



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Horst Hoffmann und KR Wilhelm Miklin über die Berufung der GmbHi.Liqu., letzte bekannte Anschrift 9... U., U-Straße, vertreten durch R.L. als Liquidator, dessen letzte bekannte Anschrift ViaX, I – Y, vom 30. Jänner 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 16. Dezember 2002 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2000 sowie gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2000 nach der am 16. September 2009 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannsgasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- A. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 wird als verspätet zurückgewiesen.
- B. Der Abgabenanspruch betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2000 wird gemäß § 206 b BAO in folgender Höhe nicht festgesetzt:

Nicht festgesetzte Beträge:

Jahr		in S	in €
1998	Umsatzsteuer	484.172,00	35.186,15
1999	Umsatzsteuer	21.074.993,00	1.531.579,47
2000	Umsatzsteuer	2.135.989,00	155.228,37

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 12. November 1998 gegründet. Gesellschafter waren R.L. und I.S.. Der Erstgenannte war auch Geschäftsführer der Bw.. Gegenstand der Bw. war der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit audiovisuellen Geräten und deren Zubehör.

Die Bw. schloss mit einer OEG eine Vereinbarung, wonach die Bw. als Sitz die Räumlichkeiten der OEG nahm und die OEG zur Empfangnahme von Schriftstücken und Telefonaten bevollmächtigte.

Den Feststellungen einer im September 2002 durchgeföhrten, die Jahre 1998 bis 2000 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung folgend, versagte das Finanzamt in den im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatzsteuerbescheiden 1998 bis 2000 den von der Bw. begehrten innergemeinschaftlichen Lieferungen (igL) die Steuerfreiheit. Strittig ist nun die Frage der Berechtigung der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 sowie die Steuerpflicht bzw. Steuerfreiheit der igL 1998 bis 2000. Am 18. Juni 2003 wurde die Gesellschaft aufgelöst, Abwickler ist der oben genannte Geschäftsführer.

A. WIEDERAUFAHME des VERFAHRENS hinsichtlich UMSATZSTEUER 1998 bis 2000:

Der Verfahrensablauf:

16. Dez. 2002	Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 erlassen
27. Dez. 2002 (Freitag)	Lt. Bw. Bp-Bericht zugestellt bekommen
16. Jänner 2003	Fristverlängerungsansuchen der Bw. bis zum 28. Feber 2003 betreffend die Einbringung einer Berufung hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1998 bis 2000
21. Jänner 2003	Bescheid betreffend die Gewährung einer Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für 1998 bis 2000 bis zum 31. Jänner 2003
30. Jänner 2003 (Donnerstag)	Datum der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 sowie betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2000, eingelangt beim Finanzamt am 31. Jänner 2003

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. September 2009, die Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 als verspätet zurückzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde hat gemäß **§ 273 Abs. 1 lit. b BAO** eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Der Bescheid betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 erging am 16. Dezember 2002. Das Ansuchen vom 16. Jänner 2003 als auch der Bescheid betreffend die Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung vom 21. Jänner 2003 erstreckte sich nur auf die Umsatz- und Körperschaftsteuer 1998 bis 2000.

Die Bw. hat nicht behauptet, dass ihr die Wiederaufnahmbescheide später als die Sachbescheide zugestellt worden wären. Selbst wenn die Wiederaufnahmbescheide erst mit dem Bp-Bericht übermittelt worden wären, hätte die Bw. jedenfalls bis zum 27. Jänner 2003 (Montag) die diesbezügliche Berufung einbringen bzw. ein Fristverlängerungsansuchen stellen müssen.

Die erstmals am 31. Jänner 2003 eingebrachte Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1998 bis 2000 ist somit verspätet eingebracht und daher zurückzuweisen.

B. UMSATZSTEUER 1998 bis 2000:

Die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2000 hatte das Finanzamt vorerst erklärungsgemäß veranlagt.

Im Zuge einer die Jahre 1998 bis 2000 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass hinsichtlich der igL die Identitätsnachweise der Abholer, Beförderungsnachweise und Nachweise über das Bestimmungsland und den konkreten Bestimmungsort im Mitgliedsstaat für die abgeholteten Waren fehlen würden, ebenso wenig seien handelsübliche Lieferscheine vorhanden. Erst über Aufforderung der Bp habe der steuerliche Vertreter zu jeder Ausgangsrechnung über igL eine - allerdings nur kopierte - Bestätigung über die Verbringung der Ware nach Italien durch die Abnehmerfirma beigebracht. Der Prüfer erachtete die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht als erfüllt.

Diesen Feststellungen folgend erhöhte das Finanzamt in den Umsatzsteuerbescheiden 1998 bis 2000 vom 16. Dezember 2002 die steuerpflichtigen Entgelte (20%) um netto S 2.422.230,00 (1998), S 105.469.433,00 (1999) und S 10.777.466,00 (2000). Es setzte die Umsatzsteuer in Höhe von € 35.186,15 (1998), € 1.531.579,47 (1999) und € 155.228,37 (2000) anstatt bisher in Höhe von - € 19,84 (1998), - € 1.373,08 (1999) und - € 1.417,41 fest. Die Nachforderung belief sich auf € 35.205,99 (1998), € 1.532.952,55 (1999) und € 156.645,78 (2000).

In der dagegen erhobenen **Berufung** führte die Bw. aus, dass die vorliegenden Rechnungen alle relevanten Erfordernisse für eine igL enthalten würden. Es würden Bestätigungen des abholenden ausländischen Unternehmens vorliegen. Auf diesen mit Firmenkopf, Stempel und Unterschrift versehenen Schriftstücken werde bestätigt, dass die in einer bestimmten Rechnung ausgewiesenen Waren mit eigenen Transportmitteln nach Italien verbracht worden seien. Auf diesen Bestätigungen seien Adresse, Telefonnummer, Firmenbuchnummer, Angaben über das Gesellschaftskapital und die internationale Bankverbindung angeführt. Daraus seien insbesondere Angaben über den Bestimmungsort ersichtlich. Die Verordnung verlange nicht einen formalen Lieferschein, sie weise nur darauf hin, dass es sich „insbesondere“ um einen Lieferschein handeln könne. Die vorgelegten Bestätigungen würden dem in der Verordnung geforderten „handelsüblichen Beleg“ entsprechen. In den Schriftstücken werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Italien) befördert würden.

Die Verordnung verlange zwar in § 6 Z. 2 einen Identitätsnachweis, nicht aber mit der Konsequenz der Aberkennung der Umsatzsteuerfreiheit der Lieferung. Die Voraussetzungen seien nach den Vorschriften der Verordnung nachzuweisen. Im ersten Teil der Verordnung – Voraussetzungen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung bei igL –, insbesondere § 2, befindet sich kein Punkt, der einen Identitätsnachweis des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen verlange. Im zweiten Teil – Buchnachweis bei igL – sei festgehalten, was im Zusammenhang mit igL aufzuzeichnen sei. Ein Identitätsnachweis sei allerdings nur unter den Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 4 Binnenmarktregelung (BMR) notwendig. Sollte der Identitätsnachweis eine allgemeine Voraussetzung für die Steuerfreiheit der igL sein, wäre – unter Hinweis auf Ruppe, UStG, Kommentar, Tz. 23 zu Art. 7 BMR – diese Bestimmung in den Abs. 3 des Art. 7 aufgenommen worden, wo die sonstigen Bestimmungen über die formalen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zusammengefasst sind. Kolacny-Mayer gelangen zu einer abweichenden Ansicht, da sie die Ausführungen bei Ruppe nicht korrekt zitieren. Die Identitätsprüfung diene nicht dazu, falsche Angaben des ausländischen Abnehmers aufzudecken, sondern sei notwendig, um bei falschen Angaben des Abnehmers und der daraus folgenden Steuerpflicht den Steueranspruch Österreichs durchzusetzen. Wie sollte auch durch die Erfassung der Identität des Abholers festgestellt werden, dass der Abholer falsche Angaben macht, wie z. B. die Waren für den Privatbereich erwirbt oder sie nicht ins EU-Ausland verbringt, sondern im Inland belässt. Die Identitätsprüfung des Abholers bringe keine weitere Klarheit darüber, ob die Waren im EU-Ausland tatsächlich der Erwerbssteuer zugeführt werden. Mit dem Identitätsnachweis könne – wie Ruppe feststellt – nur der Steueranspruch Österreichs bei Missbrauch gewahrt werden.

Offensichtlich hätten die vorangegangenen Prüfungen die Buchnachweise als ausreichend erachtet. Alle formellen Anforderungen für steuerfreie igL seien erfüllt und hätten die finanzbehördlichen Prüfungsorgane niemals gezweifelt, dass die betroffenen Warenlieferungen ins Ausland gelangt seien. Es gebe keinen Hinweis, dass eine Lieferung an einen inländischen Abnehmer erfolgt sein könnte. Die gegenständlichen Umsatzsteuernachforderungen würden einzig und allein auf der Behauptung basieren, dass die Buchnachweise im Detail nicht erfolgt seien.

In der **Stellungnahme** führte die Betriebsprüfung ergänzend aus, dass ein ordnungsgemäßer Buchnachweis zum Zeitpunkt des Beginns der Bp nicht vorgelegen sei. In den maßgeblichen Vorschriften sei eine nachträgliche Sanierung von festgestellten Mängeln durch Nachrechnung fehlender Unterlagen nicht vorgesehen. Die erst über Aufforderung der Bp vorgelegten Kopien von Bestätigungen über die Verbringung nach Italien durch die Abnehmerfirma seien nicht als Nachweise geeignet.

Diesen Ausführungen hielt die Bw. entgegen, dass weder das UStG, noch die dazu ergangene Verordnung Anhaltspunkte bieten, die Erbringung eines Ausfuhrnachweises während der Prüfung als verspätet anzusehen.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2000** blieb das Finanzamt unter Verweis auf die Rz. 2582 UStR bei seiner bisherigen Ansicht.

Im rechtzeitig gestellten **Vorlageantrag** begehrte die Bw. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat.

Nach Vorlage von Auszügen von Unterlagen der deutschen Finanzbehörde zog der steuerliche Vertreter seine Vollmacht zurück. Die **deutsche Finanzbehörde** hielt in dem dem UFS **am 3. April 2006 übermittelten Schreiben** ua. fest, dass es sich bei der Bw. um eine Scheinfirma handle, die von R.L. und seiner Lebensgefährtin nur zu dem Zweck gegründet worden sei, um Mengenunterschiede zw. dem buchhalterischen Lager und dem reellen Lager auszugleichen. Die Bw. hätte sowohl als Lieferant der italienischen Scheingesellschaften, als auch als Kunde der tatsächlich aktiven Gesellschaften gedient, wie zB X1, wodurch sie – natürlich nur auf dem Papier – dieselben Waren zurück erwarb.

Im weiteren Verfahren teilte das Finanzamt anlässlich des **Telefonates vom 6. August 2008** mit, dass laut Ermittlungen bei der italienischen Finanzverwaltung bei der Bw. keine „Ansprechpartner“ mehr vorhanden seien und auch nichts zu „holen“ sei. Ein entsprechendes **Schreiben der „Agenzia delle Dogane“ vom April 2008** wurde vorgelegt. In diesem heißt es, dass Sicherstellungsmaßnahmen erfolglos verlaufen seien und beendet würden.

Die **mündliche Berufungsverhandlung vom 16. September 2009** fand in Abwesenheit der Bw. statt, die trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht anwesend war.

In der mündlichen Berufungsverhandlung verwies der Amtsvertreter auf die Entscheidung des UFS, RV/110-K/04, in der der UFS die Steuerfreiheit der igL in dem mit dem gegenständlichen Fall vergleichbaren Sachverhalt verneinte, im Wesentlichen mit den hier ins Treffen geführten Argumenten.

Die geforderten Nachweise hätten materielle Bedeutung. Die VO 1996/401 verlange einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergebe. Ebenso die Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern werde. Ein Buchnachweis, insbesondere das Festhalten der Identität des Abholers gehe schon unmittelbar aus der Bestimmung des Art. 7 Abs. 4 BMR hervor. Alle diese Unterlagen bzw. Nachweise würden hier fehlen.

Ab 1.1.1995 würden an den Grenzen innerhalb der EU keine Zollkontrollen mehr durchgeführt, weshalb die hier geforderten Nachweise nicht nur formelle, sondern materielle Bedeutung hätten. Im Beschluss vom 21. Juni 2006, B1011/06, habe der Verfassungsgerichtshof in der genannten Verordnung keine verfassungsrechtlichen Bedenken erblickt.

Nach Ansicht des Vertreters des Finanzamtes sei § 206 b BAO nicht anwendbar. Die Uneinbringlichkeit sei nicht mit Bestimmtheit anzunehmen, weil auch Haftungspflichtige mit zu berücksichtigen seien, die zwar zur Stunde nicht auffindbar seien, aber es sei nicht ausgeschlossen, dass sie nicht dennoch einmal greifbar sein könnten. Es bestünde zumindest die Chance, einmal eine Haftung geltend machen zu können. Welche konkreten Maßnahmen zur Einbringung gesetzt werden sollen, habe sich das Finanzamt noch nicht überlegt. Die Finanzverwaltung sei bemüht, besser und internationaler zu werden. Außer Streit stehe, dass die GmbH vermögenslos ist und man Geld nur über die Haftung der Geschäftsführer hereinbekommen könne.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2000.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweise wurden erhoben durch:

Einsichtnahme in die Veranlagungskarten des Finanzamtes des Bw., den Betriebsprüfungsbericht und Arbeitsbogen der hier angeführten Betriebsprüfung, den Schriftwechsel im Zuge des Berufungsverfahrens, die Arbeitsbogen der vorangegangenen Betriebsprüfungen, das Schreiben der deutschen Finanzverwaltung sowie das Schreiben der

italienischen Steuerbehörde und durch die Ausführungen des Finanzamtes im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung.

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. befindet sich in Liquidation. Ihr Abwickler ist der ehemalige Gesellschafter und Geschäftsführer. Der ehemalige steuerliche Vertreter hat im gegenständlichen Verfahren seine Vollmacht nach Mitteilung der deutschen Finanzbehörden zurückgelegt. Erst im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung hat die Bw. diverse vom Prüfer angeforderte Unterlagen vorgelegt. Ohne nähere Auseinandersetzung mit den zu den einzelnen Liefervorgängen (im Zuge der Prüfung) vorgelegten Belegen lässt sich die Steuerpflicht der igL nicht mit Bestimmtheit feststellen.

Die GmbH ist vermögenslos. Die von den italienischen Behörden getätigten Sicherungsmaßnahmen waren erfolglos und wurden in der Folge eingestellt.

„Ansprechpartner“ für die GmbH gibt es derzeit nicht. Das Finanzamt hat sich bisher noch keine konkreten Maßnahmen zur Einbringung der Schuld überlegt.

Diese Feststellungen gründen sich auf folgende Beweismittel und Beweiswürdigung:

Die Feststellungen bezüglich der Aussichtslosigkeit der Einbringungsmaßnahmen auf das Schreiben der deutschen Finanzverwaltung sowie der italienischen Finanzbehörde. Die Vermögenslosigkeit der GmbH hat das Finanzamt bestätigt. Die Feststellung bezüglich der Maßnahmen zur Einbringung durch die österreichische Finanzverwaltung fußt auf den Angaben des Vertreters des Finanzamtes in der mündlichen Berufungsverhandlung. Dass weitere Ermittlungen erforderlich wären, um mit Bestimmtheit die Steuerpflicht der einzelnen Liefervorgänge zu bejahen, ergibt sich aufgrund der divergierenden Aussagen über das Nichtvorliegen bzw. die (Qualifikation der) Beförderungsnachweise sowie dem Umstand, dass sich der von der Bw. beschriebene Abwicklungsmodus nur auf einen Teil der Lieferungen erstreckte.

Rechtliche Beurteilung:

Die Abgabenbehörde kann gemäß **§ 206 lit. b BAO** von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Laut den italienischen Finanzbehörden sind Sicherungsmaßnahmen erfolglos verlaufen und wurden eingestellt. „Ansprechpartner“ gibt es derzeit nicht. Das Finanzamt hat noch keine konkreten Maßnahmen zur Einbringung des Abgabenanspruchs geplant. Folglich ist nach

Ansicht des UFS mit Bestimmtheit anzunehmen, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird. Seine Entscheidung gründet sich auf die nach derzeitigem Stand gegebene Aussichtslosigkeit der Durchsetzung des Abgabenanspruchs sowohl gegenüber der Abgabepflichtigen als auch des Haftungspflichtigen. Durch die Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung wird der gesetzliche Abgabenanspruch als solches nicht "vernichtet", sondern es wird lediglich - wegen Uneinbringlichkeit - auf seine Durchsetzung gegenüber der Bw verzichtet. Dem Finanzamt steht es daher offen, den Abgabenanspruch durch Ausspruch von Haftungen durchzusetzen. Eine Haftungsinanspruchnahme setzt nicht voraus, dass die Abgabe gegenüber dem Primärschuldner bereits (mit Abgaben- oder Haftungsbescheid) geltend gemacht wurde (vgl. Ritz, BAO³, Tz. 2 zu § 224 BAO, und UFS vom 2. 4. 2008, RV/0568-G/06).

Obigen Ausführungen folgend besteht bei vorliegender Sach- und Rechtslage nach Ansicht des UFS kein Hindernis, von der Festsetzung der Umsatzsteuer in Höhe von € 35.186,15 (1998) € 1.531.579,47 (1999) und € 155.228,37 (2000) Abstand zu nehmen.

Klagenfurt, am 8. Oktober 2009