oder einer Betriebsprüfung unter Setzung einer Nachfrist von ca. einem Monat die Möglichkeit einzuräumen, einzelne fehlende Teile des buchmäßigen Nachweises nachzubringen (*Ruppe*, UStG, 4. Auflg., Tz 80 zu § 7)..

Im vorliegenden Fall wurde der geforderte Nachweis von Geschäftsabschlüssen mit den genannten ausländischen Abnehmern nicht erbracht; dies in erster Linie deshalb, da dieser erst über Aufforderung des Betriebsprüfers mehrere Wochen nach Beginn der Betriebsprüfung

vorgelegt wurde und lediglich Excel-Listen vorgelegt werden konnten. Die als Abnehmer genannten Firmen sind zudem als Scheinfirmen zu bezeichnen und wurden auch schriftliche Korrespondenzen mit den genannten Firmen nicht vorgelegt. Die behaupteten Geschäftsabschlüsse zwischen der Bw. und den Firmen W. Ltd und V. Ltd und auch O.L. sind - von den Rechnungen abgesehen - durch nichts belegt. Im Sinne der Rechtsprechung kann allein mit den Rechnungen der Abschluss von Verpflichtungsgeschäften nicht als erwiesen angenommen werden. Darüber hinaus sind die für den buchmäßigen Nachweis erforderlichen Aufzeichnungen unmittelbar nach Ausführung des Umsatzgeschäfts vorzunehmen. Dieser Nachweis wurde nicht erbracht. Die Steuerfreiheit der strittigen Ausfuhrlieferungen wurde vom Finanzamt daher zu Recht verwehrt.

Ergänzend ist auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Geschäftsbeziehungen mit ausländischen Unternehmen hinzuweisen, welche nach herrschender Lehre 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 15.4.2004, 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.

Im vorliegenden Fall wird festgestellt, dass nicht nur der Buchnachweis nicht erbracht, sondern auch massive Zweifel an den materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit aufgetreten sind mangels Nachweis der ausländischen Abnehmer und keinerlei Korrespondenz bei diesen Lieferungen. Im Übrigen wird auch auf die schlüssige Stellungnahme und Äußerungen der BP und die diesen zu Grunde liegenden Ermittlungen verwiesen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Dezember 2013