

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XY über die Berufung der Bw., vertreten durch ECOWT Wirtschafts- und Steuerberatungs-Ges.m.b.H., 8010 Graz, Einspinnergasse 1/II, vom 30. August 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 22. August 2005 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer, jeweils für das Jahr 2004, nach der am 10. Mai 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

A) Die berufungswerbende Gesellschaft (= Bw.) wurde mit Notariatsakt vom 4. Juli 2002 (OZ 16 ff./Dauerbelege) gegründet. Dieser Notariatsakt wurde mit Verf 15-Formular vom 29. August 2002 (OZ 21/Dauerbelege) dem Finanzamt übermittelt. Der Gegenstand des Unternehmens ist die Erzeugung von und der Handel mit Klebern, modifizierten Dispersionen, die Bau-Chemie sowie die Beteiligung an gleichartigen Unternehmen.

Aus dem Firmenbuchauszug ergeben sich folgende Beteiligungs- und Vertretungsverhältnisse:

Das Stammkapital von € 35.000,00, welches im Oktober 2002 auf € 125.000,00 erhöht wurde, wurde zunächst zu 100% von J.H. übernommen. Von März bis August 2004 werden 51% des Stammkapitals von der A.M.L.. und 49% von J.H. gehalten, bis September 2005 ist wiederum J.H. Alleingesellschafter, danach werden 51% von der N. und 49% von J.H. gehalten.

Laut Firmenbuchauszug vertrat J.H. ab 4. November 2002 die Bw. als alleiniger Geschäftsführer und seit 5. August 2004 gemeinsam mit dem weiteren Geschäftsführer (A.M.)

oder einem Prokuristen. Die Löschung der Funktion des A.M. als Geschäftsführer wurde am 5. Oktober 2004 im Firmenbuch eingetragen. Ab 15. März 2005 wird die Bw. durch D.R. als alleinigen Geschäftsführer und J.H. als Prokurist vertreten.

B) Im Jahr 2005 wurde bei der Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführt. Gegenstand der Prüfung waren u. a. die Umsatz- und Körperschaftsteuer, jeweils für das Jahr 2004. Die diesbezüglichen Prüfungsfeststellungen wurden im **BP-Bericht** vom 19. August 2005 (OZ 1 ff./Dauerbelege) festgehalten:

Die verfahrensrelevanten Änderungen der Besteuerungsgrundlagen bei der Umsatzsteuer betrafen:

KZ 000: steuerbarer Umsatz:

Beträge in €	2004
vor BP	83.790,75
Tz 1 Erlöse netto 20%	1.000.000,00
nach BP	1.083.790,75

KZ 022 20% Normalsteuersatz:

Beträge in €	2004
vor BP	83.790,75
Tz 1 Erlöse netto 20%	1.000.000,00
nach BP	1.083.790,75

Die verfahrensrelevanten Änderungen der Besteuerungsgrundlagen bei der Körperschaftsteuer betrafen:

KZ 9304 sonstige Zurechnungen:

Beträge in €	2004
vor BP	0,00
Tz 1 Erlöse netto 20%	1.000.000,00
nach BP	1.000.000,00

Bilanzgewinn/Bilanzverlust

Beträge in €	2004
vor BP	- 22.123,24
Erzeugung von u. Handel mit chem. Produkten	- 893.238,75
nach BP	- 915.361,99

Unter **Tz 1** "Erlöse netto 20%" wurden von der Betriebsprüfung folgende steuerliche Feststellungen getroffen:

Das geprüfte Unternehmen betreibe am Betriebsstandort lt. Storybook einen Großhandel mit diversen Bauhilfsmaterialien (Reiniger, Pflegeprodukte, Kleber) und Industriestreusalz. Der Geschäftsbereich "Streusalz" sei im Frühjahr 2004 forciert worden (Ankauf von ca. 14.142 t Auftausalz). Das Salz sei aus Russland importiert und auf die verschiedenen Lager in Niederösterreich aufgeteilt worden. Da die Bw. keine geeigneten Lagerhallen besitze, seien diese von verschiedenen Lagerhaltern in "Bahnnähe" angemietet worden. Der Transport sei bis Bratislava von den russischen Geschäftspartnern und ab Bratislava von der österreichischen Firma E-I.I.. (im Folgenden: E-I.) durchgeführt worden. Von dieser Firma seien auch alle Eingangs- und Zollabgaben entrichtet worden.

Am 20. Oktober 2004 sei Herr J.H. (= Geschäftsführer der Bw.) an das Finanzamt herangetreten und habe folgende Mitteilung gemacht:

Die Bw. habe einen Kaufvertrag mit der Firma E-I. über den Verkauf 13.008 t Industriestreusalz zu einem Kaufpreis von € 1.000.000,00 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer abgeschlossen (der Kaufvertrag sei am 28. Juli 2004 vom geschäftsführenden Gesellschafter J.H. unterschrieben worden). Dem Käufer habe es laut Vertrag freigestanden, diese dem Verkäufer durch Kompensation mit dem Käufer aus diesem Vertrag oder sonst zustehenden Forderungen zu tilgen. Am 10. August 2004 habe die Bw. mit Bezug auf den o. a. Kaufvertrag die Rechnung über € 1 Mio. plus 20% USt ausgestellt. Die ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von € 200.000,00 sollte lt. Rechnung von der Firma E-I. auf das Finanzamtkonto der Bw. überrechnet werden. Zum Zeitpunkt der Vorsprache am Finanzamt (20. Oktober 2004) sei von der Bw. für den USt-Voranmeldungszeitraum 8/2004 noch keine Voranmeldung eingebbracht worden. Eine Überrechnung von der Firma E-I. sei zu diesem Zeitpunkt ebenfalls noch nicht durchgeführt gewesen.

Am 12. Mai 2005 sei von Seiten der Bw. eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 8/2004 eingebbracht worden. Aus dem beiliegenden Schreiben zur berichtigten Voranmeldung (8/2004) gehe hervor, dass die Salzlieferung (Rechnung vom 10. August 2004) in Höhe von € 1 Mio. netto nicht zustande gekommen sei.

Am 8. Juni 2005 sei von Herrn H. eine Stornorechnung über den nicht zustande gekommenen Salzverkauf vorgelegt worden.

Anmerkung:

Bei der am 20. Oktober 2004 erfolgten Vorsprache am Finanzamt sei keine Rede von einer Stornorechnung gewesen, wobei diese bereits am 30. September 2004 ausgestellt worden sein soll. Im Zeitraum 10/2004 bis 5/2005 habe Herr H. mehrere Male vorgesprochen. In diesem Zeitraum sei das Finanzamt ebenfalls nicht über die Existenz einer Stornorechnung informiert worden. Die Rechnung vom 10. August 2004 sei mit blauem Kugelschreiber von

links unten nach rechts oben durchgestrichen (Vermerk "Storno am 30. 9. 2004") und mit der Geschäftsstampiglie versehen worden. Weiters seien Rückscheine, welche die Zustellung an die E-I. dokumentieren sollten, vorgelegt worden. Diese wiesen den Vermerk "retour – verzogen" mit dem Poststempel vom 30. September 2004 auf.

Im Zeitraum vom Oktober 2004 bis Juni 2005 seien von Herrn H. verschiedene Schreiben und Anzeigen an das Finanzamt übermittelt worden. Damit sollte der Nachweis erbracht werden, dass das Geschäft vom 10. 8. 2004 (= Rechnungsdatum) nicht zustande gekommen sei. Laut den Ermittlungen des Finanzamtes sei der Salzkauf rechtlich und wirtschaftlich tatsächlich abgewickelt worden. Die Übergabe sei durch Besitzanweisungen, datiert mit 28. Juli 2004, an die einzelnen Lagerhalter – Firma A.S., Firma J.P.. und Firma F – in deren Gewahrsam sich das Salz zum damaligen Zeitpunkt befunden habe, erfolgt. Erhebungen bei diesen angeführten Firmen hätten ergeben, dass im Jahr 2005 die Firma E-I. die Räumung der Lager veranlasst habe, und das Salz zu einem wesentlichen Teil veräußert worden sei.

Im Zuge der Betriebsprüfung seien die Nettoumsätze 20% um € 1.000.000,00 erhöht worden.

Unter **Tz 2 "Inventur"** wurden von der Betriebsprüfung folgende steuerliche Feststellungen getroffen:

Laut Inventur der Bw. hätten sich per 31. Dezember 2004 3.231,86 t Auftausalz in Big Bags und 8.877,99 t lose – bei den verschiedenen Lagerhaltern – auf Lager befunden. Da die Bw. am 10. August 2004 13.008 t Streusalz an die Fa. E-I. verkauft habe, und die Verfügungsmacht über das Salz an diese Firma übergegangen sei, werde im Zuge der Betriebsprüfung der Inventurwert wie folgt berichtigt:

Beträge in €	31.12.2004
Inventur Rohstoffe lt. GB	923.372,34
- Lager Auftausalz bisher	- 908.238,75
+ Lager Auftausalz lt. BP (200 t á 75,00/Verkäufe 2005)	15.000,00
Inventur Rohstoffe lt. BP	30.133,59

Bilanzposten: Erzeugung und Handel mit chem. Produkten

Beträge in €	31.12.2004
vor BP	923.372,34
nach BP	30.133,59
+/- BV	- 893.238,75
+/- Gewinn	- 893.238,75

C) Im Zuge der Betriebsprüfung wurden der Umsatz- und der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2004 am 22. August 2005 als Erstbescheide erstellt (OZ 8 ff./2004). Der Umsatzsteuerbescheid weist eine Gutschrift von € 51.516,99 aus, der

Körperschaftsteuerbescheid weist eine Abgabennachforderung von € 4.723,40 aus, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 94.977,31 festgesetzt worden sind. Diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechnen sich wie folgt (siehe Telefax vom 14. März 2006):

Beträge in €	2004
Verlust lt. Geschäftsbilanz (AB 476 ff.)	- 22.123,24
- Inventur	- 893.238,75
+ Erlöse Salzverkauf netto 20%	+ 1.000.000,00
+ Luxustangente Pkw	+ 6.329,40
+ Privatanteil Pkw	+ 1.640,00
+ Spenden	+ 617,73
+ KöSt	+ 1.682,00
+ KESt	+ 70,17
Einkünfte lt. BP	94.977,31

D) Mit Schreiben vom 30. August 2005 wurde seitens der Bw. gegen den Körperschaft- und den Umsatzsteuerbescheid, jeweils für das Jahr 2004, **Berufung** erhoben. Zur Begründung wird ausgeführt:

Die im BP-Bericht angesprochene Lieferung von Streusalz laut Rechnung vom 10. August 2004 an die E-I. in Höhe von € 1.000.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer habe laut Angaben von Herrn H. nicht stattgefunden. Weiters sei eine Kompensation der Umsatzsteuer mit Eingangsrechnungen von der Firma E-I. nicht möglich gewesen, da zum Zeitpunkt der Erstellung der Rechnung zum 10. August 2004 laut Rechnungswesen der Bw. keine Eingangsrechnungen der E-I. offen gewesen seien.

Der Überrechnungsantrag hätte von der E-I. aufgrund des Rechnungsstornos nicht gestellt werden dürfen. Weiters werde festgehalten, dass es sich bei der Rechnung zur Salzlieferung um eine fiktive Rechnung handle, da diese Rechnungsausstellung auf Veranlassung des nicht zeichnungsberechtigten, weil noch nicht im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführers A.M. erfolgt sei.

Laut Postausgangsbuch der Bw. sei die Stornorechnung am 30. September 2004 eingeschrieben versendet und am 4. Oktober 2004 der Retourbrief laut Posteingangsbuch mit dem Postvermerk "verzogen" entgegengenommen worden. Es werde darauf hingewiesen, dass die Nichtannahme einer Gutschrift durch den Empfänger nicht als ein Indiz für eine getätigte Warenlieferung gelten könne. Umsatzsteuerrechtlich sei in Folge der gelegten Rechnung und Gutschrift sowie der nicht zustande gekommenen Warenlieferung die vorgeschriebene Umsatzsteuer in Höhe von € 200.000,00 gutzuschreiben.

Die laut den Ermittlungen des Finanzamtes rechtlich und wirtschaftlich abgewickelte Übergabe des Kaufgegenstandes (Streusalz) werde von Herrn H. als Diebstahl bezeichnet und sei die Bw. bis heute rechtlicher Eigentümer des Wirtschaftsgutes.

Zur Begründung des dargestellten Sachverhaltes werde die nummehr vorliegende Strafanzeige der Bw. an die Kriminalabteilung Niederösterreich vorgelegt. Des Weiteren werde in Kopie die Strafsache, eingebracht an das Landesgericht St. Pölten, vorgelegt sowie an die Prüfungsabteilung für Strafsachen.

Da aufgrund des obigen Sachverhaltes ein Prozess zu führen sein werde, werde beantragt, eine Rückstellung für Prozesskosten in Höhe von € 20.000,00 anzusetzen.

Dieser Berufung wurden die Kopien von drei Strafanzeigen vom 4. August 2005, 20. Juni 2005, 18. Mai 2005, der erwähnten Rechnung und des erwähnten Rechnungsstornos beigelegt.

E) Mit Schreiben vom 23. März 2006 erstellte die Betriebsprüfung ihre **Stellungnahme zur Berufung** und führte dazu aus:

erster Absatz:

Nach umfangreichen Ermittlungen durch die Betriebsprüfung des Finanzamtes sei man zur Feststellung gekommen, dass die Salzlieferung laut Rechnung vom 10. August 2004 an die Fa. E-I. in Höhe von € 1.000.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer stattgefunden habe.

- Kaufvertrag vom 28. Juli 2004;
- die Rechnung vom 10. August 2004 erfülle die Anforderungen gemäß § 11 UStG; beide Schriftstücke seien von Herrn H. unterschrieben worden; eine von ihm behauptete Nötigung zur Unterschrift habe bis dato nicht bewiesen werden können.
- in der Klagsbeantwortung vom 21. April 2005, verfasst vom Rechtsvertreter der Bw. werde mehrmals darauf verwiesen, dass das Geschäft (= AR vom 10. August 2004 und Vertrag vom 28. Juli 2004) Gültigkeit habe.
- am 17. März 2005 sei vom Unternehmensberater der Bw., Ch.K., eine Kurzanalyse der Ergebnisse 2002 bis 2004 aufgrund der Saldenliste 2004, der Inventuraufstellung 2004, der offene Postenliste Kunden und Lieferanten zum 31. 12. 2004 und diverser mündlich und schriftlich erteilter Informationen und Auskünfte erstellt worden. In dieser werde ebenfalls darauf verwiesen, dass das Salz an den strategischen Partner verkauft worden sei. Weiters sei darauf verwiesen worden, dass sich das auf Lager befindliche Salz nicht mehr im Besitz des geprüften Unternehmens befindet. Weiters werde darauf verwiesen, dass Kundenforderungen in Höhe von € 1.200.000,00 gegenüber dem strategischen Partner aus dem Verkauf des Salzlagers bestünden.
- am 11. Mai 2005 sei von der Kanzlei S&H (ehemalige steuerliche Vertretung –

Vollmachtskündigung Mai 2005) nach Vorlage dieser Stornorechnung ein Vermerk ausgefertigt, dessen Inhalt vom Geschäftsführer der Bw., Herrn R., zur Kenntnis genommen und unterschrieben worden sei. In diesem Schreiben werde ausdrücklich darauf verwiesen, dass es sich aufgrund der Lieferung um einen umsatzsteuerlich relevanten Tatbestand handle und die ursprünglich ausgestellte Rechnung in Höhe von € 1.000.000,00 zuzüglich USt korrekt gewesen und somit eine Stornierung nicht zulässig sei. Die Ausstellung der berichtigten UVA 8/2004 sei nur aufgrund des ausdrücklichen Verlangens von Herrn H. ausgestellt worden.

zweiter Absatz:

- der Inhalt dieses Absatzes sei für die Beurteilung, ob ein umsatzsteuerlicher Tatbestand erfüllt worden sei oder nicht, nicht von Bedeutung. Auf die Ausführungen "erster Absatz" werde verwiesen.

dritter Absatz:

- Überrechnungsantrag – Rechnungsstornos;

Am 20. Oktober 2004 habe der Prokurist der Bw., Herr H., bei der Fachvorständin des Finanzamtes vorgesprochen. Dabei habe er sich erkundigt, ob die Überrechnung durch die Fa. E-I. kontenmäßig durchgeführt worden sei. Zu diesem Zeitpunkt sei vom genannten Prokuristen der Bw. mit keinem Wort erwähnt worden, dass bereits eine Stornorechnung hätte existieren sollen. Dem Finanzamt sei die angebliche Stornorechnung (Anmerkung: es gebe mehrere Versionen davon – durchgestrichen mit Vermerk "Storno" mit und ohne Datum) erst am 8. Juni 2005 zur Kenntnis gebracht worden. Die erfolgte Zustellung dieser Stornorechnung an den Rechnungsadressaten sei nicht nachvollziehbar. Laut dem ehemaligen steuerlichen Vertreter habe Herr H. die stornierte AR 2415190 diesem ebenfalls erst im Mai 2005 vorgelegt. Die Existenz der Stornorechnung im Zeitraum August bis einschließlich Dezember 2004 sei daher zu verneinen.

vierter Absatz:

- auf die Ausführungen "dritter Absatz" werde verwiesen.

fünfter Absatz:

- "Nichtannahme der Gutschrift"

Das Finanzamt habe die Zustellung der Stornorechnung nicht nachvollziehen können, da einerseits die Existenz der "Stornorechnung" verneint werde und andererseits die vorgelegten Zustellnachweise nicht aussagekräftig über den Inhalt der Sendung gewesen seien. In diesem Zusammenhang werde weiters noch einmal auf die Ausführungen im Begleitschreiben zum Vorlagebericht hingewiesen, wonach Erhebungen bei den Lagerhaltern durchgeführt worden seien – von diesen seien die unterzeichneten Besitzanweisungen vom 28. Juli 2005 vorgelegt

worden, d. h. die für eine Lieferung erforderliche Verschaffung der Verfügungsmacht sei ebenfalls einer Überprüfung unterzogen und bestätigt worden.

sechster Absatz:

- Diebstahl

Bis heute lägen noch keine Entscheidungen von Gerichten, welche den Diebstahl bestätigen würden, vor. Bis jetzt existierten lediglich Behauptungen von Herrn H., dass das Geschäft nicht zustande gekommen sei. Diese Behauptungen würden teilweise von ihm selbst bzw. seinen Rechtsvertretern widerlegt.

Schlussbemerkung der Betriebsprüfung:

Bei der Durchführung der Betriebsprüfung sei Herr H. immer wieder aufgefordert worden, alle Unterlagen, welche das Finanzamt zur Prüfung des steuerlichen Sachverhaltes benötige, vorzulegen. Dabei sei vom Prokurranten der Bw. immer wieder selbst entschieden worden, welche Unterlagen dem Finanzamt zur Verfügung gestellt würden. Bei Rückfragen, ob es noch weitere Unterlagen geben würde, sei immer wieder darauf verwiesen worden, dass das (?) das Finanzamt nichts angehe. Bei den ausführlichen mündlichen Besprechungen seien die Sachverhalte von Herrn H. immer wieder anders dargestellt worden.

Nur durch überdurchschnittlichen Arbeitsaufwand habe die Betriebsprüfung zu den zur Prüfung notwendigen Unterlagen gelangen können (Geschäftspartner).

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass aufgrund der äußerst umfangreichen und vielschichtigen Ermittlungsergebnisse (Ermittlungen bei den Lagerhaltern, beim Rechnungsempfänger, bei der damaligen Steuerberatung, durch Aufarbeitung aller vorgelegter Unterlagen) seitens der Betriebsprüfung des Finanzamtes gegenständliches Rechtsgeschäft eindeutig als steuerpflichtige Lieferung habe qualifiziert werden müssen.

Als Frist zur Gegenäußerung werde der 13. April 2006 festgelegt.

F) Mit Telefax vom 3. Mai 2006 wurde seitens der nunmehrigen steuerlichen Vertretung der Bw. folgende **Gegenäußerung** zur Stellungnahme der Betriebsprüfung abgegeben. Darin wird ausgeführt:

"Bedingt durch das späte Einlangen der Unterlagen, Telefax vom 2. 5. 2006, konnte ich die Stellungnahme erst heute fertig stellen und erlaube mir, die Gegenäußerung festzuhalten wie folgt:

1. *Der Kaufvertrag vom 28. 7. 2004 liegt uns nicht vor.*
2. *Die Erfüllung der Anforderungen gemäß § 11 UStG kann nicht nachvollzogen werden. Eine behauptete Nötigung zur Unterschrift des Prokurranten H. ist gerichtsanhangig. Die uns*

vorliegende Rechnungskopie 2415190 vom 10. 8. 2004 weist weder Unterschrift noch Firmenstempel auf, sehr wohl sind Unterschrift und Firmenstempel auf der mit der Stornovermerk mit 30. 9. 2004 gekennzeichneten Rechnung ersichtlich (Beilage 1 und 2). Die Rechnung vom 10. 8. 2004 hätte von Herrn H. unterschrieben werden sollen, was dieser verneint. Herr A.M. veranlasste die Ausstellung obiger Rechnung als Geschäftsführer der CH, war zu diesem Zeitpunkt jedoch im Firmenbuch noch nicht als Geschäftsführer eingetragen und daher auch nicht zeichnungsberechtigt (siehe Schreiben vom 4. März 2006, Absatz 2).

3. Die Klagsbeantwortung vom 21. 4. 2005 liegt uns nicht vor. Betreffend Gültigkeit des Kaufvertrages vom 28. 7. 2004 und der Rechnung vom 10. 8. 2004 verweisen wir auf die Strafanzeige XXX bei der STA St. Pölten, Dr. Se., sowie Strafanzeige XXXX.

4. Die Kurzanalyse des Unternehmensberaters Ch.K. liegt uns nicht vor.

5. Ob die Lieferung zur Rechnung vom 10. 8. 2004 getätigt wurde, ist im anhängigen Gerichtsverfahren zu klären. Ist die Lieferung nicht zustande gekommen, (wie aus beiliegender Strafanzeige nachvollziehbar) wird die Stornorechnung anzuerkennen sein.

6. Zur Existenz der Stornorechnung verweisen wir auf die beigelegte Kopie, hierbei beziehen wir uns auch auf das Finanzamt Tulln aufliegende Kuvert mit dem Vermerk "verzogen", wonach die Stornorechnung nicht zugestellt werden konnte. Die Nichtannahme einer Rechnung kann nicht dazu führen, diese umsatsteuerlich nicht zu würdigen.

7. Der Sachverhalt "Diebstahl" möge aus beiliegender Strafanzeige sowie diversen Schriftverkehr laut Beilage entnommen und entsprechend gewürdigt werden.

...., aufgrund der Komplexität der Sachverhalte, werden alle zur möglichen Klärung vorliegenden Schriftstücke übermittelt und stehen für weitere Auskünfte gerne zur Verfügung.

Vermerk: Beilagen – 50 Seiten."

Der vorangeführten Gegenäußerung wurden folgende Unterlagen beigelegt:

- Rechnung 2415190 vom 10. 8. 2004;
- Storno vom 30. 9. 2004;
- Aufstellung AR und GS an Amt der NÖ. Landesregierung;
- Strafanzeige der Bw. 23. 1. 2006 an StA des LG St. Pölten;
- Liste der Rechnungen Wagenstandsgebühren vom 8. 2. 2006;
- Liste Salzimport Steinsalz "XY", Einfuhrumsatzsteuer inkl. Zoll;
- undatiertes und nicht adressiertes Schreiben der Bw.;
- Schreiben der Bw. vom 8. 2. 2006 an StA St. Pölten;
- E-Mail der Bw. vom 8. 2. 2006 an den Staatsanwalt;
- Liste der Rechnungen Einkauf Steinsalz "XY " vom 8. 2. 2006;

- Schreiben an den Landeshauptmann vom 20. 3. 2006 inkl. 2 Anlagen;
- Schreiben der Rechtsanwältin der Bw. vom 30. 3. 2006 an das Amt der NÖ. Landesregierung;
- Schreiben der Rechtsanwältin der Bw. vom 12. 4. 2006 an den anwaltlichen Vertreter des Landes NÖ.;
- Schreiben der Bw. vom 26. 4. 2006 an den steuerlichen Vertreter;
- Schreiben des Rechtsanwaltes des Landes NÖ. vom 21. 4. 2006, gerichtet an die Rechtsanwältin der Bw.;
- Schreiben der Bw. vom 15. 4. 2006 an den Vorstand des Finanzamtes;
- Schreiben der Bw. vom 4. 3. 2006 an den steuerlichen Vertreter;
- 14 Rechnungen, welche die Bw. im Zeitraum vom 13. 9. 2005 bis 22. 2. 2006 an das Amt der NÖ. Landesregierung legte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass sich die Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates auf ein vom Referenten gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO gestelltes Verlangen gründet.

Strittig ist, ob die Lieferung von Industriestreusalz von der Bw. an die E-I. stattgefunden hat.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- a)** Mit Schreiben vom 13. Jänner 2004 erhielt die Bw. vom Amt der Niederösterreichischen Landesregierung ein Bestellschreiben für 4.000 t Auftausalz, wobei die Zuteilung der einzelnen Lieferungen von der Abteilung Straßenbetrieb bekanntgegeben werden würde.
- b)** Mit der Vereinbarung vom 26. April 2004 (AB 422 ff.) gewährte die E-I. der Bw. ein Darlehen in Höhe von € 300.000,00. Dieser Betrag wurde im Auftrag der Bw. wie folgt ausbezahlt (Art. I):
 - Überweisung eines Teilbetrages von € 122.006,50 auf ein bekanntgegebenes Konto bei der T.B., lautend auf Nx. in Bratislava, zwecks Begleichung offener Verbindlichkeiten der Bw. gegenüber der Nx.;
 - Verwendung eines Teilbetrages von € 109.970,50 zur teilweisen Begleichung offener Verbindlichkeiten der Bw. gegenüber der E-I..

Laut Art. II dieser Vereinbarung wird das gegenständliche Darlehen seitens der E-I. bis längstens 30. September 2004 gewährt und ist der Darlehensbetrag von € 300.000,00 auf ein bekanntgegebenes Konto der E-I. zurückzuzahlen, wobei eine vorzeitige teilweise oder gänzliche Rückzahlung durch die Bw. jederzeit möglich ist.

Laut Art. III wird zur Besicherung des gegenständlichen Darlehens eine abstrakte Garantie seitens Herrn Notar P.Pf. in Höhe von € 300.000,00 eingeräumt.

Laut Art. IV räumt die Bw. der E-I. für deren offene Forderungen aus laufender Geschäftsbeziehung ein Pfandrecht auf den gesamten Warenbestand der Bw. ein und die Bw. wird der E-I. unverzüglich die hiefür erforderliche Verfügungsgewalt verschaffen. Die E-I. wird diesbezüglich seitens der Bw. unwiderruflich beauftragt und ermächtigt, in jenen Fällen, in welchen sich Pfandobjekte derzeit nicht bereits in der Verfügungsgewalt der E-I. befinden, an diesen Zeichen gemäß § 427 ABGB anbringen zu lassen.

Laut Art. V dieser Vereinbarung wird die E-I. im gesamten Geschäftsfeld der Bw. sowie bei allen anderen Unternehmungen, welche von Herrn J.H. operativ betrieben oder gesellschaftsrechtlich beherrscht werden, als deren exklusiver Speditions- und Logistikpartner bestellt. Dies gilt insbesondere betreffend sämtliche Salztransporte für die Bw. von der Ukraine nach Österreich.

Laut Art. VI haftet Herr J.H. für sämtliche Ansprüche aus dieser Vereinbarung persönlich zur ungeteilten Hand.

Laut Art. VIII wird festgehalten, dass dieser Vereinbarung eingehende Gespräche zwischen den Parteien vorausgegangen sind. ... Sollte eine Bestimmung dieser Vereinbarung ungültig sein oder werden, so berührt dies nicht die Gültigkeit der übrigen Bestimmungen. Die Parteien verpflichten sich vielmehr, die ungültige Bestimmung durch eine gültige zu ersetzen, die ihr wirtschaftlich am nächsten kommt. Auf eine Anfechtung dieser Vereinbarung wegen Irrtums wird seitens aller Parteien verzichtet. Änderungen bzw. Nebenabreden zu diesem Vertrag bedürfen der Schriftform.

c) Mit E-Mail vom 8. Juni 2004 (AB 420 f.) verständigt die Firma E-I. die Firmen F.Mw., P.H. und St.M., dass sie laut Vereinbarung (siehe TIF-Dokument anbei) das Pfandrecht gemäß Art.

IV der Vereinbarung und § 427 ABGB auf die Ware besitze ("OHNE UNSERE ZUSTIMMUNG DARF DIE WARE NICHT AUSGELAGERT WERDEN"). "Es muss Sorge getragen werden, dass Sie den Pfändungsvermerk (anbei in der Word-Datei) auf dem Lagerplatz (wo die lose bzw. big bags Ware gelagert wird) sichtbar anbringen lassen."

d) Mit Schreiben vom 28. Juni 2004 (AB 430 f.) informierte die E-I. die Bw. über deren offene Forderungen an die Bw. Darin wird ausgeführt, dass laut Unterlagen der E-I. aus der laufenden Geschäftsbeziehung mit der Bw. offene Forderungen in Höhe von € 987.594,57 bestehen. "Diese Aushaftung entstand im Zusammenhang mit dem Transport von insgesamt ca. 14.300 Tonnen Streusalz nach Österreich, von welchen sich derzeit ca. 8.800 Tonnen bei dritten Lagerhaltern (F.Mw., P.H., St.M.) und ca. 5.500 Tonnen noch in Transportmitteln (Waggons) bei den ÖBB befinden.

Dieser gesamte in ihrem Eigentum stehende Warenbestand (Streusalz) wurde Ihrerseits zur Besicherung der o. a. Forderungen mit Vereinbarung vom 26. April 2004 an die E-I.

verpfändet und diese unwiderruflich beauftragt und ermächtigt die zur Pfandbegründung notwendigen Zeichen gemäß § 427 ABGB anbringen zu lassen.

Festgehalten wird, dass Verfügungen über den Warenbestand der Bw. nur mit unserer Zustimmung als Pfandgläubiger getroffen werden können und wir auch die beauftragten Lagerhalter sowie die ÖBB im Auftrag und Namen der Bw. entsprechend hierzu schriftlich anweisen werden.

Wie bereits mehrmals besprochen, sind wir gerne bereit, das Pfand freizugeben, falls dies Ihrerseits zur Besicherung einer Bankfinanzierung gewünscht wird und sich das Bankinstitut im Gegenzug verpflichtet, die offenen Forderungen der E-I. unverzüglich zu begleichen. Des Weiteren werden wir Verkäufen des Warenbestands durch die Bw. dann zustimmen, wenn gleichzeitig die damit verbundene Entgeltforderung der Bw. gegenüber dem (mit entsprechender Bonität ausgestatteten) Käufer an die E-I. offen abgetreten wird und der Verkauf zumindest zum jeweiligen Marktpreis oder Schätzwert erfolgt.

Wir ersuchen Sie, die Kopie dieses Schreibens zum Zeichen Ihres Einverständnisses firmenmäßig gefertigt an uns zu retournieren."

e) Gleichfalls mit Schreiben vom 28. Juni 2004 (AB 428 f. und 447 f.) richtete die E-I. gleichlautende Mitteilungen folgenden Inhaltes an die J.P.. und die A.S..

"Wie Ihnen bereits mit E-Mail vom 8. Juni 2004 mitgeteilt, hat die Bw. der E-I. für deren Forderungen aus laufender Geschäftsbeziehung ein Pfandrecht auf die bei Ihnen eingelagerte Ware der Bw. (Streusalz) eingeräumt. In diesem Zusammenhang wurde die E-I. seitens der Bw. unwiderruflich beauftragt und ermächtigt, in jenen Fällen, in welchen sich Pfandobjekte nicht in der Verfügungsgewalt der E-I. befinden, an diesen Zeichen gemäß § 427 ABGB anbringen zu lassen. Die Pfändungsvermerke sind Ihnen in Form einer Word-Datei bereits gesondert zugegangen, mit der Bitte um für jedermann sichtbare Anbringung am Lager der Ware. Rücksichtlich der wirksamen Pfandrechtsbegründung ersuchen wir Sie, über den bei Ihnen eingelagerten Warenbestand der Bw. nur mehr mit Zustimmung der E-I. zu verfügen.

Wir ersuchen Sie höflich, die ordnungsgemäße Anbringung der Pfändungsvermerke in Ihrem Lagerbereich, die gesonderte Verwahrung des Warenbestandes der Bw. sowie die oben genannte Verpflichtung, Ware nur mit Zustimmung des Pfandgläubigers auszufolgen, zu bestätigen und hierfür die beiliegende Kopie dieses Schreibens firmenmäßig gefertigt an uns zu retournieren".

f) Mit E-Mail vom 5. Juli 2004 (AB 27 f.) wurde seitens der Bw. die Sp.. (= 100% Gesellschafterin der E-I., siehe AB 232), z. Hd. O.R.H., ersucht, anhand der nachfolgenden

Aufstellung die offenen Rechnungen der Fa. N. zu begleichen und auf ein genau bezeichnetes Konto der TB zu überweisen.

Nummer	Datum	Betrag in €
3508	22.04.2004	20.160,00
3509	06.05.2004	15.855,00
3510	06.05.2004	17.990,00
3511	06.05.2004	18.060,00
3512	07.05.2004	13.335,00
3513	07.05.2004	20.335,00
3514	09.05.2004	20.230,00
3515	10.05.2004	8.925,00
3516	11.05.2004	18.025,00
3517	13.05.2004	15.715,00
3518	17.05.2004	9.030,00
3519	18.05.2004	15.820,00
20043520	21.05.2004	31.750,00
20043521	22.05.2004	35.875,00
20043522	23.05.2004	42.665,00
Summe		303.590,00

Weiters wird um eine Überweisung von € 55.000,00 auf ein genau bezeichnetes PSK-Konto ersucht, lautend auf Fa. A.M.Li..

g) Am 28. Juli 2004 bzw. am 4. August 2004 wurde zwischen der Bw. und der E-I.I.. sowie Herrn J.H. und der A.M.L.G.. als Mitverpflichtete (weil Gesellschafter der Bw.) ein Kaufvertrag (AB 30 ff.) abgeschlossen.

Laut Art. I ist der Verkäufer (= Bw.) Eigentümer von insgesamt 13.008 t Industriestreusalz. Der Verkäufer verkauft und der Käufer (= E-I.) kauft diese gesamten 13.008 t Industriestreusalz zu einem Kaufpreis von gesamt € 1.000.000,00 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer. Die Übergabe in Besitz und Eigentum des Käufers erfolgt durch gesonderte Besitzanweisungen des Verkäufers an die unter V. angeführten Lagerhalter sowie an die ÖBB, bei denen sich die insgesamt den Kaufgegenstand bildenden Tranchen befinden. Soweit sich herausstellen sollte, dass sich Tranchen des Kaufgegenstandes auch bei anderen Rechtssubjekten befinden, so hat die Besitzanweisung zu Gunsten des Käufers unverzüglich auch diesen gegenüber zu erfolgen; sollte sich schlussendlich eine Tranche des Kaufgegenstandes schon in der Gewahrsame des Käufers selbst befinden, erfolgt die Übergabe an diesen per Besitzauflassung. Sollte sich die Übergabe des Kaufgegenstandes in den Besitz und das Eigentum des Käufers durch Besitzanweisung bzw. Besitzauflassung ganz

oder teilweise als unmöglich erweisen, so hat die Übergabe unverzüglich auf andere Weise wirksam zu erfolgen, wobei dem Käufer diesbezüglich das freie Wahlrecht zusteht.

Laut Art. II dieses Kaufvertrages ist vereinbart, dass der Verkäufer vorleistungspflichtig ist, der Kaufpreis wird daher unbeschadet der sonst nachstehend vereinbarten Fristen und Bedingungen jedenfalls nicht vor wirksamer Übergabe des gesamten Kaufgegenstandes in den Besitz und das Eigentum des Käufers fällig. Im Falle der Übergabe durch Besitzanweisung wird die Leistungspflicht des Käufers nicht vor Eingang der schriftlichen Bestätigungen der Angewiesenen bei ihm fällig, die entsprechende Tranche des Kaufgegenstandes künftig für den Käufer innezuhaben und diesem dadurch den Besitz an ihr zu vermitteln. So weit die Tilgung des Kaufpreises laut diesem Vertrag per Aufrechnung erfolgt, wird auch diese Aufrechnung frühestens mit Übergabe des gesamten Kaufgegenstandes in den Besitz und das Eigentum des Käufers bzw. im Falle von Besitzanweisungen nicht vor dem Eintreffen der oben angeführten Bestätigungen der Angewiesenen wirksam.

Die Vertragsparteien kommen überein, dass der Käufer einen Teil des Nettokaufpreises in Höhe von € 303.590,00 [siehe Aufstellung unter f)] zwecks Abdeckung offener Verbindlichkeiten des Verkäufers auf dessen Rechnung und Gefahr direkt an die Fa. Nx., SK-85203 Bratislava, auf deren Konto Nr. 292XXXXX bei der TB wie folgt überweist:

- einen Nettokaufpreisteilbetrag von € 180.000,00 binnen drei Werktagen ab Unterfertigung des vorliegenden Kaufvertrages sowie
- einen weiteren Nettokaufpreisteilbetrag in Höhe von € 123.590,00 binnen drei Werktagen ab Erhalt von schriftlichen Bestätigungen sämtlicher beauftragter Lagerhalter, dass der gesamte Kaufgegenstand vollständig aus den Transportmitteln (Bahnwaggons) entladen und bei den Lagerhaltern sachgerecht eingelagert ist und diese im Sinne des Art. V 1. Absatz der unter einem zwischen den Vertragsparteien zustande gekommenen Vermittlungsvereinbarung ausschließlich den Käufer als Anspruchs-, Gestaltungs- und Weisungsberechtigten aus den vom Verkäufer abzuschließenden und zu erfüllenden Lagerverträgen unwiderruflich anerkennen.

Der restliche Nettokaufpreis von € 696.410,00 wird mit Verbindlichkeiten des Verkäufers beim Käufer aufgerechnet. Festgehalten wird, dass zum Zeitpunkt der Unterfertigung dieses Kaufvertrages, vorbehaltlich der Ausdehnung dem Grunde und der Höhe nach, durch die geplante Kompensation mit der Nettokaufpreisforderung nicht zu tilgende Verbindlichkeiten des Verkäufers beim Käufer in Höhe von gesamt € 860.850,57 zuzüglich hierauf entfallender Zinsen von € 3.586,93 gemäß Anlage ./2 aushaltend sind sowie infolge durch noch nachfolgende Abrechnungen der E-I. aus den genannten Transporten, insbesondere bezüglich Wagenstandsgelder seitens der involvierten Bahngesellschaften, noch weitere Verbindlichkeiten der Bw. entstehen werden.

Über den Kaufpreis hat der Verkäufer dem Käufer eine Umsatzsteuerrechnung zu legen. Der auf den Kaufpreis entfallende Umsatzsteuerbetrag von € 200.000,00 wird nicht durch direkte Zahlung an den Verkäufer, sondern im Wege der Überrechnung des sich aus dem Vorsteuerabzug aus der Faktura ergebenden Umsatzsteuerguthabens des Käufers auf das Steuerkonto des Verkäufers beim Finanzamt getilgt. Diese Überrechnung hat, allenfalls rückwirkend, mit Wirksamkeit zu dem auf die Legung der Faktura folgenden 15. des übernächsten Monats zu erfolgen. Sollte der Käufer zum umsatzsteuerlich relevanten Zeitpunkt per Saldo über kein oder kein ausreichendes Umsatzsteuerguthaben verfügen, so ist der Umsatzsteuerbetrag bzw. der durch die Überrechnung nicht abgedeckte Teil des Umsatzsteuerbetrages vom Käufer bis längstens zum auf die Legung der Faktura folgenden 15. des übernächsten Monats direkt auf das Steuerkonto des Verkäufers zu überweisen. Dem Käufer steht es aber nach seiner Wahl frei, die dem Verkäufer zustehende Forderung auf USt statt durch Überrechnung oder Zahlung auf das Steuerkonto des Verkäufers durch Kompensation mit dem Käufer aus diesem Vertrag oder sonst zustehenden Forderungen zu tilgen.

Laut Art. V wird der Kaufgegenstand gemäß Art. I dieses Vertrages mit sämtlichen Rechten und Befugnissen verkauft, wie der Verkäufer diese besessen und benutzt hat oder doch zu besitzen und benutzen berechtigt war. Der Käufer leistet Gewähr dafür, dass

- der Kaufgegenstand das unbeschränkte Eigentum des Verkäufers darstellt, ... ; insbesondere haftet der Verkäufer dafür, dass sämtliche auf dem Kaufgegenstand oder auch nur Teilen des Kaufgegenstandes lastenden Kosten, Gebühren, Steuern und Abgaben – mit Ausnahme der bei dem Käufer sowie bei der Nx . genannten offenen Verbindlichkeiten – bezahlt sind;
- der Kaufgegenstand sämtliche artüblichen sowie in Anlage ./1 zu diesem Vertrag gesondert zugesicherten Eigenschaften aufweist, frei von Verunreinigungen und Fremdkörpern ist und nach rechtlich ausdrücklicher verbindlicher Zusicherung des Verkäufers bei Weiterverkauf ein Marktpreis von zumindest € 85,00 netto für jede einzelne Tonne erzielbar ist; diese Zusicherung des Verkäufers ist dann und insoweit nicht erfüllt, als der Käufer aus welchem Grund auch immer nicht bis längstens 31. Dezember 2004 in der Lage ist, den gesamten Kaufgegenstand zu den genannten Bedingungen weiterzuverkaufen, wobei auf den Zeitpunkt des Zustandekommens der jeweiligen Vereinbarungen abzustellen ist; die Haftung des Verkäufers für den Eintritt dieser Zusicherung besteht unabhängig vom eigenen Verschulden, der Entwicklung des Marktes und anderen von ihm nicht beeinflussbaren Umständen;
- der Kaufgegenstand zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses in der in diesem Vertrag vereinbarten Menge tatsächlich vorhanden ist und sich bei in diesem Vertrag genannten Lagerhaltern bzw. in Güterwaggons in Gewahrsame der Österreichischen Bundesbahnen befindet.

Sollten sich Gewährleistungen und/oder sonstige Zusicherungen des Verkäufers als unzutreffend erweisen, so hat dieser dem Käufer binnen 14 Tagen ab Aufforderung durch den Käufer die Kosten für die Herstellung des bedungenen Zustandes zu ersetzen oder, ... , den im Bestehen des Mangels liegenden finanziellen Nachteil abzugelten. Im Falle der gänzlichen oder teilweisen Nichterfüllung der Zusicherung der Erzielbarkeit des oben angeführten Nettoweiterverkaufspreises von € 85,00 für jede einzelne Tonne zu den angegebenen Bedingungen bis 31. Dezember 2004 ist der Käufer berechtigt aber nicht verpflichtet, den Kaufgegenstand bzw. Rest des Kaufgegenstandes an den zum Stichtag vorhandenen Bestbieter zu veräußern. ... In jedem Fall der Veräußerung nach dem 31. Dezember 2004 hat der Verkäufer dem Käufer binnen 14 Tagen nach Bekanntgabe die Differenz zuzüglich allfälliger gesetzlicher Umsatzsteuer zwischen dem tatsächlich erzielten Nettopreis für jede einzelne Tonne und € 85,00 netto für jede solche Einheit zu ersetzen.

Laut Art. VI bleiben die zwischen dem Verkäufer und dem Käufer abgeschlossene Vereinbarung vom 26. April 2004 (über das Darlehen von € 300.000,00) sowie die zugunsten des Käufers abgegebene abstrakte Garantie von Notar P.Pf. vom 26. April 2004 über € 300.000,00, insbesondere die Voraussetzungen für deren Inanspruchnahme, durch diesen Kaufvertrag unberührt.

Laut Art. VII verpflichten sich die (beiden) Gesellschafter des Verkäufers durch Mitfertigung dieser Vereinbarung jeweils im eigenen Namen als Mitschuldner zur ungeteilten Hand neben dem Verkäufer zur Erfüllung sämtlicher diesen aus und im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag gegenwärtig oder künftig gegenüber dem Käufer treffenden Verpflichtungen, auf welchem Rechtsgrund sie auch immer beruhen mögen. ... Nach dem Willen aller diese Vereinbarung unterfertigenden Parteien ist diese Solidarverpflichtung möglichst extensiv auszulegen, insbesondere ist sie nicht auf die Dauer der Gesellschafterstellung der beiden Mitverpflichteten beschränkt, ebenso nicht auf die Dauer der Geschäftsführerstellung von Herrn J.H..

Laut Art. IX wird festgehalten, dass dieser Vereinbarung eingehende Gespräche zwischen den Parteien vorausgegangen sind. Alle Kosten der rechtlichen oder steuerlichen Beratung werden von jeder Partei selbst getragen. ... Jede Aufrechnung des Verkäufers und/oder der Mitverpflichteten mit ihnen allenfalls zustehenden Gegenforderungen gegen Ansprüche des Käufers, ob im oder ohne Zusammenhang mit dieser Vereinbarung ist ausgeschlossen,

Verkäufer und Käufer vereinbaren, dass die zugesicherte zweijährige Gewährleistungspflicht nicht vor Übergang des gesamten Kaufgegenstandes in das Eigentum des Käufers zu laufen beginnt. Jede Rüge und Untersuchungspflicht des Käufers, insbesondere nach § 377 und § 378 HGB, ist ausgeschlossen. ... Sollte eine Bestimmung dieser Vereinbarung ungültig sein

oder werden, so berührt dies nicht die Gültigkeit der übrigen Bestimmungen. Die Parteien verpflichten sich vielmehr, die ungültige Bestimmung durch eine gültige zu ersetzen, die ihr wirtschaftlich am nächsten kommt. ... Auf eine Anfechtung dieser Vereinbarung wegen Irrtums wird seitens aller Parteien verzichtet. Zwischen den Parteien wird ein Zessionsverbot vereinbart. Die Vertragsparteien schließen einvernehmlich wechselseitig die Geltung jedweder Geschäftsbedingungen aus. Änderungen bzw. Nebenabreden zu diesem Vertrag bedürfen der Schriftform.

h) Am 4. August 2004 wurde zwischen der Bw., der E-I. sowie der Fa. Nx . folgendes Protokoll über Salzlieferungen aus Ukraine nach Österreich (AB 36 f.) aufgenommen und von sämtlichen Beteiligten unterfertigt:

Die derzeitige Situation ist allseits bekannt, deren Erläuterung kann daher unterbleiben. Die Firma N. , Bratislava, ist zu einer Fortsetzung dieser Lieferungen unter bestimmten Voraussetzungen bereit. Die wesentliche Bedingung von N. dabei ist die Einsetzung eines Ansprechpartners für diese Lieferungen, die in Person des Herrn M. definiert wurde. Bei Einhaltung aller Lieferbedingungen wird N. sodann bis mindestens 31. Dezember 2005 exklusiv an die Bw. für Österreich liefern. E-I. ist an einer Weiterführung dieser Transporte mit der Bw. interessiert, dies aus bekannten Gründen.

1. Insbesondere wurde grundsätzlich vereinbart die Bestellung von Herrn M. zum gemeinsam zeichnungsberechtigten Geschäftsführer der Bw., wobei auch die Zeichnungsberechtigung von Herrn H. als Geschäftsführer nur gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer erfolgen kann.
2. Eine Vollmacht für Geschäftsführer Herrn M., die hier genannten Geschäfte von N. und E-I. alleinverantwortlich im Namen und auf Rechnung der Bw. abwickeln und zeichnen zu dürfen, auch alle damit zusammenhängenden Vereinbarungen (z. B. mit Lagerhaltern).
3. Herr M. wird für die genannten Geschäfte weisungsfrei gestellt.
4. Die Bw. wird binnen vier Wochen N. und E-I. einen detaillierten Finanzplan über die nächsten neun Monate vorlegen.

i) Am 28. Juli 2004 richtete die Bw. an die J.P.. ein mit "Besitzanweisung" überschriebenes und von J.H. unterfertigtes Schreiben (AB 432). Darin heißt es u. a.: "*Die Bw. hat mit heutigem Tag ihren gesamten Warenbestand an Industriestreusalz im Ausmaß von 13.008 Tonnen an die E-I. verkauft. In diesem Zusammenhang weisen wir Sie an, die bei Ihnen diesbezüglich eingelagerte Ware nunmehr für die E-I. als neuer Eigentümerin innezuhaben und dieser dadurch den Besitz an ihr zu vermitteln. Dies gilt auch für allenfalls noch einzulagernde Ware.*

Festgehalten wird ausdrücklich, dass ihr Vertragsverhältnis mit der Bw. vollinhaltlich aufrecht bleibt und die Bw. auch weiterhin die Kosten desselben trägt. Das gilt mit der Maßgabe, dass die einzige Anspruchsberechtigte aus dem Lagervertrag ausschließlich und unwiderruflich die E-I. ist (z. B. Herausgabe der Ware, Schadenersatz oder Gewährleistung oder sonstige geldwerte und nicht geldwerte Forderungen). Die E-I. ist weiters gegenüber Ihrem Unternehmen als Lagerhalterin unwiderruflich ermächtigt, direkt im eigenen Namen, aber auch in unserem Namen verbindliche Weisungen, einschließlich solchen über Ein- und Auslagerung, zu erteilen und mit Wirkung auch für unser Unternehmen rechtsgeschäftliche Erklärungen im Zusammenhang mit dem Lagervertrag, einschließlich solchen über dessen Beendigung, abzugeben".

- j)** Ein Schreiben mit vorangeführtem Inhalt und gleichem Datum erging auch an den Lagerhalter A.S. (AB 451).
- k)** Am 10. August 2004 wurde seitens der Bw. eine Ausgangsrechnung (AB 38) an die E-I. mit der Rechnungsnummer 2415190 und folgendem Inhalt erstellt:

Art. Nummer	Produkt	Tonnen	Gesamt €
80100	Auftausalz lose		
80101	Auftausalz Big Bags		
	Gesamtmenge	13.008	1.000.000,00
Summe			1.000.000,00
plus 20% Mehrwertsteuer			200.000,00
Rechnungsbetrag			1.200.000,00

Weiters enthält die Rechnung den Vermerk, dass die Umsatzsteuer mittels Überrechnungsantrag des Käufers beim Finanzamt mit dem Verkäufer verrechnet werde.

l) Unter AB 41 und 43 sind zwei Kopien der unter Punkt k) angeführten Rechnung abgelegt, die von links unten nach rechts oben durchgestrichen sind und den Vermerk "STORNO" tragen. Unter AB 39 wurde eine weitere Kopie der "stornierten" Rechnung zur Verfügung gestellt. Diese Kopie trägt zudem den Vermerk "am 30. 9. 2004". Der Schriftzug ist jedoch ein anderer als der des Vermerkes "STORNO".

m) Unter AB 40 und 42 wurden zwei Kopien von Briefkuverts mit den Poststempeln vom 30. 09. 2004 und 25. 11. 2004 zur Verfügung gestellt. Aus diesen Kopien ist weder ein Empfänger noch ein Absender ersichtlich. Laut Aktenvermerk vom 8. 6. 2005 habe es sich in beiden Fällen um die Übersendung der Stornorechnung gehandelt; die Briefkuverts sind jedoch mit dem Vermerk "verzogen" an die Bw. zurückgekommen.

n) Mit Schreiben vom 17. März 2005 erstellte der Unternehmensberater Ch.K. eine Kurzanalyse der Bw. für die Ergebnisse 2002 bis 2004 (AB 144 ff.).

Unter der Rubrik a) "Erfolgsrechnung" wird auf Seite 146, zweiter Absatz, ausgeführt: "*Im Jahr 2004 wurde eine Betriebsleistung von knapp 1,1 Mio. Euro erzielt, wobei diese aus dem An- und Verkauf von 14.000 Tonnen Salz resultiert. Dabei wurde die Finanzierung des Einkaufs zur Gänze von einem strategischen Partner übernommen und 13.008 Tonnen wiederum an diesen zu gleichem Einstandspreis von € 77,00 je Tonne verkauft. Das gegenwärtige Salzlager befindet sich zwar in den von der Bw. angemieteten Lagerräumen, steht jedoch im Eigentum des Partners.*"

In einem Nachtrag zu dieser Kurzanalyse vom 22. Juni 2005 (AB 157 ff.) wird unter 1. "Ertragslage" u. a. ausgeführt: "*Gegenüber der Darstellung in der Saldenliste wurde im Rahmen der Bilanzerstellung die Fehlbuchung aus dem sich nachträglich als unrichtig berücksichtigten Verkauf des Warenlagers an den strategischen Partner in Höhe von 1 Mio. Euro korrigiert. In weiterer Folge veränderte sich auch der Wareneinsatz, da der Salzverkauf an den strategischen Partner buchhalterisch rückgängig gemacht werden musste.*"

o) Am 21. April 2005 wurde seitens der Bw. in einem vor dem Handelsgericht Wien geführten Rechtstreit im Zusammenhang mit von der E-I. eingeklagten Standgebühren eine Klagebeantwortung erstellt (AB 44 ff.). In dieser Klagebeantwortung wird unter Punkt 4. u.a. ausgeführt: "*Wie sich aus dem Kaufvertrag vom 28. 07. 2004 bzw. 04. 08. 2004 ergibt, hat die klagende Partei die gesamte Lagerware, um deren Transportkosten es offensichtlich geht, mit dem Tag des Vertragsabschlusses übernommen. Wie sich weiters aus den klagsgegenständlichen Rechnungen ergibt, deren Vorlage der klagenden Partei aufgetragen werden möge, werden Rechnungen ab dem 28. 07. 2004 geltend gemacht, welche von vornherein begrifflich gar nicht zur Verrechnung kommen dürften, weil die klagende Partei eigenes – von ihr bereits gekauftes – Salz transportiert hat.*"

p) Am 28. April 2005 erstellte der Rechtsanwalt der E-I. ein Schreiben (AB 440), in dem er dem Rechtsanwalt der J.P.. mitteilte, dass das Angebot vom 26. April 2005 angenommen werde, wonach das bei Herrn Pf. gelagerte Salz um den Pauschalpreis von € 24.000,00 netto zuzüglich Umsatzsteuer veräußert werde und ihm darüber eine Umsatzsteuerrechnung gelegt wird.

q) Am 11. Mai 2005 erstellte der damalige steuerliche Vertreter der Bw. ein Schreiben, unter dessen Punkt 1. ausgeführt wird:

"Im Monat August 2004 wurde ursprünglich die Rechnung Nr. 2415190 vom 10.8.2004 aufgrund einer Salzlieferung der Bw. an die E-I. ausgestellt. Ich weise ausdrücklich darauf hin, dass es sich aufgrund der Lieferung um einen umsatzsteuerlich relevanten Tatbestand handelt und die ursprünglich ausgestellte Rechnung in Höhe von € 1.000.000,00 zuzüglich 20% USt korrekt war. Aufgrund dieses Umstandes und der Tatsache, dass die Bw. ein sog. Soll-

Versteuerer ist, ist mit diesem Monat die Umsatzsteuer beim zuständigen Finanzamt fällig und zu bezahlen. Ursprünglich war vereinbart, dass die Begleichung der Umsatzsteuer über einen Überrechnungsantrag durch die E-I. erledigt werden sollte. Da dies offensichtlich nicht passiert ist, müsste die Bw. die Umsatzsteuer beim Finanzamt einzahlen.

Nunmehr wurde mir durch Herrn H. bekannt gegeben, dass es sich nicht um eine Lieferung, sondern vielmehr um eine Finanzierung in Höhe von € 1.000.000,00 der Bw. durch die E-I. handelt. Der Beweis für diesen Umstand – wie vom steuerlichen Vertreter gefordert – in Form eines schriftlichen (vergebührten) Darlehens wurde bis dato nicht erbracht. ... Des Weiteren ist auf den wichtigen Umstand hinzuweisen, dass eine Übermittlung der Stornorechnung zu Nr. 2415190 vom 10.8.2004 an die Fa. E-I. auch tatsächlich stattgefunden hat. Anzumerken ist, dass die E-I. den geltend gemachten Vorsteuerabzug in ihrer Buchhaltung wiederum rückgängig machen muss. Ich weise darauf hin, dass die Erstellung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für den August 2004 nur auf ausdrücklichen Wunsch des Prokuristen der Bw. und gegen meine Rechtsansicht der Dinge durch unsere Kanzlei durchgeführt wurde."

r) Im Zuge des erst- und zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens legte die Bw. zum Beweis ihres Vorbringens, wonach die Kaufvereinbarung vom 28. Juli bzw. 4. August 2004 zwischen der Bw. und der E-I. nicht rechtswirksam zustande gekommen sei, eine Vielzahl von Unterlagen vor. Insbesondere handelt es sich dabei um diverse Strafanzeigen an die Kriminalabteilung NÖ, die Prüfungsabteilung Strafsachen, diverse an die Staatsanwaltschaft St. Pölten und die Ratskammer des LG St. Pölten gerichtete Schreiben, Schriftverkehr bzw. Eingaben der Bw. bzw. ihrer jeweiligen anwaltlichen Vertreter an die niederösterreichische Landesregierung bzw. den Landeshauptmann etc. Lediglich beispielhaft für die aktenkundigen - teilweise bereits unter Abschnitt F) erwähnten – Eingaben der Bw. werden angeführt:

- Schreiben an die Ratskammer des LG St. Pölten vom 20. Juni 2005;
- Strafanzeige an die Kriminalabteilung NÖ vom 4. August 2005 (GZP – XX);
- Niederschrift vom 20. November 2005 mit Herrn H., LKAAT Krems, GZ P XXXXX;
- Schreiben an die Staatsanwaltschaft St. Pölten vom 23. Jänner 2006 zu Aktenzahl XYY und vom 28. Februar 2006 sowie E-Mail vom 8. Februar 2006 zu Aktenzahl XXY.

Übereinstimmend ist den vorgelegten Unterlagen jedenfalls zu entnehmen, dass die Bw. bzw. Herr H. gegen eine Vielzahl von namentlich angeführten Personen (z. B. A.M. als früherer Geschäftsführer der Bw., Verantwortliche der E-I., der S.AG., Lagerhalter, Beamte des Amtes der NÖ Landesregierung, mehrere Rechtsanwälte, etc.) wegen "Betrug, Nötigung, Urkundenfälschung, Diebstahl, Rufmord, Bank-Blacklisting, Veruntreuung, arglistige Täuschung" (siehe z. B. o.a. Schreiben an die Staatsanwaltschaft St. Pölten vom 23. Jänner 2006 und 28. Februar 2006 betreffend "feindliche Geschäftsübernahme") Strafanzeige

erstattet hat. Dies erfolgte im Wesentlichen mit der Begründung,

- Herr H. sei zur Unterschriftenleistung auf dem streitgegenständlichen Kaufvertrag genötigt worden bzw. habe er diesen Kaufvertrag "nur unter durchaus ernst zu nehmender Androhung, dass man aus Geschäfte (Transport von 80.000 Tonnen jährlich) sofort aussteigt, ... " unterschrieben;

- außerdem habe sich M. (als zweiter Geschäftsführer) durch arglistige Täuschung Geschäftsunterlagen beschafft und Kundenstammdaten gestohlen sowie in voller Betrugsabsicht die Ausstellung der streitgegenständlichen Rechnung vom 10. 8. 2004 veranlasst;

- das bei diversen Lagerhaltern eingelagerte Salz sei veruntreut bzw. gestohlen worden;
 - Weiters wird in den genannten Schriftsätze, so etwa in dem an den Staatsanwalt gerichteten E-Mail vom 8. Februar 2006, das Begehren gestellt, es sei "*von den Behörden zu erheben, wie von den angezeigten Personen (von mir als Diebstahl bezeichnet) der Wareneinkauf über 13.008 Tonnen nachgewiesen wird, da die Ware immer in unserem Besitz stand, auch während des Transportauftrages. Weiters ist von den Behörden zu erheben wie die Lagerhalter den Wareneinkauf nachweisen und den erhaltenen Kaufpreis von der E-I. vereinnahmt haben.*"

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass hinsichtlich der von der Bw. bzw. Herrn H. zur Anzeige gebrachten Vergehen bisher keine strafgerichtlichen Verurteilungen erfolgten.

II) steuerliche Würdigung:

1) Umsatzsteuer:

§ 1 Abs. 1 Z 1 erster Satz UStG 1994 normiert, dass Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer unterliegen.

§ 3 Abs. 1 UStG 1994 normiert: Lieferungen sind Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

§ 3 Abs. 7 UStG bestimmt, dass eine Lieferung dort ausgeführt wird, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

Fällt die Verschaffung der Verfügungsmacht mit der Eigentumsübertragung zusammen, ist von Bedeutung, wie der Eigentumsübergang zivilrechtlich stattfindet. Bei beweglichen Sachen erfolgt er durch körperliche Übergabe, durch Zeichen (wenn eine Übergabe untnlich ist, wie

z. B. bei einem Warenlager), durch Erklärung oder durch Übergabe eines handelsrechtlichen Traditionspapieres.

Im Fall der Bw. ist nicht strittig, dass sie im Jahr 2004 ca. 14.300 Tonnen Streusalz aus der Ukraine kaufte und nach Österreich liefern ließ. Ende Juni 2004 befanden sich davon ca. 8.800 Tonnen bei dritten Lagerhaltern und ca. 5.500 Tonnen in Waggons der ÖBB [siehe Sachverhaltsfeststellung d)]. Sachverhaltsmäßig ist weiter festzuhalten, dass die Bw. mit Vereinbarung vom 26. April 2004 bis 30. September 2004 von der E-I. ein Darlehen in Höhe von € 300.000,00 erhalten hat, das im Wesentlichen zur Begleichung offener Verbindlichkeiten bei der Fa. N. und der E-I. diente [siehe Sachverhaltsfeststellung b)].

Ende Juni 2004 waren die Verbindlichkeiten der Bw. gegenüber der E-I. auf € 987.594,57 angewachsen, sodass zur Besicherung der Forderungen der E-I. der gesamte im Eigentum der Bw. stehende Warenbestand an Streusalz verpfändet worden ist und die daher zur Pfandbegründung notwendigen Zeichen gemäß § 427 ABGB angebracht wurden. Die Verfügungsmacht über den Warenbestand konnte die Bw. demgemäß nur mit Zustimmung der E-I. ausüben.

Mit dem Kaufvertrag vom 28. Juli 2004 bzw. 4. August 2004 erwarb die E-I. um den Nettopreis von € 1.000.000,00 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer den Warenbestand von 13.008 t . In diesem Kaufvertrag wurde u. a. auch vereinbart, dass die Übergabe in Besitz und Eigentum des Käufers an die unter Art. V angeführten Lagerhalter sowie von der ÖBB durch gesonderte Besitzanweisungen erfolgen sollte. Diese Besitzanweisungen wurden seitens der Bw. am 28. Juli 2004 erstellt und versendet [siehe Sachverhaltsfeststellungen i) und j)]. Damit hatte aber die E-I. die Verfügungsbefähigung über den Warenbestand, womit der in § 3 Abs. 1 UStG 1994 normierte Tatbestand der Lieferung erfüllt war.

Weiters ist sachverhaltsmäßig davon auszugehen, dass – wie im Kaufvertrag vereinbart – seitens der Bw. am 10. August 2004 eine Ausgangsrechnung an die E-I. über den Kaufgegenstand erstellt und versendet wurde [siehe Sachverhaltsfeststellung k)]. Dem seitens der Bw. auf der Rechnung angebrachten Vermerk, dass die Umsatzsteuer mittels Überrechnungsantrag des Käufers beim Finanzamt mit dem Verkäufer verrechnet werde, kommt insbesondere deshalb keine entscheidungsrelevante Bedeutung zu, weil die Bw. im Kaufvertrag unter Art. II folgender Vereinbarung zugestimmt hat: "*Dem Käufer steht es aber nach seiner Wahl frei, die dem Verkäufer zustehende Forderung auf USt statt durch Überrechnung oder Zahlung auf das Steuerkonto des Verkäufers durch Kompensation mit dem Käufer aus diesem Vertrag oder sonst zustehenden Forderungen zu tilgen*".

Wenn in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 3. Mai 2006 vorgebracht wird, dass auf der Kopie der Ausgangsrechnung vom 10. August 2004 kein

Firmenstempel und kein Unterschrift angebracht seien, so ist darauf hinzuweisen, dass diese beiden Merkmale keine tatbestandsmäßige Voraussetzung gemäß § 11 Abs. 1 bis 3 UStG 1994 sind. Es ist festzuhalten, dass die im AB unter OZ 38 erliegende Kopie der streitgegenständlichen Rechnung **sämtliche** Anforderungen des § 11 Abs. 1 leg. cit. erfüllt.

Des Weiteren wird in der Berufung vorgebracht, die Stornorechnung sei am 30. September 2004 eingeschrieben versendet und am 4. Oktober 2004 mit dem Postvermerk "verzogen" seitens der Bw. entgegengenommen worden. Dazu ist festzuhalten, dass in den Verwaltungsakten drei Kopien von Stornorechnungen erliegen [siehe Sachverhaltsfeststellung I)]. Die eine unter AB 39 erliegende Kopie trägt den zusätzlichen Vermerk "am 30. 9. 2004". Dieser Vermerk hat jedoch einen anderen Schriftzug als der Vermerk "STORNO", sodass der unabhängige Finanzsenat annimmt, dass der Datumsvermerk zu einem späteren Zeitpunkt hinzugefügt worden ist. Außerdem ist festzuhalten, dass aus den beigelegten Kopien der Retourkuverts weder ein Empfänger des Schreibens noch der Absender des Kuverts ersichtlich ist, wodurch eine zweifelsfreie Identifikation der Kuverts unmöglich ist. Dies gilt umso mehr als die E-I. laut dem Firmenbuchauszug ihre Geschäftsanschrift unverändert in A Wien, W-G hat. Diese Anschrift gilt auch für ihre Muttergesellschaft seit 8. Juni 1999 (AB 247). Der unabhängige Finanzsenat hält es daher für unglaublich, dass ein an die E-I. adressiertes Schreiben mit dem Vermerk "Verzogen" zurückgesendet worden ist.

Für den Berufungssenat bestehen keine Zweifel, dass der streitgegenständliche Salzverkauf rechtlich und wirtschaftlich tatsächlich abgewickelt worden ist, die Übergabe erfolgte durch Besitzanweisungen an die einzelnen Lagerhalter, in deren faktischer Gewahrsame sich das Salz zum Zeitpunkt des Verkaufes befunden hat. Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 iVm § 3 Abs. 1 UStG 1994 wurde erfüllt.

Die im Berufungsverfahren unter Hinweis auf diverse Strafanzeigen vorgebrachten Argumente, eine Lieferung hätte nicht stattgefunden und hätte es sich um eine fiktive Rechnung bzw. Diebstahl gehandelt, vermögen den Berufungssenat jedenfalls ebenso wenig zu überzeugen wie das Vorbringen, wonach die Besitzanweisungen gefälscht worden seien. Einerseits handelt es sich um bisher unbewiesen gebliebene Behauptungen, andererseits entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jene Ausführungen, die zu Beginn eines Verfahrens gemacht werden, der Wahrheit näher kommen als spätere.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens, nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die freie Beweiswürdigung besteht sohin darin, dass die Abgabenbehörde durch die Subsummierung der Gesamtheit der durchgeführten Beweise in ihrem Zusammenhalt unter allgemeine Erfahrungssätze logische Schlussfolgerungen zu gewinnen sucht (VwGH vom 27. Juni 1984, 84/16/0083). Leugnet eine Partei eine im Abgabenverfahren für sie nachteilige Tatsache, so ist der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH vom 9. September 2004, 99/15/0250).

Unter Bedachtnahme auf die Aktenlage und die vorstehenden Ausführungen ist festzuhalten, dass die Bw. selbst das Zustandekommen der Lieferung an die E-I. vorerst nicht in Abrede gestellt hat, sondern erst im Laufe des Verfahrens, nämlich im Zuge der im Juni 2005 begonnenen Betriebsprüfung, die Verantwortung gewechselt hat.

Wie sich nämlich aus im AB der BP (Bl. 167) befindlichen Aktenmerken sowie aus der mit Schreiben vom 23. März 2006 abgegebenen Stellungnahme zur Berufung ergibt, hat sich Herr H. am 20. Oktober 2004 – sohin fünf Tage nach Fälligkeit der USt am 15. Oktober 2004 – anlässlich seiner persönlichen Vorsprache beim Finanzamt erkundigt, ob die Überrechnung der Umsatzsteuer aus der an die Fa. E-I. gelegten Rechnung 2415190 vom 10. August 2004 kontenmäßig bereits durchgeführt worden sei. Mit Schreiben vom 21. Oktober 2004 (AB 175) betreffend "Rechnung Nr. 2415190/USt – Überrechnungsantrag" teilte die Bw. der Fa. E-I. mit, "*Für die korrekte Abwicklung der Umsatzsteuerüberrechnung .. wäre es nötig gewesen, entweder eine Kopie der Umsatzsteuervoranmeldung in der die Überrechnung beantragt wird oder eine Kopie eines Schreibens mit dem Überrechnungsantrag zu erhalten*"

Auch in der Kurzanalyse vom 17. März 2005 (AB 144 ff.) geht der Unternehmensberater vom Verkauf des Salzlagers um 1 Mio € zuzüglich Umsatzsteuer aus. Ebenso wird in der vom anwaltlichen Vertreter der Bw. verfassten Klagsbeantwortung vom 21. April 2005 (AB 44) mehrfach auf den Kaufvertrag, die Ausgangsrechnung sowie ausdrücklich auf Rechnungen ab dem 28. Juli 2004 verwiesen, "*welche von vornherein begrifflich gar nicht zur Verrechnung kommen dürften, weil die klagende Partei eigenes – von ihr **bereits gekauftes Salz** transportiert hat.*" In der Klagsbeantwortung ist darüber hinaus auch keine Rede davon, dass die Rechnung am 30. September 2004 storniert worden sei. Die steuerliche Vertretung bringt in der Gegenäußerung vom 3. Mai 2006 unter den Punkten 3 und 4 lediglich vor, dass ihr weder die Kurzanalyse noch die Klagsbeantwortung vorliegen würde. Dieses Nichtvorliegen

der beiden Schriftsätze bei der steuerlichen Vertretung hat aber die Bw. zu verantworten und kann dies abgabenrechtlich zu keiner anderen Würdigung führen.

Ein weiteres Indiz für den Kauf des Salzes durch die Fa. E-I. ist auch darin zu erblicken, dass diese das bei der Fa. J.P.. lagernde Salz an diese am 28. April 2005 weiterveräußert hat.

Mit Schreiben vom 11. Mai 2005 wurde die Bw. von ihrem früheren steuerlichen Vertreter überdies ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es sich um einen umsatzsteuerlich relevanten Tatbestand handle, und die aus der Ausgangsrechnung 2415190 resultierende Umsatzsteuer zu entrichten sei. Weiters wird in diesem Schreiben festgehalten, dass die Ausstellung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für August 2004 nur aufgrund des ausdrücklichen Verlangens von Herrn H. ausgestellt worden sei.

Was die angeblich bereits am 30. September 2004 erfolgte Stornierung der Rechnung betrifft, ist Folgendes festzuhalten:

Abgesehen von den Ungereimtheiten in zeitlicher Hinsicht einerseits und dem bereits vorstehend erwähnten Umstand andererseits, dass offensichtlich mehrere Versionen dieser Stornorechnung existieren – durchgestrichene Rechnungen mit dem Vermerk "Storno" einmal mit Datum, einmal ohne Datum –, erscheinen auch die von der Bw. zum Beweis für die Übermittlung der Stornorechnung an die Fa. E-I. vorgelegten Kopien von Kuverts mit dem Postvermerk "verzogen" nicht überzeugend. Wie bereits in der Stellungnahme zur Berufung und auch schon vorstehend dargestellt, lassen die "Zustellnachweise" keine Aussage über den Inhalt der Sendung zu.

Ruppe, UStG³, Tz 41/5 zu § 11, vertritt die Auffassung, dass der einseitige Widerruf (Stornierung) der Rechnung einer dem Leistungsempfänger zugeleiteten, formal fehlerfreien und inhaltlich zutreffenden Rechnung **keine** umsatzsteuerliche Wirkung entfalte:

"Das UStG enthält keinen Anhaltspunkt, dass es in einem solchen Fall im Belieben des leistenden Unternehmers stünde, die Rechnung durch einen einseitigen Akt ihrer umsatzsteuerlichen Wirkung zu berauben. Aus § 12 ergibt sich vielmehr, dass dem Leistungsempfänger grundsätzlich das Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, solange er im Besitz der Originalrechnung ist, sofern sich nicht aus anderen Vorschriften oder Interessenlagen ableiten lässt, dass dem Rechnungsaussteller ein Recht auf einseitige Berichtigung der Rechnung zustehen muss (siehe vorstehend). Die Behörde wäre nicht berechtigt, dieses Recht allein auf Grund der Mitteilung des Rechnungsausstellers, er habe die Rechnung einseitig berichtet, nachträglich zu versagen. ... Für dieses Ergebnis spricht auch die gemeinschaftsrechtliche Situation. Im Urteil vom 13. 12. 1989, Rs C-342/87 "Genius Holding", Slg. 4227, hat der EuGH die Auffassung vertreten, es sei Sache der Mitgliedsstaaten, den Grundsatz der Neutralität des Mehrwertsteuerrechtes dadurch sicherzustellen, dass sie in

ihrem Recht vorsehen, dass jede zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer berichtigt werden kann, wenn der Aussteller seinen guten Glauben nachweist. Daraus folgt im Gegenschluss wohl auch, dass eine Berichtigung der Rechnung nicht in Betracht kommt, wenn dafür im Hinblick auf das Erfordernis der Neutralität der Umsatzsteuer kein Anlass besteht. Noch weniger kann dann eine Berichtigung anerkannt werden, wenn sie zur Verletzung des Prinzips der Neutralität der Mehrwertsteuer führt. Eine Interpretation des UStG, die darauf hinausläuft, dass der leistende Unternehmer es jederzeit in der Hand hat, eine formal und inhaltliche zutreffende Rechnung nach seinem Belieben, dh ohne Vorliegen von umsatzsteuerlich relevanten Gründen, einseitig zu widerrufen (zu "stornieren"), und damit den zum Vorsteuerabzug berechtigten Abnehmer auf den schwerfälligen und kostspieligen Zivilrechtsweg zu verweisen, dürfte daher den Prinzipien des Gemeinschaftsrechtes nicht entsprechen."

Abschließend ist noch Folgendes festzuhalten:

Soweit Herr H. vorbringt, die Besitzanweisungen seien gefälscht worden, handelt es sich um eine nicht bewiesene Behauptung und bestehen auch keine Anhaltspunkte, dass dies tatsächlich der Fall war. Ebensowenig entscheidungsrelevant erweist sich das Vorbringen, er sei zum Abschluss des Kaufvertrages genötigt worden, weil auch unter wirtschaftlichem Druck zustande gekommene Verträge und Geschäfte nichts an einer Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinn zu ändern vermögen.

Auch das Vorbringen im Berufungsverfahren, die Rechnungsausstellung sei durch – den noch nicht im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer – A.M. veranlasst worden, vermag der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen, weil der Eintragung eines Geschäftsführers in das Firmenbuch bei einer bereits registrierten Gesellschaft mbH. nur deklarative Wirkung zukommt. Dass A.M. – wie im Berufungsverfahren wiederholt behauptet wurde – in Betrugsabsicht gehandelt habe, ist eine bisher unbewiesene Behauptung geblieben, zumal eine strafgerichtliche Verurteilung nicht vorliegt.

Wenn in der Gegenäußerung vom 3. Mai 2006 unter Punkt 1 vom steuerlichen Vertreter der Bw. vorgebracht wird, dass der Kaufvertrag vom 28. Juli 2004 (ebenfalls) nicht vorliege, so liegt dies im Verantwortungsbereich der Bw., wenn sie ihrem steuerlichen Vertreter die berufungsgegenständlichen Unterlagen nicht zur Verfügung stellt.

Angesichts der vorstehenden Sachverhaltsfeststellungen sowie unter Bedachtnahme auf die Grundsätze der freien Beweiswürdigung sieht sich der unabhängige Finanzsenat nicht veranlasst, von der vom Finanzamt vertretenen Rechtsmeinung abzuweichen.

2) Körperschaftsteuer

Die diesbezüglich von der Betriebsprüfung durchgeführten rechnerischen Korrekturen (Inventur, sonstige Zurechnungen) stellen u. a. einen Ausfluss der zur Umsatzsteuer getroffenen Feststellung dar und werden ausschließlich mit den eingangs dargestellten Argumenten, wonach der Salzverkauf nicht rechtswirksam zustandegekommen sei, dem Grunde nach bekämpft, die übrigen Prüfungsfeststellungen (Luxustangente und andere außerbilanzielle Zurechnungen) blieben unbestritten. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird daher auf die vorstehenden Ausführungen zur Umsatzsteuer verwiesen.

Zu dem in der Berufung vom 30. August 2005 vorgebrachten Begehren, eine Rückstellung für Prozesskosten in Höhe von € 20.000,00 anzusetzen, wird Folgendes erwidert:

Nach Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar 4. Aufl., Tz 16 zu § 9 (und die dort zitierte VwGH-Judikatur), sind Rückstellungen Passivposten für Aufwendungen, die wirtschaftlich das abgelaufene Wirtschaftsjahr betreffen und mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit vorhersehbar sind oder dem Grunde nach schon sicher und nur der Höhe nach unbestimmt sind. Rückstellungen dienen der zeitabschnittsmäßig richtigen Erfolgsabgrenzung und stellen damit ein Gewinnkorrektivum dar. Sie werden steuerlich nur in der Höhe anerkannt, in der der Erfolg des betreffenden Wirtschaftsjahres voraussichtlich mit künftigen Ausgaben belastet wird.

Hinsichtlich einer Rückstellung für Prozesskosten konkretisiert Doralt die Erfordernisse dafür unter TZ 35, Stichwort: Prozesskosten. Danach rechtfertigen Prozesskosten eine Rückstellung nur für die Kosten des bereits abgelaufenen Jahres; der Prozess muss am Bilanzstichtag bereits laufen und die Einleitung des Verfahrens darf nur mehr eine "*selbstverständliche und rein formale Handlung sein*".

In den gesamten vorgelegten Verwaltungsakten findet sich für das Streitjahr 2004 keine Klagsschrift der Bw. oder Käuferin. Mit der Klagsbeantwortung vom 21. April 2005 (AB 44 ff.) wurde seitens der Bw. der erste Schritt in diesem Prozess gesetzt, woraus nicht geschlossen werden kann, dass dieser Prozess bereits am Bilanzstichtag im Laufen war. Weiters brachte die E-I. mit Telefax vom 3. Juni 2005 einen Beweisantrag beim Handelsgericht Wien auf € 413.797,90 samt Nebengebühren ein, die sich im Wesentlichen auf Standgelder beziehen. (AB 114 ff.). Auch die Anzeige des Herrn H. beim Landesgendarmeriekommando für Niederösterreich wurde erst am 13. Juni 2005 eingebracht. Eine Strafanzeige an die Prüfungsabteilung für Strafsachen, welche auch an die Kriminalabteilung NOE. und die Staatsanwaltschaft St. Pölten übermittelt wurde, wurde am 4. August 2005 erstellt. Eine Strafanzeige der Bw. beim Landesgericht St. Pölten wurde mit der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung übermittelt und datiert vom 23. Jänner 2006. Im Fall der Bw. wurden sämtliche vorgelegte (Straf-)Anzeigen erst nach Ablauf des

Jahres 2004 erstellt und eingebracht, sodass die oben ausgeführten Kriterien für die Zulässigkeit einer Rückstellung für Prozesskosten das Streitjahr betreffend schon allein deshalb nicht erfüllt sind, weil die Prozesse am Bilanzstichtag noch nicht gelaufen sind.

Wien, am 19. Juni 2006