



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 5. Februar 2007, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. Jänner 2007 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für 9/2005, 10/2005, 1/2006, 2/2006 und 3/2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt (FA) führte bei der Berufungswerberin (Bw) eine Außenprüfung durch und traf dabei ua folgende Feststellungen.

„Allgemeines

Rechtsgrundlagen der Prüfung

Die abgabenbehördliche Prüfung erfolgte gem § 147 Abs 1 BAO (Außenprüfung)

Betriebsgegenstand/Art der Tätigkeit

EH mit elektrotechnischen Erzeugnissen

Organe der Gesellschaft

Generalversammlung

Geschäftsführer Mag. B. M.

Eigentum- bzw Beteiligungsverhältnisse

R. M. ... zu 15% beteiligt

A. Privatstiftung zu 85% beteiligt

...

Tz 4

Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass die Steuerfreiheit für die erklärten ig Lieferungen an die in der folgenden Aufstellung erwähnten ungarischen Firmen wegen der Unvollständigkeit des Buchnachweises sowie aufgrund folgender Sachverhaltsdarstellungen zu versagen ist.

#### Sachverhalt Firma X. Y. Kft

September 2005: ig Lieferung in Höhe von € 163.198,--

Oktober 2005: ig Lieferungen in Höhe von € 627.173,--

Geschäftsablauf: Die Waren wurden ausschließlich in Wien abgeholt und bei Warenerhalt vom Abholer, einem ungarischen Staatsbürger namens V. I. Z. sofort bezahlt. Der Abholer wurde jeweils auf der Rechnung festgehalten, mit dm Vermerk, dass die Ware übernommen wurde. Erhebungen betreffend der Firma X. ergaben, dass die Firma den Handel mit Holz betrieben hat. Der Versuch seitens der ungarischen Finanzbehörde, mit der ungarischen Firma Kontakt aufzunehmen, blieb bisher erfolglos.

#### Sachverhalt Firma E. J. Kft

Jänner 2006: ig Lieferung in Höhe von € 141.642,20

Geschäftsablauf: Die Waren wurden von G. C. einem ungarischen Staatsbürger in Wien abgeholt und bei Abholung bezahlt. Der Abholer wurde auf der Rechnung vermerkt. Laut Auskunft der ungarischen Finanzbehörde ist die steuerpflichtige Firma nicht an der registrierten Adresse zu finden. Auch die Suche nach Herrn C. G. , angeblich Spediteur im Auftrag der ungarischen Firma, blieb noch ergebnislos.

#### Sachverhalt Firma P. and U Kft

Jänner 2006: ig Lieferungen in Höhe von € 262.541,--

Feber 2006: ig Lieferungen in Höhe von € 71.145,--

März 2006: ig Lieferungen in Höhe von € 3.246,--

Geschäftsablauf: Laut Ausgangsrechnung vom 26.1.2006 erfolgte die erstmalige Warenbestellung bei der Firma Bw GmbH ebenfalls mit 26.1.2006, wobei laut Abfrage des KSV die Firma auch mit selben Tag erst registriert wurde. Bereits zwei Tage zuvor am 24.1.2006 wurde seitens der geprüften Firma die Gültigkeit der UID-Nummer im Bestätigungsverfahren

abgefragt. Die Waren wurden am Tag der Bestellung bzw zeitnah ebenfalls von G. C. abgeholt und bei Abholung bar bezahlt. Der Abholer wurde namentlich festgehalten.

Eine Kontaktaufnahme mit der Firma im Zuge der IWD-Recherche war nicht möglich. Auch die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde ergab, dass eine Kontaktaufnahme mit der Firma bzw dem Geschäftsführer zwar versucht wurde, jedoch dem Ersuchen nicht Folge geleistet worden ist, sodass die ungarische Finanzbehörde keinerlei Informationen zu den gestellten Fragen übermitteln konnte.

In der zu Art. 7 des UStG 1994 erlassenen Verordnung des BM für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen vom 8. August 1996, BGBl 1996/401, wird bestimmt:  
„§ 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.

§ 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.

§ 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.“

Ein eindeutiger und leicht nachprüfbarer Beweis, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt sind, ist nicht erbracht worden. Die vorgelegten Bestätigungen über den Empfang der Waren wurden erst nach mehrmaliger und expliziter Nachfrage nachgereicht. Wie bei Durchsicht der vorgelegten Unterlagen festgestellt wurde, war im Normalfall die Bestätigung der Firma über den Empfang der Ware direkt auf der Rechnung bzw. der Rechnung angehängt. Die für die Steuerfreiheit essentielle Tatbestandsvoraussetzung des Beförderns oder Versendens in das übrige Gemeinschaftsgebiet muss zwingend in der in der Verordnung angeführten Form

nachgewiesen werden. Wird wie im gegenständlichen Fall das Verbringen der Ware in das Gemeinschaftsgebiet nicht in der vorgeschriebenen Form erbracht, so ist davon auszugehen, dass eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit der ig Lieferung, nämlich der Buchnachweis nicht vollständig vorhanden ist. Im Abholfall ist jedenfalls eine Erklärung des Abnehmers bzw dessen Beauftragten, dass der Gegenstand ins Gemeinschaftsgebiet befördert wird, erforderlich, was bedeutet, dass die Abgabe dieser Erklärung vor Beförderung bzw zeitnah zur Beförderung erfolgen muss.

Im vorliegenden Fall wurden zwar die Personalien des Abholers festgehalten, wobei dennoch unbekannt ist, in wessen Auftrag die Waren abgeholt wurden, bzw in welcher Geschäftsbeziehung dieser mit der jeweiligen ungarischen Firma stand, jedoch liegt keine Erklärung des Abnehmers oder eines Beauftragten vor, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert worden sind. Im Zuge der Prüfung wurde sämtlicher den Geschäftsablauf betreffenden Schriftverkehr abverlangt. Geschäftspapiere, Lieferscheine, Transportbescheinigungen oder ähnliches wurden jedoch nicht vorgelegt bzw erfolgte die Bestellannahme oder Kontakt mit dem Geschäftspartner telefonisch, weshalb es keinen Schriftverkehr gebe. Ebenso existiere kein Schriftverkehr über die Geschäftsanbahnung, die Warenbestellung u.a., bzw. wurde dieser im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt. Zudem ist die tatsächliche Geschäftstätigkeit bzw. tatsächliche Existenz der betreffenden ungarischen Firmen in Zweifel zu ziehen, da die Anfragen an die ungarische Finanzbehörde bisher zusammenfassend zum Ergebnis hatten, dass eine Kontaktaufnahme mit den betreffenden Firmen nicht möglich war.

..."

Das FA erließ diesen Feststellungen entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Monate 9/2005, 10/2005, 1/2006, 2/2006 und 3/2006. Die von der Bw als steuerfreie ig Lieferungen behandelten Umsätze wurden als steuerpflichtige Umsätze behandelt.

Die Bw legte gegen diese Bescheide Berufung ein und brachte darin i. w. vor wie folgt:

„...Gemäß Tz 4 wurden steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an die Firmen

- X. Y. KFT

- E. J. KFT

- P. and U. W. KFT

als steuerliche Umsätze behandelt...

1. X. Y. KFT.

---

Die Betriebsprüfung hält fest, dass die entsprechenden Waren in Wien abgeholt wurden, bei Warenerhalt vom Abholer, einem ungarischen Staatsbürger, bar bezahlt wurden und von diesem gleichzeitig bestätigt wurde, die Ware übernommen zu haben.

Dazu dürfen wir ausführen, dass der Kunde die Ware dringend benötigt hat und durch eine Banküberweisung 2 bis 3 Tage verloren gegangen wären. Dies deswegen, da die Firma Bw Handels GmbH grundsätzlich Warenlieferungen in dieser Größenordnung erst durchführt, wenn auch die entsprechende Bezahlung erfolgt. Nachdem für die Firma Bw Handels GmbH bei Barzahlung kein Risiko entsteht, wurde selbstverständlich dem Wunsch des Kunden Rechnung getragen. Festzuhalten bleibt, dass der Geschäftsführer der Firma Bw Handels GmbH, Herr Mag. M., mit dem ausländischen Abholer sofort zur Bank gegangen ist, und die entsprechenden Beträge auf das Bankkonto einbezahlt wurden. Wir können daher absolut nicht erkennen, warum die Betriebsprüfung gegenüber dieser Vorgangsweise Bedenken hegt.

Es darf weiters festgehalten werden, dass die Firma Bw Handels GmbH im September 2005 eine Anfrage an das UID Büro des Bundesministeriums für Finanzen hinsichtlich Gültigkeit der ausländischen UID Nummer gestellt hat. Die entsprechende positive Bestätigung dieser Anfrage dürfen wir diesem Schreiben beilegen.

Auch hat sich das geprüfte Unternehmen einen entsprechenden Firmenbuchauszug der Firma X. KFT besorgt. Auch dieser Auszug ist der Beilage zu entnehmen.

Zusätzlich hat das geprüfte Unternehmen vom Abholer der Ware, Herrn V. I. Z., den Reisepass bzw die Sozialversicherungskarte in Kopie verlangt und diese Unterlagen jedenfalls der Betriebsprüfung vorgelegt. Somit bestanden für das geprüfte Unternehmen an der Existenz der Firma X. keine Zweifel, und es wurden die entsprechenden Geschäfte auch abgewickelt.

Wie ebenfalls den Beilagen zu entnehmen ist, hat sich das geprüfte Unternehmen – nachdem Herr V. I. Z. diese Waren nach Ungarn verbracht hat – vom Kunden noch bestätigen lassen, dass die entsprechenden Waren Österreich verlassen haben und in Ungarn angekommen sind.

Somit wurden die entsprechenden Transportbescheinigungen bzw. Geschäftspapiere im Sinne des Umsatzsteuergesetzes erbracht und eine Versagung der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen ist zu Unrecht erfolgt.

Das Finanzamt weist zusätzlich auf Erhebungen hin, welche dazu führten, dass die ungarische Finanzbehörde mit der ungarischen Firma keinen Kontakt aufnehmen konnte. Im Detail handelte es sich bei diesen Erhebungen um eine Anfrage an den Kreditschutzverband 1870 und an die ungarische Steuerbehörde direkt.

Hiezu darf festgehalten werden, dass kein Unternehmen verpflichtet ist, dem KSV 1870 Auskünfte zu erteilen. Vom KSV 1870 wurde ein Unternehmensprofil erstellt, aus dem in keiner Weise erkennbar ist, dass diese Firma nicht existent ist. Vielmehr ist ersichtlich, dass auch der KSV 1870 die entsprechende Registrierung feststellen konnte. So ist in der ebenfalls beiliegenden KSV-Auskunft sogar die Steuernummer bzw die UID Nummer der Firma X. KFT ersichtlich. ...

Des Weiteren sind aus dieser Auskunft die Registrierung beim Firmenbuch, die entsprechenden Geschäftsführer und Gesellschafter ersichtlich. Wenn der KSV 1870 die Bonität mit der Stufe 3 (hohes Risiko) festgestellt hat, erscheint es nur als sinnvoll gewesen zu sein, dass die Firma Bw Handels GmbH die Ausgangsrechnungen bar kassiert hat, um dieses Risiko auszuschalten.

Hinsichtlich der Anfrage an die ungarische Finanzbehörde darf festgehalten werden, dass der ausländischen Behörde lediglich in fünf Zeilen mitgeteilt wurde, dass Warenlieferungen zwischen den Unternehmen durchgeführt wurden und eine Barzahlung erfolgte. Es bleibt für uns unverständlich, warum nicht der gesamte Sachverhalt der ungarischen Behörde mitgeteilt wurde. Des Weiteren dürfen wir festhalten, dass das geprüfte Unternehmen nicht dafür haftbar gemacht werden kann, wenn die ungarische Gesellschaft in Ungarn mit der Steuerbehörde nicht in Kontakt tritt, dort seiner Steuerpflicht nicht nachkommt und die entsprechenden Steuererklärungen nicht einreicht. Vielmehr stehen wir auf dem Standpunkt, dass die österreichische Behörde der ungarischen Behörde eine zusammenfassende und detaillierte Mitteilung der durchgeföhrten Geschäfte übermitteln sollte, um auch in Ungarn die entsprechende Versteuerung zu gewährleisten.

Abschließend dürfen wir daher festhalten, dass sämtliche innergemeinschaftliche Lieferungen an die Firma X. KFT als steuerfrei anzusehen sind und die entsprechende Umsatzerhöhung der Betriebsprüfung in Höhe von € 658.642,50,-- zu stornieren ist.

## 2. E. J. KFT

Zu dieser Warenlieferung muss vorerst festgehalten werden, dass die von der Betriebsprüfung getroffene Feststellung, dass die Waren bei Abholung bar bezahlt wurden, absolut unrichtig ist. Die Bezahlung der entsprechenden Ausgangsrechnungen erfolgte – wie den Beilagen zu entnehmen ist – vielmehr mittels Banküberweisungen.

Des Weiteren wurde die entsprechende Gültigkeit der ausländischen UID Nummer positiv überprüft, vom Abholer der Ware eine Kopie des Reisepasses verlangt und auch vom entsprechenden Geschäftsführer wurde – nach Verbringung der Ware in das Ausland – der

Erhalt bestätigt. Mit dieser Bestätigung ist auch dokumentiert, dass die Ware das Bundesgebiet von Österreich verlassen hat.

Bei der durchgeführten Nachfrage beim KSV 1870 wurde zunächst festgestellt, dass diese Firma in Ungarn ordnungsgemäß registriert ist. Aus dieser Abfrage ist ersichtlich, dass als Gesellschafter Herr V R im Firmenbuch eingetragen ist. Dieser Gesellschafter hat die oben erwähnte Bestätigung erteilt, dass er die Ware erhalten hat bzw in Ungarn angekommen ist.

Dem KSV 1870 liegt sogar eine Bilanz des Jahres 2003 vor und entsprechende Bilanzkennzahlen.

Hinsichtlich der Anfrage an die ungarische Finanzbehörde darf festgehalten werden, dass auch hier nur fünf Zeilen über den Sachverhalt mitgeteilt wurden und in keiner Weise die Details der ungarischen Finanzbehörde zur Verfügung gestellt wurden. In diesem Zusammenhang darf auf die entsprechende Bezahlung seitens des Kunden des geprüften Unternehmens verwiesen werden, aus der sogar die Bankverbindung zu entnehmen ist.

Im Übrigen wird nach wie vor der Rechtsstandpunkt vertreten, dass es nicht die Pflicht des geprüften Unternehmens ist, die Steuerpflicht der ungarischen Firma in Ungarn zu überprüfen. Außerdem ist im Unternehmensprofil des KSV 1870 sowohl die Steuernummer als auch die gültige internationale Mehrwertsteuernummer ersichtlich.

Wir dürfen daher den Antrag stellen, den als steuerpflichtig behandelten Umsatz in Höhe von € 118.036,00 weiterhin als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung zu behandeln und die vorgeschriebene Umsatzsteuer zu stornieren.

### 3. P. and U. W. KFT

Vorab muss wiederum festgehalten werden, dass die beanstandeten Rechnungen nicht – wie die Betriebsprüfung ausführt – bar bezahlt wurden, sondern alle mittels Banküberweisung getilgt wurden. Die entsprechenden Kontoauszüge bzw Aufträge der ungarischen Firmen an die Bank liegen diesem Schreiben bei. Allein daraus kann abgeleitet werden, dass das geprüfte Unternehmen an der Existenz des Kunden P. and U . KFT keine Bedenken hegen musste. Zusätzlich wurde auch die ausländische UID-Nummer überprüft und seitens des Bundesministeriums für Finanzen für gültig erklärt. Wie unter Punkt 1. und 2. genannt, wurde vom entsprechenden Abholer der Reisepass kopiert.

Des Weiteren wurden wiederum von den entsprechenden gesetzlichen Vertretern der Firma P. and U . KFT die Bestätigungen eingeholt, dass die Waren das Bundesgebiet Österreich verlassen haben. Auch diese Unterlagen liegen unserem Schreiben bei.

Aus dem Unternehmensprofil des KSV 1870 ist die Steuernummer bzw UID-Nummer der

---

Firma P. and U. KFT ersichtlich.

Hinsichtlich der Anfrage an die ungarische Finanzbehörde darf aus Vereinfachungsgründen auf die Punkte 1. und 2. dieses Schreibens verweisen werden.

Wir dürfen daher den Antrag stellen, die Erhöhung der Umsätze in Höhe von € 280.776,67 zu stornieren und die ursprünglich in den Umsatzsteuervoranmeldungen ausgewiesenen innergemeinschaftlichen Lieferungen steuerfrei zu belassen.

Aufgrund der obigen Ausführungen, vertreten wir den Rechtsstandpunkt, dass sämtliche gesetzlichen Nachweise für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorliegen, und eine Versagung der Steuerfreiheit nicht zulässig ist.

Wenn somit die Behörde ausführt, dass keine Erklärungen des Abnehmers oder eines Beauftragten vorliegen, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert worden sind, muss dieser Aussage entgegnet werden, dass sie schlicht und einfach falsch ist. Vor allem deswegen, da die gesetzlichen Vertreter der ausländischen Kunden den entsprechenden Wareneingang bestätigt haben, sogar noch zusätzlich bestätigt haben, dass die Waren das österreichische Bundesgebiet verlassen haben. Somit ist auch der Buchnachweis erbracht, mit welchem die materielle rechtliche Voraussetzung für die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt ist.

#### 4. Allgemeine Ausführungen

Die Firma Bw Handels GmbH hat pünktlich ihre „Zusammenfassende Meldung“ für jeden Umsatzzeitraum abgegeben und die Lieferungen an die drei vorgenannten Firmen angeführt. Nach unserer Erfahrung werden die lokalen Steuerbehörden sehr rasch tätig, wenn sich Ausfuhren in das Gemeinschaftsgebiet nicht mit den innergemeinschaftlichen Erwerben gemäß UVA decken. Es ist für uns nicht nachvollziehbar und eigentlich unglaublich, dass der ungarische Fiskus erst aufgrund der österreichischen Anfrage um Rechtshilfe tätig geworden ist, und nicht schon längst eigene Recherchen wegen der Meldungen im Rahmen der „Zusammenfassenden Meldung“ angestellt hat.

Wir stellen daher das Berufungsbegehren, die Umsätze mit den drei vorgenannten Firmen steuerfrei zu belassen und die am Anfang der Berufung angeführten Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer ersatzlos aufzuheben. ...“

Die angesprochenen Unterlagen waren der Berufung beigelegt.

In der Stellungnahme zur Berufung führte das FA i.W. aus:

“...

#### Allgemeiner Sachverhalt:

Bei der geprüften Firma wurde für den Zeitraum 2002 bis 2004 eine Betriebsprüfung durchgeführt. Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass im Nachschauzeitraum im Vergleich zum Prüfungszeitraum auffällig hohe innergemeinschaftliche Lieferungen getätigt wurden bzw auch aufgrund des hohen Vorsteuerabzuges im Jahr 2005 insgesamt ein Überschuss in Höhe von 909.300,-- entstanden ist. Ebenso wurden im Zeitraum 1-3/2006 hohe ig Lieferungen erklärt. ...

Der Wareneinkauf der geprüften Firma erfolgte im gesamten Prüfungszeitraum sowie im Nachschauzeitraum grundsätzlich bei der Firma H. T., wobei die Firma BW. direkten Zugriff auf das Warenwirtschaftssystem dieser Firma hat. Nur im Zeitraum 9/2005 und 10/2005 wurden Waren bei der Firma S. im Wert von 1.348.270,99 eingekauft. Über das Vermögen der Firma S. wurde anschließend per 21.11.2005 das Konkursverfahren eröffnet. ...

Zeitgleich mit dem WEK bei der Firma S. wurden auch die Geschäftsbeziehungen mit der ungarischen Firma X. aufgenommen. Laut MIAS-Abfragen hatte die geprüfte Firma bis September 2005 keine Geschäftsbeziehungen mit den in der Folge unter Punkt 1. bis 3. erwähnten ungarischen Firmen. Bei den gelieferten Waren handelt es sich großteils um CPU Socket und Western Digital Festplatten.

#### Stellungnahme zum Berufungsbegehren:

... Ergänzend wird zu den einzelnen Punkten des Berufungsbegehrens folgendes ausgeführt:

1) X. ...

Die Existenz der Firma X. hinsichtlich Firmenbuch, Steuernummer und UID-Nummer wird seitens der Prüfung nicht bestritten, Zweifel bestehen jedoch hinsichtlich der tatsächlichen Geschäftstätigkeit der ungarischen Firma, da keinerlei Unterlagen – Transportbescheinigungen, Lieferscheine, Spediteurabrechnungen, Schriftverkehr, Geschäftspapiere – der Firma X. vorgelegt wurden. Es fehlt auch die zeitnahe Erklärung des Abholers, die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu verbringen. Die tatsächliche Warenbewegung nach Ungarn ist nicht nachvollziehbar. Die Bestätigungen, dass die Firma X. die Waren erhalten habe, befanden sich nicht bei der vorgelegten Belegsammlung, sondern wurden erst nach wiederholter expliziter Nachfrage im Zuge einer Besprechung mit dem steuerlichen Vertreter vorgelegt. Da keine anderen Geschäftspapiere der ungarischen Firma vorgelegt wurden und die Bestätigungen nur in Kopie vorgelegt wurden, kann nicht verifiziert werden, ob diese Bestätigungen tatsächlich von der Firma X. ausgestellt wurden.

Für sich allein können diese Bestätigungen nicht als ausreichender Nachweis für die tatsächlichen Warenbewegungen und Lieferungen nach Ungarn anerkannt werden.

Die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde bzw an den KSV war erforderlich, da vom

geprüften Unternehmen keine geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden, um etwaige Zweifel an den tatsächlichen Warenlieferungen nach Ungarn ausräumen zu können. Weshalb der steuerliche Vertreter vermeint, dass der den ungarischen Behörden mitgeteilte Sachverhalt nicht ausreichend sein sollte, und eine weitere zusammenfassende detaillierte Mitteilung der durchgeführten Geschäfte erforderlich sei, ist nicht nachvollziehbar. In der Anfrage wurde kurz der nötige Sachverhalt mitgeteilt und die betreffenden Rechnungen zu den Geschäftsfällen mit übermittelt. Die ungarische Behörde wurde um Mitteilung ersucht, ob die betreffende Firma die Waren erhalten habe und ob diese Waren weiter verkauft wurden. Ebenso wurde um Bekanntgabe des Spediteurs bzw Abholers ersucht und um Vorlage etwaiger Transportbescheinigungen. (Dies gilt auch für die unter Punkt 2. und Punkt 3. erwähnten Firmen).

Die Frage der Haftbarmachung der österr. Firma aufgrund des Umstandes, dass die ungar. Firma der Abgabenpflicht nicht nachkomme, hat sich nie gestellt.

Das Ergebnis der Ermittlungen, dass die Firma X. als Branche den Großhandel mit Holz, Baustoffen, Anstrichmitteln und Sanitärkeramik betreibt, die Kontaktaufnahme mit der Firma erfolglos blieb, der ungarische Abgabepflichtige auch seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist, bestätigt vielmehr die Zweifel an der wirtschaftlichen Existenz und somit an der tatsächlichen Abwicklung der betreffenden Geschäfte der Firma X. mit der geprüften Firma.

2) E. ...

Wie im Berufungsbegehren ausgeführt wird, wurde die Rechnung vom 17.1.2006 nicht bar, sondern mittels Banküberweisungen bezahlt, sodass insofern im Bericht ein Fehler unterlaufen ist. Aufgrund der Zahlungsfrist am 18.1.2006 und Rechnung vom 17.1.2006 wurde irrtümlich von einer Barzahlung durch den Abholer ausgegangen. Aufgrund der nunmehr in den zum Berufungsschreiben vorgelegten Überweisungsbelegen ist dies insoweit richtig zu stellen. Es ist jedoch für die Beurteilung der Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung die Art der Bezahlung nicht für sich alleine essentiell.

Weder die vom KSV vorliegenden Bilanzzahlen aus dem Jahr 2003, noch die Tatsache, dass eine Bankverbindung existiert, sowie eine gültige UID-Nummer können als Nachweis der tatsächlichen Warenlieferung von der österreichischen Firma nach Ungarn dienen.

Hinsichtlich der nachträglich vorgelegten Bestätigung über die Warenlieferung gelten die bereits unter Punkt 1. dargelegten Ausführungen. Trotz Ersuchens um Vorlage sämtlichen Schriftverkehrs im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden keinerlei Unterlagen vorgelegt bzw würden solche nicht existieren, da die Geschäftsanbahnung und –abwicklung telefonisch erfolgte.

Eine Kontaktaufnahme seitens des KSV mit dem ungarischen Unternehmen war nicht möglich.

---

Die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde ergab, dass der ungarische Abgabepflichtige an der registrierten Adresse nicht anzutreffen ist und auch am Sitz der Firma keine Geschäftstätigkeit ausübt. Diverse Vorhalte der ungarischen Behörden blieben unbeantwortet. Auch der Abholer G. C. konnte von den ungarischen Behörden bisher nicht ausfindig gemacht werden.

3) P. and U . ....

Wie bereits unter Punkt 2. erklärt wurde, liegen nunmehr die Bankeinzahlungsbelege und Überweisungen vor, sodass keine Zweifel darüber bestehen, dass die Zahlungen per Banküberweisung erfolgten und somit im Prüfungsbericht fälschlicherweise Barzahlungen unterstellt wurden.

Hinsichtlich der Anfrage an die ungarischen Behörden wird nochmals ausgeführt, sowie auch schon unter Punkt 1) erwähnt, dass zu den Anfragen die entsprechenden Rechnungen mit übermittelt wurden, somit der Vorwurf einer mangelnden Ermittlung nicht nachvollzogen werden kann. Zudem wird nochmals festgehalten, dass die Anfragen an den KSV sowie an die ungarische Behörde ursächlich damit zusammenhängen, dass seitens der österreichischen Firma keine geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden, die den für die Steuerfreiheit erforderlichen Nachweis für die innergemeinschaftliche Lieferungen führen.

Wie bereits auch dem steuerlichen Vertreter in diesem Fall zur Kenntnis gebracht wurde, konnte seitens der ungarischen Behörde bzw. auch seitens des KSV mit der ungarischen Firma ebenfalls kein Kontakt hergestellt werden. Bezuglich der vorgelegten Bestätigungen der ungarischen Firma, dass die Waren von Österreich nach Ungarn verbracht wurden, gelten ebenfalls die bereits unter Punkt 1. bzw. 2. dargelegte Ausführungen.

#### Abweisung der Berufung

Die Berufung ist abweisend zu erledigen, da wie bereits im Prüfungsbericht ausgeführt wurde kein geeigneter (eindeutiger und leicht nachprüfbarer) Beweis erbracht wurde, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt sind. Für die Zeiträume 9/2005 und 10/2005 wäre die Veranlagung 2005, wie zu Beginn der Stellungnahme dargestellt, unter Berücksichtigung der Feststellungen der Prüfung durchzuführen. ...“

Die Bw gab folgende Stellungnahme zur Stellungnahme der Bp ab.

„...1. Im Punkt „Allgemeiner Sachverhalt“ stellt die Betriebsprüferin fest, dass im Nachschauzeitraum im Verhältnis zum Prüfungszeitraum auffällig hohe innergemeinschaftliche Lieferungen getätigt wurden. Was meint die Betriebsprüferin mit auffällig? Unterschwellig wird hier offensichtlich der Eindruck erweckt, dass der Anstieg von Umsätzen verdächtig ist. Unerwähnt lässt die Betriebsprüferin, dass nicht nur die innergemeinschaftlichen Lieferungen,

---

sondern auch die normalen steuerpflichtigen Lieferungen stark angestiegen sind.

2. So wie auch die Ausführungen zur Bezahlung der Umsätze falsch sind, sind auch die Ausführungen betreffend der Unterlagen, und zwar zu sämtlichen drei in der Stellungnahme angeführten ungarischen Firmen, schlichtweg falsch: Für sämtliche Ausfuhrlieferungen liegen zeitnah zum Rechnungsdatum und der Abholung eidesstattliche Erklärungen der jeweiligen Geschäftsführer bezüglich Verbringung der Waren aus dem Bundesgebiet Österreich vor. Diese Erklärungen hat die Betriebsprüferin im Original eingesehen und Kopien davon ausgehändigt erhalten. Die diesbezüglichen Originale können jederzeit im Berufungsverfahren wiederum vorgelegt werden.

Ebenso ist es unrichtig, dass die Prüferin wiederholt danach verlangen musste. Richtig ist vielmehr, dass die Prüferin in unregelmäßigen Abständen und ohne Vorankündigung erschienen ist und die Erklärungen bei den UID-Bestätigungen abgelegt waren und nicht bei den Rechnungen. Dies erfolgte aus organisatorischen Gründen, um alle Firmenunterlagen der ausländischen Abnehmer in einem Ordner beisammen zu haben.

Dass die Ausgangsrechnungen an die Firma E. und P. & U nicht bar bezahlt wurden, wie im Betriebsprüfungsbericht angegeben, sondern mittels Banküberweisung, wurde von der Betriebsprüferin nunmehr zugestanden. Ohne der Prüferin persönlich nahe treten zu wollen, muss wohl festgehalten werden, dass im vorliegenden Fall von der Abgabenbehörde bzw deren Organe unzumutbar schlampig vorgegangen wird. Feststellungen auf eine angeblich verdächtige Barzahlung zu stützen, die überhaupt nicht vorlag, und dies nach monatelangen Prüfungshandlungen auch noch in den Prüfungsbericht aufzunehmen, ist schlichtweg unglaublich. Die Betriebsprüferin hat sich auch keineswegs mit unseren Ausführungen in der Berufung bezüglich Abholung der Ware und Erklärung der Abnehmer beschäftigt, sondern mehr oder weniger stereotyp ihre Ausführungen aus dem Betriebsprüfungsbericht wiederholt. Auf unsere Rüge betreffend die Qualität der Anfrage durch die Betriebsprüfung an die ungarischen Finanzbehörden wird mehr oder weniger nicht eingegangen. Hätte die Betriebsprüferin unter Anwendung der gebotenen Sorgfalt festgestellt, dass die Rechnungen im Bankwege bezahlt wurden, hätte sie den ungarischen Behörden die entsprechenden Bankverbindungen mitteilen können, und Erhebungen bei den ungarischen Bankinstituten hätten möglicherweise zu den Geschäftsführern oder Gesellschaftern der ungarischen Firmen geführt.

Auch zu unseren Ausführungen in der Berufung betreffend „Zusammenfassende Meldung“ nimmt die Betriebsprüferin in keiner Weise Stellung und bleibt somit eine logische Antwort schuldig.

Die gesamte Stellungnahme geht daher unserer Meinung nach nicht mit der gebotenen Sorgfalt auf unsere Vorbringen bzw. unsere Berufung ein und wiederholt lediglich bereits

---

widerlegte bzw. jederzeit widerlegbare falsche Behauptungen.

Wir halten daher nach wie vor unser Berufungsbegehren vollinhaltlich aufrecht. ..."

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS vor.

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

Folgender Sachverhalt steht fest.

Die Bw betreibt einen Handel mit elektrotechnischen Erzeugnissen. Geschäftsführer ist Hr Mag. B. M.. An der GmbH sind Fr R. M. zu 15% und die A. Privatstiftung zu 85% beteiligt.

Der Wareneinkauf der Bw erfolgte im Streitzeitraum 9/2005 – 3/2006 und auch vorher grundsätzlich bei der Firma H. T., wobei die Bw direkten Zugriff auf das Warenwirtschaftssystem dieser Firma hat. Nur im Zeitraum 9/2005 und 10/2005 wurden Waren bei der Firma S. im Wert von 1.348.270,99 eingekauft. Über das Vermögen der Firma S. wurde anschließend per 21.11.2005 das Konkursverfahren eröffnet. Zeitgleich mit dem Wareneinkauf bei der Firma S. wurden auch die Geschäftsbeziehungen mit der ungarischen Firma X. und wenig später mit den anderen ungarischen Firmen aufgenommen.

Die Bw erklärte steuerfreie innergemeinschaftliche (in der Folge: ig) Lieferungen an die Firma X. Y. Kft in Ungarn, und zwar im September 2005 in Höhe von € 163.198,-- und im Oktober 2005 in Höhe von € 627.173,--.

Bei den gelieferten Waren handelt es sich großteils um CPU Socket und Western Digital Festplatten.

Die ungarische Firma wurde am 4.5.2005 gegründet; die Registrierung erfolgte am 10.5.2005.

Die Waren wurden bei der Bw in Wien abgeholt und bei Warenerhalt vom Abholer, einem ungarischen Staatsbürger namens V. I. Z., sofort bar bezahlt. Der Abholer wurde jeweils auf der Rechnung festgehalten, mit dem Vermerk, dass die Ware übernommen wurde.

Die Firma X. (Geschäftszweig: Großhandel mit Holz, Baustoffen, Anstrichmitteln und Sanitärkeramik) war zwar existent, hat jedoch keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet und hat die von der Bw gelieferten und abgeholten Waren nicht erhalten. Wer die Waren erhalten hat, ist nicht bekannt. Die Waren sind nicht in Erfüllung der als steuerfreie ig Lieferungen behandelten Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt.

Die Bw konnte den Nachweis, dass der ausländische Abnehmer die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet gebracht hat, nicht erbringen.

---

Die ig Lieferungen sind auch nicht buchmäßig nachgewiesen.

Die Bw erklärte steuerfreie ig Lieferungen an die ungarische Firma E. J. Kft im Jänner 2006 in Höhe von € 141.642,20.

Bei den gelieferten Waren handelt es sich großteils um CPU Socket und Western Digital Festplatten.

Die Waren wurden von G. C., einem ungarischen Staatsbürger, bei der Bw in Wien abgeholt.

Die Identität des Abholers wurde auf der Rechnung vermerkt. Die Bezahlung der entsprechenden Ausgangsrechnung erfolgte mittels Banküberweisungen.

Die ungarische Firma hat keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet und hat die von der Bw gelieferten, abgeholt Waren nicht erhalten. Wer die Waren erhalten hat, ist nicht bekannt.

Die Waren sind nicht in Erfüllung der als steuerfreie ig Lieferungen behandelten Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt. Die Bw konnte den Nachweis, dass der ausländische Abnehmer die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet gebracht hat, nicht erbringen.

Die ig Lieferungen sind auch nicht buchmäßig nachgewiesen.

Die Bw erklärte steuerfreie ig Lieferungen an die ungarische Firma P. and U Kft und zwar im Jänner 2006 in Höhe von € 262.541,--, im Februar 2006 in Höhe von € 71.145,-- und im März 2006 in Höhe von € 3.246,--.

Laut Ausgangsrechnung vom 26.1.2006 erfolgte die erstmalige Warenbestellung bei der Bw ebenfalls mit 26.1.2006, wobei die Firma auch an diesem Tag erst registriert wurde. Die Waren wurden am Tag der Bestellung bzw zeitnah ebenfalls von G. C. abgeholt und mittels Banküberweisung bezahlt. Die Identität des Abholers wurde namentlich festgehalten.

Die ungarische Firma hat keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet und hat die von der Bw gelieferten, abgeholt Waren nicht erhalten. Wer die Waren erhalten hat, ist nicht bekannt.

Die Waren sind nicht in Erfüllung der als steuerfreie ig Lieferungen behandelten Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt.

Die Bw konnte den Nachweis, dass der ausländische Abnehmer die Waren ins übrige Gemeinschaftsgebiet gebracht hat, nicht erbringen.

Die ig Lieferungen sind auch nicht buchmäßig nachgewiesen.

Diese Feststellungen gründen auf folgender Beweiswürdigung.

Die Rechts- und Beteiligungsverhältnisse der Bw sind unbestritten, ebenso die Ausführungen über die Wareneinkäufe und der Zeitpunkt der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen mit den

---

ungarischen Firmen sowie die Höhe und die Zeiträume, in denen die str ig Lieferungen erklärt wurden und die Art der Waren.

Bezüglich der Lieferungen betreffend Fa X. ist unbestritten, dass die Waren in Wien abgeholt und bei Warenerhalt vom Abholer V. I. Z. sofort bar bezahlt wurden, ebenso dass die Identität des Abholers jeweils auf der Rechnung mit dem Vermerk, dass die Waren übernommen worden seien, festgehalten wurde.

Die Existenz der Firma X. ergibt sich aus den Ermittlungen des Finanzamtes bei den ungarischen Steuerbehörden, beim KSV 1870 und aus dem von der Bw durchgeführten Bestätigungsverfahren betreffend UID-Nummer der ungarischen Firma. Unbestritten ist auch der Geschäftszweig der Firma, wobei auffallend ist, dass dieser mit Computerteilen nichts zu tun hat.

Dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat, ergibt sich einerseits aus der Tatsache, dass – trotz Aufforderung durch das FA – keinerlei Unterlagen dieser Firma wie Transportbescheinigungen, Lieferscheine, Spediteurabrechnungen, Schriftverkehr oder Geschäftspapiere vorgelegt wurden. Dass der Kontakt, die Bestellannahme und der gesamte weitere geschäftliche Verkehr mit dem Geschäftspartner ausschließlich telefonisch erfolgt sei, ist unüblich und wenig glaubhaft.

Andererseits bestätigen die Ermittlungen des FA beim KSV 1870 und bei der ungarischen Steuerbehörde die Feststellung, dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat. So führt der KSV 1870 aus, dass er trotz mehrmaliger Versuche nicht mit der ungarischen Firma in Kontakt treten konnte. Die ungarische Steuerbehörde führt aus, dass die ungarische Firma keine Steuererklärungen abgegeben habe, ihrer Steuerpflicht nicht nachgekommen sei und auf Ersuchen der Steuerbehörden nicht reagiert habe.

In dieses Bild passt auch, dass nur im Zeitraum 9/2005 und 10/2005 Waren bei der Firma S. im Wert von € 1.348.270,99 eingekauft wurde, über diese Firma anschließend das Konkursverfahren eröffnet wurde und die an die drei ungarischen Firmen dazu zeitnah erklärten ig Lieferungen in Summe von € 1.268.945,--.

Es gibt keine Belege für eine tatsächliche Geschäftstätigkeit der ungarischen Firma und die dargestellten Tatsachen sprechen gegen eine solche.

Da keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde, folgt zwangsläufig, dass die ungarische Firma die als ig Lieferungen deklarierten Waren nicht erhalten hat. Die vorgelegten Bestätigungen der ungarischen Firma, dass diese die Waren aus dem österreichischen Staatsgebiet hinausbefördert habe, wird nicht als entsprechender Nachweis anerkannt. Zum einen handelt es sich nicht um eine zeitnahe Erklärung des Abholers. Es wurde nämlich nach glaubwürdiger und aus dem Arbeitsbogen der Bp ersichtlichen Darstellung vom FA wiederholt eine derartige

Bestätigung verlangt, so zB in der e-mail vom 4.8.2006, und erst anschließend nach wiederholter Aufforderung vorgelegt. Die Bestätigungen befanden sich auch nicht im Belegordner der Bw, der von der Bp des FA gesichtet wurde. Mangels Vergleichbarkeit mit Geschäftspapieren, Unterlagen etc. ist nicht erkennbar, ob die Bestätigungen tatsächlich von der ungarischen Firma stammen. Sie sind auch nicht auf dem Geschäftspapier der Firma (mit Firmenlogo versehen etc) geschrieben, sondern auf einem „normalen“ A4 Blatt. Überdies ist nicht einmal erkennbar, wer diese Bestätigungen unterschrieben hat. Es wird wörtlich (in englischer Sprache) nur bestätigt, dass die Firma die Waren aus Österreich „herausgebracht“ („exported all goods ... out of the federal territory of Austria“) habe. Der Wareneingang bei der ungarischen Firma wird durch diesen Wortlaut bei wörtlicher Auslegung nicht bestätigt. Praktisch der identische Wortlaut findet sich auch bei den Bestätigungen der anderen Firmen. Es ist daher festzuhalten, dass das Erscheinungsbild (Aufbau der Schreiben etc.) und auch das Schriftbild der Unterschriften (der Text ist mit PC geschrieben) bei allen Bestätigungen aller drei ungarischen Firmen sehr ähnlich ist, was jedenfalls gegen eine zeitnahe, unabhängig voneinander erfolgte Erstellung der Bestätigungen spricht.

Der ausländische Abnehmer ist somit nicht bekannt.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass der Nachweis, die Waren seien in Erfüllung der strittigen Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, nicht erbracht wurde.

Um das Vorliegen von ig Lieferungen rasch und leicht nachvollziehbar aus den Büchern nachweisen zu können, hätten die Bestätigungen bei den Rechnungen abgelegt werden müssen und wäre dies auch der „normale“ Vorgang gewesen. Dies war jedenfalls nicht der Fall. Das Vorbringen der Bw, die Bestätigungen seien nicht bei den Rechnungen abgelegt gewesen, zeigt jedenfalls, dass die ig Lieferungen von der Behörde nicht rasch und leicht nachvollzogen werden konnten, selbst wenn man die Bestätigungen anerkannte.

Als buchmäßigen Nachweis für ig Lieferungen können nämlich nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbare Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die Ausfuhr und Lieferung enthalten.

Da (andere) derartige Aufzeichnungen nicht vorliegen bzw. (die vorgelegten Bestätigungen) nicht anerkannt werden und auch nicht leicht und rasch nachvollzogen werden können, konnten die ig Lieferungen auch nicht buchmäßig nachgewiesen werden.

Zum Vorbringen der Bw, kein Unternehmen sei verpflichtet, dem KSV 1870 Auskünfte zu erteilen, ist festzuhalten, dass dies zwar für sich betrachtet richtig ist, jedoch das Gesamtbild der Verhältnisse (Anfrage auch an die ungarischen Steuerbehörde und deren Antwort, Abwicklung der Geschäfte, keine Vorlage von Geschäftspapieren etc) nur die vom UFS

---

dargelegte Beweiswürdigung zulässt.

Wie die Bp des FA nachvollziehbar ausführt, war die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde bzw an den KSV 1870 erforderlich, da von der Bw keine geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden, um Zweifel an den tatsächlichen Warenlieferungen nach Ungarn ausräumen zu können. In der Anfrage wurde kurz der nötige Sachverhalt mitgeteilt und die betreffenden Rechnungen zu den Geschäftsfällen mit übermittelt. Die ungarische Finanzbehörde wurde um Mitteilung ersucht, ob die betreffende Firma die Waren erhalten habe und ob diese Waren weiter verkauft wurden. Ebenso wurde um Bekanntgabe des Spediteurs bzw Abholers ersucht und um Vorlage etwaiger Transportbescheinigungen. Dass die ungarische Behörde mit der ungarischen Firma nicht in Kontakt treten konnte bzw dass die ungarische Firma keine Steuererklärungen abgegeben hat und ihrer Steuerpflicht nicht nachgekommen ist, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Die von der Bw überprüfte gültige UID-Nummer der ungarischen Firma ist in Würdigung des Gesamtbildes der Verhältnisse als Nachweis für die ig Lieferung nicht ausreichend.

Bezüglich der Lieferungen betreffend Fa E. J. Kft ist unbestritten, dass die Waren in Wien abgeholt und die Identität des Abholers G. C., einem ungarischen Staatsbürger, auf der Rechnung mit dem Vermerk, dass die Ware übernommen worden sei, festgehalten wurde. Dass die Bezahlung der entsprechenden Ausgangsrechnung mittels Banküberweisungen erfolgte, ist nachgewiesen. Die Existenz der Firma wird vom KSV 1870 mit Gründungsdatum 2003 bestätigt.

Geschäftsführer (und einer der Gesellschafter) ist Hr R V, ein rumänischer Staatsbürger. Bemerkenswert ist, dass die Rechnung der Bw vom 17.1.2006 datiert und die entsprechenden Überweisungen bereits am 18.1.2006 durchgeführt wurden.

Dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat, ergibt sich einerseits aus der Tatsache, dass – trotz Aufforderung durch das FA – keinerlei Unterlagen dieser Firma wie Transportbescheinigungen, Lieferscheine, Spediteurabrechnungen, Schriftverkehr und Geschäftspapiere vorgelegt wurden. Dass der Kontakt, die Bestellannahme und der gesamte weitere geschäftliche Verkehr mit dem Geschäftspartner ausschließlich telefonisch erfolgt sei, ist unüblich und wenig glaubhaft.

Andererseits bestätigen die Ermittlungen des FA beim KSV 1870 und bei den ungarischen Steuerbehörden die Feststellung, dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat. So führt der KSV 1870 aus, dass er trotz mehrmaliger Versuche nicht mit der ungarischen Firma in Kontakt treten konnte. Laut Auskunft der ungarischen Finanzbehörde war der ungarische Abgabepflichtige an der registrierten Adresse nicht anzutreffen und wird auch am Sitz der Firma keine Geschäftstätigkeit ausgeübt. Die Firma ist ihrer Steuerzahlungspflicht nicht nachgekommen. Diverse Vorhalte der ungarischen

Finanzbehörde blieben unbeantwortet. Auch der Abholer G. C. konnte von der ungarischen Behörde nicht ausfindig gemacht werden.

Es gibt keine Belege für eine tatsächliche Geschäftstätigkeit der ungarischen Firma und die dargestellten Tatsachen sprechen gegen eine solche.

Da keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde, folgt zwangsläufig, dass die ungarische Firma die als ig Lieferungen deklarierten Waren nicht erhalten hat. Die vorgelegten Bestätigungen des Geschäftsführers der ungarischen Firma, dass diese die Waren aus dem österreichischen Staatsgebiet hinausbefördert habe, wird nicht als entsprechender Nachweis anerkannt. Zum einen handelt es sich nicht um eine zeitnahe Erklärung des Abholers. Es wurde nämlich nach glaubwürdiger und aus dem Arbeitsbogen der Bp ersichtlichen Darstellung vom FA wiederholt eine derartige Bestätigung verlangt, so zB in der e-mail vom 4.8.2006, und erst später nach wiederholter Aufforderung vorgelegt. Die Bestätigungen befanden sich auch nicht im Belegordner der Bw, der von der Bp des FA gesichtet wurde. Mangels Vergleichbarkeit mit Geschäftspapieren, Unterlagen etc ist nicht erkennbar, ob die Bestätigungen tatsächlich von der ungarischen Firma stammen. Sie sind auch nicht auf dem Geschäftspapier der Firma (mit Firmenlogo versehen etc) geschrieben, sondern auf einem „normalen“ A4 Blatt. Es wird wörtlich (in englischer Sprache) nur bestätigt, dass die Firma die Waren aus Österreich „herausgebracht“ („*exported the goods ... out of the federal territory of Austria*“) habe. Der Wareneingang bei der ungarischen Firma wird durch diesen Wortlaut bei wörtlicher Auslegung nicht bestätigt. Praktisch der identische Wortlaut findet sich auch bei den Bestätigungen der anderen Firmen. Es ist daher festzuhalten, dass das Erscheinungsbild (Aufbau der Schreiben etc.) und auch das Schriftbild der Unterschriften (der Text ist mit PC geschrieben) bei allen Bestätigungen aller drei ungarischen Firmen sehr ähnlich ist, was jedenfalls gegen eine zeitnahe, unabhängig voneinander erfolgte Erstellung der Bestätigungen spricht.

Der ausländische Abnehmer ist somit nicht bekannt.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass der Nachweis, die Waren seien in Erfüllung der strittigen Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, nicht erbracht wurde.

Um die Tatsache der ig Lieferung rasch und leicht nachvollziehbar aus den Büchern nachweisen zu können, hätten die Bestätigungen bei den Rechnungen abgelegt werden müssen und wäre dies auch der „normale“ Vorgang gewesen. Dies war jedenfalls nicht der Fall. Das Vorbringen, die Bestätigungen seien nicht bei den Rechnungen abgelegt gewesen, zeigt jedenfalls, dass die ig Lieferungen von der Behörde nicht rasch und leicht nachvollzogen werden konnten, selbst wenn man die Bestätigungen anerkannte.

Als buchmäßigen Nachweis für ig Lieferungen können nämlich nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbar

Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die Ausfuhr und Lieferung enthalten.

Da (andere) derartige Aufzeichnungen nicht vorliegen bzw. (die vorgelegten Bestätigungen) nicht anerkannt werden und auch nicht leicht und rasch nachvollzogen werden können, konnten die ig Lieferungen auch nicht buchmäßig nachgewiesen werden.

Zum Vorbringen der Bw, kein Unternehmen sei verpflichtet, dem KSV 1870 Auskünfte zu erteilen, ist festzuhalten, dass dies zwar für sich betrachtet richtig ist, jedoch das Gesamtbild der Verhältnisse (Anfrage auch an die ungarische Steuerbehörde sowie deren Beantwortung, Abwicklung der Geschäfte, keine Vorlage von Geschäftspapieren etc) nur die vom UFS dargelegte Beweiswürdigung zulässt.

Wie die Bp des FA nachvollziehbar ausführt, war die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde bzw. an den KSV 1870 erforderlich, da von der Bw keine geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden, um Zweifel an den tatsächlichen Warenlieferungen nach Ungarn ausräumen zu können. In der Anfrage wurde kurz der nötige Sachverhalt mitgeteilt und die betreffenden Rechnungen zu den Geschäftsfällen mit übermittelt. Die ungarische Behörde wurde um Mitteilung ersucht, ob die betreffende Firma die Waren erhalten habe und ob diese Waren weiter verkauft wurden. Ebenso wurde um Bekanntgabe des Spediteurs bzw. Abholers ersucht und um Vorlage etwaiger Transportbescheinigungen. Dass der KSV 1870 und die ungarische Behörde mit der ungarischen Firma nicht in Kontakt treten konnte bzw. dass die ungarische Firma ihrer Steuerpflicht nicht nachgekommen ist, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen.

Daher ist dem FA Recht zu geben, dass weder die vom KSV 1870 bekannt gegebenen Bilanzzahlen aus dem Jahr 2003 noch die Tatsache einer existierenden Bankverbindung noch die von der Bw überprüfte gültige UID-Nummer als Nachweis der behaupteten ig Lieferung an die ungarische Firma dienen können, da die dargelegten Gründe im Rahmen einer Gesamtbeurteilung in Ausführung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung gegen eine derartige Beurteilung sprechen.

Bezüglich der Lieferungen betreffend Fa P. and U Kft ist unbestritten, dass die Waren in Wien abgeholt und die Identität des Abholers G. C., einem ungarischen Staatsbürger, jeweils auf der Rechnung mit dem Vermerk, dass die Ware übernommen worden sei, festgehalten wurde. Dass die Bezahlung der entsprechenden Ausgangsrechnungen mittels Banküberweisungen erfolgte, ist nachgewiesen.

Auffallend ist, dass es sich um den gleichen Abholer wie bei der Firma E. Kft handelt.

Die Existenz der ungarischen Firma wird vom KSV 1870 mit Gründungsdatum 20.12.2005 und Registrierungsdatum 26.1.2006 bestätigt. Laut Ausgangsrechnung vom 26.1.1006 erfolgte die

erstmalige Warenbestellung bei der Bw ebenfalls mit 26.1.2006, was im Zusammenhang mit der Tatsache, dass bereits zwei Tage zuvor, nämlich am 24.1.2006, die Bw die Gültigkeit der UID-Nummer der ungarischen Firma angefragt hatte, vom Ablauf her nicht nachvollzogen werden kann. Bemerkenswert ist auch die rasche, unmittelbar nach behaupteter Lieferung erfolgte Überweisung der Rechnungsbeträge, eine im Geschäftsleben eher ungewöhnliche Vorgangsweise.

Dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat, ergibt sich einerseits aus der Tatsache, dass – trotz Aufforderung durch das FA – keinerlei Unterlagen dieser Firma wie Transportbescheinigungen, Lieferscheine, Spediteurabrechnungen, Schriftverkehr oder Geschäftspapiere vorgelegt wurden. Dass der Kontakt, die Bestellannahme und der gesamte weitere geschäftliche Verkehr mit dem Geschäftspartner ausschließlich telefonisch erfolgt sei, ist unüblich und wenig glaubhaft.

Andererseits bestätigen die Ermittlungen des FA beim KSV 1870 und bei den ungarischen Steuerbehörden die Feststellung, dass die ungarische Firma keine tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltet hat.

So führt der KSV 1870 aus, dass er trotz mehrmaliger Versuche nicht mit der ungarischen Firma in Kontakt treten konnte. Laut Auskunft der ungarischen Finanzbehörde gelang es nicht, mit der Firma Kontakt aufzunehmen. Es handle sich bei der Firma um eine „Schablone“ eines namentlich bekannten Ungarn, der häufig Firmen auf dieselbe Art und Weise gründe und auch in diesem Fall so vorgegangen sei; er selbst werde erster Geschäftsführer und verkaufe die Firma anschließend einem unerreichbaren rumänischen Staatsbürger, der gleichzeitig auch Geschäftsführer werde. Nach dem Geschäftsführerwechsel würden sehr hohe Rechnungen, häufig im Wert von mehreren Milliarden Forint, ausgestellt. Der Erscheinungspflicht gegenüber der Finanzbehörde komme niemand nach.

Laut Auskunft des KSV 1870 ist der aktuelle Geschäftsführer Hr Ma. F., ein rumänischer Staatsbürger.

Die Ausführungen der ungarischen Steuerbehörde können nur so verstanden werden, dass es sich bei der „schablonenartigen“ Gründung von Firmen um Scheinfirmen handelt, die zum Zweck des Steuerbetrugs gegründet werden.

Es gibt keine Belege für eine tatsächliche Geschäftstätigkeit der ungarischen Firma und die dargestellten Tatsachen sprechen gegen eine solche.

Da keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde, folgt zwangsläufig, dass die ungarische Firma die als ig Lieferungen deklarierten Waren nicht erhalten hat. Die vorgelegten Bestätigungen des Geschäftsführers der ungarischen Firma, dass diese die Waren aus dem österreichischen Staatsgebiet hinausbefördert habe, werden nicht als entsprechender Nachweis anerkannt. Zum einen handelt es sich nicht um eine zeitnahe Erklärung des Abholers. Es wurde nämlich

nach glaubwürdiger und aus dem Arbeitsbogen der Bp ersichtlichen Darstellung vom FA wiederholt eine derartige Bestätigung verlangt, so zB in der e-mail vom 4.8.2006, und erst später nach wiederholter Aufforderung vorgelegt. Die Bestätigungen befanden sich auch nicht im Belegordner der Bw, der von der Bp des FA gesichtet wurde. Mangels Vergleichbarkeit mit Geschäftspapieren, Unterlagen etc ist nicht erkennbar, ob die Bestätigungen tatsächlich von der ungarischen Firma stammen. Sie sind auch nicht auf dem Geschäftspapier der Firma (mit Firmenlogo versehen etc) geschrieben, sondern auf einem „normalen“ A4 Blatt. Es wird wörtlich (in englischer Sprache) nur bestätigt, dass die Firma die Waren aus Österreich „herausgebracht“ („*exported the goods ... out of the federal territory of Austria*“) habe. Der Wareneingang bei der ungarischen Firma wird durch diesen Wortlaut bei wörtlicher Auslegung nicht bestätigt. Praktisch der identische Wortlaut findet sich auch bei den Bestätigungen der anderen Firmen. Es ist daher festzuhalten, dass das Erscheinungsbild (Aufbau der Schreiben etc.) und auch das Schriftbild der Unterschriften (der Text ist mit PC geschrieben) bei allen Bestätigungen aller drei ungarischen Firmen sehr ähnlich ist, was jedenfalls gegen eine zeitnahe, unabhängig voneinander erfolgte Erstellung der Bestätigungen spricht.

Der ausländische Abnehmer ist somit nicht bekannt.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass der Nachweis, die Waren seien in Erfüllung der strittigen Umsätze in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, nicht erbracht wurde.

Um die Tatsache der ig Lieferung rasch und leicht nachvollziehbar aus den Büchern nachweisen zu können, hätten die Bestätigungen bei den Rechnungen abgelegt werden müssen und wäre dies auch der „normale“ Vorgang gewesen. Dies war jedenfalls nicht der Fall. Das Vorbringen, die Bestätigungen seien nicht bei den Rechnungen abgelegt gewesen, zeigt jedenfalls, dass die ig Lieferungen von der Behörde nicht rasch und leicht nachvollzogen werden konnten, selbst wenn man die Bestätigungen anerkannte.

Als buchmäßigen Nachweis für Ausfuhrlieferungen können nämlich nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbare Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die Ausfuhr und Lieferung enthalten.

Da (andere) derartige Aufzeichnungen nicht vorliegen bzw. (die vorgelegten Bestätigungen) nicht anerkannt werden und auch nicht leicht und rasch nachvollzogen werden können, konnten die ig Lieferungen auch nicht buchmäßig nachgewiesen werden.

Zum Vorbringen der Bw, kein Unternehmen sei verpflichtet, dem KSV 1870 Auskünfte zu erteilen, ist festzuhalten, dass dies zwar für sich betrachtet richtig ist, jedoch das Gesamtbild der Verhältnisse (Anfrage an die ungarische Steuerbehörde und deren Antwort, Abwicklung der Geschäfte, keine Vorlage von Geschäftspapieren etc) nur die vom UFS dargelegte

---

Beweiswürdigung zulässt.

Wie die Bp des FA nachvollziehbar ausführt, war die Anfrage an die ungarische Finanzbehörde bzw an den KSV 1870 erforderlich, da von der Bw keine geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden, um Zweifel an den tatsächlichen Warenlieferungen nach Ungarn ausräumen zu können. In der Anfrage wurde kurz der nötige Sachverhalt mitgeteilt und die betreffenden Rechnungen zu den Geschäftsfällen mit übermittelt. Die ungarische Finanzbehörde wurde um Mitteilung ersucht, ob die betreffende Firma die Waren erhalten habe und ob diese Waren weiter verkauft wurden. Ebenso wurde um Bekanntgabe des Spediteurs bzw Abholers ersucht und um Vorlage etwaiger Transportbescheinigungen. Dass der KSV 1870 und die ungarische Finanzbehörde mit der ungarischen Firma nicht in Kontakt treten konnte bzw dass die ungarische Firma ihrer Erscheinungspflicht nicht nachgekommen und eine Gründung im Rahmen einer „Schablone“ eines ungarischen Stpfl ist, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen.

Daher ist dem FA Recht zu geben, dass weder die Tatsache einer existierenden Bankverbindung noch die gültige UID-Nummer als Nachweis der behaupteten ig Lieferung an die ungarische Firma dienen können, da die dargelegten Gründe im Rahmen einer Gesamtbeurteilung in Ausführung des Grundsatzes der freien Beweiswürdigung gegen eine derartige Beurteilung sprechen.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Art. 6 und 7 UStG 1994 (Anhang – Binnenmarkt) lauten auszugsweise:

*„Art. 6. (1) Steuerfrei sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7).*

...

*Art. 7. (1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) 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,*
  - b) *eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder*
  - c) *bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und*
3. *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.*

...

(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.

(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 Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.“

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl Nr 401/1996, lautet:

§ 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.

§ 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.

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

...

§ 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.
- ..."

Im ggstdl Fall mangelt es an wesentlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit, wobei der Bw schon aG der gesetzlichen Formulierung die Nachweispflicht obliegt, zumal es sich um eine Begünstigungsbestimmung (Steuerfreiheit) handelt.

Die in Art 7 UStG 1994 normierte Voraussetzung des Vorliegens einer ig Lieferung wie im vorliegenden Fall, nämlich die Beförderung des Gegenstandes der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet, welche nach § 1 der Verordnung, BGBI Nr 401/1996 vom Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachzuweisen ist, liegt nicht vor. Es konnte nicht nachgewiesen werden, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt sind (siehe oben). Die Bestätigungen der ungarischen Firmen werden nicht anerkannt. Weitere Nachweise (Lieferscheine, Transportpapiere, Geschäftspapiere etc.) wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Die vorgelegten Rechnungen sind nicht ausreichend. Der Nachweis der Lieferung der Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet wurde somit nicht erbracht.

Der ausländische Abnehmer steht nicht mit hinreichender Sicherheit fest. Die Adresse des tatsächlichen Abnehmers ist unbekannt und seine Identität ist nicht geklärt, da die ungarischen Firmen keine Geschäftstätigkeit entfaltet haben. Weitere Nachweise (Lieferscheine, Transportpapiere, Geschäftspapiere etc.) wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Die gültigen UID-Nummern der ungarischen Firmen und der Nachweis ihrer Registrierung sind nicht ausreichend.

Der Abnehmernachweis wurde somit nicht erbracht.

In diesem Zusammenhang ist auszuführen, dass nach der Literatur bei der durch den Unternehmer durchzuführenden Beurteilung, ob Steuerfreiheit gegeben ist, der Maßstab der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns anzulegen ist. Erscheinen die Angaben des Abnehmers dem Lieferer zweifelhaft, wonach im ggstdl Fall – bei Annahme von Gutgläubigkeit – bei derartigen Geschäftsbeziehungen und –abwicklungen jedenfalls auszugehen ist, so kann

es zur Vermeidung von USt-Nachforderungen zweckmäßig sein, die Lieferung als steuerpflichtig zu behandeln und den Abholenden auf die Möglichkeit des USt-Erstattungsverfahrens hinzuweisen (s zB *Kolacny/Scheiner/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Art 7 UStG, Tz 65f*)

Andernfalls, wie im vorliegenden Fall, muss der Unternehmer mit USt-Nachforderungen rechnen.

Darüber hinaus mangelt es auch am Buchnachweis.

Der Buchnachweis ist eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Kann der Unternehmer den Buchnachweis nicht erbringen, geht die Steuerfreiheit verloren (vgl *Anm 42 zu Art 7 in Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV*).

Der Wortlaut des Art. 7 Abs 3 UStG 1994 spricht dafür, dass es sich beim Buchnachweis um eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer ig Lieferung handelt. Die Voraussetzungen müssen vom Unternehmer nachgewiesen „sein“. Die Formulierung „nachgewiesen werden“ hätte dagegen zum Ausdruck gebracht, dass dem Nachweis bloß formalrechtliche Bedeutung zukommt. Historisch betrachtet entspricht die Formulierung des Art 7 Abs 3 erster Satz UStG 1994 iW dem Wortlaut des § 7 Abs 1 Z 3 UStG 1972 („nachgewiesen sein“), der für die Ausfuhrlieferung den Buchnachweis als materiellrechtliche Voraussetzung normierte. Auch die Formulierung des § 7 Abs 1 letzter Satz UStG 1994, welche den buchmäßigen Nachweis für Ausfuhrlieferungen fordert, enthält die Formulierung „nachgewiesen sein“ (vgl *Tumpel, Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, Wien, Linde 1997, S 379*).

Art 28c Teil A erster Satz der 6. MwSt-RL idgF stellt die Festlegung der Bedingungen für die Gewährung der Befreiung von ig Lieferungen in die Kompetenz der Mitgliedstaaten, wobei Maßnahmen, welche die Mitgliedstaaten erlassen dürfen, um die Erhebung der Steuer zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht so eingesetzt werden dürfen, dass die die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen. Die Regelungen zum Erfordernis des Buchnachweises stellen keine solchen Maßnahmen dar. Vielmehr ist der Buchnachweis, gerade weil bei ig Lieferungen die Grenzkontrollen wegfallen, als unverzichtbare Ergänzung zum Nachweis der Beförderung oder Versendung zu werten und tritt zu diesem hinzu. Der Buchnachweis ist neben dem Nachweis der ig Versendung zu erbringen. Der Buchnachweis ergänzt den Ausfuhrnachweis bzw geht über diesen hinaus. Ansonsten hätte der Gesetzgeber neben der Erbringung der übrigen Nachweise nicht auch noch die Erbringung des Buchnachweises normiert bzw verlangt (s *VwGH v 3.11.1983, ZI 82/15/0141*).

Der Buchnachweis ist zeitnah zu führen, dh spätestens bis zum Termin zur Abgabe der Voranmeldung. Die für den buchmäßigen Nachweis erforderlichen Aufzeichnungen sind

---

unmittelbar nach Ausführung des Umsatzes vorzunehmen, der Buchnachweis ist für jeden einzelnen Umsatz zu führen, der steuerfrei bleiben soll (*siehe VwGH v 8.10.1990, ZI 89/15/0077*).

Der Buchnachweis ist durch Bücher oder Aufzeichnungen iVm Belegen zu führen. Als buchmäßigen Nachweis für ig Lieferungen können somit nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbar Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie die Ausfuhr und Lieferung enthalten. (*Siehe VwGH vom 8.10.1990, ZI 89/15/0154; 19.5.1994, ZI 92/15/0181*).

Der Buchnachweis muss vollständig, eindeutig (Gewährleistung des zweifelsfreien Auffindens der Geschäftsfälle), zeitnah und fortlaufend geführt werden. Die einzelnen Belege müssen geordnet aufbewahrt werden, sodass der einzelne Beleg jederzeit leicht greifbar ist (*siehe Achatz, Hrsg, Praxisfragen im Umsatzsteuerbinnenmarkt, Wien, Orac 1997, S 50ff*).

Wie bereits ausgeführt, liegen derartige Aufzeichnungen iVm den Belegen nicht vor bzw werden sie nicht anerkannt (die vorgelegten Bestätigungen) und konnten darüber hinaus auch nicht leicht und rasch nachvollzogen werden, da sie nicht bei den Belegen abgelegt waren und erst nach wiederholter Aufforderung vorgelegt wurden.

Der buchmäßige Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen der ig Lieferungen ist der Bw somit nicht gelungen.

Die Vertrauenschutzregelung des Art 7 Abs 4 UStG 1994 kommt nicht in Betracht, da unter Zugrundelegung des festgestellten Sachverhalts die Bw – selbst bei Annahme von Gutgläubigkeit – bei derartigen Geschäftsbeziehungen und -abwicklungen die Unrichtigkeit der Angaben des Abnehmers bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns jedenfalls hätte erkennen können.

Zum Erkenntnis des *VfGH vom 12.12.2003, B 916/02*, ist festzustellen, dass dieses Erkenntnis den Buchnachweis behandelte, nicht aber den Ausfurnachweis und/oder den Abnehmernachweis. Der VfGH gelangte zur Auffassung, dass die strenge Erfüllung des buchmäßigen Nachweises im Einzelfall überschießend sein kann. In dem vom VfGH beurteilten Fall hatte der Unternehmer in zwei Jahren nur drei Ausfuhrumsätze getätigt, die Umsätze waren dem Unternehmer in wirtschaftlicher Betrachtungsweise erst nachträglich zugerechnet worden und zur Zeit der Zurechnung hätte der Buchnachweis nicht mehr erbracht werden können; dass der Ausfurnachweis und der Abnehmernachweis vorlagen, stand außer Streit. Das VfGH-Erkenntnis ist daher im vorliegenden Fall schon aus diesem Grund nicht anwendbar; im Übrigen ist der Sachverhalt auch deswegen nicht vergleichbar, da im vorliegenden Fall eine Vielzahl von Umsätzen vorliegt und keine nachträgliche Zurechnung der Umsätze an einen

anderen Unternehmer erfolgt. In diesen Fällen (wie dem vorliegenden) kann daher ohne entsprechenden buchmäßigen Nachweis der Voraussetzungen der Ausfuhrlieferung die Steuerfreiheit nach wie vor nicht gewährt werden.

Im ggstdl Fall mangelt es somit am Nachweis der ig Lieferung, am Abnehmernachweis und am Buchnachweis.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2008