

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Vund die weiteren Senatsmitglieder R, B2 und B1 in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Stb, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom vom 26.01.2011, betreffend Umsatzsteuer 2009 in der Sitzung am 13. Mai 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabe beträgt:

Bemessungsgrundlage		Steuersatz	Abgabe	
Art	Höhe		Art	Höhe
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	233.433,49 €	20 %	Umsatzsteuer	46.690,70 €
Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 und 14 UStG 1994, § 16 Abs. 1 sowie gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994				17.066,67 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	88.499,25 €	20 %	Erwerbsteuer	17.699,85 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)				27.815,11 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb				17.699,85 €
festgesetzte Umsatzsteuer (Zahllast)				35.942,26 €

Die Fälligkeit bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtsgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VB zu erledigen.

Ablauf des Verfahrens:

Ende des Jahres 2009 wurde beim Beschwerdeführer (Bf.) eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt. Unter Zugrundelegung der Feststellungen dieser Prüfung erließ die Abgabenbehörde am 20. November 2009 einen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Juni 2009. Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht, weil die Vorsteuer aus der Eingangsrechnung der Firma H in Höhe von 37,88 € nicht gewährt worden war, weil die der Lieferant den Firmensitz in der Schweiz hätte und weil die Vorsteuer in Höhe von 16.866,67 € aus der Eingangsrechnung der Firma L Bau- und Handels GmbH aus dem Ankauf eines KFZ Porsche 911 Cabriolet nicht berücksichtigt worden war.

Antragsgemäß führte der Unabhängige Finanzsenat am 5. Oktober 2010 eine mündliche Verhandlung durch. Die Ladung des Beschwerdeführers war hinterlegt worden. Die Berufung wies der Unabhängige Finanzsenat mit Entscheidung vom 5. Oktober 2010, RV/0034-L/10, als unbegründet ab.

In der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde ausgeführt, dass sich der Beschwerdeführer zwischen 21. September und 5. Oktober 2010 nicht an der Abgabestelle befunden und er von der Ladung erst am 6. Oktober 2010 erfahren hätte. Mit Erkenntnis vom 23. Jänner 2013, ZI. 2010/15/0196, hob der Verwaltungsgerichtshof die Entscheidung vom 5. Oktober 2010 infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Im Wesentlichen führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Beschwerde schon deshalb begründet sei, weil die belangte Behörde dem Beschwerdeführer trotz des von ihm nach § 284 Abs. 1 BAO gestellten Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung die Möglichkeit der Teilnahme an der Verhandlung nicht verschafft habe. Durch Art 47 Abs. 2 GRC sei dem Beschwerdeführer das Recht auf eine mündliche Berufungsverhandlung und die Teilnahme an dieser Berufungsverhandlung unionsrechtlich eingeräumt. Nach der Rechtsprechung des EGMR liege eine zur Bescheidaufhebung führende Rechtsverletzung vor, wenn die mündliche Verhandlung unterbleibt, ohne dass die gesetzlichen Voraussetzungen dafür vorliegen würden.

Mit Bescheid vom 26. Jänner 2011 wurde die Umsatzsteuer 2009 veranlagt, wobei die verfahrensgegenständliche Vorsteuer - wie in der Umsatzsteuerfestsetzung 06/2009 - nicht gewährt wurde.

Durch die Aufhebung durch den Verwaltungsgerichtshof war die Berufung vom 23. Dezember 2009 (wieder) unerledigt. Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. April 2013 wies die Abgabenbehörde die Berufung als unbegründet ab. Im Rahmen der rechtlichen Würdigung wurde nach Wiedergabe der rechtlichen Grundlagen Folgendes ausgeführt:

1. *„Das auf der Rechnung Nr. 2009/258 der I Bau- und HandelsgesmbH vom 5.6.2009 ausgewiesene Lieferdatum 5.6.2009 ist auf jeden Fall unrichtig. Laut Darstellung auf der Rechnung läge quasi ein sog. Zug-um-Zug-Geschäft vor, BF hätte demnach den Porsche auf der Raststation Alland gegen Leistung einer Baranzahlung übernommen. Am 5.6.2009 hat aber BF den PKW entgegen dem Vermerk auf der Rechnung tatsächlich nicht übernommen, laut seiner Aussage hat er den PKW „nie übernommen oder gesehen“. Auf diese Weise kann dem BF daher nicht die Verfügungsmacht über den Porsche 911 Cabrio verschafft worden sein.*
2. *Hätte BF am 5.6.2009 tatsächlich die Verfügungsmacht über den Porsche 911 Cabrio erhalten, dann läge der Ort der Lieferung tatsächlich in Riga (Lettland), wo sich der PKW zu diesem Zeitpunkt befunden hat.*
3. *Die in der Niederschrift vom 8.4.2013 angeführte „Streckenlieferung“ beschreibt tatsächlich ein Dreiecksgeschäft. An einem Dreiecksgeschäft sind zumindest drei Unternehmer beteiligt, die über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt. Die näheren Umstände dieses Dreiecksgeschäftes konnten jedoch nicht dargelegt werden: Welche Unternehmer waren insgesamt daran beteiligt, wann und auf welche Weise erfolgte die Lieferung vom ersten Unternehmer in der Kette (Lieferer) an den Empfänger, etc. Laut den der Abgabenbehörde vorliegenden Dokumenten wurde der Porsche 911 Cabrio am 26.6.2009 von Riga, Lettland, zum Kunden N &*

Co GesmbH nach G befördert oder versendet. Anmerkung: Es hat sich nicht um ein Dreiecksgeschäft im Sinne des Art. 25 UStG gehandelt.

- 4. Im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 20.9.2010 an den UFS Linz wurde darauf hingewiesen, dass Hrn. BF die Verfügungsmacht über den PKW auch im Wege eines Besitzkonstituts verschafft worden sein könnte. Beim Besitzkonstitut soll der Übergeber die Sache für den Erwerber innehaben, ein Hin und Her der Sache soll vermieden werden. Gleichgültig ist, ob die (auch schlüssig mögliche) Vereinbarung schon im Grundgeschäft enthalten ist (dann mit dessen Abschluss wirksam) oder in dessen späterer Änderung, nach der die Sache zB nicht übersendet werde soll, oder sonst wie damit verfahren. Im Zweifel ist Verwahrung, bei Benützungserlaubnis Bittleihe anzunehmen. BF wurde am 8.4.2013 im Beisein seines steuerlichen Vertreters ausdrücklich dazu befragt. Es konnten jedoch keine Angaben über irgendwelche Vereinbarungen gemacht werden, aus denen auf das Vorliegen eines Besitzkonstituts geschlossen werden könnte. Fest steht jedenfalls, dass BF bis zur Übernahme des PKW durch den Kunden N & Co keinerlei Informationen darüber hatte, wo und in wessen Gewahrsam sich der Porsche 911 Cabrio tatsächlich befunden hat. Das Vorliegen eines Besitzkonstituts ist daher zu verneinen.*
- 5. Bei der I Bau- und HandelsGesmbH handelte es sich um eine betrügerische Scheinfirma, die in Wien domiziliert war und von den Hintermännern für Abgaben- und Sozialbetrug missbraucht wurde. Daraus ist insgesamt zu schließen, dass diese GesmbH tatsächlich gar nicht auf dem Markt aufgetreten ist. Der einzige im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer und 100%-Gesellschafter Gf hat tatsächlich nicht die Geschäfte geführt. BF hat im Juni 2009 aus diesem Grund auch nur den sog. „I“ gekannt, den er irrtümlich wohl für den Geschäftsführer hielt. Daraus ist unmittelbar zu schließen, dass die I Bau- und HandelsgesmbH tatsächlich nicht als Lieferant des Porsche 911 Cabrio in Frage kommt.*
- 6. Weiters ist das auf dieser Rechnung Nr. 2009/258 der I Bau- und HandelsgesmbH vom 5.6.2009 ausgewiesene und mit „Netto“ textierte Entgelt von € 71.985,51 unrichtig. Tatsächlich hat das umsatzsteuerrechtliche Entgelt € 84.333,33 betragen, was jedoch auf der Rechnung nirgendwo ersichtlich ist.*
- 7. BF war über die äußerst ungewöhnlichen Umstände im Zusammenhang mit der Lieferung des Porsche 911 Cabrio und der Geschäftsabwicklung insgesamt informiert. BF wusste daher oder hätte bei Anwendung der im Geschäftsleben üblichen kaufmännischen Vorsicht wissen müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.*

Die in § 12 Abs. 1 dargestellten Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug werden nicht erfüllt, ein Vorsteuerabzug ist daher aus diesen Gründen für den Ankauf des Porsche 911 Cabrio nicht zulässig. Angemerkt wird, dass der von BF am 8.4.2013 vorgebrachte Einwand, er wisse heute die Details zum damaligen Sachverhalt nicht mehr, weil seitdem schon vier Jahre vergangen seien, nicht der Abgabenbehörde zur Last gelegt werden kann. Laut Lehre, Rechtsprechung und Handelsbrauch sind Geschäftsvorfälle durch

geeignete Belege ausreichend zu dokumentieren. Gemäß § 190 Abs. 1 UGB und § 131 Abs. 1 BAO müssen sich die Geschäftsvorfälle in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen. Weiters sind Bücher und Aufzeichnungen und alle zu Grunde liegenden Unterlagen und Belege inkl. dem Schriftverkehr sieben Jahre aufzubewahren. Offensichtlich ist man diesen Dokumentationserfordernissen nicht nachgekommen.“

Mit Schreiben vom 15. Mai 2013 brachte der ausgewiesene Vertreter des Beschwerdeführers gegen die Berufungsvorentscheidung vom 15. April 2013 Vorlageantrag ein und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Über Antrag des Bf. fand am 13. Mai 2014 die mündliche Verhandlung statt.

- Der Vertreter der belangten Behörde verwies in der mündlichen Verhandlung auf die Berufungsvorentscheidung vom 15.4.2013. Ergänzend wies er auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.12.1988, 87/15/0079, wonach der Vorsteuerabzug bereits zu versagen sei, wenn das Lieferdatum auf der maßgeblichen Rechnung für den Vorsteuerabzug nicht aufscheint. Das auf der gegenständlichen Rechnung angeführte Lieferdatum sei offensichtlich unrichtig.
- Der Beschwerdeführer räumte ein, dass die Rechnung, auf die der Vorsteuerabzug basiert, sich nachträglich als unrichtig herausgestellt hätte. Er sei als junger Unternehmer in eine Angelegenheit verwickelt worden, deren Dimension er im Vorhinein nicht erkannt hätte. Er hätte nur die Möglichkeit gesehen 1.000,00 € zu verdienen. Der Bf. bringt zum festgestellten Sachverhalt nichts Neues vor. Er wiederholt im Wesentlichen die bisherige Rechtfertigung bezüglich der Lieferung des Porsche Carrera 911 S und verweist darauf, dass er guten Glaubens gehandelt hätte.

Der Bf verweist zum Faktum H Plasma Laser Parts GmbH darauf, dass aus seiner Sicht alles ordnungsgemäß sei und ihm eine nähere Prüfung nicht möglich gewesen wäre.

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist Einzelunternehmer der I e.U. Unternehmensgegenstand ist der Handel mit Metallzubehör.

Der Beschwerdeführer erfuhr von Herrn D, dass Herr N einen Porsche Carrera 911 suchen würde. Von einem anderen Bekannten von Herrn D, nämlich von Herrn S, erfuhr er, dass ein gewisser Herr I einen solchen Porsche besaß und diesen verkaufen wollte. Den Kontakt zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn S stellte Herr D her. Herr S gab dem Beschwerdeführer die Kontaktdaten der Firma L Bau- und HandelsGmbH. Der Beschwerdeführer sollte eine Kommission von 1.000,-- € erhalten, wenn er den Porsche um 101.200,-- € kaufen und an Herrn N weiterleiten würde.

Zum Vorsteuerabzug in Höhe von 16.866,67 € aus der Eingangsrechnung der Firma L Bau- und Handels GmbH aus dem Ankauf eines KFZ Porsche 911 Cabriolet:

Am 5. Juni 2009 traf sich der Beschwerdeführer bei der Autobahnraststätte Alland mit einem Mann und übergab ihm 14.000,-- €. Auf der Rechnung Nr. 2009/258 der Firma

L Bau- und HandelsGmbH vom 5. Juni 2009 wurde angemerkt, dass das Fahrzeug am 5.6.2009 geliefert und sowie dass der Betrag am 5.6.2009 bar bezahlt worden sei. Handschriftlich wurde ergänzt: „Anzahlung € 14.000,-- Restbetrag € 87.200,-- 14.07.2009“ Außerdem waren folgende Daten ersichtlich:

Fahrzeug:	Porsche 911 Cabriolet
Farbe:	Weiß
Erstzulassung	Keine Zulassung
Km:	1000 km
Fahrgestellnummer:	WPOZZZ99Z9S747496
Rechnungsbetrag:	101.200,--
Netto:	€ 71.985,51
NOVA:	€ 10.797,82
CO 2 Steuer	€ 1.550,--
20% MwSt	€ 16.866,--

Das Fahrzeug Porsche 911 Carrera S wurde am 26. Juni 2009 von der lettischen Firma „Baltijas sporta auto“ nach Österreich geliefert. Über verschiedene Zwischenhändler (J, Fa. F HandelsGmbH) erwarb Werner Z das Fahrzeug. Er veranlasste die Homologation und beantragte am 25. Juni 2009 die NOVA Freischaltung. Am 26. Juni 2009 wurde das Fahrzeug auf die N GmbH & Co angemeldet. Kurz darauf erhielt der Beschwerdeführer den Typenschein und die Übernahmebestätigung der N GmbH & Co. Übernahmebestätigung und Typenschein schickte er mit der Rechnung vom 30. Juni 2009 über einen Gesamtbetrag von 102.400,-- € an die RF GmbH. Nachdem die RF GmbH bezahlt hatte, hob der Beschwerdeführer den Betrag von 87.200,-- € ab und zahlte ihn am 15. Juli 2009 Herrn D.

Zum Vorsteuerabzug aus der Rechnung der Fa. H GmbH vom 26. Mai 2009:

Die Firma H Plasma Laser Parts GmbH hat ihren Sitz in in Goldach, Schweiz. Der Beschwerdeführer hat bei der Schweizer Firma am 26. Mai 2009 diverse Artikel per Fax bestellt. Die Lieferung erfolgte am gleichen Tag durch Versand. Dazu ist in der Rechnung angeführt, dass der Versand ab Österreich nach EU-Verzollung ab Österreich erfolgt sei. Dazu wurde auch die Steuernummer des Finanzamtes G-Stadt angegeben, wo die schweizer GmbH als ausländische Unternehmerin erfasst war.

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesenen Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. 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 Abs. 1 UStG 1994 normiert die Angaben, die eine Rechnung enthalten muss:

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 € 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 der Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder der 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;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

§ 253 BAO normiert: *"Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst."*

§ 3 Absatz 9 UStG 1994 normiert: *„Gelangt der Gegenstand der Lieferung bei der Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten aus dem Drittlandsgebiet in das Gebiet eines Mitgliedstaates, so ist diese Lieferung als im Einfuhrland ausgeführt zu behandeln, wenn der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der bei der Einfuhr zu entrichtenden Umsatzsteuer ist.“*

Erwägungen:

Nachdem die Berufung/Beschwerde gegen den Bescheid über die Umsatzsteuerfestsetzung Juni 2009 eingerbacht worden war, wurde am 26. Jänner 2011 von der belangten Behörde der Umsatzsteuerbescheid 2009 erlassen. Die Feststellungen im Zuge der Umsatzsteuerfestsetzung für Juni 2009 wurden im Jahresbescheid für 2009 berücksichtigt. Gemäß § 253 BAO gilt das Rechtsmittel, das gegen den

Umsatzsteuerfestsatzungsbescheid gerichtet war, nunmehr auch als gegen den Umsatzsteuerveranlagungsbescheid für 2009 gerichtet.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob dem Beschwerdeführer der Vorsteuerabzug aus der Rechnungsnummer 2009/258 über die Lieferung eines Fahrzeuges (Porsche Carrera 911) der Fa. L Bau- und HandelsGmbH vom 5. Juni 2009 über die Lieferung eines Fahrzeuges (Porsche Carrera 911) sowie aus der Rechnung der Fa. H Plasma & Laser GmbH vom 26. Mai 2009 über die Lieferung diverser per Fax bestellter Artikel zusteht.

Zum Vorsteuerabzug in Höhe von 16.866,67 € aus der Eingangsrechnung der Firma L Bau- und Handels GmbH aus dem Ankauf eines KFZ Porsche 911 Cabriolet:

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 angeführten Angaben enthalten. Die Rechnungsangaben müssen kumulativ vorhanden sein, das heißt, bei Fehlen auch nur eines der erforderlichen Merkmale ist der Vorsteuerabzug verwirkt. Eine Urkunde, die nicht die von § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthält, ist nicht als Rechnung anzusehen. Aus der Sicht des Leistungsempfängers fehlt dann eine wesentliche Voraussetzung für den Vorsteueranzug.

In seinem Erkenntnis VwGH 22.4.2009, 2006/15/0315, hat der Verwaltungsgerichtshof dazu unter anderem ausgeführt:

"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 Zusammenhalt 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. VwGH 3.7.2003, 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 nachprüfbare 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 BFH 17.12.2008, 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 19.9.2000, C-177/99 , und C-181/99, Ampafrance und Sanofi, Randnrn 42f, und EuGH 21.2.2008, 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."

Unter Berücksichtigung des Normzweckes ist eine falsche Angabe des Zeitpunktes der Lieferung mit dem Fehlen einer solchen Angabe gleichzusetzen.

Laut Rechnung vom 5. Juni 2009 ist Lieferdatum der 5. Juni 2009. Diese Angabe ist schlichtweg falsch. Bei seiner Aussage am 13. Oktober 2009 konnte sich der Beschwerdeführer nicht einmal mit Sicherheit daran erinnern, ob er sich überhaupt am 5. Juni 2009 (oder etwa an einem anderen Tag) mit seinem Geschäftspartner bei der Raststation Alland getroffen hat. Selbst wenn man davon ausgeht, dass das Treffen am 5. Juni 2009 stattfand, fand an diesem Tag keine Lieferung statt. Am 5. Juni 2009 hat der Beschwerdeführer lediglich einem Mann, den er für Herrn I hielt, einen Geldbetrag von 14.000,-- € übergeben. Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass es in Zusammenhang mit dem gegenständlichen Fall keinen Herrn I gibt. Im streitgegenständlichen Zeitraum war

Gf Geschäftsführer der Firma. Die Rechnung vom 5. Juni 2009 hat jedoch eine andere Person unterschrieben. Wem der Beschwerdeführer den Geldbetrag von 14.000,-- € übergeben hat, konnte nicht festgestellt werden. Das Fahrzeug befand sich zu diesem Zeitpunkt in Lettland und wurde erst am 26. Juni 2009 nach Österreich gebracht.

Der Begriff Lieferung ist ein eigenständiger Begriff des Umsatzsteuerrechtes, der die Verschaffungsmacht an einen Gegenstand bedeutet, das heißt, jemanden zu befähigen, im eigenen Namen über den Gegenstand zu verfügen. Damit eine Lieferung iSd § 3 UStG 1994 zustande kommt, muss der Abnehmer befähigt werden, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen (vgl. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078). Im zitierten Erkenntnis führt der Verwaltungsgerichtshof weiter aus: *„Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb von Eigentum und Besitz ausreichen, sich auch umsatzsteuerlich zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend. In Betracht kommt neben der körperlichen Übergabe beispielsweise auch das Besitzkonstitut. Beim Besitzkonstitut (§ 428 ABGB) kommt es zur Übergabe einer Sache an den Erwerber durch die Erklärung, dass der Veräußerer die Sache künftig im Namen des Erwerbers innehat.“*

Der Beschwerdeführer hat anlässlich seiner Einvernahme am 13. Oktober 2009 bekannt gegeben, dass er bei der Geldübergabe am 5. Juni 2009 den verkaufsgegenständlichen Porsche nicht gesehen habe. Er habe das Fahrzeug auch später nie gesehen, er habe es nie übernommen. Den Typenschein habe er später mit der Post geschickt bekommen, nachdem Herr N bereits interveniert hätte. Dabei handelt es sich um die Erstaussage des Beschwerdeführers. Diese wurde unvoreingenommen und noch nicht in Erwartung einer besseren steuerlichen Auswirkung gemacht, sodass ihr im Rahmen der Beweiswürdigung ein höherer Grad der wahrscheinlichen Richtigkeit zukommt als allen späteren Aussagen.

Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist in erster Linie ein tatsächlicher Vorgang, der in dem Augenblick eintritt, in dem der Abnehmer über den gelieferten Gegenstand tatsächlich verfügen kann. Aus der Sachverhaltsdarstellung des Beschwerdeführers geht zweifelsfrei hervor, dass er die Verfügungsmacht des beschwerdegegenständlichen Fahrzeuges im umsatzsteuerliche Sinn nie erhalten hat.

Im Rahmen der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wurde ausgeführt, dass die Übergabe durch Besitzkonstitut erfolgt sei. Es wird behauptet, die L Bau und HandelsGmbH sollte den PKW weiter für den Beschwerdeführer innehaben, um das Fahrzeug danach gleich an Herrn N zu übergeben.

Aus der Rechnung Nr. 2009/311 vom 29. Mai 2009 geht hervor, dass die F Handels GmbH den gegenständlichen Porsche dem KFZ-Händler Werner Z verkauft hat (Rechnungsdatum = Lieferdatum). Werner Z hat beim Generalimporteur, Fa. P GesmbH & Co KG, die Homologation veranlasst und am 25. Juni 2009 die NOVA Freischaltung beantragt. Daraus geht hervor, dass im streitgegenständlichen Zeitpunkt, am 5. Juni 2009, offensichtlich Werner Z Eigentümer des Fahrzeuges war. Der Beschwerdeführer konnte mit der L Bau und HandelsGmbH keine Vereinbarung in Zusammenhang mit einem Besitzkonstitut treffen, da beide beteiligten Parteien am 5. Juni 2009 weder Eigentümer,

noch Besitzer noch Inhaber des Fahrzeuges waren. Dies war zu diesem Zeitpunkt zweifelsfrei Werner Z.

Das Bundesfinanzgericht gelangte daher zur Ansicht, dass die Verfügungsmacht über das beschwerdegegenständliche Fahrzeug am 5. Juni 2009 nicht beim Beschwerdeführer lag. Das bedeutet in der Folge, dass die Rechnung vom 5. Juni 2009 ein falsches Lieferdatum enthält, daher nicht den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entspricht und gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Zu überprüfen bleibt, ob eine Lieferung zu einem späteren Zeitpunkt stattfand.

Aktenkundig ist, dass das Fahrzeug am 26. Juni 2009 auf die N & Co GmbH zugelassen wurde (Erstzulassung). Bei einer Erstzulassung benötigt man ua den Typenschein, einen Besitznachweis (zB Eintrag im Typenschein, Kaufvertrag, Rechnung oder Einantwortungsurkunde, Zustimmung der Leasingfirma), Typenschein, Einzelgenehmigung, Interimsbescheinigung oder einen Prüfbefund des Amtes der Landesregierung, die Novabestätigung sowie den Zulassungsschein. Den Ausführungen des Beschwerdeführers ist zu entnehmen, dass Herr N interveniert habe, wann er sein Fahrzeug endlich bekommen würde. Der Beschwerdeführer habe dann Herrn D kontaktiert, weil er von Herrn „I“ keine Daten mehr gehabt hätte. Schließlich habe er einen Brief bekommen mit allen Unterlagen, die man braucht, um ein Auto anzumelden. Er habe dann die Übernahmebestätigung des Herrn N, den Typenschein und die Rechnung an die Raiffeisen-Leasing geschickt. Diese Rechnung über den Betrag von 85.333,33 € zuzügl. 20 % USt (17.066,67 €), insgesamt daher 102.400,-- €, ist aktenkundig. Sie ist datiert mit 30. Juni 2009 und enthält den Vermerk „Lieferdatum 26.6.2009“. Offensichtlich wurde der Porsche Carrera 911 samt der entsprechenden Unterlagen direkt an Herrn N bzw. die N & Co GmbH geliefert. Es ist naheliegend, dass Herr N das Fahrzeug samt Unterlagen von Herrn Werner Z bekommen hat, da dieser aktenkundig am 25. Juni 2009 die NOVA-Freischaltung beantragte und diese noch am gleichen Tag durchgeführt wurde. Nach durchgeführter Anmeldung auf die N & Co GmbH erhielt der Beschwerdeführer die Unterlagen, um sie an die Raiffeisen-Leasing zu schicken. Eine Lieferung an die L Bau- und HandelsGmbH fand ebenso wenig statt wie an den Beschwerdeführer.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO muss unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verwaltungs- und Gerichtsverfahrens nach freier Überzeugung beurteilt werden, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Vor allem die Erstaussage des Beschwerdeführers, es wäre ihm zwar suspekt vorgekommen, aber er hätte einen 1000-er dabei verdient, sowie die aufgezeigten Unstimmigkeiten zwischen angeführtem Lieferdatum, Empfänger der Lieferung und dem Rechnungsinhalt, veranlasst das Bundesfinanzgericht davon auszugehen, dass weder am 5. Juni 2009, noch zu einem

späteren Zeitpunkt die Lieferung des Fahrzeuges (Porsche Carrera 911) an den Beschwerdeführer stattgefunden hat.

Da § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 voraussetzt, dass der Unternehmer nur die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesenen Steuer **für Lieferungen**, die im Inland **für sein Unternehmen ausgeführt** worden sind, als Vorsteuer abziehen kann, ist der vom Beschwerdeführer begehrte Vorsteuerabzug nicht zulässig.

Zum Vorsteuerabzug aus der Rechnung der Fa. H GmbH vom 26. Mai 2009:

Aus der Rechnung der Fa. H GmbH vom 26. Mai 2009 ist ersichtlich, dass der Versand **nach EU-Verzollung ab Österreich** erfolgte. Feststellungen seitens der belangten Behörde, dass eine EU-Verzollung seitens der Lieferantin nicht vorgenommen worden wäre bzw. der Versand an den Beschwerdeführer nicht ab Österreich erfolgt sei, wurden nicht getroffen. Zudem sind keine Feststellungen aktenkundig, wonach die beim Finanzamt G-Stadt als ausländische Unternehmerin geführte Lieferantin diese Lieferung nicht steuerlich erfasst hätte. Allein der Umstand, dass die Lieferantin ihren Sitz in der Schweiz hatte, ist nicht ausschlaggebend um von einer Lieferung in der Schweiz auszugehen. Es ist daher in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass die Angaben auf der Rechnung zutreffend sind.

Gelangt der Gegenstand der Lieferung bei der Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten aus dem Drittlandsgebiet in das Gebiet eines Mitgliedstaates, ist diese Lieferung gem § 3 Abs. 9 UStG 1994 als *im Einfuhrland* ausgeführt zu behandeln, wenn der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der bei der Einfuhr zu entrichtenden USt ist. Dies entspricht der unionsrechtlichen Vorgabe in Art 36 zweiter Satz MwStSyst-RL.

Voraussetzungen (vgl. *Melhardt/Tumpel*, UStG¹, § 3 Tz. 211) des § 3 Abs 9 UStG 1994 sind also, dass

- eine Lieferung mit Beförderung oder Versendung iSd § 3 Abs 8 (bewegte Lieferung) vorliegt;
- der Gegenstand vom Drittland ins Gebiet eines Mitgliedstaates gelangt;
- der Lieferer oder sein Beauftragter Schuldner der bei der Einfuhr zu entrichtenden USt ist.

Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall gegeben sind, ist die Vorsteuer in Höhe von 37,88 € entgegen der Auffassung der belangten Behörde zu berücksichtigen. In diesem Punkt erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig und ist gemäß § 279 Abs. 1 BAO vom Verwaltungsgericht abzuändern.

Unzulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.