

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende und die weiteren Senatsmitglieder im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, vertreten durch Confida Tax Audit Consulting Wirtschaftstreuhand GmbH, Opernring 2, 8010 Graz gegen die Bescheide des FA Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 15.4.2008, betreffend Umsatzsteuer 2004, 2005 und 2006 in der Sitzung am 6.11.2014 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der Abgaben sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Die Bf, eine GmbH, ist im Bereich des KFZ-Einzelhandels tätig. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung der Jahre 2004 - 2006 wurde die Steuerfreiheit für die Lieferung von fünf KFZ als innergemeinschaftliche Lieferungen nicht anerkannt. Die dagegen eingebrachte Berufung wurde vom UFS mit Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 2011 RV/0314-G/08 teilweise stattgebend erledigt (Steuerfreiheit für die Lieferung eines KFZ). Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2013, 2012/15/0006 infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben (unzureichende Begründung).

Im nunmehrigen durch das Bundesfinanzgericht zu erledigenden fortgesetzten Verfahren sind folgende Feststellungen streitgegenständlich:

Für die Lieferung von 5 KFZ in das übrige Gemeinschaftsgebiet wurden im Prüfungszeitpunkt die Beförderungsnachweise (die die Voraussetzungen für die

Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen bescheinigen können) nicht erbracht. Im Berufungsverfahren (nunmehr Beschwerdeverfahren) wurden Nachweise beigebracht, die allerdings zT widersprüchlich waren.

Im Einzelnen handelt es sich um folgende Fälle:

Fall A: Lieferung eines KFZ1 an die A, Deutschland; Rechnung vom 18.5.2004 über € 14.279,75:

Im Zeitpunkt der Prüfung fehlte der Nachweis der Verbringung, die Identität des Abholenden wurde nicht festgehalten und die Richtigkeit der ID-Nummer wurde nicht überprüft.

Mit der Berufung vom 14.5.2008 wurde eine Kopie der Ausgangsrechnung (ohne Briefkopf) mit dem handschriftlichen Vermerk: „Fa. X“ und eine an das Autohaus X gerichtete, von Herrn Ax unterfertigte und gefaxte Bestätigung über die Zulassung in Deutschland sowie eine Kopie des Zulassungsscheines (Zulassung am 17.11.2004 auf Herrn Olaf Siegfried S) beigebracht.

Im weiteren Verfahren wurde mit Schreiben vom 2.6.2008 ein Nachweis der Verbringung vom 18.05.2004 durch die Firma Fahrzeugvertrieb G und eine Kopie des Reisepasses von Olaf Siegfried S vorgelegt. Auf dem Verbringennachweis sind ursprünglich 2 KFZ angeführt, wobei die Daten eines KFZ durchgestrichen sind.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung der aufgehobenen Berufungsentscheidung erklärte die Bf. über Aufforderung des UFS, den Sachverhalt darzustellen, sie sei informiert worden, dass die Fa. Fahrzeugvertrieb G die KFZ (Fall A und B) abholen würde. Ob bzw. an wen die KFZ vom Käufer weiter verkauft wurden, liege nicht in ihrem Einflussbereich. Die Bf. stehe mit der Firma A in Geschäftsbeziehung und die PKW wurden als Gegengeschäft verkauft.

Fall B: Lieferung eines KFZ2 an die A, Deutschland; Rechnung vom 18.5.2004 über € 12.720,63:

Im Zeitpunkt der Prüfung fehlte der Nachweis der Verbringung, die Identität des Abholenden wurde nicht festgehalten und die Richtigkeit der ID-Nummer wurde nicht überprüft.

Mit der Berufung vom 14.5.2008 wurde eine Kopie der Ausgangsrechnung (ohne Briefkopf) mit dem handschriftlichen Vermerk: „Fa. X“ und eine an das Autohaus X gerichtete, von Herrn Ax unterfertigte und gefaxte Bestätigung über die Zulassung am 7.7.2004 sowie eine Kopie des Zulassungsscheines (Zulassung auf Frau Agathe T aus München) beigebracht.

Im weiteren Verfahren wurde mit Schreiben vom 2.6.2008 ein Nachweis der Verbringung vom 18.05.2004 durch Herrn Ay und der Identitätsnachweis des Abholenden (Kopie Personalausweis Ay) vorgelegt.

Auch dazu erklärte die Bf im Rahmen der (ersten) mündlichen Verhandlung, sie sei informiert worden, dass die Fa. Fahrzeugvertrieb G die KFZ abholen würde. Ein KFZ wurde aber tatsächlich von Herrn Ay (Mitarbeiter der A) abgeholt. Ob bzw. an wen die KFZ weiter verkauft wurden liege nicht in ihrem Einflussbereich.

In der im Rahmen des fortgesetzten Verfahrens am 6. 11. 2014 abgehaltenen mündlichen Verhandlung konnte Frau y Y, Ehefrau eines Gesellschafters und Buchhalterin der Bf. ausführlich zu den Geschäftsfällen befragt werden. Dabei erläuterte sie zunächst die wirtschaftlichen Hintergründe der Bf. und ihrer Vertriebspartner:

Die Firma Bf. (die Bf.) ist Vertragshändler, die Gesellschafter, Herr X, Herr Y und Herr Z betreiben jeweils ein eigenes Autohaus und sind als solche Vertriebspartner der Bf.. Wenn jemand einen Neuwagen kaufen möchte, so ist Vertragspartner stets die Bf., auch wenn dieses bei einem Vertriebspartner bestellt wurde.

Zur erfolgten Lieferung der beiden KFZ an die Fa. A (Fall A und B) gab sie zu Protokoll:

Herr X ist Geschäftspartner der Fa. A und hat das Geschäft abgewickelt. Aus diesen Gründen findet sich der Vermerk "X" auf den Rechnungen der Firma A, obwohl diese von der Bf. veräußert wurden.

Die Bf. wurde vom Abnehmer darüber informiert, dass die Firma Fahrzeugvertrieb G beide KFZ abholen würde. Entgegen dieser Information wurde nur das KFZ KFZ1 (Fall A) von der Firma G abgeholt. Aus diesem Grunde sind auch auf dem Ausfuhrnachweis ursprünglich beide KFZ angeführt, das nicht abgeholt KFZ allerdings durchgestrichen. Welche Person für die Firma G tätig wurde, ist aus den Unterlagen nicht ersichtlich, andere Übernahmebestätigungen sind bei dieser Verhandlung nicht verfügbar.

Das KFZ KFZ2 (Fall B) wurde von Herrn Ay abgeholt. Eine entsprechende Bestätigung liegt ebenfalls vor. Auch hier sind ursprünglich beide KFZ angeführt, das nicht abgeholt durchgestrichen.

Fall C: Lieferung eines KFZ3 an die B GmbH, Deutschland; Rechnung vom 3.5.2004 über € 16.531,15:

Im Zeitpunkt der Prüfung fehlte der Nachweis der Verbringung, die Identität des Abholenden wurde nicht festgehalten und die Richtigkeit der ID-Nummer wurde nicht überprüft.

Im weiteren Verfahren wurden eine Zulassungsbestätigung aus Deutschland vom 16.5.2004 (auf den Käufer B), die Abfrage der UID-Nummer vom 13. 03. 2008, und der Nachweis der Verbringung vom 03. 05. 2004 durch Bx inklusive Identitätsnachweis des Abholenden (Kopie Reisepass Bx) vorgelegt.

Fall D: Lieferung eines KFZ4 an die Firma C, Slowenien; Rechnung vom 10.6.2005 über € 20.900,-:

Im Zeitpunkt der Prüfung fehlte der Nachweis der Verbringung ins übrige Gemeinschaftsgebiet.

Mit der Berufung vom 14.5.2008 wurde eine Kopie der Rechnung (mit Briefkopf), eine Kopie des Personalausweises von Herrn Branko Cx (mit dem Hinweis "REg. an C..", „Netto: Export € 20.900“), die Abfrage der UID-Nummer vom 9.6.2005 und ein Dokument in slowenischer Sprache vorgelegt.

Im weiteren Verfahren wurde mit Schreiben vom 2.6.2008, der Nachweis der Verbringung vom 10.06.2006 durch Herrn Cy einschließlich Identitätsnachweis des Cy (Kopie Personalausweis, geb. 1927) vorgelegt.

Zu den handelnden Personen erklärte die Bf, die Herrn Cx und Cy seien Mitarbeiter der Firma. Dies könne aber nicht mehr nachgewiesen werden, weil es die Firma nicht mehr gäbe. Ob bzw. an wen die KFZ weiter verkauft wurden liege nicht in ihrem Einflussbereich. Die Geschäfte mit Slowenien seien dadurch zustande gekommen, dass die Modelle im Zeitpunkt des Verkaufs in Slowenien noch nicht am Markt waren. Die Fa. C habe angerufen und gefragt, ob das Modell verfügbar sei und vereinbart, einen Mitarbeiter zu schicken. Dieser habe Gewerbeschein, UID und Stempel der Firma mitgehabt, was auch kopiert worden sei, erklärte eine Mitarbeiterin im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Zu den Ungereimtheiten in Bezug auf den Beförderungsnachweis (2 verschiedene Identitätsnachweise wurden vorgelegt) erläuterte Frau Y im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 6.11.2014: Auf eine ursprünglich telefonische Anfrage ist Herr Cx nach Leibnitz gekommen und hat für die Bestellung eine Anzahlung geleistet. Bei dieser Gelegenheit wurde sein Personalausweis kopiert und die UID der ausländischen Finanzamtsbestätigung entnommen. Als das Auto in Österreich war, wurde der Käufer ersucht den Kaufpreis zu begleichen. Nach erfolgter Zahlung kam Herr Cy (78 Jahre) im Auftrag des Abnehmers und hat das Auto abgeholt. Auf den Einwand des Finanzamtes, ein 78 Jahre alter Mann könne kaum Arbeitnehmer einer Firma sein, erklärte Frau Y es komme nicht selten vor, dass Pensionisten KFZ abholen, denn diese hätten Zeit. Das KFZ war bezahlt und die Bf. wurde informiert, dass Herr Cy das KFZ abholen würde. Der nachträglich beigebrachte Beförderungsnachweis sei ein von der Bf. verfasstes Dokument. Herr Y sei im Jahr 2007 persönlich nach Slowenien gefahren und habe die Unterschrift eingeholt.

Fall E: Lieferung eines KFZ3 an die Firma D, Slowenien; Rechnung vom 9.3.2006 über € 23.700,-:

Im Zeitpunkt der Prüfung fehlte der Nachweis der Verbringung und die Abfrage der UID-Nummer.

Mit der Berufung vom 14.5.2008 wurde eine Kopie der Rechnung (mit Briefkopf), die Zulassungsbestätigung aus Slowenien (Zugelassen am 21.3.2006 auf Frau Barbara U aus Maribor) sowie ein Dokument in Slowenischer Sprache vorgelegt.

Im weiteren Verfahren wurde mit Schreiben vom 2.6.2008 ein Nachweis der Verbringung vom 09. 03. 2006 durch Herrn Franc Dx (inkl. Kopie des Führerscheines) aus Maribor vorgelegt. Herr Franc Dx, der das Auto abgeholt hat, sei Mitarbeiter des Käufers. Ob bzw. an wen die KFZ weiter verkauft wurden liege nicht im Einflussbereich der Bf.

Im Zuge einer Wartung des an die Firma D verkauften KFZ habe sich herausgestellt, dass Frau U das Auto über die Firma D (Arbeitgeber ihres Vaters) gekauft habe. Weil sie das Auto bei der Bf. warten ließ, konnte nachträglich der Zulassungsschein kopiert werden.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung am 6.11.2014 erläuterte Frau Y, dass die Bf. auch in diesem Fall nach Bezahlung des KFZ darüber informiert wurde, dass das KFZ durch Herrn Dx abgeholt würde.

Die Überstellungskennzeichen hätten in den Fällen D und E die Käufer mitgebracht, weil es in den Jahren 2005 und 2006 billiger gewesen sei, die Kennzeichen in Slowenien zu bestellen. Die Bf. habe dazu den Abnehmern nur die Fahrgestellnummern bekannt gegeben und in Slowenien sei für diese KFZ eine Überstellung genehmigt worden.

Rechtslage:

Steuerfrei sind innergemeinschaftliche Lieferungen iSd Art 7 UStG wenn folgende 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
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Als Beförderungsnachweis sieht § 3 Z 3 der Verordnung über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (BGBl. 1996/401) in Abholfällen eine Erklärung des Abnehmers, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, vor. Zusätzlich ist gem. § 6 leg cit die Identität des Beauftragten des Abnehmers festzuhalten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die veräußerten KFZ an den in der Rechnung angeführten Abnehmer veräußert und im Rahmen dieser Lieferung von Österreich ins übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt sind. Die verspätete Vorlage der Nachweise im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ist dabei nach Ansicht des VwGH (vgl zB VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031) für die Steuerfreiheit nur dann schädlich, wenn sie den sicheren Nachweis verhindert, dass die Voraussetzungen des Art 7 UStG erfüllt sind. Wesentlich für die Steuerfreiheit ist, ob die materiellen Voraussetzungen vorliegen (VwGH vom 26.3.2014,

2011/13/0038: Die Versagung der Steuerfreiheit einer Ausfuhr darf nicht alleine auf das Fehlen von gesetzlich geforderten Nachweisen gestützt werden).

Beweiswürdigung:

Fall A und B (Lieferungen an die Fa. A): Fest steht aufgrund der vorgelegten Zulassungsscheine, dass sich beide KFZ in Deutschland befinden. Während im ursprünglichen Verfahren weder geklärt werden konnte, wer die KFZ tatsächlich abgeholt hat (zur „Auswahl“ standen nicht nur der Fahrzeugvertrieb G und Ay, sondern wegen der kommentarlos vorgelegten Reisepasskopie auch Herr S) noch warum eine Rechnung der Fa. X in der Buchhaltung der Bf. erfasst wird, erhellt sich der Sachverhalt durch die Befragung von Frau Y: Herr X hat als Vertriebspartner der Bf. die Geschäfte abgewickelt und ein KFZ wurde vom Fahrzeugvertrieb G und das andere von Herrn Ay abgeholt. Somit ist nachvollziehbar, dass die beiden KFZ bei einer Lieferung an einen deutschen Unternehmer von Österreich nach Deutschland gebracht wurden.

Im Fall C bestanden bereits in der aufgehobenen Berufungsentscheidung keinen Zweifel, dass sämtliche Voraussetzungen des Art 7 UStG 1994 vorliegen: Die Erklärung des Herrn Bxx, dass er das Auto nach Deutschland verbracht hat, wird durch die Zulassung des KFZ auf den Käufer (13 Tage nach dem Verbringen) belegt. Die Unternehmereigenschaft des Abnehmers und die Erwerbsteuerbarkeit in Deutschland wird durch die gültige UID belegt. Dass die Abfrage der Gültigkeit erst nach dem Umsatz erfolgt ist, hat dabei keine Bedeutung, weil die UID bereits im Zeitpunkt des Verkaufes bekannt und auf der Rechnung vermerkt war. Daher wäre es in diesem Fall überschießend die Steuerfreiheit zu versagen.

Für den Verkauf an die Firma C (Fall D) konnte ebenfalls erst im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 6.11.2014 geklärt werden, warum zwei Kopien von Personalausweisen vorliegen: Ein Personalausweis wurde bei der Bestellung kopiert, ein anderer bei der Abholung. Obgleich eine Zulassung auf den Käufer nicht dokumentiert ist, konnte sich Herr Y durch das persönliche Abholen der Unterschrift auf dem Beförderungsnachweis davon überzeugen, dass sich das KFZ im übrigen Gemeinschaftsgebiet befindet. Diese Wahrnehmung hat auch das Gericht überzeugt zumal das KFZ offenbar nicht im Inland zugelassen ist.

Beim Verkauf an die Firma D (Fall E) hat sich durch den im Zuge späterer Wartungsarbeiten am KFZ vorgelegten Zulassungsschein herausgestellt, dass das KFZ auf die Tochter eines Angestellten der Firma D angemeldet ist. Nachdem diese angegeben hat, dass sie das KFZ von der Firma D gekauft hat, steht auch fest, dass das KFZ im Zuge der Lieferung ins übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist.

Für das Bundesfinanzgericht war es dabei von entscheidungswesentlicher Bedeutung, dass die umsatzsteuerlichen Obliegenheiten bei Kraftfahrzeugen anlässlich der kraftfahrrechtlichen Zulassung überprüft werden. Somit muss eine Versteuerung im übrigen Gemeinschaftsgebiet stattgefunden haben.

Insgesamt gelangte der erkennende Senat zu der Überzeugung, dass ungeachtet der verspäteten bzw. ursprünglich unvollständigen Vorlage der Nachweise alle Voraussetzungen des Art 7 UStG 1994 erfüllt sind.

Die Umsatzsteuerbescheide mit denen für die jeweiligen Lieferungen Umsatzsteuer vorgeschrieben wurde, sind daher mit Rechtswidrigkeit belastet und abzuändern. Die betragsmäßigen Auswirkungen sind den Berechnungsblättern zu entnehmen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 6. November 2014