



UNABHÄNGIGER FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 18

GZ. RV/3337-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. Dezember 2008 gegen den Bescheid des FA vom 19. November 2008 betreffend Umsatzsteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Verwendete Abkürzungen:

BB

BB

AZ

AZ

WT

WT

CW

CW

x

x

Y

Y

Die Berufungswerberin (Bw.) bilanziert mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr vom 1. April 2006 bis 31. März 2007.

Die Bw. wurde in der Rechtsform einer GmbH mit Gesellschaftsvertrag vom 14. Mai 2003 gegründet. Mit Gerichtsbeschluss vom 16. September 2008 wurde über das Vermögen der

Bw. der Konkurs eröffnet und ein Masseverwalter bestellt. Mit Gerichtsbeschluss vom 24. September 2009 wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet.

a) Niederschrift

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO betreffend Umsatzsteuer 1/2005 bis 9/2005, 10/2005 bis 2/2006, 4 bis 11/2006 vom 7. März 2007 (Dauerbelege Seite 2ff) ist zu T z 5 "Einkäufe vom Lieferanten BB (BB)" zu entnehmen:

Da die Ware nie nach Österreich gekommen sei, sei der Umsatz in Österreich nicht steuerbar und daher der Vorsteuerabzug nicht zulässig. Diese Feststellung sei bei einer Prüfung bei Herrn BB von einem anderen genannten Finanzamt in Oberösterreich getroffen und die entsprechende Textziffer aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung dem steuerlichen Vertreter per E-Mail am 26. Februar 2007 um 9:33 Uhr übermittelt worden. Das für die Bw. zuständige Finanzamt (FA) habe in einem Vorhalt unter Punkt 3 den steuerlichen Vertreter der Bw. ersucht, bekannt zu geben, wie die Lieferung von Herrn BB an die Bw. sowie die Weiterlieferung an den Kunden der Bw. erfolgt sei ("Hinweis auf entsprechende Aufwendungen"). Da in der per E-Mail am 5. Februar 2007 übermittelten Antwort des Vorhaltes auf diesen Punkt nicht eingegangen worden sei, habe der Prüfer des FAes mit der namentlich genannten Sachbearbeiterin des steuerlichen Vertreters telefoniert und die Auskunft erhalten, dass sie Rücksprache mit Herrn AZ (AZ) von der Bw. gehabt habe, der ihr erklärt habe, dass sich die Ware in einem Lager im Binnenmarkt befunden habe. Die Veräußerung der von Herrn BB gekauften Waren sei [von der Bw.] als innergemeinschaftliche Lieferungen in Österreich behandelt und in die zusammenfassenden Meldungen aufgenommen worden, was falsch sei. Das Unternehmen werde ersucht, die zusammenfassenden Meldungen selbst zu berichtigen.

b) Bescheid

Da die Bw. keine Umsatzsteuererklärung abgab, erließ das FA am 19. November 2008 den Umsatzsteuerbescheid 2007 unter Ermittlung der Bescheuerungsgrundlagen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO (Akt 2007 Seite 27ff). Zu diesem Bescheid erging der gemäß § 293 BAO berichtigte Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 24. November 2008 (AS 30).

	USt-Bescheid	
	v.	berichtigt
Umsatzsteuer 20% Normalsteuersatz	19.11.2008	24.11.2008
Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	€	€
Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	1.291.917,24	1.291.917,24
Summe Erwerbsteuer	1.461,07	1.461,07
	114,46	114,46
	177.294,95	177.294,95

Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachfolgende Vorsteuern)	0,00	-1.101.795,33
Einfuhrumsatzsteuer		-21.372,12
Vorsteuern betreffend die geschuldete, auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 Z 2 lit. b)	-183.039,45	-183.039,45
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-177.294,95	-177.294,95
Vorsteuern betreffend die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5		-1.461,07
Steuern gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	-114,46	-114,46
Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16	190,23	190,23
Berichtigung des Steuerbetrages gemäß § 16 und/oder sonstige Berichtigungen	-190,23	-190,23
Zahllast (positiver Betrag) / Gutschrift (negativer Betrag)	1.110.338,86	-14.289,66

c) Berufung

In der Berufung vom 19. Dezember 2008 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 (AS 32f) wurde vorgebracht, es seien Vorsteuerbeträge, die gutgläubig in Abzug gebracht worden seien, nicht berücksichtigt worden. Es würden sämtliche Unterlagen vom Masseverwalter angefordert und es werde um Nachfrist zur Vorlage einer Berufungsbegründung ersucht.

Nach mehrmaliger Fristerstreckung und einem Mängelbehebungsauftrag des FAes führte die Bw. schließlich im Schreiben vom 27. April 2009 (AS 79ff) aus, der Umsatzsteuerbescheid 2007 werde angefochten, da die Finanzbehörde zustehende Vorsteuerbeträge im Bescheid nicht berücksichtigt habe. Daher sei der Bescheid rechtswidrig auf Grund des Inhaltes.

Es werde der Antrag gestellt, die vom FA nicht berücksichtigten Vorsteuerbeträge in Höhe von **€ 775.448,49** anzuerkennen und den Umsatzsteuerbescheid 2007 entsprechend zu berichten. In der Beilage befindet sich eine berichtigte Umsatzsteuererklärung 2007.

Dem FA sei der zu Grunde liegende Sachverhalt durch diverse Anträge und Eingaben (Nachsichtsansuchen, Anträge auf Zahlungserleichterung, "etc.") hinlänglich bekannt. In dieser Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid gehe es darum, dass durch die Nichtanerkennung von Vorsteuern, die der österreichische Geschäftspartner und Unternehmer BB (mit Adressangabe in Oberösterreich) mit Rechnungen, die allen Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes entsprochen hätten, in Rechnung gestellt habe, der Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer in der Unternehmenskette zuwider gehandelt worden sei. Erschwerend komme dazu, dass der Finanzbehörde alle Bezug habenden Rechnungen bei Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen (Juni bis Oktober 2006) zur Kontrolle vorgelegt worden seien, was nachweislich per Telefax bzw. auch durch Akteneinsicht beim FA am 22. August "2008" [vermutlich gemeint: 2006] bestätigt worden sei und daraufhin das Umsatzsteuerguthaben am Steuerkonto verbucht und auch an die Bw. zurückbezahlt wurde. Erst ein halbes Jahr später im Februar 2007 habe die Betriebsprüfung [unter Angabe des Namens des Prüfers], ausgelöst

durch eine internationale Kontrollmitteilung, die in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge wieder aberkannt.

Zum Thema Gutglaubensschutz und Vorsteuerabzug werde auf "die zahlreichen Fachkommentarmeinungen (z.B. SWK 15. August 2008, Prof. Dr. Taucher)" verwiesen. Als eindeutige Aussage daraus ergebe sich, dass alle Unternehmer, die alle Vorsorge- und Vorsichtsmaßnahmen im Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gesetzt hätten, die der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entsprechen würden, um sicherzustellen, dass der Leistungseingang nicht in eine betrügerische Lieferkette eingebettet sei, auf die Rechtmäßigkeit des Vorsteuerabzuges vertrauen könnten. Dieser Gutglaubensschutz sei im Übrigen vom EuGH in mehreren aktuellen Erkenntnissen bestätigt worden.

Im Fall der Bw. seien eine Reihe von Maßnahmen getroffen worden, um die Rechtmäßigkeit der Umsätze/Vorsteuerabzug zu prüfen, insbesondere seien alle Eingangsrechnungen von Herrn BB im Zeitraum Juni bis Oktober 2006 dem FA zur Prüfung übermittelt worden, ebenso sei eine Umsatzsteuereinzahlungsbestätigung von Herrn BB angefordert worden. Ein Mehr an Sorgfaltspflicht sei dem Unternehmer wohl nicht zuzumuten.

Es werde daher nochmals der Antrag gestellt, die Vorsteuerbeträge in Höhe von € 775.448,49 anzuerkennen.

Die im Schreiben genannte Umsatzsteuererklärung 2007 (AS 83ff) hat folgenden Inhalt:

	Erklärung Bw. €
Umsatzsteuer 20% Normalsteuersatz	1.290.158,08
Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	1.270,84
Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	114,46
Summe Erwerbsteuer	172.533,20
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachfolgende Vorsteuern)	-1.874.195,96
Einfuhrumsatzsteuer	-21.372,12
Vorsteuern betreffend die geschuldete, auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 Z 2 lit. b)	-183.039,45
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-172.533,19
Vorsteuern betreffend die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz sowie gemäß Art. 19 Abs. 1 Z 3 und Art. 25 Abs. 5	-1.270,84
Steuern gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	-114,46
Gutschrift	-788.449,44

d) BVE

Das FA wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1.Juli 2009 ab. Der Bescheidbegründung vom 26. Juni 2009 (AS 95f) ist zu entnehmen:

Wie aus der Tz 5 des Berichtes über die Außenprüfung vom 7. März 2007 betreffend Umsatzsteuer [siehe oben Punkt a] hervorgehe, habe das FA Vorsteuern aus Rechnungen vom

Lieferanten BB aus dem Zeitraum 6/2005 bis 10/2006 nicht anerkannt, da in Österreich keine Lieferung erfolgt sei. Die Feststellung, dass der Vorsteuerabzug nicht zustehe, da ein Vorgang einer Lieferung in Österreich nicht gegeben gewesen sei, sei von der Bw. bei den Umsatzsteuerfestsetzungen 6/2005 bis 10/2006 anerkannt worden.

In der Berufung werde ein Betrag von € 775.448,49 an zusätzlichen Vorsteuern aus Eingangsrechnungen vom Lieferanten BB beantragt. Dieser Betrag sei rechnerisch insoweit unrichtig, da € 387,51 Vorsteuerkürzungen aus formellen Gründen seinerzeit bei der Umsatzsteuersonderprüfung (Tz 4 und 6 des Berichtes) für das Wirtschaftsjahr 2007 vorgenommen worden seien. Die Vorsteuerkürzung aus den Eingangsrechnungen von Herrn BB habe im Wirtschaftsjahr 2007 **€ 775.060,96** betragen. Die Berufung werde damit begründet, dass die Bw. eine Reihe von Maßnahmen getroffen habe, um die Rechtmäßigkeit des Vorsteuerabzuges zu prüfen.

Dem FA liege eine Vereinbarung zwischen der Bw. und Herrn BB vor, aus der hervorgehe, dass die Rechnungen, in denen fälschlicherweise Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden sei, berichtigt würden und Herr BB die daraus entstehenden Steuerguthaben an die Bw. auszahlen werde. Diese Vereinbarung habe das FA im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung erhalten. Die Bw. habe die Feststellung des FAes, dass der Vorsteuerabzug nicht zustehe, bei der Umsatzsteuersonderprüfung akzeptiert und mit dem Lieferanten eine Vereinbarung über die Rückzahlung der fälschlicherweise in Rechnung gestellten Umsatzsteuer geschlossen. Dass der Lieferant die Vereinbarung nicht eingehalten habe, könne nicht dazu führen, dass nunmehr eine Forderung gegenüber dem FA bestehe.

Auch die Begründung der Berufung auf den Gutgläubensschutz, dass zum Zeitpunkt der Geschäftsabwicklung nicht klar gewesen sei, dass die Ware nicht in Österreich gewesen sei, gehe nach Ansicht des FAes ins Leere, da ein Käufer (im vorliegenden Fall die Bw.) wissen müsse, wo sich der Gegenstand im Zeitpunkt des Überganges der Verfügungsmacht befindet, und daher hätte der Leistungsempfänger die Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer nicht akzeptieren dürfen sondern diese an den Lieferanten mit der Bitte um Berichtigung retournieren müssen.

e) Vorlageantrag und weiteres Vorbringen

Im Vorlageantrag vom 30. Juli 2009 (AS 98f) brachte die Bw. vor, das FA sei nicht auf das Berufungsbegehren eingegangen. Beim Gutgläubensschutz beim Vorsteuerabzug gehe es um den Zeitraum der Verbuchung der Eingangsrechnungen von Juni 2006 bis Oktober 2006. Für diesen Zeitraum sei zu überprüfen, ob die Bw. alle Vorsorge- und Vorsichtsmaßnahmen zum Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gesetzt habe, um sicherzustellen, dass

der Leistungseingang nicht in eine betrügerische Lieferkette eingebettet sei. Es werde dabei auch auf die "detaillierten Ausführungen" in der Berufungsergänzung vom 27. April 2009 verweisen.

Völlig falsch liege das FA im letzten Absatz der Bescheidbegründung. Es sei nämlich der Geschäftsleitung der Bw. nicht bekannt, wo sich die Ware zum Zeitpunkt der Geschäftsabwicklung befunden habe. Beweis dafür sei die von der Betriebsprüfung protokollierte Zeugenaussage von Herrn AZ vom 15. Februar 2007, in der dieser angebe, nicht gewusst zu haben, wo sich die Ware befindet. Dazu sei zu bemerken, dass es im Geschäftsleben sehr oft vorkomme, dass der Käufer einer Ware nicht wisse, wo der Verkäufer seine Ware gelagert habe. Einzig der Verkäufer müsse beim Verkauf entscheiden, ob die Ware mit USt (Lagerung im Inland) oder ohne USt zu erfolgen habe. Die Anführung des Lagerortes einer Ware sei auch kein gesetzlich vorgeschriebenes Merkmal einer ordentlichen Rechnung iSd. Umsatzsteuergesetzes.

Die Bw. gab im Schriftsatz vom 27. April 2009 an, dass dem FA der zu Grunde liegende Sachverhalt durch "diverse Anträge und Eingaben (Nachsichtsansuchen, Anträge auf Zahlungs erleichterung, etc.) hinlänglich bekannt" gewesen sei:

Im Antrag auf Abschreibung (Nachsicht) gemäß § 236 Abs. 1 BAO vom 22. Februar 2008 (Einbringungsakt Seite 90ff) gab die Bw. unter Punkt 2 an, die Bw. sei durch strafrechtlich relevantes, betrügerisches Vorgehen des Herr BB geschädigt worden. Gegen BB seien bereits mehrere (Finanz)Strafverfahren in Wels und Graz geführt worden. BB habe sich das Vertrauen der Bw. dadurch erschlichen, dass er die Geschäftsbeziehung 2005 begonnen und zunächst völlig unverdächtig gewesen sei. Im [berufungsgegenständlichen] Zeitraum Juni bis Oktober 2006 habe die Bw. von BB "Fakturen im Wert von rd. € 6 Mio. zugekauft" und zur Gänze, einschließlich Umsatzsteuer, bezahlt. BB habe die Rechnungen einschließlich österreichischer Umsatzsteuer ausgestellt. Bis einschließlich Jänner 2006 habe BB der Bw. Rechnungen über Waren gelegt, die sich nach "Bezug habenden Papieren in Österreich befunden haben bzw. befunden haben sollen". Der nun berufungsgegenständliche Vorsteuerbetrag aus Rechnungen von BB aus dem Zeitraum Juni bis Oktober 2006 sei jedoch vom FA nicht anerkannt worden, weil nach den Erkenntnissen der Abgabenbehörde die fakturierten Waren zum Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht im Ausland gelagert gewesen seien. In den Rechnungen zu dem nun berufungsgegenständlichen Vorsteuerbetrag sei die Lageradresse der Ware auf den Rechnungen nicht angegeben gewesen und unter der Rubrik "Lieferadresse" seien, sofern diese Rubrik überhaupt angegeben gewesen sei, nie Adressen angegeben worden sondern immer nur Unternehmenskürzel ["etwa X (X) Freight, Y (Y) Warehouse BV"]. Es sei der Bw.

zunächst nicht auffällig geworden, dass hier Vorgänge vorliegen könnten, die in Österreich nicht umsatzsteuerbar seien.

Die Bw. habe in gutem Glauben den berufungsgegenständlichen Vorsteuerbetrag an BB zur Auszahlung gebracht. Nachträglich sei es der Bw. gelungen, einen Teil des Restguthabens des BB auf dessen Abgabenkonto auf das Finanzamtskonto der Bw. überrechnet zu erhalten.

Durch das dargestellte Verhalten von BB sei die Finanzbehörde nicht geschädigt worden, da die Finanzbehörde die durch BB als steuerpflichtig dargestellten Vorgänge nachträglich als nicht umsatzsteuerbar rückgebucht habe und somit keine Abgabenverbindlichkeit von BB gegenüber seinem Finanzamt bestehe. Nach dem Kenntnisstand der Bw. hätten niederländische Behörden den Betrugskoordinator des oberösterreichischen für BB zuständigen Finanzamtes spätestens im Herbst 2006 informiert, dass BB insbesondere im zweiten Halbjahr 2006 aus den Niederlanden erhebliche Mengen von Computerteilen innergemeinschaftlich erworben und diese umsatzsteuerpflichtig weiterverkauft habe. Für den oberösterreichischen Betrugskoordinator habe bereits damals der Verdacht eines Karussellbetruges bestanden. Die Berechtigung der Bw. zum Vorsteuerabzug sei von den Finanzbehörden laufend geprüft worden.

Die Bw. habe dem FA die nach damaliger Meinung der Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen des BB übermittelt und es sei der Vorsteuerabzug trotz "strafrechtlich und finanzstrafrechtlich getrübten Vorlebens" von BB und der internationalen Ermittlungen betreffend Karussellbetrug der Bw. der Vorsteuerabzug für jede Umsatzsteuervoranmeldung bis Oktober 2006 gewährt worden, obwohl BB die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge nicht abgeführt habe.

Die Steuerberatungskanzlei habe dem genannten Beamten des FAes mit FAX vom 28. August 2006 zwei Einzahlungsbelege zum Beweis dafür übermittelt, dass BB seinerseits die bei seinem Betriebsfinanzamt [in Oberösterreich] die bei ihm anfallende Umsatzsteuer für Juni 2006 von € 163.645,60 zur Einzahlung gebracht habe. Laut einem Schreiben des Rechtsvertreters von BB an die Finanzprokuratur habe BB tatsächlich jedoch nur € 63.645,60 für Umsatzsteuer Juni 2006 bezahlt. Es sei Standard bei Prüfung der Vorsteuerberechtigung eines Unternehmens, auch das Abgabenkonto des Rechnungsausstellers einzusehen. Nach Ansicht der Bw. seien die Abgabenbehörde zu dieser Vorgangsweise auch verpflichtet und hätte das FA in Hinblick auf die Nichtzahlung der Umsatzsteuer durch BB und die Karussellbetrugsermittlungen den Vorsteuerabzug der Bw. "zumindest nicht sofort gewährt oder in sonst irgend einer geeigneten Weise vor dem Betrugsverdächtigen [...] gewarnt", so wäre der Bw. über den berufungsgegenständlichen Vorsteuerbetrag abzüglich einer Teilzahlung des BB kein Schaden entstanden.

In der dem FA vorgelegten Strafanzeige gegen BB vom 3. September 2007 (Einbringungsakt Seite 98ff) gab die Bw. an, BB habe nach Nichteinhaltung einer Lieferzusage der Bw. angeboten, in Form von Tradinggeschäften Waren, die "sich nicht in seinem Besitz, aber in seiner (angeblichen) Verfügungsbefugnis befinden" an die Bw. weiterzuverkaufen, die ihrerseits die Waren mit einem geringen Aufschlag an internationale Abnehmer weiterveräußern sollte. BB selbst habe Umsatzsteuerbeträge in Höhe von rd. € 1,5 Mio. vereinnahmt und nur einen Bruchteil von rd. € 400.000,00 an das für ihn zuständige Finanzamt bezahlt. Der Restbetrag von € 1,1 Mio. sei von BB nicht abgeführt sondern verbracht worden.

Tradinggeschäfte der Bw. mit BB und die Weiterverkäufe der Waren an Abnehmer seien durch einen Freelancer (freier Mitarbeiter im EDV-Bereich), nämlich Herrn CW (CW) [unter Angabe der vollständigen Adresse in Oberösterreich] erfolgt, der angegeben habe, die jeweiligen Kunden über Internet Trading Plattformen akquiriert zu haben. Seitens der Bw. bestehe nun allerdings der dringende Verdacht, dass es sich bei CW um einen möglichen Komplizen von BB handle, der nur eingeschleust worden sei, um diese Tradinggeschäfte zur Schädigung der Bw. abzuwickeln. Nach dem Informationsstand der Bw. würden sich BB und CW gut kennen, CW dürfte ein Mitarbeiter oder Lehrling im Unternehmen einer namentlich genannten GmbH in Oberösterreich gewesen sein, wo BB zeichnungsberechtigter Angestellter gewesen sei.

Die Bw. sei am 28. August 2006 durch BB mittels zweier Telebanking-Überweisungsbestätigungen darüber getäuscht worden, dass er den vollen Umsatzsteuerbetrag an das für ihn zuständige Finanzamt bezahlt habe. Auf Grund dieser Täuschung habe die Bw. weiterhin Rechnungen von BB mit Umsatzsteuerausweis entgegengenommen und brutto an diesen bezahlt. Der Bw. und einem weiteren Unternehmen sei es gelungen ein Restguthaben von BB auf dessen Finanzamtskonto je zur Hälfte auf das eigene Konto beim FA überrechnet zu bekommen.

Am 2. März 2007 hätten die Bw. und BB eine so genannte Solutionsvereinbarung unterfertigt, in welcher BB bestätigt habe, dass die fälschlicherweise in Rechnung gestellte Umsatzsteuer der Bw. an ihn bezahlt worden sei. BB habe verbindlich erklärt, die falsche Rechnung an die Bw. zu berichtigen und das Steuerguthaben auf die Bw. überrechnen zu lassen. BB habe die Bw. noch im damaligen Zeitpunkt darüber getäuscht, dass sich ein Steuerguthaben auf seinem Abgabenkonto gar nicht ergeben könne, weil er selbst diese Beträge zumindest überwiegend nicht abgeführt habe.

In der Berufung vom 2. Juli 2008 (Einbringungsakt Seite 182ff) gegen den abweislichen Bescheid auf Nachsicht gab die Bw. an, es sei ihr nicht ersichtlich gewesen, dass die Waren aus den Rechnungen des BB vom Juni bis Oktober 2006 im Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht im Ausland gelagert gewesen seien, zumal das Unternehmen von BB im

Inland gelegen und die Lageradresse der Waren auf den Rechnungen nicht angegeben gewesen sei.

Mit FAX vom 23. November 2009 teilte der UFS dem Masseverwalter mit, dass der Vorsteuerbetrag aus den Eingangsrechnungen von BB tatsächlich **€ 775.060,96** ausmacht und sich der Restbetrag zur Differenz Bescheid und Erklärung laut Berufung von € 2.660,35 aus Umbuchungen aus anderen in der Berufung nicht angefochtenen und nicht aus Rechnungen von BB stammenden Vorsteuerbeträgen zusammensetzt.

	€
Vorsteuer (ohne EUSt etc.) laut Bescheid FA	1.101.795,33
Vorsteuern berufungsgegenständlich aus Eingangsrechnungen von BB	775.060,96
andere, nicht berufungsgegenständliche Vorsteuern laut Umbuchungen	-2.660,35
Vorsteuer (ohne EUSt etc.) laut Erklärung in der Berufung	1.874.195,94

Mit Schreiben vom 17./18. Dezember 2009 zog der Masseverwalter den Antrag auf Senatszuständigkeit und Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Berufungsgegenständlich sind Vorsteuern von gesamt € 775.060,96 aus Eingangsrechnungen von BB aus dem Zeitraum Juni bis Oktober 2006. Auf Grund des abweichenden Wirtschaftsjahres der Bw. zum 31. März fällt dieser Vorsteuerbetrag in die Umsatzsteuerveranlagung des Jahres 2007.

Herr AZ und Herr Ing. WT (WT) sind Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw.

Die im Vorlageantrag genannte niederschriftliche Aussage von Herrn AZ vom 5. Februar 2007 (Arbeitsbogen Seite 416) betreffend Geschäftsverbindung mit BB hat folgenden Inhalt (Fettdruck durch UFS):

"Die Verbindung kam durch Herrn [Ing. WT] (geschäftsführender Gesellschafter der [Bw.]) zustande, der Herrn [BB] persönlich kannte. Herr [BB] hatte Verbindungen zu Verkäufern[,] die Ware anboten, die für die [Bw.] von Interesse waren. Die Kunden für diese suchte und ermittelte Herr [CW] (selbständiger Unternehmer) im Auftrag der [Bw.].

Wo sich die Ware zum Verkaufszeitpunkt befand, war der [Bw.] nicht bekannt.

Es liegen Informationen vor, dass der steuerliche Vertreter von Herrn [BB] versucht, die tatsächliche Warenbewegung von Herrn [BB] an die [Bw.] aufzuklären. Die [Bw.] ist davon ausgegangen, dass die von [Herrn BB] in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von ihm auch bezahlt wurde. Herr [AZ] hat von Herrn [BB] einen Zahlungsbeleg betreffend dessen

Umsatzsteuerzahlung ein oder zweimal erhalten. Herr [AZ] erklärt, dass die Einkaufspreise bei Herrn [BB] den Tagespreisen entsprachen und die Spanne zwischen 1-3% betrug."

Die zwischen Bw. und Herrn BB (ohne Datumsangabe) geschlossene schriftliche Vereinbarung lautet (AB Seite 432, Fettdruck durch UFS):

*"Sowohl bei der Firma [BB] als auch bei der [Bw.] fanden intensive Umsatzsteuersonderprüfungen statt. Dabei hat die Finanzbehörde festgestellt, das diverse Rechnungen von der Firma [BB] an die [Bw.] fälschlicherweise – **obwohl keine Warenlieferung in Österreich stattgefunden hat** – mit österreichischer Umsatzsteuer fakturiert wurden. Die **fälschlicherweise in Rechnung gestellte Umsatzsteuer** wurde von der [Bw.] an die Firma [BB] bezahlt. Die Firma [BB] erklärt daher verbindlich, diese **falsche Rechnungen** an die [Bw.] zu berichtigen, beim Finanzamt schnellstmöglich einzureichen und das daraus entstehende Steuerguthaben an die [Bw.] auszuzahlen. Dies kann auch durch eine Überrechnung dieser Umsatzsteuer-Beträge vom Steuerkonto der Firma [BB] auf das Steuerkonto der [Bw., unter Angabe der Steuernummer] erfolgen."*

Diese Vereinbarung ist von der Bw. und Herrn BB unterfertigt und enthält zweimal (im Kopf des Schreibens und bei den Unterschriften) die vollständige Anschrift der Bw. und von Herrn BB. Auf diese Vereinbarung wurde in der Berufungsvorentscheidung des FAes ausdrücklich hingewiesen.

Das für BB zuständige Finanzamt in Oberösterreich stellte in Tz 4 der Niederschrift vom 16. Februar 2007 (AB Seite 276) über eine UVA-Prüfung bei BB fest, dass sich bei den in einer Anlage angeführten Ausgangsrechnungen des BB an die Bw. die Ware im Zeitpunkt der Lieferung ua. in Warenlagern der Firmen Y bzw. X Freight in Holland befanden. Der Ort der Lieferung war somit im Ausland, was zur Folge hat, dass die getätigten Umsätze in Österreich nicht steuerbar waren und somit der Ausweis der österreichischen Umsatzsteuer in den Rechnungen von BB zu unrecht erfolgt ist und auch dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerbetrag nicht zusteht.

Die Niederschrift des oberösterreichischen Finanzamtes wurde der steuerlichen Vertretung der Bw. vom FA mit E-Mail vom 26. Juli 2007 (AB Seite 280) zur Kenntnis gebracht. Bei dieser Gelegenheit wies das FA auch darauf hin, dass das oberösterreichische Finanzamt bei den Rechnungen von BB Nummer [SR] 502 vom 2. Juni 2006 über € 152.880,00 und Nummer [SR] 504 vom 14. Juni 2006 über € 268.800,00 feststellte, dass sich die Ware auf Grund vorliegender Speditionsrechnungen bei Lieferung in Österreich befand. Der Vorsteuerbetrag dieser beiden Rechnungen wurde vom FA nicht gestrichen und ist daher auch nicht berufungsgegenständlich.

Weiters stütze das FA in der Berufungsvorentscheidung seine Sachverhaltsannahme auf die Niederschrift mit der Bw. vom 7. März 2007, in der ebenfalls festgestellt wurde, dass sich die Ware nicht in Österreich befand.

Diesen Feststellungen trat die Bw. nicht entgegen:

Neben dem bereits dargelegten Vorbringen gab die Bw. auch in einer Berufung vom 11. April 2007 gegen eine Umsatzsteuerfestsetzung ua. betreffend den Monat Juni 2006 (Akt 2005 Seite 77f) an, dass bei der Bw. ab dem Jahr 2006 Eingangsrechnungen vom Lieferanten BB verbucht wurden, die teilweise mit österreichischer Mehrwertsteuer ausgestellt waren, obwohl sich die Ware nicht in Österreich befunden hat. Die Bw. selbst wies darauf hin, dass dadurch der Ort der Lieferung nicht in Österreich und somit der Umsatz auch nicht in Österreich steuerbar war.

Laut Beilage zur Niederschrift des FAes vom 7. März 2007 wurden die nicht anerkannten Vorsteuerbeträge aus Rechnungen von BB aus der Buchhaltung der Bw. entnommen (Dauerbelege Seite 8f):

	Juni 2006	€	€
09.06.2006	SR 503	22.500,00	
23.06.2006	SR 505	28.833,33	
28.06.2006	SR 506	28.073,33	
29.06.2006	SR 507	<u>14.498,13</u>	93.904,79
	Juli 2006		
05.07.2006	SR 508	17.418,24	
10.07.2006	SR 509	14.727,20	
12.07.2006	SR 510	13.500,00	
13.07.2006	SR 511	24.500,00	
13.07.2006	SR 512	15.833,33	
18.07.2006	SR 513	30.769,20	
18.07.2006	SR 514	12.337,92	
19.07.2006	SR 515	20.666,66	
21.07.2006	SR 516	23.500,00	
21.07.2006	SR 517	29.666,66	
25.07.2006	SR 518	52.166,66	
27.07.2006	SR 519	12.222,00	
28.07.2006	SR 520	<u>18.484,20</u>	285.792,07
	August 2006		
01.08.2006	SR 521	13.729,50	
01.08.2006	SR 522	30.870,00	
03.08.2006	SR 523	25.600,00	
03.08.2006	SR 524	12.713,40	
04.08.2006	SR 525	67.200,00	
04.08.2006	SR 526	37.875,60	
14.08.2006	SR 528	28.980,00	
17.08.2006	SR 529	35.280,00	
22.08.2006	SR 531	28.728,00	

07.08.2006	Gutschrift GS 903	-25.600,00
21.08.2006	Gutschrift GS 904	-7.245,00
31.08.2006	SK BB	<u>-0,10</u>
		248.131,40
	September 2006	
26.09.2006	SR 546	42.147,00
26.09.2006	SR 547	42.210,00
01.09.2006	Storno SR 503	-22.500,00
01.09.2006	Storno SR 506	-28.073,33
01.09.2006	Storno SR 505	-28.833,33
01.09.2006	richtig SR 503	25.080,00
01.09.2006	richtig SR 505	32.360,00
01.09.2006	richtig SR 506	<u>29.788,33</u>
		92.178,67
	Oktober 2006	
12.10.2006	SR 555	29.854,00
17.10.2006	SR 558	<u>25.200,00</u>
		55.054,00
		<u>775.060,93</u>

2. Rechtliche Beurteilung

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 Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 3 Abs. 7 UStG 1994 wird eine Lieferung dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

Wie bereits festgestellt, steht zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens außer Streit, dass zu den Rechnungen von BB des Zeitraumes Juni bis Oktober 2006 keine Warenlieferung in Österreich stattgefunden hat.

Mangels tatsächlicher Lieferung im Inland steht daher ein Vorsteuerabzug gemäß § 11 UStG 1994 nicht zu.

Die Bw. bezieht sich in der Berufung auf Gutglaubenschutz und die Rechtsprechung des EuGH.

Laut EuGH 6.7.2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, ist einem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug aus einer Lieferung zu verweigern, wenn auf Grund objektiver Umstände fest steht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war.

Der Begründung eines Vorsteuerabzuges mit "Gutglaubensschutz" ist entgegenzuhalten, dass nach dem eigenen Vorbringen der Bw. auf den Rechnungen von BB im Zeitraum Juni bis Oktober 2006 ein Ort der Lieferung entweder überhaupt nicht oder in nicht nachvollziehbarer Weise angegeben war, und daher keine Grundlage für einen "guten Glauben" der Bw. besteht.

So gab die Bw. im Nachsichtsansuchen an das FA vom 22. Februar 2008 an, dass ""die Lageradresse der Ware auf den Rechnungen nicht angegeben war und unter der Rubrik "Lieferadresse" - sofern eine solche überhaupt angegeben gewesen war - nie Adressen angegeben waren, sondern immer nur Unternehmenskürzel"" (Einbringungsakt Seite 94, zweiter Absatz des Schreibens).

Demgegenüber enthalten die Rechnungen von BB aus dem Zeitraum vor Juni 2006 sehr wohl Hinweise auf einen Ort der Lieferung in Österreich [vgl. Lieferadresse am Unternehmenssitz der Bw. in Österreich in den Rechnungen vom 7.6.2005, 22.7.2005, 15.9.2005, 15.1.2006 (AB Seite 129, 131, 135, USt-Akt Seite 9, oder bei einer Spedition in Kufstein in drei Rechnungen vom 30.9.2005, einer Rechnung vom 2.9.2005 und 30.8.2005 (AB Seite 132, 133, 134, 136, 137)].

In den berufungsgegenständlichen Rechnung von BB aus dem Zeitraum Juni bis Oktober 2006 fehlen entweder solche Angaben oder ist nur die Spedition X oder Y ohne Ortsangabe angeführt (siehe USt-Akt Seite 27ff, 45ff, 49ff, 63ff, AB Seite 392f). An Hand dieser Rechnungen konnte die Bw. mangels einer auf Österreich hinweisenden Ortsangabe keinen guten Glauben auf einen Lieferort im Inland entwickeln. Ein von der Bw. intendierter Gutglaubensschutz besteht daher nicht.

Als einzige berufungsgegenständliche Rechnung enthält die Nummer SR 505 vom 23. Juni 2006 mit Vorsteuer € 28.833,33 (USt-Akt Seite 54) den Vermerk "Lieferung frei Haus".

Da jedoch nach dem festgestellten Sachverhalt keine Lieferung in Österreich erfolgte, konnte die Bw. auch nicht auf eine – tatsächlich nicht stattgefundene – Lieferung bei ihr "frei Haus" vertrauen.

Die Bw. bringt weiters vor, das den angefochtenen Bescheid ausstellende FA habe die berufungsgegenständliche Vorsteuer im Zuge der Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahre 2006 anerkannt, auf dem Abgabenkonto der Bw. entsprechende Guthaben verbucht und an die Bw. ausbezahlt, obwohl auf Grund eines Auskunftsersuchens aus den Niederlanden beim Wohnsitzfinanzamt von BB in Oberösterreich Ermittlungen gegen diesen stattfanden.

Dazu ist festzustellen, dass das FA erst mit Telefonanruf vom 5. Dezember 2006 bzw. E-Mail vom 6. Dezember 2006 (AB Seite 188, 192) des im Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 Abs. 1 BAO vom 22. Februar 2008 (Einbringungsakt Seite 94) genannten Funktionärs ("Betrugskoordinator") aus Oberösterreich von Verdachtsmomenten gegen BB erfuhr.

Mangels tatsächlicher Lieferung im Inland steht ein Vorsteuerabzug nicht zu. Wenn überdies in den Rechnungen nicht einmal ein Lieferort in Österreich angegeben ist, kann auch kein Gutglaubensschutz auf den Vorsteuerabzug bestehen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Jänner 2010