



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Edith Putschögl und die weiteren Mitglieder Mag. Karin Peherstorfer, Leopold Pichlbauer und Dr. Matthias Skopek über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 31. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Amtspartei, vom 28. Juli 2005 betreffend Umsatzsteuer 2001 nach der am 27. November 2007 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit **Umsatzsteuerbescheid 2001** vom 28. Juli 2005 wurde eine Gutschrift in Höhe von 287,42 € festgesetzt. Die in der Umsatzsteuererklärung angeführte Berichtigung gemäß § 16 UStG 1994 in Höhe von 287.020,67 S wurde nicht angesetzt. Begründet wurde wie folgt: Die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Für die Jahre 2000 bis 2002 wurde eine **Betriebsprüfung** durchgeführt.

Laut Niederschrift zur Schlussbesprechung am 15. Juni 2005 wurde unter Tz 1 wie folgt festgehalten:

Tz 1 Umsatzsteuerberichtigungen 2001

In der Umsatzsteuererklärung 2001 unter sonstigen Berichtigungen seien Gutschriften durch Steuerfreiheit vorjähriger Ausfuhrumsätze in Höhe von 1,435.103,35 S angesetzt worden, wobei sich eine Berichtigung der auf diesen Betrag entfallenden Umsatzsteuer in Höhe von 287.020,67 S ergeben hätte und auch steuermindernd angesetzt worden sei.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass es sich bei diesen aus Vorjahren stammenden Umsätzen um Ausfuhrlieferungen handle, denen im Zuge einer Betriebsprüfung (Betriebsprüfung 1996 bis 1998) die Steuerfreiheit abgesprochen worden sei, da keine Ausfuhrnachweise vorgelegt werden hätten können.

Nunmehr seien vom Unternehmer „Ausfuhrbelege“ vorgelegt und die seinerzeit aberkannte Steuerfreiheit rückgängig gemacht worden.

Der im Zuge der diesbezüglichen Prüfung vorgelegte Ausfuhrnachweis entspreche jedoch nicht den gesetzlichen Erfordernissen des § 7 UStG 1994 (keine Originalbelege).

Die Belege für den Ausfuhrnachweis (Ausfuhrbescheinigung) seien im Original vorzulegen. Der Umstand, dass es als glaubhaft angesehen werde, dass der Beleg für den Ausfuhrnachweis ursprünglich vorhanden gewesen sei, sei nicht von Bedeutung (VwGH 21. 5.1990, 89/15/0110).

Die Umsatzsteuerberichtigung 2001 in Höhe von 287.020,67 S hätte daher zu entfallen.

Mit **Umsatzsteuervoranmeldung für August 2001** wurde obiger

Umsatzsteuerberichtigungsbetrag geltend gemacht und wie folgt ausgeführt:

Im Zuge einer für 1996 bis 1998 stattgefundenen Betriebsprüfung sei die Steuerfreiheit von Ausfuhrumsätzen versagt worden, da die Ausfuhrbescheinigungen zu diesem Zeitpunkt nicht vorgelegen wären. Im Zuge der Besprechung sei vereinbart worden, dass die einzelnen Ausfuhrumsätze dann wieder als steuerfrei behandelt werden würden, sobald die Ausfuhrbescheinigungen vorliegen würden. Da in der Zwischenzeit Ausfuhrbescheinigungen beigebracht worden wären, werde beantragt, die im Zuge der Betriebsprüfung vorgeschriebenen Umsatzsteuern wie folgt zu berichtigen:

	1996	1997	1998	Gesamt
Tz 17 SB- Programm	85.449,00 S	948.445,00 S	237.250,00 S	
	<u>411.300,00 S</u>	<u>39.680,00 S</u>		
Brutto	496.749,00 S	988.125,00 S	237.250,00 S	1,722.124,00 S
<b>Umsatzsteuer</b>	<b>= zu berichtigender Betrag</b>			<b>287.020,67 S</b>

Beigelegt wurden diverse Rechnungen und Unterlagen im Hinblick auf die gegenständlichen Ausfuhrlieferungen in den Jahren 1996, 1997 und 1998.

Mit Schreiben vom 31. August 2005 wurde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 **Berufung** eingereicht wie folgt:

Antrag auf mündliche Verhandlung und/oder Entscheidung durch den Gesamtsenat:

Der Bescheid werde hinsichtlich der Nichtanerkennung der Steuerfreiheit von Ausfuhrumsätzen bzw. von Ausfuhrnachweisen angefochten.

Es werde beantragt, die in Rede stehenden Ausfuhrumsätze unter Berücksichtigung der im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Ausfuhrnachweise steuerfrei zu behandeln.

Im Zuge einer für 1996 bis 1998 stattgefundenen Betriebsprüfung sei dem Berufungswerber die Steuerfreiheit von Ausfuhrumsätzen versagt worden, da die entsprechenden Ausfuhrnachweise zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorgelegen wären. Bei der Schlussbesprechung sei vereinbart worden, dass die einzelnen Ausfuhrumsätze dann wieder als steuerfrei zu behandeln seien, sobald die Ausfuhrnachweise vorliegen würden.

Nachdem der Berufungswerber die Ausfuhrnachweise (Ausfuhrbescheinigungen) beigebracht hätte, habe er in der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2001 beantragt, die im Zuge der Betriebsprüfung vorgeschriebenen Umsatzsteuern zu berichtigen (siehe beiliegende Umsatzsteuervoranmeldung mit Beilagen). Im Zuge der in der Zwischenzeit stattgefundenen Betriebsprüfung sei ihm die Steuerfreiheit dieser Ausfuhrlieferungen wieder aberkannt worden. Aufgrund der Tatsache, dass die entsprechenden Ausfuhrnachweise von ihm in der Zwischenzeit vorgelegt worden wären, beantrage er die Steuerfreiheit dieser Umsätze.

Im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO beantrage er, über diese Berufung eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Beigelegt wurden diverse Rechnungen und Unterlagen in Bezug auf die Ausfuhrlieferungen in den Jahren 1996, 1997 und 1998.

Am 30. September 2005 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Am 25. September 2007 wurde folgender **Ergänzungsvorhalt** an den Berufungswerber gerichtet:

"1.

*In der gegenständlichen Berufungsschrift wird eine mündliche Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs. 1 BAO beantragt.*

*Des Weiteren wird im Kopf des Schreibens angeführt:*

*"Antrag auf mündliche Verhandlung und/oder Entscheidung durch den Gesamtsenat"*

*Die Angaben sind somit widersprüchlich.*

*Sie werden nun aufgefordert bekannt zu geben, ob eine mündliche Verhandlung vor der Referentin oder vor dem gesamten Berufungssenat iSd § 282 BAO beabsichtigt war.*

2.

*Die Ausfuhrumsätze, deren Steuerfreiheit geltend gemacht wird, beziehen sich auf die Jahre 1996 bis 1998.*

*Ruppe führt in seinem Kommentar zum UStG 1994, 3. Auflage, aus: „Ist die Lieferung als steuerpflichtig behandelt worden und wird der Ausfuhrnachweis später erbracht, so ist die Lieferung rückwirkend (**ex tunc**) als steuerfrei zu behandeln.“ Verwiesen wird auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.10.1988, 87/15/0148. § 7 Abs. 4 UStG 1994 sieht eine Ausnahme für so genannte Touristenexporte iSd Abs. 1 Z 3 vor. Solche liegen jedoch unstrittig nicht vor.*

*Es kann daher im vorliegenden Fall dahingestellt bleiben, ob die eingereichten Ausfuhrnachweis den gesetzlichen Forderungen entsprechen, da eine Korrektur jedenfalls nicht im Jahr 2001 stattzufinden hat.*

*Aufgrund der Eindeutigkeit der Rechtslage werden Sie ersucht, bekannt zu geben, ob die Berufung aufrecht bleibt.“*

Mit **Schreiben vom 9. Oktober 2007** wurde wie folgt geantwortet:

zu 1.

Es werde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Gesamtsenat beantragt.

zu 2.

Weiters würde mitgeteilt werden, dass die Berufung aufrecht gehalten werde. Der Berufungswerber würde seinen Standpunkt und seine Begründung gerne im Rahmen einer mündlichen Verhandlung darlegen.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2007 wurden die obigen Ermittlungsergebnisse der Amtspartei übersendet.

In der am 27. November 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde durch Bw. ergänzend ausgeführt:

Der Berufungswerber hätte damals die Unterlagen, die gefordert gewesen wären, nicht sofort bereit gehabt. Die Ware wäre nach Japan gegangen und die Geschäfte mittels Akkreditiv mit der Bank abgewickelt worden. Er hätte die Bank beauftragt, Recherchen zu machen, und geglaubt, diese würde die Unterlagen vorlegen. Die Speditionen, die mitgewirkt hätten, würden zum Zeitpunkt der Anforderung der Unterlagen schon insolvent gewesen sein. Aus diesen Gründen hätte es nur Kopien gegeben.

Das Administrative würde nicht seine Stärke sein und er hätte nicht gewusst, wie seine ehemalige Buchhalterin es gehandhabt hätte. Es sei immer klaglos abgelaufen und er hätte die Buchhaltung selbst nie bearbeitet. Zuvor hätte es nie Probleme mit der Erstattung gegeben.

Er hätte bis zum Zeitpunkt der Verhandlung keine Ahnung, wo die Originale hingekommen seien.

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

Strittig ist die Behandlung von Lieferungen iSd § 7 UStG 1994, die in den Jahren 1996 bis 1998 bewirkt wurden, als steuerfrei im Jahr der Vorlage von Ausfuhrnachweisen (2001).

§ 1 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass der Umsatzsteuer folgende Umsätze als steuerbar unterliegen:

"1.

*Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.*

..... "

Laut § 20 Abs. 1 UStG 1994 „ist bei der Berechnung der Steuer in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe eines Veranlagungszeitraumes entstanden ist.

.....

*Veranlagungszeitraum ist das Kalenderjahr.*"

Nach § 6 Abs. 1 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen steuerfrei:

1. Ausfuhrlieferungen (§ 7)

.....

Gemäß § 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z 1) vor, wenn

"1.

*der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs. 8) hat*

..... "

Die gegenständlichen „Ausfuhrlieferungen“ wurden in den Jahren 1996, 1997 und 1998 ausgeführt.

Die Steuerschuld ist unstrittig in diesen Jahren entstanden.

Steuerbar iSd § 20 Abs. 1 UStG 1994 sind diese Umsätze folglich in den Jahren 1996, 1997

und 1998.

Steuerfrei können diese Umsätze daher auch – wenn überhaupt – nur in diesen Jahren sein.

Ruppe führt in seinem Kommentar zum UStG 1994<sup>3</sup> zu § 7 in Rz 62 wie folgt aus:

*"Die Lieferung an den ausländischen Abnehmer ist (bei Sollbesteuerung) in dem Voranmeldungszeitraum zu versteuern, in dem die Lieferung ausgeführt ist, wenn nicht im selben Zeitraum die Ausfuhr erfolgt ist und der Ausfuhrnachweis erbracht werden kann. Ist die Lieferung als steuerpflichtig behandelt worden und wird der Ausfuhrnachweis später erbracht, so ist die Lieferung rückwirkend (ex tunc) als steuerfrei zu behandeln (VwGH 17.10.1988, 87/15/0148), sofern dies verfahrensrechtlich noch möglich ist."* (siehe auch Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zum UStG 1994, zu § 7, Anm. 167)

Im Erkenntnis vom 17.10.1988, 87/15/0148, hat der VwGH ausgeführt, dass *„die Steuerfreiheit bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides **für den Zeitraum in Anspruch genommen werden kann, in dem die Lieferung bewirkt wurde.** Nach der Rechtskraft des Steuerbescheides ist die Geltendmachung der Steuerfreiheit nur möglich, wenn für den betreffenden Zeitraum das Verfahren gemäß § 303 BAO wieder aufgenommen wurde.“*

Eine Ausnahme ist in § 7 Abs. 4 UStG 1994 lediglich für Touristenexporte vorgesehen – ein solcher liegt unstrittig nicht vor.

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob die vorgelegten Unterlagen den Voraussetzungen des § 7 UStG 1994 genügen.

Aus den oben angeführten Gründen ist jedenfalls keine Berücksichtigung im Berufungsjahr 2001 möglich.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 4. Dezember 2007