

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke in der Beschwerdesache Beschwerde der G***** GmbH, *****Adresse*****, vertreten durch Erwin Redl, Steuerberater, 3843 Dobersberg, Karlsteiner Straße 18, vom 11. 1. 2010, beim Finanzamt eingelangt am 13. 1. 2010, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, 7400 Oberwart, Prinz Eugen-Straße 3, Steuernummer 38*****, vom 14. 12. 2009, zugestellt am 16. 12. 2009, betreffend (soweit verfahrensgegenständlich)

1. Umsatzsteuer 2005
2. Körperschaftsteuer 2005
3. Umsatzsteuer 2006
4. Körperschaftsteuer 2006
5. Umsatzsteuer 2007
6. Körperschaftsteuer 2007
7. Festsetzung von Umsatzsteuer 07-12/2007
8. Festsetzung von Umsatzsteuer 11-12/2008
9. Festsetzung von Umsatzsteuer 01/2009
10. Festsetzung von Umsatzsteuer 06/2009

beschlossen:

- I. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 278 Bundesabgabenordnung (BAO) unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde zurückverwiesen.
- II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) in Verbindung mit § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart legte mit Bericht vom 18. 1. 2012 die Berufung der Berufungswerberin (Bw) und nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf) G***** GmbH vom 13. 1. 2010 (datiert 11. 1. 2010) unter anderem betreffend

1. Umsatzsteuer 2005
2. Körperschaftsteuer 2005
3. Umsatzsteuer 2006
4. Körperschaftsteuer 2006
5. Umsatzsteuer 2007
6. Körperschaftsteuer 2007
7. Festsetzung von Umsatzsteuer 07-12/2007
8. Festsetzung von Umsatzsteuer 11-12/2008
9. Festsetzung von Umsatzsteuer 01/2009
10. Festsetzung von Umsatzsteuer 06/2009

dem Unabhängigen Finanzsenat als damals zuständiger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Den vorgelegten Aktenteilen lässt sich entnehmen:

Bei der Bw fand eine Außenprüfung unter anderem betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 statt, wobei der hierüber gemäß § 150 BAO erstattete Bericht vom 7. 12. 2009 unter anderem ausführt (die dort mehrfach angeführte Niederschrift wurde nicht vorgelegt):

Tz. 1 Niederschrift

*Am 20. 11.2009 wurde dem Steuerberater Edwin R***** als Zustellungsbevollmächtigtem die Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung bei der Firma G***** GesmbH zugestellt. Als Frist zur Unterfertigung und Retournierung wurde der 2.12.2009 vermerkt. Da sich der Geschäftsführer Karl Sch***** trotz mehrmaliger Aufforderung durch den Steuerberater bis dato nicht zur Niederschrift äußerte, wurde der Prüfungsbericht aufgrund der Niederschrift verfasst und die Wiederaufnahme gem. § 303 Abs.4 BAO der Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 aufgrund der Prüfungsfeststellungen durchgeführt.*

Tz. 2 Aufwand doppelt verbucht

Vorsteuerkürzung

Wie in der Niederschrift ausführlich beschrieben, sind u. a. Vorsteuerbeträge nicht abzugsfähig, da die beiden Belege doppelt verbucht wurden.

	<u>2007</u>
am 01.12.2006 doppelt verbucht	416,67
am 24.05.2007 doppelt verbucht	<u>761,88</u>
zu kürzende Vorsteuer lt. BP	1.178,55

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[060] Vorsteuern (ohne EUSt) - Aufwand doppelt verbucht	-1.178,55

Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen

Wie in der Niederschrift vom 20.11.2009 beschrieben, sind u. a. Vorsteuer- bzw. Erwerbsteuerbeträge nicht abzugsfähig, da Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind. Da es sich um Ausgaben handelt, die objektiv in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit eines Christbaumhandels stehen, ist eine betriebliche Veranlassung dieser Aufwendungen oder Ausgaben nicht gegeben.

	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
ig. Erwerb - nicht abzugsfähig	16.800,00		
nicht abzugsfähige Erwerbsteuer	1.680,00		
nicht abzugsfähige Vorsteuer		4.722,63	360,00
Steuerliche Auswirkungen			
<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)		-4.722,63	-360,00
[065] Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb	-1.680,00		
[070] Innergemeinschaftliche Erwerbe - nicht abzugsfähiger Aufwand	-16.800,00		
[073] 10% Ermäßigter Steuersatz	-16.800,00		

Tz. 4 Zu berichtigende Vorsteuer

In der Rechnung vom 14.02.2007 wird eine Vorsteuer von 12% ausgewiesen. Verbucht wurde der Beleg unter Abzug von 20% Vorsteuer.

Fortsetzung: Tz. 4 Zu berichtigende Vorsteuer

	<u>2007</u>
Vorsteuer lt. Buchung	816,67
Vorsteuer lt. BP	<u>525,00</u>
zu berichtigende Vorsteuer	291,67

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[060] Vorsteuern (ohne EUST)	-291,67

Tz. 5 Innergemeinschaftliche Lieferungen

Da im geprüften Unternehmen die Beförderungsnachweise über die innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht vorhanden sind, ist die Steuerfreiheit zu versagen und die innergemeinschaftlichen Lieferungen der Jahre 2005 bis 2009 (Prüfungs- und Umsatzsteuernachschauzeitraum) zu versteuern. U. a. Beträge weichen zahlenmäßig von der Niederschrift ab, da in der Niederschrift Rechenfehler enthalten sind, die im Bericht bereinigt wurden.

	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>	<u>2008</u>	<u>2009</u>
zu kürzende ig. Lieferung 10 %	389.854,00	484.119,30	340.734,00	505.625,00	943.224,00
zu kürzende ig. Lieferung 20 %		23.400,00	24.800,00	30.200,00	51.000,00
Summe zu kürzende ig. Lieferung	389.854,00	507.519,30	365.534,00	535.825,00	994.224,00
Umsatz netto 10 % lt. BP	354.412,73	440.108,45	309.758,18	459.659,09	857.476,36
Umsatz netto 20 % lt. BP		19.500,00	20.666,67	25.166,67	42.500,00
Gesamtumsatz netto lt. BP	354.412,73	459.608,45	330.424,85	484.825,76	899.976,36

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>			
[000] Steuerbarer Umsatz	-389.854,00	-507.519,30	-365.534,00
[000] Steuerbarer Umsatz - ig. Lieferung zu versteuern	354.412,73	459.608,45	330.424,85
[017] Innergemeinschaftliche Lieferungen	-389.854,00	-507.519,30	-365.534,00
[022] 20% Normalsteuersatz		19.500,00	20.666,67
[029] 10% Ermäßigter Steuersatz	354.412,73	440.108,45	309.758,18

Tz. 6 Zu aktivierende Wirtschaftsgüter

Bei u. a. Wirtschaftsgütern handelt es sich um solche, die nicht weiterveräußert wurden, bzw. ist aus den Unterlagen kein Veräußerungsvorgang ersichtlich. Da es sich nicht um geringwertige Wirtschaftsgüter handelt, waren die Anschaffungskosten zu aktivieren und je nach Alter (gebraucht) auf drei bzw. vier Jahre verteilt abzuschreiben. Die zu aktivierenden Anlagegüter wurden im Wirtschaftsjahr 2006/2007 angeschafft.

Fortsetzung: Tz. 6 Zu aktivierende Wirtschaftsgüter

<u>Wirtschaftsgut</u>	<u>Ansch. Datum</u>	<u>Ansch. Kosten</u>	<u>Nutzungsdauer</u>	<u>Afa</u>	<u>Zurechnung</u>
Traktor,	27.04.2007	3.125,00	3 Jahre	520,83	2.604,17
2 Netzmäschinen,	15.04.2007	6.900,00	4 Jahre	862,50	6.037,50
Traktor mit Frontlader, L.	11.10.2006	43.000,00	4 Jahre	10.750,00	32.250,00
Steyr Traktor 1100, F	22.11.2006	8.928,57	4 Jahre	2.232,14	6.696,43
Deutz Traktor, S	24.11.2006	2.083,33	3 Jahre	694,44	1.388,89
Zugmaschine Case CVX,	30.12.2006	75.000,00	4 Jahre	18.750,00	56.250,00
Traktor Ferguson, F	01.01.2007	3.000,00	3 Jahre	500,00	2.500,00
					107.726,99

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
<u>Körperschaftsteuer:</u>	
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	107.726,99
[777] Gesamtbetrag der Einkünfte	107.726,99

Tz 7 Anlagen

Bei u. a. Wirtschaftsgütern aus dem Anlageverzeichnis handelt es sich um solche, die objektiv in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit eines Christbaumhandels stehen. Diese Wirtschaftsgüter könnten ev. in der Christbaumzucht in Ungarn oder einem ev. dort befindlichen landwirtschaftlichen Betrieb verwendet werden. Die Afa war daher nicht anzuerkennen.

<u>Wirtschaftsgut</u>	<u>Afa 2005</u>	<u>Afa 2006</u>	<u>Afa 2007</u>
Bewässerungsanlage	721,09	721,09	721,09
Trocknungsanlage	3.000,00	3.000,00	3.000,00
Motorsense			179,17
3 Pflüge	726,70		
Unkrautspitze	136,26		
Pflanzmaschine	664,50	664,50	
Pflanzmaschine	363,35		
Einzelkornsämaschine	916,58	458,54	
Kübbiserntemaschine	1.375,00	1.375,00	1.375,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
<u>Körperschaftsteuer:</u>			
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust - Afa-Zurechnung	7.903,48	6.219,13	5.275,26
[777] Gesamtbetrag der Einkünfte	7.903,48	6.219,13	5.275,26

Tz. 8 Aufwand doppelt

Wie in Tz. 2 festgestellt, ist der doppelt verbuchte Aufwand nicht abzugsfähig.

	<u>2007</u>
doppelt verbucht	2.083,33
doppelt verbucht	<u>6.349,00</u>
nicht abzugsfähiger Aufwand	8.432,33

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2007</u> Euro
<u>Körperschaftsteuer:</u>	
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	8.432,33
[777] Gesamtbetrag der Einkünfte	8.432,33

Tz 9 Nichtabzugsfähiger Aufwand

Wie in Tz. 3 bereits festgehalten wurde, sind u. a. Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, da Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind. Da es sich um Ausgaben handelt, die objektiv in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit eines Christbaumhandels stehen, ist eine betriebliche Veranlassung dieser Aufwendungen oder Ausgaben nicht gegeben. Sie können ev. bei der Christbaumzucht in Ungarn oder einem ev. dort vorhandenen landwirtschaftlichen Betrieb geltend gemacht werden.

	<u>2005</u>	<u>2006</u>	<u>2007</u>
Kürbiskerne	16.800,00		
Sähmaschine		458,33	
Förderband		250,00	
Egge		83,33	
Kürbiskerne		12.728,57	
Kürbiskerne		6.557,14	
Kürbiskerne		18.750,00	
Rotklee			3.000,00
Summen	16.800,00	38.827,37	3.000,00

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
<u>Körperschaftsteuer:</u>			
[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust	16.800,00	38.827,37	3.000,00
[777] Gesamtbetrag der Einkünfte	16.800,00	38.827,37	3.000,00

Tz. 10 Vorsteuer als Aufwand

Lt. Feststellung in Tz. 4 ist die zu berichtigende Vorsteuer zu passivieren.

Vorsteuer passivieren

2007
291,67

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum

2007
Euro

Körperschaftsteuer:

[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust

-291,67

[777] Gesamtbetrag der Einkünfte

-291,67

...

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp.	581.101,94	543.876,12	472.069,82
Tz. 5 Intragemeinschaftliche Lieferungen	-389.854,00	-507.519,30	-365.534,00
Tz. 5 Intragemeinschaftliche Lieferungen - ig. Lieferung zu versteuern	354.412,73	459.608,45	330.424,85
Nach Bp.	545.660,67	495.965,27	436.960,67

[017] Intragemeinschaftliche Lieferungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp.	389.854,00	507.519,30	365.534,00
Tz. 5 Intragemeinschaftliche Lieferungen	-389.854,00	-507.519,30	-365.534,00
Nach Bp.	0,00	0,00	0,00

[022] 20% Normalsteuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp.	188,00	0,00
Tz. 5 Intragemeinschaftliche Lieferungen	19.500,00	20.666,67
Nach Bp.	19.688,00	20.666,67

[029] 10% Ermäßigter Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp.	181.171,27	36.168,82	106.535,82
Tz. 5 Intragemeinschaftliche Lieferungen	354.412,73	440.108,45	309.758,18
Nach Bp.	535.584,00	476.277,27	416.294,00

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp.	27.312,30	74.705,39
Tz. 2 Aufwand doppelt verbucht - Aufwand doppelt verbucht		-1.178,55
Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen	-4.722,63	-360,00
Tz. 4 Zu berichtigende Vorsteuer		-291,67
Nach Bp.	22.589,67	72.875,17

Fortsetzung: Umsatzsteuer

[065] Vorsteuern innergemeinschaftlicher Erwerb

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro
Vor Bp	40.857,43
Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen	-1.680,00
Nach Bp.	39.177,43

[070] Innergemeinschaftliche Erwerbe

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro
Vor Bp	240.812,13
Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen - nicht abzugsfähiger Aufwand	-16.800,00
Nach Bp.	224.012,13

[073] 10% Ermäßigter Steuersatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro
Vor Bp	73.050,00
Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen	-16.800,00
Nach Bp.	56.250,00

Körperschaftsteuer

[704] Bilanzgewinn/Bilanzverlust

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp	6.160,83	23.349,69	7.020,57
Tz. 6 Zu aktivierende Wirtschaftsgüter			107.726,99
Tz. 7 Anlagen - AfA-Zurechnung	7.903,48	6.219,13	5.275,26
Tz. 8 Aufwand doppelt			8.432,33
Tz. 9 Nicht abzugsfähiger Aufwand	16.800,00	38.827,37	3.000,00
Tz. 10 Vorsteuer als Aufwand			-291,67
Nach Bp.	30.864,31	68.396,19	131.163,48

[777] Gesamtbetrag der Einkünfte

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Vor Bp	6.160,83	23.349,69	7.020,57
Tz. 6 Zu aktivierende Wirtschaftsgüter			107.726,99
Tz. 7 Anlagen	7.903,48	6.219,13	5.275,26
Tz. 8 Aufwand doppelt			8.432,33
Tz. 9 Nicht abzugsfähiger Aufwand	16.800,00	38.827,37	3.000,00
Übertrag	30.864,31	68.396,19	131.455,15

Fortsetzung: Körperschaftsteuer

<u>Zeitraum</u>	<u>2005</u> Euro	<u>2006</u> Euro	<u>2007</u> Euro
Übertrag	30.864,31	68.396,19	131.455,15
Tz. 10 Vorsteuer als Aufwand			-291,67
Nach Bp.	30.864,31	68.396,19	131.163,48

Gegen mehrere im Anschluss an die Außenprüfung ergangene Bescheide - die verfahrensgegenständlichen sind eingangs angeführt - legte die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter am 11. 1. 2010, beim Finanzamt eingelangt am 13. 1. 2010, mangelhaft Berufung ein.

Die Berufung führt die angefochtenen Bescheide an, beantragt die Aussetzung der Einhebung, und führt weiters aus:

Für die Ausführung der Berufungsbegründungen wird um Verlängerung der Frist bis Ende März 2010

ersucht.

Sämtliche Belege und Beweise befinden sich zur Zeit noch beim Betriebsprüfungsfinanzamt. Das Finanzamt wird daher gebeten, diese Unterlagen an meine Kanzlei zu übermitteln.

Die beantragte Verlängerung ist deshalb notwendig, da die Gesellschaft sonst unter diesen Umständen weder Zeit noch ausreichend Möglichkeit hat, die Prüfungsfeststellungen nachzuvollziehen und entkräften zu können.

Es wird auf damit gerechnet, dass nahezu der gesamte Abgabenrückstand wegfallen wird, daher ist die vorläufige Abstandnahme von Einhebung der betreffenden Beträge gerechtfertigt.

Mit Eingabe vom 29. 3. 2010, beim Finanzamt eingelangt am 31. 3. 2010, wurde die Berufung folgendermaßen (soweit verfahrensgegenständlich) ergänzt (die angeführten Beilagen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat vom Finanzamt nicht vorgelegt):

Für die Ausführung der Berufungsbegründung wurde um Fristverlängerung bis Ende März ersucht und diese mit Bescheid vom 12.01.2010 gewährt. Innerhalb dieser Frist wird nun die (Berufungsbegründung nachgereicht wie folgt (die Reihenfolge der Ausführungen bezieht sich auf die Gliederung des Betriebsprüfungsberichtes vom 07.12.2009):

Zu Tz. 1 Niederschrift:

*Die Gesellschaft hatte vor Weihnachten 2009 einen Großauftrag der Firma B***** im Volumen von € 1,4 Millionen zu bewältigen. Der wirtschaftliche Druck war in dieser Zeit aufgrund drohender Pönalezahlungen enorm.*

Es handelt sich naturgemäß um ein Saisongeschäft, in nur kurzer Zeit wird der Großteil des Jahresumsatzes erzielt. Die Aufforderung zur Äußerung zur Niederschrift bis 02.12.2009 erging daher zur Unzeit. Ohne mit dem Geschäftsführer Rücksprache zu halten, der in diesen Wochen absolut nicht zu erreichen war, konnte auch ich als steuerlicher Vertreter keinerlei Stellungnahme abgeben, zumal sich sämtliche Belege beim Finanzamt Oberwart befanden.

Erst jetzt vor wenigen Tagen, nach Abklingen des Arbeitsdruckes, konnte sich der Geschäftsführer tatsächlich Zeit für eine gemeinsame Besprechung in meiner Kanzlei nehmen.

Zu Tz. 2 Aufwand doppelt verbucht

Die Doppelbuchungen der Buchhaltung betreffend einen Deutz Traktor (VSt € 416,67) und einen "Traktor, Anhänger und Block-Holz", richtigerweise "Traktoranhänger" (VSt € 761,88) wurden im Zuge der Bilanzierung entdeckt und richtiggestellt (s. Beilage A, Umbuchungsliste der Bilanz, Buchungen Nr. 38 und 39, und Beilage B, Konto 5300 WES Handelswaren) .

Zu Tz. 3 Nicht abzugsfähige Aufwendungen

Die Gesellschaft ist nach ihrem Gewerbeschein zum Handel mit Waren aller Art, daher auch zum Handel mit Landesprodukten und Landmaschinen usw. befugt. Der Erwerb und Wiederverkauf von den seitens des Finanzamtes angeführten Wirtschaftsgütern (Kürbiskerne, Sämaschine, Förderband, Egge und Rotklee) fällt daher in den wirtschaftlichen Tätigkeitsbereich der Firma.

Zu Tz. 4 Zu berichtigende Vorsteuer

Der Beleg KA 57 vom 14.02.2007 über Rundholzpflocke wurde leider tatsächlich statt mit 12% irrtümlich mit 20% Vorsteuer verbucht, sodass die Feststellungen der Betriebsprüfung in diesem Fall zutreffen.

Zu Tz. 5 Innergemeinschaftliche Lieferungen

Sämtliche Ausfuhrnachweise für die Lieferungen waren und sind in einen eigenen Ordner abgelegt. Die entsprechenden (u.a. CMR-) Belege konnten bereits im Zuge einer Umsatzsteuernachschau (Schlussbesprechung am 23.2.2007) vorgelegt werden und wurden seitens des Finanzamtes dem Grunde und der Form nach nicht beanstandet (s. Beilage C). Die seinerzeitigen Ausfuhrbelege werden größtenteils nun nochmals vorgelegt (siehe Beilagen 5 Ordnermappen D für die Jahre 2004/05 bis 2008/09). Die Versagung der Umsatzsteuerfreiheit ist daher nicht rechters.

Laut jüngster VwGH-Judikatur ist ein Buchnachweis entbehrlich, wenn die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zweifelsfrei feststehen. Dies ist im vorliegenden Fall jedenfalls gegeben. Auf jeden Fall ist laut VwGH eine spätere Nachweisführung längstens bis zur UFS-Entscheidung möglich.

*Bei den "zu kürzenden ig. Lieferungen 20 %" (2009 lt. BP-Bericht € 51.000,--, tatsächlich € 72.000,--, Rg. 01.01.2009 E***** Miete Traktor, vermutlich von "zu kürzenden ig. Lieferungen 10 %" abzuziehen) handelt es sich um sonstige Leistungen gemäß § 3a UStG 1994, die im Ausland erbracht wurden und daher in Österreich nicht umsatzsteuerbar sind (siehe Anlagen K).*

Zu Tz. 6 Zu aktivierende Wirtschaftsgüter

Sämtliche angeführten Wirtschaftsgüter wurden sehr wohl entweder aktiviert oder veräußert, und zwar:

*Traktor-(richtig:-"anhänger") Deutz (F*****), Ansch. Datum 27.04.2007, verkauft an T***** (s. Beilage E).*

2 Netzmaschinen (M*****), 15.04.2007, verkauft an T***** (Beilage E) und Karl Sch***** (Beilage F).

Traktor Landini (S*****), 11.10.2006, ist in der Inventur zum 30.06.2007 und mit 1. 7.2007 aktiviert im Anlageverzeichnis.

Traktor Steyr 1100, (Re*****), 22.11.2006, verkauft an Karl Sch***** (Beilage F).

Traktor Deutz (Sc*****), 24.11.2006, verkauft an Karl Sch***** (Beilage F).

Zugmaschine Case CVX (Gr*****), 30.12.2006, verkauft an T***** (Beilage E).

Traktor Ferguson (Ru*****), 01.01.2007, verkauft an T***** (Beilage E).

Die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Änderungen sind daher nicht gerechtfertigt.

Zu Tz. 7 Anlagen

Die angeführten Wirtschaftsgüter (Bewässerungsanlage, Trocknungsmaschine, Motorsense, Pflüge, Spritze, Pflanzmaschinen, Sämaschine, Kürbiserntemaschine) wurden nach Ungarn verbracht und werden im ungarischen Produktionsbetrieb verwendet. (Eine landwirtschaftliche Produktion gibt es derzeit ausschließlich in Ungarn.) Die G***** GesmbH erzielt seit Nutzung dieser Geräte in Ungarn auch Mieteinnahmen. Die Nichtanerkennung der AfA ist daher nicht zulässig.

Zu Tz. 8 Aufwand doppelt

Der Irrtum wurde im Zuge der Bilanzierung berichtigt (Beilage A), eine Zurechnung ist nicht gerechtfertigt.

Zu Tz. 9 Nicht abzugsfähiger Aufwand

Die geprüfte Gesellschaft ist zum Handel mit Waren aller Art befugt. Die angeführten Waren wurden wieder verkauft, hier zunächst die wesentlichen Positionen:

Kürbiskerne, Einkauf verbucht 30.06.05, € 16.800,--(Beilage G): Da die Ware einer Anzahlungsrechnung vom 31.12.2004 (Beilage G1) von der G***** nicht geliefert wurde, hat Ö***** an die G***** eine Rechnung über Kürbiskerne geschrieben, und diese wurde bar bezahlt. Richtigerweise hätte die G***** die Anzahlungsrechnung stornieren müssen. Warum Menge und Preis der Anzahlungsrechnung nicht mit der Rechnung von Ö***** übereinstimmen, kann der Geschäftsführer heute nicht mehr erklären. Fest steht jedoch, dass es weder von noch nach Ungarn Warenbewegungen gegeben hat.

Kürbiskerne (3 Positionen im Gesamtwert von € 38.035,71) sind zum 30.06.2006 in der Inventur und wurden am 29.09.2006 an die Fa. Si***** verkauft (Beilagen H).

Rotklee, Einkauf 01.04.2007, verkauft am 20.07.2007 an T***** (Beilagen E).

Auch die übrigen kleineren Wirtschaftsgüter (Sämaschine € 458,33, Förderband € 250,-- und Egge € 83,33) sind laut Geschäftsführer in Ausgangsrechnungen erfasst und befinden sich in Ungarn. Gegebenenfalls kann dies mit Fotos nachgewiesen werden.

Sollten vom Finanzamt nicht die Aufwendungen für den Erwerb dieser Wirtschaftsgüter anerkannt werden, dann dürfen auch die hierfür erzielten Erlöse nicht zum Tragen kommen.

Zu Tz. 10 Vorsteuer als Aufwand

Diese Feststellung wird unsererseits anerkannt.

Weiterer Antrag

*Weiters wird um nachträgliche Gewährung der Umsatzsteuerfreiheit hinsichtlich der Rechnung an Fa. Josef Tr****/DE vom 31.12.2004 im Betrag von € 8.400,-- ersucht. Die Rechnung wurde- obwohl die Lieferung an einen deutschen Unternehmer stattgefunden hat zunächst in Ermangelung einer mittlerweile bekannt gewordenen UID-Nummer mit 10 % versteuert und mit dem Nettobetrag von € 7.636,36 auf das Konto 4010 "Erlöse 10 % USt" gebucht (Beilage J). Wir ersuchen deswegen um dahingehende Berichtigung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage.*

Weiterer Antrag

*Ebenso wird schließlich um eine Berichtigung hinsichtlich der Rechnung N***** vom 27.12.2005 (Beilage L) im Betrag von € 14.500,-- gebeten. Diese wurde, obwohl es sich ebenfalls um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Ausfuhrlieferung handelt, irrtümlich auf 10%ige Erlöse gebucht und mit 10 % umsatzversteuert. Wir bitten daher um Berichtigung der Bemessungsgrundlage.*

Die Prüferin gab hierzu am 13. 7. 2011 eine Stellungnahme ab, deren Vorhalt an die Bw aus den vorgelegten Aktenteilen nicht ersichtlich ist:

Rechtfertigung des Stb. zu Tz. 1:

*Es war schon klar, dass Ende November Hochsaison im Christbaumgeschäft ist, doch Herr Sch***** hatte auch im September 2009 keine Zeit zur Beantwortung der Frageliste (siehe Arbeitsbogen) und auch im Mai 2009 keine Zeit für den Prüfungsbeginn - der Prüfungsbeginn fand dann erst im Juli 2009 statt.*

*Wäre Herr Sch***** irgendwann zu irgendeiner Besprechung gekommen, hätte man einige Punkte vorab klären können und müsste diese jetzt nicht im Wege der Berufung erledigen.*

Zu Tz. 2 und Tz. 8:

Aufgrund der vorgelegten Umbuchungsliste wird in diesem Punkt vollinhaltlich stattgegeben.

Zu Tz. 3 und Tz. 9:

*Anzumerken ist, dass lt. Abfrage im zentralen Gewerberegister die Fa. G***** seit 29.11.2006 keine Gewerbeberechtigung mehr besitzt.*

Die Firma ist jedoch weiterhin im Firmenbuch eingetragen.

Da der Verkauf dieser Waren (lt. Beilage) nachgewiesen wurde, ist in diesem Punkt ebenfalls stattzugeben.

Zu Tz. 4:

Die Feststellung der BP wurde vom Pflichtigen anerkannt.

Zu Tz. 5:

CLO-Anfragen wurden gestellt. Die Rückmeldungen sind jeweils im Anschluss an die Anfrage abgelegt (siehe Ordner "Berufung"). Eine Anfrage - Dänemark betreffend - wurde bis dato nicht beantwortet.

Die in der Berufung erwähnten Ausfuhrnachweise wurden im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt. Auf den im Zuge der Berufung vorgelegten Bestätigungen über die Beförderungen ist das Rechnungsdatum oder die Rechnungsnummer vermerkt. Die Rechnung wurde aber meist später ausgestellt - siehe beiliegende Liste im Ordner "Berufung" unter "CLOAnfragen" (die mit rotem Stern markierten Rechnungen). Ob die Bestätigungen nachträglich ausgestellt wurden, kann nicht überprüft werden. Die vorgelegten Beförderungsnachweise sind in einer Schachtel nach WJ sortiert vorgelegt worden und waren nie in einem eigenen Ordner abgelegt (wie in der Berufung angeführt), da sie nicht einmal gelocht sind.

Die Vermietung des Traktors an ungarische Unternehmen stellt keine sonstigen Leistungen dar, sondern eine Vermietung im Inland und ist mit 20% der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Zu Tz. 6:

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen wurde der Verkauf der Wirtschaftsgüter nachgewiesen.

Der Berufung wird in diesem Punkt stattgegeben.

Zu Tz. 7:

Da Mieteinnahmen für diese Gegenstände in der Buchhaltung nicht aufscheinen, ist der Berufung in diesem Punkt nicht stattzugeben.

Zu "Weiterer Antrag":

Es wird darauf hingewiesen, dass auf der Bestätigung über die Beförderung vom 18.11.2004 bereits die Rechnungsnummer der Rechnung vom 31.12.2004 vermerkt ist. Ob die

Bestätigung nachträglich ausgestellt wurde, kann nicht überprüft werden.

Dies betrifft auch den zweiten weiteren Antrag.

Unbeschadet der Diktion der Stellungnahme wurden Berufungsvorentscheidungen nicht erlassen, sondern die Berufung dem UFS vorgelegt.

Anlässlich einer Anfrage zum Verfahrensstand durch das Finanzamt regte der Referent des UFS mit E-Mail vom 10. 6. 2013 an, da die Prüferin in ihrer Stellungnahme zu einigen Textziffern eine Stattgabe vorschlägt, das Finanzamt möge die Erlassung von BVE prüfen und unter einem untersuchen, ob im Hinblick auf die jüngere Rechtsprechung des VwGH

die Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen (gänzlich oder teilweise) zu Recht verweigert wurde. " Die Angaben in der Berufung wären jedenfalls vom FA - vor Erlassung einer Berufungsentscheidung durch den UFS - nachzuprüfen. Maßgebend ist, ob jetzt - und nicht im Prüfungszeitpunkt - Nachweise vorliegen."

Eine Reaktion des Finanzamtes hierauf erfolgte zunächst nicht, weswegen der Referent des Unabhängigen Finanzsenats mit E-Mail vom 23. 10. 2013 in Bezug auf mehrere anhängige Berufungsverfahren mit gleichem Berufungspunkt urgierte:

In den oben angeführten Berufungsverfahren ist - teilweise neben anderen Punkten - strittig, ob steuerlich anzuerkennende Ausfuhrlieferungen oder innergemeinschaftliche Lieferungen vorliegen, da entsprechende Nachweise erst nachträglich der Abgabenbehörde vorgelegt wurden, was nach der früheren Verwaltungspraxis eine Anerkennung ausgeschlossen hat.

Der VwGH hat entschieden, dass im Bereich der Nachweisführung nicht auf den Zeitpunkt der Nachweiserbringung abzustellen ist (VwGH 23. 9. 2010, 2006/15/0234; VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0146). Auch der EuGH 27. 9. 2007, C-146/05, Albert Collee, stellt auf die materielle Anforderung der Ausfuhr bzw. igL ab. Entsprechend der Rechtsprechung des EuGH erfordert der Grundsatz der steuerlichen Neutralität nämlich, dass die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Wenn im Abgabenverfahren der Beweis gelingt, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung objektiv vorliegen, ist trotz mangelhaftem Nachweises die Steuerbefreiung zu gewähren (vgl. Ruppe/Achatz, UStG, 4. A., zu Art. 7 BMR, Rz 26).

Es ist daher zu ermitteln, ob in diesen Verfahren die Voraussetzung für die Steuerbefreiung objektiv vorliegen.

Hierzu sind bereits ... mehrere Ermittlungsaufträge bzw. Äußerungsaufträge des UFS ergangen, wobei die Fristen (...), sofern solche gesetzt wurden, ohne Reaktion des Finanzamts verstrichen sind.

Ich darf daher nochmals ersuchen, in allen eingangs genannten Verfahren unter Zugrundelegung der Judikatur des EuGH und des VwGH zu prüfen, ob - und allenfalls in welchem Umfang - die Steuerfreiheit weiterhin zu versagen ist, und das Ergebnis dieser Prüfungen mit den jeweiligen Berufungswerbern zu erörtern.

Sollte auf Grund der neuerlichen Überprüfungen das Finanzamt zu der Ansicht gelangen, den Berufungsbegehren sei - ganz oder teilweise - Rechnung zu tragen, wäre - allenfalls mit Zustimmung der Berufungswerber - die Erlassung von Berufungsvorentscheidungen durch das Finanzamt zu erwägen, wobei bemerkt wird, dass eine unkomplizierte Erlassung von BVE nur mehr bis Jahresende möglich ist, da ab nächstem Jahr die Restriktionen durch das FVwGG 2012 zu beachten sind.

Sollten keine Berufungsvorentscheidungen erlassen werden, wäre zum Ergebnis der Überprüfungen Stellung zu nehmen und zu begründen, warum nach Ansicht des Finanzamtes weiterhin nicht von einer Steuerfreiheit auszugehen ist.

Um entsprechende Berichte - sofern keine BVE erlassen wurden, unter Anschluss sämtlicher bezughabender Finanzamtsakten und Prüfungsunterlagen (Arbeitsbögen) - jeweils bis zum 10. 1. 2014 wird gebeten.

Das Finanzamt gab hierauf mit E-Mail vom 25. 11. 2013 folgende Äußerung ab:

Zu den drei Fällen:

RV/0321-W/10 ...

RV/1624-W/10 ...

*RV/0182-W/12 G***** ...*

übermittle ich im Anhang die Stellungnahmen der drei Prüferinnen. Nach Aussage der Prüferinnen sind alle Unterlagen die vorhanden waren auch geprüft worden und können keine weiteren Unterlagen vorgelegt werden. Aus Sicht des Finanzamtes sind in den oben genannten Fällen Sorgfaltspflichten und Vertrauensschutz besonders geprüft worden.

Hinweis auf Rz 4016

Mit der in Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 enthaltenen Vertrauensschutzregelung wird dem Unternehmer bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung die Steuerbefreiung trotz fehlender Voraussetzung belassen, wenn er bei Beachtung der einem ordentlichen Kaufmann obliegenden Sorgfalt die unrichtigen Angaben des Abnehmers nicht erkennen konnte. Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns entspricht, kann nicht generell gesagt werden, sondern ist im Einzelfall zu entscheiden. Maßgebend sind nicht die persönlichen Eigenschaften, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann.

Die Frage des Gutglaubensschutzes stellt sich erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen ist (BFH 08.11.2007, V R 26/05). So ersetzt zB die zeitgerechte Überprüfung der UID des Abnehmers auf ihre Gültigkeit für sich allein nicht die darüber hinaus geforderten Nachweispflichten.

Und Rz 4017

Zum Nachweis der Unternehmereigenschaft des Abnehmers wird der Sorgfaltspflicht des Unternehmers im Regelfall dadurch genügt, dass er sich die UID des Abnehmers nachweisen lässt. Die Inanspruchnahme des Bestätigungsverfahrens des Art. 28 Abs. 2 UStG 1994 ist bei ständigen Geschäftsbeziehungen nur in Zweifelsfällen erforderlich. Holt ein dem Unternehmer unbekannter Abnehmer aus einem anderen Mitgliedstaat unter Ausweis einer UID Waren ab, wird hingegen regelmäßig eine Abfrage nach Stufe zwei des Bestätigungsverfahrens erforderlich sein.

Und Rz 4018

In Abholfällen hat der liefernde Unternehmer gemäß Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 die Identität des Abholenden festzuhalten. Wie die Identität des Abholenden festgehalten wird, bleibt dem Unternehmer überlassen. Zweckmäßigerweise wird er sich einen geeigneten Ausweis (Reisepass, Führerschein) vom Abholenden zeigen lassen und dann die maßgebenden Daten schriftlich festhalten.

Liegen die Voraussetzungen der Vertrauensschutzregelung vor, schuldet der Abnehmer die entgangene (österreichische) Steuer. Bemessungsgrundlage ist der in der Rechnung über die Lieferung ausgewiesene Betrag.

Auch beim Salzburger Steuerdialog 2012 wurde die Problematik des Vertrauensschutzes diskutiert:

Sofern der liefernde Unternehmer auf Angaben des Abnehmers vertraut hat, die sich zwar nachträglich als unrichtig herausstellen, er dies aber trotz Einhaltung der ordnungsgemäßen kaufmännischen Sorgfaltspflicht nicht erkennen konnte, wird die auf die gegenständliche Lieferung entfallende Steuer nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht von ihm, sondern vom Abnehmer geschuldet.

Ein Vertrauensschutz iSd Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 liegt weiters aber nur dann vor, wenn die Nachweispflichten (formell) ordnungsgemäß erfüllt wurden (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Art. 7 Anm. 71 mHa BFH 08.11.2007, V R 26/05). Auch die Prüfung der Identität des Abnehmers unter Einhaltung der ordnungsgemäßen kaufmännischen Sorgfaltspflicht ist dafür erforderlich.

Sofern diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall erfüllt sind, besteht für den Österreichischen Lieferanten ein Vertrauensschutz iSd Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 und schuldet der Abnehmer die Umsatzsteuer.

In den drei genannten Fällen liegt nach Ansicht des Finanzamtes kein schutzwürdiges Verhalten des Abgabepflichtigen vor und kann den Berufungen daher aus Sicht des Finanzamtes nicht stattgegeben werden.

Ein Zusammenhang der umfassenden Ausführungen zum Vertrauensschutz mit dem gegenständlichen Verfahren ist nicht ersichtlich.

Die angesprochene "Stellungnahme" der Prüferin bestand im gegenständlichen Verfahren aus folgenden Unterlagen (PDF) ohne weiteren eigenen Text:

1. Auszug aus Seite 5 der Berufung ("Zu Tz. 5 Innergemeinschaftliche Lieferungen")
2. Auszug aus der Stellungnahme der Prüferin vom 13. 7. 2011 zu Tz. 5 (ohne den dortigen ersten Absatz)
3. Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland) vom 24. 11. 2008 betreffend eine Rechnung vom 28. 12. 2008 samt dieser Rechnung (Rechnungsbetrag 66.231,00 Euro)
4. Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland) vom 2. 11. 2007 betreffend eine Rechnung vom 31. 12. 2008 samt dieser Rechnung (Rechnungsbetrag 150.510,00 Euro)

5. Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland) vom 15. 12. 2006 betreffend eine Rechnung vom 5. 4. 2007 samt dieser Rechnung (Rechnungsbetrag 28.500,00 Euro)
6. Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland) vom 14. 12. 2005 betreffend eine Rechnung vom 14. 3. 2006 samt dieser Rechnung (Rechnungsbetrag 40.625,00 Euro)

Die angeforderten Finanzamtsakten wurden von der belangten Behörde nicht vorgelegt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Vormerkung

Vorerst ist festzuhalten, dass es zwar verständlich ist, wenn das Finanzamt trachtet, eine Außenprüfung, an der der Steuerpflichtige nur unzureichend mitwirkt, zu beenden.

Dies kann - Rechtslage bis zum 31. 12. 2013 - aber nicht dazu führen, der Abgabenbehörde zweiter Instanz allein das weitere Verfahren zu übertragen und anstelle der Erlassung von Berufungsvorentscheidungen die Berufung einfach vorzulegen.

Außerdem ist nicht ersichtlich, ob der Bf die Stellungnahme der Außenprüfung überhaupt vorgehalten wurde.

Streitpunkte

Aus den Eingaben der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ergibt sich, dass zwischen diesen nur strittig ist, ob die Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorliegen (Tz 5 des Außenprüfungsberichts), ob die AfA für bestimmte Wirtschaftsgüter zusteht (Tz 7 des Außenprüfungsberichtes) sowie ob hinsichtlich zweier von der Bf als steuerpflichtig verbuchter innergemeinschaftlicher Lieferungen die Steuerfreiheit zusteht (Berufung).

Alle übrigen Punkte des Außenprüfungsberichts, soweit verfahrensgegenständlich, werden entweder von der Bf als zutreffend anerkannt oder von der belangten Behörde mittlerweile als unrichtig angesehen.

Innergemeinschaftliche Lieferungen

Der Verwaltungsgerichtshof entschied mit Erkenntnis VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0146, im RIS am 29. 1. 2013 veröffentlicht, dass der Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vorliegen, vom inländischen Lieferer zu erbringen sei. Den Ausführungen des EuGH im Urteil EuGH 27. 9. 2007, C-146/05, Albert Collee, sei zu entnehmen, dass im gegebenen Zusammenhang im Bereich der Nachweisführung nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung abzustellen ist. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabungsverfahren ausreichend (vgl. VwGH 18. 10. 2007, 2006/16/0108). Entscheidend sei, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.

Gemäß Art. 7 UStG 1994 sind innergemeinschaftliche Lieferungen dann steuerfrei, wenn Liefergeschäfte mit einem der dort genannten Abnehmer durchgeführt und die Waren nachweislich von Österreich in einen anderen Mitgliedstaat, in dem der Erwerb steuerbar ist, verbracht wurden:

Art. 7. (1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;

2. der Abnehmer ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,

b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder

c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch

1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 3 Abs. 1 Z 1) und

2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. Nr. 756/1996)

(3) Die Voraussetzungen der Abs. 1 und 2 müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen,

wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, daß der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

(4) Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs. 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.

Wie der Nachweis dieser Warenbewegung ins übrige Gemeinschaftsgebiet zu führen ist, regelt die Verordnung BGBl. Nr. 401/1996. Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen der Verordnung lauten:

Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) muß der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, daß er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2. In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),*
- 2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und*
- 3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, daß er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.*

Die Rechtslage wurde im Erkenntnis VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0146, klar dargestellt:

Der Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vorliegen, ist vom inländischen Lieferer zu erbringen.

Es ist hierbei nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabungsverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.

Ob der Nachweis der Beförderung erbracht ist, ist eine Frage der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung (vgl. bspw. VwGH 20. 5. 2006/15/0238).

Die Anerkennung des Vorliegens innergemeinschaftlicher Lieferungen wurde nach Tz. 5 des Außenprüfungsberichtes deshalb versagt, "da im geprüften Unternehmen die Beförderungsnachweise über die innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht vorhanden sind."

Dagegen wurden offenbar - so auch die Stellungnahme der Außenprüferin - in der Berufung Ausfuhrnachweise vorgelegt ("in einer Schachtel nach WJ sortiert").

Eine Prüfung dieser Ausfuhrnachweise ist nicht ersichtlich.

Soweit sich das Finanzamt auf den Zeitpunkt der Nachweisführung stützt, ist es auf die Judikatur des VwGH zu verweisen.

Werden Unterlagen nachgereicht, sind diese - § 280 BAO aF bzw. § 270 BAO nF - im Berufungs- bzw. im Beschwerdeverfahren zu berücksichtigen.

Was der in der Stellungnahme des Finanzamtes vom 25. 11. 2013 angesprochene Gutgläubensschutz mit dem gegenständlichen Verfahren zu tun hat, ist nicht ersichtlich.

Soweit mit dieser Stellungnahme einige Beförderungsnachweise gemeinsam mit den Rechnungen vorgelegt wurden, wobei sich die jeweilige Bestätigung auf eine offenbar erst nach der Bestätigung ausgestellte Rechnung bezieht, fehlen nähere Ermittlungen. Dass Rechnungen erst nach Ausfolgung der Ware erstellt werden, ist im Wirtschaftsleben nicht unüblich. Wieso offenbar die Rechnungsnummer im Zeitpunkt der Ausstellung des Beförderungsnachweises bereits bekannt gewesen sein soll, wird die Bf darzulegen haben.

Erst nach Prüfung der Unterlagen und Erörterung der Prüfungsergebnisse mit der Bf wird das Finanzamt beurteilen können, ob der Nachweis des Vorliegens innergemeinschaftlicher Lieferungen erbracht wurde.

Gemäß § 270 BAO ist von der Abgabenbehörde auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen.

§ 278 BAO lautet:

§ 278. (1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes

durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Es ist nicht Aufgabe des Bundesfinanzgerichts, eine Schachtel voller Ausfuhrnachweise erstmals einer Prüfung zu unterziehen.

Die angefochtenen Bescheide sind daher schon deswegen gemäß § 278 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufzuheben.

Das Finanzamt wird in weiterer Folge die Ausfuhrnachweise zu prüfen und nach Anhörung der Bf zu entscheiden haben, ob die Ausfuhr nachgewiesen wurde.

Sollten Zweifel an der Ausfuhr bestehen, wird das Finanzamt die angegebenen Empfänger - gegebenenfalls im Amtshilfeweg - hierzu befragen zu haben, sofern die von der Bf einzuholenden Erklärungen hierfür nicht ausreichend sein sollten.

In den neu zu erlassenden Bescheiden wird im Fall des weiteren Versagens der Steuerfreiheit für jede einzelne Lieferung zu begründen sein, warum im konkreten Fall eine anzuerkennende innergemeinschaftliche Lieferung nicht vorliegen soll.

Absetzung für Abnutzung

Gemäß § 7 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung, AfA).

Tz 7 des Außenprüfungsberichtes versagt die AfA für bestimmte Wirtschaftsgüter mangels Zusammenhangs mit dem Betrieb eines Christbaumhandels.

Der Behauptung der Bf, diese werden im ungarischen Betrieb verwendet und an diesen vermietet, hält die Prüferin in ihrer Stellungnahme entgegen, in der Buchhaltung der Bf würden Mieteinnahmen nicht aufscheinen.

Nähere Sachverhaltsfeststellungen fehlen.

Auch hier ist die Sache nicht entscheidungsreif.

Zunächst ist die Frage zu klären, ob die strittigen Wirtschaftsgüter ursprünglich zu Recht Betriebsvermögen der Bf darstellten.

War dies nicht der Fall, steht - von Anfang an - hierfür keine AfA zu.

Handelte es sich um Betriebsvermögen, ist in weiterer Folge zu untersuchen, ob - und bejahendenfalls, wann - diese Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind.

Schieden die Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen aus, wären die hieraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen - die sich nicht auf die Streichung der AfA beschränken - zu ziehen.

Verliert ein Anlagegut seine (überwiegende) Zweckbestimmung im Betrieb, liegt eine Entnahme auch ohne formelle Entnahmehandlung vor (vgl. *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 4 Anm 23). Entnahmen sind mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen (§ 6 Z 4 EStG 1988).

Werden Wirtschaftsgüter eines im Inland gelegenen Betriebes (Betriebsstätte) ins Ausland in einen anderen Betrieb (Betriebsstätte) überführt, so sind die ins Ausland überführten Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die im Falle einer Lieferung oder sonstigen Leistung an einen vom Steuerpflichtigen völlig unabhängigen Betrieb angesetzt worden wären, unter anderem wenn der ausländische Betrieb demselben Steuerpflichtigen gehört (§ 6 Z 6 EStG 1988).

Gehörten hingegen die Wirtschaftsgüter weiterhin dem Betriebsvermögen an, steht auch AfA hierfür zu.

Das (zutreffende oder unzutreffende) Unterlassen der Verbuchung von Mieteinnahmen sagt für sich allein nichts darüber aus, ob eine Vermietung vorlag.

Bislang steht nicht einmal fest, worum es sich bei dem "ungarischen Betrieb" handelt und wem dessen steuerlichen Ergebnisse zuzurechnen sind.

Auch hier hat das Finanzamt im weiteren Verfahren eine Klärung des Sachverhalts - unter Mitwirkung der Bf - vorzunehmen.

Zurückverweisung der Sache

Es erweist sich daher die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gemäß § 278 BAO als geboten, da im Hinblick auf den Umfang der Ermittlungen die Führung dieser durch das Bundesfinanzgericht unzweckmäßig wäre.

Nichtzulassung der Revision

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) in Verbindung mit § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) eine Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Die

Rechtsfragen sind vielmehr in der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst, die Beurteilung von Tatfragen ist der Revision nicht zugänglich.

Wien, am 1. September 2014