

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Wolfgang Kellermair, Simonystrasse 44, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 24. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, vormals des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vom 21. Juli 2011 betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer 03/2010 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zeitraum März 2010 bis Mai 2010 wurden vom Beschwerdeführer steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an die Firma ***T***, Rumänien (***ROxxxx***) im Gesamtbetrag von Euro 171.457,00 gemeldet.

Von der Firma ***T***, wurde der Empfang von Waren bzw. landwirtschaftlichen Maschinen und Traktoren im Gesamtbetrag von Euro 171.457,00 bestritten.

Dies wurde dem Finanzamt von der rumänischen Finanzverwaltung mittels Informationsaustausch iSd Artikel 5 und 19 der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003) vom 09.12.2010 mitgeteilt. Die Rechnungsausstellung erging an die Firma ***T***.

Der Beschwerdeführer erhielt vor Lieferung der Waren an die ***S*** den Auftrag von der Firma ***T*** zur Abänderung der Lieferadresse. Der Auftrag betrifft die abgeänderte Lieferadresse direkt an die ***S*** mit der Lieferung vom 19.06.2010 (CMR-Frachtbrief).

Ein Kaufvertrag oder Bestellung der Waren mit bzw. von der ***T*** wurde nicht vorgelegt. Auch die Bezahlung der Waren ist nicht durch die ***T*** erfolgt.

Es erging dann am 21.07.2011 ein Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid betreffend März 2010, in welchem die vom Beschwerdeführer beantragte Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen durch das Finanzamt rückgängig gemacht worden ist.

Das Finanzamt führte begründend dazu aus:

Voraussetzung für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Sinne des Art 7 UStG 1994 sei unter anderem, dass eine im Inland steuerbare Lieferung an einen Abnehmer im Binnenland vorliege, bei dem es sich um einen Unternehmer handelt, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat.

In diesem Zusammenhang müsse sich der Unternehmer auch die Identität des Abnehmers einer innergemeinschaftlichen Lieferung z.B. durch Kaufverträge und Vollmachten nachweisen lassen. Hierfür reiche die Aufzeichnung der UID nicht aus (vgl. BFH 08.11.2007, V R 26/05).

Eine weitere Voraussetzung für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung ist der Nachweis der Warenbewegung in den Bestimmungsmittgliedstaat. Wie dieser Nachweis zu führen ist, regelt die Verordnung des Bundesministers für Finanzen (VO), BGBl. Nr. 401/1996.

Gemäß § 2 der VO BGBl. Nr. 401/1996 muss in jenen Fällen, in denen die Waren vom Abnehmer oder dessen Beauftragen in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert werden (den so genannten "Abholfällen"), unter anderem eine schriftliche Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, vorgelegt werden. Hierzu gehört auch der Nachweis, dass ein für den Abnehmer Handelnder dessen Beauftragter ist (vgl. BFH 08.11.2007, V R 26/05).

Eine Kopie des Reisepasses der abholenden Person sei als Nachweis nicht ausreichend. Treten mehrere Personen mit dem liefernden Unternehmer in Kontakt und geben sich als Beauftragte des Warenempfängers aus, müsse sich der liefernde Unternehmer von jedem Einzelnen geeignete Nachweise für seine Beauftragung vorlegen lassen, aus der die von diesem vorzunehmende Handlung konkret hervorgeht (z.B. Beauftragung ein bestimmtes Fahrzeug abzuholen). Eine bloß allgemein gehaltene Vollmacht genügt nicht.

Diese Überprüfungen seien bereits vor der Aushändigung der Waren vorzunehmen. Die Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten über die beabsichtigte innergemeinschaftliche Warenbeförderung sind dem liefernden Unternehmer bereits bei der Abholung auszuhändigen und können nicht nachträglich nachgereicht werden. Darüber hinaus müsse in dieser Erklärung das Bestimmungsland sowie der Bestimmungsort der Waren konkret angegeben werden, der bloße Hinweis auf eine Beförderung der Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet genüge dabei nicht.

Fehlen ordnungsgemäße Nachweise über die Beauftragung oder Erklärungen über die Warenbeförderung, ist der für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung im Sinne des Art 7 UStG 1994 erforderliche Beförderungsnachweis im Sinne des § 2 der VO BGBl. Nr. 401/1996 nicht gegeben.

Kann der Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung schon wegen fehlender oder mangelhafter Unterlagen (z.B. fehlende Vollmachten) seitens des Lieferanten nicht erbracht werden, könne die Vertrauensschutzregelung im Sinne des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht zur Anwendung gelangen.

Zusammenfassend kommt das Finanzamt zur Ansicht, dass wechselnde Rechnungsempfänger und damit einhergehende formalrechtliche Nachweise wie z.B. über Vollmachten der abholenden Personen nicht gegeben seien.

In der Beschwerde wird dagegen vom steuerlichen Vertreter folgendes eingewendet:

*„Der Beschwerdeführer erhielt ca. ab 2009 Kontakt mit einigen Damen und Herren aus Rumänien, welche sich als Einkaufsgemeinschaft bzw. Einkaufsgenossenschaft für landwirtschaftliche Maschinen vorstellten bzw. ausgaben. Sprecher dieser Gemeinschaft war Herr Ing. Dpl. R. ***L***, Geschäftsführer der Firma ***S***.*

*Einkaufsgemeinschaft bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die rumänischen Einkäufer mit dem Beschwerdeführer vereinbarten, dass nach Ausverhandlung von Ware und Preis (Spezifikation der Hauptbestandteile des Geschäftes) durch die Herrn ***L*** und der Beschwerdeführer von Fall zu Fall der einzelne Abnehmer aus der Einkaufsgemeinschaft von Herrn ***L*** im Detail genannt werden würde. Es konnte also auch kurzfristig vor Lieferung bekanntgegeben werden, welches der Mitglieder aus dieser Einkaufsgemeinschaft das Einkaufsgeschäft tätigt. Herr ***L*** wurde bei den Besuchen persönlichen von allen Teilnehmern aus Rumänien bevollmächtigt.*

*Für den Beschwerdeführer stellte sich die rumänische Gruppe als eine Art landwirtschaftliche Einkaufsgenossenschaft dar, wobei die genaue rechtliche Ausgestaltung dieser Einkaufsgenossenschaft nach rumänischem Recht mangels Kenntnisse des rumänischen Rechtssystems für Beschwerdeführer natürlich nicht möglich war. Neben Herrn ***L*** waren bei den Herrschaften aus Rumänien auch Vertreter anderer landwirtschaftlicher Firmen anwesend, unter anderem auch der Geschäftsführer der Firma ***T***.*

*Herr ***L*** wurden von allen anwesenden Genossenschaftsmitgliedern als bevollmächtigter Sprecher sowohl bei den persönlichen Besuchen als auch für die einzelnen Preisverhandlungen genannt.*

Auf Basis dieser Konstellation ging der Beschwerdeführer mit der Sorgfalt vergleichbar der eines ordentlichen Kaufmannes vor. Der Beschwerdeführer machte vor Aushändigung der Waren die UID-Abfrage Stufe II. Der Beschwerdeführer kopierte sich vom beauftragten Abholer Reispass, die Daten des abholden LKWs (Fahrzeugnummer etc.). Der Beschwerdeführer tat dies wiederholt, da bei jedem Einkauf eines der Mitglieder der Einkaufsgenossenschaft derselbe Abholer die Ware abgeholt hatte.

*Der Beschwerdeführer war auch selbst in Rumänien um das Gerät dort in Betrieb zu nehmen. Dabei waren auch wiederum die zuständigen Herrschaften, insbesondere auch Herr ***L*** zugegen.*

Es war kein Anhaltspunkt für Misstrauen gegeben.

*Die Bekanntgabe des Käufers vor Lieferung war kein außergewöhnlicher Sachverhalt, an denen der Beschwerdeführer die unlauteren Absichten der Abnehmergenossenschaft hätte erkennen können. Einerseits waren ja schon mehrere Geschäfte mit Herrn ***L*** als zentralen Ansprechpartner und Einkaufs-Bevollmächtigten der „Einkaufsgenossenschaft“ so abgewickelt worden. Auch die Tatsache, dass die eingetroffenen Zahlungen von zumindest teilweise einem anderen Zahlungsträger als der Abnehmerfirma erfolgt sind, konnte kein Grund für berechtigte Zweifel sein. Einerseits ging der Beschwerdeführer von einer in Rumänien funktionierenden Einkaufsgenossenschaft bzw. -gemeinschaft aus, bei der neben den Maschineneinsatzstunden natürlich auch Ertragsanteile gegenseitig verrechnet werden würden und es daher zu genossenschaftsinternen Zahlungsausgleichen kommt, die in diesem Fall durch Zahlung an einen Lieferanten den Ausdruck fanden bzw. ausgeglichen wurden.*

*Die Tatsache, dass die Zahlung an einen Lieferanten von einem anderen Mitglied der Genossenschaft direkt erfolgt, ist jedenfalls auch nicht außergewöhnlich, wenn man davon ausgeht, dass die in Rumänien noch anfallende Erwerbsteuer und eine genossenschaftsintern vereinbarte Beschaffungsprovision ohnedies offengelegt sind und in Rumänien vom Endabnehmer an die Firma ***T*** direkt und zusätzlich bezahlt werden. Die Auskunft seitens des Herrn ***L*** über den abweichenden Zahlungsleistenden war auf Nachfrage vom Beschwerdeführer, dass die Zahlungsleistende ebenfalls ein Mitglied dieser Einkaufsgenossenschaft sei und der Grund in „genossenschaftsinternen“ Zahlungsvereinbarungen liege. Der Beschwerdeführer sah in dieser Einkaufsform bzw. dem genossenschaftsähnlichen Auftreten der Rumänen Gründe, die auch in Österreich in Form von Vereinbarungen beispielsweise beim ***M*** gegeben sein können.*

*Jedenfalls kann der Beschwerdeführer durch diese unglücklichen Umstände des Falles die Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht verlieren, da der verhandelnde Ansprechpartner seitens der Rumänen ja von allen anwesenden „Delegationsmitgliedern“ aus der Einkaufsgenossenschaft bei den geführten Gesprächen persönlich bevollmächtigt wurde. Auch die Inbetriebnahme der Geräte in Rumänien wurde immer durch Herrn ***L****

*organisiert und abgehalten. Von ihm als Bevollmächtigten wurden gegebenenfalls auch Abnahmeprotokolle gefertigt, etc. Herr ***L*** hatte auch die Person des Abholers bestimmt und angekündigt. Der Beschwerdeführer hatte jedes Mal die UID-Abfrage gemacht, den Reisepass des Abholers kopiert, die Ware bei der Inbetriebnahme in Rumänien selbst gesehen, sodass auch sichergestellt war, dass die Ware nach Rumänien gelangt ist. Aus diesem Grund ist der Beschwerdeführer nach objektiven Kriterien kein Vorwurf zu machen. Jeder andere ordentliche Kaufmann hätte nicht anders gehandelt. Natürlich ist der Beschwerdeführer kein erfahrener Jurist mit Spezialkenntnissen des internationalen Rechts. Der Beschwerdeführer ist Landmaschinenhändler.*

Aufgrund der Tatsache, dass man dem Herrn Beschwerdeführer keinen Vorwurf wegen der betrügerischen Machenschaften der Rumänen machen kann, genießt er die Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG 1994. Es wird daher beantragt, den angefochtenen Bescheid vom 21.7.2011 über die Festsetzung bzw. Erhöhung von Umsatzsteuer für 3/2010 in Höhe € 36.470,83 (Erhöhung von € 7.894,67 auf € 36.470,83) ersatzlos zu streichen und die strittigen Umsätze aufgrund der Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 in Österreich steuerfrei zu belassen.“

Zusammenfassend wird vom Beschwerdeführer dahingehend argumentiert, dass er wohl die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes aus seiner Sicht wahrgenommen habe. Jedenfalls müsse im gegenständlichen Fall die Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 greifen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 24.05.2022 vor dem Bundesfinanzgericht führten das Finanzamt sowie der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter folgendes aus:

Das Finanzamt bleibt bei der Ansicht, die in der gesonderten Bescheidbegründung formuliert worden ist. Voraussetzung der Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung ist, dass der Abnehmer ein Unternehmer ist. Das ist gegenständlich nicht der Fall. Auch die Vertrauensschutzregelung gem. Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 würde nicht greifen, weil weder ein Kaufvertrag mit der Firma ***T*** vorliegt noch eine Vollmacht des Abholers.

Der Steuerberater des Beschwerdeführers führt aus wie in der mit 22.05.2022 datierten Stellungnahme zur mündlichen Verhandlung vom 24.05.2022, welche dann im Rahmen der mündlichen Verhandlung in Papierform an den Vertreter des Finanzamts und an das Bundesfinanzgericht übergeben worden ist:

„Ergänzend zu den bisherigen Ausführungen stellen wir eine Zusammenfassung der Gegebenheiten dar.

Der Beschwerdeführer hatte ab 2009 Kontakt mit einigen Damen und Herren aus Rumänien, welche sich als Einkaufsgemeinschaft bzw. Einkaufsgenossenschaft für landwirtschaftliche Maschinen vorstellten bzw. ausgegeben hatten.

*Sprecher dieser Gemeinschaft war Herr Ing. Dpl. R. ***L***, Geschäftsführer bzw. Ansprechpartner der Firmen ***S*** und ***T***. Einkaufsgemeinschaft bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die rumänischen Einkäufer mit dem Beschwerdeführer vereinbarten, dass nach Ausverhandlung von Ware und Preis (Spezifikation der Hauptbestandteile des Geschäftes) durch die Herrn ***L*** und den Beschwerdeführer von Fall zu Fall der einzelne Abnehmer aus der Einkaufsgemeinschaft von Herrn ***L*** im Detail genannt werden würde. Im behandelten Fall war dies die Firma ***T***.*

*Herr ***L*** wurde bei den Besuchen persönlichen von allen Teilnehmern aus Rumänien bevollmächtigt.*

*Auch für den Beschwerdeführer stellte sich die rumänische Gruppe als eine landwirtschaftliche Einkaufsgenossenschaft dar, wobei die genaue rechtliche Ausgestaltung dieser Einkaufsgenossenschaft nach rumänischem Recht mangels Kenntnisse des rumänischen Rechtssystems für den Beschwerdeführer natürlich nicht exakt nachvollziehbar war. Neben Herrn ***L*** waren bei den Gesprächen auch Vertreter anderer landwirtschaftlicher Firmen anwesend. Herr ***L*** wurden von allen anwesenden Genossenschaftsmitgliedern als bevollmächtigter Sprecher sowohl bei den persönlichen Besuchen also auch für die einzelnen Preisverhandlungen genannt.*

*Im durch die Finanzverwaltung behandelten Fall handelt es sich um eine Bestellung durch die ***T*** über einen Betrag von Euro 167.600,00.*

Inhalt dieser Bestellung waren:

1 Fendt Traktor Vario 920 (gebraucht)

1 Fendt Traktor Vario 818 (gebraucht)

1 Fendt Traktor 312 LSA samt Lader (gebraucht)

1 Pfliegerädersatz (gebraucht)

1 Hardy Anhängespritze 3500 Twin Force 24 (gebraucht)

Es handelte sich bei allen Geräten um Gebrauchtgeräte.

*Die Ausgangsrechnung ist mit 12.3.2010 datiert und auf den Abnehmer ***T*** ausgestellt. Auch in der Zusammenfassenden Meldung wurde ***T*** als Abnehmer gemeldet. Die durchgeführte UID-Abfrage der Stufe 2 ist ebenfalls vom 12.3.2010 und zeigt eine gültige UID-Nummer für den Abnehmer ***T***.*

Die Abholung wurde von einem vom Abnehmer ***T*** organisierten Frächter durchgeführt. Der Lieferschein für die Geräte TWIN-Force und für den Fendt Vario 920 wurde am 31.3.2010 ist ebenfalls auf ***T*** ausgestellt. Herr ***R*** war für die ***T*** Tätig tätig und hat den auf ***T*** ausgestellten Lieferschein unterschrieben. Die Daten samt Identität des Herr ***R*** wurden vom Beschwerdeführer kopiert und festgehalten. Frachtpapiere sind vorhanden. Lieferadresse ist die Geschäftsanschrift der ***T*** in Rumänien.

Gleiches gilt für den Fendt Traktor 312 samt Lader. Zusätzlich wurden noch mitgeliefert an die Firma ***T*** eine Spritze 800 Liter und ein Gewicht 800 kg um in Summe um ca. Euro 1.700,00. Diese beiden Gerätschaften wurden zwischenzeitig zusätzlich von der Firma ***T*** bestellt.

Abgeholt wurden auch diese Geräte von einem von der Firma ***T*** beauftragten Frächter ***CM***, ebenfalls für die Firma ***T***. Seine Daten wurden ebenfalls vom Beschwerdeführer festgehalten und kopiert. Auch dieser Lieferschein für die Firma ***T*** ist unterschrieben. Lieferung ging an die Geschäftsanschrift der ***T*** in Rumänien. Ein Frachtbrief ist vorhanden.

Der Traktor Fendt Vario 818 (Preis Euro 56.000,00) wurde im Auftrag und über Anweisung der Firma ***T*** an die Firma ***S***, einer Schwesterfirma von ***T***, geliefert bzw. abgeholt. Auch die UID-Nummer der Firma ***S*** wurde vom Beschwerdeführer vor Lieferung abgefragt und überprüft. Der Frächter war ***SVC***. Alle Daten des Frächters wurden festgehalten. Lieferschein wurde unterschrieben.

Offenbar hatte die Abnehmerfirma ***T*** die Erwerbsbesteuerung in Rumänien, wie sich nachträglich herausgestellt hat, nicht durchgeführt. Seitens der rumänischen Abnehmerfirma wurde nämlich nachträglich behauptet, die Lieferung hätte nicht für sie, sondern für eine rumänische Endkundin, vermutlich eine Betreiberin eines landwirtschaftlichen Betriebes, Frau Simona ***B***, stattgefunden. Unverständlich ist diese Behauptung insbesondere auch deshalb, weil ***T*** die Abholung der Geräte in Auftrag gegeben und selbst organisiert hat. Tatsache ist, der Beschwerdeführer kennt diese Frau Simona ***B*** in keinster Weise. Frau ***B*** hat niemals irgendetwas beim Beschwerdeführer bestellt.

Der Vorwurf der Finanzverwaltung, der Beschwerdeführer hätte in Wirklichkeit an Frau ***B*** verkauft, da auch Zahlungen teilweise von Frau ***B*** kann nicht gelten. Teilzahlungsbeträge wurde von unterschiedlichen Firmen aus der Einkaufsgenossenschaft geleistet, vermutlich aufgrund eines internen Zahlungsausgleiches der rumänischen Einkaufsgenossenschaft. So kamen Zahlungen von ***RC*** (Euro 100.000,00), von ***AT*** (Euro 10.000,00), von der Firma ***S*** (Euro 10.000,00 und Euro 33.000,00), und von Frau ***B*** (Euro 6.000,00).

*Da Zahlungen überwiegend auch von anderen Rechtsträgern bezahlt wurden, hat keine Bedeutung, da die Einkäufer in Rumänien ja eine Art Einkaufsgenossenschaft sind, und internen Zahlungsumschichtungen aus Rumänien keine Aussage über den rechtlichen Vertragspartner zukommt. Auch Zahlungsausgleichgründe könnten die Ursache für Überweisungen von Frau ***B*** sein. Im Übrigen sind die überwiegenden Zahlungsbeträge von völlig anderen Zahlenden gekommen. Auch kann keine Zuordnung von den einzelnen Zahlungsbeträgen zu den gekauften Gerätschaften hergestellt werden.*

*Der Beschwerdeführer war am 6. Mai 2010 auch nach Rumänien geflogen, um die landwirtschaftlichen Geräte persönlich in Betrieb zu nehmen. Auch dabei war wiederum Herr ***L*** der Ansprechpartner, der Sprecher der Einkaufsgemeinschaft und Geschäftsführer der Firma ***S*** und der Firma ***T***.*

*Auf Anfrage vom 9.1.2020 hat Herr ***L***, Geschäftsführer der Firma ***T***, obendrein schriftlich bestätigt, dass die in Frage stehenden Geräte auch jetzt noch bei der Firma ***T*** bzw. ***S*** (oder deren Rechtsnachfolger) im Einsatz, bzw. wegen Reparaturbedürftigkeit im Teileinsatz sind. Wenn also ursprünglich von Herrn ***L*** behauptet wurde, der Verkauf würde an Frau ***B*** erfolgt, wieso sind dann jetzt die Geräte doch wieder bei der Firma ***T*** bzw. ***S*** im Einsatz?*

*Die Lieferungen erfolgten an die Firma ***T***.*

Voraussetzungen für die Steuerfreiheit einer ig Lieferung nach Art 7 UStG sind folgenden Erfordernisse - (Buchnachweis):

-) Name und Anschrift und die UID-Nummer des Abnehmers*
-) Name und Anschrift des Abholungsbeauftragten*
-) Bezeichnung und Menge des Liefergegenstandes*
-) Tag der Lieferung*
-) Entgelt*
-) Tag der Beförderung oder Versendung und Ort der Beförderung in das übrige Gemeinschaftsgebiet.*

Dabei gilt die Vertrauensschutzregelungen des Art 7 (4) UStG:

Soferne die Voraussetzungen nach Art 7 (1) bis (3) erfüllt sind, kommt auch die Vertrauensschutzregel zur Anwendung.

Unseres Erachtens sind diese Voraussetzungen erfüllt.

*Der Abnehmer ***T*** hat die Gegenstände in das übrige Gemeinschaftsgebiet gebracht. Der Abnehmer hat die Gegenstände für sein Unternehmen erworben, nämlich mutmaßlich zur Weiterveräußerung in Rumänien an andere Mitglieder der Quasi-Einkaufsgemeinschaft. Der Abnehmer ist auch in Rumänien steuerbar, was auch durch die gültige UID-Nummer dargestellt ist. Die bestellende Firma, ***T*** ist unter der rumänischen UID-Nummer aufgetreten, woraus sich für den Beschwerdeführer keine Zweifel ergeben konnten. Auch die Abholung wurde von der Firma ***T*** organisiert, der abholende Frächter von der Firma ***T*** jeweils angekündigt und organisiert. Die Identität des Frächters wurde jeweils festgehalten, ein Ausweis kopiert. Die UID-Abfrage (Stufe 2) wurde durchgeführt und war erfolgreich.*

*Der Abnehmer, speziell Herr ***L***, bestätigt auch noch im Jahr 2020, dass die 2010 gelieferten Geräte auch jetzt noch bei den Abnehmerfirmen ***T*** bzw. ***S*** im Einsatz sind.*

*Es war für den Beschwerdeführer 2010 in keinsten Weise erkennbar, dass die Abnehmerfirma in Rumänien (***T***) die Erwerbsbesteuerung in Rumänien vermeiden würde.*

Daher gilt für den Beschwerdeführer die Vertrauensschutzregeln des Art 7(4), da alle erforderlichen Merkmale des Buchnachweises Art 7 (3) im Sinne der dazu erlassenen Verordnung erfüllt sind.“

Der Beschwerdeführer ergänzt dazu während der mündlichen Verhandlung folgendes: In der damaligen Zeit habe man grundsätzlich Angst gehabt vor Geschäftsbeziehungen mit Rumänien. Er habe jedoch die Firma ***T*** auch vor Ort in Rumänien als namhafte Firma und Großbetrieb kennen gelernt. Der Beschwerdeführer selbst habe auch Liegenschaften in Rumänien besucht.

Das Finanzamt führt in der mündlichen Verhandlung dazu aus: Es liegen keine schriftlichen Aufzeichnungen darüber vor, dass der Abholer explizit von der Firma ***T*** beauftragt worden ist. Es gibt keinen schriftlichen Auftrag der Firma ***T*** für die Umstellung der Lieferung an die Firma ***S***. Obwohl laut Auftrag des Beschwerdeführers nur ein Traktor an die Firma ***S*** geliefert wurde, kündigte der Beschwerdeführer mit E-Mail von 14.06.2011 an, mehrere Traktoren rechnungsmäßig umzuschreiben.

Das Finanzamt hält zum Auftritt als Einkaufsgenossenschaft folgendes fest: Zweck einer Einkaufsgenossenschaft nach Ansicht des Finanzamts ist ein einheitlicher Auftritt nach außen. Zahlungen einzelner Personen sind in Einkaufsgenossenschaften nicht üblich. Zu der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Bestätigung aus dem Jahr 2020 betreffend die seinerzeit gelieferten Traktoren, merkt das Finanzamt an, dass diese irrelevant ist, da der zwischenzeitliche Verbleib der Traktoren nicht sichergestellt ist.

Der Steuerberater führte danach im Rahmen der mündlichen Verhandlung aus, dass aufgrund von Telefonaten die Abholer angekündigt worden sind und Herr ***L*** vor Ort beim Beschwerdeführer die entsprechenden Maschinen bestellt hat. Der Steuerberater führt dazu weiters aus, dass der Lieferschein vom 31.03.2010 und die damit verbundene Lieferung an die Firma ***T*** erfolgt ist, ein weiterer Lieferschein betrifft die Lieferung an die Firma ***S***. Der Lieferschein vom 26.03.2010 betrifft wiederum eine Lieferung an die Firma ***T***. Alle diese Lieferscheine sind vom Frachtführer unterfertigt. Zum Lieferschein vom 26.03.2010 gibt es auch ein CMR-Frachtpapier mit Empfänger ***T***. Mit Unterschrift auf den Frachtpapieren bestätigt der Frachtführer, dass die Lieferung an die auf den Frachtpapieren angeführten Empfängern durchgeführt worden ist. Weiters stellt der steuerliche Vertreter und der Beschwerdeführer die Frage in den Raum, ob zum Zeitpunkt der Bescheid-Erlassung eine schriftliche Vollmacht des Abholenden verpflichtend gewesen sei.

Der Behördenvertreter beantragt die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Der Abgabepflichtige und der Vertreter beantragen die Stattgabe der Beschwerde

Der Verhandlungsleiter verkündet den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Zeitraum März 2010 bis Mai 2010 wurden vom Beschwerdeführer steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an die Firma ***T***, Rumänien (***ROxxxx***) im Gesamtbetrag von Euro 171.457,00 gemeldet.

Von der Firma ***T***, wurde der Empfang von Waren bzw. landwirtschaftlichen Maschinen und Traktoren im Gesamtbetrag von Euro 171.457,00 bestritten.

Dies wurde dem Finanzamt von der rumänischen Finanzverwaltung mittels Informationsaustausch iSd Artikel 5 und 19 der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003) vom 09.12.2010 mitgeteilt. Die Rechnungsausstellung erging an die Firma ***T***.

Der Beschwerdeführer erhielt vor Lieferung der Waren an die ***S*** den Auftrag von der Firma ***T*** zur Abänderung der Lieferadresse. Der Auftrag betrifft die abgeänderte Lieferadresse direkt an die ***S*** mit der Lieferung vom 19.06.2010 (CMR-Frachtbrief).

Ein Kaufvertrag oder Bestellung der Waren mit bzw. von der ***T*** wurde nicht vorgelegt. Auch die Bezahlung der Waren ist nicht durch die ***T*** erfolgt.

Vom Beschwerdeführer und seinem steuerlichen Vertreter wurde vorgebracht, dass Herr ***L*** alle Bestellungen vorgenommen hatte und auch die Abholungen der bestellten Maschinen angekündigt hatte. Von den abholenden Personen, angekündigt von Herrn ***L***, wurden keine Vollmachten vorgelegt, der Beschwerdeführer fertigte lediglich Kopien von deren Reisepässen an. Der Beschwerdeführer war der Meinung, dass Herr ***L*** eine Einkaufsgemeinschaft oder Genossenschaft, vergleichbar dem ***M***, repräsentiere. Dies auch deshalb, weil die Überweisungen der Kaufpreise für die gelieferten Maschinen von verschiedenen Privatpersonen geleistet worden sind.

Im Bewusstsein, dass Herr ***L***, gleichzeitig Geschäftsführer der Firma ***S*** und der Firma ***T***, als Sprecher und im Namen einer nicht hinterfragten Einkaufsgemeinschaft die Bestellungen vorgenommen hat, wurde vom Beschwerdeführer keine Anstrengung dahingehend unternommen, den exakten Namen, den rechtlichen Status dieser vermuteten Gemeinschaft oder Genossenschaft und deren UID-Nummer in Erfahrung zu bringen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf den im Verfahrensgang angeführten Unterlagen, welche dem Bundesfinanzgericht gemeinsam mit dem Vorlagebericht übermittelt worden sind und auf dem Ergebnis der mündlichen Verhandlung. An den Unterlagen selbst bestehen keine Zweifel. Die Frage der Beweiswürdigung, ob der Beschwerdeführer die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes iSd Art 7 Abs. 4 UStG 1994 angewendet hat, wird im folgenden Punkt „Rechtliche Beurteilung“ ausgeführt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 (Binnenmarktregelung), BGBl. Nr. 663/1994, sind die innergemeinschaftlichen (ig) Lieferungen (Art 7) steuerfrei.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine ig Lieferung (Art 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

a. der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;

b. der Abnehmer ist

- (1) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,
- (2) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat,
- (3) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

c. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein. Als ig Lieferung gilt auch das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art 3 Abs. 1 Z 1 UStG 1994).

Gemäß Art 7 Abs. 3 UStG 1994 müssen die Voraussetzungen des Abs. 1 und 2 vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

In Art 7 Abs. 4 UStG 1994 ist geregelt: Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte.

Verordnung zum Beförderungs- bzw. Versendungsnachweis und zum Buchnachweis:

Laut Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei ig Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996 (VO Nr. 401/1996), ist der Nachweis bei Beförderung oder Versendung bei ig Lieferungen wie folgt zu erbringen:

Gemäß § 1 muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

Gemäß § 2 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

a. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG 1994),

b. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und

c. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.

Gemäß § 3 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

a. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG 1994) und

b. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.

Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Versendungsnachweis nach Abs. 1 zu führen, kann er den Nachweis auch nach § 2 führen.

Gemäß § 5 muss der Unternehmer bei ig Lieferungen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

Gemäß § 6 hat der Unternehmer folgendes aufzuzeichnen: 1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers, 2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen, 3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung, 4. den Tag der Lieferung, 5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung, 6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994), 7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und 8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Sind die Voraussetzungen des Art 7 erfüllt, ist die Lieferung steuerfrei zu belassen (Art 6 Abs. 1).

Im gegenständlichen Fall gelten durch Veröffentlichung am 8. August 1996 im Bundesgesetzblatt die Regelungen der VO Nr. 401/1996 und die darin angeführten Bestimmungen über den Buchnachweis bei ig Lieferungen.

So findet sich in *Berger in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON^{3.01} Art 7 BMR, (Stand 1.1.2021, rdb.at) Tz 65 folgende Aussage zur Vertrauensschutzregelung iZm dem Buchnachweis: „Kann der einer innergemeinschaftlichen Lieferung schon wegen fehlender oder mangelhafter Unterlagen (z.B. fehlende Vollmachten) seitens des Lieferanten nicht erbracht werden, kann die Vertrauensschutzregelung iSd Art 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht zur Anwendung gelangen. Die vorstehenden Aussagen sind jedenfalls für innergemeinschaftliche Lieferungen, die ab dem 1.1.2010 ausgeführt werden, zu beachten.“

Melhardt in Melhardt/Tumpel (Hrsg), UStG, 3. Aufl. (2021), Art 7, Rz 42 f stellt fest, dass bei Abholungen durch Beauftragte auch der Nachweis erforderlich ist, dass eine Person als Beauftragter für den Abnehmer handelt (vgl. hierzu BFH 8.11.2007, V R 26/05) und, dass dazu eine bloß allgemein gehaltene Vollmacht nicht genügt, sondern grundsätzlich eine Spezialvollmacht erforderlich ist.

Eine dementsprechende schriftliche Spezialvollmacht betreffend die Firma ***T***, die Firma ***S*** oder die vom Beschwerdeführer als tatsächliche Empfängerin ins Spiel gebrachte nicht näher definierte „Einkaufgenossenschaft“ als tatsächliche Abnehmerin wurde im gegenständlichen Fall weder erstellt, noch bei der Abholung vorgelegt.

Weiters wurden lediglich UID-Abfragen betreffend die Firma ***T*** durchgeführt. Betreffend die Firma ***S*** oder die vom Beschwerdeführer als tatsächliche Empfängerin ins Spiel gebrachte „Einkaufgenossenschaft“ als tatsächliche Abnehmerin wurden keine UID-Abfragen durchgeführt.

Im Bewusstsein, dass Herr ***L***, gleichzeitig Geschäftsführer der Firma ***S*** und der Firma ***T***, als Sprecher und im Namen einer nicht hinterfragten Einkaufsgemeinschaft die Bestellungen vorgenommen hat, wurde vom Beschwerdeführer keine Anstrengung dahingehend unternommen, den exakten Namen, den rechtlichen Status dieser vermuteten Gemeinschaft oder Genossenschaft und deren UID-Nummer in Erfahrung zu bringen. Der tatsächliche oder die tatsächlichen Abnehmer der innergemeinschaftlichen Lieferungen stehen daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht eindeutig fest.

Die Nichtvorlage dementsprechender Spezialvollmachten der Abholenden und fehlende UID-Nummern Abfragen bei der vom Beschwerdeführer ins Spiel gebrachten scheinbaren tatsächlichen Abnehmerin, einer angeblichen Einkaufgenossenschaft, bedingen für sich schon den Ausschluss der Vertrauensschutzregelung iSd Art 7 Abs. 4 UStG 1994 (vgl. dazu BFG vom 12.08.2015, RV/2100643/2015).

Im Bewusstsein, dass Herr ***L***, gleichzeitig Geschäftsführer der Firma ***S*** und der Firma ***T***, als Sprecher und im Namen einer nicht hinterfragten Einkaufsgenossenschaft die Bestellungen vorgenommen hat, wurde vom Beschwerdeführer keine Anstrengung dahingehend unternommen, den exakten Namen, den rechtlichen Status dieser vermuteten

Gemeinschaft oder Genossenschaft und deren UID-Nummer in Erfahrung zu bringen. Das Verhalten des Beschwerdeführers dahingehend, wer schlussendlich der tatsächliche Empfänger der innergemeinschaftlichen Lieferungen ist, die Firma *****T*****, die Firma *****S***** oder die vom Beschwerdeführer als tatsächliche Empfängerin ins Spiel gebrachte „Einkaufgenossenschaft“, erscheint gleichgültig unbedarft und sorglos.

Dies alles widerspricht der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes iSd Art 7 Abs. 4 UStG 1994 und lässt auch aus diesem Aspekt keinen Raum für die Vertrauensschutzregelung iSd Art 7 Abs. 4 UStG 1994 und die damit verbundene Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen.

Demzufolge war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt gegenständlich nicht vor (vgl.dazu VwGH vom 27.4.2016, 2013/13/0051).

Linz, am 29. Juni 2022