



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der VGmbH, KStraße, vertreten durch SWG Steuerberatungs- und Wthd. GmbH., 1010 Wien, Wipplingerstraße 18/8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend die Umsatzsteuer für den Monat August des Jahres 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Monat August des Jahres 2003 wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer Betriebsprüfung kam es bei der VGmbH (im folgenden auch Bw. genannt) zu Feststellungen (Umsatzzurechnungen) auf Grund von festgestellten materiellen Mängeln der Aufzeichnungen (mangelhafte Kassabuchführung, nur teilweise vorgelegten Grundaufzeichnungen) und in den Prüfungsjahren (2000 bis 2002) zur Verhängung eines Sicherheitszuschlages in Höhe von jährlich ATS 100.000.

Die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer der Jahre 2000 bis 2002 wurden gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen, als Bescheidbegründung wird auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung hingewiesen. Die auf Grund der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen Umsatzsteuerbescheide ergingen mit 6. 2. 2004 (für das Jahr 2000), 10. 2. 2004 (für das Jahr 2001) und mit 16. 2. 2004 (für das Jahr 2002), und erwuchsen in Rechtskraft.

Bezüglich der Festsetzung der Umsatzsteuer des Monats August 2003 finden sich in Tz. 19 des Betriebsprüfungsberichtes folgende Ausführungen:

„Laut Kopie eines Lieferscheines wurden am 25. 8. 2003 an Hrn. P 7 Teppiche im Wert von € 22.000 (nach Angaben des Geschäftsführers als Kommissionsware) übergeben.

Da kein Nachweis hinsichtlich Kommissionsware seitens der Gesellschaft erbracht werden konnte und auch die Unternehmereigenschaft des Abnehmers der Ware nicht nachgewiesen wurde, war von der BP ein Verkauf dieser Waren zu unterstellen. Die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuervoranmeldung für August 2003 war daher um den Betrag von € 22.000 zu berichtigen“.

Im Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 8/2003 wurden der Bw. als Abgabennachforderung der Betrag von € 4.400 (20 % USt) vorgeschrieben.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 17. 3. 2004 in der begründend ausgeführt wurde:

„Im Zuge der Umsatzsteuernachscha wurde ein Lieferschein vom 25. 8. 2003 vorgelegt, aus dem hervorgeht, dass an Herrn P sieben Teppiche im Wert von insgesamt € 22.000 als Kommissionsware übergeben wurden. Mangels Nachweis wurde von der Betriebsprüfung ein Verkauf dieser Teppiche unterstellt, die Umsatzsteuerbemessung für die Umsatzsteuervoranmeldung 08/03 um € 22.000 erhöht und mit der Umsatzsteuer von € 4.400 belastet.

Die im obigen Lieferschein angeführten Teppiche wurden im August 2003 nicht verkauft, sondern tatsächlich als Kommissionsware übergeben. Unser Klient ist bemüht, diese Teppiche nach und nach zu verkaufen. Laut beiliegender Kopie der Ausgangsrechnung Nr. 136/2004 vom 10. 1. 2004 und der Ausgangsrechnung Nr. 140/2004 vom 17. 2. 2004 wurden von unserem Mandanten bereits mehrere Teppiche aus diesem Kommissionsgeschäft veräußert. Dieser Teppichverkauf findet in der Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2004 bzw. Februar 2004 ihre Berücksichtigung. Die restlichen Teppiche werden, bei entsprechender Nachfrage, ebenfalls verkauft werden und der Umsatzbesteuerung im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung unterzogen werden“.

Als Beilage zu obiger Berufung findet sich die Rechnung vom 10. 1. 2004 (Invoice Nol. 136/2004) über den Verkauf an J., in S, Item Nr. **3 Isfahan** 2,35 X 1,61 um EURO 480 und Nr. **31 Baktiar** 3,08 X 2,14 um Euro 450. Weiters wird übermittelt die Rechnung vom 17. 2. 2004, Nr. 140/2004, ausgestellt auf A, in W, Item Nr. **19, Isfahan** 2,15 X 1,55 zum Preis von € 530 (Preise netto ohne Umsatzsteuer).

Die Berufung wird der Betriebsprüfung zur Stellungnahme vorgelegt. Im Schriftsatz vom 5. 4. 2004 wird wie folgt ausgeführt:

„Im laufenden Prüfungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2003 wurden Lieferscheine vom 25. 8. 2003, Nr. 62 an Hr. P, in V und vom 6. 10. 2003 Nr. 69 an Hrn. Z, (Adresse nicht

angegeben) vorgelegt.

Die auf diesen Lieferscheinen angeführte Ware (Teppiche) sind nach Auskunft des geprüften Unternehmens als Kommissionsware an o. a. Personen weitergegeben worden.

Gemäß § 383 HGB kann jede natürliche oder juristische Person (Personengesellschaft) als Kommissionär tätig sein, die es gewerbsmäßig übernimmt, Waren für Rechnung eines Auftraggebers zu verkaufen.

Der Warenempfänger betreffend Lieferschein Nr. 62 war im genannten Zeitraum (August 2003) Arbeitnehmer der Firma Al., in We, also nicht gewerbsmäßig tätig.

Ein vorgelegtes Lieferscheinbuch Marke „Omega“ 50/50 Blatt Nr. 997 OK beinhaltete 8 Stück „leere“ Lieferscheinblätter (+Durchschläge). Die restlichen Blätter waren nicht mehr vorhanden; auch die verbleibenden (Durchschlags-)Seiten nicht mehr.

Über den Verbleib der fehlenden Lieferscheinaufzeichnungen befragt – Nummern 1 – 50, 51 – 61, 63 – 68, 70 – 92, konnte keine Auskunft gegeben werden.

Im Hinblick auf o. a. Sachverhalt ist die Betriebsprüfung zur Überzeugung gelangt, dass in gegenständlichem Fall bisher nicht abgeführte Umsatzsteuer vorzuschreiben war“.

Als Beilage zur Stellungnahme der Betriebsprüfung wird eine Kopie des Lieferscheins Nr. 62 vom 25. 8. 200? (2003) beigelegt, in welchem als Empfänger der Lieferung Hr. P genannt ist. Darin finden sich die Positionen **31, Bakiar** 3,?8 X 2,14 zum Preis von Euro 1.200 sowie die Position **19 Isfahan** 2,15 (?) X 1,55 zum Preis von € 700 und Position **3, Isfahan** 2,35 X 1,61 zum Preis von 700 Euro mit den Hinweisen auf den Lieferscheinen, dass „die Ware bis zur vollständigen Bezahlung Eigentum des Lieferanten bleibt, Rechnung folgt“.

Die Bw. erstellt mit 3. 5. 2004 eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung:

"Wie wir schon in unserer Berufung vom 17. 3. 2004 dargelegt haben, wurden die angeführten Teppiche im August 2003 tatsächlich als Kommissionsware übergeben.

Im Jänner 2004 und im Februar 2004 wurden einige dieser Teppiche (siehe AR 136/2004 und AR 140/2004) veräußert und im Zeitpunkt des Verkaufes auch der Umsatzbesteuerung unterzogen. Die restlichen Teppiche sind nach wie vor Eigentum unseres Mandanten und werden im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung dementsprechend versteuert werden.

Eine Versteuerung bereits im August 2003 stellt lediglich eine Vermutung der Betriebsprüfung dar und entspricht nicht den obigen Tatsachen“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 383 HGB: ist Kommissionär, wer es gewerbsmäßig übernimmt, Waren oder Wertpapiere für Rechnung eines anderen (des Kommittenten) in eigenem Namen zu kaufen oder zu verkaufen.

Der Kommissionär wird im eigenen Namen und für fremde Rechnung (nämlich des Kommittenten) tätig. Es gibt drei Arten von Kommissionsgeschäften: die Einkaufs- und Verkaufskommission (§ 383 HGB) sowie die Werklieferungskommission über unvertretbare bewegliche Sachen (§ 406 Abs. 2 HGB).

Bei Kommissionsgeschäften liegen zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär Lieferungen vor. Es gilt bei der Verkaufskommission der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer. Bei der Verkaufskommission gilt die Lieferung des Kommittenten an den Kommissionär erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt gilt. Diese Regelung bezieht sich jedoch nur auf den Zeitpunkt und nicht auch auf den Ort der Lieferung.

Gem. § 3. (3) UStG 1994 liegt beim Kommissionsgeschäft zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt die Lieferung des Kommittenten erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt.

Ein Leistungsaustausch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes setzt Leistung und Gegenleistung, das Vorliegen von zwei Beteiligten und die innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung voraus.

Die Höhe der Gegenleistung ist hingegen ohne Bedeutung, Leistung und Gegenleistung müssen nicht gleichwertig sein (VwGH 12.12.1952, 2757/50). Ein Leistungsaustausch kann weder durch eine privatrechtliche Vereinbarung noch durch einen Hoheitsakt rückgängig gemacht werden (VwGH 8.9.1983, 81/15/0123). Im Bereich der Umsatzsteuer gilt der Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung, wonach zu prüfen ist, ob zur Gänze Unentgeltlichkeit oder Entgeltlichkeit vorliegt (VwGH 11.9.1989, 88/15/0129).

Strittig ist im vorliegenden Fall die Frage, ob der im Betriebsprüfungsverfahren der Betriebsprüfung vorgelegte Lieferschein Nr. 62 die Konsequenz einer Besteuerung mit Umsatzsteuer bereits im August des Jahres 2003 auslöst, oder wie die Bw. in der Berufung ausführt hat ein Anwendungsfall einer Verkaufskommission gegeben ist, und die Lieferung des Kommittenten (Bw.) an den Kommissionär erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt anzusehen ist. Wiewohl ein Kommissionsgeschäft von der Bw. in lediglich der Übermittlung der Lieferscheine im Betriebsprüfungsverfahren der Abgabenbehörde nicht zweifelsfrei nachgewiesen werden konnte, ist aus dem vorgelegten Aktenmaterial ersichtlich, dass ein Zusammenhang zwischen den an Herrn P übergebenen Teppichen und den in der Rechnungen vom 10. 1. und 17. 2. 2004 in Rechnung gestellten Positionen im Verfahren durch die Nummernbezeichnungen der Teppiche klar ersichtlich ist.

Der von der Betriebsprüfung in Ansatz gebrachten Versteuerung der (Kommissions)-Umsätze bereits im Jahre 2003 steht entgegen, dass dafür nur der Lieferschein des Kommittenten an

den Kommissionär vorgelegt werden konnte, welchem es zum einen an dem Erfordernis einer Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes - insbesondere auch dem Umsatzsteuerausweis - (gegenüber der von der Bw. beigebrachten Fakturierung im Jahre 2004) ermangelte.

Weiters ist der Betriebsprüfung der Nachweis, dass von einem Kommissionsgeschäft im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden könne, nicht gelungen. Der in diesem Zusammenhang alleinige Hinweis der Betriebsprüfung, dass die Tätigkeit der beiden, von der Bw. als „Kommissionäre“ eingesetzten Personen, nicht als solche angesehen werden könne, als die Erhebungen der Betriebsprüfung ergeben haben, dass eben diese Personen im fraglichen Zeitraum in einem nichtselbständigen Beschäftigungsverhältnis gestanden sind, und somit nicht darüber hinaus noch gewerblich tätig sein konnten, kann für diese Annahme nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates als nicht ausreichend bezeichnet werden. Gegen die von der Bw. vorgebrachte Darstellung des Vorliegens eines Kommissionsgeschäftes spricht demgegenüber zum einen, dass auf den übermittelten Rechnungen als Rechnungsaussteller nicht der Kommissionär aufscheint, weiters dass sich der Preisausweis auf den Lieferscheinen höher als auf den Rechnungen darstellt hat.

Die Betriebsprüfung ermittelte die zur Umsatzbesteuerung zu unterziehenden Umsätze für die drei in den Rechnungen des Jahres 2004 fakturierten Teppiche in Höhe von gesamt € 2.600, wogegen die Bw. den tatsächlichen Wert bei Verkauf der Teppiche mit € 1.460 für ebendiese Teppiche nachweisen konnte. Daraus ergibt sich jedenfalls, dass die Ermittlung der Höhe der Umsätze für die drei Positionen Nr. 3, Nr. 19, und Nr. 31 und die damit durch die Betriebsprüfung festgesetzte Umsatzbesteuerung, in Bezug auf die Höhe der Umsätze, als nicht richtig ergeben hat, die in der Umsatzsteuerfestsetzung der Betriebsprüfung ausgewiesene Nachforderung somit nicht richtig ermittelt war. Auch ist die Betriebsprüfung in ihrer Feststellung von der Annahme eines Verkaufes der sieben Teppiche an Hrn. P ausgegangen, wobei dazu angemerkt werden kann, dass auf dem Lieferschein eben diese Person als Empfänger der Ware durchgestrichen wurde, und im Datum das Jahr „200“ ausgewiesen ist, welches jedenfalls keinen Hinweis darüber liefert, ob die „Lieferung“ im Jahre 2003 angenommen werden kann, wie die Betriebsprüfung annimmt, oder im Jahre 2004 erfolgt ist.

Durch die Vorlage der beiden Rechnungen hat die Bw. die im Verfahren von ihr dargestellten Verkaufs erst im Jahre 2004 erfolgreich darstellen können. Daraus ergibt sich, dass diese Vorgangsweise der Geschäftsabwicklung auch für die restlichen vier im Lieferschein für den August 200(3) als wahrscheinlich anzunehmen ist. Die beiden Rechnungen (Rechnung vom 10. 1. 2004 und Rechnung vom 17. 2. 2004) wurden im Berufungsverfahren (Berufung vom 17. 3. 2004) vorgelegt und der Betriebsprüfung zur Kenntnis gebracht.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 5. 4. 2004 hat es diese verabsäumt, Aussagen über die Darstellung der Bw. in der Berufung zu tätigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. März 2008