



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende und die weiteren Mitglieder über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes, betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner 2006 und Umsatzsteuer für das Jahr 2006 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner 2006 wird als unzulässig zurückgewiesen.
2. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2006 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw), eine im Jahr 2005 errichtete KEG mit dem Geschäftszweig Handel mit Waren aller Art, machte in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Jänner 2006 Vorsteuer in Höhe von 40.000,00 € geltend. Die Vorsteuer resultiert aus einer mit 9. Jänner 2006 datierten Rechnung der Fa. AB Computerprodukte GmbH, die auszugsweise folgenden Inhalt hat:

Artikel Nr.	Bezeichnung	Menge	Preis/Stück	Gesamtpreis
1232405	IBM Tintenstrahldrucker 4072	120	820,00	98.400,00
20L0553	IBM 9.1GB U2-F/W SCSI Hardd.	80	610,00	49.600,00
72H3501	IBM Token Ring 16/4 Turbo ISA	80	190,00	15.200,00
6339098	IBM Token Ring Kabel	40	50,00	2.000,00
3009018	Token Ring Kabel 3m 6339098/3	40	60,00	2.400,00

1001296	IBM Netfinity 7600 Server	2	16.200,00	<u>32.400,00</u>
				200.000,00
	Umsatzsteuer 20%:			<u>40.000,00</u>
	Rechnungsbetrag:			240.000,00

Weiters enthält die Rechnung den Hinweis „Bereits geliefert durch Abholung mit LS 2500001 vom 2005.12.16“.

Als Ergebnis einer bei der Bw im Juni 2006 begonnenen Nachschau wurde der begehrte Vorsteuerabzug verwehrt. Der Prüfer traf dazu (Bericht über die Nachschau, Stellungnahme zur Berufung) folgende Feststellungen:

Die fakturierten Waren haben nicht der Fa. AB, sondern der Fa. XY ComputerhandelsgmbH gehört und seien von dieser laut Niederschrift mit dem Geschäftsführer dieser beiden Firmen an die Fa. AB zum Verkauf verliehen gewesen. Bisher seien die Waren auch nicht geliefert worden; sie haben sich zum Zeitpunkt der Nachschau in Schiffscontainern auf dem Gelände eines von der Fa. XY gemieteten Lagerplatzes befunden. Die Waren seien auch nicht gesondert abgegrenzt gewesen, sondern haben sich nach den Angaben des Geschäftsführers der Fa. XY in Schachteln teilweise hinter anderer Ware befunden. Für eine Begutachtung der gesamten in Rechnung gestellten Waren hätten beide Container komplett ausgeräumt werden müssen. Bereits vor der Rechnungslegung durch die AB GmbH, am 25. Oktober 2005, habe ein vom Masseverwalter der Fa. XY beauftragter Gutachter den Verkehrswert des gesamten Warenlagers im Hinblick auf Alter und Marktlage mit 10.000,00 € geschätzt. Der in der Rechnung der AB für einen kleinen Teil dieses Lagers ausgewiesene Betrag von 200.000,00 € habe daher keinen wirtschaftlichen Gehalt. Hinsichtlich der ersten drei Rechnungspositionen sei ohne großen Aufwand feststellbar, dass diese im Gutachten mengen- und wertmäßig enthalten seien. Allein diese Positionen würden lt. Rechnung den 16-fachen Wert des gesamten Warenlagers lt. Gutachten ausmachen. Der Rechnungsbetrag sei daher weit überhöht. Zudem würden die in der Rechnung angegebenen Preise teilweise über den damaligen IBM-Listenpreisen liegen. Weiters hätten Internetrecherchen ergeben, dass die in der Rechnung angeführten Computerteile 7 Jahre und älter seien und nur mehr um einen Bruchteil ihres damaligen Wertes gehandelt werden. Aus diesen Gründen stelle die vorgelegte Rechnung eine Scheinrechnung dar.

Das Finanzamt erließ mit Datum 1. Februar 2007 einen den Feststellungen der Nachschau Rechnung tragenden Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner 2006.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 19. April 2007 wendet die Bw ein, dass die Feststellungen der Nachschau nicht stichhaltig seien; es handle sich vielmehr um Unterstellungen, welche die erforderlichen Sachbeweise vermissen ließen. Die Ausführungen des Prüfers würden sich auf nicht die Bw betreffende Sachverhalte beziehen, die für die Bw nicht überprüfbar, ausschlaggebend und zugänglich seien. Im Zuge der Prüfung sei

nachgewiesen worden, dass die Ware geliefert wurde, und dass die Ware im Lieferzeitpunkt vorhanden war und durch die Bw übernommen wurde. Dass eine Scheinrechnung vorliege, entbehre daher jeglicher Grundlage.

Mit Ergänzungersuchen vom 16. Oktober 2007 hielt das Finanzamt dem Bw vor, dass die Rechnung den Hinweis „Bereits geliefert durch Abholung mit LS 2500001 vom 2005.12.16.“ enthalte und forderte die Bw auf, dazu den im Zuge der Nachschau festgestellten Umstand zu erläutern, dass sich die Waren zusammen mit anderen Waren auf einem Lagerplatz der Fa. XY befanden und weder räumlich abgegrenzt noch sonst eindeutig zuordenbar gewesen seien. Weiters verlangte das Finanzamt die Bekanntgabe der Kriterien, nach denen die in der Rechnung angeführten Waren bewertet wurden.

Die Bw brachte dazu mit Schreiben vom 15. November 2007 unter Beifügung des Jahresabschlusses der Fa. XY zum 31. August 2003 vor, dass der Geschäftsführer der Bw auch Geschäftsführer jener Wirtschaftstreuhandgesellschaft sei, welche die Jahresabschlüsse der Fa. XY seit Jahren erstellt habe. Auf Grund der Tatsache, dass der Jahresabschluss zum 31. August 2003 einen Warenbestand von 938.864,57 € ausgewiesen habe, sei für den Geschäftsführer der in Rechnung gestellte Warenwert plausibel gewesen. Auf Grund der jahrelangen, ausgezeichneten Geschäftsbeziehung sei auch kein weiterer Experte zur Bewertung der Waren herangezogen worden. Der Geschäftsführer der Firmen AB und XY sei ein branchenkundiger Experte. Es sei mit ihm vereinbart gewesen, dass nach Bestätigung des Ausgleiches der Fa. XY beide Firmen die Bw bei der Verwertung der Waren unterstützen würden. Der Geschäftsführer der Bw habe die Waren übernommen und stichprobenweise überprüft. Eigentümer des Lagerplatzes der Fa. XY sei deren Geschäftsführer.

In einem Schreiben vom 11. März 2011 führte die Bw ergänzend aus, eine Verbringung der Ware in ein anderes Lager sei nicht erforderlich gewesen, weil die Ware ohnehin vereinbarungsgemäß in Kooperation mit der Verkäuferin verwertet werden sollte und die Ware jederzeit aus dem Lager griffbereit gewesen sei. Weiters sei ein Vertreter der Bw bei der Nachschau mangels Information hierüber nicht anwesend gewesen. So habe die Bw nicht die Möglichkeit gehabt, die Ware aus dem Container zu entnehmen und dem Finanzamt zugänglich zu machen. Eine Vorankündigung der Nachschau wäre notwendig gewesen, weil es mehrere Stunden in Anspruch genommen hätte, alle Waren aus den Containern zu sammeln und dem Prüfer zu präsentieren. Eine Identifizierung der Waren hätte jederzeit erfolgen können. Die vom Geschäftsführer der Fa. XY angebotene Dokumentation sei nicht in Anspruch genommen worden. Festzuhalten sei auch, dass für die Bw nicht erkennbar gewesen sei, dass sich die Ware im Verkaufszeitpunkt in der Konkursmasse der Fa. XY befunden habe, da sie die Ware von der Fa. AB erworben habe. Zur Bekräftigung des Umstandes, dass der Warenwert plausibel sei, werde die Beischaffung des Steueraktes der

Fa. AB beantragt. Richtig sei, dass der Warenwert im Zeitpunkt des Kaufes auf Grund subjektiver und objektiver Kriterien plausibel gewesen sei.

Der ehemalige Masseverwalter der Fa. XY teilte unter Vorlage der Kopie eines Kaufvertrages vom 12. Oktober 2006 mit, dass im Zuge des Konkursverfahrens sämtliche Fahrnisse der Gemeinschuldnerin verwertet worden seien. Die im Schätzgutachten vom 25. Oktober 2005 unter Pos.Nr. 48 angeführte Handelsware samt Inventurliste sei Teil des Kaufgegenstandes und somit zur Gänze veräußert worden. Der Kaufpreis sei für sämtliche Fahrnisse mit einem Pauschalbetrag festgesetzt worden und sei daher für die Handelsware nicht gesondert ausgewiesen worden.

Laut dem vorgelegten Kaufvertrag bildeten die im Schätzgutachten angeführten Fahrnisse, nämlich Kraftfahrzeuge, diverse Einrichtungsgegenstände und Elektrogeräte, sowie die unter Position 48 genannte Handelsware (Ersatzteile und Bauteile sowie Zubehör, in Hauptsache für IBM-Technologie und Peripherie) den Kaufgegenstand. Der Kaufpreis wurde mit 13.333,33, € zuzüglich Umsatzsteuer vereinbart.

Mit Datum 24. Juni 2008 erging der Umsatzsteuerjahresbescheid 2006. Der Abzug der strittigen Vorsteuer wurde weiterhin versagt. Gegen diesen Bescheid erhob die Bw mit Schreiben vom 7. Juli 2008 ebenfalls Berufung, die inhaltlich mit jener vom 19. April 2007 übereinstimmt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 274 BAO ist der Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 an die Stelle des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner 2006 getreten, weshalb die Berufung vom 19. April 2007 gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid auch als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet gilt (VwGH 9.7.2008, 2004/13/0124). Die Berufung vom 7. Juli 2008 gilt als ergänzender Schriftsatz (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 274 Tz 12). Da der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner 2006 durch den Umsatzsteuerjahresbescheid aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist, ist die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung unzulässig geworden und war daher spruchgemäß zurückzuweisen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Der Vorsteuerabzug hat eine der Umsatzsteuer unterliegende Leistung eines anderen Unternehmers zur Voraussetzung (VwGH 27.2.2002, 98/13/0053). Im vorliegenden Fall gründet sich der begehrte Vorsteuerabzug auf die behauptete Lieferung der in der Rechnung

vom 9. Jänner 2006 ausgewiesenen IT-Komponenten. Die Lieferung sei laut einem auf der Rechnung vorhandenen Vermerk am 16. Dezember 2005 durch Abholung erfolgt.

Damit eine Lieferung zustande kommt, muss der Unternehmer den Abnehmer befähigen, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen (Ruppe, UStG Kommentar³, § 3 Tz 31).

Der Prüfer hat anlässlich der im Juni 2006 durchgeführten Nachschau festgestellt, dass die von der Fa. AB fakturierten Waren Eigentum der Fa. XY waren, und dass sich die Waren zum Zeitpunkt der Nachschau, also rund ein halbes Jahr nach dem aus der Rechnung ersichtlichen Lieferdatum, auf einem von der Fa. XY gemieteten Lagerplatz in Schiffscontainern gemeinsam mit anderer Handelsware der Fa. XY, ohne gekennzeichnet oder extra gelagert gewesen zu sein, befunden haben. Bei diesen Feststellungen konnte sich der Prüfer auf die Angaben jener Person stützen, die sowohl Geschäftsführer der Fa. XY als auch der Fa. AB, welche die in Rede stehende Verkaufsrechnung ausgestellt hat, war bzw. ist.

Die Bw ist dieser Feststellung des Prüfers nicht entgegengetreten. Vielmehr billigt sie im Schreiben vom 11. März 2011 selbst zu, dass sich die Waren in den besagten Containern befunden haben und es mehrere Stunden in Anspruch genommen hätte, diese aus den mehrere Meter langen Containern, nach Herausräumen aller anderen Schachteln, zu sammeln.

Die Bw hat auch auf das Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 16. Oktober 2007 hin nicht plausibel gemacht, warum die Waren rund ein halbes Jahr nach der vermeintlichen Übernahme durch den Geschäftsführer der Bw noch immer bei der Fa. XY, vermengt mit deren sonstigen Handelsware, gelagert waren. Die Behauptung der Bw, es sei vereinbart gewesen, dass der Verkäufer die Bw bei der Verwertung der Waren unterstützen werde, überzeugt nicht. Abgesehen davon, dass die Bw eine diesbezügliche Vereinbarung nicht vorgelegt hat, bietet die Zusage einer solchen Unterstützung keine Erklärung für die auch noch Monate nach dem Verkauf bestehende Vermengung mit der sonstigen Handelsware der Fa. XY.

Damit kann die Feststellung getroffen werden, dass die fakturierten Waren die Sphäre der Fa. XY nie verlassen haben bzw. niemals in die Sphäre der Bw gelangt sind, namentlich die in der Rechnung vom 9. Jänner 2006 vermerkte Abholung am 16. Dezember 2005 nicht stattgefunden hat. Zudem war die fakturierte Ware bereits seit August 2005 konkursverfangen, wurde im Auftrag des Masseverwalters gemeinsam mit der weiteren Handelsware und den Fahrnissen der Bw im Oktober 2005 im Hinblick auf die beabsichtigte Verwertung der Konkursmasse einer Begutachtung unterzogen und ein Jahr später, also nach der vermeintlichen Lieferung an die Bw, vom Masseverwalter der Fa. XY verkauft, offenkundig ohne dass die Bw eine von ihr erlangte Dispositionsbefugnis hinsichtlich der fakturierten Ware

geltend gemacht hätte. Aus all dem kann nur gefolgert werden, dass der Bw niemals Verfügungsmacht über die fakturierten Gegenstände verschafft worden ist.

Der Prüfer hat weiters erhoben, dass die fakturierten IT-Komponenten schon mehrere Jahre alt gewesen seien und der in der Rechnung der Fa. AB ausgewiesene Preis von 200.000,00 € weit überhöht sei.

Auch dieser Feststellung des Prüfers hat die Bw nichts entgegengesetzt. Sie beschränkt sich auf den Vorwurf, dass diese Feststellungen nicht stichhaltig seien, bzw. die erforderlichen Sachbeweise vermissen ließen. Dieser Vorwurf ist nicht berechtigt. Bei den Feststellungen zum Wert der Waren konnte sich die Außenprüfung vor allem auf das im Konkurs der Fa. XY am 25. Oktober 2005, also rund 2 Monate vor der vermeintlichen Lieferung an die Bw, erstellte Schätzgutachten stützen, demzufolge der Verkehrswert für die gesamte Handelsware der Fa. XY nur 10.000,00 € betragen hat. Diese Wertangabe kann nicht nur deshalb als zuverlässig beurteilt werden, weil das Gutachten vom damaligen Masseverwalter der Fa. XY in Auftrag gegeben wurde und unterstellt werden kann, dass dieser ein Interesse an einer objektiven, den wahren Verhältnissen entsprechenden Wertermittlung hatte, sondern auch deshalb, weil der Masseverwalter ca. ein Jahr später die gesamte Konkursmasse, also nicht nur die Handelsware (also einschließlich jener laut Rechnung vom 9. Jänner 2006) der Fa. XY, sondern auch 4 Kraftfahrzeuge, die Einrichtungsgegenstände eines Besprechungszimmers, zweier Büroräume, eines Abstellraumes und eines Lagerraumes einschließlich verschiedener Elektrogeräte um einen Pauschalbetrag von 13.333,33 € verkauft hat. Die aus dem Gutachten und dem Kaufvertrag ersichtlichen Verkehrswerte belegen, dass die in der Rechnung vom 9. Jänner 2006 ausgewiesenen Gegenstände minderwertig waren bzw. deren wahrer Wert in einem krassen Missverhältnis zum verrechneten Preis von 200.000,00 € gestanden ist.

Warum der festgestellte Sachverhalt für die Bw nicht überprüfbar und nicht zugänglich gewesen wäre, ist nicht einsichtig, bringt sie doch selbst vor, dass ihr Geschäftsführer die Ware übernommen und zur Fa. XY eine jahrelange, ausgezeichnete Geschäftsbeziehung bestanden habe. Es war der Bw jedenfalls zumutbar, die erhebliche Abweichung zwischen dem aus einem Verkehrswertgutachten ableitbaren Wert einer Ware, deren Erwerb sie behauptet, und dem an sie in Rechnung gestellten Preis aufzuklären. Sie hat jedoch keinerlei Anstalten getroffen, zur Aufhellung beizutragen. Zu dem vom Prüfer festgestellten Alter der fakturierten IT-Komponenten verschweigt sich die Bw ebenfalls.

Auch auf Ersuchen des Finanzamtes, die Kriterien bekannt zu geben, nach denen die in der Rechnung angeführte Ware bewertet worden sei, hat die Bw kein stichhaltiges Vorbringen erstattet. Dass jemand bereit wäre, einen Preis von immerhin 200.000,00 € für noch dazu bereits mehre Jahre alte IT-Komponenten, ohne sich verlässliche Kenntnis von deren

tatsächlichen Wert verschafft zu haben, einzig auf Grund der Tatsache zu bezahlen, dass der mehr als 2 Jahre zurückliegende Jahresabschluss der Eigentümerin der verkauften Gegenstände einen Warenbestand in bestimmter Höhe ausweist – zumal auch in keiner Weise nachvollziehbar gemacht wurde, inwiefern dieser Warenbestand den Wert der in der Rechnung vom 9. Jänner 2006 fakturierten Ware plausibel machen könnte -, kann nicht als lebensnah bezeichnet werden.

Welchen Beweis der Steuerakt der Fa. AB in Bezug auf den Wert der fakturierten Waren erbringen könnte, hat die Bw in ihrem einen Tag vor der anberaumten Berufungsverhandlung eingebrachten Antrag auf dessen Beischaffung nicht näher erläutert.

Die Behauptung der Bw im Schreiben vom 11. März 2011, es sei für sie im Verkaufszeitpunkt nicht erkennbar gewesen, dass sich die Ware in der Konkursmasse der Fa. XY befunden habe, weil sie ja von der Fa. AB gekauft habe, ist angesichts ihres Vorbringens im Schreiben vom 15. November 2007, ihr Geschäftsführer sei gleichzeitig Geschäftsführer jener Wirtschaftstreuhandgesellschaft, welche die Jahresabschlüsse der Fa. XY erstellt habe, der im Jahresabschluss der Fa. XY ausgewiesene Warenbestand habe den fakturierten Warenwert plausibel gemacht, es habe eine langjährige Geschäftsbeziehung bestanden, der Geschäftsführer der Firmen AB und XY sei ein branchenkundiger Experte und es sei mit ihm vereinbart gewesen, dass beide Firmen die Bw nach Bestätigung des Ausgleichs der Fa. XY bei der Verwertung der Waren unterstützen würden, nicht haltbar. Es kann damit sehr wohl davon ausgegangen werden, dass der Geschäftsführer der Bw bei Erhalt der in Rede stehenden Rechnung davon Kenntnis gehabt hat, dass mittlerweile der Konkurs über das Vermögen der Fa. XY eröffnet worden ist.

Dass die Bw ungeachtet dieser Kenntnis ihr Vertrauen auf die Korrektheit der in der Rechnung vom 9. Jänner 2006 enthaltenen Wertangaben auf die Angaben zum Warenbestand in dem mehr als 2 Jahre zurückliegenden Jahresabschluss gegründet haben soll, leuchtet nicht ein. Ein Handelsunternehmen, das Handelsware um 200.000,00 € erwirbt, wird auch eine klare Vorstellung vom Weitervertrieb dieser Ware haben; dass die Bw demgegenüber einen derart hohen Betrag in der bloßen Hoffnung investiert hätte, dass sie der Verkäufer bei der Verwertung unterstützen werde, ist ebenfalls nicht plausibel. Dieses wenig überzeugende Vorbringen lässt nur den Schluss zu, dass der Bw gar nicht daran gelegen war, Verfügungsmacht über die fakturierten IT-Komponenten zu erlangen.

Der unabhängige Finanzsenat kann es nicht als rechtswidrig erkennen, wenn der Prüfer angesichts der vorliegenden Verhältnisse zu dem Ergebnis gelangt ist, dass die Rechnung vom 9. Jänner 2006 nur zum Schein gelegt wurde. Auf Grund der über den Verbleib der in der Rechnung ausgewiesenen Gegenstände und deren wahren Wert getroffenen Feststellungen

sowie des Umstandes, dass die Bw diesen Feststellungen nicht mehr als unschlüssiges Vorbringen entgegenzusetzen wusste, ist es als erwiesen anzusehen, dass es zu einer Lieferung an die Bw nicht gekommen ist.

Da somit die Voraussetzungen nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG für den Vorsteuerabzug wegen Fehlens einer Lieferung oder sonstigen Leistung nicht erfüllt sind, war die Berufung spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 16. März 2011