

GZ. RV/2236-W/2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997, 1998 und 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

In den Streitjahren 1997 bis 1999 betrieb die XGmbH einen Schlachthof und die Umsatzsteuer wurde für diese Jahre erklärungsgemäß veranlagt.

Im Jahr 2000 erfolgte im Unternehmen der XGmbH eine abgabenbehördliche Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1997 bis 1999, in deren Rahmen festgestellt wurde, dass die XGmbH gemäß § 2 ff Umwandlungsgesetz durch Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter das Einzelunternehmen des Berufungswerbers Herrn X (Bw.) mit Gesamtrechtsfolgewirkung mit Wirkung ab 1. 1. 2000 umgewandelt wurde. Die XGmbH wurde im Firmenbuch gelöscht und die laufenden Geschäfte vom Einzelunternehmen des Herrn X weitergeführt.

Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass vom Unternehmen lebende Schweine von der Firma APGmbH in den Jahren 1997 bis 1999 bezogen wurden und mittels Einkaufsrechnung abgerechnet worden seien. In diesen Abrechnungen seien jeweils 10% an Umsatzsteuer ausgewiesen und diese Beträge seien von der XGmbH als Vorsteuer in Abzug gebracht worden.

Es sei im Zuge diverser österreichweiter Betriebsprüfungsverfahren festgestellt worden, dass es sich bei der Firma APGmbH mit Adresse in Oberösterreich um eine rechtlich existente im Firmenbuch seit 1995 eingetragene Firma gehandelt habe, die aber in Österreich ausschließlich eine Postkastenfunktion ausgeübt habe und nie in Österreich wirtschaftlich in Erscheinung getreten sei. Es habe nach Ansicht der Betriebsprüfung an einem inländischen Repräsentanten, an einer Betriebsstätte, an einem Büro, einem Telefonanschluß an der angeführten Adresse gemangelt. Diese Adresse sei ident mit der Adresse des vertragserrichtenden Notars. Es sei nur ein Postfach im örtlichen Postamt errichtet gewesen.

Die Firma APGmbH habe nur Rechnungen ausgestellt, jedoch im Inland keine Geschäftstätigkeit ausgeübt. Dem österreichischen Abnehmer seien durch den ausländischen Geschäftspartner nur die Erreichbarkeit im Ausland mitgeteilt worden bzw. der anzuwendende Abrechnungsmodus genannt worden.

Da nach Ansicht der Betriebsprüfung das blosse Ausstellen von Rechnungen keine Unternehmereigenschaft der Firma APGmbH begründet habe, sei der Vorsteuerabzug für die erfolgten Lieferungen zu versagen gewesen, auch wenn durch Vorlage von Firmenbuchauszügen die XGmbH über das Vorliegen der Unternehmereigenschaft der APGmbH getäuscht worden sei.

Die Lieferungen seien derart erfolgt, dass ausländische Lieferanten direkt an österreichische Schlachthöfe geliefert hätten, was zur Folge hatte, dass in Österreich steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe vorgelegen seien. Die Firma APGmbH sei nur zu dem Zweck gegründet worden, Inlandslieferungen vorzutäuschen und die Schweine um die Vorsteuer verbilligt an österreichische Schlachthöfe verkaufen zu können.

Die im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens nach der Betriebsprüfung vorgenommenen Vorsteuerkürzungen betreffend die Geschäfte mit der Firma APGmbH betragen:

1997	S 303.739,-
1998	S 624.322,-
1999	S 553.783,-

Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 1999 wurden am 20. Dezember 2000 erlassen und zur Begründung der Vorsteuerkürzungen auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung betreffend die nicht vorhandene Unternehmereigenschaft der Firma APGmbH verwiesen.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide für 1997 bis 1999 wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass im Jahre 1997 die Geschäftsbeziehung mit der in Oberösterreich angesiedelten Firma APGmbH aufgenommen worden sei und diese Firma Lebendschweine zu vereinbarten Qualitäten und Preisen geliefert habe, wobei die Abrechnung und Zahlung – wie bei sämtlichen Vieheinkaufsgeschäften – ausschließlich durch Übersendung bzw. Übergabe eines Verrechnungscheckes lautend auf den Firmenwortlaut der APGmbH erfolgt sei.

Vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung seien die Unternehmensdaten des Geschäftspartners erhoben worden und es sei die ordnungsgemäße Registrierung im Firmenbuch überprüft und die Vergabe einer Steuernummer und UID Nr. vom Finanzamt in Oberösterreich dem Steuerberater der XGmbH bestätigt worden. Eine weitere Überprüfung sei aus datenschutzrechtlichen Gründen nicht möglich gewesen und auch nicht erwogen worden, da davon ausgegangen wurde, dass bei Vorliegen einer aufrechten Steuernummer und UID Nr. seitens des Finanzamtes die Überprüfung vorgenommen worden sei.

Zur Abwicklung der Geschäfte wurde angemerkt, dass der XGmbH erstmals im Jahr 1997 von der seit 1995 bestehenden APGmbH durch einen von dieser beauftragten Transportunternehmer Lebendschweine zur Auslastung des Schlachthofes geliefert worden seien. Es sei nicht aussergewöhnlich, dass die Geschäftsbeziehung, Lieferung, Verrechnung und Bezahlung nie direkt mit dem Produzenten erfolge. Die Anerkennung der für die Geschäfte mit der APGmbH geltend gemachten Vorsteuerbeträge für die Jahre 1997 bis 1999 wurde daher beantragt.

Die Betriebsprüfung gab in ihrer Stellungnahme zur Berufung bekannt, dass die Überprüfung der Unternehmensdaten der APGmbH durch den steuerlichen Vertreter der XGmbH erst im August 1999 erfolgt sei. Zu diesem Zeitpunkt sei in der Branche bereits bekannt gewesen, dass bei der Firma APGmbH Unregelmäßigkeiten aufgetreten seien.

Bezüglich der Erfassung der APGmbH durch die Finanzverwaltung werde darauf verwiesen, dass die steuerliche Erfassung und das Ausstellen von Rechnungen allein die Unternehmer-eigenschaft im Sinne des Umsatzsteuergesetzes nicht begründe. Die steuerliche Erfassung sei für die Frage des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger nicht relevant (VwGH 20. 11 1996;95/15/0179). Die Finanzverwaltung könne nicht im vorhinein die tatsächliche Geschäftsabwicklung vorhersehen.

Ergänzend zum Sachverhalt wurde erhoben, dass das Einzelunternehmen des Herrn X, welches die Gesamtrechtsnachfolge der XGmbH nach der Umwandlung gemäß § 2 Umwandlungsgesetz angetreten hatte, im Jahr 2003 die Gewerbeberechtigungen per 5. November 2003 ruhend gemeldet hat.

Hinsichtlich der Person des Herrn X wurde am 15. Jänner 2004 beim BG Liesing ein Schulden-regulierungsverfahren eröffnet, in dessen Rahmen als Vertreterin des Gemeinschuldners als Masseverwalterin Frau Mag. E. eingesetzt wurde, welche nun, wie sich nach Einsicht in die Insolvenzdatei des Bundesministeriums für Justiz ergibt, Zustellungsbevollmächtigte für Herrn X ist.

Das Betriebsprüfungsverfahren bei der Firma APGmbH in Oberösterreich hat ergeben, dass die Umsatzsteuer betreffend die Lieferungen an die XGmbH in den Jahren 1997 bis 1999 ebenso wie betreffend Lieferungen an andere Firmen in Österreich seitens der APGmbG nicht abgeführt wurde. Aus den im Rahmen der oberösterreichischen Betriebsprüfung durchgeführten Nachforschungen hat sich ergeben, dass ein Vorsteuerschwindel von Deutschen und Belgien vorliegt.

Im Zuge von Vernehmungen wurde ausgesagt, dass die für Österreich bestimmten Schweine-lieferungen direkt an die Endabnehmer erfolgt seien und die Verrechnung mit einer Firma in Deutschland erfolgen hätte sollen, welche die Weiterverrechnung an die APGmbH durchführen hätte sollen. Diese letzte Weiterverrechnung zwischen der deutschen Firma und der APGmbH sei jedoch nicht erfolgt, sondern die von den Endabnehmern in Österreich erhaltene Umsatzsteuer von dem Verwalter der APGmbH selbst einbehalten und nicht an die Finanz-behörden abgeführt worden. Aus den Unterlagen ergibt sich, dass die Endabnehmer in Österreich von diesen Umsatzsteuergeschäften nichts gewußt haben und davon ausgegangen sind, dass die Umsatzsteuer abgeführt worden sei.

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

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die von der Firma XGmbH in Zusammenhang mit den Lieferungen durch die Firma APGmbH geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Höhe von S 303.739,- (1997), S 624.322,- (1998) und S 553.783,- (1999) im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagungen für die Jahre 1997 bis 1999 anerkannt werden.

Die für den gegenständlichen Sachverhalt maßgeblichen Gesetzesstellen werden im Folgenden angeführt:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

In § 2 UStG 1994 ist normiert, dass Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.

Der unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Firma XGmbH hat in den Jahren 1997 bis 1999 Lebendschweinlieferungen erhalten. Diese Lieferungen wurden durch Transportunternehmer durchgeführt, welche Rechnungen vorlegten, die von der Firma APGmbH mit Adresse in Oberösterreich ausgestellt waren und in denen eine Umsatzsteuer in Höhe von 10% der Rechnungssumme ausgewiesen war. Die Bezahlung der Lieferung erfolgte durch Übergabe von Verrechnungsschecks lautend auf den Firmenwortlaut der Firma APGmbH. Der XGmbH war die UID Nummer und die Steuernummer der APGmbH bekannt und wurde auch deren Richtigkeit vom Finanzamt in Oberösterreich bestätigt.

In ihren Umsatzsteuererklärungen hat die XGmbH in den Jahren 1997 bis 1999 die in den Lieferrechnungen der Firma APGmbH ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend gemacht. Seitens der Betriebsprüfung wurden diese geltend gemachten Beträge nicht als Vorsteuern anerkannt, weil nach Ansicht der Betriebsprüfung das liefernde Unternehmen die Firma APGmbH, kein Unternehmen im Sinne des § 2 UStG 1994 gewesen sei, da keine Tätigkeit in Österreich ausgeführt wurde und die von der XGmbH kassierte Umsatzsteuer nicht an das für die APGmbH zuständige Finanzamt abgeführt wurde.

Ausgehend von dem erhobenen Sachverhalt ist auszuführen, dass gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt berechtigt ist, die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn

gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abzuziehen.

Notwendige Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges ist demnach das Vorliegen einer den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Rechnung eines anderen Unternehmens. Die Frage ob der Aussteller einer die Grundlage eines Vorsteuerabzuges bildenden Rechnung ein Unternehmer war, ist eine Rechtsfrage, die nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 auf der Basis der Sachverhaltsfeststellungen über das Vorliegen der im § 2 UStG genannten Tatbestandsmerkmale zu beurteilen ist.

Es war daher zu untersuchen, ob die rechnungsausstellende APGmbH zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellungen in den Jahren 1997 bis 1999 eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des § 2 UStG ausgeübt hat, wobei als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen anzusehen ist, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt.

Aus der Sachverhaltsermittlung und den Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung bzw. den Vernehmungsprotokollen der Prüfungsabteilung Strafsachen ergibt sich, dass die Rechnungen von der APGmbH ausgestellt wurden, diese Firma in Österreich zwar über eine Steuernummer und UID Nummer verfügte, jedoch keine gewerbliche oder selbständige Tätigkeit ausgeübt hat. Die Firma habe nur über eine Adresse mit Postfach verfügt. Es war kein inländischer Repräsentant vorhanden und auch keine Betriebsstätte oder ein Büro. Nach Aussagen der beteiligten Personen seien die Lieferungen von Transportunternehmen direkt von einer Firma in Deutschland an die österreichischen Endabnehmer durchgeführt worden und die Umsatzsteuer sei vom für die Firma APGbmH zuständigen Verwalter einbehalten und nicht an das zuständige Finanzamt in Oberösterreich abgeführt worden.

Aufgrund der von mehreren Personen im Zusammenhang mit den Vorgängen bei den Lieferungen an die XGmbH getätigten als Beweismittel anzusehenden Aussagen, welche einander nicht widersprechen, ergibt sich eindeutig, dass die rechnungsausstellende APGmbH in den Streitjahren nicht als Unternehmen im Sinne des § 2 UStG 1994 tätig war. Die maßgebliche Voraussetzung der Ausstellung einer Rechnung durch ein Unternehmen im Sinne des § 2 UStG 1994 war bei den Lieferungen der APGmbH an die XGmbH in den Jahren 1997 bis 1999 daher nicht erfüllt, weshalb die Anerkennung der im Zusammenhang mit den Lieferungen der APGmbH in den Jahren 1997 bis 1999 geltend gemachten Vorsteuer seitens der Betriebsprüfung der XGmbH zu Recht verwehrt wurde.

Dem Argument der XGmbH, sie sei aufgrund der vorliegenden Steuer- und UID Nummer der APGmbH vom Vorliegen eines Unternehmens ausgegangen, muss entgegengehalten

werden, dass es, wie sich auch aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. 7 1995; 95/13/0143 ergibt, auf den "guten Glauben" der XGmbH an die Unternehmereigenschaft der rechnungsausstellenden APGmbH nicht ankomme, wenn objektiv die Unternehmereigenschaft des rechnungsausstellenden Unternehmens nicht gegeben ist.

Aus den oben angeführten Erwägungen war der Berufung der XGmbH daher keine Folge zu geben.

Die Zustellung der Entscheidung erfolgt an den Gesamtrechtsnachfolger der XGmbH ,den Einzelunternehmer Herrn X, zu Handen der im Rahmen seines Schuldenregulierungsverfahrens zustellungsbevollmächtigten Masseverwalterin.

Wien, 18. Oktober 2004