



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat (Wien) 2

GZ. RV/1940-W/05,  
miterledigt RV/3424-W/08,  
RV/3554-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., der O.\*\*\* Dz., Adr.\_Bw, und des I. Dz., Adr.\_Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien XY betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2002 und 2003 nach der am 11. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der erstangeführten Berufungswerberin, einer GmbH (idF Bw), fand eine Umsatzsteuer-sonderprüfung für die Zeiträume 8/2002 bis 3/2003 statt. Im Zuge dieser Umsatzsteuer-sonderprüfung wurden die beantragten Vorsteuern im Ausmaß von € 541.073,35 gekürzt.

In der Ergänzung zur Niederschrift vom 9.9.2003 wird dazu festgestellt:

#### **„Tz: 2 Begründung**

Gem. § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Im gegenständlichen Fall wurden im Prüfungszeitraum von vier Firmen Vorsteuerbeträge abgezogen, deren Existenz von der Finanzbehörde nicht verifiziert werden konnte.

Es handelt sich dabei um die Firmen

D. Handels- und -verwaltungs GmbH in nnnn Wien, XH, nunmehrige Fa. S. Handels GmbH, im der Folge kurz als "D. GmbH" bezeichnet,  
Fa. E. Handels GmbH, nnnn Wien, P.-Str. 67/2  
Fa. O. GmbH, nnnn Wien, A.-Str. 21/1A und  
Fa. So. Mo. GmbH, nnnn Wien, Al.-Str. 8.

### **Tz. 3 Fa. D. GmbH**

Gemäß den Erklärungen der Abgabepflichtigen wurden im Dezember 2002 von der Fa. D. GmbH neun X-Filialen um netto € 1.600.000,00 erworben. Auf den Eingangsrechnungen wird der Preis für das Geschäftslokal sowie das Warenlager (It. Rechnungen "Inventur und Inventar") in einer Summe genannt. Inventuren über das Warenlager der jeweiligen Filiale zum jeweiligen Verkaufsstichtag wurden der Bp nicht vorgelegt.

Auch eine Inventur der Abgabepflichtigen zum 31.12.2002 wurde der Bp bis dato nicht vorgelegt. Nach den Angaben des Geschäftsführers der Abgabepflichtigen, Herrn B. M., existiert für die Abgabepflichtige keine Lagerbuchhaltung.

Nach den Angaben des Herrn M. seien die Filialen von der Fa. D. GmbH von der Fa. T. GmbH gekauft worden. Herr M. war Geschäftsführer der Fa. T. GmbH, die unter anderen dieselben Filialen betrieben hatte, die die Abgabepflichtigen per Dezember 2002 erwarb. Per September 2001 meldete die Fa. T. GmbH Konkurs an. Der Rückstand beim Finanzamt betrug € 2,1 Mio. Der Finanzbehörde wurden von der Fa. D. GmbH keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt. Die nunmehrige Geschäftsführerin, Fr. Bu. Sr., die nach den Angaben des vorherigen Geschäftsführers, Herrn A. Si., im Besitz der Buchhaltungsunterlagen sei, ist nicht auffindbar.

#### **Zahlungsmodalität:**

Laut Vertrag vom 25.6.2003 wird die gegen die Abgabepflichtige per 25.6.2003 mit € 1.727.049,64 aushaftende Forderung von der Fa. D. GmbH, nunmehrige S. Handels GmbH, um € 780.000,00 an einen Herrn Al. L. abgetreten.  
Auch Herr L. ist nicht auffindbar.

Da der Umfang der behaupteten empfangenen Lieferung nicht nachvollziehbar ist, die Existenz der Fa. D. GmbH von der Finanzbehörde nicht verifizierbar ist, die nunmehrige Geschäftsführerin der Fa. D. GmbH sowie der nunmehr behauptete Gläubiger der aus den Filialkäufen resultierenden Verbindlichkeit nicht greifbar sind und die behauptete Zahlungsmodalität unglaubwürdig ist, wird die geltend gemachte Vorsteuer in Höhe von € 320.000,00 nicht anerkannt.

### **Tz. 4 Fa. E. Handels GmbH**

Gemäß den Erklärungen der Abgabepflichtigen wurden im Jänner 2003 von der Fa. E. HGmbH zwei X-Filialen um netto € 335.000,00 erworben.

Auf den Eingangsrechnungen wird der Preis für die Geschäftsausstattung und das Warenlager in einer Summe genannt. Weiters werden in den Rechnungen Aufstellungen in der Beilage erwähnt, die der Bp nicht vorgelegt wurden.

Nach den Angaben des Herrn M. seien die Filialen durch die Fa. E. HGmbH von der Fa. T. GmbH gekauft worden.

Der nunmehrige Geschäftsführer der Fa. E. HGmbH, Herr Al. L., ist - wie bereits in Tz. 3 erwähnt - nicht auffindbar. Die Buchhaltungsunterlagen der Fa. E. HGmbH liegen daher der Finanzbehörde nicht vor.

Zahlungsmodalität:

Der Bp wurde ein Kassaausgangsbeleg der Abgabepflichtigen vorgelegt, auf dem die Übernahme von € 397.000,00 per 25.6.2003 von Herrn L. bestätigt wird.

Da der Umfang der behaupteten empfangenen Lieferung nicht nachvollziehbar ist, die Existenz der Fa. E. HGmbH von der Finanzbehörde nicht verifizierbar ist, die nunmehrige Geschäftsführer der Fa. E. HGmbH sowie der behauptete Empfänger der aus den Filialkäufen resultierenden Verbindlichkeit nicht greifbar ist und die behauptete Zahlungsmodalität unglaubwürdig ist, wird die geltend gemachte Vorsteuer in Höhe von € 67.000,00 nicht anerkannt.

**Tz. 5 Fa. O. GmbH**

Die Abgabepflichtige beantragt Vorsteuern aus dem Wareneinkauf von der Fa O. GmbH im Zeitraum September bis November 2002 in Höhe von € 109.067,13.

Bereits in der Niederschrift vom 24.10.2002 über die Umsatzsteuersonderprüfung Mai bis Juli 2002 bei der Fa. T. GmbH durch das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk wurden Vorsteuern aus Einkäufen bei der Fa. O. GmbH im Betrag von € 57.152,81 aberkannt, da die Fa. O. GmbH nicht auffindbar war. Desgleichen wurden Vorsteuern aus Einkäufen der Fa. T. GmbH bei der Fa. K. GmbH im Betrag von € 478.763,46 aberkannt, da es sich nach den Angaben der Geschäftsführerin der Fa. K. GmbH um Scheinlieferungen handelte.

Die Fa. K. GmbH ist Hauptlieferantin der Fa. O. GmbH.

Nach den Ermittlungen der Bp sind die Lieferungen der Fa. K. GmbH an die Fa. O. GmbH nicht verifizierbar, da bei der Fa. K. GmbH keine ordnungsmäßige Buchhaltung existiert und die Besteuerungsgrundlagen der K. GmbH von der Bp im Schätzungswege festgestellt werden mussten.

Die Geschäftsführerin der Fa. O. GmbH ist unbekannten Aufenthaltes und konnte von der Finanzbehörde nicht aufgefunden werden. Der von Herrn M. als Kontaktperson genannte Herr Er. H. ist weder Gesellschafter, noch Geschäftsführer, noch Angestellter der Firma. Die Buchhaltung der Fa. O. GmbH ist nicht ordnungsgemäß. Die auf den Eingangsrechnungen der Fa. O. GmbH angegebene Geschäftsadresse in nnnn Wien, A.-Straße 21/1A ist nach den Ermittlungen der Bp lediglich ein Lager von Gerümpel ohne Stromanschluss.

Aufgrund des Verdachtes von Scheinlieferungen bei der Fa. P. Handels GmbH, Salzburg wurde vom Finanzamt Salzburg eine Anfrage an die Bp gerichtet bezüglich einer Lieferung der Abgabepflichtigen von Kunstblumen im Betrag von brutto € 78.000,00 im Oktober 2002. Die Kunstblumen wurden von der Abgabepflichtigen bei der Fa. O. GmbH im Betrag von brutto € 72.000,00 eingekauft. Die Bezahlung des Einkaufes erfolgte durch Gegenverrechnung. Der Verkauf wurde als Erlös gebucht und der Einkauf wurde durch die Gegenverrechnung wieder storniert, sodass auf dem Kreditorenkonto der Fa. O. GmbH kein Rückstand verblieb. Nach Vorhaltung dieser merkwürdigen Gebarung erklärte Herr M., dass die Gegenverrechnung ein Irrtum sei. Der Irrtum wurde nach Vorhaltung durch die Bp am 16.5.2003 durch eine Gutschrift an die Fa. O. per 20.5.2003 berichtet. Nach Ansicht der Bp handelt es sich bei der Gegenverrechnung nicht um einen Irrtum, sondern um die absichtliche buchhalterische Verschleierung einer Scheinlieferung.

Da die auf den Eingangsrechnungen angegebene Firmenadresse der Fa. O. GmbH nicht zutreffend ist, die Geschäftsführerin nicht auffindbar ist, die Buchhaltung nicht ordnungsgemäß ist, von der Lieferfirma K. GmbH keine ordnungsgemäße Buchhaltung existiert und die behauptete irrtümliche Gegenverrechnung des Wareneinkaufes der Abgabepflichtigen bei der Fa. O. GmbH von der Bp als Verschleierung einer Scheinlieferung gewertet wird, wird die beantragte Vorsteuer im Betrag von € 109.067,13 aberkannt.

**Tz. 6 Fa. Mo. So. GmbH**

Die Abgabepflichtige beantragt Vorsteuern aus dem Wareneinkauf bei der Fa. Mo. So. GmbH im August 2002 in Höhe von € 42.988,94.

Auf den Eingangsrechnungen wird als Firmenadresse nnnn Wien, Al.-Str. 8 angegeben. An dieser Adresse konnte die Firma von der Finanzbehörde nicht aufgefunden werden. Die beantragte Vorsteuer in Höhe von € 42.988,94 ist daher abzuerkennen.

**Tz. 7 Fa. Hi.**

Von der Fa. Hi. mit Sitz in D-mmmmm Bo. wurden innergemeinschaftliche Erwerbe durchgeführt. Zwei Eingangsrechnungen vom 30.11.2002 in Höhe von € 6.297,29 und € 5.806,41 wurden statt mit Erwerbsteuer mit Vorsteuerabzug verbucht. Der geltend gemachte Vorsteuerabzug in Höhe von € 2.017,28 wird von der Bp berichtigt."

Das Finanzamt erließ diesen Feststellungen entsprechend Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume 9-12/2002 und 1-3/2003.

Gegen diese Bescheide erhob die Bw Berufung. Dabei führte sie aus:

„Die vom Finanzamt ... abgezogenen Vorsteuerbeträge betreffend die Firmen D. Handels- und Verwaltungs GmbH, im Folgenden kurz 'D.', E. Handels GmbH, im Folgenden kurz 'E.', O. Handels GmbH, im Folgenden kurz 'O.' und So. Mo. GmbH im Folgenden kurz 'Mo.' mangels Verifizierbarkeit ihrer Existenz erfolgten zu Unrecht und werden bekämpft.

Grundsätzlich mangeln dem Ermittlungsverfahren der USO die Feststellungen über die Existenz der genannten Gesellschaften im geprüften Abgabenzeitraum. Dafür ist es unerheblich ob diese Firmen 'im Prüfungszeitpunkt' (noch) verifizierbar waren. Diese spätere Verifizierbarkeit ist für die Beurteilung der Vorsteuer aus Lieferungen und Leistungen mit diesen Gesellschaften nicht signifikant und bietet weder eine Tatsachen- noch eine Rechtsgrundlage zur Aberkennung der Vorsteuer.

Die Firma E. war zur Zeit der gegenständlichen Rechnungen mit 2 Geschäftslokalen in Wien etabliert und zwar in der L.-Straße 115 und in der Al.-Straße 51.

Die Firmen O. und Mo. sind im Firmenbuch eingetragen und fakturierten von den dort eingetragenen Geschäftsanschriften.

Dass die Gesellschaften im Abgabenzeitraum nicht verifizierbar gewesen sind hat das Ermittlungsverfahren nicht ergeben und wurde solches auch nicht festgestellt.

Es kann uns daher nicht als formeller oder materieller Umstand zum Nachteil angelastet werden, wenn die Gesellschaften im Prüfungszeitpunkt nicht verifizierbar gewesen sein sollten.

Aus dem UStG ist nicht ableitbar, dass wir eine Nachhaftung für die Existenz unserer früheren Geschäftspartner für deren Existenz und Verifizierbarkeit bis zu jeder künftigen Abgabenüberprüfung - mit Erfolgshaftung - trifft.

**I.**

Die Firma D. war im prüfungsgegenständlichen Abgabenzeitraum beim selbigen Finanzamt zu St.Nr xxxxx Ref 14 veranlagt und meldete damals sowie bis laufend fristgerecht USt-Voranmeldungen und legte ihre Jahreserklärung 2002 vor. Die Gesellschaft war jedenfalls im gegenständlichen Abgabenzeitraum existent. Die Aberkennung der Vorsteuer erfolgte ohne nachvollziehbarer Tatsachen- und Rechtsgrundlage.

Auch ist es keineswegs vorsteuerschädlich, wenn in der Folge Ansprüche aus Fakturenforderungen - später - abgetreten werden und wenn der Zessionar - noch später - allenfalls nicht auffindbar ist.

Die Nachvollziehbarkeit des Umfanges der Lieferungen deshalb in Abrede zu stellen, weil die Firma D. zum Zeitpunkt der USO nicht auffindbar war kann uns mangels Relevanz nicht angelastet werden.

Im übrigen hat das Finanzamt ... nicht dargetan oder begründet warum bzw worin die behauptete Zahlungsmodalität für Geschäfts-Standort-Verkäufe 'unglaublich' sein sollte. Nach der Lebenserfahrung ist sogar davon auszugehen dass das Entgelt für einen Unternehmensstandort andere Zahlungskonditionen bedingt als jene für laufende Lieferungen und Leistungen, da es sich um langfristig nutzbares Anlagegut handelt, das erst aus dem laufenden Betrieb erwirtschaftet wird.

Von jenen Standorten die wird von der Fa D. erworben haben, hat sie lediglich 4, nämlich  
M.-Straße 16-18 um € 97.329,14  
T.-Straße 48 um € 59.099,20  
P.-Str.56 um € 71.943,26 und  
To.-Str. 33 um € 80.040,00

gemäß den beiliegenden Rechnungskopien von der T.gmbH gekauft. Die übrigen Standorte hat sie selbst aufgebaut. Zu dessen Bescheinigung legen wir die Rechnungen und Inventuraufnahmen vor, woraus der Umfang der Lieferungen nachvollziehbar ist.

## II.

Die Firma O. ist entgegen der Annahme des Finanzamtes ...existent. Der für diese Gesellschaft tätige selbständige Handelsvertreter Er. H. ist dem Finanzamt persönlich bekannt und wurde er auch vom Finanzamt ... am 11.09.03 einvernommen. Über das Ergebnis dieser Ermittlungen wurden keine Feststellungen getroffen.

Warum der Umstand, dass dem Finanzamt 'Buchhaltungsunterlagen der Fa E. nicht vorliegen' zu unserem Nachteil zur Aberkennung der Vorsteuer gereichen soll ist nicht erfindlich. Weder haften wir für die Buchhaltung unserer Geschäftspartner noch für deren Vorliegen.

Außerdem hat die Bundespolizeidirektion Wien die Rechtsbeziehungen mit der Fa. K. GmbH und deren Lieferungen im Auftrage des Finanzamtes Salzburg Stadt sowie durch dieses selbst geprüft und dazu unseren Geschäftsführer Herrn B. M. einvernommen. Auf diese Erhebungsergebnisse hat das Finanzamt ... in keiner Weise bezug genommen, obwohl daraus sich die Richtigkeit der fakturierten Lieferungen und Leistungen ergeben hat.

Es ist in keiner Weise nachvollziehbar begründet, warum Scheinlieferungen vorgelegen sein sollen. Wir bestreiten jedenfalls diese Behauptung und legen die diesbezügliche Rechnung der Fa P. HandelsgmbH über Kunstblumen samt Frachtpapieren vor. Die Gutschrift erfolgte nachdem uns aufgefallen ist, dass wir über dieselbe Ware eine Doppelfakturierung vorgenommen haben, nachdem diese nach dem ersten Verkauf gerügt und nach monatelanger Verzögerung dann doch gekauft wurde.

Auch hier ist es außerhalb unserer Gerrenz, die Existenz einer ordnungsgemäßen Buchhaltung unserer Geschäftspartner zu kennen, zu prüfen, zu verlangen oder dem Finanzamt dafür einstehen zu müssen.

Schließlich kann uns keine Haftung dafür treffen oder es uns zum Nachteil angerechnet werden, dass Zulieferanten oder deren Lieferungen an unsere Vertragspartner nicht oder nur eingeschränkt verifizierbar sein sollen, oder wenn diese ihre Firmenanschrift in ihren Rechnungen ändert.

Aus der Firmenbuchabfrage der historischen Daten dieser Gesellschaft ist ersichtlich, dass sie ihren Sitz an der in den Rechnungen angeführten Anschrift immer gehabt hat.

Darüber hinaus ist der Vorwurf der Scheinlieferung deshalb zu Unrecht angelastet, weil die Zahlung der Kunstblumen über € 72.000,- mit Scheck erfolgt und in der Folge ein Nachlass erwirkt worden ist.

Darüber hinaus mangelt jedem der angefochtenen Bescheide jene Begründung, die für ihre rechtsstaatliche Nachprüfbarkeit erforderlich ist, zumal uns nicht einmal Abschriften der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfungen ausgenommen die Ergänzung zur Niederschrift vom 09.09.2003, überlassen wurden, geschweige denn Akteneinsicht gewährt wurde. Damit sind die Bescheide mit inhaltlichen Rechtswidrigkeiten und Verfahrensmängeln belastet.

Die Aberkennung der Vorsteuer hinsichtlich der Firma O. ist daher unbegründet und zu Unrecht erfolgt.

### III.

Die Firma Mo. war jedenfalls, als wir mit ihr kontrahiert haben, an der in der Rechnung angegebenen Geschäftsanschrift etabliert. Weshalb sie von der Finanzbehörde im Zeitpunkt der USO dort nicht gefunden werden konnte ist uns weder erklärbar, noch haften wir dafür, dass die Gesellschaft dort verbleibt. Eine Aberkennung der Vorsteuer aus diesem Grund ist im UStG nicht enthalten.

### VI.

Bei der Verbuchung des Umsatzes mit der Fa Hi. ist ein Fehler unterlaufen, sodass die Berichtigung der Vorsteuer von € 2.017,28 aus innergemeinschaftlichem Erwerb zu recht erfolgt ist."

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung, wobei es in einer gesonderten Bescheidbegründung ausführte:

„Angefochten wurde in den Berufungen die Nichtanerkennung von Vorsteuerbeträgen aus Rechnungen der Firmen D. Handels- und VerwaltungsgmbH (jetzt S. Handels GMBH), E. Handels GMBH, O. Handels GMBH und So. Mo. GMBH.

#### **Vorsteuer D. (S.)**

Zur den Rechnungen der Firma D. wurden im Berufungsverfahren nunmehr Inventuren der einzelnen Geschäfte nachgereicht. Weiters wurden im Zuge der Hausdurchsuchung am 8.10.2003 Buchhaltungsunterlagen der Firma D. in den Geschäftsräumlichkeiten der Berufungswerberin gefunden. Die Finanzverwaltung geht daher davon aus, dass die Geschäftsführer der Berufungswerberin die wahren Machthaber der Firma D. sind und dass die sich nicht in Österreich aufhaltende im Firmenbuch als Geschäftsführerin aufscheinende Bu. Sr. nur eine Strohmannfunktion hat. Dafür spricht auch die ungewöhnliche Zahlungsabwicklung.

Die Ungewöhnlichkeit der Zahlungsabwicklung ergibt sich schon daraus, dass Filialen per 31.12.2002 verkauft wurden ohne irgendwelche Zahlungsvereinbarungen zu treffen. Erst über Aufforderung der Betriebsprüferin, die Zahlungen nachzuweisen, wurde ein Vertrag vom 25.6.2003 über die Abtretung der Kaufpreisforderung durch die Firma S. an Al. L. vorgelegt. Die in diesem Vertrag als für die Firma S. zeichnende Ma. Z. scheint erstmals auf und ist dem Finanzamt gänzlich unbekannt. Auch ist Al. L., der den Kaufpreis kassiert haben soll, für das Finanzamt nicht auffindbar.

Da aufgrund der vorliegenden Beweismittel davon ausgegangen werden kann, dass die Filialverkäufe nicht durch die D. abgewickelt wurden, war der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen.

**Vorsteuer E.**

Zu den Rechnungen der Firma E. wurden nunmehr Inventuren nachgereicht. Es ist nicht nachvollziehbar, woher diese erstmals vorgelegten Unterlagen stammen. Die Geschäftsführung der Firma E. war jedenfalls bis zum strittigen Filialverkauf mit der Geschäftsführung der Berufungswerberin ident. Im Zusammenhang mit dem Verdacht von Umsatzsteuerbetrügereien wurde auch bei der Firma E. eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen durchgeführt.

Geschäftsführer laut Firmenbuch war zu diesem Zeitpunkt Al. L.. Dieser konnte seitens der Betriebsprüfung nicht aufgefunden werden. Es stellte sich außerdem heraus, dass Al. L. an der Anschrift mmmm Wien, W.-Straße 32/49 nie gewohnt hat. Über Aufforderung der Prüferin hat die Berufungswerberin zum Nachweis des Zahlungsflusses einen Barauszahlungsbeleg an Al. L. iHv 397.000 Euro vom 25.6.2003 vorgelegt. Die Gestaltung der Filialverkäufe entspricht dem 'Muster' bei der D. und zwar werden nach Verkauf der Filialen die Gesellschaftsanteile verkauft und die Geschäftsführung geht auf eine in Österreich nicht aufhältige Person über, die Zahlung der Kaufpreises erfolgt erst nach Abtretung durch Barzahlung. Die Verkäuferin erfasst die Umsätze in der Umsatzsteuervoranmeldung und führt die Steuer nicht ab. Die Buchhaltungsunterlagen wurden angeblich an die neue Geschäftsführung übergeben und sind nicht mehr greifbar.

Das Finanzamt geht aufgrund der vorliegenden Beweismittel davon aus, dass die Filialverkäufe nicht durch die Firma E. abgewickelt wurden und erkennt daher den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der E. nicht an.

**Vorsteuer O.**

Im Zusammenhang mit dem Verdacht von Umsatzsteuerbetrügereien wurde auch bei der Firma O. eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen durchgeführt. Es stellte sich heraus, dass die Geschäftsführerin, Frau Do. O., sich nicht in Österreich aufhält. Für die Firma O. trat Er. H. (mit Vollmacht von Frau Do. O.) auf. Dem Prüfer wurde lediglich ein Ordner mit Rechnungen zur Verfügung gestellt. Der Prüfer stellte fest, dass es sich bei den an die Berufungswerberin gelegten Fakturen um Rechnungen gemäß § 11 Abs 14 UStG 1994 handelt. Den behaupteten Lieferungen lagen kein Wareneinkäufe zugrunde. Die von Er. H. behaupteten Warenlieferungen, die er an die Berufungswerberin im Namen der O. getätigt haben soll, erscheinen unglaublich. Dies vor allem deshalb, weil er keinerlei Funktion in der Firma O. gehabt hat.

Vor allem ist auch die Zahlungsabwicklung auffällig. Die Firma O. hat die gegen die Berufungswerberin bestehende Forderung iHv 519.994,83 Euro mit Vertrag vom 25.6.2003 an Al. L. abgetreten.

Der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Firma O. war daher nicht anzuerkennen.

**Vorsteuer Mo.**

Im Zusammenhang mit dem Verdacht von Umsatzsteuerbetrügereien wurde auch bei der Firma Mo. eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen durchgeführt. Der Prüfer stellte fest, dass die Firma Mo. an der auf den Rechnungen angegebenen Anschrift nicht tätig war. Der Geschäftsführer J Ot. hat sich in Österreich nicht aufgehalten. Der Prüfer stellte fest, dass es sich bei den an die Berufungswerberin gelegten Fakturen um Rechnungen gemäß § 11 Abs 14 UStG 1994 handelt. Bemerkenswert ist auch in diesem Fall, dass am 25.6.2003 eine gegen die Berufungswerberin bestehende Forderung iHv 255.933,67 Euro mit Vertrag vom 25.6.2003 an Al. L. abgetreten wurde.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen."

Die Bw brachte einen Vorlageantrag ein, in welchem sie vorbrachte:

„Wir halten das Berufungsvorbringen uneingeschränkt aufrecht und ergänzen dieses in Rücksicht auf die Gründe der Berufungsvorentscheidung zu deren Widerlegung wie folgt:

**Vorsteuer S. GmbH (vormals D.):**

Dass anlässlich der Hausdurchsuchung in unseren Geschäftsräumlichkeiten Unterlagen der Fa. D. gefunden worden wären ist unzutreffend. Wir haben solche Unterlagen nie besessen. Sie können nur in den Geschäftsräumlichkeiten der Fa. D. gefunden worden sein, bei der, wie wir erfahren haben, eine zeitgleiche Hausdurchsuchung stattgefunden hat.

Auch wurde nicht konkretisiert um welche Art von Buchhaltungsunterlagen der Fa. D. es sich gehandelt haben soll, die in unseren Geschäftsräumlichkeiten gefunden worden wären. Vermutlich wurden die Durchsuchungsfunde vermengt und/oder unrichtig zugeordnet.

Damit bleibt aber der angenommene Anschein einer Machthaberschaft über die Fa. D. ohne sachliche Grundlage.

Auch die angesprochene Aufhälligkeit der neuen Geschäftsführerin der Fa. D. ist kein Argument, dass die Annahme Machthaberschaft stützt. Diese Geschäftsführerin wurde zu einem Zeitpunkt in die Funktion bestellt, der lange nach den gegenständlichen Umsätzen war. Auch ist nicht nachvollziehbar, worin in einer Geschäftsführerbestellung, die von den Gesellschaftern beschlossen wird, ein Zurechnungsaspekt liegen soll, der 'geradezu' unsere Machthaberschaft auch nur indiziert, dies mit einer für das Abgabungsverfahren erforderlichen Signifikanz für nachvollziehbare Beweiswürdigung.

Auch vermögen die Art der Zahlungsabwicklung die Vorsteuerabzugsversagung nicht zu begründen.

Unzutreffend ist, dass die Filialen 'ohne irgendwelche Zahlungsvereinbarungen' verkauft worden wären. Wenn nichts besonderes vereinbart ist, ist ein Kaufpreis mit Lieferung fällig. Etw anzunehmen, dass „nichts vereinbart“ worden wäre, ist durch kein Beweisergebnis gedeckt. Dass Kaufpreisschulden auch länger aushaften können ist ebenso möglich wie der Umstand, dass Fälligkeiten nachträglich modifiziert werden.

Die Berufungsvorentscheidung hat sich mit unserem Vorbringen über den Erwerb der Filialen nicht auseinandergesetzt. Die Einbeziehung dieser Umstände hätte zu dem Ergebnis geführt, dass die zur Aberkennung der Vorsteuer angeführten Gründe nicht zutreffen.

Im Falle von Zweifeln oder zur Ergänzung der Ermittlungen wäre der Geschäftsführer der D. GmbH. Hr. A. Si. einzuvernehmen gewesen und wäre dieser auch verfügbar gewesen. Hilfsweise beantragen wir dessen Einvernahme zum obigen Beweisthema nachzuholen.

Im übrigen wird zur Begründung der Berufungsvorentscheidung erwidert, dass wir weder Einfluss darauf hatten, durch wen sich der Vertragsgegner bei Errichtung der Abtretungsurkunde vertreten ließ noch darauf, ob oder dass dieser für das Finanzamt später auffindbar ist oder bleibt oder ob dieser oder dessen Vertreterin dem Finanzamt persönlich bekannt sind oder jemals persönlich bekannt waren. Über solches kann uns keine Erkundigungspflicht treffen, und kann die abgabenrechtliche Anerkennung einer notariellen Urkunde nicht von solchen Umständen abhängig gemacht werden. All diese Umstände für die wir nicht einzustehen haben dürfen uns nicht zum Nachteil bei der Vorsteueranerkennung gereichen.

Aus keinem dieser Umstände, weder aus einzelnen für sich noch aus allen in ihrer Gesamtheit, sind taugliche Hinweise ableitbar, an denen eine Beweiswürdigung anknüpfbar ist, die auf jene der Behörde I. Instanz nachvollziehbar hinauslaufen würde.



Entgegen der Begründung der Berufungsvorentscheidung liegen weder die dort genannten Beweismittel vor noch gibt es sonstige andere Anhaltspunkte, aus denen eine Machthaberschaft angenommen werden könnte. Ebenso gibt es keine sonstigen Gründe von denen die Abgabenbehörde ausgehen hätte können, dass die Filialverkäufe nicht durch die Fa. D. abgewickelt worden wären.

### **Vorsteuer Fa. E. GmbH:**

Die angenommene Identität der Geschäftsführung dieser Gesellschaft ist für den gegenständlichen Umsatz durch den historischen Firmenbuchauszug widerlegt.

Auch wenn die Fa E. im Prüfungszeitpunkt ihre Buchhaltung nicht vorgelegt hat, was uns nicht zum Nachteil angelastet werden kann, wäre im Zuge der amtswegigen Ermittlung feststellbar bzw festzustellen gewesen, ob diese Gesellschaft für die relevanten Steuerperioden ihre Umsätze gemeldet hat, dies durch Einvernahme des damaligen Geschäftsführers I. Dj. und ob gemeldete USt abgeführt worden ist. Gemäß der uns diesem über Anfrage erteilten Auskunft, hat bis zum Ende seiner Funktion kein Abgabenrückstand bestanden.

Soferne ein, wie auch immer indizierter Verdacht wegen Umsatzsteuerbetrügereien gegen die Fa E. bestanden haben soll, ist damit für das gegenständliche Verfahren keine konkrete Beweisgrundlage angeführt worden, die die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges nachvollziehbar zu rechtfertigen vermag.

### **Vorsteuer O. GmbH.**

Wir verweisen auf unsere Ausführungen in der Berufung, insbesondere über die Warenlieferung. Es bleibt unausgeführt, worin und warum die Angaben des Er. H. 'unglaublich' sein sollten. Allein deshalb, weil er 'keinerlei Funktion' gehabt hätte, reicht für eine Beweiswürdigung mit Konsequenz für die rechtliche Beurteilung des Vorsteuerabzuges nicht aus. Auch wenn Herr H. keine organschaftliche Funktion in der Gesellschaft hatte, so war er uns handlungsbevollmächtigter Vertreter seit langem bekannt und hatten wir keine Zweifel, an seiner Bevollmächtigung zu zweifeln. Die Warenlieferung selbst wurde von uns in der Folge nach Polen weiterverkauft und dabei durch die Spedition ABC befördert. Die Annahme, es hätte keine Warenlieferung stattgefunden, kann demnach nicht aufrechterhalten werden.

### **Vorsteuer Mo. GmbH.**

Wir verweisen auf die Berufungsausführungen.

Insoweit in jedem der Fälle auf Forderungsabtretungen an Al. L. hingewiesen wird, kann aus diesen kein tauglicher Beweis abgeleitet werden, der die Anerkennungsvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug beeinträchtigt. In jedem der Fälle kommt es auf die Lieferung und die Rechnungslegung an. Beide Voraussetzungen sind in jedem der strittigen Fälle erfüllt."

In weiterer Folge fand eine die Jahre 2002 und 2003 betreffende Betriebsprüfung statt, in deren Gefolge im August 2005 Jahresbescheide für die Jahre 2002 und 2003 ergingen. In der Begründung dieser Bescheide wird ausgeführt, die Veranlagung erfolge unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gem § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden.

Die Bw brachte gegen diese Umsatzsteuerbescheide mit Datum vom 16.8.2005 'Berufungen' ein, in welchen sie lediglich ausführte, die bekämpfte Festsetzungen und Abgabennachforderungen seien mangels konkreter Anführung der tatsächlichen und rechtlichen Annahmen, die der Schätzung zu Grunde gelegt worden seien, nicht nachvollziehbar. Der Bescheid sei daher gänzlich unbegründet. Es werde auch die Richtigkeit aller für die Schätzung angenommenen Bemessungsgrundlagen dem Grunde und der Höhe nach bestritten.

Nach Ergehen dieser Jahresbescheide erließ das Finanzamt mit Datum vom 3.10.2005 Berufungsvorentscheidungen, in welchen es ausführte:

„Die Berufung vom 15.9.2003 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 9-12/2002 bzw 1-3/2003, die nach Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides aus dem Rechtsbestand getreten sind, gilt nunmehr als gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 bzw 2003 gerichtet. Ergänzt wurde die Berufung durch ein Berufungsschreiben vom 16.8.2005. Im Betriebsprüfungsbericht vom 5.8.2005 wurde auf die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide gerichteten Einwendungen im Detail eingegangen. Im Schreiben vom 16.8.2005 bringt die Berufungswerberin lediglich vor, dass die Schätzung der Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar ist. Sie geht dabei aber nicht auf die im Bericht dargelegte Begründung ein. Die Berufung wurde vermutlich lediglich zur Verfahrensverzögerung eingebracht. Dem Einwand, dass der Bescheid gänzlich unbegründet sei, kommt keinerlei Berechtigung zu. Hinsichtlich der ausführlichen Begründung wird auf die Textziffern 1 bis 8 des Betriebsprüfungsberichtes vom 5.8.2005 verwiesen.“

Die Bw brachte einen Vorlageantrag ein, in welchem sie lediglich ausführte, sie halte ihre Berufungsanträge vollinhaltlich aufrecht.

In dem in der Begründung der Umsatzsteuerjahresbescheide bzw den dazu ergangenen Berufungsvorentscheidungen angeführten Betriebsprüfungsbericht vom 5.8.2005 wird, soweit es die bisher im Verfahren strittigen Punkte betrifft, zusammengefasst festgestellt:

Als Machthaber der Bw sei B. M. zu betrachten. Dieser sei seit der Gründung der Bw bis laufend (5.8.2005) gewerberechtlicher Geschäftsführer der Bw. Er sei als einziger der Geschäftsführer bzw Gesellschafter mit der Betriebsprüfung in Kontakt getreten und habe der steuerlichen Vertretung die für diese relevanten Aufträge erteilt. Frau Do. O. bekleide die Funktion eines Strohmannes.

Die Buchhaltung sei aus näher dargestellten Gründen weder in materieller noch in formeller Hinsicht ordnungsmäßig iSd § 131 BAO. Die Besteuerungsgrundlagen für die Streitjahre seien daher im Schätzungsweg ermittelt worden.

Betreffend die O. GmbH stellte die Betriebsprüfung ua fest, dass es sich bei deren Betriebsadresse (nnnn Wien, A.-Straße 21/1A) um eine nicht aufrechte, als Scheinadresse einzustufende Adresse handelte, welche weiterhin bis laufend auf dem Firmenstempel und im Firmenbuch als offizielle Betriebsadresse geführt werde. Anlässlich mehrerer Erhebungen an dieser Adresse sei dort keine operativ tätige Handelsfirma erkennbar gewesen, wobei diese

Erhebungen zudem im Streitzeitraum stattgefunden hätten (erste Amtshandlung am 16.10.2002).

Betreffend die So. Mo. GmbH wiederholte die Betriebsprüfung ua die bereits anlässlich der Umsatzsteuersonderprüfung getroffene Feststellung, dass hinsichtlich der bisher bekannt gemachten (gewordenen) Sitz- bzw Geschäftsadressen keine tatsächliche (wirtschaftliche) Existenz bzw Tätigkeit habe festgestellt werden können und dass es sich daher um Scheinadressen handle.

Betreffend Filialeinkäufe von der D. Handels GmbH (S. Handels GmbH) und E. Handels GmbH stellte die Betriebsprüfung ua fest:

Laut Buchhaltung und Belegsammlung der Bw seien per 31.12.2002 von der D. GmbH folgende Filialen erworben worden:

Filiale	Kaufpreis netto	Vorsteuer	Kaufpreis brutto
XA	10.000,00	2.000,00	12.000,00
XB	350.000,00	70.000,00	420.000,00
XC	150.000,00	30.000,00	180.000,00
XD	340.000,00	68.000,00	408.000,00
XE	150.000,00	30.000,00	180.000,00
XF	150.000,00	30.000,00	180.000,00
XG	150.000,00	30.000,00	180.000,00
XH	150.000,00	30.000,00	180.000,00
XI	150.000,00	30.000,00	180.000,00
Gesamt	1.600.000,00	320.000,00	1.920.000,00

Laut Buchhaltung und Belegsammlung der Bw seien per 2.1.2003 von der E. GmbH folgende Filialen erworben worden:

XJ	185.000,00	37.000,00	217.000,00
XK	150.000,00	30.000,00	180.000,00
Gesamt	335.000,00	67.000,00	402.000,00

Trotz Rechenfehlers bei der Addition der USt zum Nettobetrag bei der Eingangsrechnung XJ ( $185.000,00 + 37.000,00 = 222.000,00$ ) sei der Bruttobetrag von € 217.000,00 verbucht worden, sodass sich ein Nettobetrag von € 180.833,33 und ein Vorsteuerbetrag von € 36.166,67 ergebe.

Diese Geschäftsfälle seien bereits anlässlich der Umsatzsteuersonderprüfung als Scheinlieferungen eingestuft worden. Die geltend gemachten Vorsteuern von € 387.000 würden aberkannt.

Machthaber bei der D. GmbH und der E. GmbH sei B. M..

Erst im Zuge der Betriebsprüfung seien Inventuren als Beilage zu den Eingangsrechnungen betreffend die Filialkäufe vorgelegt worden. Diese seien jedoch nicht ordnungsgemäß durch körperliche Bestandsaufnahme zum Inventurstichtag durch dazu von den Lieferfirmen beauftragte Personen erstellt worden. Sie seien vielmehr im Auftrag und Interesse der Bw nach-

träglich angefertigt worden. Bei einer bei der D. GmbH durchgeführten Betriebsprüfung hätten keine Inventuren vorgelegt werden können, obwohl die Filialverkäufe Prüfungsgegenstand gewesen seien. Gleiches gelte für die E. GmbH iZm einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 4/2002 – 3/2003.

Der Text auf den Eingangsrechnungen der E. GmbH laute: „Geschäftsausstattung und Warenlager laut beiliegender Aufstellung“; der Text der Eingangsrechnungen der D. GmbH laute: „Gesamte Inventur und Inventar“. Trotz Aufforderung hätten die Inventuren anlässlich der bei der Bw vorgenommenen Umsatzsteuersonderprüfung nicht vorgelegt werden können (15.5. – 9.9.2003). Daraus ziehe die Betriebsprüfung den Schluss, dass die Inventuren bis zum Abschluss der Umsatzsteuersonderprüfung noch nicht existierten, da es sonst keinen vernünftigen Grund gegeben haben könne, diese der Betriebsprüfung vorzuenthalten.

Bei der Schlussbesprechung der Umsatzsteuersonderprüfung habe der Geschäftsführer der Bw B. M. erklärt, es sei üblich, den Preis für Geschäftsverkäufe in Bausch und Bogen auszuhandeln, dies sei auch im Streitfall geschehen (Artikelbezeichnung der Rechnungen der D. GmbH: „Pauschalbetrag“). Die später vorgelegten Inventuren stünden jedoch in Widerspruch zu dieser Darstellung.

Die auf den Inventuren zu den Filialverkäufen durch die E. GmbH angebrachten Unterschriften stimmten nicht mit den Unterschriftsproben der Geschäftsführer I. D. und O.\*\*\* Dz. überein. Die im Zuge der Berufung vorgelegten Inventuren der D. GmbH und der E. GmbH, die Inventuren der Bw zum 31.12.2002, die Inventuren der Bw zu den Filialverkäufen und die Inventuren zu den Filialrückkäufen von der El. Handels GmbH und der Sp. Handels GmbH seien nach ein und dem selben Muster angefertigt worden. Es ließen sich dabei zwei (im Betriebsprüfungsbericht näher dargestellte) Modelle der Inventuranfertigung erkennen. Die Inventuren seien im Excel-Tabellen-Format erstellt worden.

Dabei sei das eine Format (Format A) für Filialen beider Lieferfirmen, das andere Format (Format B) sowohl von beiden Lieferfirmen als auch von der Bw selbst, weiters für die Inventuren zum Rückkauf von Filialen von der El. Handels GmbH und der Sp. Handels GmbH verwendet worden. Dass zwei verschiedene Lieferfirmen (keine Personenidentität auf Gesellschafter- und Geschäftsführerebene zum 31.12.2002) und vom Empfänger der Lieferung detailgetreu dieselben Formulare, Artikelnummern und Einkaufspreise verwende und sogar die selben Artikelnummern doppelt vergeben würden, könne nur als Missbrauch interpretiert werden.

Auf den Inventuren des Formates A würden zum großen Teil Artikelnummern verwendet, die auf den Inventuren des Formates B anderen Waren zugeordnet würden. Auf diese Art würden hunderte Artikelnummern doppelt, also für zwei verschiedene Waren vergeben. Allein diese Ungereimtheit innerhalb eines Unternehmens wäre Grund genug, den Inventuren die Ord-

nungsmäßigkeit abzusprechen. Da für jede Lieferfirma Inventuren sowohl des Formates A als auch des Formates B vorgelegt worden seien, trete der selbe Mangel in derselben Form bei beiden Firmen auf und sei ein Beweis für Malversationen bei der Anfertigung der Inventuren. Die Inventuren des Formates A seien vervielfältigt worden, indem ganze Blöcke kopiert und neu zusammengestellt worden seien. Als "Ausgangs-Inventur" könne die Inventur XI angesehen werden, bei der die Artikelnummern numerisch aufsteigend geordnet seien. Bei den "vervielfältigten" Blöcken seien weder die Anzahl der Waren noch der Preis noch die Reihenfolge der Artikel innerhalb des Blockes verändert worden. Die "Blöcke" seien also völlig ident übernommen worden. So bestehe zB die Inventur XJ der Fa. E. zu 100 % aus "Blöcken" der Inventuren XI, XF und XE der Fa. D.. Um eine Übersicht zu erschweren, seien die Blöcke nicht nach aufsteigenden Artikelnummern sortiert, sondern durcheinander gemischt, und in geringfügigem Ausmaß wurden wenige Zeilen des Formates B eingefügt.

Als "Ausgangs-Inventur" des Formates B könne die Inventur des Handelswarenvorrates der Bw zum 31.12.2002 angesehen werden. Diese Inventur sei von der Betriebsprüfung im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung 8/2002 bis 3/2003 per 4.7.2003 erstmals abverlangt worden, der Betriebsprüfung aber erst am 23.8.2004 im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung 7/2003 bis 6/2004 vorgelegt worden. Die Betriebsprüfung schließe daraus im Zusammenhang mit allen übrigen Feststellungen, dass die Inventur der Bw weder zum Inventurstichtag noch ordnungsgemäß durch körperliche Bestandsaufnahme erstellt, sondern nachträglich konstruiert worden sei.

Der Inventurwert der Bw zum 31.12.2002 betrage € 1.000.009,35, obwohl per 31.12.2002 Filialen im Betrag von € 1.600.000,00 von der D. GmbH erworben wurden, was ein weiterer Beweis für die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung der Bw sei.

Ausgehend von der Inventur der Abgabepflichtigen zum 31.12.2002, die alle Artikelnummern des Formates B numerisch aufsteigend sortiert sowie eine Reihe von alphabetisch geordneten Artikeln ohne Artikelnummern enthalte, seien die übrigen Inventuren des Formates B folgendermaßen angefertigt worden: Die Inventuren des Formates B seien aufsteigend nach Artikelnummern sortiert. Bei den einzelnen Inventuren seien je nach Bedarf einzelne Artikelnummern der Ausgangsinventur weggelassen worden, die Einkaufspreise seien gleich belasten worden und die Anzahl der Waren sei variiert worden.

Die Filialeinkäufe von der D. GmbH seien per 31.12.2002 auf das Buchhaltungskonto 5330 "Filialen-Kauf 20 %" mit dem gesamten Einkaufspreis von insgesamt € 1.600.000,00 verbucht worden. Die Filialeinkäufe von der E. GmbH seien per 2.1.2003 auf das Buchhaltungskonto 5325 "Einkauf Geschäftslokal" mit dem gesamten Einkaufspreis von € 330.833,33 verbucht worden, wobei keine Aufgliederung in Anlage- und Umlaufvermögen vorgenommen worden sei. Die Betriebsprüfung gehe daher davon aus, dass der Buchhaltung keine Information über

eine betragsmäßige Aufgliederung des Kaufpreises in Warenlager und Geschäftsausstattung vorgelegen, sondern diese Aufgliederung erst nachträglich vorgenommen worden sei. Durch geringfügige Änderungen der Stückzahl bzw des Einkaufspreises im Falle der Inventuren des Formates A bzw durch Änderung der Stückzahl im Falle der Inventuren des Formates B seien folgende runde Summen als Inventurwert konstruiert worden:

Filiale von Fa. D. (Inventur-Format)	Text lt. ER: "Gesamte Inventur und Inventar" Rechnungsbetrag netto	Inventurbetrag lt. nachträgl. vorgelegter Inventuren
XB (B)	350.000,00	235.000,00 (67 %)
To.-Str. 33 (B)	150.000,00	100.000,00 (67 %)
XD (B)	340.000,00	283.333,33 (83 %)
XE (A)	150.000,00	100.000,31 (67 %)
XF (A)	150.000,00	83.333,37 (55 %)
XG (B)	150.000,00	83.333,00 (55 %)
XH (A)	150.000,00	100.000,00 (67 %)
XI(A)	150.000,00	100.000,01 (67 %)
Filiale von E.	Text lt. ER: "Geschäftsausstattung und Warenlager laut beiliegender Aufstellung" Rechnungsbetrag netto	
XJ(A)	185.000,00 lt. ER 180.833,33 lt. Buchhaltung	120.000,08 (65 %) (66 %)
XK (B)	150.000,00	120.000,00 (80 %)

Bei der körperlichen Bestandsaufnahme und Bewertung von Waren im Umfang der oben dargestellten Inventuren (Hunderte von Artikelnummern, Tausende von Artikeln, Preise hauptsächlich im einstelligen Euro- und Cent-Bereich, mehrere 100 m<sup>2</sup> Geschäftsfläche) sei es denkunmöglich, dass sich an einem Stichtag zufällig Waren im Wert der konstruierten runden Inventurwerte im Lager befinden. Ebenso denkunmöglich ist es, dass der Wert des Warenlagers zufällig den Nettobetrag vom (ohnedies Netto-)Rechnungsbetrag für Geschäftsausstattung zuzüglich Warenlager ergebe, wie dies im Fall der Filiale XD behauptet werde ( $340.000,00 : 1,2 = 283.333,33$ ) oder dass der Wert des Warenlagers den Nettobetrag einer runden Summe ergebe, wie dies im Falle der Filialen XF und XG behauptet werde ( $83.333,00 \times 1,2 = 100.000,00$ ).

In den Formaten A und B seien teilweise dieselben Artikelnummern unterschiedlichen Artikeln zugeordnet worden. Eine Analyse der Artikelnummern habe ergeben, dass sie sowohl im Format A als auch im Format B, also mit unterschiedlicher Artikelzuordnung, in identischer Reihenfolge verwendet worden seien, dh, es seien dieselben Nummern übersprungen bzw nicht vergeben worden. Diese Ungereimtheit, sei ein weiterer Beweis für die nicht ordnungsmäßige Konstruktion der Inventuren.

Die Inventuren des Formates B (der D. GmbH, E. GmbH und der Bw) führten eine Reihe von Artikeln ohne Artikelnummer an, die alphabetisch geordnet seien. Als "Ausgangsinventur"

könne hier wieder die Inventur der Bw zum 31.12.2002 betrachtet werden, in der alle Artikel des Formates B vorkämen.

Da die in den Inventuren aufgelisteten Waren nicht durchgehend mit Artikelnummern versehen seien, sei allen Inventuren (D. GmbH, E. GmbH, Bw) in formeller Hinsicht die Ordnungsmäßigkeit abzusprechen.

Die D. GmbH und die E. GmbH seien zudem Empfänger von näher dargestellten Scheinlieferungen gewesen. Die Buchhaltungen dieser Gesellschaften seien daher materiell nicht ordnungsmäßig, dementsprechend seien auch die Inventuren materiell nicht ordnungsmäßig. Darüber hinaus traf die Prüferin in ihrem Bericht zahlreiche weitere, auch die Streitthemen betreffende Feststellungen. Insbesondere stellte die Prüferin fest, es habe nach Auskunft der steuerlichen Vertretung kein Warenwirtschaftssystem existiert, es sei keine elektronische Lagerbuchhaltung geführt worden. Die vorgelegten Inventuren anlässlich der Filialverkäufe im Excel-Format hätten daher durch körperlichen Bestandsaufnahme erstellt werden müssen. Der Aufforderung, die Grundaufzeichnungen zu den Inventuren vorzulegen sowie die durchführenden natürlichen Personen bekannt zu geben sei nicht nachgekommen worden. In die Buchhaltung seien in großem Umfang näher angeführte Scheingeschäfte aufgenommen worden.

Bei den Wareneinkäufen von der O. GmbH handle es sich aus näher genannten Gründen um Scheingeschäfte. Die Vorsteuerkürzung im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung sei daher zu Recht erfolgt. Die behauptete Art der Zahlung sei unglaubwürdig. Bei dem behaupteten Export von Waren nach Polen lägen Widersprüche vor.

Bei den Wareneinkäufen von der So. Mo. GmbH handle es sich aus näher genannten Gründen ebenso um Scheingeschäfte. Die behauptete Art der Zahlung sei aus den selben Gründen unglaubwürdig.

Gleiches gelte für die rechtliche Würdigung der Zahlungen der Verbindlichkeiten gegenüber der D. GmbH und der E. GmbH.

Weiters wurden im Zuge der Betriebsprüfung erstmals verschiedene weitere Feststellungen getroffen (betreffend Filialverkäufe durch die Bw, Karussellbetrug - Scheinlieferungen an die Fa. ptu München, Einkäufe von der Fa U.\*\* Handels GmbH, Wareneinkauf von der Fa. T.\*\*\* Handels GmbH).

Im Einzelnen wird auf die Ausführungen im Prüfungsbericht vom 5.8.2005 verwiesen.

Die damaligen Geschäftsführer der Bw, O.\*\*\* Dz. und I. Dz. wurden jeweils vom Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 11.1.2008 zur Haftung für Umsatzsteuer für 2002, 12/2002, 1/2003, 2/2003 und 3/2003 herangezogen. In den Berufungen gegen diese Haftungsbescheide wendeten sie sich gemäß § 248 BAO auch gegen den zugrunde liegenden Abgabenanspruch. Sie bringen in ihren Berufungen allerdings lediglich vor, der Prüfungsbe-

richt des Finanzamtes vom 5.8.2005 enthalte keine schlüssige Begründung.

Die Berufungen gegen die Heranziehung zur Haftung wurden vom Unabhängigen Finanzsenat als unbegründet abgewiesen, dagegen erhobene Beschwerden an den Verwaltungs-gerichtshof (2008/13/0227, 2008/13/0228) blieben erfolglos.

In der am 11. November 2010 über Antrag von O.\*\*\* Dz. und I. Dz. abgehaltenen Berufungsverhandlung erklärte I. Dz. lediglich, er habe nicht gewusst, was er unterschreibe.

Der als Zeuge vernommene B. M. gab an:

„Ich war Machthaber der GmbH, danach handelsrechtlicher Geschäftsführer seit 2004 bis Mai 2005.

Ich habe bei der Bw das gesamte Geschäft geleitet: Einkauf, Verkauf, Zahlungen, Kontakte Steuerberater usw. Herr und Frau Dz. wissen über dies alles nichts.

Die Warenein- und verkäufe, die gebucht wurden, sind tatsächlich erfolgt. Die Käufe der Filialen der D. GmbH und der E. GmbH sind tatsächlich erfolgt. Die Filialen sind an den Adressen tatsächlich gewesen mit dem Lagerstand, denn ohne Ware kann ich keine Umsätze tätigen. Die Ware war laut Inventur vorhanden.

Die Wareneinkäufe von den Lieferanten sind ins Zentrallager in die R.-gasse 11 geliefert worden und vom Lagerchef (Name nicht rememberlich bzw. Peter ...) übernommen und kontrolliert worden. Rechnung und Lieferschein wurden überprüft und wenn sie übereinstimmten, wurde es verbucht. Wir haben im Großhandel verkauft und im Detail in den Filialen.

Es gab Mietverträge und angemeldetes Personal.

Vom Juli 2005 bis 20. Juni 2006 war ich nicht in Österreich. Den BP-Bericht kenne ich nicht.

Ich war nicht Machthaber bei der E. oder bei der D. GmbH. Wenn eine Filiale gekauft wurde, hat es Inventuren gegeben, diese wurden auch überprüft. Ob die Lieferanten selbst alles richtig gemacht haben, kann ich nicht beurteilen.

Warum die Inventuren erst ca. ein Jahr nach der USO-Prüfung vorgelegt wurden, weiß ich nicht. Ich kann mich nicht erinnern. Sie sind sicher nicht gefälscht worden.

Auch zu gefälschten oder nicht vorhandenen Inventuren bei Filialverkäufen, weiß ich nichts.“

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

Die Feststellungen der Betriebsprüfung stützen sich wesentlich auf Urkunden (Inventuren) bzw auf objektive Feststellungen über das Nichtvorhandensein einer Geschäftstätigkeit an in Rechnungen angeführte Adressen.

Das Berufungsverfahren hat keine Anhaltspunkte hervorgebracht, die Anlass gäben, von den Feststellungen der Betriebsprüfung abzuweichen. Der Unabhängige Finanzsenat sieht daher den von der Betriebsprüfung im Bericht vom 5.8.2010 festgestellten Sachverhalt als erwiesen an.



Die Einvernahme des B. M. die Befragung des I. Dz. führten zu keiner abweichenden Beurteilung. I. Dz. konnte keine Angaben zur Sache machen. B. M. hatte bereits im Zuge der Betriebsprüfung Gelegenheit, entsprechende Angaben zum Sachverhalt zu machen. In der mündlichen Berufungsverhandlung konnte er zu den Feststellungen der Betriebsprüfung keine darüber hinaus gehenden näheren Auskünfte geben.

### **Rechtlich folgt daraus:**

Mit Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides gilt eine gegen einen unterjährigen Festsetzungsbescheid gerichtete Berufung gemäß § 274 BAO als auch gegen den Jahresbescheid gerichtet. Ein solcher Fall liegt im Streitfall vor. Da bereits für die Jahre 2002 und 2003 Jahresbescheide ergangen sind, sind auch die Berufungen der O.\*\*\* Dz. und des I. Dz. gegen diese Jahresbescheide gerichtet.

Der Unternehmer kann nur die Steuer als Vorsteuer abziehen, die der leistende Unternehmer in einer Rechnung iSd § 11 UStG an ihn gesondert ausgewiesen hat. Es ist daher eine Rechnung erforderlich, die den Erfordernissen des § 11 UStG entspricht.

Dies ist jedoch bei allen in dieser Entscheidung erörterten Rechnungen nicht der Fall. Ein Vorsteuerabzug steht somit nicht zu und wurde daher vom Finanzamt zu Recht verweigert. Dies aus folgenden Gründen:

Gemäß § 11 Abs 1 Z 1 UStG muss die Rechnung den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Bei Fehlen von Angaben über den Namen und die Adresse des leistenden Unternehmers steht der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn dem Leistungsempfänger Name und Anschrift bekannt sind und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt wurde. Die Verwendung eines Scheinnamens (Scheinfirma) entspricht ebenfalls nicht den Erfordernissen einer Rechnung (UStR 2000 Rz 1506; *Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, § 11 Tz 60).

Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass es sich bei den in den Rechnungen der O. GmbH und der So. Mo. GmbH angeführten Adressen um Scheinadressen handelte, an denen keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde. Solcherart berechtigen diese Rechnungen nach dem Gesagten nicht zum Vorsteuerabzug.

Soweit sich die Bw auf die Eintragung dieser Adressen im Firmenbuch beruft ist ihr entgegenzuhalten, es für die Frage der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzung des § 11 Abs 1 Z 1 UStG ohne Bedeutung ist, ob die auf den Rechnungen angeführte Anschrift des liefernden

oder leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059).

Die Rechnung muss gemäß § 11 Abs 1 Z 3 UStG die Menge und handelsübliche Bezeichnung der Ware angeben. Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen, wie zB Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textil-, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeuge usw, stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG sprechen zu können. Besteht zwischen der tatsächlich gelieferten und der in der Rechnung ausgewiesenen Ware keine Übereinstimmung, steht der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn die Bezeichnung als handelsüblich angesehen werden kann (vgl UStR 2000 Rz 1508 f; *Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, § 11 Tz 68).

Die Angaben über die Leistung müssen nicht in der Rechnung selbst enthalten sein, sondern können sich auch in Belegen befinden, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Im Streitfall wurde in den Rechnungen der D. GmbH und der E. GmbH betreffend die Filiallieferungen auf Inventuren verwiesen. Wie die Betriebsprüfung festgestellt hat, waren die vorgelegten Inventuren jedoch nachträglich angefertigt und gaben nicht den tatsächlichen Lieferumfang wieder. Damit erfüllen jedoch die Rechnungen nicht die Anforderungen des § 11 UStG. Ein Vorsteuerabzug steht damit nicht zu.

Bereits diese Gründe für sich genommen vermögen die vom Finanzamt vorgenommenen strittigen Vorsteuerkürzungen zu tragen. Die Berufungen erweisen sich damit als unbegründet.

Zur weiteren Begründung wird jedoch darüber hinaus auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 5.8.2005 verwiesen.

Die übrigen Feststellungen der Betriebsprüfung wurden in den Berufungen der O.\*\*\* Dz. und des I. Dz. nicht bekämpft. Diese Feststellungen sind damit im verbleibenden Umfang unbestritten. Eine Erörterung konnte daher insoweit mangels Entgegentreten unterbleiben.

Die Berufungen erweisen sich damit als unbegründet und waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 13. Dezember 2010