



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adr.Bw., vertreten durch Dkfm. Heidrun Nefischer, Steuerberater, 2285 Leopoldsdorf, Seegasse 22, vom 5. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 6. Mai 2008 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt seit September 1997 das Gewerbe „Güterbeförderung“ in der Rechtsform einer KEG.

Das Finanzamt führte eine abgabenbehördliche Prüfung (BP) über den Zeitraum 2000 bis 2003 durch und wurden folgende Feststellungen betreffend die Jahre 2000 und 2001 getroffen:

<Tz 1 *Innergemeinschaftliche Lieferungen*

In den Jahren 2000 und 2001 wurden nachstehend angeführte Gutschriften, welche von der Firma Bw an die Firma X, Adr. ausgestellt worden sind als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erfasst.

Auf den ausgestellten Gutschriften ist kein Lieferort vermerkt, diese enthalten nur den Vermerk „abgeholt ab Lager“. Aus den vorgelegten Gutschriften und Unterlagen ist jedoch

nicht ersichtlich wer und mit welchem Fahrzeug bzw. Transportmittel die Waren (Altmetalle) abgeholt wurden.

Von der Finanzverwaltung wird die Steuerfreiheit versagt, da eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung nur dann gegeben ist, wenn bei einer Abholung im Sinne des § 7 Abs. 4 UStG 1994 die Identität des Abholenden festgehalten und buchmäßig aufgezeichnet worden ist.

Die als steuerfrei belassenen Entgelte werden daher als Bruttobetrag, inklusive 20% Umsatzsteuer, angesetzt und der Umsatzsteuer unterzogen

Datum	Beleg	Text	Betrag in ATS	Lieferdatum
17.01.2000	KA	X	61.349,82	18.01.2000
16.02.2000	KA	X	119.604,00	16.02.2000
22.02.2000	KA	X	109.050,71	22.02.2000
12.05.2000	KA	X	101.311,63	12.05.2000
21.06.2000	KA	X	118.267,25	21.06.2000
10.07.2000	KA	X	144.970,00	10.07.2000
19.07.2000	KA	X	243.640,39	19.07.2000
19.07.2000	KA	X	132.971,51	18./19.7.2000, dann auf 10.7.2000 geändert
31.07.2000	KA	X	364.088,66	31.07.2000
19.08.2000	KA	X	64.400,00	19.08.2000
14.09.2000	KA	X	124.740,00	14.09.2000
16.10.2000	KA	X	338.057,20	13.10.2000
02.11.2000	KA	X	140.358,82	02.11.2000
21.11.2000	KA	X	187.123,98	13.09.2000 und 17.11.2000
24.11.2000		X	90.445,81	24.11.2000

Gesamtbetrag: 2.340.389,78

Gesamtbetrag, netto, zu 20% USt 1.950.324,82

hievon USt: 390.064,96

Datum	Beleg	Text	Betrag in ATS	Lieferdatum
03.04.2001	KA	X	53.821,80	03.04.2001
05.04.2001	KA	X	87.099,86	05.04.2001
07.06.2001	KA	X	120.213,00	07.06.2001

Gesamtbetrag: 261.134,66

Gesamtbetrag, netto, zu 20% USt 217.612,21

hievon USt: 43.522,45

Tz. 2) Vorsteuerkürzung

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

Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten gemäß § 11 Abs. 7 UStG bei Vorliegen der im § 11 Abs. 8 UStG genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Eine Gutschrift im Sinne der Bestimmung des § 11

Abs. 7 UStG ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Damit die Abzugsfähigkeit der in Rechnung gestellten bzw. in der Gutschrift ausgewiesenen Umsatzsteuer als Vorsteuer gegeben ist, muss die Unternehmereigenschaft des Leistenden objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 vorliegen; eine subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers ist nicht maßgebend. Das gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern. Es gibt keinen "Schutz des guten Glaubens" an die Unternehmereigenschaft des Leistenden (vgl. VwGH 11.7.1995, 95/13/0143).

Es ist daher der Vorsteuerabzug stets zu korrigieren, wenn sich nachträglich die objektiv fehlende Unternehmereigenschaft herausstellt. Ein Schaden, der durch unrichtige Angaben des Leistenden verursacht wird, ist nicht auf umsatzsteuerlicher Ebene durch Zulassung des Vorsteuerabzuges zu kompensieren, sondern zivilrechtlich durch Ersatzansprüche gegen den Leistenden.

Der Abzug von Vorsteuern nachstehender Lieferanten ("Missing Trader") wurde versagt:

a) X* Handels- und Wiederverwertungs- GesmbH, Adr.1

Der Vorsteuerabzug wurde aufgrund der von der Bw ausgestellten Kassaausgangsbelege vorgenommen.

Für nachstehend angeführte Zahlungen wurde auch im Rahmen der Außenprüfung keine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§ 11 UStG 1994) vorgelegt. Es wurden nur nachträglich von der Bw ausgestellte Gutschriften an die Firma X-GmbH, welche bereits am 9. Aug. 2003, von Amts wegen, im Firmenbuch gelöscht worden ist, vorgelegt.

Ferner wurde kein Nachweis erbracht, dass die Firma X-GmbH mit den nachträglich ausgestellten Gutschriften einverstanden ist.

Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
10.04.2000	KA	900 kg - Alu Schrott	7.500,00	1.500,00	nur Kassaausgang, keine USt
14.04.2000	KA	2.800 kg Alu mit PVC	20.833,33	4.166,67	nur Kassaausgang keine USt ausgewiesen.
11.05.2000	KA	Alu	2.500,00	500,00	nur Kassabeleg Keine Angabe über den USt-Satz.
02.10.2000	KA	AL	1.250,00	250,00	Kassaausgang mit USt-Satz von 10%.
28.10.2000	KA	AL 1.800 kg	10.000,00	2.000,00	nur Kassaausgang mit USt-Satz von 20% USt nicht ausgewiesen, keine genaue Anschrift des Lieferanten – nur Name "Kassa"
14.11.2000	KA	ALU 4.000 kg	48.000,00	9.600,00	nur Kassaausgang

					keine genaue Anschrift des Lieferanten
14.11.2000	KA	Alu 1.500 kg	11.666,67	2.333,33	nur Kassaausgang
<i>Summe:</i>			101.750,00	20.350,00	keine genaue Anschrift des Lieferanten, nur der Bruttobetrag angeführt, jedoch keine USt ausgewiesen.
Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
13.02.2001	KA	X*	1.950,00	390,00	keinen Beleg vorgelegt.
27.03.2001	KA	X*	47.500,00	9.500,00	nur Kassaausgang
<i>Summe:</i>			49.450,00	9.890,00	

b) D.B., Adr.2 und Adr.3

Der Vorsteuerabzug wurde aufgrund von ausgestellten Kassaausgangsbelegen, außer Rechnung vom 18.6.2001, welche von der Bw ausgestellt worden sind, geltend gemacht. Wobei Rechnungsmängel, welche unter "Anmerkung" angeführt vorliegen. Im Rahmen der Außenprüfung wurden für die nachstehend angeführten Kassaausgänge und für die Rechnung vom 18.6.2001 von der Bw ausgestellte Gutschriften vorgelegt. Wobei jedoch kein Nachweis erbracht wurde, dass der Gutschriftsempfänger (D.B.) mit den nachträglich ausgestellten Gutschriften einverstanden ist.

Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
12.01.2000	KA	Cu-Kabel	38.687,50	7.737,50	nur Kassaausgang
15.03.2000	KA	Alu 3.300 kg	36.000,00	3.600,00	lt. Wiegeschein Lager- haus 2.280 kg nur Kassaausgang, 10% Vorsteuer gebucht.
18.03.2000	KA	Schrott 3.000 kg	30.545,45	3.054,55	nur Kassaausgang, 10% Vorsteuer gebucht.
26.04.2000	KA	CU-PVC 6.200 kg u.div. 2.500 kg	57.818,81	5.781,88	nur Kassaausgang keine USt ausgewiesen.
31.07.2000	KA	E-Schrott	280.000,00	56.000,00	nur Kassaausgang
31.07.2000	KA	Alu 2.500 kg Cu 1.800 kg	72.000,00	14.400,00	nur Kassaausgang
11.08.2000	KA		64.000,00	12.800,00	nur Kassaausgang
03.09.2000	KA	Alu 5.100 kg	61.200,00	12.240,00	nur Kassaausgang
<i>Summe:</i>			640.251,76	115.613,93	
Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
18.06.2001	KA	Cu blank u.gem. 6.739 kg	166.231,00	33.246,20	keine vollständige Anschrift des Lieferanten und des Abnehmers,

kein Lieferort.

<i>Summe:</i>	166.231,00	33.246,20
---------------	------------	-----------

c) Diverse Lieferanten

Am Konto Wareneinsatz Rohstoffe (Konto-Nr. 5100) wurden für das Jahr 2001 nachstehend angeführte Wareneinkäufe erfasst, wobei trotz schriftlicher Aufforderung jedoch keine Rechnungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes (§ 11 UStG 1994) vorgelegt worden sind.

Datum	Beleg	Text	Soll	Vorsteuer
03.01.2001	KA	Alu	1.250,00	250,00
05.02.2001	KA	Züblin, gebrauchte Elektrokabel	80.000,00	16.000,00
06.02.2001	KA	Alteisen	833,33	166,67
<i>Summe:</i>			82.083,33	16.416,67

d) Y-GmbH, Adr.4

Von der oben angeführten Firma wurden Wareneinkäufe mit Vorsteuerabzug aufgrund der unter „Anmerkung“ angeführten Unterlagen gebucht.

Wobei ergänzend zu den in der Tz. 2 angeführten Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug festgehalten wird, dass der Firmenwortlaut gemäß Firmenbuch Y*-GmbH lautet und nicht Y-GmbH, welcher auf den vorliegenden Rechnungen angeführt ist.

Ferner ist gemäß der schriftlichen Auskunft der Hausverwaltung des Hauses in Adr.4* ein Top 31 nicht existent, Des Weiteren wurde kein Mietvertrag mit dieser Firma abgeschlossen. Die Mieterin der Tops 26-32, welche bereits vor Jahrzehnten zusammengelegt worden sind, teilte schriftlich mit, dass keine Untervermietung an die Firma Y*-GmbH vorgenommen wurde und diese auch als „Nachbarin“ im Gebäude unbekannt ist.

Im Rahmen der BP wurden für die unter „Anmerkung“ angeführten „Belege“ Gutschriften, welche von der Bw ausgestellt worden sind, vorgelegt.

Es wurde jedoch kein Nachweis erbracht, dass die Gutschriftsempfängerin, welche bereits am 20.12.2002 von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht wurde (Y-GmbH) bzw. deren Geschäftsführer mit den nachträglich ausgestellten Gutschriften einverstanden ist.>

Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
17.11.2000	KA	Al-gemischt 1.800 kg	27.000,00	5.400,00	nur Kassaausgangsbeleg mit USt-Betrag
03.12.2000	KA	Umarbeitung - Sortierung	131.666,67	26.333,33	nur Kassaausgangsbeleg mit USt-Satz
06.12.2000	KA	für div. Lieferungen	79.520,00	15.904,00	Rechnung vorhanden, jedoch Abweichung Firmenbezeichnung mit Eintragung im Firmenbuch
12.12.2000	KA	Lieferung 2,10,5,10, 9.10 u. 10.10 von div. Alu	82.000,00	16.400,00	Rechnung vorhanden, jedoch Abweichung Firmenbezeichnung mit Eintragung im Firmenbuch

29.12.2000	KA	Alukabel 95 t Sortierung á kg 1,10 Lieferdat. 29.12.2000 Rechnung Nr. 42	104.500,00	20.900,00	Rechnung vorhanden, jedoch Abweichung Firmenbezeichnung mit Eintragung im Firmenbuch
<i>Summe:</i>			424.686,67	84.937,33	
Datum	Beleg	Text	netto	Vorsteuer	Anmerkung
10.01.2001	UB Gegenkto. 9.400 = Privat	M. Umabgr.	104.500,00	20.900,00	UB vom Privatkonto Vermerk KA Rechnung doppelt ver- bucht. Auf Rechnung vom 29.12.2000 wird verwiesen.
20.02.2001	KA	M. Alu	127.970,00	25.594,00	keinen Beleg (Rechnung) vorgelegt.
26.02.2001	KA	M.	197.750,00	39.550,00	keinen Beleg (Rechnung) vorgelegt.
15.03.2001	KA	M.	168.327,27	16.832,73	10% USt gebucht.
22.03.2001	KA	M.	430.100,00	86.020,00	
27.03.2001	KA	M.	86.100,00	17.220,00	
29.03.2001	KA	M.	81.600,00	16.320,00	
26.04.2001	KA	M. Blei, Profile Blank	162.625,00	32.525,00	
03.05.2001	KA	M. Alublech Profile	99.300,00	19.860,00	keinen Beleg (Rechnung) vorgelegt.
09.05.2001	KA	M. 1.900 kg Alu gem.	22.800,00	4.560,00	
09.05.2001	KA	M. Messing 3.800 kg, geliefert 30.04.2001	55.433,33	11.086,67	
09.05.2001	KA	M. 2.500 kg Alubleche geliefert 09.05.2001	52.500,00	10.500,00	
10.05.2001	KA	M.	55.500,00	11.100,00	

		3.700 kg Alubleche geliefert 10.05.2001			
11.05.2001	KA	M.	57.710,00	11.542,00	nur Kassaausgang
23.05.2001	KA	M. 6.800 kg Alu Profile geliefert am 14.05. u. 15.05.2001	136.000,00	27.200,00	
13.06.2001	KA	M.	540.620,00	108.124,00	
17.06.2001	KA	M. Lfg. am 17.06.2001 3.620 kg Messing u. Alu Stanz 930 kg	56.563,33	11.312,67	
17.06.2001	KA	M. Lfg. am 14. u. 10.06.2001 MS Stanz, Kühler, Alu Profile, Alu gem jeweils mit Ge- wichtsangaben	166.231,00	33.246,20	
27.06.2001	KA	M.	175.531,67	35.106,33	
<i>Summe:</i>			2.777.161,60	538.599,59	

In der fristgerechten Berufung wurde zur Begründung eingewendet, dass

„Gutschriften, die von unserer Klientin als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelt der Umsatzsteuer mit der Begründung unterzogen wurden, dass die Identität des Abholenden nicht festgehalten wurde. Die Lieferungen wurden von Transportunternehmen, die vom Käufer bestellt waren nach D. gebracht. Herr B.D., der Geschäftsführer der D-GmbH, die seit 2006 in Konkurs ist, ist bereit auszusagen, dass er bzw. sein Chauffeur mit unterschiedlichen Lkws die Ware abholt und nach D. verbracht hat. Von der Bw wurden auch regelmäßig die Zusammenfassenden Meldungen, in denen die Firma *X als Abnehmer angegeben ist, beim Finanzamt eingereicht. Für eine Lieferung an die Firma *X gibt es auch eine Rechnung der YY, in der vermerkt ist, dass die Ware direkt von der XX abgeholt und nach Adr.5 verbracht wurde. (Beilage 1)

Weiters wurde der Vorsteuerabzug für Wareneinkäufe von Firmen versagt, für die nur Kassaeingangsbelege vorhanden sind. Die Firma Bw hat im geprüften Zeitraum in erster Linie Gutschriften - wie in dieser Branche üblich - ausgestellt. Die nachträglich ausgestellten Gutschriften wurden nicht anerkannt, da die Anerkenntnis dieser Gutschriften durch die Gutschriftsempfänger nicht gegeben ist. Für die Gutschriften an die Firma D.B. und die X-

GmbH trifft dies zu, da die Zeichnungsberechtigten von Herrn R. nicht aufzufinden waren. Die Gutschriften an die Firma Y-GmbH wurden in der Zwischenzeit von der damaligen Geschäftsführerin Frau M. (heute xX) anerkannt und unterschrieben (21 Kopien liegen bei, Beilage 2).

Die Firma M. wurde bereits geprüft und die Umsatzsteuer nach Aussage der Geschäftsführerin auch vorgeschrieben. Außerdem bestätigt die ehemalige Geschäftsführerin, dass die Firma sehr wohl an der angegebenen Adresse ihren Sitz hatte, was auch in den Unterlagen der Firma beim Finanzamt nachzuvollziehen wäre. Auch Frau xX ist zu einer persönlichen Aussage in dieser Angelegenheit bereit.

Zu den Vorhaltungen bezüglich des Firmenwortlautes der Y-GmbH, Adr.4, wird festgestellt, dass auch bei Prüfungen durch ihr Amt Fälle, wo im Firmenbuch falsche Eintragungen gestanden sind, falsch geschriebene Adressen angeführt waren, etc. In diesen Fällen wurde vorgehalten, dass man sich nicht auf die Firmenbucheintragung verlassen dürfe. Da man sich offensichtlich auf keine von öffentlichen Stellen und Ämtern durchgeführten Eintragungen bzw. Feststellungen (weder auf die vom Firmenbuchgericht, noch die von Finanzämtern bezüglich der Aussagefähigkeit von UID Nummern über eine Unternehmereigenschaft oder auch auf Eintragungen im GewerbeRegister durch die Bezirkshauptmannschaften) verlassen darf, sei daher die Frage zu stellen, wie man die Richtigkeit von Angaben als Steuerpflichtiger prüfen kann und meine, dass die andere Schreibweise des Firmennamens nicht ausschlaggebend für den Vorsteuerabzug sein kann.

Darüber hinaus weise die Bw. darauf hin, dass im Juli 2001 vom Finanzamt eine UVA Prüfung für die Monate Juli 2000 bis März 2001 durchgeführt und dabei nur für den Jänner 2001 eine Feststellung gemacht wurde, die zu einer Änderung der Zahllast geführt hat, für die anderen Monate wurden keine Tatsachen festgestellt, die zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage geführt hätten. Auch die Zusammenfassenden Meldungen wurden geprüft und für richtig befunden.

Das zeige, dass zum Zeitpunkt, als die Bw tätig war, den jetzt festgestellten Mängeln auch von der Finanz keine Bedeutung beigemessen wurde.

Es sei daher unbillig und kann nicht unserer Klientin angelastet werden, dass sie zu wenig auf die jetzt verlangten Merkmale geachtet hat, wenn zum Zeitpunkt ihrer Tätigkeit auch die Finanz nicht darauf geachtet bzw. bei einer Prüfung genau der jetzt geprüften Rechnungen keine Mängel festgestellt und auch nicht die damals noch leicht nachzubringenden Unterlagen verlangt hat.

Auch sei es unbillig, Jahre nach Beendigung der Tätigkeit unserer Klientin Unterlagen zu verlangen, die damals nicht verlangt wurden, bzw. die nachgereichten Unterlagen wegen fehlender Bestätigung durch den Geschäftspartner nicht anzuerkennen, Bestätigungen, die zum Zeitpunkt der UVA-Prüfung sehr wohl vorgelegt hätten werden können, da die Firma mit allen von Ihnen beanstandeten Firmen noch in Geschäftsbeziehung gestanden ist."

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad innergemeinschaftliche Lieferungen:

Rechtslage: Art. 7 BMR (Binnenmarktregelung) des UStG 1994 (Anhang zu § 29 Abs. 8 UStG 1994) (idF BGBl. Nr. 756/1996) lautet:

Abs. 1: Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art 6 Abs. 1: "Steuerfrei sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen") liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige

Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;

2. der Abnehmer ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat

....

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

Abs. 3: Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 müssen 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.

Abs. 4: 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. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.

Art. 11 Abs. 1 UStG 1994: Führt der Unternehmer steuerfreie Lieferungen im Sinne des Art. 6 Abs. 1 aus, so ist er zur Ausstellung von Rechnungen verpflichtet, in denen er auf die Steuerfreiheit hinweist.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (BGBl. Nr. 401/1996):

Auf Grund des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994, BGBl. Nr. 663/1994, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. Nr. 201/1996, wird verordnet: Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) 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.

§ 3. Abs. 1: In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994) und
2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.

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

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und
3. 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.

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

Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

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

§ 6. Der Unternehmer hat 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.

Entsprechend den gesetzlichen Voraussetzungen des Art. 7 BMR liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung nur dann vor, wenn der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet wird, der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erwirbt, der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist und diese Voraussetzungen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden.

In Abholfällen nach Art. 7 Abs. 4 2. Satz hat der Unternehmer weiters die Identität des Abholenden festzuhalten. Abholfälle sind – negativ gewendet – Lieferungen, bei denen der Gegenstand der Lieferung weder durch den Unternehmer noch durch einen Dritten zum Abnehmer befördert wird. Wie die Identität des Abholenden festgehalten wird, bleibt dem Unternehmer überlassen. Zweckmäßigerweise ist eine Kopie eines geeigneten Ausweises (Reisepass, Führerschein) anzufertigen, zumindest aber sind die maßgebenden Daten eines solchen Dokumentes schriftlich festzuhalten. Andere Beweismittel müssten jedoch ebenfalls anerkannt werden. Ist die Feststellung jedoch unterlassen worden, bleibt es trotzdem bei der Steuerbefreiung, wenn objektiv gesehen die Voraussetzungen der Steuerfreiheit gegeben sind (der Abholende war Unternehmer, hat für sein Unternehmen erworben und unterlag im anderen Land der Erwerbsbesteuerung). Die Identitätsfeststellung ist jedoch nach dem Gesetzesaufbau nicht Bestandteil des Buchnachweises (Ruppe, UStG, Tz 30 u. 31 zu Art. 7).

Auch die UID-Nr. des Abnehmers muss in diesem Zusammenhang buchmäßig nachgewiesen werden, womit aber nur der richtige Abnehmer gemeint sein kann. Der Vertrauensschutz nach Art. 4 erstreckt sich somit nicht auf Scheinunternehmer. Der Gute Glaube betrifft somit nur unrichtige Angaben des Abnehmers über die Voraussetzungen z.B. Unternehmereigenschaft des Abnehmers, Verwendung des Liefergegenstandes für sein Unternehmen, körperliche Warenbewegung in ein anderes Mitgliedsland (Kolacny-Caganec, UStG, Anm. 11 zu Art 7).

Im vorliegenden Fall sind die jeweiligen Ausfuhrumsätze auf dem Konto "Warenerlöse Ausland 0%" ohne Nennung der Belegnummer erfasst, auf den Rechnungen wurde kein Lieferort bzw. der Lieferort Ö vermerkt, sodass, soweit die in diesen Rechnungen enthaltenen Angaben betreffend den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die erfolgte Ausfuhr inhaltlich beweisfähig sind, das Vorliegen des Buchnachweises in Zweifel gezogen werden muss bzw. nicht erbracht wurde.

Diese Voraussetzungen sind zweifelsfrei hinsichtlich der erfolgten Ausfuhr nicht gegeben. Der BP wurden lediglich Rechnungen vorgelegt, aus denen zwar ersichtlich ist, dass es sich beim Abnehmer um einen Geschäftspartner in D. handelt. Ein Hinweis auf die steuerfreie Lieferung bzw. Angaben zum Lieferort fehlen jedoch. Ein Nachweis über den jeweiligen Tag der Übergabe an den Abholenden und über die Person des Abholenden liegt nicht vor.

Im vorliegenden Fall wurde somit weder der in Art. 7 geforderte Buchnachweis erbracht noch die Identität des Abholenden festgehalten. Die vorgelegten Gutschriften enthalten nicht die für den Buchnachweis vorgeschriebenen Angaben hinsichtlich des Bestimmungsortes im Gemeinschaftsgebiet.

Der Bw. wurde im Rahmen des Prüfungsverfahrens im Vorhalteverfahren vom 30.5. und 12.11.2007 ersucht, bekannt zugeben, ob Waren von der Fa. *X abgeholt bzw. von wem und mit welchem Fahrzeug bzw. ob die Waren selbst abgeholt wurden. Weiters wurde der Bw. der Sachverhalt mitgeteilt, dass lt. Auskunft des FA-X in den Jahren 2000 und 2001 bei der Firma X keine innergemeinschaftliche Erwerbe festgestellt wurden.

Den geforderten Buchnachweis in Hinblick auf die fehlenden Rechnungsbestandteile (kein Lieferort) gibt es somit nicht. Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden lediglich Kopien betreffend die steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung des FA-Y in D. vom 3.5.1999 und des Bescheides über die Erteilung der UID-Nr. des Unternehmens in D. vom 9.1.1999 vorgelegt. Zum Nachweis der Berufungseinwendungen wurde weiters eine Rechnung der YY vorgelegt, wonach direkt von der XX die Ware abgeholt und nach Adr.5 verbracht wurde. Diese Rechnung betrifft jedoch nicht die strittigen Lieferungen. Angemerkt wird, dass diese Transportfirma sich seit 2006 in Konkurs befindet.

Wie sich aus dem vom Finanzamt erhobenen Sachverhalt ergibt, wurden seitens der Bw. zu den Feststellungen des FA-X im Berufungsverlauf keine Einwendungen erhoben, die Rechnungsmängel nicht bestritten und auch der Buchnachweis nicht erbracht, dass die strittigen Waren - so wie vom Gesetz gefordert - tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden wären. Bei den Geschäften mit dem Unternehmern „X“ in D. handelte es sich mangels Feststellung von innergemeinschaftlichen Erwerben lediglich um Scheingeschäfte, womit die Steuerfreiheit jedenfalls nicht belassen werden konnte.

Die Bw. beantragte im Rahmen der Berufung weiters die Einvernahme des B.D., des Geschäftsführers der D-GmbH, dass dieser mit dem Lkw die Ware abholt und nach D. verbracht hätte. Die Lieferungen wären von einem vom Käufer bestellten Transportunternehmen durchgeführt worden. Dazu wird angemerkt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Beweisantrag nur dann erheblich ist, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn sie schon nicht (sachverhalts)erheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine (sachverhalts)erhebliche Tatsache zu gewinnen (VwGH 28.6.1995, 93/16/0116). Der Antrag auf Zeugeneinvernahme war daher bereits in Hinblick auf den fehlenden Buchnachweis als unerheblich zu beurteilen.

Ad Vorsteuerabzug)

Rechtslage: Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 in der für das Streitjahr geltenden Fassung bestimmt:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.

Der Vorsteuerabzug steht nur unter den erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zu, wobei zu diesen die Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt.

Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird. Im Falle gesetzlicher oder gewillkürter Stellvertretung ist Unternehmer der Vertretene und nicht der Vertreter (Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Tz 19 zu § 2).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - bereits zum inhaltsgleichen § 11 UStG 1972 - ist ohne Vorliegen der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen (vgl. u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042), selbst wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich und von einem Unternehmer erbracht worden ist (VwGH 14.1.1991, 90/15/0042).

Eine Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 11.7.1995, 95/13/0143 und vom 28.5.1997, 94/13/0230).

Eine dem § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als entsprechend zu wertende Rechnung muss den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Darunter ist der richtige Name und die richtige Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers zu verstehen.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist die Vorsteuerabzugsberechtigung aus einer Rechnung, auf der als leistender Unternehmer eine Firma aufscheint, die an der angegebenen Adresse nicht existiert, zu versagen. Die Angabe einer falschen Anschrift des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus (vgl. u.a. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020; 30.5.2001, 95/13/0226; 20.11.1996, 96/15/0027; 20.11.1996, 95/15/0179; 28.5.1997, 94/13/0230; 24.4.1996, 94/13/0133; 24.4.1996, 94/13/0134; 20.11.1996, 95/15/0179, 96/15/0027). Auch die Anführung des richtigen Namens aber der unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend (Kolacny / Mayer, UStG 1994, 2. Auflage, Wien 1997, § 11 Anm. 5). Auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse kann nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081; 26.9.2000, 99/13/0020).

Unsicherheiten wirken sich zum Nachteil des den Vorsteuerabzug begehrenden Unternehmers aus (Scheiner / Kolacny / Caganek, Komm. zur Mehrwertsteuer - UStG 1994, Loseblatt, Wien, Band IV, Lieferung Jänner 1998, § 12 Anmerkung 129).

Wenn Rechnungen Namen und Anschrift eines Leistenden enthalten, der unter dem angegebenen Namen oder unter der angegebenen Anschrift nicht existiert, dann fehlt es am Rechnungserfordernis des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (vgl. u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 29.11.2000, 95/13/0029 und 95/13/0072).

Die Unternehmereigenschaft des Leistenden muss objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG gegeben sein. Die subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers ist nicht maßgebend. Das gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern. Das UStG kennt

keinen Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden. Daher ist der Vorsteuerabzug stets zu korrigieren, wenn sich nachträglich die objektiv fehlende Unternehmereigenschaft herausstellt (Ruppe, UStG, Tz. 32 zu § 12 mwN).

Die berufungsgegenständlichen Rechnungen, welche sich über die Jahre 2000 und 2001 erstrecken, weisen als leistenden Unternehmer die Firma Y-GmbH, Adr.4 aus:

Eine Y*-GmbH, Adr.4 war im Firmenbuch zwar eingetragen; mit dem Geschäftsführer M. s. und Frau Angelika M. (nun xX) als Gesellschafterin der Gesellschaft (Firmenbuchabfragen Firmensuche und Personensuche). Die Firma wurde bereits mit 20.12.2002 amtswegig gelöscht.

An der in den Rechnungen aufscheinenden Anschrift hatte lt. Erhebungen der BP eine Y-GmbH oder Y*-GmbH keinen Sitz oder Geschäftsleitung. Diese Feststellungen beruhen auf den unwidersprochenen Angaben der Hausverwaltung des Hauses Adr.4*. Auch gab es im gesamten Prüfungszeitraum keine Telefonnummer oder Telefonanschluss für diese Firma. Lt. Anfrage beim Zentralen Melderegister wohnte zwar der ehemalige Geschäftsführer M. s. an der Adresse Adr.M., ist jedoch lt. Anfrage beim Zentralen Melderegister seit 16.1.2004 nicht mehr in Österreich aufrecht gemeldet.

Weder die Gesellschaft Y*-GmbH noch Y-GmbH war entgegen den Angaben in der Berufung steuerlich erfasst (Abfrage im Abgabensinformationssystem). Ebenso ist oder wurde der Geschäftsführer M. s. im Abgabensinformationssystem nicht erfasst bzw. bezog die Gesellschafterin A. M. (nun xX) lediglich steuerliche Gutschriften bezüglich Mehrkindzuschlag. Die Feststellungen beruhen auf Abfragen im Abgabensinformationssystem.

Im Rahmen der Berufung wurden – wie von der BP im Vorhalteverfahren vom 11.12.2007 aufgefordert - berichtigte Gutschriften betreffend die Rechnungen der Firma Y-GmbH vorgelegt, welche mit 17.3.2008 lediglich von A. M. (bzw. xX) als ehemalige Gesellschafterin mit einem handschriftlichen Vermerk „zur Kenntnis genommen“ wurden. Die Gutschriften enthalten zudem nicht die für eine Rechnung geforderten Angaben betreffend Zeitpunkt der Leistung bzw. Lieferung (fehlender Leistungszeitraum), weshalb selbst unter der Annahme, dass die in Rede stehenden Leistungen erbracht worden sind, die Gutschriften nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Dazu ist anzumerken, dass Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, unter folgenden Voraussetzungen als Rechnungen gelten: (-Die Gutschrift muss die für eine Rechnung geforderten Angaben enthalten; -es muss Einverständnis über die Abrechnung mit Gutschrift bestehen; -der leistende Unternehmer muss zum gesonderten Steuerausweis berechtigt sein und -die Gutschrift muss dem leistenden Unternehmer zugeleitet worden sein). Die Gutschrift gilt nicht als Rechnung, wenn ohne Einverständnis des

Leistenden mit Gutschrift abgerechnet wird. Auf welche Weise das Einverständnis herbeigeführt wird (z.B. Vertrag, sonstige Geschäftsunterlagen, allg. Geschäftsbedingungen) ist gleichgültig (Kolacny-Caganek, UStG, 3. Aufl., Anm. 25 zu § 11).

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass der Leistungserbringer der in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen - die Y-GmbH - weder über die Gesellschaft noch über die handelnde Person - M. S. - ermittelt werden konnte. Die Eintragung eines Unternehmens im Firmenbuch schließt zudem nicht automatisch aus, dass solche Firmen nicht auch Scheinrechnungen ausstellen.

Den Feststellungen wurden seitens der Bw. die Argumente entgegengesetzt, es habe eine UVA-Prüfung des Finanzamtes gegeben und seien keine Mängel festgestellt worden bzw. sei es unbillig Jahre nach Beendigung der Tätigkeit der Bw. Unterlagen zu verlangen, die damals nicht verlangt worden wären bzw. Unterlagen wegen fehlender Bestätigung durch den Geschäftspartner nicht anzuerkennen, Bestätigungen zum Zeitpunkt der UVA-Prüfung noch vorgelegt hätten werden können. Dass hiermit den obigen schwerwiegenden Feststellungen nicht wirksam entgegengetreten wurde, steht somit mit den getroffenen Feststellungen und den daran anknüpfenden Folgerungen im Einklang. Aus den seitens der Bw. ins Treffen geführten Umständen, ist in der strittigen Frage der Anerkennung des Vorsteuerabzuges nichts zu gewinnen. Entsprechend den Feststellungen der BP waren die geltend gemachten Vorsteuerbeträge daher nicht anzuerkennen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Dezember 2010