jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2000/6/20 2000/15/0020

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.06.2000

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §12;
UStG 1972 §6 Abs1;
UStG 1972 §7;
UStG 1994 §12;
UStG 1994 §6 Abs1;
UStG 1994 §7;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der JB GmbH in N, vertreten durch Mag. Dr. Günter Harrich, Rechtsanwalt in 1050 Wien, Margarethenstraße 91/10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23. Dezember 1999, Zl. RV/093-17/11/98, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 und 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt das Gewerbe des Kraftfahrzeughandels und der Kraftfahrzeugreparatur. Von März 1996 bis Mai 1997 fand bei ihr eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO (UVA-Prüfung) für die Zeiträume Juni bis Dezember 1994, Jänner bis Dezember 1995 und Jänner bis Februar 1996 statt.

Anlass dieser Prüfung war eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Rechnungen der Trading und Transport GmbH (in der Folge: TuT). Bis 13. März 1995 war Doris S. und ab diesem Zeitpunkt Johann P. Geschäftsführer der TuT. Letzterer war ab 31. März 1996 auch Alleingesellschafter. In der Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Körperschaften waren die Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung bei der TuT u.a. betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1991 bis 1995 festgehalten. Demnach erklärte die TuT in den Umsatzsteuervoranmeldungen 1995 durchwegs Umsätze von 0,0. Bei ihr wurde keine den bei anderen Firmen verbuchten Eingangsrechnungen entsprechende Ausgangsrechnung vorgefunden.

Das Finanzamt erließ Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1995 auf Grund der im Zuge der UVA-Prüfung von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen. Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde den Berufungen der Beschwerdeführerin teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide abgeändert.

In der Begründung des Bescheides stellte die belangte Behörde zunächst das Verwaltungsgeschehen bis ins Detail dar und verwies auf die anzuwendende Rechtslage. Sodann wurden folgende - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung - tatsächliche Feststellungen getroffen und diese einer rechtlichen Würdigung unterzogen:

Die Beschwerdeführerin sei in den Streitjahren in Geschäftsverbindung mit der TuT gestanden. Diese habe im Jahr 1994 S 133.474,28 an Erlösen erzielt und diese lediglich in den Monaten Juni und November Umsätze erwirtschaftet; im Jahr 1995 seien in ihren Büchern keine Erlöse ausgewiesen worden.

Die TuT habe über sieben näher bezeichnete Lkws verfügt. Diese seien an die Beschwerdeführerin verkauft und geliefert worden. Die in den entsprechenden Rechnungen ausgewiesenen Preise seien anzuerkennen, weil es dem Finanzamt nicht gelungen sei, trotz umfangreicher Ermittlungen die behaupteten Wertsteigerungen zu widerlegen. Hinsichtlich der sieben Lkws seien die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gegeben und sei diese aus den Eingangsrechnungen der Beschwerdeführerin resultierende Vorsteuer anzuerkennen.

Zwei dieser sieben Lkws seien bei der Beschwerdeführerin verblieben, während die anderen der ukrainischen Firma Truck Center UK in Rechnung gestellt und nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin auch geliefert worden seien. Bei dieser ukrainischen Firma handle es sich aber um eine Scheinfirma. Die Beschwerdeführerin habe somit in ihren Büchern und Ausfuhrunterlagen nicht den tatsächlichen, sondern einen fingierten Abnehmer ausgewiesen. Es fehle somit der buchmäßige Nachweis, dass das der Lieferung zu Grunde liegende Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen worden sei und auch der Nachweis, dass die Lkws in Erfüllung eines mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossenen Umsatzgeschäftes in das Ausland versendet worden seien. Da aber tatsächlich diese fünf Lkws geliefert worden seien, seien diese tatsächlichen Lieferungen der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Die TuT habe der Beschwerdeführerin einen Tiefkühlaufbau Schreiner mit Tiefkühlaggregat, sechs Stück gebrauchte Dieselmotore für LKW und einen Kühlaufbau mit Tiefkühlaggregat verkauft und geliefert. Die in den Eingangsrechnungen der Beschwerdeführerin darüber ausgewiesene Vorsteuer sei anzuerkennen.

Die Beschwerdeführerin habe diese Wirtschaftsgüter der Truck Center UK in Rechnung gestellt und behauptet, diese an diese auch geliefert zu haben. Bei der genannten Firma handle es sich um eine Scheinfirma. Aus den Unterlagen der Beschwerdeführerin ergebe sich auch hiezu nicht der tatsächliche, sondern ein fingierter Abnehmer. Die für die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung erforderlichen buchmäßigen Nachweise seien daher auch hiezu nicht erbracht worden. Da die Beschwerdeführerin aber Lieferungen vorgenommen habe, seien diese der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Die TuT habe der Beschwerdeführerin Rechnungen gelegt, denen jedoch keine Lieferung bzw. Leistung zu Grunde gelegen sei. Es handle sich hiebei um Rechnungen betreffend folgende Wirtschaftsgüter: sechs Stück generalüberholte Kühlwechselaufbauten mit Kühlgeräten, sechs Stück gebrauchte Industriemotore, neun Stück gebrauchte Standmotore, ein gebrauchter Kompressor mit Motor, acht Stück gebrauchte Motore, fünf Stück generalüberholte Kühlwechselaufbauten mit Kühlgeräten, ein gebrauchter Dieselmotor, sechs Stück Tankcontainer in Edelstahlausführung, ein Stück Edelstahlcontainer nach ISO Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer 20 ISO Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer 20 ISO Norm ADR, ein Stück Edelstahltankcontainer nach 180 Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer 20 ISO Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer 20 ISO Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer 20 ISO Norm ADR, zwei Stück Tankcontainer ADR, drei Stück Silocontainer, geeignet für den Transport gefährlicher Güter und zwei Stück Silocontainer, geeignet für den Transport gefährlicher Güter.

Alle diese Wirtschaftsgüter seien tatsächlich bei der TuT nicht vorhanden gewesen. Es habe daher weder ein Verkauf noch eine Lieferung derselben an die Beschwerdeführerin erfolgen können. Ein wesentliches Element des Vorhandenseins einer im Inland für die Beschwerdeführerin ausgeführten Lieferung, sohin das Verschaffen der Verfügungsmacht durch die TuT für die Beschwerdeführerin liege nicht vor. Die aus den Eingangsrechnungen der Beschwerdeführerin resultierende Vorsteuer sei daher nicht anzuerkennen. Die von der Beschwerdeführerin behauptete tatsächliche Verbringung dieser Wirtschaftsgüter in das Ausland habe daher nicht stattgefunden.

In den Büchern der TuT hätten keine Ausfertigungen der Eingangsrechnungen eines Lieferanten der beschriebenen Container vorgefunden werden können. Zumindest Lieferpapiere mit Übernahmsbestätigungen, Lieferscheine etc. hätten sich in den Unterlagen der TuT befinden müssen. Johann P. habe dazu angegeben, dass er weder Name und Geschäftssitz des Lieferanten noch die Anschrift des angeblichen Zwischenlagers wisse. Die TuT habe lediglich 1992 einen Container erworben, der nach den Angaben in der Buchhaltung hinsichtlich Typenbezeichnung und Kaufpreis nicht den im Jahr 1995 fakturierten Containern entsprochen habe. Erst ab Ende Juni 1995 seien der TuT über die Firma Lease Ost GmbH zwei Tankcontainer zur Nutzung, nicht jedoch zum Verkauf zur Verfügung gestanden.

Im Rahmen der Beweiswürdigung führte die belangte Behörde dazu aus, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe über die Herstellung des Geschäftskontaktes zur TuT gefragt, geantwortet, er habe 1995 Anfragen von Kunden hinsichtlich der Lieferung von Containern erhalten. Zuvor habe es Anfragen betreffend Lieferung von Lkws und Pkws gegeben. Der Beschwerdeführerin seien mehrere Angebote hinsichtlich der Container vorgelegt worden, Johann P. habe sich als der billigste Anbieter erwiesen.

Die Betriebsprüfung habe den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin aufgefordert, derartige, nicht von Johann P. stammende Angebote vorzulegen. Laut Aktenlage sei der Geschäftsführer dem nicht nachgekommen. Er sei daher im Rahmen der mündlichen Verhandlung nochmals dazu aufgefordert worden; weiters sollte er auch die angeblich erhaltenen Kundenanfragen betreffend Lieferung von Containern, Lkws und Pkws vorlegen. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe sich damit verantwortet, er habe während der Prüfung Prospektmaterial gezeigt. Anhand der Aktenlage sei diese Behauptung nicht verifizierbar.

Nach den - in der Beschwerde nicht bestrittenen - Feststellungen der Betriebsprüfung habe die Beschwerdeführerin meist mittels Scheck den Differenzbetrag zwischen der geltend gemachten Vorsteuer abzüglich der Handelsspanne und allfälliger Transportrechnungen der TuT bezahlt. Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Verkaufspreis und dem Nettoeinkaufspreis sei als Handelsspanne angesehen worden. Der Zahlungsbetrag habe sich daher wie folgt errechnet:

geltend gemachte Vorsteuer	S 2.825.800,--
abzüglich Handelsspanne	S 601.200,--
abzüglich Transportrechnungen	S 268.800,--
Zahlungsbetrag	S 1.955.800,--.

Dieser Zahlungsfluss mache nur bei folgendem Vorgang Sinn:

Die TuT gebe keine Umsatzsteuervoranmeldung ab und führe auch keine Umsatzsteuer ab. Die Beschwerdeführerin mache die angeblich bezahlte Umsatzsteuer (S 2,825.800,--) als Vorsteuer geltend, zahle anschließend an die TuT nicht den Rechnungsbetrag sondern den errechneten Zahlungsbetrag von S 1,955.800,-- und behalte sich den Differenzbetrag zur Vorsteuer von S 870.000,--. Bei diesem Vorgang stelle sich die Frage, warum Johann P. diese angeblichen Liefergeschäfte nicht selbst durchgeführt habe, mit anderen Worten, warum es überhaupt der Zwischenschaltung der Beschwerdeführerin bedurft habe, zumal Johann P. bei Nichteinbeziehung der Beschwerdeführerin die angegebene Handelsspanne auch hätte lukrieren können. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hätte mit dieser Frage konfrontiert beantwortet, "es sei ihm unverständlich, was mit dieser Frage bezweckt werde".

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe über Befragen erklärt, über die Herkunft der Container nicht Bescheid zu wissen und sich an die Hersteller der Container nicht mehr erinnern zu können. Angesichts des behaupteten Umstandes, 25 Container um Millionenbeträge ins Ausland verkauft zu haben, könne diese Aussage und auch die oben wiedergegebene des Johann P. über die Lieferanten der Container keinesfalls als den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend angesehen werden.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe behauptet, sämtliche Ausgangsrechnungen an die ausländischen Abnehmer seien von diesen bar bezahlt worden. Nach den Ermittlungen der Betriebsprüfung habe die Buchhalterin der Beschwerdeführerin angegeben, Barbeträge nie gesehen zu haben. Sie habe lediglich entsprechend der mündlichen Mitteilung des Geschäftsführers die Kassenbelege ausgestellt. Wo und wann die Eingangsrechnungen von der TuT bezahlt worden seien, sei ihr nicht bekannt. Auch solche Verbuchungen seien nach mündlicher Anweisung des Geschäftsführers vorgenommen worden.

Da es sich nach den behaupteten Zahlungsflüssen um zweistellige Millionenbeträge gehandelt hätte, sei der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im Rahmen der Berufungsverhandlung gefragt worden, wie er mit den erhaltenen Geldbeträgen verfahren sei, ob er sie auf Konten, Sparbücher etc. einbezahlt habe und ob es darüber Bankbelege gebe bzw. wie die angeblichen Lieferungen der TuT bezahlt worden seien, ob es Bankbelege etc. dazu gebe. Diese Anfrage sei damit beantwortet worden, "das Geld sei in der Zwischenzeit bei ihm gelegen", die Buchhalterin "wolle die Rechnungen und Zahlungsbelege," habe "aber mit der Bargeldmanipulation nichts zu tun".

Diese Aussage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin sei ein gewichtiges Indiz dafür, dass die behaupteten Geldflüsse tatsächlich nie stattgefunden hätten. Es widerspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer Millionenbeträge vereinnahme bzw. verausgabe, ohne dass diese Geldbewegungen in Belegen über den Zahlungsverkehr in welcher Form auch immer Niederschlag fänden.

Die Beschwerdeführerin stellte im Verfahren zahlreiche Beweisanträge zum Nachweis dafür, dass die Wirtschaftsgüter, deren Existenz von der belangten Behörde verneint wurde, doch vorhanden gewesen seien. Die belangte Behörde hielt in ihrer Beweiswürdigung zu diesen Beweisanträgen und den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens fest, dass laut Mitteilung des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin keiner der als Zeugen genannten und auch befragten Mitarbeiter der Beschwerdeführerin direkt mit diesen Geschäftsfällen beschäftigt gewesen sei. Zu den Angaben der Beschäftigten der Beschwerdeführerin sei festzustellen, dass die Angaben inhaltlich relativ vage und teilweise miteinander in Widerspruch stünden. Es sei zu berücksichtigen, dass die Beschäftigten der Beschwerdeführerin in einem wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis zu ihr stünden und auch die Möglichkeit einer Absprache der Aussage nicht auszuschließen sei. Bereits die Aussage des Zeugen Dipl. Ing. P., der in keinem Abhängigkeitsverhältnis zur Beschwerdeführerin stehe sondern in einem Treuhandverhältnis mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, weiche teilweise von den Angaben der Beschäftigten der Beschwerdeführerin ab. Vor allem sei aber darauf hinzuweisen, dass die Angaben der übrigen - teilweise von der Beschwerdeführerin selbst beantragten - Zeugen, die nicht in einem wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis zu ihr stünden, signifikant abweichen würden. Diese Zeugen hätten nahezu einhellig ausgesagt, dass auf dem Firmengelände der Beschwerdeführerin und in dessen nächster Nähe keine der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter zu sehen gewesen seien.

Der Beschwerdeführer habe behauptet, einige der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter an eine Firma in Bulgarien, namens Silo Tank und Container geliefert zu haben. Diese Firma habe in den Streitjahren tatsächlich bestanden. Unrichtig sei jedoch die Behauptung der Beschwerdeführerin, dass an dieser Firma weder Johann P. noch Doris S. beteiligt gewesen seien. Die Ermittlungen der Abgabenbehörde hätten ergeben, dass Geschäftsführer und Gesellschafter dieser Firma Johann P. und Doris S. (zu jeweils 50 %) gewesen seien. Dass in den Streitjahren an dieser Gesellschaft andere Personen als Gesellschafter und/oder Geschäftsführer beteiligt gewesen wären, sei nicht hervorgekommen.

Die Beschwerdeführerin habe behauptet, von den Tankcontainern 18 Stück und alle übrigen streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter an eine Firma in der Ukraine, namens Truck Center UK verkauft und geliefert zu haben. Diese ukrainische Firma habe jedoch nicht bestanden. Alle von den Abgabenbehörden diesbezüglich vorgenommenen Ermittlungen hätten keinen einzigen Hinweis auf das tatsächliche Bestehen dieser Firma erbracht. Die Beschwerdeführerin habe anlässlich der Schlussbesprechung ein angebliches "Bestellschreiben" dieser "Firma" in ukrainischer Sprache vorgelegt. Aber selbst dieses Schreiben habe die Schlussfolgerung, dass es sich bei dieser ukrainischen Firma um eine Scheinfirma handle, erhärtet. Das Schreiben habe nämlich weder einen Firmenstempel noch eine Registernummer oder eine Telefon- und/oder Faxnummer ausgewiesen, ebenso sei keine vollständige Anschrift und vor allem keine Bankverbindung ersichtlich gewesen. Abgesehen von der ungewöhnlichen Schriftgröße falle auf, dass die Firmenbezeichnung "Trug Center" an Stelle "Truck Center" laute. Auf einen diesbezüglichen Vorhalt habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin lediglich vorgebracht, die Schreibweisen in den einzelnen Sprachen seien unterschiedlich. Damit seien jedoch die Bedenken gegen die Richtigkeit dieses angeblichen Bestellschreibens keinesfalls beseitigt worden.

Die Beschwerdeführerin habe je ein Schreiben zweier angeblicher ukrainischer Firmen vorgelegt, aus denen hervorgehen solle, dass sie mit dem "Truck Center UK" in den Jahren 1994 und 1995 Geschäftsverbindungen unterhalten hätten.

Zu diesen Bestätigungen sei festzuhalten, dass in einem Schreiben der Firmenwortlaut "Trug" genannt werde, im

anderen hingegen mit "Trjuk". Diese Widersprüchlichkeiten könnten nicht mit dem Hinweis der Beschwerdeführerin, "die Schreibweisen in den einzelnen Sprachen sei eben unterschiedlich" aufgeklärt werden. Die Beschwerdeführerin habe nämlich behauptet, die beiden Firmen seien ukrainische Firmen, die sich daher der selben Sprache wie die behauptete Truck Center UK bedient hätten. Aus diesen beiden Schreiben gehe übrigens die tatsächliche Existenz der als Aussteller genannten ukrainischen Firmen nicht hervor. Weitere Nachweise dafür habe die Beschwerdeführerin trotz ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nicht erbracht.

Die amtswegigen Ermittlungen zur Ausforschung der Truck Center UK hätten sich auch auf die Unterlagen der ukrainischen Statistik- und Steuerbehörden bezogen. Die beigezogene renommierte Wirtschaftsauskunft Dun und Bradstreet, hätte die behauptete ukrainische Firma weder lokalisieren noch erreichen können. In den möglichen vorhandenen Registern und Nachschlagwerken finde sich kein Hinweis auf die behauptete ukrainische Firma.

Die Angaben der Beschwerdeführerin selbst zur angeblichen Existenz der Truck Center UK seien widersprüchlich. Im Schreiben vom 30. April 1997 habe die Beschwerdeführerin angegeben, die Firma habe bereits in den Jahren 1994/1995 ihren Sitz aus der Ukraine verlegt. Hingegen habe die Beschwerdeführerin in einem Schreiben vom 28. Mai 1997 eine "eidesstattliche Versicherung" eines Albaners namens Subashi K. vorgelegt, in der dieser am 17. Mai 1997 bestätige, seinen Anwalt beauftragt zu haben, das Truck Center UK ins Handelsregister in Uzhgorod (in der Ukraine) einzutragen. Als besonders merkwürdig sei der Umstand anzusehen, dass die Beschwerdeführerin mit Ausnahme des bereits bezeichneten Bestellschreibens kein einziges Schriftstück dieser ukrainischen Firma vorgelegt habe. Nach den Behauptungen der Beschwerdeführerin habe sie mit dieser Firma Geschäfte in beträchtlichem Umfang abgewickelt, nämlich fast alle der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter seien an diese Firma fakturiert worden. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe behauptet, mit den Vertretern dieser Firma in Budapest und in Neunkirchen mehrmals zusammengetroffen zu sein.

An den sehr erheblichen Zweifeln an der Existenz dieser ukrainischen Firma könnte auch die "eidesstattliche Erklärung" des Albaners Subashi K. vom 10. September 1998 nichts ändern. Nach dieser Erklärung habe der Erklärende im Jahre 1993 namens des Truck Center UK und der Silo Tank und Container von der Beschwerdeführerin verschiedenste Ware wie LKW, Fahrzeuge und Container bestellt und erhalten. Gegen dieser Erklärung spreche einerseits der Umstand, dass die meisten der angeblich gelieferten Wirtschaftsgüter gar nicht existiert hätten. Dazu komme, dass die Herkunft und Eigenschaft der erklärenden Person im Dunklen geblieben sei. Die Beschwerdeführerin habe zum Nachweis der Identität dieser erklärenden Person lediglich eine schlecht lesbare Reisepasskopie vorgelegt, auf der das Gesicht des Mannes so gut wie nicht zu erkennen sei. Die Beschwerdeführerin habe beantragt, diese Person, im Rechtshilfeweg mit Albanien zu vernehmen. Dieser Beweisantrag sei jedoch abzulehnen, weil er außerhalb der Grenzen der Möglichkeiten der Abgabenbehörden liege und im Übrigen die Beschwerdeführerin die Möglichkeit gehabt hätte, diesen Zeugen im Laufe des umfangreichen Verfahrens stellig zu machen. Diese angeblichen Aussagen des Albaners schienen aber auch angesichts des weiteren Inhaltes der Bestätigung als unglaubwürdig. Nach der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Kaufvereinbarung vom 26. Oktober 1995 bestätige dieser Albaner, die gesamten Gesellschaftsanteile der Firma Silo Tank und Container "mit heutigem Tag" um S 30.000,-- erworben zu haben. Nach den amtswegigen Ermittlungen der Abgabenbehörden seien jedoch in den Jahren 1996 und 1999 Johann P. und Doris S. Gesellschafter zu jeweils 50 % dieser Firma gewesen. Bemerkenswert sei an dieser Kaufvereinbarung auch, dass sie den Namen der angeblich verkaufenden Gesellschafter nicht anführt.

Der im Betrieb der Beschwerdeführerin als Werkstättenhelfer tätige V.S. habe bei seiner Einvernahme als Zeuge ausgeführt, er habe Telefaxe des Truck Centers UK über Bestellungen dieser Firma übersetzt. Die Angaben dieses bei der Beschwerdeführerin Beschäftigten und somit in einer wirtschaftlichen Abhängigkeit stehenden Person seien jedoch nicht geeignet, die Existenz der Truck Center UK nachzuweisen, weil die Beschwerdeführerin diese behaupteten Telefaxe nicht vorgelegt habe.

Die Beschwerdeführerin habe mit Schreiben vom 28. Mai 1997 eine Fotokopie einer Bestätigung des Rolf B. vom 1. Oktober 1996 vorgelegt. Damit habe Rolf B. bestätigt, dass seine Firma einen von der Beschwerdeführerin an das Truck Center UK gelieferten LKW im Dezember 1994 gekauft habe. Auch diese Bestätigung spreche aus folgenden Gründen nicht für die Existenz des Truck Center UK:

Die erwähnte Bestätigung vom 1. Oktober 1996 trage den Firmenstempel "Pneu Import-Export". Die Erhebungen hätten ergeben, dass dieses Unternehmen bereits im Jahr 1986 das Gewerbe abgemeldet habe. Dazu habe auch die

Oberfinanzdirektion Stuttgart mit Schreiben vom 30. August 1999 mitgeteilt, dass der Sohn des Rolf B. mitgeteilt habe, sein Vater habe vor ca. 15 Jahren in der BRD einen Reifenhandel unter dieser Bezeichnung betrieben. Mittlerweile habe sich sein Vater in Ungarn niedergelassen. Die Beschwerdeführerin habe über entsprechenden Vorhalt daraufhin erklärt, nicht die Firma Pneu Import-Export, sondern eine ungarische Firma Werner es Tarsa habe den LKW angekauft. Diesem Vorbringen sei wieder entgegenzuhalten, dass die Bestätigung nicht den Stempel des nunmehr genannten Käufers, also der ungarischen Firma trage. Nach den abgabenbehördlichen Erhebungen in der BRD seien nach Einstellung des Gewerbetriebes der Firma Pneu Import-Export alle Bürounterlagen, so auch die Stempel, weggeworfen worden. Auf Vorhalt dieses Sachverhaltes habe die Beschwerdeführerin die persönliche Einvernahme des Rolf B. begehrt. Diesem Antrag sei jedoch entgegenzuhalten, dass es im Rahmen der Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten an der Beschwerdeführerin selbst gelegen gewesen wäre, diese Beweismittel beizuschaffen. Im Übrigen werde weder die Existenz einer ungarischen Firma mit der behaupteten Bezeichnung bestritten, noch dass diese einen LKW der bezeichneten Type angekauft habe. Strittig und von der Beschwerdeführerin nicht bewiesen sei allerdings, dass es sich beim Verkäufer dieses Lkws um das Truck Center UK gehandelt habe.

Zusammenfassend könnten die getätigten Ermittlungen dahingehend gewürdigt werden, dass sich trotz sorgfältiger und umfangreicher Erhebungen kein einziger nachprüfbarer Hinweis über das Bestehen der ukrainischen Firma Truck Center UK ergeben habe. Die Abgabenbehörden hätten Erhebungen unter dem Blickwinkel der ihnen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen und zumutbaren Aufwandes vorgenommen. Die Beschwerdeführerin habe hingegen ihrer Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten keinesfalls entsprochen.

Die Beschwerdeführerin habe über den behaupteten Export der Container in das Ausland eine "Ausfuhrbescheinigung" von der Spedition Q. vorgelegt. Hiezu sei Folgendes festzustellen:

Die von der Spedition Q. erstellte "Ausgangsbescheinigung" betreffend die Flüssigkeitscontainer stellten keinen Nachweis der tatsächlichen Verbringung dieser Waren in das Ausland dar. Die genannte Spedition habe damit lediglich die "Ausfuhrvorabfertigung", nicht jedoch den tatsächlichen Austritt der Waren in das Ausland bestätigt.

Hiezu sei zunächst zu bemerken, dass sämtliche Transporte nicht von der genannten Spedition selbst, sondern von Johann P. bzw. von dem von ihm angeblich beauftragten Subunternehmern durchgeführt worden seien. Nach den Erhebungen bei der genannten Spedition sei die Ausstellung von "Ausfuhrbescheinigungen" in Geschäftsfällen, in denen der Transport nicht durch die Spedition durchgeführt werde, ungewöhnlich und entspreche in keiner Weise den Gepflogenheiten des Unternehmens. Die "Ausfuhrbescheinigungen" seien jedoch als fixer Datensatz in der EDV gespeichert und könnten von jedermann ohne Kontrolle eines anderen ausgedruckt werden. Da der behauptete Transport nicht durch diese Spedition durchgeführt worden sei, lägen keinerlei Frachtbriefe oder sonstige Transportunterlagen auf. Die Spedition habe daher eine Bestätigung über den tatsächlichen Austritt der Waren in das Ausland nicht abgeben können. Die Ermittlungen bei der genannten Spedition hätten ergeben, dass auf Drängen des Johann P. diese "Bescheinigungen" ausgestellt worden seien. Johann P. habe erklärt, "ich muss der Firma ... (Beschwerdeführerin) doch etwas geben". Daraufhin seien ihm die in Form eines fix installierten EDV-Datensatzes vorhandenen Bescheinigungen übergeben worden. Es sei aber ein Begleitschreiben ausgestellt worden, wonach diese "Ausfuhrbescheinigungen" nur die "Ausfuhrvorabfertigung" und nicht den tatsächlichen Austritt bestätigten.

Dieses Begleitschreiben der genannten Spedition sei jedoch nicht in dem erhobenen Aktenmaterial vorgefunden worden.

Die Beschwerdeführerin habe zum Nachweis der tatsächlichen Verbringung der Flüssigkeitscontainer in das Ausland angebliche Zollbestätigungen aus Albanien, allerdings nicht vollständig, vorgelegt. Diese Unterlagen wiesen bedeutende Ungereimtheiten auf und seien zollrechtlich nicht geeignet, die tatsächliche Verbringung der Container in das Ausland nachzuweisen. Dies ergebe sich aus Folgendem:

Die auf sämtlichen Bestätigungen angeführte angebliche albanische Firma Linda shpk sei als Scheinfirma zu werten. Die beigezogene Wirtschaftsauskunft Dun und Bradstreet, die für ihre sorgfältigen Recherche bekannt sei, habe trotz Beiziehung der Statistik- und Steuerbehörden, Telefonbücher, lokalen Handelskammern, Firmenbücher bzw. Handelsregister, keine Hinweise für die Existenz dieser Firma in den Jahren 1994 und 1995 zu Tage fördern können. Der Einwand der Beschwerdeführerin, dass die entsprechenden Ermittlungen erst in den Jahren 1996 bis 1999 getätigt worden seien, sei nicht zielführend. Wenn nämlich die besagte Firma in den Jahren 1994 und 1995 tatsächlich existiert hätte und die behaupteten umfangreichen Geschäfte geschlossen hätte, müsste ein bis fünf Jahre später zumindest

irgendeine "Spur" dieses Unternehmens vorhanden sein. Es sei auch in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin trotz der sie treffenden Mitwirkungspflicht es unterlassen habe, durch entsprechende Dokumente wie beispielsweise Firmenbuchauszüge die tatsächliche Existenz dieser Firma zu belegen. Gegen die Richtigkeit dieser albanischen "Bestätigungen" spreche vor allem ihr Inhalt. Diese "Bestätigungen" wiesen teilweise ein Einfuhrdatum der Container nach Albanien auf, das bis zu fünf Monaten vor dem Zeitpunkt gelegen sei, zu dem die Container im Inland der genannten Spedition zur Versendung übergeben worden seien. Der bloße Hinweis der Beschwerdeführerin, die Spedition habe sich wahrscheinlich geirrt, indem sie das Ausfuhrdatum dem Fakturendatum entnommen habe, widerspreche der Lebenserfahrung, dass ein diesbezüglicher Irrtum nicht wiederholt aufeinander folgend vorkomme. Darüber hinaus hätten die Ermittlungen bei der Spedition ergeben, dass die Erstellung einer Ausfuhrerklärung im Nachhinein auszuschließen sei. Solche albanische "Bestätigungen" hätten darüber hinaus nicht für alle angeblich exportierten Container vorgelegt werden können. Nach dem Inhalt dieser Bestätigungen sei ein Container zweimal exportiert worden. Nach diesen Bestätigungen seien am 26. bzw. 27. Juli 1995 vier Edelstahltankcontainer mit jeweils 36.000 Liter Inhalt und ein Container mit 26.000 Liter Inhalt abgefertigt worden und sämtliche fünf Container mit nur einem Fahrzeug mit einem ungarischen Kennzeichen befördert worden. Dies erscheine bereits in zeitlicher Hinsicht kaum möglich zu sein, zumal die Beschwerdeführerin selbst in ihrem Schreiben vom 30. April 1997 ausgeführt habe, es fänden maximal zwei Container auf einem Aufleger Platz.

Die Beschwerdeführerin sei wiederholt ausdrücklich aufgefordert worden, Importpapiere der von ihr in die Ukraine, nach Bulgarien und nach Albanien gelieferten Wirtschaftsgüter nachzureichen. Darauf habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 23. November 1999 lediglich geantwortet, diese Papiere seien bereits 1996 der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Dem erhobenen Aktenmaterial seien solche Unterlagen nicht zu entnehmen und auch nicht der Eingang solcher verzeichnet worden.

Die Beschwerdeführerin habe im Verfahren behauptet, die Container in die Ukraine über Triest geliefert zu haben. Dazu sei festzustellen, dass der von der Beschwerdeführerin genannte Sitz der ukrainischen Firma in der Westukraine, nahe der slowakischen Grenze liege. Ein wirtschaftlich sinnvoller Transportweg könne daher von Wien über die Slowakei bzw. Ungarn in diesen Teil der Ukraine führen. Eine Beförderung über Triest würde mindestens dreimal solange dauern und einen erheblichen Transportkostennachteil bedeuten. Auch ein Transport auf dem Seeweg von Triest aus und anschließender Weiterführung auf dem Landwege erscheine unglaubwürdig. Auf einen diesbezüglichen Vorhalt habe die Beschwerdeführerin lediglich erklärt, die Wirtschaftsgüter seien vom Kunden bzw. Transporteur an der Grenze übernommen worden und der Weitertransport liege nicht mehr in der Ingerenz der Beschwerdeführerin.

Nach den Unterlagen habe die Beschwerdeführerin sechs Pkws angekauft. Keiner der Pkws sei allerdings von der TuT erworben worden; die aus dem Ankauf der Pkws Toyota Corolla, Hyundai Lantra, Hyundai Sonata und Peugeot 309 durch die Beschwerdeführerin resultierende Vorsteuer werde für das Jahr 1994 gewährt. Die anderen beiden Pkws, nämlich Mazda 626 und Lada Samara seien von Privatpersonen erworben worden, sodass der zu zahlende Ankaufspreis keine Umsatzsteuer enthalte und daher auch kein Vorsteuerabzug in Betracht komme. Die Eingangsrechnungen für den Ankauf dieser Pkws seien bei der Beschwerdeführerin nicht festzustellen gewesen. Es könne daher nicht gesagt werden, ob die Pkws bereits vor den Streitjahren angekauft worden seien. Im Zweifel werde aber die für die Beschwerdeführerin günstigere steuerliche Auswirkung gewählt und der Ankauf sämtlicher Pkws im Jahr 1994 angenommen.

Die Beschwerdeführerin habe alle Pkws im Jahr 1994 an das Truck Center UK fakturiert. Nach der in diesem Streitjahr anzuwendenden Rechtslage nach dem UStG 1972 habe der Ausfuhrunternehmer die Voraussetzungen über den Abschluss eines Umsatzgeschäftes mit einem ausländischen Abnehmer und die Versendung des Gegenstandes in das Ausland buchmäßig nachzuweisen. Der Buchnachweis stelle eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Lieferung dar. Nach den Feststellungen handle es sich jedoch bei der ukrainischen Firma Truck Center UK um eine Scheinfirma. Die Beschwerdeführerin habe daher in ihren Büchern und Ausfuhrunterlagen einen fingierten Abnehmer ausgewiesen. Für die einzelnen Pkws sei folgende umsatzsteuerliche Auswirkung festzuhalten:

Auf die Gebrauchtfahrzeuge Mazda 626 und Lada Samara sei gemäß § 4 Abs. 3 UStG 1972 die Differenzbesteuerung anzuwenden. Die Beschwerdeführerin habe die Fahrzeuge von Privaten angekauft und zwar den PKW Mazda um S 60.000,-- und den PKW Lada um S 50.000,--. Die Verkaufspreise seien in selber Höhe angegeben worden, sodass es zu keiner umsatzsteuerlichen Auswirkung komme.

Hinsichtlich der Pkws Peugeot 309, Hyundai Lantra und Hyundai Sonata werde die "Lieferung" an das "Truck Center UK" der Umsatzsteuer unterzogen. Aus den Unterlagen der Beschwerdeführerin seien Eingangsrechnungen dafür nicht feststellbar gewesen, sodass auch der Ankaufspreis der Pkws nicht nachvollzogen werden könne. Im Zweifel werde daher der Ankaufspreis dem von der Beschwerdeführerin erzielten Verkaufspreis gleichgesetzt, sodass es zu einer betragsmäßigen Identität der gewährten Vorsteuer und der festgestellten Umsatzsteuer komme. Es ergebe sich somit auch bei diesen Pkws in Summe keine umsatzsteuerliche Auswirkung.

Auch der Ankauf des Pkws Toyota werde im Zweifel mit dem Jahr 1994 angenommen, und der daraus resultierende Vorsteuerabzug in diesem Jahr gewährt. Dieser PKW sei in der an das "Truck Center UK" fakturierten Ausgangsrechnung inklusive 20 % USt ausgewiesen. Auf dem Kundenkonto der Beschwerdeführerin sei dieser Betrag als bezahlt verbucht worden. Das Abführen der dieses Fahrzeug betreffenden, auf die "Lieferung" an das "Truck Center UK" entfallenden Umsatzsteuer durch die Beschwerdeführerin sei zwar nicht eindeutig nachvollziehbar, jedoch nehme die belangte Behörde im Zweifel dies als erfolgt an. Es komme daher auch bei diesem Wirtschaftsgut zu keiner umsatzsteuerlichen Auswirkung.

Den insgesamt 30 Stück Motoren, welche laut Rechnungen der TuT an die Beschwerdeführerin verkauft worden sein sollen, stehe bei der TuT lediglich ein Einkauf von 3 Stück gebrauchten Motoren vom 5. Mai 1993 gegenüber. Weitere Motoren sowie die diversen LKW-Aufbauten seien nach der Aktenlage von der TuT nie erworben worden. Ob die drei Motoren aus der Rechnung vom 5. Mai 1993 in den laut Rechnungen verkauften Motoren enthalten seien, könne mangels einer eindeutigen Identifizierungsmöglichkeit der einzelnen Motoren nicht festgestellt werden. Es sei aber davon auszugehen, dass die Motoren und die LKW-Aufbauten bei der TuT realiter nicht existiert hätten und damit das für den Vorsteuerabzug wesentliche Element des Vorhandenseins einer im Inland für die Beschwerdeführerin ausgeführten Lieferung, sohin das Verschaffen der Verfügungsmacht durch die TuT, für die Beschwerdeführerin nicht vorliege.

Die Beschwerdeführerin habe Ausgangsrechnungen an das Truck Center UK vorgelegt. Trotz wiederholter Aufforderung habe die Beschwerdeführerin lediglich hinsichtlich des Tiefkühlaufbau Schreiner mit Tiefkühlaggregat, sechs Stück gebrauchte Dieselmotore für Lkws, und einen Kühlaufbau mit Tiefkühlaggregat Ausgangsbescheinigungen, also den Nachweis, dass die Ware tatsächlich aus dem Zollinland bzw. dem Gemeinschaftsgebiet in das Ausland verbracht wurde, vorgelegt. Als Ausgangsbescheinigung könne nur eine Ausfuhranmeldung, versehen mit der Ausgangsbescheinigung und dem Stempel des jeweiligen Grenzzollamtes angesehen werden. Eine Ausnahme könne nur für das Versandverfahren anerkannt werden, für welches die Bestätigung des Spediteurs, die Ware ins Ausland verbracht zu haben, ausreiche. Im vorliegenden Fall gebe es nur einen solchen Versandschein und zwar vom 8. Februar 1995. Die inhaltlichen Angaben in diesem Versandschein seien jedoch unrichtig. Dafür würden folgende Umstände sprechen:

Mit diesem Versandschein sollten angeblich 38 Packstücke mit einem Gewicht von mehr als 70 Tonnen befördert worden sein. Nach der Ladeliste seien damit 24 Paletten gebrauchter Motore geliefert worden. Von der Spedition Q. als zugelassener Ausführer seien am 21. Dezember 1994 Waren zur Ausfuhr aus dem freien Verkehr angemeldet worden. Noch am selben Tag sei für diese Sendung ein nationales Versandverfahren mit Bestimmungsstelle Törl-Maglern eröffnet und eine Ausfuhrbescheinigung für Umsatzsteuer erstellt worden, wonach die Waren angeblich in die Ukraine ausgeführt worden seien. Dieser Versandschein sei am 8. Februar 1995 von der Spedition Q. als zugelassener Empfänger erledigt worden und seien die Waren laut Versandschein in das inländische Zolllager eingelagert worden. Demnach hätte sich der Anhänger mit einem näher bezeichneten polizeilichen Kennzeichen vom 21. Dezember 1994 bis 8. Februar 1995 im beladenen und verplombten Zustand befunden und wäre dem Frächter so nicht für andere Transporte zur Verfügung gestanden. Dieser Umstand könne mit den Erfahrungen des täglichen Lebens keinesfalls in Einklang gebracht werden. Der Vermerk "konform" bei der Erledigung des Versandscheines sei im Übrigen alleine schon deshalb verfehlt, weil die Stellungsfrist im Versandverfahren bereits lange abgelaufen sei. Die Spedition Q. habe nämlich mit Schreiben vom 21. Dezember 1994 an die Beschwerdeführerin bestätigt, die Waren im Auftrag der Beschwerdeführerin am selben Tag in das Ausland ausgeführt zu haben. Tatsächlich sei aber das entsprechende Versandverfahren am 8. Februar 1995 von der selben Spedition "konform" erledigt worden und die 24 Paletten gebrauchter Motore laut diesem Versandschein in ein inländisches Zollager eingelagert worden. Entgegen der Bestätigung der Spedition vom 21. Dezember 1994 müssten sich also diese Wirtschaftsgüter am 8. Februar 1995 nach

wie vor im Zollinland befunden haben. Die bei der Spedition Q. damit beschäftigten Personen seien einvernommen worden und von den Personen dieser Vorgang mangels konkreter Erinnerung als "sehr ungewöhnlich" bzw. "zollrechtlicher Schwachsinn" bezeichnet worden.

Es sei daher davon auszugehen, dass eine Ausfuhrlieferung dieser Wirtschaftsgüter realiter nicht stattgefunden habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde mit dem Begehren, ihn kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vorweg ist die Beschwerdeführerin darauf hinzuweisen, dass eine Bescheidbeschwerde nicht der Konkretisierung der verwaltungsrechtlichen Ansprüche der Partei, sondern der Kontrolle des verwaltungsbehördlichen Verfahrens durch den Verwaltungsgerichtshof dient. Die geltend gemachte Rechtswidrigkeit eines angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften führt nicht in jedem Fall zur Aufhebung des Bescheides. Es muss sich vielmehr um einen wesentlichen Verfahrensmangel handeln. Wesentlich ist der Verfahrensmangel unter der Voraussetzung, dass er möglicherweise von Einfluss auf den Inhalt des angefochtenen Bescheides war. Ob ein Verfahrensfehler insofern wesentlich ist, als er für den Inhalt des Bescheides von Bedeutung sein konnte, lässt sich nicht generell für die Verletzung bestimmter Verfahrensvorschriften sagen, sondern hängt diese Frage vielmehr von den Umständen des Einzelfalles ab. Unter dem Titel wesentlicher Verfahrensmängel ist der Verwaltungsgerichtshof aufgerufen, die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde zu kontrollieren und zwar dahingehend, ob von der belangten Behörde der Sachverhalt genügend erhoben wurde und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind. Schlüssig sind solche Erwägungen nur dann, wenn sie den Denkgesetzen und somit auch dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Die Bekämpfung der Beweiswürdigung der belangten Behörde als unschlüssig setzt jedoch voraus, dass die Beschwerde konkret aufzeigt, welche Feststellung warum unrichtig sein soll und welche Feststellung stattdessen auf Grund welcher Beweismittel begehrt wird.

Mit dem Vorbringen unter Punkt VI. in der Beschwerde wird vor dem Hintergrund dieser Rechtslage der geltend gemachte Aufhebungsgrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften nicht zur gesetzlichen Darstellung gebracht.

Gleiches gilt für die Ausführungen unter Punkt V. der Beschwerde. Eine dort behauptete Aktenwidrigkeit liegt nur dann vor, wenn Feststellungen auf aktenwidriger Grundlage getroffen werden, nicht aber dann, wenn die belangte Behörde bei widersprechenden Beweisergebnissen zu Feststellungen in einer bestimmten Richtung gelangt, die in den Beweisergebnissen ihre Deckung finden. Bei Geltendmachung dieses Verfahrensfehlers hat die Beschwerde die Aktenstücke genau zu bezeichnen, von denen die belangte Behörde in der Begründung ihres Bescheides ohne weiterer Ermittlungsergebnisse abweicht (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 23. April 1996, 96/08/0071).

In Punkt I. der Beschwerde bekämpft die Beschwerdeführerin die Feststellung der belangten Behörde, die ukrainische Firma Truck Center UK habe nie existiert. In der Beschwerde werden die von der belangten Behörde vorgenommenen Ermittlungen als ungeeignet bezeichnet, weil die Beschwerdeführerin bereits mit Schriftsatz vom 30. April 1997 vorgebracht habe, dass das Truck Center UK in den Jahren 1994/1995 ihren Sitz aus der Ukraine verlegt habe.

Damit kann die Beschwerdeführerin jedoch keine Verfahrensfehler der belangten Behörde aufzeigen. Einerseits war die belangte Behörde auf Grund des Zeitpunktes der Ermittlungen gar nicht in der Lage, vor März 1996 Ermittlungen über die Existenz dieser Firma vorzunehmen. Da von der Beschwerdeführerin lediglich ein Firmensitz in der Ukraine namentlich angegeben worden ist und dieser noch dazu unvollständig, ergab sich kein Anlass für die belangte Behörde, an anderen Orten nach dieser Firma zu suchen. Vielmehr wird auch noch in der Beschwerde die genaue Anschrift des behaupteten Geschäftspartners aus der Ukraine nicht angegeben.

Die Beschwerdeführerin meint, die belangte Behörde hätte stattdessen Firmenbuchauszüge der von ihr namhaft gemachten beiden ukrainischen Firmen einholen müssen und wäre sodann bei Würdigung der vorgelegten Schreiben dieser Firmen zum Ergebnis gekommen, die Firma Truck Center UK habe tatsächlich bestanden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde sich mit dem Schreiben der beiden ukrainischen Firmen ausführlich befasst hat und den Inhalt dieser Schreiben dahingehend gewürdigt hat, dass kein verlässlicher Schluss auf

die Existenz der Firma Truck Center UK zulässig ist. Diese Ausführungen der belangten Behörde können nicht als unschlüssig bezeichnet werden. Die Beschwerdeführerin zeigt nicht auf, in welcher Weise Firmenbuchauszüge über die beiden ukrainischen Firmen allein zu einer anderen Würdigung des Inhaltes der Schreiben dieser Firmen führen können.

Soweit die Beschwerdeführerin meint, die belangte Behörde hätte bereits aus der eidesstattlichen Versicherung des Subashi K. die Existenz des Truck Center UK feststellen können, und die von der belangten Behörde inhaltlichen Ungereimtheiten als "naturgemäße Unschärfen einer Übersetzung" bezeichnet, kann ihr nicht gefolgt werden. Vielmehr entspricht die Würdigung dieses Beweismittels durch die belangte Behörde der Lebenserfahrung. Was die behaupteten Unschärfen einer Übersetzung betrifft, hat sie die Beschwerdeführerin selbst zu verantworten, handelt es sich doch um die von ihr vorgelegten Unterlagen.

Entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin ist auch die Würdigung der Aussage des bei der Beschwerdeführerin beschäftigten V.S. unbedenklich. Die belangte Behörde hat zutreffend darauf verwiesen, dass es für die Beschwerdeführerin keine besondere Mühe gewesen wäre, die von diesem Zeugen angeblich übersetzten Bestellscheine vorzulegen. Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin auch im Beschwerdeverfahren nicht einmal das Anbot stellt, diese Bestellscheine vorzulegen. Die belangte Behörde hat aus dem Verhalten der Beschwerdeführerin, behauptete unmittelbare schriftliche Unterlagen über den Geschäftsverkehr mit der behaupteten Firma nicht vorzulegen, zutreffend den Schluss gezogen, dass es sich um eine Scheinfirma handelt. Es entspricht nämlich keineswegs den im Geschäftsleben üblichen Gepflogenheiten, über Geschäfte in Millionenhöhe keine schriftlichen Unterlagen wie Verträge etc. zu besitzen.

Die Beschwerdeführerin rügt die Unterlassung der Einvernahme des Subashi K. in Albanien und eines informierten Vertreters einer ungarischen Firma im Rechtshilfeweg. Auch damit kann sie jedoch keine zur Aufhebung führende Verfahrensverletzung der belangten Behörde aufzeigen. Einerseits sollte durch diese Beweise wiederum nur mittelbar auf die Existenz der ukrainischen Firma geschlossen werden, andererseits hat die belangte Behörde zutreffend auf die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten durch die Beschwerdeführerin hingewiesen.

Die Beschwerdeführerin rügt in diesem Zusammenhang auch die Unterlassung des von den Abgabenbehörden ausgeforschten österreichischen Zulassungsbesitzer des streitgegenständlichen PKW Hyundai Lantra. Sie bringt vor, es wäre für die Behörde ein Leichtes gewesen, diesen Zulassungsbesitzer über die Herkunft des Fahrzeuges zu befragen und in den Typenschein Einsicht zu nehmen. Der Beschwerdeführerin sei dies grundsätzlich verwehrt.

Auch dieses Vorbringen kann nicht aufzeigen, dass die belangte Behörde den Sachverhalt ungenügend ermittelt hätte oder dass ihre Würdigung der Beweisergebnisse unschlüssig wäre. Vorerst ist die Beschwerdeführerin darauf hinzuweisen, dass es ihr unbenommen geblieben wäre, einen entsprechenden Beweisantrag auf Einvernahme des Zulassungsbesitzers als Zeugen zu stellen. Dies hat sie nicht getan. Ihren Ausführungen in der Beschwerde ist aber auch nicht zu entnehmen, dass es sich um ein Beweismittel handelt, welches unmittelbar über die Existenz oder Nichtexistenz der strittigen ukrainischen Firma Beweis liefert. Mittelbare Beweise haben die zahlreichen Erhebungen ohnehin gebracht, ohne dass jedoch die Existenz der strittigen Firma dargetan worden wäre.

Die Beschwerdeführerin bekämpft unter diesem Punkt auch die Beweiswürdigung der belangten Behörde insofern, als sie das Vorhandensein gewisser behaupteter Wirtschaftsgüter nicht festgestellt hat. Mit dem Umstand, dass die belangte Behörde die tatsächliche Existenz und die Tatsache der Lieferung der Lkws, Pkws, des Tiefkühlaufbaues Schreiner mit Tiefkühlaggregat, sechs Stück gebrauchter Dieselmotore und eines Kühlaufbaues mit Kühlaggregat feststellte, will die Beschwerdeführerin dartun, dass die Angaben der "wirtschaftlich unabhängigen" Personen von der Beschwerdeführerin zum Streitthema des Vorhandenseins der Wirtschaftsgüter unrichtig gewesen seien.

Diesen Ausführungen ist zu erwidern, dass die belangte Behörde das Vorhandensein gewisser Wirtschaftsgüter nicht auf Grund von Aussagen von Zeugen feststellte, sondern auf Grund vom Vorhandensein objektiver und den gesetzlichen Bestimmungen entsprechenden Bescheinigungen. Im Übrigen ist darauf zu verweisen, dass die einvernommenen Zeugen zur Frage des Vorhandenseins der Wirtschaftsgüter diese nicht durch konkrete individualisierende Merkmale beschreiben konnten. Wenn die belangte Behörde daher nur vom Vorhandensein jener Wirtschaftsgüter ausging, zu denen einwandfreie objektive Dokumente vorhanden waren, ist dies nicht als unschlüssig anzusehen. Schließlich ist der Beschwerdeführerin aber entgegenzuhalten, dass bei einem behaupteten derartigen

Geschäftsumfang es nicht der wirtschaftlichen Erfahrung entspricht, dass keiner der Mitarbeiter im Betrieb auch nur annähernd konkrete Angaben über das Vorhandensein dieser Wirtschaftsgüter und zwar in Form von einer Individualisierung derselben machen kann.

Unter Punkt II. der Beschwerde bekämpft die Beschwerdeführerin die Beweiswürdigung der belangten Behörde hinsichtlich des Erwerbes von 24 Motoren, 11 Kühlwechselaufbauten mit Kühlgerät und einem Dieselmotor und der Lieferung dieser Wirtschaftsgüter an das Ausland, wobei als Abnehmer die ukrainische Firma Truck Center UK lediglich als Scheinfirma zu bezeichnen sei. Die Beschwerdeführerin behauptet, die Existenz dieser Wirtschaftsgüter sei durch das Zollamt Fernetti als Bestimmungsstelle bestätigt worden. Auf Blatt 5 des Versandscheines zum Verfahren vom 8. Februar 1995 sei durch dieses Zollamt der Warenimport am 13. Februar 1995 an das Zollamt Wien rückgemeldet worden. Die belangte Behörde gehe von der Echtheit des Stempels des italienischen Zollamtes aus. Hinsichtlich des Dieselmotors habe sie eine Rechnung samt Bescheid des Zollamtes Klingenbach über Kommissionsgebühren, Dauer 1 Stunde, Block Nr. 027, vorgelegt. Es wäre daher bei richtiger Beweiswürdigung der Erwerb der 24 Stück Motore und 11 Kühlwechselaufbauten durch die Beschwerdeführerin festzustellen und die Vorsteuer der Beschwerdeführerin anzuerkennen gewesen.

Auch mit diesem Vorbringen kann die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen. Hinsichtlich der Feststellung der belangten Behörde, bei dem behaupteten Abnehmer Truck Center UK handle es sich um eine Scheinfirma, ist auf die obigen Ausführungen zu verweisen. Im Übrigen ist die belangte Behörde zutreffend davon ausgegangen, dass der Stempel der Bestimmungsstelle, hier des Zollamtes Fernetti, keinen Beweis über das Vorhandensein der im Versandschein angeführten Waren darstellt. Die Bestimmungsstelle, hier das Zollamt Fernetti hat gemäß Art. 356 Abs. 2 Zollkodex-Durchführungsverordnung (ZK-DVO) auf den Exemplaren des Versandscheines das Ergebnis ihrer Prüfung zu vermerken und der Abgabestelle ein Exemplar zurückzuschicken. Die von der Bestimmungsstelle zwingend durchzuführenden Maßnahmen bei der Erledigung von Versandscheinen beschränken sich auf die Kontrolle des auf dem Versandschein angeführten Zollverschlusses und das Vorhandensein des befördernden Fahrzeuges. Eine Verpflichtung, das Vorhandensein aller im Versandschein erwähnten Waren zu überprüfen, besteht nicht. Der von der Beschwerdeführerin gezogene Schluss, die Echtheit des Stempels des Zollamtes Fernetti bestätige das Vorhandensein der im Versandschein angeführten Waren, ist daher keinesfalls zwingend.

Die belangte Behörde hat im Übrigen ausführlich dargelegt, warum sie nicht von der Richtigkeit des Versandscheines vom 8. Februar 1995 ausgeht. Diese Ausführungen werden in der Beschwerde nicht bestritten. Auch wird in der Beschwerde nicht vorgetragen, dass für diese strittigen Wirtschaftsgüter Ausgangsbescheinigungen vorgelegt worden wären. Eine Ausfuhranmeldung mit einer Ausgangsbescheinigung samt Stempel des jeweiligen Grenzzollamtes wurde hinsichtlich dieser strittigen Wirtschaftsgüter trotz wiederholter Aufforderung von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt.

Unter Punkt III. der Beschwerde macht die Beschwerdeführerin geltend, die belangte Behörde gehe davon aus, dass hinsichtlich der auf Seite 158 des angefochtenen Bescheides unter den Punkten g) bis

h) aufgezählten Container von der TuT an die Beschwerdeführerin Rechnungen gelegt worden seien, denen keine Lieferung zu Grunde gelegen sei. Die belangte Behörde gehe lediglich davon aus, dass zwei Container der TuT zur Verfügung gestanden seien. Bei diesen Feststellungen lasse die belangte Behörde die Aussagen des Dipl.-Ing. P. völlig unberücksichtigt. Dieser habe angegeben, in den Jahren 1994 und 1995 gelegentlich zwei LKW-Züge, teilweise mit Kühl-WABS und Containern gesehen zu haben. Insgesamt, zeitlich jedoch verteilt, habe er ca. fünf bis sechs Container gesehen. Er habe zwei oder möglicherweise auch mehrere Container pro Lieferung gesehen. Auch der Zeuge V.S. habe zu diesem Thema angegeben, dass pro Lieferung nicht mehr als zwei bis drei Container gekommen seien. Auf die Frage: "Wenn ja wie viele und wo wie lange", habe er geantwortet: "Es seien möglicherweise drei bis vier Stück gewesen."

Der Mitarbeiter der Speditionsfirma Q. (Herr L.) habe gegenüber der Betriebsprüfung angegeben, eine Überprüfung der Containernummern sei stichprobenartig erfolgt. Bei der Einvernahme vor dem Hauptzollamt Wien habe diese Person auf die Frage, ob er Waren gesehen habe, die zur Ausfuhr abgefertigt worden seien, angegeben, "wie schon vorher erwähnt, teilweise; die Kühlwabs und Container im Hof seien nicht zu übersehen gewesen".

Die gegenständlichen Container wiesen eindeutige Identifizierungsmerkmale, nämlich Tanknummern, auf. Die zollmäßige Abfertigung sei durch die Speditionen Q. und K & Co erfolgt. Die Container Nr. 16800, 16801, 1218 und

1317 seien überdies von der Spedition K & Co vorabgefertigt worden und seien beim Zollamt Nickelsdorf in das Ausland "ausgetreten". Die "vidierten" Fakturen vom 28. Dezember 1995 lägen im Behördenakt. Die Lieferung der gegenständlichen Container sei an die Firma Silotank & Container in Sofia erfolgt. Die Existenz dieses Unternehmens werde von der belangten Behörde ausdrücklich festgestellt. Es wäre daher bei richtiger Beweiswürdigung sowohl die Vorsteuer zu berücksichtigen gewesen als auch die Tatsache der Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen.

Diesem Vorbringen ist zunächst entgegenzuhalten, dass die belangte Behörde auf Seite 158 unter Buchstabe g) ein Stück gebrauchter Dieselmotor aufzählte und unter Buchstabe h) sechs Stück Tankcontainer in Edelstahlausführung. Dem gegenüber beziehen sich die Ausführungen in der Beschwerde lediglich auf Container und soweit die Nummern derselben angegeben werden, auch nur auf vier. Soweit die Beschwerdeführerin auf Grund der wiedergegebenen Zeugenaussagen auf das Vorhandensein mehrerer Container schließen will, ist sie daran zu erinnern, dass nach den Angaben des Dipl.-Ing. P. und des V.S. zeitlich verteilt Container gesehen worden sind und zwar nach den Angaben des Erstgenannten insgesamt ca. fünf bis sechs und nach den Angaben des Zweitgenannten ca. drei bis vier. Pro Lieferung seien zwei, möglicherweise auch mehrere Container bzw. nicht mehr als zwei bis drei Container gesehen worden. Die Feststellung der belangten Behörde im Zusammenhang mit den übrigen Ermittlungsergebnissen, der TuT seien lediglich zwei Container, und die überdies nur zur Nutzung, zur Verfügung gestanden, kann durch diese unbestimmten Angaben nicht erschüttert werden. Auch das Vorhandensein von "vidierten Fakturen" kann nicht gegen die auf Grund eines umfangreichen Ermittlungsverfahrens getroffenen Feststellungen der belangten Behörde mit Erfolg ins Treffen geführt werden. Die Beschwerdeführerin geht auf die übrigen überzeugenden Argumente der belangten Behörde mit keinem Wort ein. Durch das Aufgreifen einzelner, noch dazu unbestimmter bzw. nur Teilaspekte betreffender Unterlagen kann die sorgfältige Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht erschüttert werden.

Schließlich führt die Beschwerdeführerin unter Punkt IV. der Beschwerde aus, hinsichtlich der anerkannten Vorsteuer bestehe ein nicht nachvollziehbarer Differenzbetrag von S 36.000,-- zu ihren Lasten. Die belangte Behörde gehe von den geltend gemachten Vorsteuern von S 6,429.350,10 aus und ziehe davon eine nicht abzugsfähige Vorsteuer hinsichtlich der Pkws von S 1,039.066,62 ab, sodass sich eine abzugsfähige Vorsteuer von S 5,390.282,48 ergebe. Dem gegenüber gehe die belangte Behörde jedoch von einer abziehbaren Vorsteuer von S 5,354.283,48 für das Jahr 1994 aus.

Auch dieses Vorbringen ist unberechtigt. Die Beschwerdeführerin übersieht, dass die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass hinsichtlich der Pkws umsatzsteuerlich keine Auswirkungen gegeben sind. Soweit daher die Beschwerdeführerin die Differenz mit der Umsatzsteuer für die Pkws erklären will, geht dieses Vorbringen ins Leere. Die belangte Behörde weist in ihrer Gegenschrift zutreffend darauf hin, dass sich die Differenz aus den Unterlagen der Beschwerdeführerin selbst ergeben. Demnach wurde bei einem Einkaufspreis von sechs Stück generalüberholten Kühlwechselaufbauten mit Kühlgeräten von S 2,520.000,-- eine Umsatzsteuer von S 540.000,--, diese als abzugsfähige Vorsteuer, geltend gemacht. Bei richtiger Berechnung ergebe sich jedoch nicht der Betrag von S 540.000,-- sondern S 504.000,--. Dieser unrichtige Vorsteuerbetrag ist im angefochtenen Bescheid (z.B. Seite 26) dargestellt, sodass die behauptete rechnerische Differenz nicht vorliegt.

Die Beschwerdeführerin zeigt somit insgesamt mit ihrem Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Die Beschwerde erweist sich daher als unberechtigt und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 20. Juni 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:2000150020.X00

Im RIS seit

25.09.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at