



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch XY Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H., Wien1, vom 13. November 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 13. Oktober 2003 betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2001 und den endgültigen Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 20. November 2003 betreffend Umsatzsteuer 2002 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2001 wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berufung gegen den endgültigen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2002 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Abgaben betragen:

| | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 |
|---|--------------|-----------------|-----------------|----------------|
| S | 2.445.191,00 | - 42.429.489,00 | - 32.118.077,09 | |
| € | 177.698,96 | - 3.083.471,22 | - 2.334.111,69 | - 1.588.147,71 |

Entscheidungsgründe

Die A-GmbH (in der Folge: Bw.) wurde im Jahr 1998 gegründet und betreibt einen Handel mit Mobiltelefonen. Als Gesellschafter der Bw. waren im Firmenbuch ursprünglich die A-Holding, ab 11.5.2004 die B-Holding, Dänemark, und ab 12.10.2004 die C-Holding eingetragen. Der

Firmenwortlaut der A-GmbH (in der Folge: Bw.) wurde im Firmenbuch am 9.5.2003 in B-GmbH und am 29.1.2008 in Bw. geändert.

Bei der Bw. wurde eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1999 bis 2001 und eine Überprüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen 1-12/2002 durchgeführt. Anlass war die Vermutung der britischen Finanzverwaltung, dass die Bw. als Durchlauffirma in einem Betrugskarussell mit Mobiltelefonen dient.

Die Betriebsprüfung stellte fest, dass bei zahlreichen Ausfuhren der Ausfuhrnachweis gemäß § 7 UStG 1994 nicht erbracht worden sei. Weiters habe die Bw. bei innergemeinschaftlichen Lieferungen gemäß Art. 6 Abs. 1 BMR teilweise den Nachweis gemäß Art 7 Abs. 3, dass sie oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat, nicht erbringen können.

Aberkannte steuerfreie Umsätze:

| | 2000 | 2001 |
|--------------------------|-----------------|-----------------|
| Bemessungsgrundlage 20 % | S 77.418.758,66 | € 5.447.0003,43 |

Aberkannte innergemeinschaftliche Lieferungen:

| | 1999 | 2000 | 2001 |
|--------------------------|--------------|-----------------|--------------|
| Bemessungsgrundlage 20 % | S 183.999,90 | S 36.983.563,72 | € 618.732,06 |
| Nachschaizeitraum | 1-9/2002 | 10-12/2002 | |
| Bemessungsgrundlage 20 % | € 947.936,00 | € 723.580,00 | |

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechende Bescheide vom 13.10.2003 betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2001 und entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung für den Nachschaizeitraum 1-9/2002 einen vorläufigen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2002. Die Feststellungen zum Nachschaizeitraum 10-12/2002 wurden nicht erfasst, da die Bw. ab 2002 gemäß § 20 Abs. 1 UStG 1994 das abweichende Wirtschaftsjahr 30.9. als Veranlagungszeitraum der Umsatzsteuer wählte.

Die Bw. beantragte in ihrer Berufung vom 13.11.2003 gegen diese Bescheide, die Umsatzsteuerbefreiung für die strittigen Ausfuhren und innergemeinschaftlichen Lieferungen anzuerkennen und legte ein Konvolut an Unterlagen zum Nachweis der erfolgten Ausfuhr bzw. der Versendung oder Beförderung in das übrige Gemeinschaftsgebiet vor.

Das Finanzamt erließ in weiterer Folge einen endgültigen Bescheid vom 20.11.2003 betreffend Umsatzsteuer 2002, welcher inhaltlich mit dem vorläufigen Bescheid vom 13.10.2003 ident ist.

Die Betriebsprüfung nahm mit Schreiben vom 8.1.2004 (idF.: 1. Stellungnahme der BP) zur Berufung Stellung. Die Bw. reichte in der Folge Berufungsergänzungen vom 24.2.2004, 31.3.2004, 2.6.2004, 18.6.2004 und 2.7.2004 ein, welche die Betriebsprüfung mit Schreiben vom 7.7.2004 (idF.: 2. Stellungnahme der BP) würdigte.

Der Sachverhalt laut 1. und 2. Stellungnahme der BP stellt sich zusammengefasst wie folgt dar:

| Ausfuhrlieferungen: | 2000 | 2001 |
|---|------------------------|-----------------------|
| Bescheid | S 77.418.758,66 | S 5.447.003,43 |
| Ausfuhrnachweis erbracht für | S 53.970.308,77 | S 5.447.003,43 |
| kein Nachweis der Ausfuhrstelle: Re 00/000570 (<i>siehe OZ 1</i>) ^o | S 5.168.099,94 | |
| kein Ausfuhrnachweis: Re 00/001060 (<i>siehe OZ 2</i>) ^o | S 18.280.349,94 | |

(^oUnterlagen vom 26.4.2006)

| | |
|--|------------------------|
| Innergemeinschaftliche Lieferungen 1999 | S 183.999,90 |
| 1. Stellungnahme der BP: Re 700/1355 anzuerkennen | S 15.333,23 |
| Re 700/122 kein Versendungsbeleg | S 168.666,67 |
| 2. Stellungnahme der BP: vorgelegte Schreiben und Zahlungsbestätigungen ersetzen die Versendungsbelege nicht | |
| Innergemeinschaftliche Lieferungen 2000 | S 36.983.563,72 |
| 1. Stellungnahme der BP: a. anzuerkennen /Versendungsbelege vorgelegt und zuordenbar) | S 10.351.896,26 |
| b. Versendungsbelege nicht zuordenbar | S 10.597.983,00 |
| c. kein Versendungsbeleg vorhanden | S 16.033.684,00 |
| Summe | S 26.631.667,40 |
| 2. Stellungnahme der BP: Versendungsbelege nicht zuordenbar, vorgelegte Schreiben ersetzen Versendungsbelege nicht | S 26.631.667,40 |
| Innergemeinschaftliche Lieferungen 2001 | € 618.732,06 |
| 1. Stellungnahme der BP: a. anzuerkennen , da Versendungsbeleg vorgelegt | € 48.483,41 |
| b. Versendungsbeleg zeitlich/inhaltlich nicht zuordenbar | € 570.248,65 |
| 2. Stellungnahme der BP: Versendungsbelege nicht zuordenbar, vorgelegte Schreiben ersetzen Versendungsbeleg nicht | € 570.248,65 |

| | |
|---|--------------|
| Innengemeinschaftliche Lieferungen 1-9/2002 | € 947.936,00 |
| 1. Stellungnahme der BP: aberkannt, keine Versendungsbelege vorliegend | |
| 2. Stellungnahme der BP: Versendungsbeleg nicht zuordenbar, vorgelegte Schreiben ersetzen Versendungsbeleg nicht: | |
| Re 02/000720 | € 96.800,00 |
| Re 02/000740 | € 851.136,00 |
| Summe | € 947.936,00 |

Nachdem die Bw. weitere Berufungsergänzungen vom 27.10.2004, 22.12.2004, 26.4.2005, 1.6.2005 und 22.9.2005 eingebbracht hatte, gab das Finanzamt entsprechend den Stellungnahmen der Betriebsprüfung mit Berufungsvorentscheidung vom 2.12.2005 der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 bis 2001 teilweise statt. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 wurde als unbegründet abgewiesen.

Die Steuerfreiheit für jene Umsätze bzw. innengemeinschaftlichen Lieferungen, die laut 1. und 2. Stellungnahme der BP zu versagen war, konnte nach Ansicht des Finanzamtes - nach Überprüfung aller nachträglich eingereichten Ergänzungen - auch aufgrund der mit Schreiben vom 17.10.2004, 22.12.2004, 26.4.2005, 1.6.2005 und 22.9.2005 vorgebrachten Unterlagen nicht erlangt werden. Das Finanzamt führte dazu aus (*OZ laut Unterlagen vom 26.4.2006, siehe Seite 6 ff. der Berufungsentscheidung*):

Schreiben vom 27.10.2004 (*OZ 25*):

Re 003930 vom 7.9.2000 – die Ausfuhrbescheinigung kann der Rechnung nicht zugeordnet werden (*Anmerkung des UFS: Ausfuhrbescheinigung nicht für Bw., sondern HB; Ware - Schnurlosttelephone - nicht ident mit Ware laut Rechnung*).

Schreiben vom 22.12.2004 (*OZ 27, 28*):

- keine Versendungsbelege vorhanden,
- Zahlungsbestätigung ist kein geeigneter Nachweis,
- kein Liefernachweis für „C“, sondern nur für U.

Schreiben vom 26.4.2005 (*OZ 3, 12, 13*):

- wurde bereits in BP-Stellungnahme vom 7.7.2004 behandelt
- „Wir liefern an....“ stimmt mit Empfänger lt. Empfangspapieren nicht überein

Schreiben vom 1.6.2005 (*OZ 4, 5*):

- Rechnung nach Großbritannien
- Auf Rechnung kein Hinweis, dass Ware nach Dubai geflogen wurde (siehe bereits Stellungnahme der BP vom 7.7.2004)
- es kann zwischen Rechnung und Liefernachweis (Luftfrachtbrief) kein Zusammenhang hergestellt werden.

Schreiben vom 22.9.2005 (*OZ 20, 10, 11*):

- siehe BP-Stellungnahme vom 7.7.2004 – kein geeigneter Ausfurnachweis, es wurde nur die Kommissionsnummer ergänzt.

Der steuerliche Vertreter der Bw. übergab am 26.4.2006 der Betriebsprüfung ein weiteres Kompendium mit kopierten Unterlagen zu den strittigen Rechnungen, wobei es sich nur teilweise um Ergänzungen des vorangehenden Vorbringens handelte. Diese Unterlagen sind nach Ordnungszahlen (idF: OZ) entsprechend den Rechnungsnummern laut Auflistung in den Stellungnahmen der BP geordnet. Zu den einzelnen Rechnungen wurden folgende Belege vorgelegt:

A. Ausfuhrlieferungen:

OZ 1) Rechnung 00/000570 vom 16.2.2000 der „B-GmbH“ an „M...Trade, Sch-Straße13, PostfachXXXX, VAE-XXXX Abu Dhabi“

Versandart: Zustellung DPD bzw. Vermerk: Abholung dr. Spedition D am 17.2.2000“

Lieferschein der „B-GmbH“ vom 16.2.2000 (an M...Trade , Sch-Straße13 , PostfachXXXX , Abu Dhabi)

Versandanzeige vom 6.3.2000 der Spedition D an A-GmbH : Empfänger des Speditionsauftrages = M...Trade , Sch-StraßeXXXX, CH-9490 Vaduz (FL)

Ausfuhrbescheinigung der D-GmbH vom 21.4.2006 (Empfänger wie laut Versandanzeige)

OZ 2) Rechnung 00/001060 vom 13.3.2000 der „B-GmbH“ an T-Ltd.., Hongkong

Versandart: Zustellung. Auf Rechnung kein Hinweis, dass eine „Transitsendung“ vorliegt.

Laut Bw. liegt eine in Österreich nicht steuerbare Transitleferung nach Hongkong vor (emails der Spedition: es gibt kein T1-Zolldokument, da die Sendungen per Luftfracht am Flughafen Wien eingetroffen sind und im Transit wieder in das Ausland verladen wurden/ Da es sich um eine Transit-Sendung handelt, gibt es dazu keinen Ausfuhrrnachweis).

Schreiben der Spedition Qu an Bw., dass Ware ... nur gegen schriftliche Freigabe des Bw. an T-Hongkong übergeben wird > Fax des Bw. „Bitte freigeben“.

Ein Versendungsbeleg oder Lieferschein wurden nicht vorgelegt.

B. Innergemeinschaftliche Lieferungen:

OZ 3) Rechnung 00/001630 vom 25.4.2000 an IC, Adresse UK:

Versandart TOF (Lieferdienst „T.“ ?)

Pro-Forma-Rechnung vom 16.5.2000

Frachtbrief CMR (Sch. GmbH, OÖ.) vom 25.4.2000 an den Empfänger LJ, andere Adresse als IC in Großbritannien

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 4) Rechnung 00/002000 vom 19.5.2000 an IC über 2300 Stück Siemens C 25 (= Handys)

Versandart TOF

Rechnungen IC an „S-Ltd“ (ohne Adresse) vom 19.5.2000 über 3000 Stück Siemens C 25, und vom 8.6.2000 über 48 Stück Siemens C 25

Rechnung „S-Ltd “ an MR, Dubai, vom 18.5.2000 über 3000 Stück Siemens C 25

„Air Waybill“ der Bw. an den Empfänger MR, DUBAI

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003 (2300 Stück Siemens C 25)

OZ 5) Rechnung 00/002010 vom 19.5.2000 und Pro-Forma-Rechnung vom 8.5.2000 an IC über 2000 Stück Siemens C 25:
Versandart TOF

Rechnung IC an „S.“ (ohne Adresse) vom 2.6.2000 über 1500 Stück Siemens C 25
„Air Waybill“ der Bw. an den Empfänger AW-Ltd., Singapur
Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 6) Rechnung 00/002150 vom 26.5.2000 an IC :
Versandart TOF

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 7) Rechnung 00/002160 vom 26.5.2000 an IC über 1000 Stück Siemens C 25:
Versandart TOF

Rechnung IC vom 30.5.2000 an „S.“ (ohne Adresse) über 1000 Stück Siemens C 25
Air Waybill an AW-Ltd. , Singapur
Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 8) Rechnung 00/002450 vom 15.6.2000 an IC
Versandart TOF

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 9) Rechnung 00/002620 vom 21.6.2000 an IC über 2.238 Stück Samsung SGH 2100:
Versandart TOF

Rechnung IC an „UC“, Hongkong, vom 28.6.2000 über 738 Stück Samsung 2100
House Air Waybill von IC an UC
Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

OZ 10) Rechnung 01/003770 vom 10.9.2001 an IC
Versandart TOF

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

email der Spedition: „1. Sharjah bzw. Hongkong bin mir ziemlich sicher, dass dies diese Sendungen sind“ > angeblich Lieferung nach Sharjah/Dubai (Angabe der Kommissionsnummern der Spedition auf einer Rechnungskopie)

OZ 11) Rechnung 01/003830 vom 20.9.2001 an IC :
Versandart TOF

Empfangsbestätigung IC vom 28.8.2003

Laut email der Spedition Lieferung an „PT“, Serbien (Angabe der Kommissionsnummer der Spedition auf einer Rechnungskopie).

OZ 12) Rechnung 01/002720 vom 28.6.2001 an WS-Ltd., London:
Versandart TOF (Vermerk: wir lieferten an L/B, UK)

Lieferschein, ausgestellt von „B-GmbH“ an L/B mit dem Vermerk „Rechnung ergeht an: Firma WS-Ltd. .“).

Frachtbrief-CMR an W,... London

OZ 13) Rechnung 01/002780 vom 5.7.2001 an WS-Ltd. ., London:

wie OZ 12

OZ 14) Rechnung 99/001220 vom 23.11.1999 an E-Ltd., Dublin, Irland:
Versandart Abholung durch Kunden

Lieferschein vorhanden

OZ 15) Rechnung 00/000660 vom 23.2.2000 an TA-Ltd., Ashbourne, Irland
Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 16) Rechnung 00/000600 vom 19.2.2000 an TA-Ltd. , Irland:
Versandart Zustellung DPD

Lieferschein „B-GmbH“ vom 15.2.2000

OZ 17) Rechnung 00/000400 vom 1.2.2000 an B-Group

Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 18) Rechnung 00/000480 vom 9.2.2000 an D-T Dänemark:
Versandart: Zustellung DPD

Lieferschein, ausgestellt von B-GmbH , vom 9.2.2000

Empfangsbestätigung an „B-GmbH , vormals A-GmbH “ mit email vom 10.2.2006

OZ 19) Rechnung 00/001255 an ES
Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 20) Rechnung 00/002440 vom 26.5.2000 an LB, GB:
Versandart TOF

Nur Kommissionsnummer auf Rechnungskopie und email der Spedition: „1) (Sharjah und)
Hongkong bin mir ziemlich sicher, daß dies die Sendungen sind“
Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 21) Rechnung 00/001370 vom 5.4.2000 an R-Ltd., GB:
Versandart Zustellung DPD

Empfangsbestätigung R-Ltd. „to whom it may concern“ vom 28.8.2003

Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 22) Rechnung 00/002460 vom 23.5.2000 an R-Ltd. , GB:
Zustellung DPD

Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 23) Rechnung 00/002140 vom 26.5.2000 an R-Ltd. , GB:
Zustellung DPD

Empfangsbestätigung R-Ltd. „to whom it may concern“ vom 28.8.2003

Keine weiteren Belege vorhanden.

OZ 24) Rechnung 00/003920 vom 7.9.2000 an R-Ltd. , GB:
Zustellung DPD:

Lieferschein „B-GmbH“ vom 7.9.2000

Empfangsbestätigung R-Ltd. „to whom it may concern“ (nicht an Bw. adressiert !) vom
28.8.2003

OZ 25) Rechnung 00/003930 vom 7.9.2000 an R-Ltd. , GB über 1000 Stück Siemens S 25 Titan (= Handys):
Zustellung DPD

„Ausfuhrbescheinigung“ vom 8.9.2000 der Spedition Sch an HB (Adresse wie Bw.) über die Lieferung von „2 eur cordless phones“ (= Schnurlosetelefone ?) an R(UK)Ltd., GB

Empfangsbestätigung R-Ltd. „to whom it may concern“ vom 28.8.2003

Ware laut „Ausfuhrbescheinigung“ (Schnurlosetelefone ?) stimmt mit Ware laut Rechnung (Handys) nicht überein, Auftraggeber laut „Ausfuhrbescheinigung“ (HB) stimmt mit Bw. nicht überein. Es wird eine „Ausfuhr“ in einen Mitgliedstaat (UK) bescheinigt.

OZ 26) Rechnung 00/006510 vom 22.12.2000 an EM., London, GB:
Versandart „Abholung durch H-Ltd.“

Lieferschein „B-GmbH“ vom 21.12.2000

OZ 27) Rechnung 02/0740 vom 12.3.2002 an C-C, Dublin, Irland:
Versandart Zustellung DPD
Lieferschein der „B-GmbH“ vom 11.3.2002 mit Vermerk: wird von C abgeholt
Empfangsbestätigung C-C vom 6.8.2003

OZ 28) Rechnung 02/000720 vom 11.3.2002 an C-C , Dublin, Irland:
Versandart Zustellung DPD
Lieferschein „B-GmbH“ vom 11.3.2002
Empfangsbestätigung C-C vom 6.8.2003

Betreffend die unter OZ 4, 5, 7, 9 und 25 angeführten Umsätze machte die Bw., abweichend von ihrem bisherigen Vorbringen, in ihrer Eingabe vom 26.4.2006 das Vorliegen steuerfreier Ausfuhrlieferungen geltend.

Die Betriebsprüfung vertrat in ihrer Stellungnahme vom 26.4.2006 bezüglich die geltend gemachten innergemeinschaftlichen Lieferungen die Auffassung, dass die vorgelegten Unterlagen weiterhin zu keiner Steuerfreiheit führen könnten, da die Proforma-Rechnungen keine Lieferanschriften enthalten und somit die Versendungsbelege mit der Rechnung nicht übereinstimmen. Weiters würden die Rechnungsempfänger den Erhalt der Ware bestätigen, obwohl die Lieferung laut Versendungsbelegen an andere Firmen gehe. Die Versendungsbelege (CMR) seien in Kopien, teilweise nicht leserlich, ohne Empfangsbestätigung der Ware und nicht übereinstimmend mit den Rechnungsdaten vorgelegt worden.

Über Antrag der Bw. vom 27.4.2006 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben an das Finanzamt vom 19.5.2006 beantragte die Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Zu den Stellungnahmen der Betriebsprüfung und zur Begründung der Berufungsvorentscheidung äußerte sich die Bw. weder im Vorlageantrag noch im Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Verfahren:

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO in der für den Berufungszeitraum geltenden Fassung hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt. Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250), in der Beitrittserklärung (§ 258) oder in einem Antrag gemäß § 276 Abs. 1 zu stellen.

Im Berufungsfall wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung erst nach Einbringung des Vorlageantrages gestellt und ist somit verspätet.

II. Umsatzsteuer 2002:

Die gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 13.10.2003 eingebrachte Berufung vom 13.11.2003 gilt gemäß § 274 BAO als gegen den endgültigen Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 20.11.2003 eingebracht, da dieser dem Berufungsbegehren nicht Rechnung getragen hat.

III. Inhaltliche Würdigung:

Strittig ist die Anerkennung von 2 Umsätzen als steuerfreie Ausfuhrlieferungen und von 26 Umsätzen als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen.

1.) Ausfuhrlieferungen:

Gemäß § 6 Abs. 1 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen steuerfrei:

Z 1 die Ausfuhrlieferungen (§ 7) und die Lohnveredelungen an Gegenständen der Ausfuhr.

Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z 1) liegt gemäß § 7 Abs. 1 vor, wenn

1. der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet hat (§ 3 Abs. 8) oder

2. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der

Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat, ausgenommen die unter Z 3 (Erwerb für nicht unternehmerische Zwecke) genannten Fälle.

Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

Gemäß § 7 Abs. 4 muss über die erfolgte Ausfuhr ein Ausfuhrnachweis erbracht werden. Der Unternehmer ist berechtigt, die Steuerfreiheit schon vor Erbringung des Ausfuhrnachweises in Anspruch zu nehmen, wenn der Ausfuhrnachweis innerhalb von sechs Monaten nach Bewirkung der Lieferung erbracht wird.

Gemäß § 7 Abs. 5 ist die Versendung des Gegenstandes in das Drittlandsgebiet durch Versendungsbelege, wie Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnosemente und dergleichen, oder deren Doppelstücke nachzuweisen. Anstelle dieser Versendungsbelege darf der Unternehmer den Ausfuhrnachweis auch in folgender Weise führen:

1. durch eine von einem im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Spediteur auszustellende Ausfuhrbescheinigung oder

2. durch die mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr.

Gemäß § 7 Abs. 6 hat in den nachstehend angeführten Fällen der Unternehmer den Ausfuhrnachweis in folgender Weise zu führen:

2. im Falle der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland durch

a) eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr,

b) eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung, wenn eine schriftliche Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist.

Gemäß § 7 Abs. 7 letzter Satz hat der Unternehmer die Ausfuhrbelege sieben Jahre aufzubewahren.

a. Im Berufungsfall wurde mit den der Berufung beigelegten Unterlagen für das Jahr 2001 zur Gänze der Ausfuhrnachweis erbracht. Für das Jahr 2000 wurde betreffend vier Lieferungen im Gesamtbetrag von S 53,970.308,77 ebenfalls der Ausfuhrnachweis erbracht (siehe 1. und 2. Stellungnahme zur Berufung).

b. Wie die Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme vom 26.4.2006 ausführte, fehlte jedoch betreffend die Rechnung 00/000570 vom 16.2.2000 in der Spediteursbescheinigung und dem Einheitspapier ZA 58 A die Angabe der Ausfuhrstelle. Die nachträglich am 26.4.2006 vorgelegte Ausfuhrbescheinigung der D-GmbH – mit Ausstellungsdatum vom 21.4.2006 für einen Umsatz aus dem Jahr 2000 (!) – ist nicht nachvollziehbar, da auf der Rechnung, der Versandanzeige und dem ZA 58 A als Spediteur die Firma D angegeben wird.

Weiters wurde die Rechnung 00/000570 von der „B-GmbH“ ausgestellt, obwohl dieser Firmenwortlaut erst am 9.5.2003 im Firmenbuch eingetragen wurde.

Auch ist nicht glaubwürdig, dass es in Abu Dhabi eine Sch-Straße geben soll. Der Empfänger mit der auf der Rechnung und dem Lieferschein angeführten Adresse „Sch-Straße, Abu Dhabi“ ist für den UFS nicht nachvollziehbar. Zudem stimmt diese Angabe wiederum nicht mit der Zustelladresse laut Ausfuhrnachweis der D-GmbH (M...Trade, Sch-Straße XXXX, 9490 Vaduz“) überein.

c. Die Rechnung 00/001060 vom 13.3.2000 über S 18,280.349,94 ist ebenfalls von B-GmbH ausgestellt, obwohl dieser Firmenwortlaut erst am 9.5.2003 im Firmenbuch eingetragen wurde.

Das Vorbringen der Bw., dass entgegen der Darstellung in der Umsatzsteuererklärung „nach Auskunft der Spedition“ eine unverzollte Luftfrachttransitsendung vorliege, ist neu. Allerdings wurden entsprechende Dokumente (Luftfrachtbrief nach Wien und Luftfrachtbrief nach Hongkong) nicht vorgelegt.

Die beantragte Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen bzw. Behandlung als nicht steuerbar kann somit für die Lieferungen laut og. Rechnungen nicht gewährt werden.

d. Weitere Ausfuhrlieferungen gemäß Berufungsergänzung vom 26.4.2006::

Die Bw. machte in ihrer Eingabe vom 26.4.2006 – abweichend von ihrer bisherigen Darstellung als innergemeinschaftlicher Lieferung – erstmals auch für die Umsätze laut OZ 4, 5, 7, 9 und 25 des vorgelegten Ordners die Steuerfreiheit als Ausfuhrlieferung gemäß § 7 UStG 1994 geltend.

Die betreffenden „Ausfuhrnachweise“ wurden somit erst nach Ablauf der 6-Monatsfrist des § 7 Abs. 4 UStG 1994 vorgelegt und das Vorliegen steuerfreier Ausfuhrlieferungen für das Jahr 2000 erst im Jahr 2006, lange nach Ablauf dieser Sechsmonatsfrist, geltend gemacht.

Sämtliche Unterlagen wurden nur in Kopie vorgelegt, obwohl Ausfuhrnachweise im Original aufzubewahren sind (Scheiner-Kolacny-Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, § 7 Anm. 114).

In den Rechnungen der Bw. ist kein Hinweis darauf enthalten, dass die Ware von der Bw. in das Drittland versendet werden soll.

In den Fällen OZ 4, 5 und 7 wurde nur eine unvollständige (Proforma-)Rechnung von IC an eine „S-Ltd“ (OZ 4), bzw. an „S.“ (OZ 5, 7) ohne Angabe der Anschrift des Empfängers vorgelegt.

Im Fall des Umsatzes OZ 9 wurde ein Versendungsbeleg der IC vorgelegt, woraus hervorgeht, dass IC Waren in das Drittland versendet hat. Demnach könnte allenfalls eine ig. Lieferung der Bw. nach Großbritannien und von dort eine Versendung durch IC in das Drittland vorliegen.

Im Fall OZ 25 wurde die Ausfuhrbescheinigung nicht an die Bw., sondern eine andere Gesellschaft, HB, gerichtet. Außerdem wird darin eine „Ausfuhr“ an einen in Großbritannien gelegenen ausländischen Abnehmer, also in das übrige Gemeinschaftsgebiet, bescheinigt, sodass allenfalls eine innergemeinschaftliche Lieferung der Bw. nach Großbritannien, nicht jedoch eine Ausfuhr gemäß § 7 UStG 1994 vorliegen könnte.

Zudem fällt auf, dass bei den Umsätzen OZ 4, 5, 9 und 25 die Stückzahl der Ware laut Versendungsbeleg mit der Stückzahl laut Rechnung der Bw. nicht übereinstimmen:

OZ 4: 2.300 Stück laut Rechnung und Lieferschein der Bw. sowie Empfangsbestätigung IC, 3048 Stück laut Rechnungen IC an S-Ltd.

OZ 5: 2000 Stück laut Rechnung und Lieferschein der Bw. sowie Empfangsbestätigung IC, 1025 Stück laut Rechnungen IC an S. .

OZ 9: 2.238 Stück laut Rechnung der Bw. sowie Empfangsbestätigung IC, 738 Stück laut Rechnung IC an UC /Hongkong.

OZ 25: 1000 Stück „SIEMENS S 25 Titan“ laut Rechnung der Bw. und Empfangsbestätigung R(UK)Ltd. ., 2 „cordless phones“, Gewicht 470 kg, laut Ausfuhrbescheinigung. Bei OZ 25 ist nicht nachvollziehbar, dass es sich um dieselbe Ware handelt (Handys laut Rechnung der Bw, Schnurlosetelefone laut Ausfuhrbescheinigung).

In den og. Fällen widerspricht zudem die Darstellung der Bw., sie habe die Ware in das Drittland versendet, den Empfangsbestätigungen der IC vom 28.8.2003 zu OZ 4,5,7,9, worin ausgeführt wird: „all stocks were delivered to our premises in the UK....“, übersetzt: „alle Waren wurden in unsere Räumlichkeiten in Großbritannien geliefert...“, bzw. der Empfangsbestätigung der R(UK)Ltd. . vom gleichen Tag zu OZ 25, worin angegeben wird: „we confirm, that we have received the following goods in the year 2000All these goods were delivered to our U.K. warehouse from within the E.C.....“, übersetzt: „Wir bestätigen, folgende

Waren im Jahr 2000 erhalten zu haben:... All diese Waren wurden innerhalb der EU in unser Lagerhaus in Großbritannien geliefert.“

Aus den genannten Gründen sind für die og. Umsätze die Voraussetzungen für die Beurteilung als steuerfreie Ausfuhrumsätze gemäß § 7 UStG 1994 nicht gegeben.

Da aber die Bw. die Versendung der Waren in das Drittland behauptet, kann auch das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung gemäß Art 7 BMR nicht schlüssig angenommen werden.

Die strittigen Umsätze sind somit als steuerpflichtig zu behandeln.

2.) Innergemeinschaftliche Lieferungen:

Gemäß Art. 6 Abs. 1 BMR sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) steuerfrei.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 BMR liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) 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,
 - 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.

Abs. 2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch

1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes.

Gemäß Art. 7 Abs. 3 BMR müssen die Voraussetzungen des Abs. 1 und 2 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.

Laut Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen,

BGBI. 401/1996, ist der Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen wie folgt zu erbringen:

Gemäß § 1 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.

Gemäß § 2 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, 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.

Gemäß § 3 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, 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.

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

Im Berufungsfall waren gemäß Vermerk der Versandart auf den Rechnungen die Waren überwiegend von der Bw. zu versenden. Daher müsste die Bw. gemäß § 3 der Verordnung Versendungsbelege vorlegen. Hilfsweise könnte sie den Nachweis nach § 2 der Verordnung durch Vorlage eines Lieferscheines und einer Empfangsbestätigung des Abnehmers führen.

Die Betriebsprüfung legte in ihren Stellungnahmen zur Berufung und zu den nachgereichten Berufungsergänzungen zutreffend dar, weshalb in bestimmten Fällen der Nachweis der Verbringung in den innergemeinschaftlichen Verkehr nicht erbracht wurde.

Die mit Schriftsatz vom 26.4.2006 vorgelegten Unterlagen sind unvollständig bzw. widersprüchlich:

| OZ | Rechnung | Mängel: |
|----|-----------|---|
| 3 | 00/001630 | Empfänger laut Rechnung und Empfangsbestätigung nicht ident mit Empfänger laut Versendungsbeleg |
| 4 | 00/002000 | Empfänger laut Rechnung und Empfangsbestätigung nicht ident mit |

| | | |
|----|-----------|--|
| | | Empfänger laut Versendungsbeleg. |
| 5 | 00/002010 | Empfänger laut Rechnung und Empfangsbestätigung nicht ident mit Empfänger laut Versendungsbeleg. |
| 6 | 00/002150 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen. |
| 7 | 00/002160 | Empfänger laut Rechnung und Empfangsbestätigung nicht ident mit Empfänger laut Versendungsbeleg. |
| 8 | 00/002450 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen. |
| 9 | 00/002620 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen. |
| 10 | 01/003770 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen; angebliche Lieferung nach Dubai stimmt nicht mit Empfänger laut Rechnung/Empfangsbestätigung überein. |
| 11 | 01/003830 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen; angebliche Lieferung nach Serbien stimmt nicht mit Empfänger laut Rechnung/Empfangsbestätigung überein. |
| 12 | 01/002720 | Lieferschein ausgestellt von B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch; Empfänger laut Rechnung und Lieferschein nicht ident mit Empfänger laut Versendungsbeleg. |
| 13 | 01/002780 | w.o. |
| 14 | 99/001220 | Versendungsbeleg oder Empfangsbestätigung fehlen. |
| 15 | 00/000660 | nur Rechnung vorhanden. |
| 16 | 00/000600 | Lieferschein von B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch; Empfangsbestätigung fehlt. |
| 17 | 00/000400 | nur Rechnung vorhanden. |
| 18 | 00/000480 | Lieferschein von und Empfangsbestätigung an B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch. |
| 19 | 00/001255 | nur Rechnung vorhanden. |
| 20 | 00/002440 | nur Rechnungskopie mit Kommissionsnummer vorhanden. |
| 21 | 00/001370 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen; Empfangsbestätigung nicht an Bw. adressiert. |
| 22 | 00/002460 | nur Rechnung vorhanden. |
| 23 | 00/002140 | Versendungsbeleg oder Lieferschein fehlen; Empfangsbestätigung nicht an Bw. adressiert. |
| 24 | 00/003920 | Lieferschein an B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch; Empfangsbestätigung nicht an Bw. adressiert. |
| 25 | 00/003930 | Ausfuhrbescheinigung an „HB“ statt an Bw./ Ware mit Ware laut Rechnung nicht übereinstimmend; Empfangsbestätigung nicht an Bw. adressiert. |
| 26 | 00/006510 | Lieferschein von B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch. |
| 27 | 02/000740 | Lieferschein von B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch. |
| 28 | 02/000720 | Lieferschein von B-GmbH > erst ab 9.5.2003 im Firmenbuch. |

Zu den vorgelegten Unterlagen fällt weiters auf, dass keine Zahlungsbestätigungen (außer 2. Ausfuhrlieferung/ lt. Bw. „Transitlieferung“, und 2 Rechnungen C) und keine Originalbelege vorgelegt wurden.

Weiters datieren die vorgelegten Empfangsbestätigungen der IC bzw. der R(UK)Ltd. aus 2003; die Empfangsbestätigung zur Rechnung OZ 18 datiert vom 10.2.2006. Fremdüblich wäre die Ausstellung von Empfangsbestätigungen bei Erhalt der Ware. Es ist somit denkbar, dass es sich gegenständlich um Gefälligkeitsbestätigungen handelt.

Lieferscheine aus 2000 und 2001 wurden teilweise von „B-GmbH“ ausgestellt, obwohl dieser Firmenwortlaut im Firmenbuch erst am 9.5.2003 eingetragen wurde.

Die Versandart laut Rechnung (TOF oder DPD...) stimmt meist nicht mit der Bezeichnung der Spedition laut Versendungsbeleg überein.

Im Berufungsfall kann somit nicht „eindeutig und leicht nachprüfbar“ nachvollzogen werden, wohin die Waren versendet oder befördert wurden, da Versendungsbelege bzw. Lieferscheine und Empfangsbestätigungen der Abnehmer grossteils fehlen oder darin den Rechnungen widersprechende Angaben, insbesondere betreffend den Empfänger, enthalten sind.

Betreffend die Umsätze OZ 4, 5, 7, 9 und 25 ist auch auf die Ausführungen auf S. 13 der Berufungsentscheidung zu verweisen: demnach kann nach den eigenen Ausführungen der Bw., sie habe die Ware in das Drittland versendet, keine innergemeinschaftliche Lieferung gegeben sein.

Da sämtliche Dokumente in Kopie vorgelegt wurden, kann auch nicht überprüft werden, ob es sich um Fälschungen handelt.

Der Nachweis der Versendung oder Beförderung in einen anderen Mitgliedstaat wurde somit betreffend die strittigen Lieferungen nicht erbracht. Die Steuerfreiheit als innergemeinschaftliche Lieferung war somit zu versagen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2001 waren somit, wie in der Berufungsvorentscheidung sowie den beiliegenden Berechnungsblättern dargestellt, abzuändern.

Die Berufung gegen den endgültigen Umsatzsteuerbescheid 2002 war abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 5. Juli 2012