



GZ. RV/3685-W/08,  
miterledigt RV/3686-W/08,  
RV/3687-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Christian Schuckert und Felicitas Seebach im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag., betreffend

Umsatzsteuer 2003 und 2004 jeweils samt Wiederaufnahme,

Umsatzsteuer 2005, 2007, Umsatzsteuerfestsetzung 5/2008,

NOVA-Festsetzung 1/2003, 3/2004

NOVA-Festsetzung 11/2005 samt Wiederaufnahme

Abweisung des Antrags auf Vergütung der NOVA 5/2008,

nach der am 9. März 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2003 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2004 wird abgewiesen. Dieser Bescheid bleibt unverändert.  
Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2004 wird teilweise Folge gegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2005, Umsatzsteuer 2007 und Umsatzsteuerfestsetzung 5/2008 wird Folge gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend NOVA-Festsetzung 1/2003 und 3/20004 wird Folge gegeben. Diese Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich NOVA-Festsetzung 11/2005 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Die Berufung gegen den NOVA-Festsetzungsbescheid 11/2005 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrags auf Vergütung der NOVA 5/2008 wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird aufgehoben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 5/2008 dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und im Übrigen den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt (FA) führte beim Berufungswerber (Bw) eine Außenprüfung gem § 150 BAO für die Jahre 2003 – 2006 und eine Nachschau für 1/2007 – 5/2008 durch. Im Bericht und in der Anlage zum Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung wurden uA folgende Feststellungen getroffen.

„Anlage I

Beilage zum Prüfungsbericht ...

Als Grundlage zur Begründung des Prüfungsberichtes wird auf die Tabelle lt Fragenkatalog der Schlussbesprechung vom 30.9.2008 verwiesen.

### **I. Sachverhaltsdarstellung**

Zu Punkt 8 der Anlage II

Ferrari 430F1 FgNr: ABCDEFG

Das Kfz wurde am 2.3.2005 von C. CK GmbH gekauft und am gleichen Tag an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ S OHG Deutschland.

## Zu Punkt 10 der Anlage II

Mercedes SLR McLaren Fgnr: BCDEFGH

Das Kfz wurde von Mercedes-Benz Österreich gekauft und am 11.3.2005 an die Firma H. M a.s. (CZ Brünn) verkauft. Die Zulassung des Kfz's erfolgte vom 5.4.2005 bis 25.4.2005 (...) auf R. S.. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma H. M a.s. (CZ).

## Zu Punkt 11 der Anlage II

Porsche Carrera GT Fgnr: CDEFGHI

Das Kfz wurde von Mag. K. Monaco am 4.2.2005 gekauft. Es wurde jedoch bereits am 28.1.2005 an K GmbH&CoKG (Deutschland) verkauft. Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma K GmbH & Co KG (D). Der Transport des Kfz's erfolgte durch die Firma A. (D).

## Zu Punkt 12 der Anlage II

Ferrari F 430 Fgnr: DEFGHIJ

Das Kfz wurde am 31.10.2005 von Mag. K., Monaco, gekauft und bereits am 30.10.2005 an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ S OHG Deutschland. Die Tageszulassung erfolgte in Österreich. Das Kfz wurde von Herrn B. abgeholt.

## Zu Punkt 13 der Anlage II

Ferrari 575 Fgnr: EFGHIJK

Das Kfz wurde am 19.1.2003 von Mag. K. gekauft. Laut Auskunft des Steuerberaters wurde das Kfz von Monaco nach Wien auf der Straße gefahren. Weiters wurde das Kfz am 21.1.2003 an die Fa M. Paris verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma M./F. Die Tageszulassung erfolgte für den 20. und 21.1.2003. Der Transport des Kfz erfolgte über den Autoabschleppdienst A. (D) nach Paris.

## Zu Punkt 17 der Anlage II

U Continental GT Fgnr FGHIJKL

Das Kfz wurde von der Firma U Wien am 14.4.2004 gekauft und über die Firma XY-Projekt (ohne Datum und Unterschrift) geleast. Das Kfz war für den Zeitraum vom 29.3.2004 bis 2.4.2004 auf Bw zugelassen. Das Kfz wurde am 9.4.2004 an Fa A C BV (Niederlande) laut AR 014/090404 verkauft. Die Übernahme erfolgte am 9.4.2004 durch A C BV (NI). Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma A C BV (NI).

## Zu Punkt 18 der Anlage II

U Continental GT GHIJKLM

Das Kfz wurde am 4.3.04 von C. CK GmbH gekauft und am selben Tag an Firma B GmbH in

Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma B GmbH (D). Das Kfz wurde von Herrn P N. abgeholt.

Zu Punkt 19 der Anlage II

Ferrari 599 GTB FgNr JKLMNO

Das Kfz wurde am 4.12.2007 von der Fa L N . GmbH (D) gekauft. Das Kfz wurde mit deutschen Kennzeichen (...) auf der Straße nach Österreich gefahren. Der Verkauf erfolgte am 12.12.2007 an die G E . Z G. P. (D). Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma G E . Z G. P. . Der Transport nach Italien erfolgte von der Firma L. Kfz Transporte (Ö).

Zu Punkt 20 der Anlage II

Mercedes SLR McLaren FgNr KLMNOP

Das Kfz wurde von R V am 29.5.2008 gekauft und an die Firma O W (D) verkauft. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma O W (D). Die Übernahme des Kfz erfolgte am 29.5.2008 durch W O. Die NOVA betreffend der Zulassung von Herrn V wurde von Mercedes Benz Vertr GmbH abgeführt. Die Firma Bw beantragt im Mai 2008 die Rückvergütung der NOVA in Höhe von € 28.735,46,--.

...

### **III. Begründung Bericht**

Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs 2 BAO).

Aufgabe des Finanzamtes ist grs, festgestellte Tatsachen einer rechtlichen Beurteilung zu unterziehen. Insoweit obliegt die Sachverhaltsfeststellung somit primär dem zuständigen Finanzamt.

Eines von mehreren zwingenden Merkmalen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung ist die Beförderung bzw Versendung des Liefergegenstandes in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Warenbewegung).

Wie der Nachweis über die innergemeinschaftliche Beförderung bzw Versendung zu führen ist, regelt die VO BGBl Nr 401/1996 (belegmäßige Nachweisführung). Für die Steuerfreiheit der ig Lieferung ist dieser Nachweis materiell-rechtliche Voraussetzung.

Für die aufgezeigten Fälle ergibt sich somit Folgendes: Wird der Gegenstand vom Abnehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, ist nach § 2 der zit VO ua ein handelsüblicher Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt (insbes Lieferschein) und eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, erforderlich. Sind die der Bp vorgelegten

Beförderungsnachweise iSd § 2 der VO, BGBl Nr 401/1996, mangelhaft (zB Fehlen der original unterschriebenen Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen bzw – in Abholfällen – Fehlen einer original unterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragen, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird), so ist die Steuerfreiheit zu versagen. Eine nachträgliche Sanierung dieses Mangels ist, anders als in den Fällen des mangelhaften Buchnachweises (siehe UStR 2000 Rz 4008), nicht möglich. Der Nachweis der amtlichen Zulassung oder Registrierung des Fahrzeuges in einem anderen Mitgliedstaat ersetzt nur bei der Lieferung neuer Fahrzeuge bei Privaten den Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (UStR 2000 Rz 4009), für Kfz-Lieferungen im Unternehmensbereich ist eine derartige Vereinfachungsregelung nicht vorgesehen.

Mangels Nachweis über die ig Beförderung bzw Versendung sind die ggstdl Lieferungen nicht steuerfrei. Bei Zulassung in Österreich wird NOVA-Pflicht nach § 1 Z 3 NOVA ausgelöst. ...

#### **IV. Bemessungsgrundlagen – Begründung**

##### Punkt 8

Ferrari F 430

Umsatzsteuer von BMG € 137.500,--

Da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen vorliegt.

##### Punkt 10

Mercedes SLR

Umsatzsteuer von BMG € 333.291,60,--

Da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen vorliegt,

##### Punkt 11

Porsche Carrera GT

Umsatzsteuer von BMG € 266.666,66,--

Für den aufgezeigten Versendungsfall liegt ebenfalls kein tauglicher Versendungsnachweis vor.

##### Punkt 12

Ferrari F 430 F1

Umsatzsteuer von BMG € 128.333,34,--

NOVA von BMG € 110.632,18,--

Da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines

Beauftragten vorliegt.

Tageszulassung in Österreich.

#### Punkt 13

Ferrari 575 Maranello F1

Umsatzsteuer von BMG € 125.833,34,--

NOVA von BMG € 108.477,--

Für den aufgezeigten Versendungsfall liegt ebenfalls kein tauglicher Versendungsnachweis vor.

Tageszulassung in Österreich.

#### Punkt 17

U Continental GT

Umsatzsteuer von BMG € 136.666,66,--

NOVA von BMG € 126.761,19,--

Da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

Tageszulassung in Österreich.

#### Punkt 18

U Continental GT

Umsatzsteuer von BMG € 128.516,66,--

Da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

#### Punkt 19

Ferrari 599 GTB

Umsatzsteuer von BMG € 215.000,--

Das Fehlen einer originalunterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird vorliegt.

#### Punkt 20

Mercedes SLR McLaren

Umsatzsteuer von BMG € 208.333,34,--

NOVA von BMG € 179.597,70,--

Da das Kfz nicht nachweislich nach Deutschland verbracht wird, ist die ig Lieferung nicht steuerfrei, und der Vergütungstatbestand der NOVA kann somit nicht beansprucht werden.

..."

In der Anlage 2 werden die steuerlichen Auswirkungen der Feststellungen dargestellt.

Im Bericht selbst werden unter der „Tz 1 Verbindlichkeit NOVA“ und in „Tz 2 Verbindlichkeit USt“ diese als Bilanzposten beim Kfz-Handel und die steuerlichen Auswirkungen zahlenmäßig dargestellt.

In Tz 3 wird der Nachschauzeitraum 1/2007 bis 5/2008 behandelt und ua ausgeführt:

„... Im Zuge der Prüfung wurden die Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2007, unter Berücksichtigung der Feststellungen (Punkt 20 der Anlage II) laut Prüfungsbericht, veranlagt. ...Mittels Festsetzungsbescheid erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer für Mai 2008 (siehe Punkt 20 ...).

Dem NOVA Rückerstattungsantrag für den Monat Mai 2008 wurde mittels Verf 36 vom 29.10.2008 nicht stattgegeben (siehe Punkt 20 ...) ....

Unter „Prüfungsabschluss“ wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 4 BAO ua hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 – 2004 mit dem Verweis auf die Tz 2 begründet und weiter ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.“

Das FA erließ den Feststellungen der Bp entsprechende Bescheide.

In der Berufung wurde iW vorgebracht.

#### „...Zu Punkt 8 der Anlage II

Ferrari F430F 1 ...: Das Kfz wurde am 2.3.2005 von C. CK GmbH gekauft und am gleichen Tag an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ ...

Es wurde vom FA USt ... vorgeschrieben, da keine originalunterschiedene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „...im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungsort ist

der Sitz des Käufers. Weiters wurde vom Abholenden eine Kopie des Personalausweises zu den Unterlagen gegeben und auch die UID-Nummer des Käufers überprüft."

Vorgelegt wurden:

- die Rechnung über den Kauf vom 2.3.2005 über den Ankauf von „1 Neuwagen ohne Zulassung Ferrari ...Nettopreis ab Standort Wien ...zahlbar bei Abholung des Fahrzeugs ... Bestätigung über den Kauf der Ware auf UID-Nummer liegt bei" adressiert an die XYZ S OHG in Deutschland, unterschrieben vom Bw und mit dem handschriftlichen Vermerk versehen „bez 3.3.05"
- „Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer", in der die Fa XYZ S OHG mit der UID ...bestätigt, den am 2. März 2005 erworbenen Ferrari mit dem Nettopreis von € 165.000,-- „im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern."

Die Bestätigung ist vom Bw und von Hrn B. Y Q, Frankfurt/Main unter Angabe seiner Personalausweisnummer unterschrieben.

- Kopie des Personalausweises des Abholers
- Beleg über den Kassaeingang

#### „Punkt 10

Mercedes SLR McLaren ... Das Kfz wurde von Mercedes Benz Österreich gekauft und am 11.3.2005 an die Firma H. M a.s. (CZ-Brünn) verkauft. Die Zulassung des Kfz erfolgte vom 5.4.2005 bis 25.4.2005 (...) auf R. S. . Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma H. M a.s. (CZ).

Es wurde vom FA USt ... vorgeschrieben, da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung ein original unterschriebenes Übergabeprotokoll vorliegt. Weiters wurde vom Abholenden eine Kopie des Reisepasses zu den Unterlagen gegeben und auch die UID-Nummer des Käufers überprüft. Für den Zeitraum 5.4.2005 – 25.4.2005 wurde für Hrn S. ein Überstellungskennzeichen vergeben, dieses würde er auch nicht erhalten, wenn das Fahrzeug nicht in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert werden würde. Zusätzlich gibt es eine Bestätigung der tschechischen Behörde über die Zulassung am 12.4.2005. Der Nachweis, dass das Fahrzeug in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht wurde, ist eindeutig erbracht."

Vorgelegt wurden:

- die Rechnung vom 11. März 2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma H. M a.s., Brünn, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag netto € 399.950,-- über den Verkauf



eines Mercedes Benz McLaren mit dem Vermerk „Wir bestätigen, dass das Fahrzeug direkt von Mercedes-Benz Österreich an uns fakturiert und geliefert wurde sowie dem handschriftlichen Vermerk VBKA 049 v 1.4.05

- die Verkaufsvereinbarung vom 7. März 2005, abgeschlossen zwischen Mercedes Benz und dem Bw, wonach der Bw ggstdl Fahrzeug von Mercedes Benz erworben habe
- eine Kopie des Reisepasses des R. S.
- ein Übergabeprotokoll, abgeschlossen zwischen dem Bw und der Fa H. M a.s., wonach der Käufer am 29.3.2005 mit dem Verkäufer einen Kaufvertrag über ggstdl Kfz abgeschlossen habe. Das Protokoll ist weder datiert noch unterschrieben.
- Bestätigung der tschechischen Behörde über die Zulassung am 12.4.2005

#### „Punkt 11

Porsche Carrera ... Das Kfz wurde am 4.2.2005 (Rechnungsdatum) von Mag. K. (Monaco) gekauft und es wurde am 28.1.2005 (Rechnungsdatum) an K GmbH & Co KG (Deutschland) verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma K GmbH & Co KG (D). Der Transport erfolgte durch die Firma A. (D).

Es wurde vom FA USt vorgeschrieben, da für den aufgezeigten Versendungsfall kein tauglicher Versendungsnachweis vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „... im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungsort ist der Sitz des Käufers. Weiters wurde den Unterlagen ein Transportauftrag der Fa A. beigelegt, in dem die Übernahme des Fahrzeuges bestätigt wird und der Bestimmungsort hervorgeht, zusätzlich gibt es noch eine Zulassungsbestätigung von Deutschland.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 28. Januar 2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Fa K GmbH & Co KG, Schrott- und Metallhandel, Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummern, Gesamtrechnungsbetrag € 320.000,-- mit dem Vermerk „Auslieferung des Fahrzeugs erfolgt am 02. Februar 2005“ und den handschriftlichen Vermerken „VBKA v 3.2.05“ und „VBKA v 28.2.05“
- „Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der die Fa K GmbH & Co KG bestätigt, den erworbenen Porsche mit dem Nettopreis von € 320.000,-- und der Erstzulassung 3/2004 „im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen

bzw zu versteuern.“

Die Bestätigung ist vom Bw und von Hrn. K unterschrieben und datiert mit 2.2.2005

- Kopie der Zulassung des Kfz in Deutschland vom 9.2.2005
- Bestätigung des Auto-Abschleppdienstes A., das Fahrzeug am 2.2.2005 in Wien beim Bw zu übernehmen und zur Firma K in Deutschland (D) zu transportieren und der unterschriebene Vermerk vom 3.2.2005, dass das Fahrzeug in Deutschland in ordnungsgemäßem Zustand angeliefert wurde.

#### „Punkt 12

Ferrari F 430 ... . Das Kfz wurde am 31.10.2005 von Mag. K., Monaco gekauft und bereits am 30.10.2005 an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ S OHG Deutschland. Die Tageszulassung erfolgte in Österreich. Das Kfz wurde von Herrn B. abgeholt.

Es wurde vom FA USt und NOVA ... vorgeschrieben, da keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten und bezüglich NOVA eine Tageszulassung in Österreich vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „... im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungsort ist der Sitz des Käufers. Weiters wurde vom Abholenden eine Kopie des Personalausweises zu den Unterlagen gegeben und auch die UID-Nr. des Käufers überprüft.

NOVA: ...Das oa Kfz wurde von Hrn Bw als Tageszulassung am 14.11.2005 angemeldet, lt Zulassungsschein erfolgte die erstmalige Zulassung bereits am 24.2.2005, somit war die Anmeldung durch Hrn. Bw keine erstmalige Zulassung im Inland und daher kann für Hrn. Bw keine NOVA-Pflicht entstehen, außerdem wäre die NOVA gem § 3 Abs 1 NOVAG in diesem Fall ohnehin zu erstatten, da es sich nachweislich um eine steuerfreie ig Lieferung handelt.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 30.10.2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma XYZ S OHG, X-hausen, Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummer, Rechnung=Lieferdatum, Rechnungsendbetrag € 154.000,-- über den Verkauf eines Ferrari 430 F1 mit dem Vermerk „Gebucht“ und dem Vermerk „USt-frei ig Lieferung“
- „die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der Hr B. für die Fa XYZ S OHG, D, bestätigt, ggstdl erworbenen Ferrari mit der Erstzulassung

24.2.2005 im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.

Ort der Bestätigung ist Wien und das Datum ist der 30.10.2005

- Kopie des Personalausweises von Hrn B.
- Nachweis über die Zulassung ggstdl Kfz am 14.11.2005 auf den Bw mit Wiener Kennzeichen. Der Antragsteller (Bw) ist Besitzer und Versicherungsnehmer. Demnach war die erstmalige Zulassung am 24.2.2005. Genehmigunggrundlage ist eine Einzelgenehmigung gem § 31 KFG.
- Gutachten gem § 57a Abs 4 KFG 1967 vom 10.11.2005, Begutachtungsstelle 1230 Wien. Demnach war die erstmalige Zulassung am 3.3.2005 in Monte Carlo.

### „Punkt 13

Ferrari 575 Fgnr ... . Das Kfz wurde am 19.1.2003 von Mag. K. gekauft. Lt Auskunft des Steuerberaters wurde das Kfz von Monaco nach Wien auf der Straße gefahren. Weiters wurde das Kfz am 21.1.2003 an die Fa. M. Paris verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Fa. M. (F). Die Tageszulassung erfolgte für den 20. und 21.1.2003. Der Transport des Kfz erfolgte über den Abschleppdienst A. (D) nach Paris.

Es wurde vom FA USt ... und NOVA vorgeschrieben, da für den aufgezeigten Versendungsfall kein tauglicher Versendungsnachweis und bezüglich NOVA eine Tageszulassung in Österreich vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen eine Transportbeauftragung vorliegt, in der ersichtlich ist, dass das Fahrzeug durch die Fa. A. nach Paris zu befördern ist. Die UID-Nummer des Käufers wurde ebenfalls geprüft.

Aufgrund der steuerfreien ig-Lieferung besteht eine NOVA-Befreiung gem § 3 Z 1 NOVAG."

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 21. Januar 2003, unterschrieben vom Bw, Adressat Fa M., Paris, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag netto € 151.000,-- über den Verkauf eines Ferrari 575 Maranello F1, gebraucht (mit dem Vermerk „Neuwagen nach EU-Richtlinien“) mit dem handschriftlichen Vermerk „VBKA v 23.1.03“
- Kopie des Typenscheins, wonach das Fahrzeug seit 20.1.2003 auf den Bw zugelassen war und am 21.1.2003 abgemeldet wurde
- Telefax des Bw vom 21.1.2003 an die Firma A. (D) mit Sendebestätigung, wonach ggstdl Ferrari von Mag. Q. K., Wien, am 22.1.2003 abgeholt und bei der Firma M., Paris, angeliefert werden soll
- Transportrechnung der Firma A. an den Bw über den Transport ggstdl Kfz von Wien nach Paris
- Bestätigung des UID-Büros, BMF, über die Gültigkeit der ausländischen UID-Nummer

„Punkt 17

U Continental GT... . Das Kfz wurde von der Firma U Wien am 14.4.2004 gekauft und über die Firma XY -Projekt geleast. Das Kfz war für den Zeitraum vom 29.3.2004 bis 2.2.2004 auf Bw zugelassen. Das Kfz wurde am 9.4.2004 an Fa. A C BV (NL) verkauft. Die Übernahme erfolgte am 9.4.2004 durch A C BV (NL). Der Verkauf erfolgte über die UID-Nummer der Firma A C BV (NL).

Es wurde vom FA USt und NOVA vorgeschrieben, da keine originalunterschiedene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten und bezüglich NOVA eine Tageszulassung in Österreich vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „... im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungsort ist der Sitz des Käufers. Weiters wurde vom Abholenden eine Kopie des Ausweises zu den Unterlagen gegeben und auch die UID-Nr. des Käufers überprüft. Zusätzlich gibt es noch eine Anmeldebestätigung aus Spanien, das Fahrzeug dürfte vom Käufer nach Spanien weiterverkauft worden sein, demnach muss das Fahrzeug auch ursprünglich von Österreich in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert worden sein.

Aufgrund der steuerfreien ig-Lieferung besteht eine NOVA-Befreiung gem § 3 Z 1 NOVAG.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 4.4.2004, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma A C BV, NL, unter der Angabe der UID-Nr der nl Fa, Rechnungsbetrag netto € 164.000,--, über den Kauf eines PKW U Continental GT, Neuwagen mit Tageszulassung mit dem Vermerk „steuerfreie ig Lieferung“ und dem handschriftlichen Vermerk „Paßkopie Hr W., Stempel auf UID-Erklärung, Firmenbuchauszug bei Rg im Ordner AR
- „die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der für die Fa A C NL mit Unterschrift bestätigt wird, ggstdl erworbenen U (Neuwagen) im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern. Ort der Bestätigung ist Wien und das Datum ist der 8.4.2004
- Telefax des Bw vom 8.4.2004 an die Fa A C BV zH Hrn W. über die Bestätigung einer Zimmerreservierung in Wien
- eine Bestätigung aus Spanien vom 22.4.2004 betr ggstdl Kfz
- eine spanische Anmeldebestätigung aus Madrid vom 15.4.2004, wonach das Kfz

österreichischen Ursprungs ist

- eine Bestätigung des UID Büros des BMF, wonach die ausländische UID-Nummer gültig ist

#### „Punkt 18

U Continental GT. Das Kfz wurde am 4.3.2004 von C. CK GmbH gekauft und am selben Tag an die Firma B GmbH in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma B GmbH (D). Das Kfz wurde von Herrn P N. abgeholt.

Es wurde vom FA USt vorgeschrieben, da keine originalunterschiedene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

Der Inhaber Hr P N. ist ein langjähriger Geschäftsfreund von Herrn Bw, hier werden nicht neuerlich alle Daten abgefragt. Herr N. holte das Fahrzeug persönlich ab, Ausweiskopien sind vorhanden. Das Verbringen des Fahrzeuges nach Deutschland kann glaubhaft gemacht werden.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 4.3.04 (Rechnungsdatum = Lieferdatum), unterschrieben vom Bw, Adressat Fa B AutohandelsgesmbH in Frankfurt/Main, Rechnungsbetrag € 154.220,--, über den Verkauf eines U Continental GT, mit dem Vermerk „steuerfreie ig Lieferung“ und dem handschriftlichen Vermerk „VBKA 037 v 5.3.04“
- eine Bestätigung von 1992 über die UID-Nr der Fa P
- ein Firmenbuchauszug
- Ausweiskopien des Hrn N.

#### Punkt 19

Ferrari 599 GTB ... .Das Kfz wurde am 4.12.2007 von der Fa L N . GmbH (D) gekauft. Das Kfz wurde mit deutschen Kennzeichen ...auf der Straße nach Österreich gefahren. Der Verkauf erfolgte am 12.12.2007 an die G E . Z G. P. (D). Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma G E . Z G. P. . Der Transport nach Italien erfolgte von der Firma L. Kfz Transporte (Ö).

Es wurde vom FA USt ... vorgeschrieben, da keine originalunterschiedene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten vorliegt.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „...im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungs-

ergibt sich aufgrund der Transportrechnung der Fa L. . Weiters wurde vom Abholenden eine Kopie des Ausweises zu den Unterlagen gegeben und auch die UID-Nr. des Käufers überprüft.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 12.12.2007 (Rechnungs=Lieferdatum), unterschrieben vom Bw, Adressat Firma G E . Z Inh G. P., Dt., Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag 258.600,00,-- über den Verkauf eines Ferrari 599 GTB mit dem Vermerk: „Lieferung frei Wien. USt-frei – ig Lieferung ... - Bestätigung auf Kauf auf UID-Nummer liegt bei“
- Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto einer UID-Nummer, wonach G. P. namens G E . Z, Deutschland, bestätigt, den am 12.12.07 beim Bw erworbenen Ferrari 599 GTB im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern; die Bestätigung ist unterschrieben vom Verkäufer und vom Käufer
- Rechnung betreffend Provision über die Vermittlung des Kfz einer deutschen Firma
- Reisepasskopie
- Schreiben der E . Z an den Bw vom 17.12.07, wonach der Ferrari bis 18.12.07 18h in Bologna sein müsse
- Schreiben der E . Z vom 11.12.07 an den Bw, wonach der Ferrari heute nach Italien transportiert werden soll
- Rechnung der Fa L., Kfz Transporte, Wien, vom 8.1.08 über den Fahrzeugtransport ggstdl Kfz (mit dt Kennzeichen) nach München am 12.12.07 und nach Bologna am 21.12.07.

#### Punkt 20

Mercedes SLR McLaren ... Das Kfz wurde von R V am 29.5.2008 gekauft und an die Firma O W (D) verkauft. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma O W (D). Die Übernahme des Kfz erfolgte am 29.5.2008 durch W O. Die NOVA betreffend der Zulassung von Herrn V wurde von Mercedes Benz Vertr GmbH abgeführt. Die Firma Bw beantragt im Mai 2008 die Rückvergütung der NOVA ...

Es wurde vom FA Umsatzsteuer ... vorgeschrieben, da das Kfz nicht nachweislich nach Deutschland verbracht wird, ist die ig Lieferung nicht steuerfrei, und der Vergütungsanspruch der NOVA kann somit nicht beansprucht werden.

Tatsache ist, dass in den Buchhaltungsunterlagen bei der Ausgangsrechnung eine original unterschriebene Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer beiliegt, aus dem Inhalt der Bestätigung ergibt sich die Erklärung des Abnehmers, den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet zu befördern: „... im jeweiligen

Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Der Bestimmungsort ist ident mit der Sitzadresse des Käufers. Weiters gibt es eine Bestätigung des Hauptzollamtes Kiel über die Ausfuhr des Kfz von Deutschland (W O ) an V. U., Moskau nach Russland. Durch den Umstand, dass das Kfz von Deutschland nach Russland ausgeführt wurde beweist doch eindeutig, dass das Fzg. zuerst von Österreich nach Deutschland verbracht wurde.

Es handelt sich daher eindeutig um eine steuerfreie ig Lieferung; der Vergütungsanspruch gem § 12 Abs 3 NOVAG steht ebenfalls zu.“

Vorgelegt wurden

- die Rechnung vom 29.5.2008, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma O W, ACB, Deutschland, unter Angabe der UID-Nummer des Käufers, Nettopreis ab Standort Wien € 239.000,--, über den Verkauf eines Mercedes Benz SLR McLaren mit dem Vermerk „Bestätigung über den Kauf der Ware auf UID-Nummer liegt bei“ und dem Vermerk „Gebucht“
- der Kaufvertrag, abgeschlossen zwischen dem Bw und der Fa O über den Kauf ggstdl Kfz, Ort Y-Burg, Deutschland, Datum 19.5.2008, mit dem Vermerk „Zahl- und Abholtermin 29.5.2008, 9h, Wien,...“
- das Übernahmeprotokoll mit dem Datum Lieferung 29.5.2008 mit dem Vermerk „Das Fahrzeug wird lt Vollmacht vom Kunden (Fa O W ...) abgeholt und der Unterschrift als übernommen
- die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer, in der Hr O bestätigt, das am 29.5.2008 bei der Fa des Bw übernommene Kfz im jeweiligen Bestimmungsland zu verzollen bzw zu versteuern. Die Bestätigung datiert vom 29.5.2008, Ort Y-Burg, und ist vom Käufer W O unterschrieben
- eine Kopie des Personalausweises des Hrn O
- die Reservierungsbestätigung eines Wiener Hotels für Hrn O in der Zeit vom 27.5.2008 bis 29.5.2008
- die Bestätigung des UID-Büros des BMF über die Gültigkeit der UID-Nummer der Fa O
- die Durchschrift der Ausfuhranmeldung der Fa O betr Ausfuhr des ggstdl gebrauchten PKW beim Hauptzollamt Kiel am 5.6.2008 an die Firma V. U., Moskau, mit dem Stempel „Versendung 5.6.08“ des Hauptzollamtes Kiel

„Allgemeines zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen

... 1. Urteil des EuGH vom 27.9.2007 in der Rechtssache Collee C-146/05

Der Gerichtshof stellt in Ziffer 26 fest, dass Maßnahmen gegen Steuerpflichtige in Mitgliedstaaten nicht eingesetzt werden dürfen, wenn die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage gestellt wird, die ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht

geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist (vgl Urteile vom 18.9.2000, Schmeink & Cofretz und Strobel, C-454/98).

Auch das verspätete Vorliegen von Nachweisen der Lieferung in den innergemeinschaftlichen Raum ist durchaus zulässig, da nur eingehalten werden soll, dass die Neutralität der Steuer gegeben ist (Randziffer 29 des Urteils).

Wenn sich aus den Unterlagen unbestreitbar ergibt, dass es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handelt, und nur bestimmte formelle Forderungen nicht erfüllt sind, so ist die Steuerfreiheit der Lieferung zu gewähren, da das oberste Gebot die steuerliche Neutralität der Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Raum ist (Randziffer 31 des Urteils).

Folglich ist auf die gestellten Fragen zu antworten, dass Art 28c Teil A Buchst a Unterabs 1 der Sechsten Richtlinie in dem Sinn auszulegen ist, dass es der Finanzverwaltung eines Mitgliedstaats verwehrt ist, die Befreiung einer tatsächlich ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferung von der Mehrwertsteuer allein mit der Begründung zu versagen, der Nachweis einer solchen Lieferung sei nicht rechtzeitig erbracht worden, oder an einem kleinen formalen Mangel zu scheitern (Randziffer 41 des Urteils).

## 2. Umsatzsteuerrichtlinien 2000 Nr. 4009

Bei der Lieferung neuer Fahrzeuge wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet als erbracht anzusehen sein, wenn nachgewiesen wird, dass das Fahrzeug in einem anderen Mitgliedstaat amtlich zugelassen oder registriert worden ist. Damit wird auch die Erwerbsteuerbarkeit nachgewiesen, da in diesen Fällen der andere Mitgliedstaat die Möglichkeit gehabt hat, anlässlich der Zulassung/Registrierung die Erwerbsteuer einzuheben. Ebenso wird der Nachweis der Beförderung oder Versendung als erbracht anzusehen sein, wenn der Abnehmer die Erwerbsteuer nachweist.

## 3. Unabhängiger Finanzsenat Gz RV/0042-S/07

Aus der ständigen Rechtsprechung ergibt sich, dass die Maßnahmen die die Mitgliedstaaten nach Artikel 22 Abs 8 der sechsten Richtlinie erlassen dürfen, um eine genaue Erhebung der Umsatzsteuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen dürfen was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist: Sie dürfen daher nicht so eingesetzt werden das sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen, die ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen, gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist.

## 4. Verfassungsgerichtshof vom 12.12.2003 Geschäftszahl B916/02



Damit hat die belangte Behörde der Bestimmung des § 7 Abs 1 Z 3 UStG 1972 den Sinn beigelegt, dass ungeachtet des im vorliegenden Fall völlig zweifelsfreien Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des in Rede stehenden Umsatzes die Steuerbefreiung allein deshalb nicht zu gewähren sei, weil der darüber hinausgehende – hier also bloß formelle – Buchnachweis fehlt. Eine solche Auslegung ist überschießend und verstößt gegen das dem Gleichheitssatz innewohnende Verhältnismäßigkeitsgebot (...). Der angefochtene Bescheid verletzt daher den Beschwerdeführer in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz.

...”

In der Stellungnahme des FA zur Berufung vom 4.2.2009 wurde iw ausgeführt:

„...Punkt 8,10,11

Da keine abweichende Sachverhaltsdarstellung vorliegt, die nicht schon zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bekannt war, wird auf die Rechtsansicht der Finanzverwaltung verwiesen, die der Begründung des Prüfungsberichtes zu entnehmen ist.

Punkt 12

Die erstmalige Zulassung des Kfz am 24.2.2005 erfolgte in Monaco. Wie bereits zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bekannt war, erfolgte die erstmalige Zulassung in Österreich am 14.11.2005.

Da keine abweichende Sachverhaltsdarstellung vorliegt, wird auf die Begründung des Prüfungsberichtes verwiesen.

Punkt 13

Da keine abweichende Sachverhaltsdarstellung vorliegt, die nicht schon zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bekannt war, wird auf die Rechtsansicht der Finanzverwaltung verwiesen, die der Begründung des Prüfungsberichtes zu entnehmen ist.

Punkt 17

Die Zulassung des Kfz in Spanien führt zu keiner abweichenden Rechtsansicht der Finanzverwaltung.

Punkt 18,19 und 20

Da keine abweichende Sachverhaltsdarstellung vorliegt, die nicht schon zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bekannt war, wird auf die Rechtsansicht der Finanzverwaltung verwiesen, die der Begründung des Prüfungsberichtes zu entnehmen ist.

Allgemeines zur ig Lieferung ...

Eines von mehrere zwingenden Merkmalen einer steuerfreien ig Lieferung ist die Beförderung

bzw Versendung des Liefergegenstandes in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Warenbewegung).

Wie der Nachweis über die ig Beförderung bzw Versendung zu führen ist, regelt die VO BGBl Nr 401/1996 (belegmäßige Nachweisführung). Für die Steuerfreiheit der ig Lieferung ist dieser Nachweis materiell-rechtliche Voraussetzung.

Für die aufgezeigten Fälle ergibt sich somit Folgendes: Wird der Gegenstand vom Abnehmer in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, ist nach § 2 der zit VO ua ein handelsüblicher Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt (insbesondere Lieferschein) und eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, erforderlich. ..."

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung eine Berufungsvorentscheidung dem UFS vor.

In der am 9. März 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw ergänzend ausgeführt, es stehe fest, dass kein einziges der strittigen Fahrzeuge im Inland verblieben sei; dies schon deswegen, da ein Ausdruck aus der Sperrdatenbank vorgelegt wurde, aus der ersichtlich sei, dass zum jeweiligen Fahrzeug die Identifikationsnummer des Fahrzeuges gefunden werden konnte.

Der VwGH lasse nunmehr auch zu, dass bestimmte Kriterien, die für die Ausführung des Fahrzeuges wesentlich seien, im Nachhinein erbracht werden können. Es gäbe in jedem Fall eine unterschriebene Bestätigung des Abnehmers des Fahrzeuges, eine Kopie seines Personalausweises sowie die Angabe des Landes, in das das Fahrzeug verbracht worden sei.

Nach Ansicht des Vertreters der Amtspartei seien die Ausweiskopien vielfach unleserlich. Überdies würden die Voraussetzungen der Verordnung 401/1996 nicht erfüllt. Verwiesen werde auf entsprechende Entscheidungen des UFS.

Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters des Bw seien die Kopien der Personalausweise in jedem Fall leserlich, nur das Foto sei kopierbedingt nicht in jedem Fall erkennbar.

Zu Fall 8 brachte das FA vor, aus den Unterlagen sei nicht ersichtlich, dass Herr B. als Vertreter für den Käufer, die XYZ OHG, agiert habe.

Der Bw entgegnete, dass ihm der Abnehmer persönlich bekannt war. Dieser sei berechtigt gewesen, die XYZ zu vertreten. Er habe das Auto körperlich übernommen und mit deutschem Überstellungskennzeichen ins Ausland verbracht. Die Bezahlung des Kaufpreises sei bar erfolgt.

Fall 10 weise lt FA Ungereimtheiten auf, da mehrfache An- und Abmeldungen erfolgt seien; überdies weise das Übergabeprotokoll keine Unterschrift des Verkäufers auf.

Laut Vertreter des Bw stehe fest, dass das Fahrzeug in Tschechien angemeldet worden sei. Der Bw wies darauf hin, dass ein Überstellungskennzeichen stets eine Gültigkeit bis 21 Tage habe. Daraus leite sich die Überschneidung zwischen der Anmeldung in Österreich und der Anmeldung in Tschechien ab.

Bei Fall 11 gäbe es lt FA Ungereimtheiten betreffend Zeitpunkt des Abschlusses der Kaufverträge; überdies seien die Versendungsbelege mangelhaft.

Der Bw führte aus, es sei im Geschäftsleben durchaus üblich, Kaufverträge dann, wenn der Weiterverkauf bereits feststehe, datumsmäßig zu einem späteren Zeitpunkt zu unterschreiben.

Bei Fall 12 sei der Weiterverkauf lt FA einen Tag vor dem Kauf datiert.

Auch bei Fall 13 gäbe es lt FA keine original unterschriebene Bestätigung des Abnehmers oder dessen Beauftragten, dass er den Gegenstand in den ig Raum verbringen werde.

Lt Vertreter des Bw stehe aG der Abschlepprechnung fest, dass das Fahrzeug nach Paris verbracht worden sei. Außerdem sei die Finanzsperrauskunft ebenfalls vorgelegt worden.

Bei Fall 17 gäbe es lt FA wiederum Probleme betreffend den Zeitablauf zwischen Kauf und Weiterverkauf.

Der Stb des Bw wies darauf hin, dass ein Nachweis vorliege, dass das Fahrzeug letztlich im Gemeinschaftsgebiet angemeldet worden sei, in diesem Fall via Niederlande in Spanien.

Der Bw führte aus, der Wagen sei ursprünglich geleast gewesen, kurzfristig als Vorführwagen in Österreich angemeldet und sei sodann verkauft worden.

Bei Fall 18 liege lt Stb keine Abnehmererklärung vor, weil es sich beim Abnehmer um einen guten Bekannten und jahrzehntelangen Geschäftspartner des Bw gehandelt habe. Zumindest ein Firmenbuchauszug sei vorgelegt worden.

Das FA bemerkte, dass eine nachträgliche Sanierung des mangelnden Abholnachweises anders als in den Fällen des mangelhaften Buchnachweises keinesfalls möglich sei.

Bei Fall 19 verwies der Stb des Bw darauf, dass es einen Nachweis über die Ausfuhr des Fahrzeuges gäbe. Weiters lägen noch eine Transportbestätigung und eine Ausweiskopie vor, die zugegebenermaßen nicht sehr gut leserlich seien.

Zu Fall 20 führte der Stb des Bw aus, dass die Ausweiskopie in diesem Fall sehr gut leserlich sei; es liege eine Finanzsperrauskunft vor; ebenso gäbe es einen Nachweis, dass das Auto über Kiel nach Moskau überführt worden sei.

Am 16.3.2011 übermittelte die Amtspartei eine Niederschrift des FA Klagenfurt mit einem österreichischen Autohändler, welche eine genaue Darstellung des tatsächlichen Geschäftsablaufes bei der Lieferung von Fahrzeugen der Luxusklasse durch den angeblichen Abholer B. für die Firma XYZ S OHG enthalte.

In der Niederschrift sagt der Autohändler aus, er habe im Zeitraum September 2004 bis Ostern 2005 ca 60 bis 70 Scheingeschäfte mit der Fa XYZ S OHG über die Lieferung von Kfz getätigt. Die Fa XYZ habe über den österreichischen Autohändler Ein- und Verkäufe von Kfz (ig Lieferungen) fakturiert, ohne dass der Autohändler diese Geschäfte jemals tatsächlich tätigte und ohne dass diese Kfz jemals in Österreich waren, wobei als scheinbar Abholender in einem Fall Hr Y Q B. genannt wurde und als scheinbarer Abnehmernachweis eine Kopie des Personalausweises des Hrn B. verwendet wurde. Weiters sei in diesem Fall eine Kopie des leeren Vordrucks „Verbringungsnachweis/Empfangsbetätigung“ verwendet worden, welcher vom inländische Autohändler vorausgefüllt, rückdatiert und der Fa XYZ zugesandt worden sei. Dieser sei unterschrieben gemeinsam mit der Kopie des Personalausweises dem Autohändler zur Verwendung als Abnehmernachweis für das Finanzamt von der Fa XYZ gesendet worden. Für die Teilnahme an diesen Malversationen habe der Autohändler von der Fa XYZ „Honorare“ erhalten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Folgender Sachverhalt steht fest.*

Der Bw betreibt in Wien einen Handel mit Kfz, vorwiegend der Luxusklasse, und bietet weitere Dienstleistungen iZm Kfz an.

Er tätigte im Streitzeitraum folgende strittige Umsätze, die er als steuerfreie Ausfuhrlieferungen bzw als von der NOVA befreit erachtete:

#### 1. Kauf und Verkauf eines Ferrari 430F1 Fgnr: ABCDEFG (Punkt 8 der Anlage II Bp-Bericht).

Das Kfz wurde am 2.3.2005 von C. CK GmbH gekauft und am gleichen Tag an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ S OHG Deutschland.

Das Kfz wurde in Wien vom Bevollmächtigten der XYZ, Hrn Y Q B. abgeholt und nach Deutschland gebracht.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat.

## 2. Kauf und Verkauf eines Mercedes SLR McLaren Fgnr: BCDEFGH (Punkt 10 der Anlage II Bp-Bericht).

Der Bw kaufte das Kfz, ein Neufahrzeug, gemäß Verkaufsvereinbarung vom 7.3.2005 von Mercedes-Benz Österreich und verkaufte es am 11.3.2005 an die Firma H. M a.s. (Brünn). Die Zulassung des Kfzs erfolgte mit Überstellungskennzeichen vom 5.4.2005 bis 25.4.2005 (W-...) auf R. S. . Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma H. M a.s. (Brünn, Tschechische Republik).

Das Kfz wurde von Hrn S. von Österreich nach Tschechien gebracht. Das Kfz wurde am 12.4.2004 in Tschechien zugelassen.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass das Fahrzeug im Zuge des Verkaufs in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht wurde.

## 3. Kauf und Verkauf eines Porsche Carrera GT Fgnr: CDEFGHI (Punkt 11 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde vom Autohaus Mag. K. in Monaco am 4.2.2005 gekauft. Es wurde bereits am 28.1.2005 an die Fa K GmbH&CoKG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma K GmbH & Co KG. Der Transport des Kfz von Wien nach Deutschland erfolgte am 3.2.2005 durch die Firma A., einem Auto-Abschleppdienst. Das Kfz wurde in Deutschland am 9.2.2005 zugelassen.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Fahrzeug im Zuge des Verkaufs in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet hat.

## 4. Kauf und Verkauf eines Ferrari F 430 Fgnr: DEFGHIJ (Punkt 12 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde am 31.10.2005 von Mag. K., Monaco, gekauft und bereits am 30.10.2005 an die Firma XYZ S OHG in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma XYZ S OHG Deutschland. Die Tageszulassung durch den Bw erfolgte am 14.11.2005 in Österreich. Das Kfz wurde von Herrn B., einem Bevollmächtigten der XYZ, in Wien abgeholt und nach Deutschland gebracht.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat.

## 5. Kauf und Verkauf eines Ferrari 575 Fgnr: EFGHIJK (Punkt 13 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde am 19.1.2003 von Mag K. in Monaco gekauft und am 21.1.2003 an die Fa M. Paris verkauft. Der Verkauf erfolgte auf UID-Nummer der Firma M./F. Die Tageszulassung erfolgte für den 20. und 21.1.2003. Der Transport des Kfz erfolgte am 22.2.2003 durch den Autoabschleppdienst A. (D) nach Paris.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Fahrzeug im Zuge des Verkaufs in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet hat.

#### 6. Kauf und Verkauf eines U Continental GT Fqnr FGHIJKL (Punkt 17 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde von der Firma U Wien am 14.4.2004 gekauft und über die Firma XY-Projekt geleast. Das Kfz war für den Zeitraum vom 29.3.2004 bis 2.4.2004 auf Bw zugelassen. Das Kfz wurde am 9.4.2004 an die Fa A C BV (Niederlande) laut AR 014/090404 verkauft. Die Übernahme und Ausfuhr in das übrige Gemeinschaftsgebiet erfolgte am 9.4.2004 durch einen Vertreter der A C BV (NI). Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma A C BV (NI). Das Kfz wurde in weiterer Folge in Spanien zugelassen.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat.

#### 7. Kauf und Verkauf eines U Continental GT GHIJKLM (Punkt 18 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde am 4.3.04 von der C. CK GmbH gekauft und am selben Tag an die Firma B GmbH in Deutschland verkauft. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma B GmbH (D).

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen nicht zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat. Der Nachweis, das Fahrzeug sei in Erfüllung des strittigen Umsatzes in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, wurde nicht erbracht.

#### 8. Kauf und Verkauf eines Ferrari 599 GTB Fqnr JKLMNO (Punkt 19 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde am 4.12.2007 von der Fa L N . GmbH (D) gekauft. Das Kfz wurde mit deutschen Kennzeichen (DDDDDD

) auf der Straße nach Österreich gefahren. Der Verkauf erfolgte mit Kaufvertrag vom 8.11.2007 an die G E . Z G. P. (D) und wurde dieser am 12.12.2007 in Rechnung gestellt. Der

Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma G E . Z G. P.. Der Transport nach Italien erfolgte am 21.12.2007 durch die Firma L. Kfz Transporte (Ö).

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Bw das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet hat.

#### 9. Kauf und Verkauf eines Mercedes SLR McLaren Fgnr KLMNOP (Punkt 20 der Anlage II Bp Bericht)

Das Kfz wurde von R V am 29.5.2008 gekauft und am 19.5.2008 an die Firma O W (D) verkauft. Die Rechnung wurde am 29.5.2008 ausgestellt. Der Verkauf erfolgte über UID-Nummer der Firma O W (D). Die Übernahme des Kfz erfolgte am 29.5.2008 durch W O. Die NOVA betreffend der Zulassung von Herrn V wurde von Mercedes Benz Vertr GmbH abgeführt. Die Firma Bw beantragt im Mai 2008 die Rückvergütung der NOVA in Höhe von € 28.735,46,-.

Das Kfz wurde am 5.6.2008 von der Fa O in Kiel zur Ausfuhr nach Russland angemeldet.

Es ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen zweifelsfrei und leicht nachprüfbar erwiesen, dass der Bw das Verkaufsgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen und der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat.

*Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.*

Eingangs wird festgestellt, dass die Belege zum Teil erst im Laufe der Betriebsprüfung bzw im Laufe des Berufungsverfahrens vorgelegt wurden. Dabei handelt es sich insbesondere um die Abnehmerbestätigungen, wonach der jeweilige Abnehmer bestätigt, das erworbene Fahrzeug „im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw. zu versteuern“.

Weiters liegen in allen strittigen Fällen Ausdrucke aus der Kfz Genehmigungsdatenbank vor, aus denen die Sperrsetzung der jeweiligen Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist. Dies bedeutet, dass das betreffende Kfz erst nach Freigabe (Aufhebung der Sperre) im Inland zum Verkehr zugelassen werden kann.

Weiters wurde in allen strittigen Fällen die UID-Nummer des Käufers angeführt bzw überprüft und war diese gültig.

Zu der erst nach der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat von der Amtspartei übermittelten Niederschrift des FA Klagenfurt ist festzustellen, dass sich daraus tatsächlich gravierende Verdachtsmomente in Bezug auf fingierte Lieferungen durch bzw an die Firma XYZ und Herrn B. ergeben. Diese Lieferungen betreffen allerdings konkret den betreffenden in

der Niederschrift genannten Autohändler im Zeitraum September 2004 bis Ostern 2005. Ein Zusammenhang mit den berufsgegenständlichen Lieferungen ist daraus nicht ersichtlich und ableitbar. Sollten in Zukunft konkrete Verdachtsmomente bezüglich der berufsgegenständlichen Lieferungen hervorkommen, bleibt es dem FA unbenommen, die gesetzlich vorgesehenen Maßnahmen zu ergreifen.

Zu den einzelnen Sachverhalten:

#### Ad 1. Ferrari F430F1

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 2.3.2005 über den Ankauf von „1 Neuwagen ohne Zulassung Ferrari ...Nettopreis ab Standort Wien ...zahlbar bei Abholung des Fahrzeugs ... Bestätigung über den Kauf der Ware auf UID-Nummer liegt bei“ adressiert an die XYZ S OHG in Deutschland, unterschrieben vom Bw und mit dem handschriftlichen Vermerk versehen „bar 3.3.05“
- „Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der die Fa XYZ S OHG mit der UID ...bestätigt, den am 2. März 2005 erworbenen Ferrari mit dem Nettopreis von € 165.000,-- „im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“

Die Bestätigung ist vom Bw und von Hrn B. Y Q, Frankfurt/Main unter Angabe seiner Personalausweisnummer unterschrieben.

- Kopie des Personalausweises des Abholers
- Der Bw erklärte in der mündlichen Berufungsverhandlung, der Abnehmer sei ihm persönlich bekannt. Dieser sei berechtigt gewesen, die XYZ zu vertreten. Er habe das Auto körperlich übernommen und mit deutschem Überstellungskennzeichen ins Ausland verbracht. Die Bezahlung des Kaufpreises sei bar erfolgt
- Beleg über den Kassaeingang
- Die UID Nummer des Käufers wurde überprüft
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Das FA führte aus, es liege keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen vor.

Diese wurde jedoch nachgereicht.

Zur vom FA vorgebrachten Einwendung, es sei nicht ersichtlich, dass der Abnehmer als Vertreter für den Käufer agiert habe, ist auszuführen, dass der Bw glaubhaft erklärte, er



wisse, dass der ihm persönlich bekannte Abnehmer berechtigt gewesen sei, den Käufer zu vertreten.

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise keine Zweifel daran, dass der ausländische Käufer und Abnehmer den Kfz nach Deutschland verbracht hat.

#### Ad 2. Mercedes SLR McLaren

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Verkaufsvereinbarung vom 7. März 2005, abgeschlossen zwischen Mercedes Benz und dem Bw, wonach der Bw ggstdl Fahrzeug von Mercedes Benz erworben habe
- die Rechnung vom 11. März 2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma H. M a.s., Brünn, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag netto € 399.950,-- über den Verkauf eines Mercedes Benz McLaren mit dem Vermerk „Wir bestätigen, dass das Fahrzeug direkt von Mercedes-Benz Österreich an uns fakturiert und geliefert wurde sowie dem handschriftlichen Vermerk VBKA 049 v 1.4.05“
- ein Übergabeprotokoll, abgeschlossen zwischen dem Bw und der Fa H. M a.s., wonach der Käufer am 29.3.2005 mit dem Verkäufer einen Kaufvertrag über ggstdl Kfz abgeschlossen habe. Das Protokoll ist vom Käufer unterschrieben.
- eine Kopie des Zulassungsscheines, gültig vom 5.4.2005 – 25.4.2004 über die Zulassung des Kfz auf Hrn S. (Überstellungskennzeichen)
- eine Kopie des Reisepasses des R. S.
- Bestätigung der tschechischen Behörde über die Zulassung am 12.4.2005
- die UID Nummer des Käufers wurde überprüft
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Das FA führte aus, es liege keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen vor.

Es liegt jedoch ein Übergabeprotokoll vor.

Die vom FA monierten Ungereimtheiten, dass mehrfache An- und Abmeldungen erfolgt seien, konnten nachvollziehbar und aG der vorliegenden Dokumente entkräftet werden; da ein Überstellungskennzeichen stets eine Gültigkeit bis 21 Tage hat, ist die Überschneidung zwischen der Anmeldung in Österreich und der Anmeldung in Tschechien nachvollziehbar. Dass das Übergabeprotokoll keine Unterschrift des Verkäufers aufweist, stimmt zwar, ist jedoch nicht ausreichend, um in Zweifel zu ziehen, dass das Kfz in Erfüllung des Verkaufsgeschäftes nach Tschechien verbracht wurde, zumal auch der Nachweis, dass das Kfz in Tschechien zum Verkehr zugelassen wurde, erbracht werden konnte.

### Ad 3. Porsche Carrera GT

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 28. Januar 2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Fa K GmbH & Co KG, X-Handel, Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummern, Gesamtrechnungsbetrag € 320.000,-- mit dem Vermerk „Auslieferung des Fahrzeugs erfolgt am 02. Februar 2005“ und den handschriftlichen Vermerken „VBKA v 3.2.05“ und „VBKA v 28.2.05“
- „Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der die Fa K GmbH & Co KG bestätigt, den erworbenen Porsche mit dem Nettopreis von € 320.000,-- und der Erstzulassung 3/2004 „im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern.“ Die Bestätigung ist vom Bw und von Hrn. K unterschrieben und datiert mit 2.2.2005
- Kopie der Zulassung des Kfz in Deutschland vom 9.2.2005
- Bestätigung des Auto-Abschleppdienstes A., das Fahrzeug am 2.2.2005 in Wien beim Bw zu übernehmen und zur Firma K in Deutschland (D) zu transportieren und der unterschriebene Vermerk vom 3.2.2005, dass das Fahrzeug in Deutschland in ordnungsgemäßem Zustand angeliefert wurde
- Die UID Nummer des Käufers wurde überprüft
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Der Berufungssenat hat keinen Zweifel daran, dass das Kfz nach Deutschland versendet wurde. Dies ergibt sich eindeutig aus der Abnehmererklärung, dem Transportauftrag, dem Vermerk der Anlieferung und der Zulassungsbestätigung aus Deutschland. Dass das Datum der Einkaufsrechnung vor dem der Verkaufsrechnung liegt, vermag daran nichts zu ändern und wurde vom Bw plausibel erklärt.

### Ad 4. Ferrari F 430

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 30.10.2005, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma XYZ S OHG, X-hausen, Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummer, Rechnung=Lieferdatum, Rechnungsendbetrag € 154.000,-- über den Verkauf eines Ferrari 430 F1 mit dem Vermerk „Gebucht“ und dem Vermerk „USt-frei ig Lieferung“
- „die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der Hr B. für die Fa XYZ S OHG, D, bestätigt, ggstdl erworbenen Ferrari mit der Erstzulassung 24.2.2005 im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern. Ort der Bestätigung ist Wien und das Datum ist der 30.10.2005

- Kopie des Personalausweises von Hrn B.
- Nachweis über die Zulassung ggstdl Kfz am 14.11.2005 auf den Bw mit Wiener Kennzeichen. Der Antragsteller (Bw) ist Besitzer und Versicherungsnehmer. Demnach war die erstmalige Zulassung am 24.2.2005. Genehmigunggrundlage ist eine Einzelgenehmigung gem § 31 KFG.
- Gutachten gem § 57a Abs 4 KFG 1967 vom 10.11.2005, Begutachtungsstelle 1230 Wien. Demnach war die erstmalige Zulassung am 3.3.2005 in Monte Carlo
- Die UID Nummer des Käufers wurde überprüft
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Das FA führte aus, es liege keine originalunterschriebene Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragen vor.

Diese wurde jedoch nachgereicht.

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise keine Zweifel daran, dass der ausländische Käufer und Abnehmer den Kfz nach Deutschland verbracht hat.

#### Ad 5. Ferrari 575

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 21. Januar 2003, unterschrieben vom Bw, Adressat Fa M., Paris, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag netto € 151.000,-- über den Verkauf eines Ferrari 575 Maranello F1, gebraucht (mit dem Vermerk „Neuwagen nach EU-Richtlinien“) mit dem handschriftlichen Vermerk „VBKA v 23.1.03“
- Kopie des Typenscheins, wonach das Fahrzeug seit 20.1.2003 auf den Bw zugelassen war und am 21.1.2003 abgemeldet wurde
- Telefax des Bw vom 21.1.2003 an die Firma A. (D) mit Sendebestätigung, wonach ggstdl Ferrari bei Mag. Q. K., Wien, am 22.1.2003 abgeholt und bei der Firma M., Paris, angeliefert werden soll
- Transportrechnung der Fa A. betr Transport des Kfz von Wien nach Paris mit dem handschriftlichen und unterschriebenen Vermerk „Scheck am 22.01.03 erhalten“
- Bestätigung des UID-Büros, BMF, über die Gültigkeit der ausländischen UID-Nummer
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise, insbesondere der Transportrechnung und der Transportbeauftragung, keine Zweifel daran, dass das Kfz von Wien nach Paris versendet wurde.

#### Ad 6. U Continental GT

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 4.4.2004, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma A C BV, NL, unter der Angabe der UID-Nr der nl Fa, Rechnungsbetrag netto € 164.000,--, über den Kauf eines PKW U Continental GT, Neuwagen mit Tageszulassung mit dem Vermerk „steuerfreie ig Lieferung“ und dem handschriftlichen Vermerk „Paßkopie Hr W., Stempel auf UID-Erklärung, Firmenbuchauszug bei Rg im Ordner AR
- „die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer“, in der für die Fa A C NL mit Unterschrift bestätigt wird, ggstdl erworbenen U (Neuwagen) im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern. Ort der Bestätigung ist Wien und das Datum ist der 8.4.2004
- Telefax des Bw vom 8.4.2004 an die Fa A C BV zH HrN W. über die Bestätigung einer Zimmerreservierung in Wien
- eine Bestätigung aus Spanien vom 22.4.2004 betr ggstdl Kfz
- eine spanische Anmeldebestätigung aus Madrid vom 15.4.2004, wonach das Kfz österreichischen Ursprungs ist
- eine Bestätigung des UID Büros des BMF, wonach die ausländische UID-Nummer gültig ist
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise, insbesondere der Abnehmerbestätigung und der spanischen Anmeldebestätigung, keine Zweifel daran, dass der Abnehmer das Kfz von Wien ins übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat.

#### Ad 7. U Continental GT

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 4.3.04 (Rechnungsdatum = Lieferdatum), unterschrieben vom Bw, Adressat Fa B AutohandelsgesmbH in Frankfurt/Main, Rechnungsbetrag € 154.220,--, über den Verkauf eines U Continental GT, mit dem Vermerk „steuerfreie ig Lieferung“ und dem handschriftlichen Vermerk „VBKA 037 v 5.3.04“
- eine Bestätigung von 1992 über die UID-Nr der Fa P
- ein Firmenbuchauszug
- Ausweiskopien des HrN N.
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

In diesem Fall liegt keine Abnehmerbestätigung vor und auch kein Nachweis, dass das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet verbracht wurde wie zB die Bestätigung über die Zulassung

zum Verkehr im übrigen Gemeinschaftsgebiet. Die Sperrsetzung in der Genehmigungsdatenbank bedeutet nur, dass das Kfz nicht im Inland zum Verkehr angemeldet werden kann, ist jedoch kein Beweis, dass das Kfz tatsächlich in das übrige Gemeinschaftsgebiet exportiert wurde. Die UID-Nummer, ein Firmenbuchauszug und Ausweiskopien des Firmeninhabers sind aG der langjährigen Geschäftsbeziehung leicht zu beschaffen und ebenfalls kein Nachweis für einen Export ggstdl Kfz.

Der Berufungssenat erachtet die vorgelegten Unterlagen in diesem Fall für nicht ausreichend, um zweifelsfrei und leicht nachprüfbar den Nachweis, dass der Abnehmer das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert hat, zu erbringen. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass der Nachweis, die Waren seien in Erfüllung des strittigen Umsatzes in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt, nicht erbracht wurde.

#### Ad 8. Ferrari 599 GTB

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 12.12.2007 (Rechnungs=Lieferdatum), unterschrieben vom Bw, Adressat Firma G E . Z Inh G. P., Dt., Deutschland, unter Angabe beider UID-Nummern, Rechnungsbetrag 258.600,00,-- über den Verkauf eines Ferrari 599 GTB mit dem Vermerk: „Lieferung frei Wien. USt-frei – ig Lieferung ... - Bestätigung auf Kauf auf UID-Nummer liegt bei“
- Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer, wonach G. P. namens G E . Z, Deutschland, bestätigt, den am 12.12.07 beim Bw erworbenen Ferrari 599 GTB im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu verzollen bzw zu versteuern; die Bestätigung ist unterschrieben vom Verkäufer und vom Käufer
- Rechnung betreffend Provision über die Vermittlung des Kfz einer deutschen Firma
- Reisepasskopie
- Schreiben der E . Z an den Bw vom 17.12.07, wonach der Ferrari bis 18.12.07 18h in Bologna sein müsse
- Schreiben der E . Z vom 11.12.07 an den Bw, wonach der Ferrari heute nach Italien transportiert werden soll
- Rechnung der Fa L., Kfz Transporte, Wien, vom 8.1.08 über den Fahrzeugtransport ggstdl Kfz (mit dt Kennzeichen) nach München am 12.12.07 und nach Bologna am 21.12.07
- Ausdruck aus der Kfz Genehmigungsdatenbank, aus der die Sperrsetzung der Fahrzeugidentifikationsnummer ersichtlich ist

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise, insbesondere der Abnehmerbestätigung und der Transportrechnung keine Zweifel daran, dass der Bw das Kfz von Wien ins übrige Gemeinschaftsgebiet versendet hat.

## Ad 9. Mercedes SLR McLaren

Folgende Dokumente bzw Nachweise liegen vor.

- die Rechnung vom 29.5.2008, unterschrieben vom Bw, Adressat Firma O W, ACB, Deutschland, unter Angabe der UID-Nummer des Käufers, Nettopreis ab Standort Wien € 239.000,--, über den Verkauf eines Mercedes Benz SLR McLaren mit dem Vermerk „Bestätigung über den Kauf der Ware auf UID-Nummer liegt bei“ und dem Vermerk „Gebucht“
- der Kaufvertrag, abgeschlossen zwischen dem Bw und der Fa O über den Kauf ggstdl Kfz, Ort Y-Burg, Deutschland, Datum 19.5.2008, mit dem Vermerk „Zahl- und Abholtermin 29.5.2008, 9h, Wien,...“
- das Übernahmeprotokoll mit dem Datum Lieferung 29.5.2008 mit dem Vermerk „Das Fahrzeug wird lt Vollmacht vom Kunden (Fa O W...) abgeholt und der Unterschrift als übernommen
- die Bestätigung des Kunden für den Kauf einer Ware auf Netto seiner UID-Nummer, in der Hr O bestätigt, das am 29.5.2008 bei der Fa des Bw übernommene Kfz im jeweiligen Bestimmungsland zu verzollen bzw zu versteuern. Die Bestätigung datiert vom 29.5.2008, Ort Y-Burg, und ist vom Käufer W O unterschrieben
- eine Kopie des Personalausweises des Hrn O
- die Reservierungsbestätigung eines Wiener Hotels für Hrn O in der Zeit vom 27.5.2008 bis 29.5.2008
- die Bestätigung des UID-Büros des BMF über die Gültigkeit der UID-Nummer der Fa O
- die Durchschrift der Ausfuhranmeldung der Fa O betr Ausfuhr des ggstdl gebrauchten PKW beim Hauptzollamt Kiel am 5.6.2008 an die Firma V. U., Moskau, mit dem Stempel „Versendung 5.6.08“ des Hauptzollamtes Kiel

Für den Berufungssenat bestehen aG dieser Unterlagen bzw Nachweise, insbesondere der Abnehmerbestätigung und der Ausfuhranmeldung beim Hauptzollamt Kiel keine Zweifel daran, dass der ausländische Abnehmer das Kfz von Wien nach Deutschland befördert hat.

Rechtlich ist auszuführen wie folgt.

Art. 6 und 7 UStG (Anhang - Binnenmarkt) 1994 idfd Streitzeitraum gF lauten auszugsweise:

*"Art. 6. (1) Steuerfrei sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7).*

...

*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.*

*...*

*(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 Abhofällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten."*

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl Nr 401/1996, lautet:

*§ 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.*

*§ 3. (1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:*

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994) und*
- 2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.*

*(2) Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Versendungsnachweis nach Absatz 1 zu führen, kann er den Nachweis auch nach § 2 führen.*

*...*

*§ 5. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen muss der Unternehmer die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.*

*§ 6. Der Unternehmer hat folgendes aufzuzeichnen:*

- 1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers,*
- 2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen,*
- 3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung,*
- 4. den Tag der Lieferung,*



5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung,

6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art. 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994),

7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und

8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

..."

Die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben der nationalen Regelung fanden sich bis 31.12.2006 in Artikel 28c Teil A der 6. MwSt-Richtlinie, 77/388/EWG. Die Bestimmung lautete auszugsweise:

*„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsbestimmungen befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch festlegen:*

*a) die Lieferungen von Gegenständen im Sinne des Artikels 5, die durch den Verkäufer oder durch den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb des in Artikel 3 bezeichneten Gebietes, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden, wenn diese Lieferungen an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt werden, der/die als solcher/solche in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns des Versands oder der Beförderung der Gegenstände handelt.“*

Seit 1.1.2007 gilt die Richtlinie Nr 2006/112/EG des Rates (Mehrwertsteuersystemrichtlinie). Sie ersetzt die RL 77/388/EWG. Sie hat aber im anzuwendenden Bereich keine inhaltlichen Änderungen gebracht.

Deren Art 131 Steuerbefreiungen, Allgemeine Bestimmungen lautet:

*„Die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 werden unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen angewandt, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen.“*

Art 138 Abs 1, Steuerbefreiungen bei der Lieferung von Gegenständen, lautet:

*„(1) Die Mitgliedstaaten befreien die Lieferungen von Gegenständen, die durch den Verkäufer, den Erwerber oder für ihre Rechnung nach Orten außerhalb des jeweiligen Gebiets, aber innerhalb der Gemeinschaft versandt oder befördert werden von der Steuer, wenn diese Lieferung an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt wird, der/die als solche/r in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Versendung oder Beförderung der Gegenstände handelt.“*

Die USt-Richtlinien enthalten keine spezifischen Vorschriften für den Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung durch den Steuerpflichtigen. Art 22 der Sechsten Richtlinie, der die formellen Verpflichtungen der Steuerpflichtigen regelte, gab lediglich einige allgemeine Vorgaben für die Führung von Aufzeichnungen, die Ausgestaltung von Rechnungen und die Steuererklärungen und erlaubte in seinem Abs 8 ausdrücklich, dass die Mitgliedstaaten weitere Pflichten vorsehen können, die sie als erforderlich erachten, "um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu vermeiden". Die Art 28c Teil A Buchstabe a und 22 der Sechsten Richtlinie gaben Ziele vor, überlassen es aber den Mitgliedstaaten, die Anforderungen an die formellen Nachweispflichten im Hinblick auf die von der Mehrwertsteuer zu befreienden Tatbestände näher auszugestalten.

Die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ist ein Ziel, das von der Sechsten Richtlinie anerkannt und gefördert wird (*EuGH 21.2.2006, Rs C-255/02, Halifax plc; EuGH 27.9.2007, Rs C-409/04, Teleos*). Daher ist es legitim, wenn die Mitgliedstaaten formelle Anforderungen vorsehen, um Steuerhinterziehungen oder einem Mehrwertsteuer-Karussellbetrug entgegenzuwirken (*Schlussantrag der Generalanwältin vom 11. Jänner 2007 in der Rs C-146/05, Collee*). Sie müssen dabei aber auf den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit solcher Maßnahmen und das Grundprinzip der Neutralität der Mehrwertsteuer Bedacht nehmen. Die Umsätze sind unter Berücksichtigung ihrer objektiven Merkmale zu besteuern. Sind die Voraussetzungen des Art. 28c Teil A der Sechsten Richtlinie erfüllt, wird für eine Lieferung keine Mehrwertsteuer geschuldet, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Anders verhielte es

sich nur, wenn der Verstoß gegen formelle Anforderungen den sicheren Nachweis verhinderte, dass die materiellen Anforderungen erfüllt sind (*EuGH vom 27.9.2007, Rs C-146/05, Albert Collee, Rz 30 und 31*).

Vor diesem gemeinschaftsrechtlichen Hintergrund wurde in Teilen der Fachliteratur seit Langem gefordert, den Buchnachweis gemäß Art 7 Abs. 3 UStG 1994 iVm der VO BGBl Nr 401/1996 nicht als materiellrechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit zu verstehen, sondern diese (nationalen) Bestimmungen als bloße Ordnungsvorschriften mit der Funktion einer Beweislastregel zu interpretieren, die es dem Unternehmer jedoch unbenommen lassen, das Vorliegen der Voraussetzungen des Art 7 UStG 1994 auf andere Weise nachzuweisen. Sofern durch den Unternehmer glaubhaft gemacht werden könne, dass die Voraussetzungen für die Befreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung vorliegen, müsse die Steuerbefreiung auch bei fehlendem oder mangelhaftem Buchnachweis gewährt werden (*siehe zB Tumpel, Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, Linde-Verlag 1997, S. 389 ff; Pichler, Umsatzsteuerliche Formalpflichten, Linde-Verlag 2005, S. 110 ff mit weiteren Nachweisen; vgl. auch Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 3. Auflage, Rz 56/1 und Rz 74 ff zu § 7 sowie Rz 62 zu § 18 zum Aspekt des verfassungsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgebotes*).

Das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Sinne des Art. 28c Teil A Buchstabe a der Sechsten Richtlinie setzt jedenfalls unter anderem voraus, dass der gelieferte Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wird und den Herkunftsstaat infolge dessen physisch verlassen hat (*EuGH 27.9.2007, Rs C-409/04, Teleos*).

Der VfGH kam im Erkenntnis vom 12.12.2003, B 916/02 zur Auffassung, dass die Auslegung der Bestimmung des §7 Abs1 Z3 UStG 1972 durch die belangte Behörde, ungeachtet des im streitggstl Fall völlig zweifelsfreien Vorliegens der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des in Rede stehenden Umsatzes sei die Steuerbefreiung allein deshalb nicht zu gewähren, weil der darüber hinausgehende – hier also bloß formelle – Buchnachweis fehle, überschießend ist und gegen das dem Gleichheitssatz innewohnende Verhältnismäßigkeitsgebot verstößt.

Der VfGH ist somit von der Ansicht des materiellrechtlichen Charakters des Buchnachweises abgerückt.

Auch der VwGH ist unter Hinweis auf die Judikatur des EuGH von der Ansicht des materiellrechtlichen Charakters des Buchnachweises abgerückt.

Im Erkenntnis vom 2.9.2009, ZI 2005/15/0031, wird ausgeführt:

*„Der Nachweis, dass die mit Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art 7 UStG 1994 vorliegen, ist vom inl Lieferer zu erbringen. Den vorstehend wiedergegebenen Ausführungen des EuGH im Urteil vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collee, ist zu entnehmen, dass im gegebenen Zusammenhang im Bereich der Nachweisführung nicht auf bloß formelle Belange, insbes den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen ist. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverf ausreichend (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 2006/16/0108). Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die mit Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. ...“*

Auch der UFS vertritt in mehreren Entscheidungen diesen Rechtsstandpunkt (S zB E 31.1.2005, ZI RV/0347-G/04).

Das BMF vertritt in den Umsatzsteuerrichtlinien die Ansicht, dass der Buchnachweis auch nachträglich erbracht werden kann (s Rz 4008).

Der dargestellten Judikatur folgend ist daher festzuhalten, dass dem UStG 1994 in verfassungskonformer Interpretation nur der Sinn beigelegt werden kann, dass bei völlig zweifelsfreiem Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit, weil der Unternehmer in diesem Verfahren für jede einzelne der Lieferungen eindeutige und leicht nachprüfbare Nachweise im Sinne der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 erbracht hat, die Steuerbefreiung nicht deshalb versagt werden dürfe, weil der darüber hinausgehende Buchnachweis vorerst gefehlt habe. Dies ergibt sich aus der Judikatur des VfGH, des VwGH und des UFS und zudem wäre es aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht rechtswidrig, die Steuerfreiheit der Lieferung trotz umfassender Mitwirkung des Steuerpflichtigen nur deshalb zu versagen, weil der Buchnachweis vorerst nicht erbracht worden sei, wenn im Übrigen keine Zweifel an den materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des in Rede stehenden Umsatzes aufgetreten seien oder vom Finanzamt geltend gemacht worden seien.

Im ggstdl Fall lagen im Zeitpunkt der Berufungsentscheidung alle gesetzlich bzw durch Verordnung vorgesehenen Nachweise vor (außer im Fall 7). Das FA moniert regelmäßig als Grund für die Versagung der steuerfreien Ausfuhrlieferung *„Das Fehlen einer originalunterschriebenen Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird“* bzw das Fehlen eines *„tauglichen Versandungsnachweises“*.

Die (nachträglich) vorgelegten Abnehmerbestätigungen entsprechen den Vorgaben der Verordnung 401/1996. Die Bestätigung des Kunden bzw seines Beauftragten, in der mit Unterschrift bestätigt wird, das erworbene Kfz *„auf Netto seiner UID-Nummer im jeweiligen Bestimmungsland ordnungsgemäß zu versteuern“*, wird vom Berufungssenat für ausreichend

erachtet, den Vorgaben der Verordnung 401/1996, nämlich einer Erklärung, dass der Abnehmer oder sein Beauftragter den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, zu entsprechen. Durch den Hinweis auf die UID-Nummer des Käufers iZm mit den übrigen vorgelegten Unterlagen (Rechnung etc) kann kein Zweifel daran bestehen, dass das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet exportiert wurde. Dies betrifft die Fälle 1,4,6 und 9. Im Fall 2 liegt ein vom Käufer unterschriebenes Übergabeprotokoll und ein Nachweis über die erfolgte Zulassung im übrigen Gemeinschaftsgebiet vor, sodass auch insoweit die Vorgaben der Verordnung 401/1996 erfüllt sind. In den Versandefällen 3, 5 und 8 liegt im Fall 3 neben der Rechnung die Abnehmerbestätigung, die Transportbestätigung, eine Bestätigung über die Anlieferung und ein Nachweis der Zulassung in Deutschland, in Fall 5 neben der Rechnung die Transportbeauftragung, die Transportrechnung sowie eine Bestätigung des UID-Büros über die Gültigkeit der ausländischen UID-Nummer und im Fall 8 neben der Rechnung die Transportrechnung und die Abnehmerbestätigung vor, sodass auch in diesen Fällen den Vorgaben der Verordnung 401/1996 Genüge getan wird.

Die Voraussetzungen einer ig Lieferung iS des Art 7 liegen in allen Fällen (außer Fall 7) vor. Der Bw oder der Abnehmer hat das Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet. Abnehmer ist ein Unternehmer, der das Kfz für sein Unternehmen erworben hat und der Erwerb des Kfz ist in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar. Die Identität des Abholenden wurde festgehalten.

Die (über den Abnehmer- bzw Versendenachweis hinausgehenden) Anforderungen der Verordnung 401/1996 wurden erfüllt. Dies wird auch vom FA nicht substantiell bestritten. Der Bw hat eindeutig und leicht nachprüfbar nachgewiesen, dass er oder der Abnehmer das jeweilige Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat; die Rechnungen wurden vorgelegt; daraus bzw aus weiteren Unterlagen ergibt sich der Bestimmungsort.

Die Umsatzsteueridentifikationsnummer des jeweiligen Abnehmers wurde aufgezeichnet und nachgewiesen bzw überprüft.

Gemäß Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist.

Gemäß Erk des *VwGH 2.9.2009, ZI 2005/15/0031*, hat die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer „eine wichtige Funktion für die Behandlung der Umsätze. Der Lieferant, dem der Abnehmer seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines anderen Mitgliedstaats bekannt gibt, kann grundsätzlich davon ausgehen, dass der Erwerber damit erklärt, im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterliegen, sodass die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung zu Recht in Anspruch genommen werden kann. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer hat primär den Zweck, die ordnungsgemäße Besteuerung des innergemeinschaftlichen Handels sicherzustellen, indem sie einerseits dem Steuerpflichtigen das Vorliegen von Tatbestandselementen signalisiert, deren Kenntnis er für die richtige Besteuerung benötigt, andererseits den Finanzbehörden die Kontrolle der korrespondierenden steuerlichen Behandlung des innergemeinschaftlichen Handels erlaubt. Zusätzlich dient die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer dazu, in einzelnen Fällen die Besteuerung praktikabler zu gestalten bzw. Steuerhinterziehungen hintanzuhalten (vgl. *Ruppe, UStG3, Art. 28 BMR Tz 4 und 5*).

*Die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist zwar nach Art. 7 UStG 1994 keine materielle Voraussetzung der Steuerbefreiung, jedoch nach § 6 der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 zwingend aufzuzeichnen. Damit wird die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer Bestandteil des Buchnachweises; die fehlende oder unrichtige Aufzeichnung kann zur Versagung der Steuerfreiheit führen (vgl. *Ruppe, aaO, Art. 7 BMR, Tz 24 und das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 2007, 2006/16/0108*).“*

Die Umsatzsteueridentifikationsnummer wurde in den strittigen Fällen richtig aufgezeichnet.

Die Amtspartei macht neben den ihrer Ansicht nach zu spät vorgelegten bzw mangelhaften Abnehmererklärungen und dem Fehlen tauglicher Versendungsnachweise lediglich Ungereimtheiten betreffend den Zeitablauf zwischen Kauf und Weiterverkauf geltend. Diese Ungereimtheiten konnten jedoch in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat glaubhaft aufgeklärt werden.

Der Berufungssenat gelangt daher zu der Überzeugung, dass in allen Fällen (außer in Fall 7) das jeweilige Kfz in das übrige Gemeinschaftsgebiet exportiert wurde. Nach dem festgestellten Sachverhalt bestehen keine Zweifel am Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit.

Der Berufungssenat gelangt daher weiters zur Überzeugung, dass die dargestellten gesetzlichen Vorgaben sowie die Vorgaben der Verordnung 401/1996 in gemeinschaftsrechtskonformer Interpretation durch den Bw erfüllt wurden und die vorgeschriebenen Nachweise erbracht wurden.

Das FA wandte in Übereinstimmung mit den Umsatzsteuerrichtlinien des BMF (s Rz 4006) vor allem ein, dass eine nachträgliche Sanierung des mangelnden Abholnachweises anders als in den Fällen des mangelhaften Buchnachweises keinesfalls möglich sei.

Diese Auffassung wird vom Berufungssenat nicht geteilt. Sie ist gemeinschaftsrechtlich nicht haltbar und ergibt sich unmittelbar weder aus dem UStG noch aus der zitierten Verordnung. (S auch *Mag. Irina Prinz, Universität Graz, UFS Journal 11/2009, 352, UFS und Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen*).

Der UFS hat dazu am 31.1.2005, Gz RV/0347-G/04 und am 4.6.2009, ZI RV/0305-G/08, entschieden, dass allein die mangelnde zeitliche Nähe des Nachweises bzw die Tatsache, dass ein solcher erst nachträglich erbracht wurde, für sich allein nicht die Versagung der Steuerfreiheit rechtfertigt. Aus verfassungsrechtlicher und europarechtlicher Sicht ist eine andere Interpretation geboten: Ebenso wie bei Ausfuhrlieferungen ist eine Auslegung des Art 7 UStG überschießend und verstößt gegen das dem Gleichheitssatz innewohnende Verhältnismäßigkeitsgebot, wenn ihr der Sinn beigelegt wird, dass ungeachtet des im Einzelfall völlig zweifelsfreien Vorliegens der materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des in Rede stehenden Umsatzes die Steuerbefreiung allein deshalb nicht zu gewähren sei, weil der darüber hinausgehende – bloß formelle – Buchnachweis fehlt (*VfGH 12.12.2003, B 916/02*).

Auch ist eine solche Sichtweise aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht geboten, weil Maßnahmen, die dazu dienen, die genaue Erhebung der Steuer zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht so eingesetzt werden dürfen, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen (vgl *VwGH 28. 11. 2002, 98/13/0038*, unter Hinweis auf *EuGH vom 19. 9. 2000, Rs C-454/98, Schmeink & Cofreth*).

Zur Auffassung der Finanzverwaltung, die Steuerfreiheit gem Art 7 UStG einzig deshalb, weil der Beförderungsnachweis nicht bereits im Zeitpunkt der Lieferung bestanden hat, zu versagen, ist auf das Urteil des *BFH vom 30.3.2006, V R 47/03* zu verweisen. Demgemäß kann eine innergemeinschaftliche Lieferung zwar grundsätzlich nicht als steuerfrei behandelt werden, wenn der Belegnachweis nicht geführt wird (vgl zB *BFH 2.4.1997, VB 159/96*); dieser Nachweis kann jedoch bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht nachgeholt werden. Der BFH bekräftigt diese Auffassung noch im Urteil vom 1.2.2007, *V R 41/04* unter Hinweis auf die Schlussanträge der Generalanwältin in der Rechtsache *Collée*.

Der EuGH hat am 27.9.2007 schließlich in der *Rs C-146/05, Albert Collée*, entschieden, dass eine nationale Maßnahme, die das Recht auf Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung im Wesentlichen von der Einhaltung formeller Pflichten abhängig macht, ohne die

materiellen Anforderungen zu berücksichtigen und insbesondere ohne in Betracht zu ziehen, ob diese erfüllt sind, darüber hinausgeht, was erforderlich ist, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen.

Das bedeutet: Werden die Voraussetzungen für die innergemeinschaftliche Lieferung erfüllt (Warenbewegung von Ö ins übrige Gemeinschaftsgebiet, in dem der Erwerb steuerbar ist), so kann die Steuerfreiheit wegen fehlender Nachweise nur versagt werden, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

Im übrigen kann die Anforderung, dass die erforderlichen Aufzeichnungen unmittelbar nach der Ausführung des Umsatzes vorgenommen werden, ohne dass dafür eine konkrete Frist vorgesehen ist, den Grundsatz der Rechtssicherheit in Frage stellen (s *EuGH, Urteile vom 11.5.2006, C-384/04, Federation of Technological Industries Rz 29 ua* sowie vom 27.9.2007, *C-146/05, Albert Collée, Rz 32*). Dementsprechend führt der EuGH aus, dass es der Finanzverwaltung verwehrt sei, die Befreiung einer tatsächlich ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferung allein mit der Begründung zu versagen, der Nachweis sei nicht rechtzeitig erbracht worden.

Nach Auffassung des Berufungssenates ist eine Differenzierung zwischen Beförderungsnachweis und Buchnachweis, wie sie in den UStR 2000 vorgenommen wird (der Beförderungsnachweis kann nach Rz 4006 nicht nachträglich saniert werden, während dies beim Buchnachweis nach Rz 4008 möglich ist), gemeinschaftsrechtlich nicht geboten. Auch wenn der EuGH in der Rechtsache *C-146/05, Albert Collée*, sachverhaltsmäßig (nur) den Buchnachweis zu überprüfen hatte, sind die Aussagen des EuGH gleichermaßen auf den Beförderungsnachweis anzuwenden. Das Gemeinschaftsrecht enthält nämlich keine Vorschrift, die sich unmittelbar mit Nachweispflichten befasst. Die MWSt-RL bestimmt lediglich, dass die Mitgliedstaaten die Bedingungen für die Befreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen von Gegenständen festlegen (vgl *Rz 25 Urteil vom 27.9.2007, C-184/05, Twoh International bzw Rz 24 Urteil C-146/05, Albert Collée*).

Aus der ständigen Rechtsprechung des EuGH (s *Urteil Albert Collée Rz 26*) ergibt sich, dass die Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten erlassen dürfen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung der Ziele der MwSt-Richtlinien erforderlich ist (s *Urteil vom 21.3.2000, Verb Rs C-110/98 bis C-147/98, Rz 52 Gabalfrisa ua*, und *Beschluss vom 3.3.2004, C-395/02, Transport Service NV, Rz 29*). Sie dürfen daher nicht so eingesetzt werden, dass sie die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage stellen, die ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems ist (s



*Urteile Rs C-454/98, Schmeink & Cofreth Rz 59, sowie Rs C-255/02, Halifax plc Rz 92*). Die Umsätze sind nämlich unter Berücksichtigung ihrer objektiven Merkmale zu besteuern (s zB *Urteile vom 12.1.2006, Verb Rs C-354/03, C-355/03 u C-484/03, Optigen ua, Rz 44; 6.7.2006, Verb Rs C-439/04 u 440/04, Axel Kittel u Recolta Recycling, Rz 41; sowie Albert Collée, Rz 30*).

Für den Berufungsfall bedeutet das, dass der Unabhängige Finanzsenat zu prüfen hat, ob die innergemeinschaftlichen Lieferungen tatsächlich ausgeführt worden sind. Nachdem der Bw – außer in Fall 7 – Nachweise vorgelegt hat, die Zweifel am Vorliegen der materiellen Voraussetzung für die Steuerfreiheit (nämlich die Lieferung in andere EU-Mitgliedstaaten) ausschließen, war dem Berufungsbegehren bezüglich der Fälle 1,2,3,4,5,6,8 und 9 stattzugeben, während bezüglich Fall 7 den Ausführungen der Amtspartei zu folgen war.

Die im ggstdl Fall angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 und 2004 verweisen zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen.

Diese Gründe liegen nach den Ausführungen der Berufungsbehörde im Jahr 2003 jedoch nicht vor. Daher ist mit der inhaltlichen Stattgabe in den als Wiederaufnahmsgrund herangezogenen Punkten kein Wiederaufnahmsgrund mehr gegeben.

Mit der ersatzlosen Aufhebung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 scheidet der vom FA iVm den Wiederaufnahmeverfügungen neu erlassene Umsatzsteuerbescheid für 2002 gemäß § 307 Abs 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand aus und das Verfahren tritt wieder in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Dies bedeutet, dass die Berufung insoweit, als sie sich gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2003 richtet, als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Im Jahr 2004 hingegen liegen die Gründe für eine Wiederaufnahme betreffend Fall 7 vor. Die hervorgekommenen Umstände hinsichtlich der Lieferung ggstdl Kfz sind neue Tatsachen iSd § 303 Abs 4 BAO. Das Ermessen wurde vom FA ausreichend begründet. Die Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid betreffend Umsatzsteuer 2004 war daher abzuweisen.

Da auch Fall 6 die Umsatzsteuer des Jahres 2004 betrifft, war der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 teilweise Folge zu geben. Dieser Bescheid war abzuändern.

Die steuerfreien Ausfuhrlieferungen verringern sich um € 128.516,66 (Bemessungsgrundlage Fall 7) und betragen somit € 259.876,88.

Betreffend Umsatzsteuer 2005, Umsatzsteuer 2007 und Umsatzsteuerfestsetzung 5/2008 war der Berufung vollinhaltlich stattzugeben. Diese Bescheide waren erklärungskgemäß abzuändern.

§ 3 Z 1 Normverbrauchsabgabegesetz, BGBl 695/1991 idfd Streitzeitraum gF lautet:

Von der Normverbrauchsabgabe sind befreit:

*„1. Ausfuhrlieferungen. § 6 Abs. 1 Z 1 und § 7 UStG 1994 sind mit der Maßgabe anzuwenden, daß als Ausfuhrlieferungen auch Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet (§ 1 Abs. 1 UStG 1994) gelten.“*

Aufgrund der steuerfreien ig-Lieferung besteht betreffend Fall 5, Fall 6 und Fall 4 eine NOVA-Befreiung gem § 3 Z 1 NOVAG. Die NOVA-Festsetzungsbescheide 1/2003 und 3/20004 waren daher ersatzlos aufzuheben.

Der im ggstdl Fall angefochtene Wiederaufnahmsbescheid betreffend NOVA Festsetzung 11/2005 verweist zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen der Betriebsprüfung. Diese Gründe liegen nach den Ausführungen der Berufungsbehörde im Fall 4 jedoch nicht vor. Daher ist mit der inhaltlichen Stattgabe in den als Wiederaufnahmsgrund herangezogenen Punkten kein Wiederaufnahmsgrund mehr gegeben.

Mit der ersatzlosen Aufhebung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich NOVA-Festsetzung 11/2005 scheidet der vom FA iVm der Wiederaufnahmeverfügung neu erlassene NOVA-Festsetzungsbescheid 11/2005 gemäß § 307 Abs 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand aus und das Verfahren tritt wieder in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Dies bedeutet, dass die Berufung insoweit, als sie sich gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen NOVA-Festsetzungsbescheid 11/2005 richtet, als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

§ 12a Normverbrauchsabgabegesetz, BGBl 695/1991 idfd Streitzeitraum gF lautet auszugsweise:

*„Wird ein Fahrzeug ...*

*durch einen befugten Fahrzeughändler nachweisbar ins Ausland verbracht bzw. geliefert,*

*dann wird die Abgabe vom gemeinen Wert zum Zeitpunkt der Beendigung der Zulassung zum Verkehr im Inland vergütet ...“*

Für die Inanspruchnahme der NoVA-Vergütung im Sinne des § 12a NoVAG 1991 ist nachzuweisen, dass das Fahrzeug bei der Lieferung bzw. Verbringung ins Ausland gelangt. Dieser Nachweis ist in den Fällen der Lieferung in sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen nach § 7 Abs. 4 ff UStG 1994 bzw. der VO BGBl. Nr. 401/1996 zu führen.

Der Bw hat diesen Nachweis geführt. Die Abweisung des Antrags auf Vergütung der NOVA 5/2008 erfolgte daher nicht zu Recht. Der Berufung war insoweit Folge zu geben. Der angefochtene Bescheid war aufzuheben. Da es sich um eine Selbstberechnungsabgabe gem § 201 BAO handelt, ist die Höhe des Vergütungsanspruchs von der Behörde nur dann mit Bescheid festzustellen, wenn sie von der beantragten Höhe abweicht. Dass die von der Bw durchgeführte Berechnung betragsmäßig unrichtig ist, ist nicht hervorgekommen und wurde vom FA auch nicht behauptet. Die NOVA ist daher aG der Selbstberechnung in der beantragten Höhe zu vergüten.

*Der Bescheid betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 5/2008 wird abgeändert wie folgt:*

<b>Die Umsatzsteuer wird für den Zeitraum 5/2008 festgesetzt mit</b>	<b>- 6.851,68</b>
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	243.964,87
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug ig Fahrzeuglieferungen als Abnehmer ohne UID-Nummer und durch Private sowie Umsätze gem Art 6 Abs 1 Z 2	237.000,00
Gesamtbetrag der stpfl Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschl stpfl Anzahlungen)	6.964,87
Davon sind zu versteuern mit:	
20% Normalsteuersatz ...Bemgrundlage 6.964,87	Umsatzsteuer 1.392,97
Summe Umsatzsteuer	1.392,97
Innergemeinschaftliche Erwerbe	163,59
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	
Gesamtbetrag der stpfl innergemeinschaftlichen	163,59

Erwerbe	
Davon sind zu versteuern mit: 20% Normalsteuersatz ....Bemgrundlage 163,59	Umsatzsteuer 32,72
Summe Erwerbssteuer	32,72
<b>Summe Umsatzsteuer (wie oben)</b>	<b>1.392,97</b>
<b>Summe Erwerbsteuer (wie oben)</b>	<b>32,72</b>
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-8.244,65
Vorsteuern aus dem ig Erwerb	-32,72
<b>Gutschrift</b>	<b>- 6.851,68</b>

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 6. April 2011