



GZ. RV/0849-W/02,  
RV/0861-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Kurt Kozlik, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996, Körperschaftsteuer für die Jahre 1995 und 1996 sowie gegen die Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1995 und 1996 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatz-, Körperschaft- sowie Kapitalertragsteuer 1995 und 1996 werden abgeändert.

Die Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 1995 beträgt -€ 8.041,10 (-S 110.648,00).

Die Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 1996 beträgt € 16.614,17 (S 228.616,00).

Die Körperschaftsteuer 1995 beträgt € 16.871,14 (S 232.152,00).

Die Körperschaftsteuer 1996 beträgt € 25.810,77 (S 355.164,00).

Die Kapitalertragsteuer 1995 beträgt € 65.868,19 (S 906.366,00).

Die Kapitalertragsteuer 1996 beträgt € 12.298,50 (S 169.231,00).

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

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

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

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

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 25. Juli 1995 gegründet und am 8. August 1995 im Firmenbuch beim Handelsgericht Wien eingetragen. Das Stammkapital der Gesellschaft hat S 500.000,00 betragen und wurde mit einem Betrag von S 50.000,00 von Sylvia G., mit einem Betrag von S 445.000,00 von Leopold H. und mit einem Betrag von S 5.000,00 von Josef L. übernommen. Leopold H. war vom 12. Oktober 1995 bis zum 27. Februar 1996 selbständig vertretungsbefugter Prokurist und vom 27. Februar 1996 bis zum 3. Oktober 1997 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Bw.. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 3. Oktober 1997 wurde die Bw. aufgelöst und Leopold H. zum Liquidator bestellt.

Am 25. Februar 1997 hat das für die Bw. zuständige Veranlagungsreferat eine Betriebsprüfung bei der Bw. angeregt. Die Anregung wurde damit begründet, dass die Bw. im August 1996 aufgrund einer Rechnung der R. GmbH Vorsteuern geltend gemacht habe, obwohl es sich bei der R. GmbH gemäß einer vorliegenden Kontrollmitteilung um eine nicht tätige Gesellschaft handle. Laut vorliegender Kontrollmitteilung sei der Geschäftsführer der Bw. Leopold H. auch Geschäftsführer bzw. Prokurist der R. GmbH, N. GmbH und M. GmbH gewesen, welche alle vollstreckbaren Abgabenrückstände aufweisen würden. Gegen Leopold H. würden zudem Anzeigen betreffend die unbefugte Gewerbeausübung und Übertretung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz vorliegen.

Aufgrund der Anregung des Veranlagungsreferates wurde bei der Bw. von Juni 1997 bis März 1998 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei wurden folgende Feststellungen getroffen:

#### **Eingangsfakturen N. GmbH**

Die Bw. habe in den Jahren 1995 und 1996 Rechnungen der N. GmbH betreffend Fremdleistungen, die Lieferung von Baugeräten, Werkzeugen, Maschinen und Kraftfahrzeugen sowie die bauliche Adaptierung eines an die Bw. abgetretenen Büros verbucht und im Zusammenhang mit diesen Rechnungen Vorsteuern von insgesamt S 1.184.000,00 geltend gemacht.

Die N. GmbH sei laut Firmenbuch sowie den Rechnungen an die Bw. in Wien, C. Gasse 14/3a etabliert gewesen. Bei dieser Adresse handle es sich um eine Wohnung die der Geschäftsführer der Bw. Leopold H. gemietet und an die N. GmbH weitervermietet habe. Leopold H. sei vom 13. Oktober 1993 bis zum 3. April 1997 allein vertretungsbefugter Prokurist der N. GmbH

gewesen und habe laut eigenen Angaben die Zeichnungsberechtigung auf allen Bankkonten dieser Gesellschaft gehabt. Gesellschafter der N. GmbH seien die polnischen Staatsbürger Krzysztof N. und Karol G. gewesen. Mit Gerichtsbeschluss vom 9. September 1996 sei ein gegen die N. GmbH gerichteter Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft aufgelöst worden. Als Liquidatoren seien die Gesellschafter Krzysztof N. und Karol G. bestellt worden, welche sich laut Auskunft des Zentralen Melderegisters mit 25. Juni 1996 nach Polen abgemeldet hätten.

Geschäfts- und Buchhaltungsunterlagen der N. GmbH seien im Rahmen der Betriebsprüfung bei der Bw. nicht vorgelegt worden. Auch anlässlich einer im Jahr 1996 bei der N. GmbH durchgeführten Erhebung seien nur mangelhafte Unterlagen vorgelegen. Anlässlich dieser Erhebung habe Leopold H. dem Erhebungsorgan Ausgangsrechnungen und Quittungen der N. GmbH übergeben, wobei festgestellt worden sei, dass die N. GmbH die in den Ausgangsrechnungen der Monate November und Dezember 1995 ausgewiesenen Umsätze nicht gemeldet und die in diesen Fakturen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt habe.

Unter den Ausgangsrechnungen der N. GmbH, welche anlässlich der 1996 durchgeführten Erhebung vorgelegt worden seien, hätten sich auch jene an die Bw. befunden. Konkret handle es sich um eine Faktura vom 23. November 1995 betreffend den Verkauf von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen, um zwei Fakturen vom 15. Dezember 1995 betreffend Leistungen der N. GmbH auf Baustellen der Bw. und um eine Faktura vom 25.3.1996 betreffend die Lieferung von vier Kraftfahrzeugen der Marke Nissan sowie die Renovierung eines Büros in Wien, C. Gasse 14/3a.

Hinsichtlich der Rechnung betreffend den Verkauf von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen vom 23. November 1995 sei die Bw. mit Vorhalt vom 25. November 1997 aufgefordert worden, eine detaillierte Aufstellung über die Bewertung der in dieser Rechnung angeführten Gegenstände vorzulegen, sowie bekanntzugeben, zu welchem Zeitpunkt und von wem diese Faktura ausgestellt worden sei. Zudem sei die Bw. ersucht worden, bekanntzugeben, wo sich die in der Faktura vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände befinden würden.

Der Geschäftsführer der Bw. Leopold H. habe zu der Faktura vom 23. November 1995 sehr widersprüchliche Auskünfte bzw. überhaupt keine Stellungnahme abgegeben. Es sei keine wie immer geartete Aufstellung betreffend die Bewertung der von den der Bw. angekauften Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen vorgelegt worden. Als Rechnungsaussteller sei von Leopold H. der ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. Krzysztof N. genannt worden. Über den Zeitpunkt der Rechnungslegung habe Leopold H. keine Auskunft erteilt.

Im Zuge einer am 10. Februar 1998 abgehaltenen Besprechung sei der Betriebsprüfung von Leopold H. mitgeteilt worden, dass sich die angeschafften Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen in einem Lager in Niederösterreich befinden würden und einer baldigen Besichtigung derselben nichts im Wege stehe. Nach mehrmaligen Terminverschiebungen habe Leopold H. am 11. März 1998 mitgeteilt, dass am bekannt gegebenen Lagerplatz keine Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen mehr vorhanden seien. Zudem habe Leopold H. der Betriebsprüfung mitgeteilt, dass die Gerätschaften von Josef L. und der N. GmbH - zur Erzielung von Schwarzumsätzen - vom bekannt gegebenen Lagerplatz weggebracht worden seien und er über deren Verbleib nichts wisse.

Da kein Nachweis über die Herkunft, das Vorhandensein und den Verbleib der Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen erbracht worden sei, sei laut Betriebsprüfung der Schluss zu ziehen, dass der Faktura der N. GmbH vom 23. November 1995 kein Leistungsaustausch oder Geschäft zugrunde liege, weshalb die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden könne.

Den mit der Faktura vom 23. November 1995 in Rechnung gestellten Betrag von S 3.240.000,00 (brutto) habe die Bw. am 24. November 1995 auf das Firmenkonto der N. GmbH überwiesen. Mit Vorhalt vom 25. November 1997 und anlässlich einer am 10. Februar 1998 abgehaltenen Besprechung sei von Leopold H., welcher auf den Bankkonten der N. GmbH zeichnungsberechtigt gewesen sei, ein Nachweis über den Verbleib bzw. die Verwendung des an die N. GmbH überwiesenen Geldbetrages abverlangt worden. Auch dazu seien keinerlei Unterlagen vorgelegt worden, weshalb nach Ansicht der Betriebsprüfung davon auszugehen sei, dass der an die N. GmbH überwiesene Betrag wiederum in den Wirkungsbereich von Leopold H. gelangt bzw. diesem zugeflossen sei. Der aufgrund der Rechnung vom 23. November 1995 an die N. GmbH überwiesene Betrag von S 3.240.000,00 stelle daher eine verdeckte Ausschüttung an den Gesellschafter Leopold H. dar. Dieser sei der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzuzählen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Am 15.12.1995 habe die N. GmbH für die Durchführung von Arbeiten im Rahmen der Bauvorhaben D. und P. mittels zweier Fakturen den Betrag von insgesamt S 2.550.000,00 zzgl. 20% Umsatzsteuer an die Bw. verrechnet. In den Fakturen vom 15. Dezember 1995 seien keine hinreichenden Leistungsbeschreibungen enthalten. Auch der Leistungszeitraum sei in den Fakturen nicht ausgewiesen.

Vom Geschäftsführer der Bw. Leopold H. seien mehrmals detaillierte Leistungsbeschreibung über die von der N. GmbH erbrachten Leistungen im Zusammenhang mit den angeführten Bauvorhaben sowie Abrechnungen über Material und Arbeitszeit der N. GmbH abverlangt

worden. Es seien jedoch keine wie immer gearteten Unterlagen, Abrechnungen, Auftragsbestätigungen vorgelegt worden, die eine Leistungserbringung der N. GmbH an die Bw. nachweisen würden, weshalb die Betriebsprüfung davon ausgehen müsse, dass in Wahrheit kein Leistungsaustausch zwischen der N. GmbH und der Bw. erfolgt sei. Die vorliegenden Rechnungen seien als Scheinrechnungen anzusehen und würden nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Die aufgrund dieser Rechnungen in bar an die N. GmbH ausbezahlten Bruttobeträge von insgesamt S 3.060.000,00 seien dem auch bei der N. GmbH allein verführungsberechtigten Gesellschafter der Bw. Leopold H. zugeflossen und als verdeckte Ausschüttung an diesen anzusehen.

Mit einer weiteren Faktura vom 25. März 1996 habe die N. GmbH für vier Kraftfahrzeuge der Marke Nissan King Cab. bzw. Cab Star sowie für die Renovierung eines Büros in Wien, C. Gasse 14/3a S 670.000,00 zzgl. 20% Umsatzsteuer an die Bw. verrechnet.

Auch hinsichtlich der am 25. März 1996 in Rechnung gestellten Kraftfahrzeuge stelle sich die Frage nach deren Verbleib. Betreffend die Renovierung des Büros in Wien, C. Gasse 14/3a sei kein Leistungsaustausch erkennbar. Die Bw. habe nicht dargelegt bzw. nachgewiesen, welche Renovierungsarbeiten tatsächlich durchgeführt worden seien. Laut Auskunft der für die Liegenschaft C. Gasse 14 zuständigen Hausverwaltung seien in Top 3a Arbeiten in nur geringem Umfang durchgeführt worden und entspreche es nicht der allgemeinen Geschäftsgebarung, dass Umbauarbeiten im von der N. GmbH verrechneten Wert (Anm.: S 500.000,00 netto) ohne Benachrichtigung der zuständigen Hausverwaltung in einer Mietwohnung durchgeführt werden würden.

Im Hinblick auf die getroffenen Feststellungen sei auch die Rechnung vom 25. März 1996 als Scheinrechnung zu qualifizieren und die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer zu berücksichtigen. Dem mit dieser Faktura verrechneten Betrag sei die Anerkennung als Betriebsausgabe zu versagen. Die im Zusammenhang mit dieser Rechnung aufgewendeten Beträge seien als verdeckte Ausschüttung an Leopold H. anzusehen.

Ergänzend wurde von der Betriebsprüfung ausgeführt, dass sich das Büro der Bw. in Wien, C. Gasse 12/2/18 befunden habe und ein Sitzwechsel der Bw. weder dem Firmenbuch noch dem Finanzamt angezeigt worden sei. Sollten in den Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a entgegen den Feststellungen der Betriebsprüfung tatsächlich Umbauarbeiten vorgenommen worden sein, so seien die diesbezüglichen Aufwendungen keinesfalls der Bw. anzulasten.

### **Eingangsfakturen J. GmbH**

Im Jahr 1995 habe die Bw. aus Eingangsrechnungen der J. GmbH resultierende Vorsteuern von insgesamt S 62.000,00 geltend gemacht. Die Rechnungen der J. GmbH seien mit

29. August 1995 bzw. 13. September 1995 datiert und würden den Ankauf von fünf Lastkraftwagen sowie 2 Baumaschinen betreffen.

Über die J. GmbH sei am 9. November 1995 der Konkurs eröffnet worden. Geschäftsführer der J. GmbH sei Josef L. gewesen, welcher bis März 1996 mit einem Betrag von S 5.000,00 am Stammkapital der Bw. beteiligt gewesen sei.

Die Rechnungen seien Kaufverträge in Form eines vorgefertigten Formblattes, in welches der Kaufgegenstand, der Kaufpreis und die auf den Kaufpreis entfallende Umsatzsteuer händisch eingetragen worden sei. Anhand eines Vergleiches dieser Verträge mit einer von Leopold H. handschriftlich verfassten Aufstellung sei erkennbar, dass Leopold H. die Kaufverträge zwischen der J. GmbH und der Bw. selbst erstellt habe. Zudem habe die Bw. keinen Nachweis dafür erbracht, dass die von der J. GmbH gekauften Baumaschinen und Lastkraftwagen jemals in deren Eigentum gelangt seien. Daraus sei laut Betriebsprüfung der Schluss zu ziehen, dass den Rechnungen der J. GmbH kein Leistungsaustausch zwischen der J. GmbH und der Bw. zugrunde liege. Diese seien als Scheinrechnungen zu qualifizieren. Die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer könne nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden. Die aufgrund dieser Rechnungen an die J. GmbH in bar ausbezahlten Beträge seien dem Gesellschafter-Geschäftsführer Leopold H. zugeflossen und als verdeckte Ausschüttung an diesen anzusehen.

### **Eingangsfakturen M. GmbH**

Im Jahr 1995 seien mit 23. November 1995 bzw. 27. November 1995 datierte Rechnungen der M. GmbH über jeweils S 360.000,00 (brutto) bar bezahlt worden. Diese Beträge seien der Bw. für den Umbau des Büros in Wien, C. Gasse 12/18 in Rechnung gestellt worden. Die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer sei nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht worden.

Die M. GmbH sei in Wien, C. Gasse 12/18 etabliert gewesen. Leopold H. sei auch bei dieser Gesellschaft Prokurist und als solcher vertretungsberechtigt gewesen. Die Gesellschafter Geschäftsführer der M. GmbH seien tschechische Staatsbürger gewesen, welche laut Mitteilung der Meldebehörde Mitte April 1995 amtlich abgemeldet worden seien. Die Bw. sei auch im Zusammenhang mit diesen Rechnungen ersucht worden die von der M. GmbH im Detail erbrachten Leistungen bekanntzugeben sowie die entsprechende Leistungsnachweise und Abrechnungen vorzulegen. Diesem Ersuchen sei Leopold H. nicht nachgekommen. Es sei weder Art und Umfang der verrechneten Leistungen erklärt noch irgend ein sonstiger Nachweis vorgelegt worden, der eine Leistungserbringung durch die M. GmbH belegen bzw. glaubhaft machen könne. Zudem habe am 17. September 1997 eine Besprechung im Büro C. Gasse 12/18 stattgefunden und sei ein Um- bzw. Ausbau desselben nicht festgestellt

worden. Die Betriebsprüfung komme daher zu dem Schluss, dass es sich bei den Fakturen der M. GmbH um Scheinrechnungen handle, weshalb die auf Grund dieser Fakturen ausbezahlten Beträge als verdeckte Ausschüttungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer Leopold H. anzusehen seien.

Das Finanzamt folgte den oben angeführten Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 9. Juni 1998 den Prüfungsfeststellungen entsprechende Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide betreffend die Jahre 1995 und 1996.

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 1998 wurde von der Bw. gegen die aufgrund der Betriebsprüfung erlassenen Umsatz- Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide 1995 und 1996 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Die Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung von Vorsteuern, die Hinzurechnungen bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens sowie gegen die Annahme von verdeckten Ausschüttungen.

Zu den Feststellungen der Betriebsprüfung im Zusammenhang mit der Faktura der N. GmbH vom 23. November 1995 wurde ausgeführt, dass es sich bei dem Maschinenkauf (S 2.700.000,00 zzgl. Umsatzsteuer) um ein tatsächlich durchgeführtes Rechtsgeschäft handle. Die Maschinen seien zum Zeitpunkt des Kaufes vorhanden gewesen und von der Bw. übernommen worden. Aus der Tatsache, dass ein Teil dieser Maschinen derzeit nicht mehr verfügbar sei, könne nicht geschlossen werden, dass diese im Zeitpunkt des Kaufes bereits nicht mehr vorhanden gewesen seien. Einer Besichtigung der verbliebenen Maschinen stehe nichts im Wege.

Betreffend die Fakturen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 wurde ausgeführt, dass die Bw. im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. Leistungen an die Bauherren verrechnet habe. Von den Bauherren seien auch Zahlungen an die Bw. geleistet worden. Wegen bestehender Meinungsverschiedenheiten laufe derzeit noch ein zivilgerichtliches Verfahren. Da die Bw. selbst nicht in der Lage gewesen sei, die verrechneten Leistungen zu erbringen, seien die Aufträge an einen Subunternehmer (N. GmbH) weitergegeben worden. Zur Rechnung der N. GmbH vom 25. März 1996 wurde ausgeführt, dass die Übernahme von vier Lastkraftwagen nachvollziehbar sei, weil drei Lastkraftwagen nach dem Kauf auf die Bw. angemeldet worden seien. Bloß das Fahrzeug, welches bereits in der Rechnung als Unfallauto bezeichnet worden sei, sei nicht mehr zum Verkehr zugelassen worden. Die Echtheit der Reparaturen im Wiener Büro C. Gasse 14/3a sei bei einer Besichtigung leicht feststellbar.

Zu den Fakturen der J. GmbH vom 29. August 1995 bzw. 13. September 1995 wurde ausgeführt, dass von den fünf Lastkraftwagen der Marke Volkswagen, vier auf die Bw. angemeldet worden seien. Ein Kraftfahrzeug sei tatsächlich noch nicht übergeben worden. Die von der J. GmbH gekauften Baumaschinen (ein Bobcat und ein Ferguson-Lader) seien

tatsächlich übernommen und auch benützt worden. Derzeit seien diese wegen Diebstahls von den Baustellen verschwunden.

Von der M. GmbH seien tatsächlich Bauarbeiten durchgeführt worden und könne das Ergebnis besichtigt werden. Bei der doppelten Buchung von S 300.000,00 zzgl. Umsatzsteuer handle es sich um einen Fehler. Die Verrechnung sei nur über einmal S 300.000,00 erfolgt.

Im Hinblick darauf, dass sämtlichen von der Betriebsprüfung beanstandeten Rechnungen tatsächliche Leistungen zugrunde liegen würden, wurde von der Bw. um Berücksichtigung der in diesen Rechnungen ausgewiesenen Vorsteuern und um Streichung des Ansatzes von verdeckten Ausschüttungen an Leopold H. ersucht.

Die Berufung vom 10. Juli 1998 wurde der Betriebsprüfung zur Stellungnahme übermittelt. Diese hat mit Schriftsatz vom 16. Dezember 1998 zur Berufung Stellung genommen, nachdem die Bw. zuvor (Anm.: Ersuchen um Ergänzung vom 2. September 1998) aufgefordert wurde ihr Berufungsvorbringen zu ergänzen und durch Vorlage von entsprechenden Unterlagen nachzuweisen. Zum Berufungsvorbringen im Zusammenhang mit den einzelnen Fakturen wurde seitens der Betriebsprüfung ausgeführt wie folgt:

Die Faktura der N. GmbH vom 23. November 1995 betreffend den Verkauf von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen sei von der Betriebsprüfung als Scheinrechnung qualifiziert worden, weil eine Besichtigung der in der Rechnung angeführten Gegenstände im Zuge der Betriebsprüfung nicht möglich gewesen sei. Die Bw. habe auch keine aufschlussreiche Aufstellung mit einer Bewertung der Gegenstände vorgelegt. Zudem sei auf Grund des Verhaltens des Geschäftsführers der Bw. Leopold H. während der Betriebsprüfung der Eindruck entstanden, dass die Faktura der N. GmbH vom 23. November 1995 nicht dem tatsächlichen Sachverhalt entspreche. Im Rahmen der Berufung sei die Bw. ein weiteres mal aufgefordert worden die Herkunft der in dieser Faktura ausgewiesenen Gegenstände und deren Anschaffung durch die N. GmbH nachzuweisen, eine wertmäßige Aufstellung über diese Gegenstände vorzulegen und den Nachweis dafür zu erbringen, dass diese nach wie vor vorhanden seien.

Diesbezüglich habe die Bw. im fortgesetzten Verfahren eine Bestätigung des Bezirksgerichtes T. vorgelegt, laut welcher Leopold H., im Auftrag der N. GmbH, am 3. August 1995 diverse Büromöbel und Büromaschinen sowie diverse Baumaschinen um S 81.150,00 ersteigert habe. Weiters sei eine Bestätigung der Bezirksgerichtes N. vorgelegt worden, laut welcher Leopold H. am 8. August 1995, wiederum im Auftrag der N. GmbH, einen Kran samt Zubehör sowie weitere Gegenstände (Motorsäge, Tischkreissäge, Schalungselemente, Betonrüttler u. a.) um S 106.000,00 ersteigert habe. In der Rechnung der N. GmbH würden nahezu alle am 3. August 1995 ersteigerten Gegenstände, der am 8. August 1995 ersteigerte Baukran sowie



ein Teil der an diesem Tag ersteigerten Maschinen und Schalungselemente aufscheinen. Die Bw. habe zudem eine Aufstellung der Ende 1998 noch vorhandenen Gegenstände vorgelegt, laut welcher ein ganz erheblicher Teil jener Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen die in der Faktura der N. GmbH angeführten seien, nicht mehr vorhanden sei. Die noch vorhandenen Gegenstände seien laut Mitteilung der Bw. an vier verschiedenen Orten gelagert und jederzeit besichtigbar.

Auch durch die im Rahmen der Berufung vorgelegten Unterlagen, werde laut Betriebsprüfung nicht nachgewiesen, dass die Bw. Gegenstände im Wert von S 2.700.000,00 (netto) von der N. GmbH erworben habe, weshalb die Feststellung, dass es sich bei der Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 um eine Scheinrechnung handle aufrecht bleibe.

Im Zusammenhang mit den Rechnungen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 sei in der Berufung lediglich der Umstand angeführt worden, dass die Bw. 1995 über keine Arbeitskräfte verfügt habe und daher die N. GmbH mit der Ausführung der Arbeiten bei den Bauvorhaben D. und P. beauftragt worden sein.

Im Zuge des Berufungsverfahrens seien, wie bereits im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens, Unterlagen wie Regiestundenaufzeichnungen, Abrechnungen und Leistungsnachweise abverlangt worden.

Von der Bw. sei lediglich ein Werkvertrag betreffend das Bauprojekt P., ein Zahlungsplan zu diesem Werkvertrag sowie eine Bestätigung betreffend die bei der Auftragsvergabe anwesenden Personen und den Fixpreis von S 1.000.000,00 vorgelegt worden. Weiters vorgelegt worden sei ein Urteil des Bezirksgerichtes Tulln, in welchem festgestellt werde, dass die Bw. für obgenanntes Bauvorhaben noch S 100.000,00 zu erhalten habe (Anm.: dem diesbezügliche Klagebegehren der Bw. wurde entgegen der Darstellung in der Stellungnahme der Betriebsprüfung nicht stattgegeben, worauf in weiterer Folge noch gesondert eingegangen wird). Schließlich seien noch Materialrechnungen des Raiffeisen-Lagerhauses Tulln an die N. GmbH vorgelegt worden, welche das Bauprojekt P. betreffen würden, was auf den Fakturen des Lagerhauses angegeben oder aber handschriftlich auf diesen vermerkt sei.

Durch die von der Bw. im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen sei die Feststellung, dass es sich bei den Fakturen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 um Scheinrechnungen handle nicht widerlegt, da durch diese eine Leistungserbringung durch die N. GmbH weder glaubhaft gemacht noch nachgewiesen sei.

Zur Feststellung der Betriebsprüfung, wonach es sich bei der Faktura der N. GmbH vom 25. März 1996 um eine Scheinrechnung handle, habe die Bw. vorgebracht, dass die Übernahme der vier Lastkraftwagen insoweit nachvollziehbar sei, als diese, mit Ausnahme eines Unfallfahrzeuges, auf die Bw. zugelassen worden seien. Betreffend die Umbauarbeiten im

Büro C. Gasse 14/3a habe die Bw. lediglich eine Aufstellung über die verrechneten Arbeiten sowie Fotos, die teilweise die Außenansicht und Innenansicht des Büros zeigen, vorgelegt.

Zu diesem Berufungsvorbringen sei laut Betriebsprüfung zu bemerken, dass die Anmeldungen der Lastkraftwagen auf die Bw. nicht vorgelegt worden seien. Lediglich über den Verkauf von zwei Fahrzeugen seien Ausgangsrechnungen beigebracht worden. Dieser Umstand allein gebe keinen Aufschluss über das Bestehen eines Rechtsgeschäftes zwischen der N. GmbH und der Bw., zumal ein Nachweis dafür, dass die Fahrzeuge jemals im Besitz der Bw. gewesen seien nicht erbracht worden sei.

Bezüglich der Büroumbauten sei einerseits anzumerken, dass die Arbeiten bereits im Jahr 1993 durchgeführt worden seien. Andererseits seien als Leistungsnachweis nur Außenaufnahmen des Büros vorgelegt worden, woraus lediglich der Neueinbau einer Eingangstür sowie der Einbau von Fenstern erkennbar sei. Laut Auskunft der Hausverwaltung sei Leopold H. Mieter der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a gewesen, welcher diese offensichtlich an die N. GmbH untervermietet habe. Ein Mietvertrag bzw. eine sonstige Vereinbarung, aus der hervorgehe, dass die Bw. Mieterin der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a gewesen sei bzw. ist, sei nicht vorgelegt worden. Auch eine Besprechung anlässlich der 1997 durchgeführten Betriebsprüfung sei nicht in den Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a sondern an der Adresse C. Gasse 12/18, welche sowohl im Firmenbuch als auch bei der Finanzbehörde als Sitz der Bw. evident sei, abgehalten worden.

Laut Betriebsprüfung gehe aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor, dass die Bw. die Räumlichkeiten in der C. Gasse 14/3a jemals genutzt oder gemietet habe. Hauptmieter dieser Räumlichkeiten und daher auch Nutznießer der Umbauarbeiten sei Leopold H. gewesen. Daher sei an der Feststellung, wonach es sich bei der Rechnung der N. GmbH vom 25. März 1996 um eine Scheinrechnung handle, festzuhalten.

Betreffend die von der J. GmbH angekauften fünf Lastkraftwagen und zwei Baumaschinen habe die Bw. die Verkaufsrechnungen von vier Lastkraftwagen vorgelegt bzw. angegeben, dass der Ferguson Lader und der Bobcat gestohlen worden seien.

Der Aufforderung die Rechnungen der L. GmbH über den Verkauf der obgenannten Fahrzeuge (Anm.: gemeint wohl Ankauf) und eine Stellungnahme der L. GmbH vorzulegen sei die Bw. trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgekommen. Auch die Anmeldepapiere der Fahrzeuge, welche gemäß den Einwendungen der Bw. vorhanden sein müssten, seien nicht vorgelegt worden. Auch in diesem Punkt habe die Bw. keine stichhaltigen Nachweise erbracht, die eine Änderung in der Beurteilung des Sachverhaltes ergeben könnten.

Zu den Feststellungen im Zusammenhang mit dem Büroumbau an der Adresse Wien, C. Gasse 12/18 seien keinerlei Unterlagen vorgelegt worden. Dazu sei in der Berufung

lediglich ausgeführt worden, dass die Umbauarbeiten durchgeführt worden seien und besichtigt werden könnten. Weiters sei ausgeführt worden, dass dieser Geschäftsfall irrtümlich zweimal erfasst worden sei.

Dem stehe entgegen, dass Leistungsnachweise für die von der M. GmbH erbrachten Leistungen nicht beigebracht worden seien. Weiters könne es sich bei der doppelten Berücksichtigung des von der M. GmbH in Rechnung gestellten Betrages nicht um einen Buchhaltungsfehler handeln, da der von der M. GmbH in Rechnung gestellte Betrag zweimal bar aus der Kassa ausgegangen sei. Zur Berücksichtigungsmöglichkeit der geleisteten Arbeiten sei nur nochmals auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen, wonach bereits bei einer Besprechung, welche im Zuge der Betriebsprüfung in den Räumlichkeiten C. Gasse 12/18 durchgeführt worden sei, keine baulichen Veränderungen festgestellt worden seien.

Die Feststellungen im Zusammenhang mit den Rechnungen der M. GmbH bestünden daher zurecht, weil von der Bw. keine wie immer gearteten Unterlagen oder Beweismittel für eine gegenteilige Sachverhaltsbeurteilung vorgelegt worden seien und die sonstigen Ergebnisse der Betriebsprüfung unbestritten geblieben seien.

Zu all den Feststellungen trete hinzu, dass der Geschäftsführer der Bw. Leopold H. bei allen involvierten Firmen in leitender Funktion tätig gewesen sei und entsprechende Vollmachten besessen habe bzw. noch immer besitze. Das gesamte Erscheinungsbild der beeinspruchten Sachverhalte entbehre jeglicher wirtschaftlicher Grundlage, die eingeschlagene Vorgangsweise entspreche in keiner Weise normalen wirtschaftlichen Gepflogenheiten und schließlich seien vom verantwortlichen Geschäftsführer Leopold H. weder im Prüfungsverfahren noch im gegenständlichen Berufungsverfahren aussage- und beweiskräftige Unterlagen und Stellungnahmen abgegeben worden, obwohl dieser aufgrund seiner Funktion sehr wohl dazu in der Lage gewesen wäre.

Von der Betriebsprüfung wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Stellungnahme angeregt, die Berufung abzuweisen.

Die Bw. hat am 17. Mai 1999 eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung eingebracht.

Bezüglich des Ankaufs von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen der N. GmbH wurde der Gegenäußerung eine Eingangsrechnung der N. GmbH betreffend Stahlrohrgerüste, Schalungen und diverse Maschinen über S 800.000,00 (netto) sowie eine Eingangsrechnung der N. GmbH betreffend Träger und Schalungsbestandteile im Wert von S 50.000,00 vorgelegt. Im übrigen wurde ausgeführt, dass in der Buchhaltung der N. GmbH eine Vielzahl kleiner Eingangsrechnungen über Baumaschinen, deren Einzelanschaffungskosten zum Teil weniger als S 5.000,00 betragen hätten aufscheinen würden. Zudem vorgelegt wurde eine

Liste der 1998 noch vorhandenen Maschinen. Diese würden sich in Wien C. Gasse 14 sowie an zwei weiteren Standorten in Niederösterreich befinden und könnten jederzeit besichtigt werden.

Im Zusammenhang mit dem Bauprojekt P. wurden der Gegenäußerung Kopien des Einreichplanes und der Baubeginnanzeige an die Baubehörde der Gemeinde J. vorgelegt, aus denen ersichtlich sei, dass die N. GmbH die Bauführung übernommen habe. Diese Angaben seien bei der zuständigen Gemeinde jederzeit überprüfbar. Weiters wurden diverse Materialrechnungen an die N. GmbH mit der Lieferadresse Baustelle P. vorgelegt und ausgeführt, dass Kopien weiterer derartiger Materialrechnungen am 27. Oktober 1997 dem Betriebsprüfer übergeben worden seien. Die Summe der Einkaufspreise der Materialien würde ca. S 500.000,00 betragen. Aus dem Zusammenhang dieser Rechnungen (mit Zustelladresse Baustelle P.) ergebe sich die tatsächliche Bautätigkeit der N. GmbH. Der Gegenäußerung ebenfalls beigelegt war eine Stundenliste über den Einsatz von Arbeitern auf der Baustelle P. über insgesamt 2.184 Stunden.

Betreffend das Bauprojekt D. wurde der Gegenäußerung eine Aufforderung der Gemeinde K. an die bauführende N. GmbH, den Einreichplan firmenmäßig zu unterfertigen, vorgelegt. Der Einreichplan im Original würde laut Gegenäußerung bei der Gemeinde K. aufliegen. Zudem wurden der Gegenäußerung diverse Materialrechnungen an die N. GmbH mit der Lieferadresse Baustelle D. beigelegt und ausgeführt, dass Kopien weiterer Eingangsrechnungen am 27. Dezember 1998 dem Betriebsprüfer übergeben worden seien. Die Summe der Einkaufspreise dieser Materialien ergebe ca. S 560.000,00. Aus dem Zusammenhang dieser Rechnungen mit dem Hinweis auf die Baubeginnanzeige vom 19.9.1995 würde sich die tatsächlich Bautätigkeit der N. GmbH ergeben. Der Gegenäußerung weiters beigelegt war eine Stundenliste über den Einsatz von Arbeitern auf der Baustelle D. über insgesamt 2.960 Stunden.

Im Zusammenhang mit dem Ankauf von vier Lastkraftwagen der N. GmbH waren der Gegenäußerung die Eingangsrechnung der N. GmbH vom 25. März 1996 sowie Bestätigungen der PSK Leasing GmbH betreffend den Übergang von drei Leasingverträgen der N. GmbH auf die Bw.. In diesem Zusammenhang weiters vorgelegt wurde eine Faktura der Bw. vom 23. Mai 1997 betreffend den Verkauf eines Nissan Cabstar an die Firma F., eine Faktura der PSK Leasing vom 24. November 1996 betreffend den Verkauf eines Nissan Cabstar an die P. & T. GmbH sowie eine Faktura der Bw. an die P. & T. GmbH vom 2. Dezember 1997 betreffend den Verkauf eines weiteren Nissan Cabstar. Der vierte Lastkraftwagen sei gemäß Vorbringen in der Gegenäußerung nach Auslaufen des Leasingvertrages an die PSK - Leasing zurückgegeben worden. Die Faktura der N. GmbH vom 25. März 1995 über den Verkauf der vier

Lastkraftwagen sowie der Ablöse für den Büroumbau sei durch Übernahme eines Kredites der N. GmbH bei der Oberbank bezahlt worden. Im Anschluss daran sei das Büro der Bw. in die Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a verlegt worden, wo es sich noch heute befinde.

Von den fünf Lastkraftwagen der J. GmbH seien laut Gegenäußerung drei auf die Bw. zugelassen und im Dezember 1995 wieder abgemeldet worden. Diese Lastkraftwagen seien im Jahr 1997 veräußert worden. Ein Lastkraftwagen sei defekt gewesen und ohne vorherige Anmeldung an die P. & T. GmbH verkauft worden. Der fünfte Lastkraftwagen sei trotz des Verkaufes an die Bw. auf die Lebensgefährtin des Geschäftsführers der J. GmbH angemeldet worden. Der von der J. GmbH gekaufte Ferguson Lader und Bobcat sei von Baustellen gestohlen worden. Diesbezügliche Anzeigen würden bei der Polizei in Wien aufliegen.

Betreffend die Büroablöse C. Gasse 12/18 wurde in der Gegenäußerung ausgeführt, dass dieses ursprünglich einzige Büro der Bw. im November 1995 von der M. GmbH um S 360.000,00 erworben worden sei. Bei der doppelten Buchung am 23. November 1995 bzw. am 27. November 1995 handle es sich um einen Fehler in den Aufzeichnungen von Leopold H., weil dieser nach einem schweren Verkehrsunfall bis 24. November 1995 im Krankenstand gewesen sei. Folgen dieses Unfalles seien eine Gehirnerschütterung und eine Verletzung im Bereich der Halswirbelsäule gewesen, wodurch die Arbeits- und Konzentrationsfähigkeit von Leopold H. sehr stark eingeschränkt gewesen seien.

Im Hinblick auf die Komplexheit des Sachverhaltes wurde in der Gegenäußerung ersucht Leopold H. in zu einem vom Finanzamt zu bestimmenden Zeitpunkt zur Erörterung und zur Abgabe weiterer Auskünfte zu laden. Leopold H. ersuche höflich, seine mangelnde Mitarbeit bei der Betriebsprüfung im Jahr 1997 zu entschuldigen. Als Grund dafür verweise er nicht zuletzt auf die obgenannten gesundheitlichen und mentalen Probleme.

Mit Schreiben vom 18. November 1999 wurde von der Bw. ersucht deren Geschäftsführer Leopold H. im Zuge des Berufungsverfahrens die Gelegenheit zu geben, die Sachverhalte, welche als Grundlage für die angefochtenen Bescheide 1995 und 1996 herangezogen worden seien, neuerlich zu erörtern. Leopold H. sei sich dessen bewusst, dass er im Betriebsprüfungsverfahren wegen seines damals schlechten Gesundheitszustandes nicht im erforderlichen Maße mitgewirkt und den Prüfern die Sachverhalte nicht ausreichend dargelegt habe.

#### **Urteil des Bezirksgerichtes T. vom 24. März 1998**

Die Bw. hat gemäß einem im Arbeitsbogen über die Betriebsprüfung befindlichen Urteil des Bezirksgerichtes T. eine Klage gegen die Bauherren des Bauprojektes P. eingebracht, laut welcher ihr diese aufgrund der für geleistete Baumeisterarbeiten gelegten Rechnung über S 1.200.000,00 noch den Betrag von S 100.000,00 schulden.

Von Bezirksgericht T. wurde in diesem Zusammenhang festgestellt, dass als Entgelt der Bw. für das Bauprojekt P. ein Gesamtbetrag von S 1.100.000,00 vereinbart war. Davon sollten S 500.000,00 auf Rechnung, also einschließlich der Umsatzsteuer und weitere S 500.000,00 ohne Rechnung, also ohne Umsatzsteuer, bezahlt werden. Diesbezüglich wurde im Zivilprozess eine mit 8. Mai 1995 datierte, von Leopold H. sowie einem der Bauherren unterzeichnete Vereinbarung vorgelegt (diese liegt im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ebenfalls auf) in welcher detailliert aufgeführt wird, wofür welche Beträge zu bezahlen sind und in welcher eine Gesamtauftragssumme von S 1.100.000,00 ausgewiesen wird. Gemäß den weiteren Ausführungen im Urteil hat die Bw. die im Zusammenhang mit dem Bauprojekt P. erhaltenen Zahlungen quittiert und am 20. Oktober 1995 eine Rechnung über S 500.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer gelegt. Nachdem sich die Bauherren geweigert haben die Zahlungsbestätigungen über S 1.100.000,00 an Leopold H. auszuhändigen, wurde von der Bw. eine Rechnung über S 1.000.000,00 zzgl. 20% Umsatzsteuer ausgestellt und die Bezahlung von weiteren S 100.000,00 begehrt.

Das Bezirksgericht T. ist davon ausgegangen, dass zwischen den Bauherren und der Bw. ein Werklohn von S 1.100.000,00 vereinbart war. Die Klage der Bw. wurde mit der Begründung, dass die umsatzsteuermäßige Behandlung des vereinbarten Werklohnes ausschließlich Sache der Bw. sei und nicht auf die Bauherren abgewälzt werden könne, abgewiesen.

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

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

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

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die

Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004; VwGH 26.6.2001, 2001/14/0023 u. a.). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (VwGH 26.2.2004, 2004/15/0004; VwGH 22.2.2000, 99/14/0062, VwGH 12.9.2001, 99/13/0069).

Es ist folgerichtig den in einer Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag in jenem Umfang zum Vorsteuerabzug zuzulassen, welcher tatsächlich ein Entgelt für Leistungen betrifft, und in jenem Umfang den Vorsteuerabzug zu versagen, welcher einen nicht als Entgelt zu wertenden Teil des Rechnungsbetrages betrifft (VwGH 23.4.2002, 2000/13/0208; VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218).

Unter verdeckten Ausschüttungen im Sinn des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben (VwGH 26.9.2000, 98/13/0157).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine Aufklärung zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung wesentlich sind.

### **Rechnung N. GmbH betreffend Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen**

Die N. GmbH hat der Bw. mit Faktura vom 23. November 1995 für Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen den Pauschalbetrag von S 2.700.000,00 (netto) in Rechnung gestellt. Mit Vorhalt vom 25. November 1997 und mit Ersuchen um Ergänzung vom 2. September 1998 wurde die Bw. aufgefordert eine Aufstellung beizubringen, aus welcher die Bewertung der einzelnen in der Rechnung vom 23. November 1995 aufgelisteten Gegenstände hervorgeht. Zudem wurde

die Bw. aufgefordert den Nachweis dafür zu erbringen, dass die N. GmbH über die in der Faktura vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände tatsächlich verfügt hat und dass sich die von der N. GmbH erworbenen Gegenstände nach wie vor im Besitz der Bw. befinden.

Der mehrmaligen schriftlichen Aufforderung eine Aufstellung vorzulegen, aus welcher die Bewertung der einzelnen in der Faktura vom 23. November 1995 ausgewiesenen Gegenstände ersichtlich ist, ist die Bw. weder während der Betriebsprüfung noch im Rahmen der Berufung nachgekommen.

Zum Nachweis dafür, dass die N. GmbH über die in der Faktura vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände verfügt hat wurden im Berufungsverfahren Bestätigungen der Bezirksgerichte T. und N. sowie zwei Eingangsrechnungen der N. GmbH vorgelegt. Ohne entsprechende Unterlagen für den Nachweis wurde zudem vorgebracht, dass in der Buchhaltung der N. GmbH eine Vielzahl kleiner Eingangsrechnungen über Baumaschinen deren Einzelanschaffungskosten weniger als S 5.000,00 betragen aufscheinen.

Im Berufungsverfahren zudem vorgelegt wurde eine Aufstellung betreffend die im Mai 1999 noch vorhandenen Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen und es wurde deren Lagerort bekannt gegeben.

Laut vorgelegter Bestätigung des Bezirksgerichtes T. hat Leopold H. am 3. August 1995 diverse Büromaschinen, Büromöbel, einen Küchenblock, eine Eckbankgruppe und diverse Baumaschinen (Stapler, Kleinbagger Bobcat, Tieflader, Bauwinde, etc.) für die N. GmbH ersteigert. Der Schätzwert dieser Gegenstände hat laut einem auf der Bestätigung angebrachten Vermerk S 140.000,00 deren Kaufpreis S 81.150,00 betragen. Alle in der Bestätigung des Bezirksgerichtes T. angeführten Gegenstände wurden laut Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 an die Bw. verkauft.

Vom Bezirksgericht N. wird bestätigt, dass Leopold H. am 8. August 1995 einen Kran samt Zubehör sowie diverse Maschinen und Schalungselemente für die N. GmbH ersteigert hat. Diese Gegenstände wurden laut einem auf der Bestätigung befindlichen Vermerk um den halben Schätzwert von S 212.000,00, sohin um S 106.000,00 erworben. Laut Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 wurde der am 8. August 1995 ersteigerte Kran samt Zubehör sowie ein Teil der an diesem Tag ersteigerten Maschinen und Schalungselemente an die Bw. veräußert.

Der Gegenäußerung der Bw. vom 17. Mai 1999 wurde weiters eine Faktura der M. GmbH (Anm.: Leopold H. war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum selbständig vertretungsbefugter Prokurist auch dieser Gesellschaft) beigelegt. Laut dieser Rechnung hat die N. GmbH am 20. Juni 1994 diverse Schalungselemente, Maschinen und Bauwerkzeuge im



Wert von S 800.000,00 (netto) erworben, welche auch in der Rechnung der N. GmbH an die Bw. aufscheinen.

Der Gegenäußerung ebenfalls beigelegt war eine Faktura der D. GmbH vom 17. Oktober 1995 mit welcher der N. GmbH für diverse Schalungselemente der Betrag von S 41.666,67 zuzüglich 20% Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde. Die in der Faktura der D. GmbH aufscheinenden Schalungselemente wurden laut Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 an die Bw. weiterveräußert.

Durch die vorgelegten Bestätigungen der Bezirksgerichte T. und N. und durch die vorgelegten Eingangsrechnungen der N. GmbH vom 20. Juni 1994 bzw. 17. Oktober 1995 ist belegt, dass die N. GmbH nachweislich über einen Teil der an die Bw. verrechneten Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen verfügt hat. Die Feststellung, dass der Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 überhaupt kein Leistungsaustausch oder Geschäft zugrunde liegt kann somit ohne Hinzutreten diesbezüglich konkreter weiterer Anhaltspunkte (solche wurden nicht festgestellt) nicht aufrecht erhalten werden.

Die Feststellung, dass die Bw. zumindest einen Teil der in der Rechnung vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände nicht erhalten hat, ist aber trotz der vorgelegten Unterlagen zulässig, zumal der Nachweis dafür, dass die N. GmbH über alle an die Bw. fakturierten Gegenstände verfügt hat nicht erbracht wurde. Erhebliche Abweichungen sind insbesondere zwischen den von der N. GmbH eingekauften und an die Bw. weiterverkauften Schalungselementen feststellbar. So hat etwa die N. GmbH gemäß den vorgelegten Unterlagen nur 700 Stahlrohrgerüste eingekauft, wohingegen 1.500 Stück Stahlrohrgerüste an die Bw. weiterverrechnet wurden. Erhebliche Abweichungen ergeben sich auch bei anderen Schalungselementen wie Deckenstehern, DOKA Schalungen, Trägern für DOKA Schalungen etc.. Auch der Umstand, dass Leopold H. widersprüchliche Angaben betreffend den Verbleib der im November 1995 erworbenen Gegenstände gemacht hat und eine Besichtigung derselben im Rahmen der Betriebsprüfung nicht möglich war, stellt ein Indiz dafür dar, dass die Bw. zu keinem Zeitpunkt über alle in der Rechnung vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände verfügt hat und diese demnach auch nicht an die Bw. veräußern konnte. Zudem war gemäß den eigenen Angaben der Bw. ein ganz erheblicher Teil der im November 1995 erworbenen Gegenstände (insbesondere Schalungselemente und Baumaschinen) nicht mehr vorhanden, ohne dass aussagekräftigen Unterlagen betreffende deren Verbleib vorgelegt worden wären, was die Feststellung, dass die Bw. nicht alle in der Rechnung vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände erworben hat, zusätzlich stützt.

Da es die Bw. trotz mehrmaliger schriftlicher Aufforderung unterlassen hat eine Bewertung der einzelnen in der Rechnung vom 23. November 1995 aufgelisteten Baugeräte, Werkzeuge und

Maschinen vorzunehmen, ist zudem der Schluss zulässig, dass hinsichtlich der von der Bw. tatsächlich erworbenen Gegenstände eine Überfakturierung vorliegt, zumal Leopold H. einen nicht unwesentlicher Anteil jener Gegenstände die der Bw. in Rechnung gestellt wurden für die N. GmbH ersteigert hat und der Schätzwert der von Leopold H. ersteigerten Gegenstände gemäß den Vermerken auf den vorliegenden Bestätigungen der Bezirksgerichte T. und N. nur S 352.000,00 beträgt. Auch die Rechnung der D. GmbH vom 17. Oktober 1995 stellt ein Indiz für das Vorliegen einer Überfakturierung dar, weil der N. GmbH mit dieser Rechnung für einen nicht ganz unerheblichen Teil der Schalungselemente die an die Bw. weiterverrechnet wurden lediglich S 41.666,67 (netto) in Rechnung gestellt wurden. Nur mit der Faktura der M. GmbH vom 20. Juni 1994 wurde der Bw. ein namhafter Betrag für an die Bw. weiterverkaufte Gegenstände verrechnet, wobei aber zu berücksichtigen ist, dass Leopold H. vertretungsbefugter Prokurist auch der M. GmbH war und keineswegs sichergestellt ist, dass der Verrechnung zwischen der M. GmbH und der N. GmbH fremdübliche Preise zugrunde gelegt wurden, weshalb dieser Rechnung eine nur eingeschränkte Beweiskraft zukommt.

Geht man davon aus, dass die Bw. nicht alle in der Rechnung der N. GmbH vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände erhalten hat, muss der in dieser Rechnung (pauschal) ausgewiesene Kaufpreis entsprechend herabgesetzt werden. Eine Herabsetzung des Kaufpreises ist aber auch im Hinblick auf die indizierte Überfakturierung geboten. Allerdings kann die Beschaffenheit und Menge der von der Bw. tatsächlich erworbenen Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen sowie das fremdübliche Entgelt für die tatsächlich erworbenen Gegenstände anhand der vorliegenden Unterlagen nicht errechnet werden kann. Dieses muss daher gemäß § 184 der Bundesabgabenordnung (BAO) im Wege der Schätzung ermittelt werden.

Bei der Schätzung wird davon ausgegangen, dass die Bw. den weitaus überwiegenden Teil jener Baugeräte und Maschinen, die von Leopold H. am 3. August 1995 und am 8. August 1995 ersteigert wurden, erworben hat, wobei als fremdübliches Entgelt für diese Gegenstände, der auf den Bestätigungen der Bezirksgerichte T. und N. angeführte Schätzwert von S 352.000,00 zum Ansatz gebracht wird. Zudem wird angenommen, dass auch die in der Rechnung der D. GmbH vom 17. Oktober 1995 ausgewiesenen Schalungselemente an die Bw. veräußert wurden und werden diese Schalungselemente mit dem in der Rechnung vom 17. Oktober 1995 ausgewiesenen Nettobetrag von S 41.666,67 bewertet. Weiters wird davon ausgegangen, dass die N. GmbH über die am 20. Juni 1994 von der M. GmbH erworbenen und über weitere Baugeräte, Werkzeuge und Maschinen verfügt hat, welche ebenfalls an die Bw. verkauft wurden. Der Wert dieser Gegenstände wird mit dem Nettobetrag von S 800.000,00 geschätzt. Dadurch wird einerseits dem Umstand Rechnung

getragen, dass die am 20. Juni 1994 erworbenen Gegenstände von der N. GmbH über einen Zeitraum von nahezu eineinhalb Jahren verwendet wurden, weshalb deren Wert jedenfalls unter dem seinerzeitigen Einstandspreis der N. GmbH liegt. Andererseits wird berücksichtigt, dass die N. GmbH laut dem zwar nicht belegten aber zumindest glaubhaften Berufungsvorbringen über weitere in den vorgelegten Eingangsrechnungen der N. GmbH vom 20. Juni 1994 bzw. 17. Oktober 1995 nicht ausgewiesenen Baumaschinen verfügt hat, deren im Wert im Rahmen der Schätzung ebenfalls zu berücksichtigen ist.

Aufgrund der obigen Ausführungen ergibt sich für die von der Bw. erworbenen und in der Rechnung vom 23. November 1995 angeführten Gegenstände ein geschätztes Nettoentgelt von S 1.193.666,67. Die auf das geschätzte Nettoentgelt entfallende Umsatzsteuer beträgt S 238.733,33. Diese kann als Vorsteuer in Abzug gebracht werden, weil der Nettobetrag von S 1.193.666,67 gemäß den der Schätzung zugrunde liegenden Prämissen für die Lieferung von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen verrechnet und bezahlt wurde und die Rechnung vom 23. November 1995 die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben enthält.

Die der Bw. darüber hinaus in Rechnung gestellten S 1.506.333,33 (netto) stellen hingegen kein Entgelt für die Lieferung von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen dar, weshalb die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer von S 301.266,67 auch nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden kann (siehe VwGH 23.4.2002, 2000/13/0208; VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218).

Da der Betrag von S 1.506.333,33 und die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer von S 301.266,67 nicht als Entgelt für die Lieferung von Baugeräten, Werkzeugen und Maschinen anzusehen ist, wurde dieser Betrag rechtsgrundlos an die N. GmbH bezahlt. Diese Zahlung wird daher als eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter Leopold H. qualifiziert, welcher gemäß der unwidersprochen gebliebenen Feststellung der Betriebsprüfung auf den Bankkonten auch der N. GmbH zeichnungsberechtigt war und damit ungehindert auf jene Beträge zugreifen konnte die den Bankkonten dieser Gesellschaft gutgeschrieben wurden. Der Betrag von S 1.506.333,33 und die auf diesen Betrag entfallende Umsatzsteuer von S 301.266,67 ist als verdeckte Ausschüttung der Kapitalertragsteuer zu unterziehen und der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage 1995 hinzuzurechnen.

#### **Rechnungen N. GmbH betreffend die Bauprojekte D. und P.**

Die N. GmbH hat der Bw. mit den Rechnungen Nr. 95/20 und Nr. 95/21 vom 15. Dezember 1995 für die Durchführung der Arbeiten auf den Baustelle D. und P. S 1.400.000,00 (netto) bzw. S 1.150.000,00 (netto) in Rechnung gestellt.

Im Zusammenhang mit diesen Rechnungen wurde die Bw. sowohl im Zuge der Betriebsprüfung wie auch im Zuge des fortgesetzten Verfahrens aufgefordert Unterlagen wie Auftragsbestätigungen, Abrechnungen über Material und Arbeitszeit, Regiestundenaufzeichnungen und andere Leistungsnachweise vorzulegen, die ein Tätigwerden der N. GmbH auf den Baustellen D. und P. dokumentieren bzw. nachweisen.

Der Aufforderung entsprechende Auftragsbestätigungen, Abrechnungen über Material und Arbeitszeit sowie Regiestundenaufzeichnungen beizubringen ist die Bw. weder während der Betriebsprüfung noch im Berufungsverfahren nachgekommen. In der Berufung selbst wurde vorerst nur ausgeführt, dass die Bw. nicht in der Lage war, die Leistungen im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. zu erbringen, weshalb die Aufträge an die N. GmbH als Subunternehmer weitergegeben wurden.

In weiterer Folge wurden betreffend das Bauvorhaben D. ein am 31. August 1995 zwischen der Bw. und dem Bauherrn Heinrich D. abgeschlossener Fixpreisvertrag sowie eine mit 3. März 1998 an das Landesgericht K. gerichtete Klage, mit welcher vom Bauherrn Heinrich D. der Betrag von S 380.580,00 begehrt wurde, vorgelegt. Zum Beweis dafür, dass die N. GmbH im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben D. Leistungen erbracht hat, wurde eine mit 18. September 1995 datierte von der N. GmbH unterzeichnete und an die Gemeinde K. gerichtete Baubeginnanzeige, eine Aufforderung der Gemeinde K. an die N. GmbH vom 11.10.1995 binnen einer Woche den im Bauakt D. aufliegenden Einreichplan firmenmäßig zu fertigen und die Verhandlungsschrift zur Kenntnis zu nehmen, ein mit 19. Oktober 1994 datierter auf die N. GmbH ausgestellter Gewerbeschein betreffend das Baumeistergewerbe (§ 202 GewO 1994), Materialrechnungen der N. GmbH über insgesamt S 414.362,00 (netto) auf welchen als Lieferadresse die Baustelle D. angeführt ist und eine nicht näher detaillierte Aufstellung laut welcher auf der Baustelle D. sieben Personen insgesamt 2.960 Stunden tätig gewesen sind, vorgelegt.

Im Zusammenhang mit den Bauvorhaben P wurde ein Werkvertrag, abgeschlossen zwischen der Bw. und der Auftraggeberin Herta P., ein Zahlungsplan, eine Bestätigung betreffend die Auftragsvergabe und das Urteil des Bezirksgerichtes T. vom 24. März 1998 (siehe oben) beigebracht. Zum Nachweis dafür, dass die N. GmbH beim Bauvorhaben P. tätig war, wurde eine von der N. GmbH unterzeichnete an die Baubehörde der Gemeinde J. gerichtete Baubeginnanzeige, ein von der N. GmbH als Bauführer unterfertigter Einreichplan betreffend das Bauvorhaben P., Materialrechnungen der N. GmbH über insgesamt S 435.431,00 (netto) auf welchen als Lieferadresse die Baustelle P. angeführt ist und eine nicht weiter detaillierte Aufstellung laut welcher acht namentlich angeführte Personen auf der Baustelle P. insgesamt 2.184 Arbeitsstunden gearbeitet haben, übermittelt.

Auch wenn die mehrfach abverlangten Auftragsbestätigungen, Abrechnungen über Material und Arbeitszeit sowie Regiestundenaufzeichnungen von der Bw. nicht vorgelegt wurden, kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nicht zwingend davon ausgegangen werden, dass die N. GmbH auf den Baustellen D. und P. nicht tätig war, zumal diese Gesellschaft gemäß den im Berufungsverfahren vorgelegten sonstigen Unterlagen im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. gegenüber den Behörden als Bauführer aufgetreten ist und das auf den Baustellen D. und P. benötigte Baumaterial eingekauft hat.

Die Feststellung der Betriebsprüfung, dass es im Zusammenhang mit den Rechnungen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 zu verdeckten Gewinnausschüttungen an den Gesellschafter Leopold N. gekommen ist, ist aber insoweit gerechtfertigt, als die N. GmbH der Bw. mehr in Rechnung gestellt hat, als von dieser im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. realisiert wurde, was mit der allgemeinen Lebenserfahrung grundsätzlich nicht in Einklang zu bringen ist. So hat die Bw. betreffend das Bauvorhaben D. am 31. August 1995 eine Fixpreisvereinbarung über S 1.200.000,00 (netto) getroffen. Aufgrund der Erhöhung des Bauvolumens wurden im März 1998 weitere S 117.150,00 (netto) eingeklagt. Die N. GmbH hat hingegen für Arbeiten auf der Baustelle D. am 15. Dezember 1995 S 1.400.000,00 (netto) an die Bw. verrechnet. Die Bw. hätte demnach im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben D. einen Verlust von jedenfalls S 82.850,00 (netto) erlitten, welcher sich auf S 200.000,00 (netto) erhöht, wenn die Bw. mit der im März 1998 eingebrachten Klage nicht durchgedrungen sein sollte. Im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben P. hat die Bw. laut Urteil des Bezirksamtes T. vom 24. März 1998 Anspruch auf den Betrag von S 916.666,66 (netto) gehabt, wohingegen ihr von der N. GmbH für Arbeiten auf der Baustelle P. S 1.150.000,00 (netto) in Rechnung gestellt wurden. Der Verlust der Bw. im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben P. hätte sich demnach auf S 233.333,40 belaufen.

Wie bereits ausgeführt, kann der Umstand, dass die N. GmbH im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. mehr erhalten hat, als von der Bw. vereinnahmt wurde, mit der allgemeinen Lebenserfahrung grundsätzlich nicht in Einklang gebracht werden. Im Geschäftsleben ist es vielmehr üblich, dass für Bauvorhaben die an Subunternehmer weitergegeben werden auch beim Hauptauftragnehmer eine Gewinnspanne verbleibt, wobei auch hinsichtlich der Bauvorhaben D. und P. von diesem Regelfall auszugehen ist. Dies deswegen, weil ein Naheverhältnis zwischen der Bw. und der N. GmbH besteht (der Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw. Leopold H. war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auch allein vertretungsbefugter Prokurist der N. GmbH) und die Bw. trotz mehrfacher schriftlicher Aufforderung weder die mit der N. GmbH getroffenen Vereinbarungen noch aussagekräftige Unterlagen betreffend die von der N. GmbH im Detail erbrachten Leistungen vorgelegt hat.

Da die bei fremdüblicher Verrechnung von der Bw. zu realisierende Gewinnspanne anhand der vorgelegten Unterlagen nicht errechnet werden kann, ist diese gemäß § 184 BAO im Wege der Schätzung zu ermitteln. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Bw. betreffend die auf den Baustellen D. und P. erbrachten Arbeitsstunden nicht näher detaillierte und in keiner Weise überprüfbare Aufstellungen beigebracht hat, weshalb eine kalkulatorische Schätzung der bei den Bauvorhaben D. und P. insgesamt realisierten Gewinnspanne und die kalkulatorische Schätzung des auf die Bw. entfallenden Anteiles de facto nicht möglich ist. Als Basis für die Schätzung werden daher die zwischen der Bw. und ihren Auftraggebern vereinbarten Nettoentgelte herangezogen und es wird die Gewinnspanne der Bw. griffweise mit 10% der vereinbarten Nettoentgelte festgesetzt. Dieser Prozentsatz erscheint nicht überhöht, weil der Bw. im Zusammenhang mit den Bauvorhaben D. und P. jedenfalls Aufwendungen erwachsen sind (Mahn- und Klagskosten etc.) und diesen gegenüber ihren Auftraggebern für von der N. GmbH verursachte Mängel haftet.

Das von der Bw. beanspruchte Nettoentgelt beim Bauvorhaben D. hat vorerst S 1.200.000,00 betragen und wurde aufgrund der Erhöhung des Bauvolumens auf S 1.317.150,00 aufgestockt. Bei Berücksichtigung einer Nettogewinnspanne der Bw. von 10% hätte die N. GmbH den Betrag von S 1.185.435,00 (netto) bzw. S 1.422.552,00 (brutto) an die Bw. verrechnen dürfen. Tatsächlich wurden der Bw. im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben D. S 1.400.000,00 (netto) bzw. S 1.680.000,00 (brutto) in Rechnung gestellt, wobei die Bw. den ihr in Rechnung gestellten Bruttobetrag auch bezahlt hat. Die Überfakturierung bzw. Überzahlung im Zusammenhang mit dem Bauprojekt D. beträgt demnach S 214.565,00 (netto) bzw. S 257.478,00 (brutto). Der Bruttobetrag von S 257.478,00 ist aufgrund der obigen Ausführungen als eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter Leopold H. anzusehen, der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Betreffend das Bauvorhaben P. hat die Bw. mit den Auftraggebern ein Nettoentgelt von S 916.667,00 vereinbart. Bei Berücksichtigung einer Nettogewinnspanne der Bw. von 10% hätte die N. GmbH den Betrag von S 825.000,00 (netto) bzw. S 990.000,00 (brutto) an die Bw. verrechnen dürfen. Tatsächlich wurde der Bw. im Zusammenhang mit dem Bauvorhaben P. der Betrag von S 1.150.000,00 (netto) bzw. S 1.380.000,00 (brutto) in Rechnung gestellt. Die Bw. hat den ihr in Rechnung gestellten Bruttobetrag auch bezahlt. Die Überfakturierung bzw. Überzahlung im Zusammenhang mit dem Bauprojekt P. beträgt S 325.000,00 (netto) bzw. S 390.000,00 (brutto). Der Bruttobetrag von S 390.000,00 stellt wiederum eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter

Leopold H. dar und ist als solche der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen sowie der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Umsatzsteuerlich ist zu beurteilen ob die Rechnungen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entsprechen. Gemäß dieser Bestimmung müssen zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers, den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung, die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung, den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag, enthalten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Rechnung ein Abrechnungsdokument über eine Leistung ist und zu einer Vertrags- oder sonstigen Rechtsbeziehung tritt, die sie umsatzsteuerrechtlich zutreffend wiederzugeben hat. Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählten Merkmale sind daher zwingend und es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (Kolacny-Mayer, UStG 1994, § 11 Anm. 3). Durch das Abstellen auf eine Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 soll eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sichergestellt werden. Dabei ist die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne der genannten Bestimmung nicht als unsachlich zu beurteilen, da der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann. Die Leistungen müssen jedenfalls nachvollziehbar bleiben um eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens zu gewährleisten. Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Umsatzsteuer erfordert es, dass ein objektiver Rechnungsleser durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Leistung war und wann diese erbracht wurde.

Nunmehr werden in den Rechnungen der N. GmbH weder Art und Umfang der von der N. GmbH konkret erbrachten Leistungen noch ein Leistungszeitraum angeführt. In diesen Rechnungen wird auch nicht auf andere Belege verwiesen, in welchen derartige Angaben enthalten sind. Die Rechnungen der N. GmbH vom 15. Dezember 1995 entsprechen daher nicht den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994. Die in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer S 280.000,00 (Bauvorhaben D.) bzw. S 230.000,00 (Bauvorhaben P.) kann daher nicht (auch nicht anteilig) als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

**Rechnung N. GmbH betreffend Lastkraftwagen und Büroablöse C. Gasse 14/3a**

Mit Rechnung vom 25. März 1996 hat die N. GmbH der Bw. für insgesamt vier Lastkraftwagen der Marke Nissan den Betrag von S 170.000,00 (netto) und als Ablöse für die Adaptierungen der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a den Betrag von S 500.000,00 (netto) in Rechnung gestellt.

Betreffend die in der Rechnung vom 25. März 1996 angeführten Lastkraftwagen wurden der Gegenäußerung zur Stellungnahme vom 17. Mai 1999 Unterlagen beigelegt, laut welchen die Bw. in Leasingverträge der N. GmbH betreffend drei Lastkraftwagen der Marke Nissan mit den Fahrgestellnummern "JN1KRMD21U0436240", "JN1SD4F23U0521545 und "JN1SD4F23U0522258 eingetreten ist. Des weiteren liegt der Gegenäußerung eine Ausgangsrechnung der Bw. bei, laut welcher diese am 23. Mai 1997 einen Lastkraftwagen der Marke Nissan mit der Fahrgestellnummer "JN1SD4F23U0502755" um den Betrag von S 100.000,00 (netto) an die Firma F. verkauft hat. Durch diese im Rahmen des Berufungsverfahrens nachgereichten Unterlagen wird nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates hinreichend dokumentiert, dass die in der Rechnung der N. GmbH vom 23. März 1996 ausgewiesenen Fahrzeuge vorhanden waren und von der Bw. zu einem fremdüblichen Preis erworben wurden, zumal die Bw. in weiterer Folge allein mit der Veräußerung des Lastkraftwagens mit der Fahrgestellnummer "JN1SD4F23U0502755" den Betrag von S 100.000,00 realisiert hat.

Im Zusammenhang mit der Ablöse für die Adaptierung der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a hat die Bw. im Rahmen der Berufung eine Aufstellung vorgelegt, laut welcher diese Räumlichkeiten 1993 komplett saniert und mit neuen Türen und Festern, einem neuen Badezimmer sowie einer neuen Küche ausgestattet wurden. Zur Eventualfeststellung der Betriebsprüfung, wonach Mieter der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a und damit Nutznießer der von der N. GmbH in diesen Räumlichkeiten allenfalls durchgeführten Adaptierungen nicht die Bw. sondern deren Gesellschafter und Geschäftsführer Leopold H. war, wurde in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung nur ausgeführt, dass die Bw. die Eingangsrechnung der N. GmbH vom 23. März 1996 durch Übernahme eines Kredites der N. GmbH bei der Oberbank Tulln bezahlt und im Anschluss daran ihr Büro in die Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a verlegt hat. Dieses (durch keinerlei Unterlagen für den Nachweis belegte) Vorbringen, steht jedoch im Widerspruch zu dem Faktum, dass sich das Büro der Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum und danach ganz offensichtlich an der gegenüber dem Finanzamt und dem Firmenbuch bekannt gegebenen Adresse C. Gasse 12/2/18 befunden hat (auch eine Besprechung im Rahmen der 1997 abgehaltenen Betriebsprüfung hat gemäß dem unwidersprochen gebliebenen Vorbringen der



Betriebsprüfung an dieser Adresse stattgefunden), worauf die Betriebsprüfung sowohl im Betriebsprüfungsbericht wie auch in der Stellungnahme zur Berufung völlig zu Recht hingewiesen hat.

Geht man nunmehr in Übereinstimmung mit der Eventualfeststellung der Betriebsprüfung davon aus, dass alleiniger Nutznießer der allenfalls durchgeführten Adaptierung der Räumlichkeiten C. Gasse 14/3a der Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw. Leopold H. war, dann liegt der Rechnungsposition Ablöse für Adaptierungsarbeiten C. Gasse 14/3a jedenfalls keine an die Bw. erbrachte Leistung zugrunde. Die auf den diesbezüglich in Rechnung gestellten Nettobetrag von S 500.000,00 entfallende Umsatzsteuer kann von der Bw. daher nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden. Zudem stellt die Bezahlung des letztlich Leopold H. zugute kommenden Betrages eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an diesen dar, welche der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen ist.

### **Rechnungen J. GmbH betreffend Lastkraftwagen und Baumaschinen**

Die J. GmbH hat der Bw. mit Rechnung vom 29. August 1995 für fünf Fahrzeuge der Marke VW den Betrag von S 160.000,00 (netto) verrechnet. Diesbezüglich wurden der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vier Ausgangsrechnungen der Bw. beigelegt, mit welchen diese im Jahr 1997 insgesamt vier Lastkraftwagen der Marke VW um den Betrag von insgesamt S 60.000,00 (netto) verkauft hat. Über ein weiteres der Bw. in Rechnung gestellte Fahrzeug konnte diese gemäß dem Vorbringen in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung nicht verfügen, weil dieses, obwohl an die Bw. verkauft, auf die Lebensgefährtin von Josef L. angemeldet wurde.

Da es nicht den kaufmännischen Gepflogenheiten entspricht Gegenstände zu bezahlen, die man tatsächlich nicht erhalten hat, stellt das Entgelt für jenes Fahrzeug, welches auf die Lebensgefährtin von Josef L. angemeldet wurde, eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter der Bw. Josef L. bzw. an eine diesem nahe stehende Person dar, zumal mangels gegenteiliger Angaben der Bw. davon auszugehen ist, dass jenes Fahrzeug, dass auf die Lebensgefährtin von Josef L. angemeldet wurde, auch von dieser benutzt worden ist. Der Wert des auf die Lebensgefährtin von Josef L. angemeldeten Fahrzeuges, ist in der Rechnung vom 29. August 1995 nicht gesondert angeführt und muss daher gemäß § 184 BAO geschätzt werden. Dabei wird der Einfachheit halber davon ausgegangen, dass zumindest ein Fünftel des der Bw. insgesamt in Rechnung gestellten Betrages auf jenes Fahrzeug entfällt, welches auf die Lebensgefährtin von Josef L. angemeldet wurde. Das sind S 32.000,00 netto bzw. S 38.400,00 brutto. Die auf den Betrag von S 32.000,00 entfallende Umsatzsteuer kann nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht

werden. Der Bruttobetrag von S 38.400,00 ist als verdeckte Ausschüttung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen.

Mit Rechnungen vom 13. September 1995 hat die J. GmbH der Bw. für einen "Fergusonlader MF 50 H" sowie für einen "Bobcat Invicta 14" den Betrag von S 150.000,00 netto verrechnet. Diese an die Bw. verkauften Baumaschinen wurden gemäß den Angaben in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung von Baustellen gestohlen, wobei die Diebstähle zur Anzeige gebracht wurden. Im Hinblick darauf, dass es sich bei der Rechnung der J. GmbH vom 29. August 1995 nicht um eine rein fingierte Rechnung handelt und keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die J. GmbH über die gegenständlichen Baumaschinen gar nicht verfügt hat, wird vom unabhängigen Finanzsenat davon ausgegangen, dass die in den Rechnungen vom 13. September 1995 angeführten Baumaschinen zu einem fremdüblichen Preis an die Bw. verkauft wurden. Die in den Rechnungen vom 13. September 1995 ausgewiesene Umsatzsteuer kann als Vorsteuer in Abzug gebracht werden. Der verrechnete Nettobetrag stellt keine verdeckte Ausschüttung dar.

#### **Rechnungen M. GmbH betreffend Büroablöse C. Gasse 12/18**

Die M. GmbH hat der Bw. als Ablöse für das Büro C. Gasse 12/18 mit Rechnung vom 23. November 1995 S 300.000,00 (netto) und mit Rechnung vom 27. November 1995 weitere S 300.000,00 (netto) in Rechnung gestellt. Gemäß den vorliegenden Rechnungen hat die Bw. die am 23. bzw. 25. November 1995 verrechneten Bruttobeträge von je S 360.000,00 auch bezahlt. Die in diesen Fakturen ausgewiesene Umsatzsteuer von insgesamt S 120.000,00 wurde von der Bw. nicht als Vorsteuer geltend gemacht.

Mit Vorhalt vom 25. November 1997 und mit Ersuchen um Ergänzung vom 2. September 1998 wurde die Bw. um Bekanntgabe ersucht, welche Leistungen von der M. GmbH genau erbracht wurden. In einem wurde die Bw. ersucht entsprechende Leistungsnachweise und Abrechnung vorzulegen.

In der Berufung wurde im Zusammenhang mit den Rechnungen der M. GmbH – ohne Vorlage entsprechender Unterlagen für den Nachweis - ausgeführt, dass die Umbauarbeiten der M. GmbH tatsächlich durchgeführt wurden und das Ergebnis zu besichtigen ist, wobei es sich bei der doppelten Buchung von S 300.000,00 (netto) um einen Fehler handelt, weil dieser Betrag nur einmal verrechnet wurde. In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde diesbezüglich vorgebracht, dass das ursprünglich einzige Büro der Bw. im November 1995 von der M. GmbH erworben wurde und es sich bei der doppelten Buchung des Betrages von S 300.000,00 (netto) um einen Fehler in den Aufzeichnungen von Leopold H. handelt. Unterlagen zum Nachweis dafür, dass die M. GmbH an der Adresse C. Gasse 12/2/18 wie auch immer geartete Umbauarbeiten durchgeführt hat, wurden auch der

Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung nicht beigelegt. Dem Vorbringen der Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme zur Berufung, dass in den Räumlichkeiten C. Gasse 12/2/18 im Jahr 1997 eine Besprechung abgehalten wurde, bei der keinerlei bauliche Veränderung dieser Räumlichkeiten festgestellt werden konnte, ist die Bw. in der Gegenäußerung zur Stellungnahme nicht entgegengetreten. Auch zum Vorbringen in der Stellungnahme zur Berufung, wonach der Bruttobetrag von S 360.000,00 nicht nur irrtümlich zweimal verbucht sondern auch zweimal bezahlt wurde, hat die Bw. in ihrer Gegenäußerung nicht Stellung genommen.

Im Hinblick darauf, dass die Bw. wie immer geartete Nachweise über Art und Umfang der von der M. GmbH verrechneten Leistungen trotz mehrfacher schriftlicher Aufforderung nicht erbracht hat, geht der unabhängige Finanzsenat, ebenso wie die Betriebsprüfung davon aus, dass den Fakturen der M. GmbH tatsächlich keine Leistungen zugrunde liegen. Der aufgrund dieser Rechnungen an die M. GmbH bezahlte Betrag von insgesamt S 720.000,00 stellt daher eine außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegene Zuwendung an den Gesellschafter der Bw. Leopold H. dar, welche der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen und der Kapitalertragsteuer zu unterziehen ist. Die in den Rechnungen der M. GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer wurde nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht, weshalb sich die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage 1995 aufgrund der im Zusammenhang mit den Rechnungen der M. GmbH getroffenen Feststellung nicht verändert.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung sowie ein weiteres Mal mit Schreiben vom 18. November 1999 hat die Bw. darum ersucht dem Geschäftsführer Leopold H. Gelegenheit zu geben, die Sachverhalte, die vom Finanzamt als Grundlage für die Bescheide 1995 und 1996 herangezogen wurden, neuerlich zu erörtern. Dieses Ersuchen wurde damit begründet, dass Leopold H. aufgrund seines während der Betriebsprüfung schlechten Gesundheitszustandes, verursacht durch einen 1995 erlittenen Unfall nicht in der Lage war, im erforderlichen Maß an der Betriebsprüfung mitzuwirken und den Prüfern die Sachverhalte ausreichend darzulegen. Dieses Ersuchen stellt keinen Beweis-antrag dar, zumal weder die von Leopold H. unter Beweis zu stellenden Tatsachen noch die konkreten Beweismittel bekannt gegeben werden. Zudem wurde Leopold H. mehrfach aufgefordert (Vorhalt vom 25. November 1997, Ersuchen um Ergänzung vom 2. September 1998) die von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen durch ein entsprechendes Vorbringen und durch Vorlage entsprechender Unterlagen zu entkräften.

Im übrigen wird bezweifelt, dass die gesundheitlichen und mentalen Probleme aufgrund eines 1995 erlittenen Unfalles den Geschäftsführer Leopold H. daran hindern konnten an der im Zeitraum Juni 1997 bis März 1998 durchgeführten Betriebsprüfung entsprechend mitzuwirken

und das (im Rahmen des Berufungsverfahrens) am 2. September 1998 ergangene Ersuchen um Ergänzung entsprechend zu beantworten. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Bw. über keinerlei weitere Unterlagen verfügt die ihr Vorbringen in der Berufung stützen könnten und wird das Vorhandensein derartiger weiterer Unterlagen auch nicht behauptet. Die bloß nochmalige Erörterung der oben angeführten Sachverhalte durch den Geschäftsführer der Bw. Leopold H. wird vom unabhängigen Finanzsenat jedoch als entbehrlich erachtet, zumal das bisherige Vorbringen und die dieses Vorbringen stützenden Unterlagen bei der Entscheidung über die Berufung ohnehin hinreichend berücksichtigt wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 10. August 2004