

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1010 Wien, A-Gasse, vom 11. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15. März 2005 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Kalendermonat Jänner 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine seit dem Jahr 1968 bestehende KG mit dem Geschäftsgegenstand Gastgewerbe. Als deren unbeschränkt haftender Gesellschafter ist X. im Firmenbuch eingetragen. Die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch wurde über den am 8. Februar 2008 eingelangten Antrag vollzogen.

Bei der in einer Kette von Radlagerlieferungen involvierten Bw. wurde im Zusammenhang mit Ermittlungshandlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen im Rahmen einer Kettenprüfung eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durchgeführt. Wie in der Niederschrift/Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. Februar 2005 festgehalten ist, wurden von der Betriebsprüfung (BP) drei von der Firma A-GmbH. ausgestellte Eingangsrechnungen über die Lieferung von jeweils 8.000 Stück Radlagern zum Preis von jeweils netto € 110.800,00 zuzüglich € 22.160,00 Umsatzsteuer beanstandet. Es handelt sich um die Rechnungen 004/04 vom 23. Jänner 2004, 005/04 vom 26. Jänner 2004 und 006/04 vom 27. Jänner 2004. Als Lieferdatum ist auf den Rechnungen jeweils das Datum der Rechnungsausstellung

angegeben. Die den betreffenden Eingangsrechnungen zugrunde liegenden Radlagergeschäfte wurden von der BP als Scheingeschäfte beurteilt. Der Vorsteuerabzug in Höhe von insgesamt € 66.480,00 wurde versagt.

Der Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Jänner 2004 vom 15. März 2005 wurde vom Finanzamt unter Zugrundelegung dieser BP-Feststellung erlassen.

Die Bw. erhob mit Anbringen vom 11. April 2005 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat Jänner 2004 Berufung und brachte folgendes vor: Den Ausführungen der BP sei nicht zu entnehmen, aus welchem Grund diese Geschäfte als Scheingeschäfte angesehen worden seien. Hierzu werde mitgeteilt, dass die Radlager in der Lagerhalle der Transportfirma sowohl vom Finanzamt Kitzbühel als auch vom Finanzamt Wien vor Zeugen besichtigt worden seien. Weiters sei die Übernahme der gelieferten Ware (Radlager) vom österreichischen Handelsattaché in Moskau bestätigt worden. Eine entsprechende Empfangsbestätigung befindet sich in den von der Prüfungsabteilung Strafsachen beschlagnahmten Unterlagen. Die Rechnungen seien von der Bw. an die Firma A-GmbH. vollständig bezahlt worden. Die dazugehörenden Zahlungsbelege seien vom Prüfungsorgan eingesehen und kopiert worden. Auch der ausländische Geschäftspartner sei seinen Zahlungsverpflichtungen nachgekommen. Dieser Sachverhalt sei von der Finanzverwaltung vollständig überprüft worden. Es sei der Bw. unerklärlich, dass ein völlig korrektes und ordnungsgemäß abgewickeltes Geschäft ohne entsprechenden Anhaltspunkt als Scheingeschäft angesehen werde.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Wie in einem Beiblatt zum Vorlagebericht ausgeführt wurde, hält das Finanzamt die von der BP getroffene Annahme, es würden Scheingeschäfte vorliegen, nicht aufrecht. Es wird nunmehr unter Verweis auf die Ergebnisse der Ermittlungen der Prüfungsabteilung Strafsachen beim Finanzamt Innsbruck davon ausgegangen, dass der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren sei, da zwar tatsächlich Warenlieferungen durchgeführt worden seien, die Lieferungen jedoch zu überhöhtem Preis und mit unrichtiger Bezeichnung auf den Rechnungen erfolgt seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgestellt, dass die Bw. trotz der im Jahr 2008 vollzogenen Löschung im Firmenbuch ihre Stellung als Partei des Berufungsverfahrens nicht verloren hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet die bloße Löschung und Auflösung einer Kommanditgesellschaft noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb die Kommanditgesellschaft, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a. zum Abgabengläubiger erfolgt ist, auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Partefähigkeit beibehält (vgl. zB VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059 bis 0061; 29.3.2006, 2001/14/0091).

Die Bw. wendet sich gegen die Versagung des Vorsteuerabzuges in Höhe von insgesamt € 66.480,00 aus drei von der Firma A-GmbH. ausgestellten Eingangsrechnungen.

Da die Begründung für die Versagung des Vorsteuerabzuges laut Niederschrift/Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. Februar 2005, nämlich das Vorliegen von Scheingeschäften, von der bescheiderlassenden Behörde nicht aufrecht erhalten wurde, erübrigts sich eine Befassung mit dieser Thematik.

Insoweit von der Bw. Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren angesprochen wurden, wird darauf hingewiesen, dass solche Mängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (vgl. VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Entsprechend diesem Prinzip wird die erforderliche Auseinandersetzung mit dem der Versagung des Vorsteuerabzuges zugrunde liegenden Sachverhalt im Rahmen der rechtlichen Würdigung in dieser Berufungsentscheidung von der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgenommen.

Die von der bescheiderlassenden Behörde nunmehr vertretene Ansicht, dass von der A-GmbH. Waren an die Bw. geliefert wurden, dies jedoch zu einem überhöhten Preis und mit unrichtiger Bezeichnung auf den Rechnungen geschehen sei, stützt sich auf die von der Prüfungsabteilung Strafsachen Innsbruck mit Schreiben vom 26. Juli 2005 unter Anchluss der entsprechenden Unterlagen mitgeteilten Ermittlungsergebnisse.

Die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes hat unter Zugrundelegung der im Folgenden dargestellten Rechtslage zu erfolgen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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 Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen folgende 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;
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;
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.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum,
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird,
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 anzusehen und es fehlt somit eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

Einer Rechnung muss die Funktion einer Abrechnung über eine Lieferung oder sonstige Leistung zukommen, es muss der Leistende dem Leistungsempfänger unter Angabe des wesentlichen Inhalts der Leistung deren Preis in Rechnung stellen und so die Zahlung anfordern. Von der Rechnung des Verkäufers kann nur bei einer Urkunde gesprochen werden, die seinem rechtsgeschäftlichen Willen entspricht (vgl. VwGH 5.9.1985, 84/16/0094: 11.06.1987, 87/16/0023).

Es gehört zu den durch § 12 Abs. 1 UStG 1994 normierten Voraussetzungen für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug, dass eine Rechnung vorliegt, in der die tatsächlich gelieferten Gegenstände ausgewiesen sind. Dabei normiert das Gesetz die entsprechende

Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Umsatzsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen. Liegt eine Diskrepanz zwischen tatsächlich gelieferter Ware und in der Rechnung enthaltener Bezeichnung der Ware vor, ist der Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. VwGH 22. Juni 2001, 98/13/0043; 30.03.2006, 2003/15/0015).

Die Voraussetzung für den Vorsteueranspruch, nämlich die Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware, ist dann nicht erfüllt, wenn die in der Rechnung gewählte Bezeichnung des Liefergegenstandes eine solche Vorstellung vom Liefergegenstand hervorruft, die mit dem tatsächlich gelieferten Gegenstand nicht in Einklang zu bringen ist. Es kommt entscheidend darauf an, von welcher Art die tatsächlich gelieferten Gegenstände sind (vgl. VwGH 28.5.1998, 96/15/0220; 09.09.2004, 99/15/0250).

Erfüllen Rechnungen die im UStG geforderten Voraussetzungen für die Anerkennung der Vorsteuern nicht, so handelt die Behörde nicht rechtswidrig, wenn sie den darin ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträgen die Anerkennung als Vorsteuern versagt (Hinweis E 30.10.1996, 96/13/0117). Dies ungeachtet der Frage, ob Lieferungen an den Abgabepflichtigen erbracht wurden und ob es sich bei den verrechneten um "handelsübliche" Preise handelt, weil eine allfällige Beantwortung dieser Fragen die als erwiesen angenommenen, zur mangelnden Identifizierbarkeit der gelieferten Waren führenden Rechnungsmängel nicht beseitigen kann (vgl. VwGH 11.12.1996, 96/13/0178).

Mit den vorliegenden drei Rechnungen (Rechnung 004/04 vom 23. Jänner 2004, Rechnung 005/04 vom 26. Jänner 2004, Rechnung 006/04 vom 27. Jänner 2004) wurden der Bw. von der A-GmbH. jeweils 8.000 Stück Radlager mit der Spezifikation 205A/6205 zum Stückpreis von € 13,85, somit zum Gesamtpreis pro Rechnung von jeweils netto € 110.800,00 zuzüglich € 22.160,00 Umsatzsteuer fakturiert. Als Lieferdatum ist auf den Rechnungen jeweils das Datum der Rechnungsausstellung angegeben.

Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen ist davon auszugehen, dass tatsächlich Lieferungen von Waren von der A-GmbH. an die Bw. durchgeführt wurden. Weiters ist davon auszugehen, dass Lieferungen von Waren von der Bw. an das russische Unternehmen H-GmbH. durchgeführt wurden.

Für die Beantwortung der Frage, ob die Versagung des Vorsteuerabzuges durch das Finanzamt zu Recht erfolgt ist, sind die von der Prüfungsabteilung Strafsachen erhobenen Fakten zugrunde zu legen.

Demnach wurden der Bw. mit den betreffenden drei Rechnungen jeweils 8.000 Stück Radlager zum Stückpreis von € 13,85 (= € 332.400,00 Gesamtwert) fakturiert, welche die A-

GmbH. von der niederländischen Firma B. erworben hatte. Es liegen aus den Niederlanden übermittelte Unterlagen vor, wonach 23.940 Stück Radlager mit der Bezeichnung 205A/6205 zum Stückpreis von € 0,43140 (= € 10.327,72 Gesamtwert) erworben und von der estnischen Firma C. verzollt wurden. Eine Fakturierung von der Firma B. an die A-GmbH. gab es offenbar nicht, zumindest liegen darüber keine Unterlagen vor. Lediglich der Transport von den Niederlanden zur Firma A-GmbH. ist mittels einer Frachtrechnung der Firma D. dokumentiert. Den Transport führte die Firma E. am 16. Februar 2004 von Kolham/NL nach Wien durch und lagerte die Radlager laut Übernahmebestätigung der Firma F. vom 17. Februar 2004 im Speditionslager ein. Die Radlager lagerten in weiterer Folge vom 18. Februar 2004 bis 11. März 2004 im Speditionslager der Firma D. (laut Bestätigung der Firma D.). Zum Export abgefertigt wurden die Radlager aber von der Fachspedition G. am 30. April 2004. Es konnte nicht aufgeklärt werden, wo sich die Radlager in der Zeit vom 11. März 2004 bis 30. April 2004 befanden. Die Verbringung der Radlager von der Spedition D. zur Spedition G. ist nicht durch Unterlagen dokumentiert. Aus den bei der A-GmbH. beschlagnahmten Unterlagen ist ersichtlich, dass diese Radlager aus der Ukraine stammen. Da dies aus dem Ursprungszeugnis (Certificate of Origin Nr. 442600) eindeutig und unmissverständlich hervorgeht, kann die von der A-GmbH. aufgestellten Behauptung, dass diese Radlager aus den USA stammen würden, nicht als glaubwürdig angesehen werden.

Die Lieferung dieser Radlager von der A-GmbH. zur Bw. soll laut den vorliegenden Rechnungen am 23. Jänner 2004, am 26. Jänner 2004 und am 27. Jänner 2004 stattgefunden haben, was unmöglich ist, da die Radlager nach den vorliegenden Unterlagen erst am 16. Februar 2004 aus den Niederlanden angeliefert wurden. Weiters ist bemerkenswert, dass die drei von der Bw. an die russische Firma H-GmbH. ausgestellten Rechnungen über jeweils 8.000 Stück Radlager (wobei es sich um die von der A-GmbH. erworbenen Radlager gehandelt haben sollte) zum Stückpreis von 14,27 als Rechnungsdatum den 19. Februar 2004 aufweisen. Am 19. Februar 2004 befanden sich die Radlager jedoch im Speditionslager der Firma D. und der Export fand laut den Exportpapieren erst am 30. April 2004 statt.

Zu den Geschäftsmodalitäten ist zu erwähnen, dass kein an die Bw. gerichtetes Anbot der A-GmbH. über Radlager vorliegt. Es liegt ein Anbot vom 21. November 2003 an die Y-GmbH. vor, laut welchem der Verkaufspreis für Radlager der Spezifikation 502A/6205 je Stück € 55,44 betrug. Der A-GmbH. dürfte allerdings bei der Bezeichnung der Spezifikation im an die Y-GmbH. gerichteten Anbot ein Schreibfehler (Zahlensturz) unterlaufen sein, weil die Spezifikation 502A/6205 keine übliche Produktbezeichnung ist daher nur Radlager mit der Produktbezeichnung 205A/6205 als Anbotsgegenstand gemeint sein konnten.

Die Verbindung der Bw. zur Y-GmbH. erklärt sich aus der Tatsache, dass der Komplementär der Bw. X. bei der Y-GmbH. die Funktion des Geschäftsführers ausübte. Dennoch erscheint es ungewöhnlich, dass die im Gastgewerbe wirtschaftlich tätige Bw. Aktivitäten im Handel mit Radlagern entfaltete.

Aus den vorliegenden Ermittlungsergebnissen geht klar hervor, dass hinsichtlich der betreffenden Rechnungen von einem Sachverhalt ausgegangen werden muss, der eine Reihe von Ungereimtheiten aufweist.

Da die Herkunft und die Art der von der A-GmbH. an die Bw. gelieferten Waren ungeklärt geblieben ist,ermangelt es an der Identifizierbarkeit der gelieferten Waren. Aufgrund der Widersprüche im zeitlichen Ablauf sowie der Diskrepanz von 60 Stück hinsichtlich der Menge (Erwerb von 23.940 Stück durch die A-GmbH. und Verkauf von 24.000 Stück an die Bw.) kann jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, dass es sich bei den von der A-GmbH. an die Bw. tatsächlich gelieferten Waren um jene Radlager handelte, die von der niederländischen Firma B. erworben wurden.

Da mit den betreffenden drei Rechnungen die von der Firma B. zum Stückpreis von € 0,43140 (= € 10.327,72 Gesamtwert) erworbenen Radlager an die Bw. zum Stückpreis von € 13,85 (= € 332.400,00 Gesamtwert) fakturiert wurden, ist zweifellos von einer Fakturierung minderwertiger billiger Ware zum überhöhten Preis auszugehen.

Das Vorbringen des Bw., dass "*die Radlager*" in der Lagerhalle der Transportfirma sowohl vom Finanzamt Kitzbühel als auch vom Finanzamt Wien vor Zeugen besichtigt worden seien, entspricht, falls damit die Identifizierung der mit den betreffenden Rechnungen fakturierten Waren behauptet werden sollte, nicht den Tatsachen.

Die gesamthafte Betrachtung der Sachverhaltselemente führt zur Überzeugung, dass die betreffenden Rechnungen nicht den in § 11 Abs. 1 UStG 1994 normierten Voraussetzungen entsprechen, da nicht vom Vorliegen der nach der oben dargestellten Rechtslage für den Vorsteuerabzug unabdingbaren Voraussetzung der Übereinstimmung zwischen der von der A-GmbH. an die Bw. gelieferten Waren und der in den drei Rechnungen der A-GmbH. ausgewiesenen Waren ausgegangen werden kann.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist Gutgläubigkeit seitens der Bw. auszuschließen. Vielmehr weisen die ermittelten Fakten auf eine im Einvernehmen praktizierte systematische Vorgehensweise zur Erlangung hoher Vorsteuerbeträge hin, nämlich den Bezug von Waren minderer Qualität aus Drittländern zu billigen Preisen durch die A-GmbH., die Fakturierung dieser Waren zu überhöhten Preisen an die Bw. und die Weiterveräußerung dieser Waren an das in einem Drittland (Russland) ansässige Unternehmen H-GmbH.

Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt, dass die Versagung des Vorsteuerabzuges aus den von der A-GmbH. ausgestellten Eingangsrechnungen (Rechnung 004/04 vom 23. Jänner 2004, Rechnung 005/04 vom 26. Jänner 2004 und Rechnung 006/04 vom 27. Jänner 2004) in Höhe von jeweils € 22.160,00, somit insgesamt in Höhe von € 66.480,00, zu Recht erfolgte.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. April 2009