

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr1, über die Beschwerde vom 21.2.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 (ursprünglich gerichtet gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Jänner 2010) zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Beim Beschwerdeführer (nachstehend kurz Bf), der einen Sportartikelhandel betreibt, fand eine Umsatzsteuersonderprüfung der Zeiträume Dezember 2009 bis Juli 2010 statt.

Mit Vorhalt vom 28.10.2010 wurde der Bf aufgefordert, Ergänzungen zu folgenden Fragen vorzunehmen bzw Unterlagen dazu nachzureichen:

- 1) *Mietvertrag adr1 mit B  
Untermietvertrag für adr1 (C)*
- 2) *Bekanntgabe der tatsächlichen Wohnadresse bzw des gewöhnlichen Aufenthaltes.  
Derzeit ist nur die Betriebsadresse (Lager/Büro) amtsbekannt.*
- 3) *Im Dezember 2009 wurde eine Lieferung an Herrn H getätigt (Ausgangsrechnung im Anhang anbei). Es wird ersucht, den/die Lieferscheine über die Waren nachzureichen.*
- 4) *Die Lieferungen an die Fa C erfolgen immer durch persönliche Abholung und Barzahlung. Die Angaben (zB Art der Lieferung: Tennisrackets) auf den Ausgangsfakturen sind sehr allgemein gehalten. Es wird ersucht, die Lieferscheine bzw Warenausfolgescheine oä vorzulegen. ..."*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 8.11.2010 führte die steuerliche Vertreterin dazu ua wie folgt aus:

- "1. *Mietvertrag und Untermietvertrag liegen in Kopie bei.*
2. *Der gewöhnliche Aufenthalt des [Bf] ist noch (bis längstens 31.12.2010) in der von ihm heuer verkauften Liegenschaft in 1111, Adr2, eine leider nur schwer lesbare Kopie des*

Meldezettels liegt bei. [Der Bf] ist dzt auf der Suche nach einer geeigneten Wohnung in T und Umgebung.

3. Die Waren der im Dezember 2009 getätigten Lieferung an Herrn H wurde von Herrn H im Jänner 2010 an unseren Klienten zurückgekauft; einen Auszug des Kontos "Handelswareneinkauf Inland" dürfen wir beilegen. Herr H wollte ursprünglich die Liegenschaft "Adr2" erwerben, um dort einen Sportartikeleinzelhandel beginnend mit Dezember 2009 zu betreiben. Im Jänner des heurigen Jahres stellte sich aber heraus, dass die versprochene Finanzierung der Liegenschaft nicht verwirklicht werden konnte. [Der Bf] ist ein Einmannunternehmen und er versucht, seinen bürokratischen Aufwand so gering wie möglich zu halten; Lieferscheine werden nicht verwendet, da unser Klient hauptsächlich Umsätze tätigt, die entweder sofort bar beglichen werden, per Nachnahme oder vorfinanziert (Versandhandel, aaa.at) werden.

4. Da die Managerin von C die Freundin war, und seit 2010 die Ehegattin unseres Klienten ist, ergibt sich die persönliche Abholung von selbst. Dass im benachbarten Land die Barzahlung (Geld gegen Ware) die übliche Zahlung schlechthin ist, wurde uns [vom Bf] mitgeteilt (siehe auch TT, HS, KL etc). Lieferscheine gibt es auch keine (siehe auch oben), da Lieferung = Rechnung mit Bezahlung zusammenfällt. Unsere Mandantschaft versucht, und es gelingt ihr auch, Restposten von Sportartikeln (Auslaufmodelle, Golf, Tennis) "in Bausch und Bogen" von seinem Hauptlieferanten zu erwerben. Ebenso verkauft er diese auch weiter an zB C, wobei sodann jeder Artikel einer Warengruppe (zB Rackets) - egal welcher Marke - ein und denselben Einheitspreis hat (siehe auch die von Ihnen beigelegte Kopie der Rechnung an K H: Da gibt es zB Rackets zu € 35, zu € 55 und zu € 75). Aus diesem Grund ist es auch möglich, die Angaben eher allgemein zu halten. ..."

In einem weiteren Vorhalt vom 17.11.2010 wurde der Bf ersucht, folgenden Sachverhalt zu klären und die Unterlagen nachzureichen:

"Rechnung [Bf] an Hr H 15.12.2009 30.758 zz 20 % USt  
In Ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 8.11.2010 geben Sie an, dass die Waren der im Dezember getätigten Lieferung im Jänner 2010 wieder zurückverkauft wurden.  
Es wird ersucht nachzuweisen, dass tatsächlich eine Warenlieferung im Dezember erfolgte. Ihren Angaben zufolge werden bei Warenlieferungen keine Lieferscheine ausgefertigt, da die Rechnung gleichzeitig den Lieferschein ersetzt, da bei Warenübergabe die Zahlung (meist bar) erfolgt. Im gegenständlichen Fall konnte weder eine tatsächliche Warenlieferung noch eine Zahlung zugeordnet werden. Es wird ersucht, zu der Vorgehensweise diese Rechnung und Rückfakturierung betreffend Stellung zu nehmen.  
Zum Nachweise der Richtigkeit Ihrer Angaben sind die notwendigen Unterlagen beizubringen."

In der am 13.12.2010 mit dem Steuerberater Herrn E aufgenommenen **Niederschrift** gab dieser als Auskunftsperson Folgendes zu Protokoll:

"Die an Hr H am 15.12.2009 gelieferte Ware (brutto 36.909,60 inkl 20 % USt) hat sich zum Zeitpunkt der Lieferung in der Adr2 befunden und wurde als Erlös verbucht und verustet. Herr H hatte zu diesem Zeitpunkt vor, eine Firma zu gründen und das Gebäude Adr2 zu

*kaufen. Bei der Rückfakturierung am 28.1.2010 derselben Ware handelte es sich um einen Rückkauf, da das Betriebsobjekt Adr2 von Hr H nicht gekauft werden konnte und er keine Verwendung für die Ware hatte. Die Zahlung der Ware im Dezember wurde von Hr H bar beglichen. Auf der Rechnung angeführt: Bar bei Abholung. Da sich die Ware immer in der Adr2 befunden hat, ist das Datum der Rechnung auch gleichzeitig das Liefer- und Zahlungsdatum. Beim Rückkauf der Ware am 28.1.2010 wurde diese bar bezahlt (Geld zurückgegeben)."*

In Tz 1 der Niederschrift vom 13.12.2010 wurde über das Ergebnis der USO-Prüfung Folgendes festgehalten:

*"Die am 28.1.2010 verbuchte Rechnung der Fa H iHv netto 30.758 zz 20 % USt wurde vom geprüften Unternehmen als Wareneinkauf mit Vorsteuerabzug verbucht. Nach Ansicht der Prüfung erfolgte weder die Warenlieferung noch die Zahlung. Diese Rechnung wird als Anzahlungsrechnung im Sinne des UStG beurteilt. Die Vorsteuer ist daher nicht abzugsfähig und wird mit 6.151,10 festgesetzt. ..."*

Im **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid** für Jänner 2010 vom 24.1.2011 wurden diese Vorsteuerbeträge nicht anerkannt und in der Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, insbesondere der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht, verwiesen.

Dagegen erhob die steuerliche Vertreterin mit Schreiben vom 21.2.2011 **Beschwerde** (Berufung) und beantragte die verausgabten Vorsteuern zur Gänze anzuerkennen. Begründend wurde dazu Folgendes ausgeführt:

*"Im Dezember 2009 hat [der Bf] mit Datum vom 15.12.2009 Sportartikel im Wert von € 30.758,00 zzgl 20 % Umsatzsteuer in der Höhe von € 6.151,10 an Herrn K H verkauft. Die von unserem Klienten ausgestellte Rechnung 222 sollte sich in ihrem Akt befinden. Wie Sie der genannten Rechnung entnehmen können, ist Rechnungsadresse und Lieferadresse ident. Dies deshalb, da Herr H die [den Bf] gehörende Liegenschaft 1111, Adr2, erwerben wollte, um dort sein Geschäft zu eröffnen. Die Waren mussten also nicht transportiert werden, befanden sich ja bereits im zukünftigen Unternehmen von Herrn H. Herr H bereitete auch die notwendigen Schritte für sein "Unternehmerleben" vor. Eine Meldung bei Ihrem Finanzamt erfolgte, die Steuernummer 444 wurde vergeben, die Umsatzsteueridentifikationsnummer ATU2222 wurde zugeteilt, [dem Bf] die Unternehmereigenschaft auch mitgeteilt.*

*Visitenkarten "K H", schon mit der "neuen" Adresse (siehe Beilage 1) wurden gedruckt, die Neueröffnung am Sa 5.12. mit SENSATIONS Preisen wurde am Titelblatt der Zeitung1 vom 23.11.2009 (siehe Beilage 2) geschaltet. Auch in der Zeitung2 Woche 51/2009 wurde die Eröffnung des Fachgeschäftes "K H" Adr2 beworben. Hier können Sie (siehe Beilage 3) ua Herrn H zusammen mit Teilen der von ihm [vom Bf] erworbenen Waren erkennen. Die Unternehmereigenschaft von Herrn K H wurde also auch nach außen hin dokumentiert und auch schon Umsätze im Dezember 2009 getätigt.*

*Unsere Mandantschaft hat natürlich die oben genannte Rechnung im Dezember 2009 ordnungsgemäß verbucht (siehe Beilage 4), die Umsatzsteuer rechtzeitig gemeldet und bezahlt. Auch im Einkommensteuerbescheid 2009 unseres Klienten fanden diese Einnahmen ihre Auswirkung. Dies Alles wurde von der Behörde wohlwollend zur Kenntnis genommen.*

*Am Beginn des Jahres 2010 musste Herr K H unserem Klienten zur Kenntnis bringen, dass er die Liegenschaft Adr2 dann doch nicht erwerben wird können, die Finanzierung konnte von ihm nicht bewerkstelligt werden.*

*Unser Klient willigte zähneknirschend ein, die von ihm an Herrn H im Dezember 2009 verkauften Waren im Jänner 2010 zurückzukaufen. Diesen Geschäftsfall fakturierte Herr K H mit der Rechnung 001/2010 vom 28.1.2010 [gemeint offenbar 2010] (diese Rechnung solle sich auch bereits in Ihrem Akt befinden). Ein Transport der Waren musste wiederum nicht durchgeführt werden, befanden sich diese ja noch immer durchgehend im Objekt Adr2, die Übernahme des Rechnungsbetrages wurde von Herrn H bestätigt. [Der Bf] dokumentierte den Wareneingang ordnungsgemäß in seinem Wareneingangsbuch und in seiner Buchhaltung (siehe Beilage 5).*

*Diesem Geschäftsfall versagte die Betriebsprüfung den Vorsteuerabzug, beurteilte diesen als "Anzahlung" - [der Bf] kann dies nicht verstehen: Verkauf der Waren im Dezember 2009 - Umsatzsteuerleistung, Kauf ein- und derselben Waren im Jänner 2010 - kein Vorsteuerabzug!*

*-[Der Bf] hat im Jänner 2010 vom Unternehmer K H Waren im Werte von € 30.758,00 zzgl Umsatzsteuer erworben und ordnungsgemäß dokumentiert,*

*-der von Herrn H ausgestellte Beleg 001/2010 weist die wesentlichen Merkmale einer Rechnung aus,*

*-die Zahlung des Rechnungsbetrages ist erfolgt und wurde der Erhalt durch Unterschrift von Herrn H bestätigt,*

*-die in der genannten Rechnung 001/2010 ausgewiesene Lieferung wurde erbracht, es kann zu keinem Versagen des Vorsteuerabzuges kommen!"*

In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** vom 25.11.2011 wurde vom Finanzamt darauf hingewiesen, dass gemäß § 12 UStG ein Vorsteuerabzug nur zustehe, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung gemäß § 11 UStG vorliege. Die Vorsteuer aus der strittigen Rechnung von Herrn H K vom 28.1.2010 werde mangels fehlender UID-Nummer des Leistungsempfängers, da der Rechnungsbetrag € 10.000 übersteige, nicht gewährt.

Der am 2.12.2011 ergangene **Umsatzsteuerjahresbescheid** verwies in seiner Begründung auf die BVE vom 25.11.2011.

Im **Vorlageantrag** vom 23.12.2011 monierte die steuerliche Vertreterin, dass vom Finanzamt plötzlich ein formaler Grund für das Versagen des Vorsteuerabzuges verantwortlich gemacht werde, nachdem die Vorwürfe der Betriebsprüfung, es sei weder Warenlieferung noch Zahlung erfolgt, vom Bf entkräftet werden konnten. Begründend wurde darin Folgendes ausgeführt: "Ad Formale Gründe:

-In Ihrer Niederschrift vom 13.12.2010 verweisen Sie auf den § 151 Abs 3 BAO. Wir sind im Besitz des Kodex des österreichischen Rechts-Steuergesetze 2010 Stand 1.10.2010. In diesem unserem Exemplar findet man einen Paragraph 151 der BAO. Jedoch können wir dem Werk keinen Absatz drei des Paragraphen 151 der BAO entnehmen. Wohl deshalb, da wir auch keinen Absatz 2 und Absatz 1 finden können? Und warum überhaupt § 151 BAO?

-In Ihrem Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2010 findet man als Begründung den Verweis auf die Prüfungsfeststellungen. Prüfungsfeststellungen waren das angebliche Fehlen von Warenlieferung und Zahlung, nicht jedoch das Fehlen einer UID-Nummer! Sie ändern also das Prüfungsergebnis ab, ohne dass neue Tatsachen hervorgekommen sind. Sämtliche Belege standen Ihnen ab Prüfungsbeginn lückenlos zur Verfügung. Kopien wurden von Ihnen angefertigt.

-Warum wurde nicht schon im Prüfungsverfahren auf die fehlende UID-Nummer hingewiesen, sondern lange (vom 13.12.2010 bis zum 25.11.2011) nach Abschluss der Außenprüfung? Wäre es nicht richtiger gewesen, sich im laufenden Prüfungsverfahren an Ihre allgemeinen Verwaltungsvorschriften zu halten, und den Umsatzsteuerrichtlinien (RZ 1831) folgend, einen Mängelbehebungsauftrag zu erteilen? Dies auch unter dem Aspekt, dass zum exakt gleichen Zeitpunkt der Rechnungsaussteller H K vom selben Amte über denselben Zeitraum geprüft wurde. Der Nachweis, dass die berichtigte Rechnung dem Leistungsempfänger zugekommen ist (Rz 1533 UStR) wäre dadurch auch sehr einfach zu erbringen gewesen.

Wie in unserer Berufung vom 21.2.2011 ausgeführt, handelte es sich bei diesem unglücklichen Fall wirtschaftlich gesehen doch um einen Verkauf von Waren unseres Klienten an Herrn H K im Dezember 2009, welcher im Jänner 2010 zu exakt selbem Preis rückabgewickelt wurde. Zu keinem Zeitpunkt stand auch nur die Idee im Raume, einen etwaigen Missbrauch im Zusammenhang mit Vorsteuern zu begehen. (Die, der mögliche Vorsteuerbetrug, war wohl auch der Grund, warum mit Wirkung 1.7.2006 diese Bestimmung des Anführrens der UID-Nummer auch des Leistungsempfängers bei Umsätzen über € 10.000 wirksam wurde).

Unserer Republik wurde offensichtlich kein Schaden zugefügt, auch der Versuch eines Betruges ist auszuschließen. Dies ist wohl auch deshalb anzunehmen, da sowohl der leistende Unternehmer als auch der Leistungsempfänger amtsbekannt sind. Für beide Unternehmer wurden Steuernummer und Umsatzsteueridentifikationsnummer von ein und demselben Amte ausgestellt. Umsatzsteuern und korrespondierende Vorsteuern der beiden Geschäftspartner wurden in beiden Voranmeldungszeiträumen (12/2009 bzw 01/2010) rechtzeitig der Behörde gemeldet.

Auch möchten wir anführen, dass der Aussteller der Rechnung 001/2010 vom 28.1.2010 H K zu diesem Zeitpunkt gerade mal knapp 20 Tage "stolzer" Besitzer von Steuernummer und Umsatzsteueridentifikationsnummer war. (Herr H hatte zwar auf seiner ersten Rechnung eine UID-Nummer angeführt, aber die eigene.) Und von diesem verlangt die Behörde mit konsequenter Härte (bei sich selbst ist sie sehr großzügig – s.o.), dass er in

*dieser seiner ersten Ausgangsrechnung seines steuerlich erfassten Unternehmerlebens bereits sämtliche (und deren sind es wahrlich genug) Rechnungsmerkmale berücksichtigt. Leidtragender ist unser Klient [Bf], der wie auch in der genannten Berufung ausgeführt, gutgläubig der Rückabwicklung seines Umsatzes aus 12/2009 im Jänner 2010 zustimmte. Mit anderen Worten: Er wurde mit Umsatzsteuer 12/2009 in der Höhe von € 6.151,60 belastet, ihm wurde aber die Korrektur ein Monat später, im Jänner des Jahres 2010, der Vorsteuerabzug in selbiger Höhe, verwehrt.*

*Unbestritten ist doch, dass der strittigen Vorsteuer in Höhe von € 6.151,60 ein zivilrechtlicher Vertrag hinsichtlich der betreffenden Lieferung zu Grunde liegt und dieser zwischen den beiden Vertragspartnern einwandfrei abgeschlossen worden ist. Wären die beiden Geschäftspartner in zwei verschiedenen EU-Mitgliedstaaten beheimatet, würde der Verstoß gegen die bloße Formvorschrift, nämlich das Fehlen der UID-Nummer des Leistungsempfängers, nichts an den steuerlich zwingenden Rechtsfolgen ändern, dh es käme auch ohne Angabe der UID-Nummer des Leistungsempfängers zum Übergang der Steuerschuld (Reverse Charge).*

*Jetzt ist das Tätigkeitsfeld unseres Klienten (Handel mit Sportartikeln insb Tennis) schon ein heißenkämpftes, die Margen sehr gering. Es kann vom Gesetzgeber doch nicht gewollt gewesen sein, dass alleine das Nichtanführen eines Blocks von neun Zeichen auf einer einzigen Rechnung (sachliche Unbilligkeit durch Anwendung des Gesetzes) einen Unternehmer in wirtschaftliche Bedrängnis (persönliche Unbilligkeit) führt.*

*Wir hoffen uns verständlich ausgedrückt zu haben, ersuchen höflich namens und auftrags unserer oben bezeichneten Mandantschaft, die nicht gewährten Vorsteuern des Monats Jänner 2010 in der Höhe von € 6.151,60 doch anzuerkennen."*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Zum Verfahren:**

Eingangs wird darauf hingewiesen, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht (BFG) als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Im gegenständlichen Fall ist zunächst die Bestimmung des § 253 BAO zu beachten: "Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als den ihn ersetzenen Bescheid umfasst."

Die Anwendbarkeit des § 253 BAO setzt voraus, dass die Beschwerde gegen den früheren Bescheid im Zeitpunkt der Erlassung des späteren Bescheides noch unerledigt ist.

Der Umsatzsteuerveranlagungsbescheid 2010 vom 2.12.2011 tritt an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides für 1/2010 vom 24.1.2011. Da der Bescheid vom 2.12.2011 dem Beschwerdebegehren nicht Rechnung trägt, gilt das Rechtsmittel vom 21.2.2011 daher nunmehr als gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 gerichtet.

Nach § 270 BAO idF FVwGG 2012 ist von der Abgabenbehörde auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt auch im Verhältnis zu den Verwaltungsgerichten. Da im Beschwerdeverfahren grundsätzlich (sowohl für die Abgabenbehörde als auch das Bundesfinanzgericht) kein Neuerungsverbot besteht, der Sachverhalt in jede Richtung abgeändert werden kann, muss auch eine geänderte (oder zusätzliche) rechtliche Beurteilung (entgegen den Ausführungen im Vorlageantrag) zulässig sein.

### **Zur Umsatzsteuer für das Jahr 2010:**

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall, ob dem Bf der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Eingangsrechnung des Herrn H vom 28.1.2010 mit der Rechnungsnummer 001/2010 zusteht.

Diese Rechnung hat folgenden Inhalt:

<i>Fa. K H adr2 1111 USt-Id Nr: ATU2222</i>		<i>28. Jänner 2010</i>
<i>An Fa. [Bf] adr2 1111</i>		
<i>Rechnung Nr 001/2010</i>		
<i>182 x Wilson Textil</i>	<i>a 21,00</i>	<i>€ 3.822</i>
<i>68 x Adidas Textil</i>	<i>a 29,00</i>	<i>€ 1.972,00</i>
<i>220 x Tennisschuh</i>	<i>a 2,50</i>	<i>€ 550,00</i>
<i>360 x Tennisbälle 4er Dose</i>	<i>a 3,30</i>	<i>€ 1.188,00</i>
<i>120 x Tennis Racket</i>	<i>a 35,00</i>	<i>€ 4.200,00</i>
<i>90 x Tennis Racket</i>	<i>a 55,00</i>	<i>€ 4.950,00</i>
<i>90 x Tennis Racket</i>	<i>a 75,00</i>	<i>€ 6.750,00</i>
<i>74 x Golf sets</i>	<i>a 99,00</i>	<i>€ 7.326,00</i>
<i>Summe netto</i>		<i>€ 30.758,00</i>

+20 % MWSt		€ 6.151,60
<i>Summe</i>		€ 36.909,60
<i>Wir danken für Ihren Auftrag Betrag dankend erhalten [Unterschrift H K]</i>		

Bei dieser Rechnung fehlt die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers (=Bf). Der in der Rechnung angeführte Gesamtbetrag übersteigt jedenfalls € 10.000.

Weiters wird als entscheidungsrelevant folgender Sachverhalt festgestellt:

Die in Rechnung gestellten Waren befanden sich immer am Betriebssitz des Bf in der Adr2 (vgl Ausführungen in der Beschwerde sowie Niederschrift vom 13.12.2010 mit dem Steuerberater).

Die angesprochenen Waren wurden ursprünglich mit Rechnung vom 15.12.2009 vom Bf an Herrn H fakturiert.

Entgegen der Angabe in dieser Rechnung („*Bar bei Abholung*“) erfolgte keine Abholung der Waren durch Herrn H. Bei der verbundenen Umsatzsteuerprüfung von Herrn H wurde von diesem angegeben, dass die in der Rechnung vom 15.12.2009 angeführten Waren nur vorfakturiert wurden. Entgegen der Angabe in dieser Rechnung („*Betrag dankend erhalten*“) erfolgte auch keine Zahlung des Kaufpreises; die in der Beschwerde behauptete Übernahme des Rechnungsbetrages durch bestätigte Unterschrift wurde von Herrn H bestritten (vgl Mitteilung des Herrn H vom 13.4.2011).

Eine Bezahlung konnte demnach deshalb nicht stattfinden, da die geplante Fremdfinanzierung nicht verwirklicht werden konnte, die auch den Ankauf des Betriebssitzes des Bf abdecken sollte. Die Waren hätten zwar später bezahlt werden sollen, jedoch ist es dazu nicht mehr gekommen. Wie dem geführten Kassabuch des Herrn H zu entnehmen ist, wurden keine Bezahlungen getätigt.

In einer schriftlichen Stellungnahme vom 28.3.2011 (zur mündlichen Erstaussage) bestätigte Herr H, dass die streitgegenständliche Rechnung vom 28.1.2010 auf Anraten des gemeinsamen Steuerberaters deshalb rückfakturiert wurde.

Die Verbuchung der Geschäftsfälle (15.12.2009, 28.1.2010) erfolgte aufgrund der Rechnungen am Kassakonto. Barquittungen, die Barzahlungen und somit den tatsächlichen Geldfluss bestätigen, liegen nicht vor.

Es fanden somit keine Warenbewegungen statt und es erfolgte auch keine Zahlung des Kaufpreises.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

Der Umsatzsteuer unterliegt nach § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl zB die VwGH-Erkenntnisse vom 22.12.2004, 2000/15/0122 und vom 20.2.2008, 2006/15/0161).

Die Erbringung einer Leistung ist ua nur dann steuerbar, wenn sie gegen Entgelt erbracht wird. Dabei muss die Leistung deshalb erbracht werden, um eine Gegenleistung zu erhalten, und die Gegenleistung deshalb aufgewendet werden, um die konkrete Leistung zu bekommen. Leistung und Gegenleistung stehen daher in einem inneren Zusammenhang und in wechselseitiger Abhängigkeit. Das Zusammenwirken der Geschäftspartner muss daneben aber auch von der ernsthaften Absicht eines wechselseitigen Leistungsaustausches getragen sein (VwGH 4.6.2008, 2005,13/0129).

Lieferungen sind nach § 3 Abs 1 leg cit Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen.

Erforderlich ist somit die Befähigung, über den Nutzen des Gegenstandes frei zu disponieren, dh ihn zu veräußern, zu belasten und ähnliches mehr. Art 14 Abs 1 der MWSt-RL versteht unter Lieferung "die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen".

Damit eine Lieferung zustande kommt, muss der Unternehmer den Abnehmer befähigen, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Damit Verfügungsmacht verschafft werden kann, muss sie der Unternehmer selbst besitzen. Wer keine Verfügungsmacht hat, kann keine Lieferung tätigen (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup> , § 3 Tz 31).

§ 3 leg cit stellt auf das Verfügungsgeschäft ab, nicht auf das Verpflichtungsgeschäft. Der Abschluss des Verpflichtungsgeschäfts (zB Kaufvertrag) bewirkt keine Lieferung. Die Befähigung zur Verfügung wird nicht mit dem Verpflichtungsgeschäft eingeräumt, sondern erst, wenn der Gegenstand zur Disposition des Abnehmers steht, er real über seinen Nutzen verfügen kann (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup> , § 3 Tz 36, Tz 38).

Im Umsatzsteuerrecht sind Lieferungen grundsätzlich in dem Zeitpunkt ausgeführt, in dem dem Abnehmer die Verfügungsmacht verschafft wird. Der Gefahrenübergang ist für sich allein nicht ausschlaggebend, hat aber Bedeutung im Rahmen der übrigen Umstände; maßgebend ist, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - beurteilt nach der Verkehrsauffassung - die Verfügungsbefugnis auf den Abnehmer übergegangen ist.

Lieferungszeitraum ist demnach der Zeitpunkt, in dem der Abnehmer die Befähigung zur Verfügung erlangt hat. Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist ein tatsächlicher Vorgang. Der Übergang muss sich tatsächlich vollziehen; er kann nicht lediglich abstrakt vereinbart werden. Vielmehr ist erforderlich, dass dem Leistungsempfänger tatsächlich Substanz, Wert und Ertrag eines Gegenstandes zugewendet werden. Dies

verlangt, dass die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übergeht und dies von den Beteiligten endgültig gewollt ist (vgl VwGH-Erkenntnis vom 27.2.2002, 2000/13/0095).

Nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 müssen für den Abzug der Umsatzsteuer folgende sachliche Voraussetzungen gegeben sein:

1. Ein anderer Unternehmer muss eine Lieferung oder sonstige Leistung im Inland an den Abzugsberechtigten ausgeführt haben.
2. Der leistende Unternehmer muss dem Abzugsberechtigten über die Lieferung oder sonstige Leistung eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis erteilt haben.
3. Die Lieferung oder sonstige Leistung muss für das Unternehmen des Abzugsberechtigten ausgeführt worden sein.

Diese Voraussetzungen müssen insgesamt erfüllt sein.

Ein Vorsteuerabzug steht nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Vorausgesetzt wird eine entgeltliche, dh auf das Zustandekommen eines Leistungsaustausches gerichtete Leistung. Fehlt es an einer Leistung, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller die Steuer gemäß § 11 Abs 14 schuldet oder bezahlt hat (VwGH vom 28.10.2009, 2007/15/0159).

Ein Vorsteuerabzug kommt daher dann nicht in Betracht, wenn dem Unternehmer eine Steuer in Rechnung gestellt wird, obwohl eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausgeführt wurde.

Für noch zu erbringende Leistungen kann kein Vorsteuerabzug vorgenommen werden, auch wenn eine Vorausrechnung vorliegt (VwGH 29.3.2008, 2004/15/0017).

Wird eine Lieferung oder sonstige Leistung an den Unternehmer rückgängig gemacht oder ändert sich der in der Rechnung ausgewiesene Steuerbetrag nachträglich, so ist der Vorsteuerabzug gemäß § 16 UStG 1994 entsprechend zu berichtigen. Eine Rechnungsberichtigung durch den Rechnungsaussteller ist zulässig, nicht jedoch eine Ergänzung durch den Leistungsempfänger (Mayr/Ungericht, UStG 4, § 11 Anm 6).

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass – da die in der Rechnung vom 28.1.2010 fakturierten Waren den Betriebssitz des Bf in der Adr2 nie verlassen haben und deshalb auch keine wirtschaftliche Verfügungsmacht verschafft werden konnte – eine Lieferung nicht ausgeführt wurde. Daraus folgt, dass umsatzsteuerbare Vorgänge in Wirklichkeit überhaupt nicht stattgefunden haben.

Weiters wurden auch keine Zahlungen geleistet; Herr H bestreitet jeglichen Zahlungsfluss (vgl Stellungnahme vom 13.4.2011: „*Der Ablauf dieser Abwicklung: Es wurde eine Rechnung geschrieben und meinerseits eine Gegenrechnung geschrieben. Dies wurde damals laut [dem Bf] in Rücksprache mit dem Steuerberater so vereinbart. Eine Bezahlung hat nicht stattgefunden. Es war richtig, dass diese Waren dann später bezahlt werden*

*hätten sollen, jedoch ist es dazu nicht mehr gekommen, da die nach Rechnungslegung ja mein Kreditinstitut die Finanzierung abgelehnt hat. Wie Sie auch meiner Buchhaltung entnehmen können, und auch in dem geführten Kassabuch wurden keine Bezahlungen getätigt.“).*

Da eine wesentliche materielle Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug nicht vorliegt, war auf die formellen Anforderungen an die Rechnung (wie das Vorliegen der UID-Nummer des Leistungsempfängers bei einem Gesamtbetrag von 10.000 € gemäß § 11 Abs 1 Z 2 UStG 1994 in der ab 1. Juli 2006 wirksamen Fassung BGBI I Nr 103/2005) nicht mehr einzugehen. Nach Art 226 Nr 3 MwStSyt-RL muss auf der Rechnung jedenfalls die richtige UID-Nummer des Empfängers angegeben sein.

Auch das Unionsrecht verlangt für den Vorsteuerabzug die Erbringung einer Lieferung oder Dienstleistung. Diesbezüglich normiert Art 168 lit a) der MWSt-RL, dass „*ein Steuerpflichtiger berechtigt ist, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer die geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistung abzuziehen, die ihm von einem anderen Steuerpflichten geliefert bzw erbracht wurden oder werden.*“

In Ermangelung einer von Herrn H (als vermeintlichen Verkäufer) erfolgten, umsatzsteuerlich relevanten Lieferung kommt aber dem Bf hinsichtlich der Rechnung vom 28.1.2010 kein Recht zum Vorsteuerabzug zu.

Das Beschwerdebegehren war daher abzuweisen.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelt und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet sind.

Wien, am 19. Dezember 2016