

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus in der Beschwerdesache NN, vertreten durch PwC Steiermark, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Conrad von Hötzendorf Straße 37a/II, 8010 Graz, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 24. Februar 2014, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe:

Die beschwerdeführende GmbH&CO KG (Bf.) betreibt einen Versandhandel mit Werbeartikel.

Im Bericht vom 4. September 2008 über das Ergebnis einer bei der Bf. durchgeföhrten Außenprüfung wurde nachstehende Feststellung getroffen:

„Tz. 2 Innergem. Lieferung – Inlandslieferung

Die an das Unternehmen X verrechneten Lieferungen, welche bisher als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt wurden, sind tatsächliche Inlandslieferungen der Bf. an die Firma Y (Zustellung frei Haus A.). Lt. Schreiben dieser Firma werden die Werbeartikel dann an die deutsche Firma weitergeliefert. Damit sind alle auf der beiliegenden Liste angeführten Lieferungen als Inlandslieferungen zu behandeln und der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Dies führt zur Vorschreibung folgender UST-Beträge für die einzelnen Jahre.

WJ 2003/04 8.118,86

WJ 2004/05 5.719,30

WJ 2005/06 8.207,80

Bei entsprechender Berichtigung der Rechnungen für die betroffenen Lieferungen steht der Firma Y als Unternehmer der Vorsteuerabzug in vollem Umfang zu (Korrektur in Form einer Sammelrechnung möglich – Auflistung der betroffenen Rechnungen).“

In einer diesem Bericht vorangegangenen Stellungnahme vom 8. Juli 2008 brachte die steuerliche Vertretung der Bf. vor, dass zwischen 13.5.2003 und 1.8.2006 mehrere Lieferungen an die X (Tochterunternehmen) erfolgt seien. Die Waren seien dabei in A. bei Z Österreich (Muttergesellschaft) übergeben worden, um nach Deutschland gebracht zu werden. Der Transport sei auf Rechnung von X über Sammelabholungen über das Sappi Werk in Gratkorn erfolgt. Durchschriften der Rechnung und Belege über den Bestimmungsort und die Empfangsbestätigung des Abnehmers seien vorhanden.

In einem von der Bf. vorgelegten Schreiben (Mail vom 21. Mai 2008) wird von der GmbH in Deutschland Nachstehendes bestätigt:

„Die X , mit Sitz in V , ist jahrelanger Kunde Ihres Hauses und wir haben Sie bei allen Lieferungen darum gebeten, die Ware bei uns in A. abzugeben. Den weiteren Transport von A. zu unserer Tochtergesellschaft in V organisieren wir uns selbst, sehr kostengünstig, per Bahn.

Wir transportieren die Kartone zum Sappi Werk in Gratkorn von wo aus täglich ein Ganzzug mit ca. 1.000 Tonnen Papier nach V abgeht, die für unsere Tochtergesellschaft bestimmte Ware (wie manchmal auch Reifen für Gabelstapler) werden diesem Zug mitgegeben, aber dafür stellen wir weder einen CMR oder sonstige Speditionspapiere aus. Bei unserer Tochtergesellschaft sind rund 120 Mitarbeiter beschäftigt, die einerseits mit unserer Z -Kollektion ausgestattet werden und andererseits verteilen wir viele T-Shirts, etc. an die im Raum Deutschland und BeNelux ansässigen Kunden. Wenn es hilft, schicke ich Ihnen gerne einmal Fotos von der "eingekleideten Mannschaft".

.....
Ich kann Ihnen auf jeden Fall mit ruhigen und besten Gewissen bestätigen, dass sämtliche zunächst in A. angelieferte Ware tatsächlich in Deutschland angekommen ist.“

Das Finanzamt versagte die Anerkennung der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen in den in der Folge ergangenen Umsatzsteuerbescheiden.

Dagegen wandte sich die Bf. mit dem Rechtmittel der Berufung (Beschwerde) und führte darin aus, anlässlich der Betriebsprüfung sei von der Firma X die Bestätigung vorgelegt worden, dass die Waren nach Deutschland transportiert worden seien. Es handle sich um ein seriöses Unternehmen mit Sitz in Deutschland, dessen Muttergesellschaft in Österreich domiziliert sei. Da es sich auch um ein Transportunternehmen handle, liege es auch nahe, dass diese Transporte selbst durchgeführt wurden. „Zur nochmaligen Erläuterung des Sachverhaltes legen wir das Antwortschreiben der Firma X vor, welches nach versuchter Verrechnung laut Prüfungsbericht ausdrücklich darauf hinweist, dass ein

Logistikunternehmen bei derartigen Transaktionen wohl nicht auf fremde Hilfe angewiesen ist. Auftraggeber, endgültige Lieferadresse und Rechnungsempfänger war eindeutig die Firma X .

Weiters wurde auf den Kommentar von Ruppe zum Umsatzsteuergesetz hingewiesen, wonach ein ausländischer Abnehmer nicht zu den Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung gehöre. Eine innergemeinschaftliche Lieferung liege auch vor, wenn die Lieferung an einen inländischen Abnehmer erfolge und dieser anschließend den Gegenstand in das Ausland befördere oder versende.

Zusammenfassend werde festgestellt, dass die Bestätigung, dass die Waren nach Deutschland befördert wurden, eindeutig über den Empfängernachweis erbracht worden sei, womit die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gegeben seien.

Es liege keine wie immer geartete Verschleierung vor, auch nicht der Versuch einer Steuerhinterziehung.

Durch die Auffassung der erstinstanzlichen Abgabenbehörde käme es zu einem Verstoß gegen die umfassende Neutralität der Umsatzsteuer, da die Rechnungsempfänger eine Rechnungskorrektur ablehnen.

Die Umsatzsteuerbescheide (Berufungsverfahrensentscheidungen) vom 24. Februar 2014 für die Streitjahre begründete das Finanzamt wie folgt:

„Hinsichtlich der Lieferungen an die Fa. Z Germany kommt es nicht darauf an, ob Warenempfänger die Fa. Z Austria oder die Fa. Z Germany ist, sondern darauf, dass die Ware durch die Bf. an einen inländischen Ort transportiert wurde, von wo dann erst der Transport nach Deutschland erfolgte.“

Eine ig. Lieferung ist ebenfalls nicht gegeben, wenn der Lieferer Waren von einem Ort in Österreich an einen anderen in Österreich gelegenen Ort versendet oder befördert, von dem sie vom Abnehmer abgeholt werden. Es muss entweder der Lieferer oder der Abnehmer (oder ein Beauftragter) die Ware befördern oder versenden.

Demnach darf nur einer der beiden am Umsatzgeschäft Beteiligten – entweder der Lieferant oder der Abnehmer – für die mit diesem Umsatz konkret in Zusammenhang stehende Warenbewegung verantwortlich sein, sonst liegen wie im Beschwerdefall 2 Warenbewegungen vor.“

Die Bf. richtete sich dagegen mit Vorlageantrag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs.1) vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;
2. Der Abnehmer ist
 - a.) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,
 - b.) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder
 - c.) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Ein ig Erwerb liegt nur vor, wenn der Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (=Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt. Dies kann sowohl durch Beförderung als auch durch Versendung erfolgen. Nicht ausschlaggebend ist, wer den Gegenstand befördert oder versendet. Es können daher sowohl Lieferungen, bei denen der Abnehmer den Gegenstand abholt, als auch innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei sein. Art 7 UStG 1994 spricht allgemein von einer Lieferung, die gemäß § 3 Abs. 1 UStG 1994 lediglich dadurch gekennzeichnet ist, dass ein Unternehmer einem Abnehmer die Verfügungsmacht über einen Gegenstand verschafft. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden. Da der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat gelangen muss, kann es sich nur um bewegliche Gegenstände handeln (Mag. Karin Kaufmann, Nachweisführung für die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen, SWK 2015, S 546).

Der EuGH hat im Urteil vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collee ausgeführt:

Rn 21

Die Pflicht der Mitgliedstaaten zur Befreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen von Gegenständen ist in Art. 28c Teil A Buchst. a Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie (nunmehr Art 138 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie) vorgesehen. Nach dieser Bestimmung befreien die Mitgliedstaaten Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb eines Mitgliedstaats, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nicht steuerpflichtige juristische Person bewirkt werden, der/die als solcher/solche in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns des Versands oder der Beförderung der Gegenstände handelt.

Rn 23

Auf diese Weise kann durch die Befreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Mitgliedstaat des Beginns der innergemeinschaftlichen Versendung oder Beförderung von Gegenständen, welcher ein innergemeinschaftlicher Erwerb entspricht, der im Mitgliedstaat der Beendigung dieser Versendung oder Beförderung besteuert

wird, die Doppelbesteuerung und damit einen Verletzung des dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem innewohnenden Grundsatzes der steuerlichen Neutralität vermieden werden.

Rn 26

Aus der ständigen Rechtsprechung ergibt sich, dass die Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten nach Art 22 Abs. 8 der Sechsten Richtlinie erlassen dürfen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist [...]. Sie dürfen daher nicht so eingesetzt werden, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen, die ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen Mehrwertsteuersystems ist [...].

Im vorliegenden Fall hat die Firma X Waren (Wendewesten, Mikrofleece-Sweater, T-Shirts, Hemden kurzarm, Umhängebänder, Füllhalterständer, etc. versehen mit dem Firmenlogo), die zur ausschließlichen Verwendung für diese Firma geeignet waren, bei der Bf. bestellt. Diese wurden vereinbarungsgemäß „frei Haus“ mit einem Firmen-LKW der Bf. in das Logistikcenter der Firma Y in H (als Postkorb) gebracht. Dem Auftrag des Kunden entsprechend wurde die Ware von dort auf dessen Rechnung unter Mitwirkung der Firma Sappi nach Deutschland versendet.

Aufgrund des verwirklichten Sachverhaltes kann vorliegendensfalls von einer Identität der Lieferung ausgegangen werden. Es steht außer Streit, dass genau die von der Firma X bestellten Waren tatsächlich nach Deutschland gelangt sind, in den gegenständlichen Ausgangsrechnungen auch fakturiert und in weiterer Folge in Deutschland der Erwerbsbesteuerung unterworfen worden sind.

Im Beschwerdefall sind die materiellen Voraussetzungen des Art 7 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt. Der Umstand, dass die Bf. die Ware nicht direkt zum Bahnhof Gratkorn gebracht hat, sondern dies aus Gründen der Kosten und der Logistik, im Auftrag des Kunden vom Logistikcenter der Muttergesellschaft durch deren firmeneigene LKWs bewerkstelligt wurde, beseitigt nicht den vorliegenden inneren Zusammenhang zwischen der Lieferung und der Warenbewegung. Für alle Beteiligten stand von vornweg fest, dass – wie bereits ausgeführt - diese bei der Bf. bestellten Waren für Deutschland bestimmt waren, die Lieferungen auch tatsächlich ausgeführt und vom Abnehmer der Erwerbsbesteuerung unterzogen wurden.

Die Annahme von zwei Warenbewegungen würde eine künstliche Aufspaltung dieses wirtschaftlich einheitlichen Vorganges bedeuten.

Aus der Rechtsprechung des EuGH folgt, dass für eine innergemeinschaftliche Lieferung keine Mehrwertsteuer geschuldet wird, wenn sie die Voraussetzungen des Art. 28c Teil A Buchst. a Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie (nunmehr Art 138 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie) erfüllt. Diese Voraussetzungen liegen im Beschwerdefall eindeutig vor. Eine einschränkende Auslegung ließe sich nur im Hinblick auf die Sicherstellung der Erhebung der Steuer oder um einer etwaigen Steuerhinterziehung

entgegenzuwirken, rechtfertigen. Davon kann im vorliegenden Fall jedoch nicht ausgegangen werden. Vielmehr ist unbestritten, dass der in Rede stehende Umsatz von der Bf. weder zur Erlangung eines ungerechtfertigten Steuervorteils noch zur Verschleierung des Vorliegens eines steuerpflichtigen inländischen Umsatzes getätig wurde; es handelt sich um keinen lebensfernen Vorgang und es besteht auch keinerlei Verdacht, dass ein Betrugsfall gegeben ist. Folglich kann der Bf. die Steuerbefreiung nach Art. 7 UStG 1994 nicht versagt werden.

Die Steuerfreiheit der unter Tz.1 des Berichtes über die Außenprüfung angeführten Lieferungen wurde vom Finanzamt der Rechtsprechung des Verwaltunggerichtshofes folgend (VwGH 20.12.2012, 2009/15/0146) bereits anerkannt.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Da eine Rechtsprechung zu der Rechtsfrage, ob eine innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferung gegeben ist, wenn der Lieferer Waren von einem Ort in Österreich an einen anderen in Österreich gelegenen Ort versendet oder befördert, von dem sie vom Abnehmer abgeholt werden, fehlt, ist eine Revision zuzulassen.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 15. Mai 2015