



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat-10 über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 16. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch S.B., vom 7. November 2007 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO nach der am 26. Februar 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Aussetzung der Einhebung für folgende Umsatzsteuerverbindlichkeiten bewilligt:

Zeitraum	Betrag
11/2005	105.690,95
1/2006	33.092,67
2/2006	38.473,52
3/2006	72.176,23
4/2006	39.988,33
5/2006	80.340,47
6/2006	34.334,11
7/2006	55.651,26
9/2006	39.005,03
10/06	126.555,41
11/2006	130.965,50
12/2006	64.239,28

1/2007	58.308,14
2/2007	67.878,51

Entscheidungsgründe

Mit Eingaben vom 25. April 2007, 26. Juni 2007 und 17. August 2007 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Aussetzung der Einhebung für folgende Umsatzsteuerverbindlichkeiten:

Zeitraum	Betrag
11/2005	105.690,95
1/2006	33.092,67
2/2006	38.473,52
3/2006	72.176,23
4/2006	39.988,33
5/2006	80.340,47
6/2006	34.334,11
7/2006	55.651,26
9/2006	39.005,03
10/06	126.555,41
11/2006	130.965,50
12/2006	64.239,28
1/2007	58.308,14
2/2007	67.878,51

Mit Bescheiden vom 7. November 2007 wies das Finanzamt die Aussetzungsanträge mit der Begründung ab, dass die Berufungen gegen die Abgabenfestsetzungsbescheide wenig Erfolg versprechend seien. Einziger Berufungspunkt seien die aus den Rechnungen der Firma B.-GmbH geltend gemachten Vorsteuern. Die Geschäftsführerin der genannten Firma habe am 2. März 2007 niederschriftlich bekannt gegeben, dass an die Bw. keine Verfügungsmacht an den in Rechnung gestellten Gegenständen übertragen worden sei. Die Umsatzsteuer sei daher zu Unrecht ausgewiesen. Die B.-GmbH habe mit Schreiben vom 11. Oktober 2007 bekannt gegeben, dass alle an die Bw. gelegten Rechnungen ab dem Zeitraum Juli 2005 berichtigt und die Umsatzsteuerbeträge rückverrechnet worden seien.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde ausgeführt:

„In der Bescheidbegründung wird behauptet, dass die Berufungen gegen die genannten Umsatzsteuerfestsetzungsbesecheide wenig Erfolg versprechend seien. In der Folge werden lediglich die Argumente der Finanzverwaltung wiedergegeben, mit denen die genannten Umsatzsteuerfestsetzungsbesecheide begründet worden sind.“

Nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11.12.1986, G 119/86 erfordert das rechtsstaatliche Prinzip ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz von Rechtsschutzeinrichtungen. Daher darf der Berufungswerber nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden.

Die Aussetzung der Einhebung dient dem Ziel der faktischen Effizienz von Berufungen. Dieses Ziel ist bei der Auslegung der die Aussetzung regelnden Bestimmungen zu beachten (siehe Ritz, BAO3, TZ 1 zu § 212a).

Aus dem unmittelbar geltenden und anzuwendenden Art 10 EG-Vertrag leitet der EuGH die Pflicht auf Gewährung des vorläufigen Rechtsschutzes ab und stellt dabei auf die im nationalen Recht vorhandenen Rechtsschutzinstrumentarien ab, die in der BAO in der Möglichkeit der Aussetzung der Einbringungsmaßnahmen zu finden sind, wenn die aufschiebende Wirkung einer Berufung im Gesetz nicht vorgesehen ist. Auf Grund des Anwendungsvorranges des europäischen vor dem nationalen Recht (siehe EuGH in der Rs Costa E.N.E.L) sind daher schon aus diesem Grund jene Einschränkungen des nationalen Rechts unanwendbar, die eine aufschiebende Wirkung der Berufung ausschließen und damit den Rechtsschutz gefährden. Lediglich aus Gründen des Rechtsmissbrauchs besteht eine vom europäischen Gesetzgeber nur als letzte Ausnahme ermöglichte Verweigerung des Rechtsschutzes. Rechtsmissbrauch liegt hier nicht vor, wie aus den untenstehenden Ausführungen klar zu entnehmen ist.

Da die Aufgabe des Aussetzungsverfahrens nicht darin liegt, dass das Berufungsverfahren vorweg zu entscheiden ist, kommt es auch nur auf den Inhalt des Berufungsvorbringens an und ist keine materielle Auseinandersetzung mit den Berufungsgründen gefordert. Vielmehr ist lediglich zu prüfen, ob die gestellten Anträge geeignet sind, eine Änderung der angefochtenen Entscheidung herbeiführen zu können, was insbesondere dann der Fall ist, wenn in der Berufung Verfahrensmängel aufgezeigt wurden oder ein Verstoß gegen Rechtsvorschriften oder die Verfassungswidrigkeit (EU-Rechtswidrigkeit) bzw. Gesetzwidrigkeit der angewendeten Vorschrift behauptet wird (Ritz BAO3 TZ 9 zu § 212a mwNw). Hiebei sind in der Berufung nicht dargelegte Fragen der rechtlichen Beurteilung, die zum Erfolg einer Berufung führen könnten, nicht auszuklammern (siehe die bei Ritz zitierte Judikatur des VwGH).

Das Finanzamt hat sich in seiner Begründung ausschließlich mit der Ansicht der Betriebsprüfung auseinandergesetzt, die umfangreiche Argumentation, die in den Berufungen vorgebracht wurde, hat das Finanzamt vollkommen ignoriert. Schon deshalb sind die gegenständlichen Bescheide inhaltlich mit Rechtswidrigkeit sowie mit einem wesentlichen Verfahrensmangel behaftet.

In der Folge darf ich daher die Argumentation dieser Berufungen wie folgt zusammenfassen:

1.) Zur Frage „Verschaffung der Verfügungsmacht“ darf ich vorweg auf folgende Rechtslage verweisen:

Verfügungsmacht ist die Fähigkeit, wie ein Eigentümer zu handeln. Im Rahmen dieser Fähigkeit kann man sich vertraglich natürlich zu einer bestimmten Handlung verpflichten, verletzt man diese Verpflichtung, hat man Konsequenzen zu erwarten, z.B. nicht mehr beliefert zu werden: trotzdem ist dadurch die Verfügungsmacht nicht beeinträchtigt. Auch dass Vertriebswege vorgezeichnet sind, ist nichts ungewöhnliches, denkt man z.B. an Monopolwaren: Die Austria Tabak durfte nur an Trafiken liefern,

niemand hätte aber ihre Verfügungsmacht über die Zigaretten bezweifelt. Gleiches galt (gilt) für andere Monopolwaren.

Die Finanzverwaltung verwechselt umsatzsteuerliche Verfügungsmacht mit juristischer Vertragsungebundenheit. Auch dass zur Erreichung eines bestimmten Zweckes die H. GmbH eingeschaltet worden ist, ist seit dem USIA-Erkenntnis (VwGH 2308/57 vom 21. September 1959) nicht schädlich und auch der EUGH ist der Ansicht, dass die Absichten der Vertragspartner unbeachtlich sind.

Der EuGH hat hierzu zum einen im Fall Optigen (Urteil vom 12.01.2006 Rs C-484/03 ua.) zum Begriff der „Lieferungen von Gegenständen“ in Rz 38 ausgeführt, dass nach Artikel 5 Absatz 1 der sechsten Richtlinie als eine solche Lieferung die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen, zu verstehen ist.

Aus der Rechtsprechung des EuGH (Optigen Randnr. 39) ergibt sich zum anderen, dass dieser Begriff jede Übertragung eines körperlichen Gegenstands durch eine Partei umfasst, die die andere Partei ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer (vgl. u.a. Urteile vom 8. Februar 1990 Rs C-320/88, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, Slg. 1990, 1-285, Randnr. 7, und vom 21. April 2005 Rs C-25/03, HE, Slg. 2005, 1-3123, Randnr. 64).

Voraussetzung ist nach Artikel 4 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie lediglich, dass er als Steuerpflichtiger eine „wirtschaftliche Tätigkeit“ selbstständig ausübt, gleichgültig zu welchem Zweck und mit weichem Ergebnis. Der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten“ ist in Artikel 4 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie als alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden definiert und schließt nach der Rechtsprechung des EuGH sämtliche Stadien der Erzeugung, des Handels und der Erbringung von Dienstleistungen ein (vgl. u.a. Urteile vom 4. Dezember 1990 Rs C 186/89, *Van Tiem*, Slg. 1990, 1-4363, Randnr. 17, und *MGK-Kraftfahrzeuge-Factoring*, Randnr. 42).

Was schließlich den Begriff „Steuerpflichtiger als solcher“ angeht, so ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass ein Steuerpflichtiger in dieser Eigenschaft handelt, wenn er Umsätze im Rahmen seiner steuerbaren Tätigkeit tätigt (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 4. Oktober 1995 Rs C-291/92, *Armbrecht*, Slg. 1995, 1-2775, Randnr. 17, und vom 29. April 2004 Rs C-77/01, *EDM*, Slg. 2004, 1-4295, Randnr. 66, sowie schließlich vom 12.01.2006 Rs C-484/03, *Optigen* Randnr. 42).

Es handelt sich hierbei um einen nach objektiven Kriterien festgelegten Begriff, da die Tätigkeit an sich, unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, betrachtet wird (EuGH Urteil vom 26. März 1987 Rs 235/85, *Kommission/Niederlande*, Slg. 1987, 1471, Randnr. 8, sowie im gleichen Sinne u.a. Urteile vom 14. Februar 1985 Rs 268/83, *Rompelman*, Slg. 1985, 655, Randnr. 19, und vom 27. November 2003 Rs C-497/01, *Zita Modes*, Slg. 2003, 1-14393, Randnr. 38, sowie 12.01.2006 Rs C 484/03, *Optigen* Randnr. 43).

Wie der Gerichtshof in den Randnummern 7 und 8 des Urteils *Shipping and Forwarding Enterprise Safe* (Urteil vom 8. Februar 1990 Rs C-320/88 Slg. 1990, 1 285) ausgeführt hat, ergibt sich aus dem Wortlaut des Artikel 5 Abs. 1 der MwSt-RL, dass der Begriff „Lieferung eines Gegenstands“ sich nicht auf die Eigentumsübertragung in den durch das anwendbare nationale Recht vorgesehenen Formen bezieht, sondern dass er jede Übertragung eines körperlichen Gegenstands durch eine Partei umfasst, die die andere Partei ermächtigt, über diesen Gegenstand faktisch so zu verfügen, als wäre sie sein Eigentümer. Der EuGH begründete diesen Rechtssatz damit, dass der Zweck der Sechsten Richtlinie möglicherweise gefährdet wäre, wenn die Feststellung, dass eine Lieferung von Gegenständen vorliegt, von der Erfüllung von je nach Mitgliedstaat unterschiedlichen Voraussetzungen abhinge, wie es die Voraussetzungen für die

zivilrechtliche Eigentumsübertragung sind (ebenso EuGH Urteil vom 06.02.2003 Rs C 185/01 Auto Lease Holland, Randnr. 32).

Daher ist zur Beantwortung der Frage, ob die Firma H. GmbH eine selbstständige wirtschaftliche Tätigkeit oder lediglich die Tätigkeit eines „willenlosen“ Erfüllungsgehilfen entfaltet, zu prüfen, ob sie diese Befähigung, über den Liefergegenstand faktisch wie ein Eigentümer zu verfügen, übertragen erhalten hat.

Die Funktion eines Erfüllungsgehilfen und damit nicht selbstständig handelnden Steuerpflichtigen wäre denkbar, wenn dieser in fremden Namen und auf fremde Rechnung die Ware ankauf und weiterverkauft, auch wenn er den Kaufpreis vorschreibt, weil er dann nicht als Händler, sondern in Wirklichkeit die Funktion eines Kreditgebers für den Warenkauf erfüllt (vgl. EuGH Urteil vom 06.02.2003 Rs C 185/01 Auto Lease Holland, Randnr. 36).

Liegt die tatsächliche Funktion des Steuerpflichtigen jedoch im Handeln (Ankauf und Verkauf) auf eigenen Namen und auf eigene Rechnung, wie das Vorliegen von Eingangs- und Ausgangsrechnungen bei den Firmen H. und B. belegen, so kann nur eine selbstständige -wirtschaftliche Tätigkeit vorliegen, und somit eine umsatzsteuerpflichtiges Geschäft, wobei es auf das Rechtsverhältnis, das diesen Lieferungen zugrunde liegt, nicht ankommt, sondern ausschließlich auf die faktische Verschaffung der Verfügungsmacht, die jedenfalls durch die Anlieferung erfolgt. Ab diesem Zeitpunkt verfügt der Warenempfänger schon auf Grund der damit bestehenden Sachherrschaft über die Möglichkeit zur weiteren Veranlassung von Handlungen über diese Ware. Die Überlassung der Ware durch den Lieferanten stellt die entsprechende Ermächtigung dar, die aber im Außenverhältnis und damit für die Qualifizierung der weiteren Verfügungen des Warenempfängers (H.) als wirtschaftliche Tätigkeit bedeutungslos ist.

Der von der Finanzverwaltung aufgezeigte Sachverhalt zeigt den klassischen Fall eines umsichtigen und um die korrekte An- und Weiterlieferung der Ware bemühten Unternehmers und nicht die eines am Handelsgegenstand uninteressierten Erfüllungsgehilfen.

Natürlich ist es denkbar, dass B. keine Verfügungsmacht hatte und H. GmbH trotzdem von B. die Verfügungsmacht erhielt: "nemo plus juris transferre...." kann nicht gelten, weil Verfügungsmacht kein Recht ist, sondern eben ein Faktum. Darum unterliegt auch der Dieb mit der Veräußerung seiner Beute noch ständiger Judikatur des VwGH der Umsatz- und Einkommensteuer, und niemand käme auf die Idee, dass der Eigentümer dem Dieb die Verfügungsmacht verschafft hat. Es kommt daher nur auf die Erwerbung der tatsächlichen Verfügungsmacht an und nicht auf den zivilrechtlichen Erwerbstatbestand (OGH EvBI 1974/271 zur Frage der Abgabenhehlerei in § 37 FinStG). Jede andere Sichtweise hätte die Unanwendbarkeit der Bestimmungen über die sachliche Begünstigung des Vortäters zur Folge.

2.) Die in der Begründung der bekämpften Bescheide aufgestellte Behauptung, dass meine Mandantschaft keine Verfügungsmacht erhalten hätte, ist auch in der Niederschrift zur Schlussbesprechung der Außenprüfung enthalten. Hiezu habe ich ausgeführt:

Die von der Finanzverwaltung getroffene „rechtliche Würdigung“ berücksichtigt weder die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes noch die Judikatur des Europäischen Gerichtshofes, wie ich sie eingangs aufgezeigt habe. Nach dieser Judikatur ist es vollkommen gleichgültig, welche Rechtsbeziehungen zwischen den Beteiligten eines Liefergeschäftes im Innenverhältnis vorliegen. Es kommt nur darauf an, wie das Geschäft zwischen den Beteiligten nach außen hin gestaltet worden ist (VwGH 2308757 vom 21. September 1959). Nach außen hin hat jedoch die B. GmbH an H. GmbH Ware geliefert und dieser Gesellschaft damit die Verfügungsmacht verschafft. Sämtliche Überlegungen darüber, was mit der Ware in der Lieferkette nach H. GmbH geschehen ist

und was sich Abnehmer dabei gedacht hätten, sind dem gegenüber vollkommen irrelevant.

Besonders bemerkenswert ist die Ansicht der Finanzverwaltung zur Stellungnahme, die ich für meinen Mandanten zum Vorhalt vom 8. März 2007 abgegeben habe. Die erste Seite dieser Stellungnahme befasst sich tatsächlich mit der Vorgangsweise der Finanzverwaltung der Frau M. gegenüber und mit der merkwürdigen Art, in der die uns übergebene Niederschrift zustande gekommen ist.

Die zweite und dritte Seite dieser Stellungnahme beschäftigt sich aber ausführlich mit der rechtlichen Situation und der Frage des Überganges der Verfügungsmacht - auf diese Argumentation geht aber die Finanzverwaltung in ihrer „rechtlichen Würdigung“ in keiner Weise ein.

Schließlich darf ich zu den Ausführungen in der Niederschrift wie folgt Stellung nehmen:

Vorgänge, die sich in der Lieferkette ereignet haben, bevor die streitgegenständlichen Lieferungen von der B. GmbH an die H. GmbH erfolgt sind, können auf die Besteuerung meines Mandanten keinen Einfluss haben. Es kann lediglich darauf ankommen, ob von der Firma B. GmbH Ware an die H. GmbH geliefert worden ist.

Ich bestreite zum wiederholten Male energisch, dass die H. GmbH im Zuge der Lieferungen durch die B. GmbH keine Verfügungsmacht erhalten hätte: Die Finanzverwaltung gibt schließlich selbst zu (Seite 2 der Niederschrift), dass die H. GmbH die Möglichkeit gehabt hätte, eigenständige Änderungen beim Versand in zeitlicher Hinsicht vorzunehmen. Schon daraus ist ersichtlich, dass auch nach Ansicht der Finanzverwaltung die Verfügungsmacht bei der H. GmbH gelegen ist, nur hat diese eben ihre Verfügungsmacht vertragskonform ausgeübt (wie dies ja auch bei Lieferungen im Wirtschaftsleben üblich ist).

Es entspricht einfach nicht den Tatsachen, dass die Entscheidungen über sämtliche Geschäftsabläufe von irgendeiner „Organisation“ getroffen worden ist. Die Finanzverwaltung gibt schließlich auch selbst zu, dass sie trotz Hausdurchsuchung diesbezüglich keinerlei Beweis hat, spricht sie doch von einem „unbekannten Dritten“ bzw. einer „Organisation“ ohne konkrete Namen zu nennen.

Die Wortwahl in der Niederschrift und die Formulierung des Textes zeigen, dass die Finanzverwaltung fehlende Beweise durch Behauptungen ersetzen möchte. Diese Ansicht wird durch die Vorgangsweise bei der Einvernahme der Frau I. M. bestätigt.

3.) Zur in der Begründung der bekämpften Bescheide angeführten Niederschrift vom 02.03.2007 habe ich wie folgt Stellung genommen:

Die niederschriftliche Aussage der Geschäftsführerin ist weiters zu hinterfragen: Die Beamten der Betriebsprüfung haben uns lediglich Texte übergeben, die angeblich von der Geschäftsführerin der Firma B. , Frau I. M. , stammen. Teile dieser Texte sind jedoch abgedeckt, sodass die Vermutung nahe liegend ist, dass die abgedeckten Texte den Ausführungen in der Begründung dieser Bescheide widersprechen und daher von der Finanzverwaltung nicht hergezeigt werden können (es sei daran erinnert, dass das Finanzamt in früheren Verfahren in derselben Causa und mit denselben Beteiligten Untersuchungsergebnisse, die für meinen Mandanten sprechen und deshalb für die Finanzverwaltung „nichts hergeben“, einfach nicht bekannt gegeben und nicht berücksichtigt hat).

Bei Prüfung der Niederschrift fällt weiters auf, dass die Formulierungen, die in diesem Text Frau M. zugeschrieben werden, in Hinblick auf deren mangelnder Deutschkenntnisse unmöglich der Frau M. zugeordnet werden können: Hier besteht die Möglichkeit, dass die Antworten inhaltlich einfach von der Finanzverwaltung (vor?)formuliert worden sind.

Schließlich sei bemerkt, dass Frau M. nicht im ganzen Zeitraum, der vom gegenständlichen Verfahren betroffen ist, Geschäftsführer der Firma B. war und daher verbindliche Aussagen gar nicht treffen kann. Zu den gegenständlichen, den Lieferungen zugrunde liegenden Vereinbarungen, die vor dem Beginn Ihrer Geschäftsführungstätigkeit geschlossen wurden, kann sie daher überhaupt keine Aussagen tätigen. Sollte es sich aber um Aussagen des damaligen zweiten Geschäftsführers, Herrn Dipl. Ing. M., handeln, der sich zur Zeit in der Ukraine aufhält, so wären neben den mangelhaften Deutschkenntnissen der Frau M. auch noch mögliche Übertragungsfehler bei der Kontaktaufnahme mit Herrn M. zu berücksichtigen. Im letzteren Falle wäre auch noch zu berücksichtigen, dass Herr M. , der fernmündlich über den Text informiert wurde, den Inhalt dieses Textes als unzutreffend bezeichnet. Schließlich halte ich fest, dass jede Art von Erkundungsbeweis unzulässig ist und darüber hinaus Herr M. zu laden und einzuvernehmen ist, wenn man Auskünfte über die von ihm angebahnten Inlandsgeschäfte haben will.

4.) *Die hier zitierte Berufung konnte ich in der Folge, nachdem ich von dritter Seite den kompletten Text der Niederschrift vom 02.03.2007 erhalten habe, wie folgt ergänzen:*

In Ergänzung meiner Berufung vom 25.04.2007 darf ich mitteilen, dass es gelungen ist, von dritter Seite den kompletten Text der Niederschrift vom 02.03.2007 zu erhalten.

Wie es in meiner Berufung nur vermutet werden konnte, beinhalten die abgedeckten Teile der Niederschrift tatsächlich Ausführungen, die der Argumentation des Finanzamtes widersprechen.

Es erweist sich, dass sämtliche „Antworten“ angeblich von Herrn Dipl. Ing. K. M. auf Fragen stammen, die über Veranlassung der Finanzverwaltung von Frau I. M. an ihren Gatten gestellt worden sind.

Eine derartige Vorgangsweise ist jedenfalls unzulässig, da insbesondere in Hinblick auf die sprachlichen Schwierigkeiten der Frau I. M. Übermittlungsfehler nicht ausgeschlossen werden können. Dass solche aufgetreten sind, zeigt sich auch daraus, dass Herr Dipl. Ing. M. den Inhalt der „Antworten“ uns gegenüber telefonisch als falsch bezeichnet hat.

Ich beantrage daher jedenfalls, im Zuge der Berufungserledigung Herrn Dipl. Ing. K. M. zu laden. Seine Adresse wird den Beamten der Betriebsprüfung ja wohl bekannt sein.

Darüber hinaus ergibt sich aus der Niederschrift, dass „Frau M. mitteilt, dass Herr KR H. angedroht hat, einen bereits versandfertigen LKW nicht abzuschicken, sofern er nicht die dafür vorgesehene Rechnung mit Umsatzsteuerausweis erhält“. Eine derartige Handlung kann unmöglich jemand androhen, der nicht die Verfügungsmacht über den abzuschickenden LKW hat. Aus der Tatsache, dass Frau M. nicht die „Eigenmächtigkeit eines Erfüllungsgehilfen“ beanstandet hat, ist wohl eindeutig zu schließen, dass auch von Seiten B. nicht bezweifelt wird, dass die H. GmbH & Co KG eine Inlandslieferung und damit gleichzeitig auch die Verfügungsmacht erhalten hat.

Es ist verständlich, dass seitens der Betriebsprüfung diese Passi der Niederschrift abgedeckt worden sind, Ob diese Vorgangsweise allerdings auch rechtlich korrekt ist, möchte ich der Beurteilung durch den erkennenden Senat überlassen.

5.) *Zur Frage der Rechnungskorrektur durch die Firma B.-GmbH habe ich wie folgt Stellung genommen:*

Es stimmt, dass die Firma B. GmbH ihre Ausgangsrechnungen korrigiert hat. Über die Art, wie diese Korrektur zustande gekommen ist, habe ich bereits ausführlich in meiner bereits mehrfach erwähnten Berufung vom 27. April 2007 mit Ergänzung vom 30. April 2007 berichtet. Es mag auch sein, dass diese Rechnungsberichtigung seitens der BP anerkannt worden ist. Sie bleibt trotzdem rechtswidrig und stellt daher keinen Grund dar, dass die H. GmbH ihren Vorsteuerabzug verliert. Ich erlaube mir an dieser Stelle

nochmals den eindringlichen Hinweis, dass nach dem Umsatzsteuerrecht jedes Steuersubjekt für sich zu betrachten ist!

Meine Mandantschaft verfügt über ordnungsgemäß ausgestellte Rechnungen mit Vorsteuerabzug über an sie durchgeführte Lieferungen im Sinne der Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes. Sie hat das Recht, aus diesen Lieferungen den Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen. Wenn die Finanzverwaltung darauf verzichtet, vom Lieferanten meiner Mandantschaft die geschuldete Umsatzsteuer zu verlangen, kann dies unmöglich bedeuten, dass mein Mandant das Recht auf Vorsteuerabzug verliert.

Ich darf darauf hinweisen, dass ich zu den bekämpften Bescheiden Mitteilung der fehlenden Begründung begehrt habe. Dieses Begehrten wurde bescheidmäßigt abgewiesen. Dagegen habe ich Berufung erhoben, Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor einem Senat beantragt.

6.) Es ist mir unerfindlich, wie die Abgabenbehörde behaupten kann, dass sie eingebrachten Berufungen weniger Erfolg versprechend seien, gleichzeitig aber beantragte Begründungsergänzungen nicht herausgibt. Diese Vorgangsweise gibt Anlass zu dem Verdacht, dass gegenständliche Bescheide und die Verweigerung der Mitteilung der ergänzenden Begründung von einem einheitlichen Behördewillen getragen werden, die auf die Handlungsunfähigkeit meines Mandanten abzielen.

7.) Der Unabhängige Finanzsenat hat im Erkenntnis vom 05.09.2006, GZ. RV/1072-W/05 ausgesprochen, dass in einem Vorfahren, in dem gleichzeitig auch ein gerichtliches Finanzstrafverfahren parallel dazu läuft, ein abschließender Bescheid noch nicht erlassen werden kann.

Schon deshalb ist in unserem Berufungsverfahren, das ja vollkommen gleich gelagert läuft, davon auszugehen, dass diesem ein Erfolg beschieden sein wird und wenn er nur in der Aufhebung des Bescheides mündet. Dies kann auch damit begründet werden, dass es zwei Finanzstrafverfahren (243 Ur 2612/00a und 245 Ur 151/06p) in Sachen Ust-Karussellbetrug gibt, wobei lediglich im erstgenannten ein Schlussbericht existiert, der auf den Zeitraum 04-06/2003 abzielt, im zweit genannten jedoch keinerlei Berichte existieren, ja nicht einmal noch alle Unterlagen (Tonbänder) herausgegeben wurden; sodass keinesfalls von einem Abschluss der Ermittlungen gesprochen werden kann.

8.) Zur Beurteilung der Frage, wie die als Beweismittel in den Bescheiden behauptete Niederschrift zustande gekommen ist, beantrage ich:

1.) Die zeugenschaftliche Einvernahme der Beamten der Betriebsprüfung, nämlich

a.) Hofrat Dr. T.,

Amtsdirektor J.P.,

Mag. X.

b.) der Frau I. M. unter Beziehung eines gerichtlich beeideten Dolmetschers.

2.) Zur Prüfung der Frage, ob die Antworten im Protokoll der Finanzverwaltung von dieser bereits vorformuliert waren, die Beschlagnahme und kriminaltechnische Untersuchung der Festplatten aus den Laptops der als Zeugen genannten Finanzbeamten sowie aus der EDV-Anlage der Betriebsprüfungsgruppe, der die genannten Finanzbeamten angehören.

9.) Zur Beurteilung der Aussichten der Berufung beantrage ich die Beischaffung der dem Unabhängigen Finanzsenat bereits vorliegenden Berufungen für die fraglichen Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume.

10.) Schließlich beantrage ich, in Abänderung der bekämpften Bescheide die beantragte Aussetzung der Einhebung bescheidmäßig zu bewilligen."

Die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde beantragt.

Das Finanzamt legte die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In der am 26. Februar 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die PAST umfangreiche Erhebungen getätigt und an die Staatsanwaltschaft berichtet habe. Mit Benachrichtigung vom 16. Jänner 2009 sei das Ermittlungsverfahren gegen Herrn F.H. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG eingestellt worden. Die Finanzbehörde habe somit ihre stärkste Waffe im Abgabenverfahren verloren. Die Ermittlungen der PAST und des Gerichtes hätten ergeben, dass die Vorwürfe der Betriebsprüfung ins Leere gehen würden und die Erfolgsaussichten der gegenständlichen Berufung sehr wohl gegeben seien, sodass den Anträgen auf Aussetzung der Einhebung Folge zu geben sein werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergehenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist eine Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,

- insoweit der Berufung nach der Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder*
- insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder*
- wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

Eine Abweisung nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO kommt nur dann in Betracht, wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig ist, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig im Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen

oder eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt (vgl. Ellinger, ÖStZ 1998, 166).

Ein solcher Fall liegt hier nicht vor. Das Finanzamt geht im angefochtenen Bescheid davon aus, dass an den durch die Firma B.-GmbH in Rechnung gestellten Gegenständen keine Verfügungsmacht an die Bw. übertragen worden sei, weshalb die Vorsteuer zu Unrecht ausgewiesen und geltend gemacht worden sei und stützt sich dabei auf eine niederschriftliche Aussage der Geschäftsführerin der Geschäftspartnerin. Diese Annahme wird jedoch von dieser in der Berufung bestritten.

Die Bw. räumt zwar ein, dass die Firma B.-GmbH die Rechnungen zwar korrigiert habe, vertritt jedoch die Ansicht, dass dies rechtswidrigerweise erfolgt sei, weshalb bei ihr die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht verloren gehe.

Bei dieser Sachlage geht der erkennende Berufungssenat nicht davon aus, dass die Berufung offensichtlich aussichtslos ist. Im gegenständlichen Fall liegt ein komplexer Sachverhalt vor, der vom Unabhängigen Finanzsenat nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen sein wird. Die herangezogene Bestimmung erfordert keine Abwägung der Erfolgschancen eines Rechtsmittels, sondern erfasst als Ausschluss des Zahlungsaufschubes nur den Fall der offenkundigen Aussichtslosigkeit. Andernfalls käme eine Würdigung der Erfolgsaussichten einer vorweggenommenen Beweiswürdigung gleich.

Dies umso mehr, als nach dem unwidersprochenen Berufungsvorbringen im Abgabenverfahren noch Beweisanträge zur Ergänzung des zu Grunde liegenden Sachverhaltes offen sind und im Rechtsmittelverfahren kein Neuerungsverbot besteht, somit bis zur Entscheidung neue Sachverhaltselemente vorgebracht werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Februar 2009