

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, Ort gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 21.4.2011, betreffend Umsatzsteuer-Festsetzungen für die Zeiträume 12/2010 und 1/2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verwaltungsgeschehen

Mit Bescheiden vom 21. 4. 2011 über die Festsetzung von Umsatzsteuer wurden Bf (in der Folge: Beschwerdeführer, abgekürzt: Bf) in den Voranmeldungszeiträumen Dezember 2010 und Jänner 2011 geltend gemachte Vorsteuerabzüge aus der Anschaffung von hochpreisigen KFZ zur gewerblichen Weiterveräußerung nicht gewährt. Begründend wurde in den Bescheiden auf die Feststellungen einer durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen. Der Niederschrift und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist dazu zu entnehmen, dass dem Bf mit Rechnungen vom 21.12.2010, 10.1.2010 und 19.1.2010 (gemeint bei den zuletzt genannten Rechnungen wohl jeweils Jänner 2011) 4 KFZ mit einem Gesamtbruttowert von 645.400,- € in Rechnung gestellt worden wären. Diese wären bar bezahlt worden und die Rechnungen enthielten weder ein Lieferdatum noch einen Hinweis auf einen Beleg, in dem dieses angeführt wäre. Unter Anführung mehrerer VwGH-Erkenntnisse wurde festgehalten, dass schon aufgrund des Fehlens des Lieferdatums in den Rechnungen der Vorsteuerabzug zu versagen wäre.

Als weiteres Argument für die Versagung des Vorsteuerabzuges wurde aber auch angeführt, dass dem Bf bewusst gewesen sein hätte müssen, dass die Verkäufe an ihn offensichtlich auf eine beabsichtigte Steuerhinterziehung abgezielt hätten. (Anm.

des Richters: Diese Steuerhinterziehung wurde missverständlich als Karussellbetrug bezeichnet. Aus den BP-Unterlagen zunächst nicht erkennbar, hätte sich diese Hinterziehung nach Ansicht des Betriebsprüfers daraus ergeben, dass der Lieferant unmittelbar nach der Lieferung der KFZ in Konkurs gegangen wäre und so die aus den KFZ-Verkäufen vereinnahmte Umsatzsteuer nicht abgeführt hätte.) Aufgrund mehrerer angeführter EuGH-Erkenntnisse stünde dem Bf daher der Vorsteuerabzug nicht zu. Der Bf hätte nach Ansicht des Prüfers die Hinterziehung erkennen können, da der Lieferant der angebotenen Fahrzeuge nach seinem Anbringen von Skepsis gegenüber dem zunächst genannten Lieferanten ohne weiteres ausgetauscht worden sei, da alle Fahrzeuge in bar bezahlt wurden und dies bei derart hohen Beträgen ungewöhnlich sei. Hinsichtlich des letzten Lieferanten hätte der Bf Erkundigungen eingeholt, aufgrund derer dieser als Personaldienstleister, Baumeister oder Metalltechniker, nicht aber als KFZ-Händler tätig sei. Teilweise wären dieselben KFZ nicht nur seitens des Bf sondern auch von einem anderen inländischen Unternehmer zur selben Zeit innergemeinschaftlich nach Deutschland geliefert worden. (Anm. des Richters: Wie dies für den Bf erkennbar gewesen sein soll, wird nicht dargestellt.) Ein weiteres Fahrzeug wäre nach den erhaltenen Auskünften noch gar nicht produziert gewesen. Letztlich sei davon auszugehen, dass der Bf zumindest von der Steuerhinterziehung gewusst hätte. Nach den näher angeführten EuGH-Erkenntnissen stünde dem Bf aus den gegenständlichen Rechnungen kein Vorsteuerabzug zu.

In einer Stellungnahme brachte der Bf dagegen im Wesentlichen vor, dass das Ausstellungsdatum auf den Rechnungen ausreichend sei, wenn es keine Anhaltspunkte dafür gäbe, dass der Tag der Lieferungen nicht mit dem Ausstellungsdatum übereinstimme (Verweis auf den UStG Kommentar von Ruppe, § 11 Rz 73). Bezuglich der vorgeworfenen Beteiligung am Karussellbetrug wurde eingewandt, dass durch die Überprüfung der UID-Nummer, der Gewerbeberechtigung, der Durchführung einer Firmenbuchabfrage und durch die Überprüfung der physischen Existenz des Lieferanten alle Sorgfaltsverpflichtungen eingehalten worden wären. Auch Barzahlung sei im KFZ-Gewerbe durchaus üblich und hinsichtlich der Existenz des angeblich noch nicht produzierten Fahrzeuges wurden Papiere vorgelegt. Ebenso wurden Kopien von Übergabeprotokollen zu den jeweiligen Fahrzeugen übermittelt, welche jeweils eine Angabe des Lieferdatums enthielten.

Gegen die Bescheide wurden elektronisch am 4.5.2011 Berufungen eingebracht. Inhaltlich wurde auf die bereits eingebrachte Stellungnahme verwiesen. Nach Erfüllung eines Mängelbehebungsauftrages wurde die Berufung dem Prüfer zur Stellungnahme übermittelt. Der Prüfer führte in der Folge ergänzend aus, dass die Übergabeprotokolle mit den Lieferdaten nicht bereits während der Prüfung sondern erst im Zuge der Stellungnahme vorgelegt worden wären. Da nach Auskunft des Generalimporteurs zwei der Fahrzeuge von ihm nach Deutschland geliefert worden seien, könnten diese nicht durch den Bf geliefert worden sein. In der Gegenäußerung dazu betonte der Bf, dass er gutgläubig und unter Einhaltung der gebotenen Sorgfalt gehandelt hätte.

Mit Vorlagebericht vom 27.6.2011 wurden die Berufungen dem damaligen UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Mit einem Schreiben vom 17.12.2014 wurde dem Bf mitgeteilt, dass die als Beschwerden zu behandelnden Berufungen aufgrund der Rechtsprechung des VwGH wegen des Fehlens der Lieferdaten in den Rechnungen abzuweisen sein werden. Weiters wurde der Bf ersucht, zu den aktenkundigen und näher dargestellten Widersprüchen insbesondere zum zeitlichen Ablauf der Umsatzgeschäfte Stellung zu nehmen (siehe dazu unten bei der Darstellung zu den einzelnen Fahrzeugen).

Da der Bf zur Beantwortung des Fragenvorhaltes um eine persönliche Vorsprache bat, wurde vereinbart, dass diese im Rahmen eines Erörterungstermines im Beisein eines Amtsvertreters erfolgen sollte.

Im Vorfeld zu diesem Erörterungstermin wurde der Fragenvorhalt an den Bf auch der Amtspartei zur Verfügung gestellt sowie eigene Fragen an diese gerichtet. Insbesondere sollte das Finanzamt auch erklären, welchen Betrug der Bf hätte erkennen können. (Das BFG bearbeitete zunächst auch die zweite Argumentationslinie des Finanzamtes, da nicht ausgeschlossen werden konnte, dass seitens des Bf berichtigte Rechnungen vorgelegt werden würden.)

Das Finanzamt gab dazu (widersprüchlich und ohne Angabe des vermuteten Ablaufes dieses Karussellbetruges) an, dass man vom Vorliegen eines Karussellbetruges ausgehe, da es einem Betrugsmuster entspreche, dass Baufirmen aus dem Wiener Raum kurz vor deren Insolvenz mit hochpreisigen Fahrzeugen handeln, ohne dann die dabei angefallene Umsatzsteuer abzuführen. Genau durch eine solche Vorgangswiese sei der gegenständliche Schaden eingetreten. Weiters wurden nochmals die Umstände angeführt, an denen der Bf die Einbindung in ein Betrugsszenario erkennen hätte müssen: Verkauf hochpreisiger Fahrzeuge durch eine Baufirma, erstmaliger Ankauf derartiger Fahrzeuge für einen nicht sehr repräsentativen Standort- verbunden mit einer erhöhten Prüfpflicht-, Austausch des Lieferanten nach Äußerung von Bedenken gegen den zuerst genannten Lieferanten und die erfolgten Barzahlungen. Dubioserweise hätte auch der Generalimporteur für die Fahrzeugmarke nach den aufliegenden Unterlagen zumindest zwei der Fahrzeuge selbst nach Deutschland verkauft. Wie Letzteres erkennbar gewesen sein sollte, wird nicht dargestellt. Offensichtlich wurde dieser Information auch nicht näher nachgegangen.

Beim Erörterungstermin am 5.2.2015 wurde abermals seitens des BFG auf die Bedeutung der Lieferdaten, welche diese insbesondere bei zweifelhaften zeitlichen Abläufen oder der Zuordnung von mehreren Lieferungen mit demselben Gegenstand haben, hingewiesen. Hinsichtlich der erst nach der Prüfung und nur in Kopie vorgelegten Übergabeprotokolle, auf die auch in den Rechnungen nicht hingewiesen worden sei, sei davon auszugehen, dass diese im Lieferzeitpunkt noch gar nicht bestanden hätten (nur in Kopie, kein Hinweis in der Rechnung, erst verspätete Vorlage). Auf die Frage, aufgrund welcher Besonderheiten der Umsätze die Angabe der Lieferdaten auf den Rechnungen –sehr wohl

aber auf Übergabeprotokollen- nicht möglich gewesen sein sollten, gab der Bf an, dass dem Lieferdatum in der Rechnung aufgrund der erfolgten Lieferung an diesem Tag und der Existenz der Übergabeprotokolle keine Bedeutung beigemessen worden wäre.

Berichtigte Rechnungen könnten aufgrund eines fehlenden Ansprechpartners infolge des Konkurses des Lieferanten nicht vorgelegt werden. Zu bedenken sei laut Bf, dass Fahrzeuge der gehandelten Marke durch einen KFZ-Händler nicht von einem Markenhändler gekauft werden könnten und man sich daher an andere Unternehmer oder Privatpersonen halten müsse. Vermutlich hätte der Lieferant des Bf die Fahrzeuge vom Generalimporteur bekommen, in dem er bei diesem als Bauunternehmer aufgetreten sei.

In weiterer Folge ergab sich im Rahmen des Erörterungstermines, dass einerseits die Vorgänge seitens des Bf doch als verdächtig eingestuft wurden, da er sich dabei eines „Beschützers mit dem Namen Beschützer“ (weitere Daten konnten diesbezüglich nicht angeführt werden) bediente. Andererseits stellte sich aber auch heraus, dass auch seitens des Finanzamtes die erhobenen Vorwürfe bzw die tatsächlich erfolgten Umsatzgeschäfte mit den gegenständlichen Fahrzeugen nicht weiters erhoben wurden. Es erfolgten weder weitere Überprüfungen beim Generalimporteur noch wurde geprüft, wer in Deutschland tatsächlich die Fahrzeuge von wem erworben hatte und auf wen diese ggf. zugelassen wurden. Die genaueren Umstände der Fahrzeuglieferungen konnten beim Erörterungstermin weder anhand der aktenkundigen und aktuell vorgelegten Belege noch anhand der Ausführungen des Prüfers mit letzter Klarheit geklärt werden. Unklar blieben insbesondere die genauen zeitlichen Abläufe der Lieferungen (siehe dazu unten bei den einzelnen Fahrzeugen) und der Umstand des eventuell zweimaligen Verkaufes der Fahrzeuge aus Österreich nach Deutschland. Dem Fehlen der Lieferdaten auf den Rechnungen wäre keine Bedeutung beigemessen worden, da sich auf den Rechnungen die Ausstellungsdaten befunden hätten und es überdies die Übergabeprotokolle gegeben hätte.

Ergänzend brachte der steuerliche Vertreter des Bf mit einem Schreiben vom 10.2.2015 vor, dass die Unterlassung der Angabe des Lieferdatums seitens des Lieferanten nicht beabsichtigt gewesen sein kann, da dieser die Umsatzsteuer ja jedenfalls aufgrund der erhaltenen Anzahlung geschuldet hätte. Es wurde auch auf die im Umsatzsteuerkommentar von Ruppe/Achatz vertretene Ansicht verwiesen, wonach bei Bargeschäften und bei fehlenden Anhaltspunkten für abweichende Lieferzeitpunkte das Lieferdatum nicht angeführt werden müsse sondern die Angabe des Datums der Rechnungsausstellung ausreichen würde. Weiters wird in dem Schreiben Schinnerl (ÖStZ 2014, 617) zitiert, nach dem aufgrund der zuletzt ergangenen EuGH Erkenntnisse mangelhafte Rechnungsmerkmale nicht mit der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug sanktioniert werden dürften, sofern kein Betrug vorliege. Zum selben Ergebnis wären auch Aigner/Tumpel in SWK 2012, 852 und Tumpel/Prechtl in SWK 2006, 872 gekommen. Einem gutgläubigen Erwerber müsse bei Erfüllung der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug dieser zustehen.

Hinsichtlich der einzelnen Fahrzeuge ist aufgrund der Belege im Akt und Aussagen des Bf von folgender hier aus Gründen der besseren Übersicht zusammengefassten Aktenlage auszugehen:

Fahrzeug mit FahrgestellNr 1 (strittige Vorsteuer: € 33.800,-):

Dieses Fahrzeug wurde laut Rechnungsdatum am 21.12.2010 an den Bf fakturiert. Am selben Tag wäre das Fahrzeug von einem Laibacher Unternehmen an den Lieferanten des Bf und in weiterer Folge noch am selben Tag an den deutschen Abnehmer des Bf geliefert worden. Aus einer vom Bf erstellten Vollmacht ergibt sich aber als Übergabedatum an ihn der 22.12.2010. Laut Übergabeprotokoll wäre wieder der 21.12.2010 das richtige Datum gewesen. Der Bf gab dazu beim Erörterungstermin an, dass ursprünglich das Fahrzeug am 22.12.2010 abgeholt werden sollte. Nachdem alles bereits am 21.12.2010 abgewickelt worden wäre, wäre das Datum in der Vollmacht nicht mehr geändert worden. Auf den Vorhalt, dass das Übergabeprotokoll bezüglich der Lieferung an den deutschen Abnehmer des Bf (Beilage C zur Niederschrift vom Erörterungstermin) als Auslieferungsdatum wieder den 23.12.2010 enthielte, gab der Bf an, dass sich der 23.12. nur auf die Übergabe des Geldes und der Papiere beziehe. Festzuhalten ist aber, dass sich die Angaben im Übergabeprotokoll eindeutig auf das Fahrzeug beziehen. Vorgelegt wurden seitens des Bf auch ein Tank- und ein Mautbeleg vom 21.12.2010, die auf eine Autofahrt auf der Tauernautobahn in nördlicher Richtung innerhalb Österreichs an diesem Tag schließen lassen. Hinsichtlich der Auskunft, dass dieses Fahrzeug im Jahr 2010 noch gar nicht existiert hätte, gibt der Bf an, dass dies evtl. auf der von ihm versehentlich unrichtig angegebenen Fahrgestellnummer liegen könne (anstelle ZFF sei nur ZF angeführt gewesen). Weiters wurden diesbezüglich Fotos vorgelegt, die angeblich vom gegenständlichen Fahrzeug stammen würden. Laut Aussage des Bf hätte der Generalimporteur ihm gegenüber die Existenz des Fahrzeugs bejaht. Die zugesagte Vorlage des Übergabeprotokolls im Original erfolgte nicht.

Fahrzeug mit FahrgestellNr 2 (strittige Vorsteuer: 5.833,33)

Hinsichtlich dieses Fahrzeuges ist grundsätzlich festzuhalten, dass auch hier in der Rechnung weder ein Lieferdatum noch ein Hinweis auf einen Beleg, welcher dieses Datum enthalten würde angeführt sind. Die Rechnung an den Bf trägt das Rechnungsdatum 21.12.2010. In der dazu vorgelegten Kopie des Übergabeprotokolls ist zunächst auch dieses Datum angeführt. Allerdings wurde das Datum dort handschriftlich auf 28.12.2010 geändert.

Fahrzeug mit FahrgestellNr 3 (strittige Vorsteuer: € 36.000,00)

Nach den im Akt aufliegenden Belegen des Generalimporteurs wäre dieses Fahrzeug von diesem am 28.10.2010 gekauft, am 17.12.2010 verkauft und am 7.1.2011 bezahlt und ausgeliefert worden.

Dem Bf wäre nach dessen Belegen das Fahrzeug am 10.1.2011 in Rechnung gestellt worden. Wieder enthält diese Rechnung keinen Lieferzeitpunkt oder sonstige Hinweise auf diesen. Ebenfalls am 10.1.2011 hätte der Bf nach dem aufliegenden Kassa-Eingangsbeleg den Erlös aus dem Verkauf erhalten und das Fahrzeug wäre „nach erfolgter UID-Prüfung in Ort (Anm.: Sitz des Bf) übergeben worden“. Demnach wäre die Übergabe und Zahlung 7 Tage vor der Rechnungslegung am 17.1.2011 an den Abnehmer des Bf erfolgt. Nach einem anderen Beleg wäre auch die Übergabe am 17.1.2011 erfolgt. Dazu gab der Bf lediglich an, dass er das Fahrzeug am 10.1.2011 noch beim Generalimporteur gesehen hätte (Anm. des Richters: obwohl es von diesem nach dessen Papieren am 7.1.2011 ausgeliefert worden war) und es am 17.1.2011 von dessen Abnehmer dort abgeholt worden wäre. Die Kopie des Protokolls betreffend die Übergabe des Fahrzeuges an den Bf weist als Übergabedatum den 10.1.2011 aus.

Die zugesagte Vorlage des Übergabeprotokolls im Original erfolgte nicht.

FahrgestellNr 4 (strittige Vorsteuer: € 32.600,-)

Auch hier ergibt sich widersprechend zu den Ausführungen des Bf folgendes Bild, wenn man den Angaben und den im Akt aufliegenden Belegen des Generalimporteurs folgt. Demnach wäre das Fahrzeug 28.10.2010 von diesem gekauft, am 18.1.2011 bezahlt und am 19.1.2011 verkauft und geliefert worden.

Nach den ebenfalls im Akt befindlichen Unterlagen des Bf wäre das Fahrzeug seitens des Bf am 18.1.2011 (ein Tag vor dem Ankauf) verkauft und fakturiert worden. Die Fakturierung an den Bf, die Übergabe und die Bezahlung wäre erst einen Tag nach dem Weiterverkauf am 19.1.2011 erfolgt. Die Zahlung an den Bf hätte am 3.2.2011 stattgefunden. Neben den zweifelhaften zeitlichen Vorgängen ist auch festzuhalten, dass hier offensichtlich die Aussage des Bf, dass die Fahrzeugübergabe immer nur gegen Barzahlung erfolge, widerlegt ist. Der Bf gab dazu beim Erörterungstermin an, dass er das Fahrzeug vorfinanziert, bei seinem Lieferanten abgeholt und einige Tage auf seinem Firmengelände abgestellt hätte, bevor es weiterverkauft worden wäre. Diese Aussage widerspricht allerdings den vorgelegten belegten vollkommen. Hinsichtlich der Belege des Generalimporteurs könnte er keine Erklärung abgeben.

Festgestellter Sachverhalt und Erwägungen dazu

Die Eingangsrechnungen, aus denen der Bf die strittigen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer abziehen möchte, enthalten unbestritten keinen Lieferzeitpunkt und keinen Hinweis auf einen anderen Beleg, in dem der Lieferzeitpunkt angeführt wird. Vorgelegt wurden lediglich -und auch dies erst nach Abschluss der Prüfung- Übergabeprotokolle in Kopie, welche jeweils das Datum der Übergabe der Fahrzeuge an den Bf dokumentieren. Ausgegangen werden kann davon, dass der Bf die Fahrzeuge von einem mittlerweile nicht mehr existenten Unternehmen angekauft und in weiterer Folge nach Deutschland weiterverkauft hat. Hinsichtlich der weiteren bzw. genauen Abläufe der Lieferungen blieben verschiedene Umstände unklar. So konnten die zeitlichen Abläufe anhand der

vorgelegten Belege, wie oben dargestellt, letztlich nicht mit Sicherheit geklärt werden. Offen blieb auch, wie und warum zumindest zwei der Fahrzeuge etwa zeitgleich durch einen anderen Händler ebenfalls angekauft und nach Deutschland geliefert werden konnten. Auch das weitere Schicksal der Fahrzeuge in Deutschland konnte nicht geklärt werden. Aufgrund der Aktenlage erscheint es zumindest nicht gesichert, dass der Tag der Rechnungsausstellung auch der Liefertag ist. Aufgrund der gegebenen Umstände im Umfeld der Umsatzgeschäfte wäre eine genaue und sorgfältige Prüfung der Rechnungen durch einen KFZ-Händler zu erwarten gewesen. Dabei hätte ein sorgfältiger Kaufmann mit Sicherheit das fehlende Lieferdatum festgestellt und so rechtzeitig für eine Rechnungsberichtigung sorgen können. Aus den angeführten Umständen, die nicht bis ins letzte Detail geklärt werden konnten, ergibt sich zumindest ein erhöhter Sorgfaltsmäßigstab für den Bf.

Nach Ansicht des BFG war die Zweifelhaftigkeit der Umstände auch dem Bf bekannt. So hat dieser unstrittig -auch nach seinen eigenen Angaben- den zunächst auftretenden Lieferanten als zu zweifelhaft abgelehnt und dann ohne weiteres einen anderen Lieferanten für dieselben Fahrzeuge akzeptiert. Nach den Angaben des Bf ließ er sich auch bei den Geschäften von einem Beschützer , zu dem keine weiteren Angaben gemacht werden können, „beschützen“.

Nicht geklärt werden konnte, ob die erfolgten Barzahlungen bei derartigen KFZ-Käufen üblich sind. Anhand der vorgelegten Fotos und der weiteren Belege (zB Tank- und Mautrechnungen) kann nur davon ausgegangen werden, dass die gegenständlichen Fahrzeuge doch zumindest im fraglichen Zeitraum im Besitz des Bf waren. An welchen Tagen aber die Fahrzeuge tatsächlich an ihn übergeben bzw der Bf diese wieder weitergeliefert hat, kann nicht mit Sicherheit festgestellt werden. Nach den oben zu den einzelnen Fahrzeugen näher dargestellten Unterlagen wären beim Fahrzeug A (FahrgestellNr 1) bezüglich des Lieferdatums der 21./22. oder 23. 12.2010, beim Fahrzeug B (FahrestellNr 2) der 21. oder der 28.12.2010, beim Fahrzeug C (FahrgestellNr 3) der 10. oder der 17.1.2011 oder ein Tag dazwischen und beim Fahrzeug D (FahrgestellNr 4) der 18. oder 19.1.2011 denkbar. Nach eigenen Angaben des Bf wurden die Rechnungen fallweise bereits im Vorfeld der Lieferungen ausgestellt, sodass die Rechnungsdaten dann mitunter nicht mit den Lieferdaten übereinstimmten. Die Existenz des Fahrzeugs A (FahrgestellNr 1) im angeblichen Lieferzeitpunkt konnte ebenfalls nicht abschließend geklärt werden.

Nach Ansicht des BFG müssen in diesem Verfahren, in dem die Versagung des Vorsteuerabzuges auf das fehlende (aber insbesondere auch aufgrund der zumindest widersprechenden diesbezüglichen Angaben unbedingt erforderliche) Lieferdatum gestützt wird, die näheren Umstände bezüglich der Existenz dieser Fahrzeuge und der eventuell erfolgten Mehrfachlieferungen nicht exakt abgeklärt werden. Fest steht, dass in den Rechnungen an den Bf unbestritten kein Lieferzeitpunkt oder ein Hinweis auf einen Beleg, der das Lieferdatum enthalten würde, angeführt ist.

Die Datumsangaben und weiteren Umstände der erfolgten Verkäufe sind derart unterschiedlich bzw. unklar, dass zumindest die Annahme, das Rechnungsdatum sei mit Sicherheit auch das Lieferdatum nicht zulässig ist und somit selbst, wenn man der großzügigeren Ansicht von Ruppe folgen würde, kein Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung möglich ist. Den Protokollen betreffend der Übergabe des Fahrzeuges an den Bf kommt zudem geringere Beweiskraft zu, da diese zunächst gar nicht und in der Folge nicht im Original vorgelegt wurden. Jedenfalls wäre die Angabe der exakten Lieferdaten in den Rechnungen auch für eine weitere eventuell erforderliche Abklärung der tatsächlich mit den Fahrzeugen getätigten Umsatzgeschäfte erforderlich.

Rechtsgrundlagen der Entscheidung

Die maßgeblichen **unionsrechtlichen Normen** führen zur gegenständlichen Fragestellung aus:

Art. 178 der Richtlinie 2006/112, enthält folgende Bestimmungen:

„Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:

- a) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und [das] Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen;

...“

Art. 226 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

1. das Ausstellungsdatum;
2. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
3. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ..., unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat;
4. die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer ... [des] Erwerber[s] oder Dienstleistungsempfänger[s] ...;
5. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers;
6. Menge und Art der gelieferten Gegenstände beziehungsweise Umfang und Art der erbrachten Dienstleistungen;
7. **das Datum, an dem die Gegenstände geliefert werden oder die Dienstleistung erbracht bzw. abgeschlossen wird ...;**

Nach innerstaatlichem Recht normiert das UStG 1994 in der Fassung zum Dezember 2010 bzw. zum Jänner 2011 in seinem

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer **Rechnung (§ 11)** an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

§ 11. (1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung
4. **den Tag der Lieferung** oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

.....
.....
(2) Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird

Im Folgenden werden wesentliche Aussagen des EuGH zum Fehlen eines Rechnungsmerkmals, insbesondere der Angabe des Lieferzeitpunktes wiedergegeben.

EuGH vom 15.7.2010, Rs C-368/09, Pannon Gep Centrum kft :

42 Im Ausgangsverfahren wurde der Klägerin das Recht auf Abzug der auf die von der Nachunternehmerin erbrachten Dienstleistungen entfallenden Mehrwertsteuer als Vorsteuer aus zwei Gründen abgesprochen. Zum einen wiesen die von der Nachunternehmerin ursprünglich ausgestellten Rechnungen unrichtige Daten des Abschlusses der Dienstleistungen aus. Zum anderen wurde hinsichtlich der berichtigten Rechnungen, die unstreitig die richtigen Fertigstellungsdaten enthielten, davon ausgegangen, dass bei ihnen keine fortlaufende Nummerierung sichergestellt worden sei, da bei den – am selben Tag ausgestellten – Gutschriften und berichtigten Rechnungen unterschiedliche Nummerierungen verwendet worden seien.

43 Zwar muss in der Rechnung, wie die ungarische Regierung feststellt, nach Art. 226 Nr. 7 der Richtlinie 2006/112 der Tag, an dem die Dienstleistung abgeschlossen wurde, genau angegeben sein. Nach den dem Gerichtshof vorgelegten Akten verfügte jedoch die erstinstanzliche Steuerbehörde zu dem Zeitpunkt, als sie der Klägerin den Abzug der Mehrwertsteuer, die auf die ihr von der Nachunternehmerin erbrachten Dienstleistungen entfiel, als Vorsteuer verwehrte, bereits über die von der Nachunternehmerin berichtigten Rechnungen, in denen die richtigen Fertigstellungsdaten angegeben waren. Die Richtlinie 2006/112 verbietet es indessen nicht, fehlerhafte Rechnungen zu berichtigen.

44 Unter Berücksichtigung der Feststellungen in den Randnrn. 38 und 41 des vorliegenden Urteils ist in einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens, sofern die berichtigten Rechnungen sämtliche in der Richtlinie 2006/112, insbesondere Art. 226, vorgeschriebenen Angaben enthielten – was das vorlegende Gericht zu prüfen haben wird –, davon auszugehen, dass alle materiell- und formell#rechtlichen Voraussetzungen für das Recht der Klägerin auf einen Abzug der auf die von der Nachunternehmerin erbrachten Dienstleistung entfallenden Mehrwertsteuer als Vorsteuer erfüllt waren. Insoweit ist zu beachten, dass Art. 226 der Richtlinie 2006/112 keine Verpflichtung vorsieht, nach der berichtigten Rechnungen zur gleichen Serie gehören müssen wie die Gutschriften, mit denen die fehlerhaften Rechnungen aufgehoben werden.

In der ebenfalls den Vorsteuerabzug aufgrund einer eventuell mangelhaften Rechnung betreffenden Entscheidung des **EuGH vom 1.3.2012, C-280/10, Polski Trawertyn**, führte der EuGH aus (siehe insbes. Rn 42, 46 und 48), dass die Mitgliedstaaten die Ausübung des Rechtes auf Vorsteuerabzug nicht von der Erfüllung von Angaben abhängig machen können, die in der Richtlinie nicht ausdrücklich genannt sind.

E contrario darf der Vorsteuerabzug somit aber versagt werden, wenn die Rechnung den in Zi 7 des Art 226 der Richtlinie fehlenden Lieferzeitpunkt nicht enthält. Anders wäre lediglich dann zu entscheiden, wenn aufgrund besonderer berücksichtigungswürdiger Umstände die geforderten Angaben auf andere zulässige Weise als durch eine Rechnung nachgewiesen werden können. So dürfte etwa der Vorsteuerabzug nicht deshalb verwehrt werden, weil in der Rechnung vor Eintragung der leistungsempfangenden Gesellschaft die Gesellschafter als Leistungsempfänger angeführt sind.

Keinesfalls liegen aber derartige besondere Umstände vor, wenn aufgrund der Gesamtumstände einer Lieferung der Lieferzeitpunkt den beteiligten Personen zwar bekannt sein muss und zumindest in Unterlagen, auf die in der Rechnung hingewiesen wird, angeführt werden könnte, dies aber unterlassen wird. Es konnten letztlich auch seitens des Bf keine Umstände dargetan werden, die das Fehlen der Lieferdaten in den Rechnungen rechtfertigen würden. Auch konnte das tatsächliche Lieferdatum - wie oben dargestellt- nicht zweifelsfrei auf andere Weise dargetan werden. Aus diesem Grund ist auch die Erklärung des Bf, man hätte den fehlenden Lieferdaten keine Bedeutung beigemessen, da sich die Lieferzeitpunkte aus den Rechnungsdaten und den Übergabeprotokollen ergeben würden, nicht ausreichend für eine anzuerkennende Rechtfertigung der fehlenden Lieferdaten in den Rechnungen.

In Fortsetzung seiner Rechtsprechung führte der **EuGH im Erkenntnis vom 21.6.2012 in den verbundenen Rs C-80/11 und C-142/11, Mahageben Kft und Peter David**, aus, dass einem Steuerpflichtigen der alle materiellen und formellen Voraussetzungen (der also insbesondere auch über eine vollständige Rechnung verfügt) für den Vorsteuerabzug erfüllt, dieser Abzug nur verweigert werden kann, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der betreffende Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug erfolgte Umsatz an ihn in eine Steuerhinterziehung einbezogen war. Nur wenn der Steuerpflichtige alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt, läuft er keine Gefahr, das Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren. Der Umfang der vom Steuerpflichtigen geforderten Maßnahmen ist dabei von den konkreten Begleitumständen der Umsätze abhängig.

Der **EuGH wiederholte im Erkenntnis vom 13.2.2014, Rs C-18/13, Maks Pen EOOD**, im Wesentlichen die letzten Aussagen. Auch hier ging das vorlegende Gericht und diesem folgend der EuGH davon aus, dass formal vollständige Rechnungen vorlagen. Fraglich war nur, unter welchen Voraussetzungen der Vorsteuerabzug versagt werden kann, wenn der in der Rechnung angeführte leistende Unternehmer nicht der tatsächliche Leistungserbringer ist. Den Ausführungen von Schinnerl in der ÖStZ 2014, 617, wonach fehlende Rechnungsmerkmale nur im Zusammenhang mit einem erkennbaren Betrug zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen können, wird daher seitens des BFG nicht zugestimmt. Allerdings relativiert auch Schinnerl seine anfangs getätigten Aussagen in seinem Fazit, wonach der Vorsteuerabzug nur erhalten bleibt,

wenn der Rechnungsempfänger die Mangelhaftigkeit der Rechnung trotz Einhaltung der zumutbaren Sorgfalt nicht erkennen konnte und eine spätere Berichtigung zB aufgrund einer mittlerweile eingetretenen Insolvenz des Rechnungslegers nicht mehr möglich ist. Da das systematische Fehlen des Lieferdatums bei Einhaltung der zumutbaren Sorgfalt sehr wohl aufgefallen wäre, kann sich der Bf jedenfalls auch nicht mit Erfolg auf die Ausführungen von Schinnerl stützen.

Im gegenständlich zu beurteilenden Fall hatte der Bf die Grundvoraussetzung, nämlich das Vorliegen aller Voraussetzungen, aufgrund des Fehlens einer vollständigen Rechnung schon nicht erfüllt. Überdies wäre aufgrund der näheren Begleitumstände der Bf zumindest zu einer äußerst sorgfältigen Prüfung der erhaltenen Rechnungen verpflichtet gewesen. Dabei hätte ihm das Fehlen des Lieferzeitpunktes bzw. das Fehlen des Hinweises auf die evtl. tatsächlich bereits vorhandenen Übergabeprotokolle auffallen müssen. Bei einem Bestehen auf ordnungsgemäße Rechnungen hätten sich mit größter Wahrscheinlichkeit weitere Ungereimtheiten iZm dem Zeitablauf der getätigten Geschäfte ergeben, die dem Bf dann aufgefallen wären.

Auch der VwGH befasste sich bereits mehrfach mit den zu ziehenden Konsequenzen bei einem fehlendem Rechnungsmerkmal und führte dazu etwa in **VwGH 22.4.2009, 2006/15/0315**, aus:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen die in den folgenden Ziffern 1 bis 6 aufgezählten Angaben enthalten; nach der Z. 4, den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Rechnung kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z. 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (vgl. zusätzlich zu den von der belangten Behörde zitierten hg. Erkenntnissen auch die Erkenntnisse vom 26. Februar 2004, 2004/15/0004, und vom 2. März 2006, 2006/15/0022). Eine Rechnung, die keine Angabe über den Tag der Lieferung und auch keinen Hinweis, dass der Tag der Lieferung in einem anderen Beleg angeführt ist, enthält, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. das

hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 1988, 87/15/0079). Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. April 2001, 98/13/0081, zum Ausdruck gebracht hat, begnügt sich das Gesetz, dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat. Es entspricht nämlich dem Regelungsziel und -zweck des § 12 UStG, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden kann. Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug - unabhängig von Gut- und Schlechtgläubigkeit - nicht zu. Auch wenn die Beschwerdeführerin die (auf die Umsatzsteuer entfallenden) Teile der Rechnungsbeträge bezahlt hat, ändert dies nichts an den vom Gesetz vorgegebenen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 2002/15/0155). Die im § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die Rechnungsangaben müssen daher eine eindeutige und leicht nachprüfbarer Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ermöglichen. Sofern eine Rechnung kein Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann die hiermit zusammenhängende Umsatzsteuer und der damit korrespondierende Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist. Wäre ein Leistungsdatum - entsprechend der Auffassung der Beschwerdeführerin - bei identischem Leistungs- und Rechnungsdatum entbehrlich, bestünde für die Finanzverwaltung bei einer Rechnung ohne Leistungsdatum stets die Ungewissheit, ob das Leistungsdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt oder ob es aus anderen Gründen fehlt. Eine leichte und einfache Erkennbarkeit des zutreffenden Voranmeldungszeitraumes wäre mit einem derartigen Verständnis von § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht zu vereinbaren. Auch nach Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) - muss eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke u.a. folgende Angaben enthalten:

"... das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung nach Buchstabe a Unterabsatz 2 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist".

Diese Bestimmung unterscheidet nach ihrem Wortlaut zwischen dem Leistungsdatum und dem Datum einer An- oder Vorauszahlung. Der letzte Halbsatz dieser Norm ("sofern dieses Datum feststeht ...") bezieht sich dabei nur auf die zweite Alternative, also auf das Datum einer An- oder Vorauszahlung. Andernfalls hätte der Richtliniengeber formuliert: "sofern diese Daten feststehen" (vgl. auch das Urteil des Bundesfinanzhofes - der Bundesrepublik Deutschland - zu einer vergleichbaren Rechtslage vom 17. Dezember 2008, XI R 62/07.

Auch der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz steht der Auffassung, dass der Leistungszeitpunkt in einer Rechnung anzugeben ist, nicht entgegen. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gehört nach ständiger Rechtsprechung des EuGH zu den allgemeinen Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts. Hierbei ist zu prüfen, ob eine Regelung zur Verwirklichung des mit ihr verfolgten konkreten Ziels erforderlich und geeignet ist und die Ziele der Grundsätze der Richtlinie 77/388/EWG nicht mehr als erforderlich beeinträchtigt (vgl. die Urteile des EuGH vom 19. September 2000, C-177/99, und C-181/99, Ampafrance und Sanofi, Randnrn 42f, und vom 21. Februar 2008, C-271/06, Netto Supermarkt, Randnrn 18 f.).

Die zwingende Angabe des Leistungszeitpunktes ist auf Grund der oben angeführten Gründe erforderlich und geeignet, die korrekte Erhebung der Umsatzsteuer sicherzustellen. Sie beeinträchtigt die Interessen des Leistungsempfängers schon deshalb nicht mehr als erforderlich, weil die Aufnahme des Leistungszeitpunktes in die Rechnung dem Rechnungsaussteller ohne Schwierigkeiten möglich ist.

Diese Rechtsprechung zum Erfordernis einer vollständigen Rechnung wurde auch jüngst in den (zeitlich nach allen vorgebrachten EuGH-Entscheidungen, welche den Standpunkt des Bf untermauern sollten) Entscheidungen des VwGH vom **4.9.2014, Ra 2014/15/0014, und vom 28.1.2015, 2010/13/0192**, aufrechterhalten:

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994, auf deren Ausstellung auch ein zivilrechtlicher Anspruch besteht (vgl. § 11 iVm § 31 Abs. 2 UStG 1994), in Betracht kommt (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 24. Februar 2010, 2005/13/0006, mwN), vom 24. Februar 2011, 2007/15/0004, und vom 26. Februar 2014, 2011/13/0030). Das entspricht auch der Judikatur des EuGH, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug nur dann ausgeübt werden kann, wenn der Steuerpflichtige eine Rechnung besitzt, die die in Art. 22 Abs. 3 der Sechsten Richtlinie idF der RL 2001/115/EG bzw. in Art. 226 der MwStRL 2006/112/EG normierten Kriterien enthält (vgl. etwa die Urteile des EuGH vom 1. April 2004, C-90/02, Bockemühl, Rn. 40, vom 15. Juli 2010, C-368/09, Pannon Gep., Rn. 39 ff, und vom 8. Mai 2013, C-271/12, Petroma Transports SA, Rn. 25). Erforderlich sind hiezu insbesondere auch zutreffende Angaben zum Tag der Lieferung (vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0315).

Immer wieder wird seitens des Bf vorgebracht, im UStG-Kommentar Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 11, Tz 72 ff würde die Ansicht vertreten, dass auch aus Rechnungen, in denen der Lieferzeitpunkt fehlt, Vorstauerabzüge geltend gemacht werden könnten. Dazu ist festzuhalten, dass diese Ansicht selbst im genannten Kommentar nur unter der Voraussetzung vertreten wird, dass sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Tag der Lieferung nicht mit dem Ausgangsdatum übereinstimmt. Im gegenständlichen Fall bestehen, wie oben dargestellt, dazu nicht nur erhebliche Zweifel sondern hat auch der Bf selbst angeführt, dass die Lieferdaten fehlen, da die Rechnungen fallweise schon im

Vorfeld ausgestellt worden wären. Weiters wird auch auf die strengere Rechtsprechung des VwGH verwiesen, welche allerdings als überschießend bezeichnet wird, wenn obige Zweifel nicht bestehen oder sich der Leistungszeitpunkt leicht auf andere Weise feststellen lässt. Festgehalten wird aber auch, dass der Leistungszeitpunkt in der Rechnung sehr wohl ein wesentlicher Rechnungsbestandteil ist, wenn die Angabe dazu dient, die Leistung von anderen abzugrenzen. Nach den vorliegenden Unterlagen und dem angenommenen äußerst zweifelhaften Sachverhalt hätte das Lieferdatum durchaus dazu dienen können, die einzelnen Lieferungen mit den Fahrzeugen bzw. die eventuell auch die in Frage kommenden Lieferanten abzugrenzen. Überdies muss nach Ansicht des Richters die im Kommentar getätigte Aussage auch dann gelten, wenn erhebliche Zweifel daran bestehen, dass die Daten der Rechnungsausstellung auch die Lieferdaten sind. Es spricht sehr viel dafür, dass die Nichtangabe der Lieferdaten gerade der Verschleierung der genaueren Umstände der KFZ-Lieferungen dienen sollte und somit systematisch erfolgte. Bei einer sorgfältigen Vorgangsweise, wie sie einem branchenerfahrenen KFZ-Händler gerade auch beim Ankauf hochpreisiger Fahrzeuge obliegt, hätte dem Bf das Fehlen der Lieferdaten auffallen müssen und es wäre an ihm gelegen, berichtigte Rechnungen einzufordern.

Im Ergebnis ist der Vorsteuerabzug jedenfalls zu versagen, da die Rechnungen keine Lieferdaten oder sonstige Hinweise auf Belege mit diesen Daten enthalten. Diese wären aber insbesondere auch aufgrund der näheren Umstände der Geschäftsgestaltung erforderlich gewesen, damit aufgrund der Rechnungen die Geschäftsabläufe exakt festgestellt werden können.

Sollte das Finanzamt weiterhin die Versagung des Vorsteuerabzuges auch oder ggfs ausschließlich auf die Einbeziehung des Bf in eine Steuerhinterziehung stützen, müsste wohl seitens des Finanzamtes dargestellt werden, worin der Steuerbetrug liegt und wer diesen tatsächlich begangen hat. In einem weiteren Schritt wäre darzustellen, wie der Bf diesen Betrug hätte erkennen können bzw. bei Durchführung welcher Maßnahmen er diesen hätte erkennen müssen. Sollte dieser Betrug in einer beabsichtigten Nichtabfuhr der vereinnahmten Umsatzsteuer durch den in der Folge insolventen Lieferanten bestehen, müsste dargestellt werden, dass die Insolvenz absehbar und die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer Teil eines „Steuereinsparkonzeptes“ oder einer sonstigen Hinterziehung war und welche Schritte der Bf unterlassen hat, bei deren Vornahme er den geplanten Betrug hätte erkennen können. Liegt der Betrug, wie seitens des Finanzamtes angedeutet, in einem Karussellbetrug, wäre dieser sowie der Täter dieses Betruges nachzuweisen und unter Berücksichtigung der Einwendungen des Bf darzustellen, wie dieser seitens des Bf zu erkennen gewesen wäre. So wäre wohl auch den behaupteten Mehrfachlieferungen (evtl. tatsächlich im Karussell), dem weiteren Schicksal der Fahrzeuge in Deutschland (erfolgte dort eine Zulassung, von wem wurde gekauft,...) usw. nachzugehen. Festgehalten werden soll hier aber jedenfalls, dass das bloße Aufzeigen einer erkennbar verdächtigen Einkaufssituation ohne Bezug zu einer konkreten und dargestellten Umsatzsteuerhinterziehung nicht ausreicht, um dem Käufer

den Vorsteuerabzug zu verwehren. Der Vorsteuerabzug kann jedenfalls nicht deswegen versagt werden, weil die Einkaufssituation abstrakt verdächtig dargestellt wird.

Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a VwGG hat das Bundesfinanzgericht kurz zu begründen, warum es eine Revision gegen das Erkenntnis nach Art. 133 Abs. 4 B-VG für (un)zulässig erachtet. In der angesprochenen Verfassungsbestimmung wird ausgeführt, dass eine Revision immer dann zulässig ist, wenn es um die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung geht.

Da es nach den oben angeführten VwGH-Erkenntnissen bereits vielfach und einheitlich entschieden ist, dass aus Rechnungen ohne ausreichende Angabe des Lieferzeitpunktes kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann, ist diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären und eine Revision somit unzulässig.

Linz, am 16. April 2015