



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch StB, vom 23. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY, vertreten durch AB, vom 20. November 2009 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung Juni 2009 nach der am 5. Oktober 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das berufungswerbende Unternehmen wurde in der Rechtsform eines Einzelunternehmens am 3.9.2008 in das Firmenbuch eingetragen. Inhaber ist der am 7.3.1984 geborene M F. Der Geschäftszweig ist Handel mit Metallzubehör.

Im September 2009 wurde beim berufungswerbenden Unternehmen mit der Durchführung einer Umsatzsteuersonderprüfung begonnen. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung wurde am 20.11.2009 aufgenommen. Soweit für das gegenständliche Verfahren relevant wurden folgende Feststellungen getroffen:

„1. Porsche 911:

In den Aufzeichnungen des Hrn. F wurde mit Buchungsdatum 30.6.2009 die Rechnung von der "L" Bau- und HandelsGmbH vom 5.6.2009 mit dem Nettobetrag von 84.333,33 € verbucht, wobei ein Vorsteuerabzug von 16.866,67 € vorgenommen wurde. Diese Buchung fand Eingang in die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2009, in der ein Überschuss von -16.138,27 € ausgewiesen wurde. Mit dieser Rechnung (siehe Beilage zu dieser Niederschrift)

sollte eine vermeintliche Lieferung eines Porsches 911 Cabriolet abgerechnet werden. Mit Rechnung vom 30.6.2009 wurde dieser Porsche dann um 85.333,33 € netto an die Raiffeisen-Leasing Mobilien und KFZ GesmbH, weiterverrechnet.

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer folgende Vorsteuerbeträge abziehen: Die von anderen Unternehmern in Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG müssen Rechnungen die folgenden 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. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10.000,00 € übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und 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;
7. das Ausstellungsdatum;
8. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
9. 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.

Die ggstdl. Rechnung vom 5.6.2009 weist die folgenden formellen Mängel auf:

1. Der Name des Empfängers ist falsch.
2. Der Tag der Lieferung ist unrichtig.
3. Das umsatzsteuerrechtliche Entgelt (Nettobetrag) wurde nicht angeführt.

Ein Vorsteuerabzug ist daher alleine schon aus diesen Formmängeln nicht zulässig. Die auf dieser Rechnung ausgewiesene Kontonummer lautet 1234567890 BLZ 14000 Bank Austria. Es ist unschwer zu erkennen, dass es diese Kontonummer nicht geben kann, die Bankleitzahl der Bank Austria ist ebenfalls unrichtig.

Am 13.10.2009 wurde Hr. F zu dieser vermeintlichen Fahrzeuglieferung befragt, und er erteilte die folgenden Auskünfte:

- Eine Teilzahlung iHv. 14.000,00 € habe er mutmaßlich am 5.6.2009 – ein genaues Datum ist ihm nicht bekannt – auf dem Gelände der Autobahnraststätte Alland an einen gewissen L bar bezahlt. Die Identität dieses L habe er nicht überprüft, eine Quittung über diesen Betrag habe er auch nicht erhalten. Das Fahrzeug hat er bei diesem Treffen nicht gesehen.

- Er habe das Auto nie gesehen und auch nie übernommen.

- Er habe am 14.7.2009 einen weiteren Teilbetrag iHv. 87.200,00 € an einen gewissen Ing. Karl-Heinz D-G aus Leibnitz bar bezahlt. Karl-Heinz D-G, bzw. dessen GesmbH, ist ein Geschäftspartner von Herrn F. D-G soll diesen Betrag an die L weitergeleitet haben. Einen Beleg (Quittung) über diese Zahlung habe er nicht erhalten.

Daraus ist unmittelbar zu schließen, dass Hr. F nie über diesen PKW Porsche 911 verfügt hat, eine Lieferung an ihn ist demnach tatsächlich nicht erfolgt. Darüber hinaus ist die "L" Bau- und HandelsGmbH eine amtsbekannte Scheinfirma, die mutmaßlich für Zwecke des Sozialbetrugs und der Abgabenhinterziehung missbraucht wurde. Aus der Gestaltung der Rechnung und insbesondere auch aus den äußerst dubiosen Umständen, unter denen dieses vermeintliche Geschäft abgewickelt worden ist, ist zwingend abzuleiten, dass Hr. F hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Auch aus diesem Grund entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Weiters wird ausdrücklich festgestellt, dass dadurch der Vorsteuerabzug auch nach einer eventuellen Rechnungsberichtigung nicht nachgeholt werden kann.

2. Handelswareneinkauf 20%:

Die Eingangsrechnung der Fa. H GmbH, Rstr. 49,

CH-9403 Goldach vom 26.5.2009 wurde als Wareneinkauf mit 20% Vorsteuerabzug verbucht, obwohl der Lieferant seinen Firmensitz in der Schweiz hat. Der Vorsteuerabzug iHv. 37,88 € ist daher nicht zulässig.

Die Eingangsrechnung der T GmbH, Adr 20,

D-36289 Friedewald vom 19.5.2009 iHv. 317,70 € wurde ebenfalls als Wareneinkauf mit 20% Vorsteuerabzug verbucht, obwohl es sich tatsächlich um einen IG Erwerb handelt."

Unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erließ die Abgabenbehörde erster Instanz am 20.11.2009 einen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Juni 2009. Der Gesamtbetrag der Vorsteuern wurde mit 1.119,45 € und die Vorsteuern aus dem Innergemeinschaftlichen Erwerb mit 798,39 € festgesetzt. Insgesamt ergab der Bescheid eine Abgabennachforderung in Höhe von 819,23 €.

Mit Schriftsatz vom 23.12.2009 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Juni 2009 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Es wurden die Anträge gestellt, den Bescheid im Sinne der nachstehenden Begründung aufzuheben bzw. abzuändern, eine mündliche Verhandlung vor der Berufungsbehörde abzuhalten, die festgesetzte Umsatzsteuer gemäß § 212a BAO auszusetzen, die Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni 2009 gemäß der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung (Gewährung der Vorsteuer von 16.866,67 €) festzusetzen und

den Rückstand, der sich aufgrund der Kürzung des Vorsteuerabzuges ergeben hat (16.163,46 €) auszusetzen.

Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass bei der Eingangsrechnung der Fa. H GmbH, Rstraße 49, CH-9403 Goldach, eine österreichische

Umsatzsteueridentifikationsnummer angeführt sei. Es könne daher mit Recht davon ausgegangen werden, dass dieser Lieferant der österreichischen Umsatzsteuer unterliegen würde und die dort ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig sei.

In der für den Monat Juni 2009 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung sei ua. eine Vorsteuer im Betrag von 16.866,67 € geltend gemacht worden (aus Eingangsrechnung Fa. L Bau- und HandelsGmbH aus Ankauf KFZ Porsche 911 Cabriolet). Bezüglich dieses Betrages sei eine Kürzung seitens der Abgabenbehörde erfolgt. Als Empfänger sei auf der Rechnung angeführt: "I Handel und Service, Adr1, UID-Nr. ATU 123". Im Firmenbuch des Landesgerichtes A sei unter FN 789 die Firma "I Schneiden und Schweissen e.U." mit dem Sitz in politischer Gemeinde P und der Geschäftsanschrift Adr1 sowie dem Geschäftszweig Handel mit Metallzubehör eingetragen. Es werde wohl keinerlei Zweifel daran geben, dass die Anschrift auf der Rechnung die genaue Bestimmung des Empfängers zulässt, eine Verwechslung mit anderen Empfängern sei unmöglich.

Die Rechnung enthalte den Vermerk "Das Fahrzeug wurde am 5.6.2009 geliefert und übernommen". Die Finanzverwaltung könne nicht darstellen, warum dieser Vermerk und somit der Tag der Lieferung unrichtig sein sollte. Des Weiteren seien die Beträge so dargestellt, dass die Steuerbemessungsgrundlage ermittelt werden könne. Selbst wenn dies einen Mangel darstellen sollte, dürfe darauf hingewiesen werden, dass eine Rechnung grundsätzlich berichtigt werden könne. Dies sei auch bereits mit dem Masseverwalter der Fa. L so kommuniziert worden, jedoch aus Gründen in der Sphäre des Masseverwalters noch nicht erledigt worden. Nach Berichtigung dürfe davon ausgegangen werden, dass keine formellen Mängel mehr vorliegen würden.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG laute ua: "Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstige, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug." Der Bw. habe nicht gewusst und habe auch nicht wissen müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehe. Er habe bis heute keinerlei Kenntnis davon, ob dieser Umsatz überhaupt bei irgend jemand zu einer Umsatzsteuerhinterziehung geführt habe. Er habe kein Recht, bei irgendjemand – auch nicht bei der Fa. L – Einsicht zu nehmen, ob diese ihre steuerlichen Pflichten aus diesem Umsatzgeschäft nachkomme. Aus jetziger Sicht gäbe es derzeit höchstens einen Geschädigten und das sei der Bw. selbst, wenn

ihm der Vorsteuerabzug verwehrt werde. Der Hinweis der Finanzverwaltung, bei der Fa. L handle es sich um eine amtsbekannte Scheinfirma könne dem Bw. nicht zum Vorwurf gemacht werden, da gerade ihm solche "amtsbekannten" Umstände ja nicht bekannt seien. Es seien auch nicht – wie die Finanzverwaltung vermeine – äußerst dubiose Umstände vorhanden, gerade im Gegenteil habe der Bw. die Anbahnung zu diesem Geschäft von einem ihm länger bekannten und seriösen Geschäftspartner erhalten. Außerdem wäre die Raiffeisen-Leasing involviert, deren Seriosität ja wohl niemand bezweifeln werde. Bezüglich der tatsächlichen Lieferung sei festzuhalten, dass im Geschäftsleben sehr häufig ein Händler die Ware, welche er ordere und weiterliefere gar nicht in seine körperliche Verfügungsgewalt übernehme, sondern diese zB. vom Produzenten direkt zu seinen Kunden gehe.

Mit Schriftsatz vom 8.1.2010 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 4.8.2010 richtete die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates folgendes Schreiben an das berufungswerbende Unternehmen:

*„Aufgrund der von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgelegten Unterlagen ergibt sich **in Zusammenhang mit dem berufungsgegenständlichen Porsche 911 Carrera S** folgender Sachverhalt:*

Das Fahrzeug wurde am 26. Juni 2009 von der lettischen Firma „B sporta auto“ nach Österreich geliefert. Über verschiedene Zwischenhändler (O HandelsGmbH, ZW, L Bau- und HandelsGmbH) wurde der Porsche schließlich von der Raiffeisen Leasing Mobilien und KFZ GmbH erworben und an die N & Co GmbH verleast.

Ihrer Aussage vom 13. Oktober 2009 ist zu entnehmen, dass Sie von Herrn D erfahren hätten, dass Herr N einen Porsche GT 3 suchen würde. Von Herrn S hätten Sie erfahren, dass Herr L einen Porsche besitzen und verkaufen würde. Den Kontakt zwischen Ihnen und Herrn S habe Herr D hergestellt. Herr S habe Ihnen dann die Kontaktdaten von Herrn L gegeben, mit dem Sie sich Ende Mai/Anfang Juni bei einer Autobahnraststätte getroffen hätten. Sie hätten ihm 14.000,-- € gegeben. Sie haben weiters ausgesagt, dass Sie Übernahmebestätigung, Typenschein und Rechnung an die Raiffeisen Leasing Mobilien und KFZ GmbH geschickt hätten. Als die Raiffeisen Leasing Mobilien und KFZ GmbH bezahlt hätte, hätten Sie am 14. Juli 2009 den Betrag von 87.200,-- € abgehoben und am 15. Juli 2009 Herrn D gegeben. Er habe das Geld an die L Bau – und Handels GmbH weitergegeben.

Die von Ihnen vorgelegte Rechnung ist an die „I Handel & Service, Adr1“ gerichtet. Sie enthält weiters den Vermerk „Das Fahrzeug wurde am 5.6.2009 geliefert und übernommen“.

In Zusammenhang mit diesen Sachverhaltselementen ergeben sich folgende Erwägungen:

§ 12 Absatz 1 Satz 1 UStG 1994 lautet:

„Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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.“

Für den Vorsteuerabzug ist somit eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 erforderlich. Eine solche Rechnung muss nach § 11 Absatz 1 Ziffer 1 bis 6 UStG 1994 verschiedene Angaben enthalten. Diese Angaben fehlen im vorliegenden Fall zum Teil:

In Zusammenhang mit Namen und Anschrift des Leistungsempfängers normiert § 11 Absatz 3 UStG 1994, dass

dafür jede Bezeichnung ausreichend sei, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Abnehmers der Lieferung ermöglicht. Laut Rechnung vom 5. Juni 2009 ist Leistungsempfänger die „I Handel & Service, Adr1“. Diese juristische Person gibt/gab es aktenkundig nicht. Es gibt eine I Handel & Service in Adr2. An der Adresse Adr1, war im Juni 2009 das I Scheiden & Schweißen e.U. gemeldet. Die Rechnungsdaten sind daher ungeeignet, eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Abnehmers der Lieferung zu ermöglichen.

§ 11 Absatz 1 Ziffer 4 UStG 1994 normiert, dass die Rechnung den Tag der Lieferung enthalten muss. Laut Rechnung vom 5.6.2009 ist Lieferdatum der 5.6.2009. Diese Angabe ist schlichtweg falsch. Ihrer Aussage vom 13. Oktober 2009 ist zu entnehmen, dass am 5. Juni 2009 möglicherweise ein Treffen in Alland auf der Raststation mit Herrn L stattgefunden habe. Sie hätten ihm dabei 14.000,-- € übergeben. Den Porsche hätten Sie nicht gesehen. Papiere wurden nicht übergeben.

Daraus ergibt sich, dass am 5. Juni 2009 mit Sicherheit die Lieferung des Porsches nicht stattfand. Das Lieferdatum auf der Rechnung ist daher falsch.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer ist, dass ein anderer Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Der Begriff der Lieferung ist ein eigenständiger Begriff des Umsatzsteuerrechtes, der die Verschaffung der Verfügungsmacht an einem Gegenstand bedeutet, d.h. jemanden zu befähigen, im eigenen Namen über den Gegenstand zu verfügen. Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist in erster Linie ein tatsächlicher Vorgang, der in dem Augenblick eintritt, in dem der Abnehmer über den gelieferten Gegenstand tatsächlich verfügen kann. Es geht dabei um die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Laut Aktenlage ist die Gewahrsame über den berufungsgegenständlichen Porsche nie auf das I Schneiden und Schweißen e.U. übergegangen. Der PKW wurde nie körperlich übernommen, die Nutzungsmöglichkeit ist nie übergegangen. Die Verfügungsmacht war tatsächlich nie beim berufungswerbenden Unternehmen und wurde damit auch keine Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinn bewirkt.

Aus den dargelegten Gründen sieht es die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates als erwiesen an, dass einerseits die gesetzlich normierten Rechnungsmerkmale nicht vorliegen und andererseits tatsächlich keine Lieferung erfolgt ist. Ein Vorsteuerabzug ist daher ausgeschlossen.

In Zusammenhang mit der Rechnung der **Firma H GmbH** ergibt sich aus den vorliegenden Unterlagen folgender Sachverhalt:

Die Firma H GmbH hat ihren Sitz in der Schweiz, in Goldach. Das berufungswerbende Unternehmen hat bei der Schweizer Firma am 26. Mai 2009 diverse Artikel per Fax bestellt. Die Lieferung erfolgte am gleichen Tag durch Versand.

§ 3 Absatz 8 UStG 1994 normiert: „Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder den Abnehmer befördert oder versendet, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Versenden liegt vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgt wird. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter.“ Daraus ergibt sich, dass im vorliegenden Fall der Ort der Lieferung in der Schweiz ist. Vorsteuerabzugsfähig sind jedoch gemäß § 12 UStG 1994 nur Lieferungen, die im Inland ausgeführt worden sind. Die Vorsteuer in Höhe von 37,88 € ist daher nicht abzugsfähig.

*Ihrer schriftlichen Stellungnahme zu den ho. Erwägungen wird bis **31. August 2010** entgegen gesehen. Da der Sachverhalt offensichtlich unstrittig ist, erscheint die Durchführung einer mündlichen Verhandlung entbehrlich. Sie werden daher ersucht bekannt zu geben, ob Sie den diesbezüglichen Antrag aufrecht halten."*

Nach gewährter Fristverlängerung wurde mit Schriftsatz vom 20. September 2010 bekannt gegeben, dass der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung aufrechterhalten werde. Zur Sache wurde ausgeführt, dass es an der Adresse Adr1 nur eine Firma mit dem handelsrechtlich zulässigen Phantasienamen „I“ gebe, außerdem sei bei dieser Firma im Firmenbuch als Geschäftszweck „Handel mit Metallzubehör“ eingetragen. Eine eindeutige Bestimmung dieses Unternehmens sei somit möglich. Es gebe keinerlei Verwechslungsmöglichkeit mit anderen Unternehmen im Zusammenspiel von der auf der Rechnung angeführten Name und Adresse. Herrn F sei am 5. Juni 2009 eine Rechnung übergeben worden, welche den Vermerk enthält: „Das Fahrzeug wurde am 5.6.2009 geliefert und übernommen.“ Ruppe, UStG, 3. Auflage, führt in RZZ 37 ff zu § 3 aus, dass Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb des Eigentums und Besitzes ausreichen, auch ustl zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend seien. Unter anderem werde angeführt, dass das Besitzkonsitut eine solche Übergabsart wäre. Es werde daher gegenständlich davon ausgegangen, dass eine gültige Übergabsart vorliege.

Zur Berufungsverhandlung am 5. Oktober 2010 ist der Vertreter des berufungswerbenden Unternehmens nicht erschienen. Die Zustellung der Ladung ist durch Hinterlegung ausgewiesen. Seitens des Amtsvertreters wurde in der mündlichen Verhandlung auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob dem berufungswerbenden Unternehmen der Vorsteuerabzug aus der Rechnungsnummer 2009/258 der Fa. "L" Bau- und HandelsGmbH vom 5.6.2009 sowie aus der Rechnung der Fa. H GmbH vom 26.5.2009 über Vorsteuern in Höhe von 16.866,67 € und 37,88 € zusteht.

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 näher bezeichnete Lieferungen und sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen.

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 angeführten Angaben enthalten. Dazu gehören ua. der Name und die Anschrift sowohl des liefernden oder leistenden Unternehmers als auch des Abnehmers der Lieferung bzw. Empfängers der sonstigen Leistung (Z 1 und 2), die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. die Art und

der Umfang der erbrachten Leistung (Z 3), sowie der Tag oder der Zeitraum der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung (Z 4), das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und den anzuwendenden Steuersatz (Z 5) und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag (Z 6).

Die genannten Rechnungsangaben müssen kumulativ vorhanden sein, das heißt bei Fehlen auch nur eines der erforderlichen Merkmale ist der Vorsteueranspruch verwirkt.

Die Rechnung muss grundsätzlich den richtigen Namen (Firma) und die richtige Adresse des Abnehmers der Lieferung enthalten. Nach § 11 Abs. 3 UStG 1994 ist für diese unter Absatz 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben (Name und Anschrift der Geschäftspartner) jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift der am Umsatz beteiligten Unternehmen ermöglicht.

Auch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sowohl der richtige Name als auch die richtige Anschrift des Abnehmers der Lieferung angegeben sein. Ob der richtige Name und die richtige Anschrift in einer Rechnung angegeben sind, ist eine auf der Tatsachenebene zu beantwortende Sachverhaltsfrage.

Leistungsempfänger ist laut Rechnung vom 5.6.2009 die "I Handel und Service, Adr1". Diese juristische Person gibt / gab es nicht. Es gibt eine I Handel und Service in Adr2. An der Adresse Adr1 war im Juni 2009 das berufungswerbende Unternehmen gemeldet. Aufgrund der Rechnungsangaben ist es nicht möglich festzustellen, ob Abnehmer der Lieferung die I Handel und Service in Adr2 oder das berufungswerbende Unternehmen in Adr1 ist. Die Rechnungsdaten sind daher nicht geeignet, eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Abnehmers der Lieferung zu ermöglichen.

Der Vorsteuerabzug ist wegen der Angabe einer falschen Adresse bzw. eines falschen Namens des Abnehmers nicht zulässig, da keine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung vorliegt. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des EuGH, wonach es den Mitgliedstaaten gestattet ist, die Ausübung des Rechtes auf Vorsteuerabzug vom Besitz einer Rechnung abhängig zu machen, die über das in der Richtlinie veranlagte Mindestmaß hinaus bestimmte Angaben enthalten muss, die erforderlich sind, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung sicherzustellen. Die Mitgliedstaaten haben die Befugnis, Förmlichkeiten hinsichtlich des Vorsteuerabzuges vorzuschreiben, die die Erhebung der Steuer und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherstellen sollen. Dies allerdings nur insoweit, als sie das Recht auf Vorsteuerabzug nicht praktisch unmöglich macht oder übermäßig erschwert. Da die Angabe eines falschen Namen bzw. einer falschen Adresse

des Abnehmers der Leistung die Überprüfung des Vorsteuerabzuges unmöglich macht (sowohl die Fa. I Handel und Service als auch das berufungswerbende Unternehmen könnten den Vorsteuerabzug geltend machen), muss dieser Mangel zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen.

Eine Urkunde, die nicht die von § 11 geforderten Angaben enthält, ist nicht als Rechnung anzusehen. Aus der Sicht des Leistungsempfängers fehlt dann eine wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Auf eine solche Rechnung kann daher der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt. Eine Rechnung, die keine Angabe über den Tag der Lieferung oder eine falsche Angabe über den Tag der Lieferung enthält, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug. Es entspricht nämlich dem Regelungsziel und -zweck des § 12 UStG, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden kann. Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug – unabhängig von Gut- und Schlechtgläubigkeit – nicht zu.

Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die Rechnungsangaben müssen daher eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ermöglichen. Sofern eine Rechnung kein oder ein falsches Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann die hiermit zusammenhängende Umsatzsteuer und der damit korrespondierende Anspruch auf Vorsteuer entstanden ist.

Auch nach Artikel 22 Abs. 3 Buchstabe b Untersatz 1 der 6. Richtlinie des Rates vom 17.5.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer – gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) – muss eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke ua. folgende Angaben enthalten:

".. das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung nach Buchstabe a Unterabsatz 2 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist".

Auch der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz steht der Auffassung, dass der Leistungszeitpunkt in einer Rechnung anzugeben ist, nicht entgegen. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gehört nach ständiger Rechtsprechung des EuGH zu den allgemeinen

Grundsätzen des Gemeinschaftsrechtes. Hierbei ist zu prüfen, ob eine Regelung zur Verwirklichung des mit ihr verfolgten konkreten Zieles erforderlich und geeignet ist und die Ziele der Grundsätze der Richtlinie 77/388/EWG nicht mehr als erforderlich beeinträchtigt.

Die zwingende Angabe des Leistungszeitpunktes ist aufgrund der oben angeführten Gründe erforderlich und geeignet, die korrekte Erhebung der Umsatzsteuer sicherzustellen. Sie beeinträchtigt die Interessen des Leistungsempfängers schon deshalb nicht mehr als erforderlich, weil die Aufnahme des Leistungszeitpunktes in die Rechnung dem Rechnungsaussteller ohne Schwierigkeiten möglich ist.

Laut Rechnung vom 5.6.2009 ist Lieferdatum der 5.6.2009. Diese Angabe ist schlichtweg falsch. Der Aussage des Herrn M F vom 13.10.2009 ist zu entnehmen, dass am 5.6.2009 möglicherweise ein Treffen in Alland auf der Raststation mit Herrn L stattgefunden habe. Herr M F habe dabei 14.000,00 € an Herrn L übergeben. Er habe den Porsche nicht gesehen. Aus der Aussage ergibt sich weiters, dass er am 5.6.2009 auch keine Papiere erhalten habe, da er diese erst später per Post erhalten habe.

Daraus ergibt sich, dass am 5.6.2009 mit Sicherheit die Lieferung des Porsche an den Vertreter des berufungswerbenden Unternehmens nicht stattfand. Daher ist das Rechnungsdatum auf der Rechnung vom 5.6.2009 falsch, die Rechnung ermächtigt daher nicht zum Vorsteuerabzug.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. Ein Vorsteuerabzug steht nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Fehlt es daran, so kann eine Vorsteuer auch dann nicht abgezogen werden, wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt und der Aussteller der Rechnung gemäß § 11 Abs. 14 schuldet. Ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft ist jedoch auch dann unzulässig, wenn die in der Rechnung über das Scheingeschäft ausgewiesene Umsatzsteuer tatsächlich abgeführt wurde.

Gemäß § 3 Absatz 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Der Begriff Lieferung ist ein eigenständiger Begriff des Umsatzsteuerrechtes, der die Verschaffung der Verfügungsmacht an einen Gegenstand bedeutet, das heißt, jemanden zu befähigen, im eigenen Namen über den Gegenstand zu verfügen.

Die Verschaffung der Verfügungsmacht ist in erster Linie ein tatsächlicher Vorgang, der in dem Augenblick eintritt, in dem der Abnehmer über den gelieferten Gegenstand tatsächlich verfügen kann.

Fällt die Verschaffung der Verfügungsmacht mit der Eigentumsübertragung zusammen, ist von Bedeutung, wie zivilrechtlich der Eigentumsübergang stattfindet. Bei beweglichen Sachen erfolgt er durch körperliche Übergabe, durch Zeichen (wenn eine Übergabe untunlich ist, zB. bei einem Warenlager), durch Erklärung (Besitzkonstitut), durch Übergabe eines handelsrechtlichen Traditionspapieres (wie Lagerschein, Ladeschein). Bei unbeweglichen Sachen regelmäßig durch Intabulation. Die Verschaffung der Verfügungsmacht kann durch den Unternehmer selbst oder durch einen Dritten erfolgen. Sie kann an den Abnehmer selbst oder in dessen Auftrag an einen Dritten erfolgen.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Der Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens hat den "Verkaufsvorgang" anlässlich seiner Einvernahme vom 13.10.2009 gegenüber der Betriebsprüfung auf folgende Weise erklärt: Als Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens habe er sich Ende Mai / Anfang Juni 2009 bei der Autobahnraststätte Alland mit Herrn L getroffen, er habe diesem 14.000,00 € übergeben. Das wäre ein 10-Minuten-Gespräch gewesen. Er habe bei diesem Treffen den verkaufsgegenständlichen Porsche nicht gesehen. Eine Barquittung habe er nicht erhalten. Der Porsche sei von Deutschland gekommen, *"das habe ich so mitgekriegt irgendwann von irgendwem"*. Als Herr N interveniert habe, wann er sein Fahrzeug endlich bekommen würde, habe der Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens Herrn D kontaktiert, weil er von Herrn L keine Daten mehr gehabt hätte. Schließlich habe der Inhaber der berufungswerbenden Partei jedenfalls einen Brief bekommen mit allem drin was man brauche, dass man ein Auto anmelden könne. Das wäre ein zusammengefalteter Typenschein, er wisse es nicht mehr was noch, ein Überprüfungsbericht vielleicht. Er habe dieses Auto selber nie gesehen, er habe es nie übernommen. Er habe sich gedacht, er hätte eine Eingangsrechnung und er bekomme das Geld dann von der Leasing und dann müsse er den anderen Betrag hinab bringen in bar. Das wäre ihm zwar suspekt vorgekommen, aber er hätte

einen 1000-er verdient dabei. Er habe die Übernahmebestätigung des N, den Typenschein und die Rechnung an die Raiffeisen-Leasing geschickt, und die hätten dann bezahlt. Am 14.7.2010 habe der Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens den Betrag von 87.200,00 € abgehoben und am 15.7.2010 Herrn D übergeben.

Im Sinne ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Anschaffungszeitpunkt der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit und zwar nicht im Sinne der bloß rechtlichen sondern im Sinn der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Unter wirtschaftlichem Eigentum (§ 24 Abs. 1 lt. d BAO) ist nämlich die (tatsächliche) Herrschaft über ein Wirtschaftsgut gleich einem (zivilrechtlichen) Eigentümer zu verstehen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es für den Zeitpunkt des Anfallens der Anschaffungskosten im Sinne der hier anzuwendenden Rechtsvorschriften auf die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut an. Diese wird regelmäßig durch den Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten erlangt. Besitz setzt gemäß § 309 ABGB Gewahrsame an der Sache voraus.

Der Vorsteuerabzug steht nur dann zu, wenn in wirtschaftlicher Betrachtung im Zeitpunkt der Anschaffung die Lieferung für Zwecke des Unternehmens erfolgt. Nicht erforderlich ist demnach zunächst, dass das angeschaffte Wirtschaftsgut tatsächlich in Betrieb genommen wird. Wie oben dargelegt wurde, ist die Gewahrsame nicht auf das berufungswerbende Unternehmen übergegangen, auch der Besitz ist nicht übergegangen. Der Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens hat den PKW körperlich nie übernommen, es ist auch nie die Nutzungsmöglichkeit an dem Fahrzeug übergegangen. Die Verfügungsmacht lag tatsächlich zu keinem Zeitpunkt beim berufungswerbenden Unternehmen und wurde damit auch keine Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinn bewirkt.

Schließlich ist ein Vorsteuerbetrag nur dann abzugsfähig, wenn er für eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgewiesen ist, die für das Unternehmen ausgeführt wurde. Der Geschäftszweig des berufungswerbenden Unternehmens ist der Handel mit Metallzubehör. Da auszuschließen ist, dass der Porsche 911 Cabriolet für Zwecke des Unternehmens angeschafft worden ist, ist auch aus diesem Grund der Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Ein Vorsteuerabzug aus diesem Vorgang steht daher nicht zu, weil die Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 nicht erfüllt sind.

Auf die Frage, ob der berufungsgegenständliche Vorgang Teil eines sogenannten Karussellbetrug-Systemes war und ob der Inhaber des berufungswerbenden Unternehmens

wissen musste, dass es sich bei der Fa. L Bau- und HandelsGmbH um eine Scheinfirma handelt, die tatsächlich nicht auf dem Markt aufgetreten ist, war daher nicht mehr einzugehen, stellt sich doch im Falle des gänzlichen Fehlens eines Rechnungsmerkmals die Frage der Gutgläubigkeit von vorn herein nicht.

In Zusammenhang mit der Rechnung der Firma H GmbH ergibt sich aus den vorliegenden Unterlagen folgender Sachverhalt:

Die Firma H GmbH hat ihren Sitz in der Schweiz, in Goldach. Das berufungswerbende Unternehmen hat bei der Schweizer Firma am 26. Mai 2009 diverse Artikel per Fax bestellt. Die Lieferung erfolgte am gleichen Tag durch Versand.

§ 3 Absatz 8 UStG 1994 normiert: „Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder den Abnehmer befördert oder versendet, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Versenden liegt vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgt wird. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter.“

Daraus ergibt sich, dass im vorliegenden Fall der Ort der Lieferung in der Schweiz ist. Vorsteuerabzugsfähig sind jedoch gemäß § 12 UStG 1994 nur Lieferungen, die im Inland ausgeführt worden sind. Die Vorsteuer in Höhe von 37,88 € ist daher nicht abzugsfähig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. Oktober 2010