

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. GR, vertreten durch OJ, vom 9. Februar 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes W vom 31. Jänner 2001 betreffend Umsatzsteuer 1996 nach der am 3. Juni 2005, in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Bei der Bw. wurde vom 11. Oktober 2000 bis zum 7. Dezember 2000 eine Betriebsprüfung (BP) durchgeführt. Diese stellte betreffend die Umsatzsteuer 1996 folgendes fest:

Im Jahr 1996 habe die Bw. Schweinelieferungen über die Fa. AP abgewickelt. Diese Lieferungen seien von Herrn C.P. vermittelt worden (Niederschrift vom 24. August 1999 mit dem Geschäftsführer der Fa. G. GmbH), ebenso die Anlieferung der Ware aus dem Gemeinschaftsgebiet.

Seitens der Fa. AP seien Rechnungen über die Lieferungen (mit 10% Mehrwertsteuerausweis) erstellt worden. Die Bw. habe diese mittels Abrechnung (Gutschrift) bestätigt und mit Verrechnungsscheck beglichen.

Prüferfeststellung:

Bei der Fa. AP handle es sich um eine reine Briefkastenfirma, welche zwar rechtlich existent sei (Firmenbucheintragung vom 1. September 1995), aber in Österreich ausschließlich eine Postkastenfunktion ausübe. Es ermangle der Firma insbesondere an einem inländischen Repräsentanten, einer Betriebsstätte bzw. eines Büros (die Adresse sei ident mit der Adresse

des vertragserrichtenden Notars) und es sei weder Telefon- noch Faxanschluss vorhanden gewesen, sodass die Firma in Österreich niemals wirtschaftlich habe in Erscheinung treten können. Nur ein Postfach sei beim Postamt eingerichtet gewesen.

Ein Unternehmer könne sich die von anderen Unternehmern an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen. Das bloße Ausstellen von Rechnungen begründe allein jedoch noch keine Unternehmereigenschaft. Da die Unternehmereigenschaft der Fa. AP fehle, sei der Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger zu versagen. Auf den guten Glauben des Steuerpflichtigen an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers komme es rechtlich nicht an (siehe dazu VwGH vom 11. Juli 1995, 95/13/0143).

In einer Rechnung iS. des § 11 UStG, müsse neben dem richtigen Namen auch die richtige Adresse des liefernden (leistenden) Unternehmens angegeben sein (VwGH 24. April 1996, 94/13/0133), sodass aus der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sei, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. Da man die Ware nachweislich aus dem EU-Raum geliefert habe (Niederschrift vom 24. August 1999 mit dem Geschäftsführer) und es sich bei der rechnungslegenden Firma um eine Briefkastenfirma handle, sei auch aus diesem Grund ein Vorsteuerabzug nicht möglich. Auf den guten Glauben des Leistungsempfängers komme es nicht an, wenn die Behörde im Rahmen ihrer Beweiswürdigung davon ausgehe, dass die Person des Erbringens der Lieferung (Leistung) nicht festgestellt werden könne (VwGH 13. Dezember 1995, 05/13/0030).

Im gegenständlichen Fall habe wirtschaftlich betrachtet der ausländische Lieferant direkt an den österreichischen Abnehmer geliefert, was zur Folge habe, dass in Österreich steuerpflichtige innergemeinschaftliche (ig.) Erwerbe vorlägen, da die Firma AP ausschließlich zu dem Zweck gegründet worden sei, um Inlandslieferungen vorzutäuschen. Da im Zuge der fortgesetzten Ermittlungen die Hintermänner der Fa. AP bzw. der ausländischen Lieferanten eruiert werden konnten, werde der Abzug der Betriebsausgaben nicht angezweifelt.

Aus den Feststellungen resultiere eine Vorsteuerkürzung für 1996 von 400.461,70 S.

2. Gegen den aufgrund der BP ergangenen Umsatzsteuerbescheid 1996 vom 31. Januar 2001 wurde mit Schreiben vom 9. Februar 2001 Berufung eingelegt:

Das Finanzamt habe die Vorsteuer von Schweineliferungen der Firma AP nicht anerkannt, mit der Begründung, es handle sich um eine Postkastenfirma. Der Bw. schließe sich dieser Rechtsansicht nicht an und beantrage den Abzug der ausgewiesenen Vorsteuer. Weiters beantrage er die Entscheidung durch die Berufungsbehörde zweiter Instanz und die Ausschreibung einer mündlichen Verhandlung.

Als sich die Bw. entschlossen habe, mit der Fa. AP Geschäfte abzuschließen, habe sie sich beim Finanzamt erkundigt, ob dieser Firma eine Steuernummer zugeteilt worden sei und ob

sie eine UID-Nr. erhalten habe. Beide Erkundigungen seien vom Finanzamt positiv beantwortet worden. Die Klientin habe daher korrekt und im guten Glauben Geschäfte abgeschlossen und die auf den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer zu Recht in Anspruch genommen.

Es sei daher Sache der Finanzverwaltung, die auf den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer einzutreiben, sollte diese nicht abgeführt worden sein.

3. Am 22. März 2001 wurde die Berufung der Berufungsbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Dem ob angeführten Referenten wurde die Berufung am 21. Juni 2004 zur Bearbeitung übertragen.

(a) Mit Schreiben vom 17. Mai 2005 wurde die Bw. zu einem Erörterungsgespräch am 31. Mai 2005 geladen. Dabei wurde auch mitgeteilt, dass der Unabhängige Finanzsenat davon ausgehe, dass die AP eine Briefkastenfirma sei, welche die Verfügungsmacht über die gelieferten Schweine gar nicht habe verschaffen können: Weder habe die AP Schweine offiziell eingekauft, noch habe sie Umsätze aus dieser Tätigkeit bekanntgegeben. Die Tätigkeit als Briefkastenfirma ergebe sich aus den unterschiedlichsten Unterlagen und Aussagen.

Die Bw. wurde eingeladen zu den Beweisergebnissen Stellung zu nehmen und jene Unterlagen zur Besprechung mitzubringen, welche ein Umsatzgeschäft mit der AP belegen sollen. Die mündliche Verhandlung wurde für den 3. Juni 2005 um 9.00 Uhr angekündigt.

(b) Anlässlich der Erörterung am 31. Mai 2005 mit dem Firmenvertreter, dem Steuerberater und dem Vertreter des Finanzamtes wurden zusammengefasst folgende Aussagen getroffen:

(1) Nach Ansicht des Referenten des UFS ist sowohl die Verschaffung der Verfügungsmacht durch die AP, als auch deren Unternehmereigenschaft zu bezweifeln. Die ursprünglich geplante Lieferung von der MAV an die AP erfolgte nicht, die Firma AP GmbH wies auch in der Buchhaltung keine Schweineeinkäufe auf. Die Firma AP hatte weder Telefon, noch Fax, noch ein Büro, sondern nur eine Adresse bei einem Notar. Zudem ergibt sich aus den Einvernahmen im EU-Raum, dass keine Lieferung an die AP erfolgt ist und diese nur deshalb eingesetzt wurde, um Mehrwertsteuer zu hinterziehen.

(2) Herr S. verweist darauf, dass die UID der AP stimmen würde und das Finanzamt die Firma gekannt habe (Steuernummer vorhanden, bis 1999 Umsatzsteuerveranlagung).

Der Referent führt aus, dass zwar Herr P. als Vermittler bekannt gewesen sei, dass man aber von der AP niemanden gekannt habe. Zudem habe man den Inhaber der Firma befragt und dieser habe zu Protokoll gegeben, er habe zwar eine Firmenbuchabfrage gemacht, aber keine

Abfrage der UID-Nummer. Vom Steuerberater wird dies bestritten, die UID-Nummer sei sehr wohl bekannt gewesen.

Der Amtsvertreter verweist darauf, dass die Firma AP nur 10 Kilometer von der Bw. entfernt gewesen sei.

Herr S. stellt die Frage, wie das Szenario hätte aussehen müssen, damit die Finanzverwaltung die Geschäftsgebarung als in Ordnung befindlich angesehen hätte. Der Referent führt aus, dass einerseits die MAV an die AP hätte liefern und andererseits die Bw. ein Verpflichtungsgeschäft mit der AP hinsichtlich der bezeichneten Umsätze hätte nachweisen müssen.

Der Steuerberater gibt dazu an, dass man die Fehlentwicklungen auf Seiten der AP nicht dem Empfänger der Lieferungen anlasten könne. Der Schaden sei durch A. eingetreten.

(3) Besprochen wird die Art der Rechnungsausstellung: Die Schweineliereungen wurden vom Empfänger geprüft (Vergleich mit der Bestellung bei P.), anschließend wurde von der Bw. eine Gutschrift erstellt, bzw. eine Rechnung der AP übermittelt. Die vorliegenden Rechnungen enthielten keine Fax-Kennzeichnung der Fa. E. SA (wie dies im Geschäftsverkehr anderer Firmen mit der Fa. AP üblich war).

(4) Der Amtsvertreter stellt die Frage, wozu der Zwischenhandel denn gut gewesen sein sollte. Die Bw. hätte viel unproblematischer über den Lieferanten E. SA abrechnen können (ig. Lieferung), während die gewählte Abrechnungsmethode viel komplizierter war. Der Referent ergänzt dies, indem er darlegt, dass Kontakte nur mit P. und der E. SA bestanden und die Abrechnung über den europäischen Lieferanten daher der logischere Weg gewesen wäre. Zudem sei die plötzliche Einschaltung einer weiteren Firma in die Lieferkette nicht notwendig gewesen, da die Lieferungen auch in den Jahren vor dem Prüfungszeitraum anders gestaltet gewesen seien. Herr S. weist darauf hin, dass Herr P. im Vorfeld der strittigen Schweineliereungen immer nur Verkäufe für die Bw. organisiert habe, während er nunmehr Einkäufe vermittelte. Es könne daher nicht von einer Änderung der Geschäftsgebarung gesprochen werden. Auch der Steuerberater gibt dazu an, dass eine Änderung der Einkaufsgewohnheiten nicht vorliege.

(5) Herr S. führt zur Frage des Kontaktes mit der AP aus, auch mit österreichischen Bauern (die Schweine liefern) bestünde nicht jener intensive Kontakt, der im vorliegenden Fall offensichtlich als erforderlich angesehen werde. Man müsse eben nicht alle kennen.

Der Amtsbeauftragte möchte wissen, ob das schriftlich festgehalten worden sei, dass die Bw. jemanden bei der Fa. AP gekannt habe. Zudem sei die Frage nach der UID zu stellen. Herr S. führt aus, das müsse man die Buchhalterin fragen, da Herr G.G. mit diesen Angelegenheiten nicht befasst sei.

(6) Der Steuerberater verweist auf Auskünfte des früheren Steuerberaters, wonach die Fa. AP bis 1999 „umsatzsteuerveranlagt“ sei. Der Sachbearbeiter führt an, dass die AP niemals Umsätze erklärt und keine (über das übliche Maß hinausgehende) Vorsteuern deklariert hat, sodass sie bei der Finanzverwaltung keine Aufmerksamkeit erregen konnte.

(7) Zusammenfassend stellen die Firmenvertreter fest, dass die Nichtanerkennung der Vorsteuer – ungeachtet aller Betrügereien der AP – quasi eine "Strafbesteuierung" darstelle, da bezahlte Umsatzsteuer noch einmal zu bezahlen sei.

4. Folgende Unterlagen und Aussagen sind für die rechtliche Würdigung heranzuziehen:

a. Schreiben des A. an Pi. vom 9. November 2000 (Auszug):

Durch dieses Schreiben möchte ich sie über verschiedene Geschäftsvorgänge informieren, die die E. SA betreffen und welche nicht in ihrer Eigenschaft als Direktor oder welchen Titel auch immer sie haben, zu ihrer Kenntnis gelangt sind. An diesen Vorgängen haben sie nur am Rande teilgenommen. Insbesondere bestätige ich ihnen, dass sie aufgrund der mit den verschiedenen ausländischen Gesellschaften geführten Geschäfte (die in Zusammenhang mit der E. SA standen) und der damit anfallenden Umsatzsteuer, keine Kenntnis von irgendwelchen Daten hatten. Ich bin sehr betroffen über eventuelle Nachteile, die sie im Zusammenhang mit diesen Geschäften erleiden, deren einziger Beauftragter (Drahtzieher) ich bin.

b. Dossier E. SA (Auszug):

Die Firma E. SA ist seit dem 1. August 1992 als luxemburgischer Mehrwertsteuerpflichtiger eingetragen. Gesellschafter der Firma sind Herr Pi, belgische Nationalität und Herr A., griechische Nationalität. Herr A. ist noch Teilhaber in vier weiteren Gesellschaften, darunter die AP und die MAV, die sich über vier Länder verteilen. Herr A. ist an Reihengeschäften beteiligt, dh. er benutzt seine jeweiligen Firmen als "Taxigesellschaften" um Schweine bzw. Ferkel in größeren Mengen bei E. SA einzukaufen und stellt dann Rechnungen an Schlachthöfe in Frankreich oder Deutschland aus, mit Anführung der jeweils gültigen Mehrwertsteuer. Selbstverständlich wird die in Frankreich und Deutschland eingezogene Mehrwertsteuer weder versteuert, noch bezahlt.

Im angefragten Zeitraum vom 1. Januar 1995 bis zum 30. Juni 1999 hat die Firma E. SA keine Rechnungen direkt an österreichische Kunden ausgestellt.

c. Übersetzung einer Befragung des Herrn A. vom 25. April 2001 (Auszug):

Unsere Dienststellen haben Nachforschungen bezüglich des betroffenen Steuerpflichtigen angestellt. Ein Beamter hat Herrn A. getroffen und im Anhang finden sie das Aussageprotokoll des Letzteren. Festzuhalten ist, dass am Tag seiner Vernehmung Herr A. von der Polizei beim Verlassen unserer Räumlichkeiten angehalten wurde. Er wurde festgenommen und seit seiner

Entlassung aus dem Gefängnis (am 24. April 2001) war es nicht mehr möglich, Kontakt mit ihm aufzunehmen. Es hat den Anschein, als hätte Herr A. seinen Wohnsitz nunmehr im Großherzogtum Luxemburg.

Aussageprotokoll des Herrn A.:

Seit dem 23. März 2001 übe er eine aktive Funktion als Geschäftsführer der E. SA aus.

Er sei der Gründer der Firma nach österreichischem Recht AP.

Er wisse nicht, wo sich die Buchhaltungsunterlagen der AP befinden.

AP sei eine leere Hülse seit Mitte 1999 und verfüge über keine Gebäude.

Es sei richtig, dass die Transaktionen nach Österreich wie folgt ablaufen: (Belgien)-(E. SA)-(AP)-(in Österreich gelegene Schlachthöfe).

Es stimme, dass AP eine reine Briefkastenfirma sei und dass sie lediglich Rechnungen ausstelle, auf denen die österreichische Mehrwertsteuer aufscheine.

Es stimme, dass die österreichischen Schlachthöfe im allgemeinen die von der AP ausgestellten Rechnungen mit Überweisungen auf Bankkonten beglichen, die er selbst eröffnet habe, dass es aber dennoch möglich sei, dass manche Zwischenhändler außerhalb Österreichs Schecks eingelöst hätten, die die Schlachthöfe als Bezahlung für (ohne sein Wissen im Namen seiner Firma) ausgestellte Rechnungen übergeben haben könnten.

Es sei richtig, dass die Firma AP niemals die österreichische Mehrwertsteuer entrichtet habe, die auf ihren Verkaufsrechnungen ausgewiesen wird und dass andere Personen in Kenntnis dieser betrügerischen Vorgänge versucht gewesen seien oder hätten sein können, falsche Rechnungen im Namen von AP auszustellen, um ihre Schwarzlieferungen zu decken und einen Teil des Zusatzgewinnes, der durch Nichtabführung der österreichischen Mehrwertsteuer entstand, einzustreifen.

P. war Kommissionär für AP und bezog von dieser mit Scheck bezahlte tatsächliche Provisionen.

H.H. hat niemals offizielle Provisionen von AP erhalten, er bezog seine Barzahlungen „schwarz“ und hat niemals einen Scheck erhalten.

Die obgenannten P. und H.H. tragen keine entscheidende Verantwortung in der Organisation dieser Betrugshandlungen, sie bezogen lediglich Provisionen von der Firma AP.

Es stimmt wohl, dass Pi. der geschäftsführende Direktor von E. SA ist, er ist aber nicht ihr tatsächlicher Chef.

Frage: Wie ist der Kontakt mit den österreichischen Schlachthöfen zustande gekommen?

Antwort: A. habe Kontakt mit österreichischen Bauern aufnehmen wollen. Da ihn aber die österreichischen Schlachthöfe nicht kannten, musste er auf die Dienste eines Kommissionärs französischer Staatsbürgerschaft (P.) und eines Übersetzers deutscher Herkunft (H.H.) zurückgreifen.

In der Vergangenheit hatte er als Geschäftsführer der Firma AP bei E. SA nur aus finanziellen Erwägungen Schweine gekauft.

Frage: Wer hat A. angewiesen, den österreichischen Käufern von Schweinen zu sagen, sie müssten ihre Rechnungen (in Form von Gutschriften) an AP begleichen?

Antwort: A. gibt an, die österreichischen Käufer niemals angewiesen zu haben, ihre Rechnungen auf diese Weise zu begleichen. Er gibt an, über diese Vorgangsweise keine Kenntnis zu besitzen.

Frage: Wie viele Schecks hat A. erhalten und eingelöst (und wo hat die Einlösung stattgefunden)?

Antwort: A. erklärt, niemals mit Scheck bezahlt worden zu sein, mit Ausnahme von zwei mal in einem Schlachthof. Die österreichischen Schlachthöfe bezahlten AP mit Überweisungen, die ihrerseits die Überweisungen an die E. SA abwickelte.

Frage: Welche Rolle spielte Herr A. in der AVC?

Antwort: Keine Rolle und zwischen der AVC und der AP bestehe keine Verbindung. A. gibt jedoch an, auf die Dienste von P. – einem der Firmenverantwortlichen – als Kommissionär zurückgegriffen zu haben.

Frage: Welcher Art ist die Verbindung mit der E. SA und den Berechtigten des Kontos der AP und wie steht A. in Verbindung mit ihnen?

Antwort: Herr A. erklärt, der einzige Benutzungs- und Zugangsberechtigte des Bankkontos der AP zu sein.

Frage: Welche anderen Produkte werden noch vertrieben?

Antwort: Herr A. erklärt, das die Firma AP nur Lebendschweine und Mastferkel vertreibt.

Im Abschluss seiner Vernehmung teilt Herr A. mit, dass er wissentlich in Österreich Veruntreuung begangen hat, im Zusammenhang mit einer Schweineliieferung im Wert von 3.000.000,00 BEF, die von den österreichischen Behörden aufgrund der Dioxinkrise beschlagnahmt wurde. Um den erlittenen finanziellen Schaden zu kompensieren, hat er beschlossen, die in den Verkaufsrechnungen der Firma AP ausgewiesene Mehrwertsteuer nicht abzuführen.

d. Niederschrift mit Herrn L. vom 31. Januar 2002 (Auszug):

Die Schecks die überbracht wurden, betragen im Durchschnitt zwischen 4 und 40.0000 bfr. Er hat keine Ahnung, welchen Betrag die Schecks insgesamt ausmachen. Bei der Ankunft telefonierte er mit A. und übergab ihm systematisch die Schecks. Er begab sich niemals an den Sitz der AP, er könnte auch nicht sagen, ob diese Gesellschaft ein Büro in Österreich besitzt. Er hat auch nie Waren oder Beförderungseinrichtungen betreffend diese Firma gesehen.

Er nimmt an, dass die Firma AP nur für einen Karusselbetrug in Österreich gegründet worden ist. Das ist das gleiche Problem, das er mit einer Firma von A. bereits hatte.

e. Vernehmung des Herrn Pi., Privatbeamter, Leiter der Firma E. SA, vom 14. November 2000 (Auszug):

Vorhalt: Ihnen wird vorgeworfen, Schweine nach Österreich an den Endverbraucher geliefert zu haben und dass dies zum Schein über die Firma AP abgewickelt worden ist.

Antwort: Herr A. ist in der E. SA als Verwalter genannt. P. ist ein französischer Staatsbürger und stellte die Verbindung zwischen der E. SA und den verschiedenen Kunden her. Er stellte auch den Kontakt zwischen der E. SA und der AP her. H.H. ist deutscher Staatsbürger und erhielt gelegentlich auch zwecks Zahlung unserer Lieferung Schecks, ausgestellt auf AP. Herr L. hat mit A. die AP gegründet. Er trat aber, soweit ich weiß, kurz nach der Gründung (noch bevor die Gesellschaft eine Aktivität auswies) aus.

Ich habe die Frachtbriefe nie aufbewahrt. Die Handelsbeziehungen nach Österreich verliefen von mir aus legal. Ich lieferte Schweine zu Schlachthöfen. Ich lieferte die Tiere beim Endverbraucher ab und verrechnete sie (wie mit A. abgemacht) seiner Firma MAV.

Gewöhnlich wurden die Lieferungen mit Scheck bezahlt und zwar mit einem Scheck ausgestellt vom Endverbraucher auf AP. Ich persönlich erhielt nie einen solchen Scheck direkt vom Endverbraucher. Normalerweise erhielt ich diese Schecks von A. oder H.H. Diese Verfahrensart wurde gewählt wegen der Auszahlung.

So wie ich anfangs annahm, sollte A. die an die MAV verrechneten Schweine weiterverrechnen an die AP, was derselbe jedoch nicht tat, um so die Mehrwertsteuer, welche ihm vom Endverbraucher gezahlt wurde, einzubehalten.

Anfangs hatte ich keine Ahnung von dem Betrug, welcher von A. eingefädelt wurde. Später merkte ich dann, dass etwas nicht in Ordnung sein konnte.

Als A. noch fast täglich in den Büros weilte, rief sein Steuerberater öfters an, um ihn auf seine Rückstände betreffend der Einreichung der Mehrwertsteuererklärungen zu befragen. Bei einer solchen Gelegenheit fiel mir auf, dass die AP nicht den Umsatz aufwies, den sie hätte aufweisen müssen, gemäß meiner Lieferungen an die MAV, welche ja anschließend in den Büchern der AP hätten auftauchen müssen.

Nachdem die Einregistrierungsverwaltung (Abteilung Mehrwertsteuer) vor zwei Monaten an mich herantrat und aufgrund meines Umsatzes eine Nachzahlung von 17 Millionen LUF forderte, wurde mir das ganze Ausmaß des von A. angestellten Betruges bewußt.

Mir war bewußt, dass die E. SA nun in diesen Betrug involviert ist. Hierauf sprach ich A. auf seine Vorgehensweise an. Er gab mir dann am 9. November 2000 ein nicht unterzeichnetes Schriftstück, welches meine Unschuld belegen soll. Dieses Schriftstück wurde ja auch von ihnen beschlagnahmt.

f. Niederschrift mit Herrn G.G. vom 24. August 1999 (Geschäftsführer der Fa. G. GmbH) - Auszug:

Frage: Wie kam der Kontakt zur Fa. AP zustande? Wann war der erste Kontakt?

Antwort: Ich gebe an, dass wir mit P. schon seit ca. fünf Jahren Geschäfte mit Rindfleischteilen machen. Es werden wöchentlich Lieferungen von P. vermittelt. P. wird unter einer offiziellen Telefonnummer erreicht bzw. er ruft bei uns an. Da bei uns glaublich im Jahr 1996 ein Engpass an Schweinen war, fragte ich P. ob er lebende Schweine liefern könne, worauf dieser bejahte und sohin Lieferungen gemacht wurden.

Frage: Wer trat als Kontaktperson dieser Firma auf? (H.H., P. oder A. oder andere?).

Antwort: Wir bzw. ich habe(n) ausschließlich mit P. geschäftlichen Kontakt. Die anderen Personen bzw. Namen und Verantwortlichen kenne ich nicht. Sowohl die Preise für die damaligen Schweineliieferungen als auch die Preise für die jetzigen Rindfleischteile handle ich direkt mit P. aus. P. faxte mir die Preise für die Schweine. Die Bestellung erfolgte in der Folge telefonisch bei P. in Frankreich. Das Fax kam aus Frankreich.

Frage: Haben sie über die AP eine Firmenauskunft eingeholt?

Antwort: Zur Fa. AP wurde eine Firmenbuchabfrage durchgeführt. Eine Anfrage bezüglich der Vergabe einer UID-Nummer wurde nicht gemacht. Ansonsten wurden keine Auskünfte über das tatsächliche Bestehen der AP eingeholt, zumal wir wöchentlich mit P. wie angeführt, in Kontakt bezüglich der Rindfleischlieferungen stehen und ich aufgrund der geschaffenen Vertrauensbasis zu P. kein Misstrauen bezüglich seiner Seriosität habe bzw. hatte.

Frage: Zu welchem Zeitpunkt erfolgte die erste Lieferung über die AP?

Antwort: Die erste Schweineliieferung erfolgte glaublich im Jahr 1996 und wurde von P. vermittelt.

Frage: Schlossen sie mit der Firma einen Gesamtliefervertrag oder wurde jede Lieferung gesondert vereinbart (schriftliche Verträge bitte vorlegen)?

Antwort: Nein, es gab immer nur Einzelbestellungen, die mit P. telefonisch vereinbart wurden.

Frage: Welche Lieferungen über die AP erfolgten seit Aufnahme der Geschäftsbeziehungen?

Antwort: Es wurden mit der AP lediglich Schweineliieferungen abgewickelt. Die genaue Anzahl der Geschäftsfälle und die entsprechenden Rechnungskopien und Zahlungsbelege wurden dem Finanzamt bereits in Kopie zur Verfügung gestellt.

Frage: Wie kontaktierten sie die Fa. AP bzw. deren handelnde Personen (telefonisch, Fax, E-Mail)?

Antwort: Der Kontakt wurde grundsätzlich per Telefon hergestellt bzw. P. war in unserem Betrieb seit Aufnahme der Geschäftsbeziehung drei Mal hier anwesend. Nach Rücksprache mit meiner Mitarbeiterin gebe ich an, dass P. eine E-Mailadresse hat, den genauen Adressenamen weiß ich leider nicht.

Frage: Kontaktierten sie jemals über die Firmenanschrift (gemeint: der AP)? Wen erreichten sie dort?

Antwort: Nein, wir haben nie versucht einen Kontakt herzustellen. Für mich war und ist einzig und allein P. Ansprechpartner. Er tritt gegenüber mir immer als Vermittler (beim Verkauf/Export von Rindfleischteilen) für diverse Abnehmer im EU-Raum auf. Ich kann dies deshalb angeben, weil er bei den diversen Preisverhandlungen von Rindfleischverkäufen angibt, er müsse die Preise mit den Abnehmern besprechen.

Frage: Wie und von wem wurden die Bestellungen aufgenommen bzw. weitergegeben?

Antwort: Die Schweinebestellungen wurden immer von P. aufgenommen bzw. per Fax an uns übermittelt. Von der Bw. aus wurde die Bestellung sodann meistens telefonisch auf Basis des ausverhandelten Preises bei P. gemacht.

Frage: Wer organisierte den Transport bzw. wer wählte die Spedition aus und wer bezahlte die Transportkosten?

Antwort: Der Transport sowie auch die jeweilige Spedition wurden von P. ausgewählt bzw. organisiert. Auch die Kosten dafür wurden von P. übernommen.

Frage: Wie erfolgte die Bezahlung der Lieferungen (bar, Scheck, Überweisung)? Mit wem wurden die Zahlungskonditionen vereinbart?

Antwort: Die Schweineliieferungen wurden grundsätzlich im Überweisungswege beglichen. Es ist jedoch auch vorgekommen, dass ein Scheck an die Firmenadresse der AP geschickt wurde. Bargeld erhielt P. nie von uns. Auch hat er nie einen Scheck direkt hier bei uns entgegengenommen.

Frage: Haben sie die Preise mit denen anderer Lieferanten verglichen?

Antwort: Die Preise sind mir von der Schweinebörse her geläufig. Ein Vergleich zu anderen Lieferanten war somit nicht nötig.

Frage: Waren die Preise der AP im Vergleich dazu höher oder niedriger und wenn ja, worauf führten sie dies zurück?

Antwort: Die Preise bewegten sich im Preisgefüge der Schweinebörse.

Frage: Ist Ihnen bekannt, dass die gelieferte Ware aus anderen EU-Staaten stammte?

Antwort: Ja, natürlich. Jedoch war und ist mir der eigentliche Versender im EU-Raum nicht bekannt.

Frage: Wurden Gelder auch direkt an die ausländischen Lieferanten bezahlt?

Antwort: Nein, an ausländische Lieferanten, Mäster oder Händler wurden nie Gelder bezahlt.

Für uns war und ist P. Ansprechpartner.

Frage: Welche Begründung wurde Ihnen dafür gegeben, dass die Fakturierung der aus dem Ausland gelieferten Ware über die AP erfolgte?

Antwort: Es wurde uns dafür keine Begründung geliefert. Ich gebe an, dass ich dies auch nie hinterfragt habe, vor allem aufgrund der langen und intensiven Geschäftsbeziehung zu P. Ich hatte keinen Grund an der Existenz dieser Firma zu zweifeln.

Frage: Wurde Ihnen seitens der Personen, die für die AP auftraten, jemals gesagt, dass diese Firma deshalb existiert, damit bei Lieferungen in Österreich unter Ausweis von Umsatzsteuer geliefert werden kann?

Antwort: Nein, eine derartige Auskunft wurde nicht gegeben. Hätte auch nur der geringste Verdacht bestanden, dass diese Firma nicht existent ist, hätte ich bzw. die Bw. keine derartigen Scheingeschäfte mit der AP gemacht.

g. Schreiben der FLD für Oberösterreich an das BMF vom 19. August 1999 betreffend den Verdacht auf Umsatzsteuerbetrug bei der Fa. AP, aus dem hervorgeht, dass die ausländischen Lieferanten die innergemeinschaftlichen (Schweine)Lieferungen nicht in die ZM (Zusammenfassende Meldung) aufgenommen haben, sodass in der MIAS-Datenbank bei der Fa. AP keine ig. Erwerbe aufschienen.

h. Bilanz der Fa. AP betreffend das Jahr 1996. Aus der Bilanz geht hervor, dass keine Lieferungen aus dem EU-Raum verbucht wurden.

5. Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung:

Beginn der Verhandlung 9.00 Uhr.

Der Referent trägt den Sachverhalt vor.

Die Parteien wiederholen ihre bisherigen Vorbringen, ergänzend wird folgendes vorgebracht:

Steuerberater: Laut dem vorigen Steuerberater und wie auch in der Berufung erwähnt, ist eine Abfrage beim Finanzamt erfolgt, ob es eine UID-Nummer und eine Steuernummer gibt und ob

die Firma im Firmenbuch eingetragen ist. Weiters weisen wir darauf hin, dass die in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge vom Bw. bezahlt wurden und eine Nichtanerkennung der Vorsteuern zu einer doppelten Belastung beim Bw. führen würde. Der Vertreter der Fa. AP, Herr P., hat bis dahin nur Verkäufe für die Bw. getätigt. Durch die Gründung der AP erfolgte keine Änderung der Einkaufsgewohnheiten, da diese erstmalig stattgefunden haben. Für die Firma war nicht unmittelbar erkennbar, dass betrügerische Handlungen stattfanden. Zudem gibt es tatsächlich Rechnungen der Fa. AP zu den jeweiligen Lieferungen mit dem gleichen Datum der Übernahmabrechnung der Bw.

Der Firmenvertreter: Ich führe aus, dass zuerst die Belege der Bw. ausgestellt wurden und nachfolgend die Fa. AP Rechnungen gelegt hat. Beispielsweise verweise ich auf das Dokument vom 14. August 1996, betreffend die Lieferung vom 8. August 1996 und korrespondierend auf die Rechnung der Fa. AP vom 9. August 1996, betreffend das Lieferdatum 9. August 1996.

Einwand Referent UFS: Die Fa. AP muss dann aber ihre Rechnung, wenn sie später ausgestellt wurde, quasi rückdatiert haben?

Firmenvertreter: Das ist vom Ablauf her nicht anders möglich. Verbucht wurde bei der Bw. immer nur ihr eigener Beleg.

Referent: Das ist allerdings nicht ganz üblich, wenn ich eine Rechnung erhalte als Kaufmann, dann muss ich auch die Rechnung verbuchen und nicht den Eigenbeleg.

Steuerberater: Wir weisen darauf hin, dass die Rechnungen der AP nicht per Fax aus dem Ausland übermittelt, sondern offensichtlich vom Standort der AP aus per Post zugesandt wurden. Wir sind auch der Meinung, dass, wenn von der BP verlangt wird, dass ihr (gemeint: Die Bw.) verdächtige Dinge auffallen müssten, dies auch dem Finanzamt hätte auffallen müssen. Weder bei der Anmeldung der Steuernummer fiel dem Finanzamt irgendetwas auf, noch hat die Tatsache, dass sich der Firmensitz bei einem Notar befand, die Behörde alarmiert, noch fiel es auf, dass offensichtlich keine Voranmeldungen abgegeben bzw. keine Umsatzsteuerzahlungen geleistet wurden.

Amtsbeauftragter: Tatsache ist, dass am Standort der AP, in R. 22, 4xxx G., weder eine Betriebsstätte noch ein Firmensitz vorhanden war. Es gab kein Büro und keine Möglichkeit, eine Buchhaltung zu führen. Die Firma wurde ausschließlich zum Zweck von Rechnungserstellungen gegründet. Wo die Rechnungen erstellt wurden, ist unbekannt. Ausstellungsort war jedenfalls nicht G. Es ist ein Finanzstrafverfahren anhängig, gegenüber den Geschäftsführern der AP als auch gegenüber den Mitbeteiligten und gegenüber Herrn P. Im Zuge mehrerer Vorladungen war Herr P. nicht erreichbar, obwohl er nach wie vor mit dem Bw. in Kontakt ist. Wirtschaftlich betrachtet war die Fa. AP nur dazu konstruiert, um

Rechnungen mit inländischer Umsatzsteuer auszustellen, die einen finanziellen Vorteil im Zuge der Nichtabfuhr erbracht haben.

Referent: Gibt es weitere Darstellungen ihrerseits bzw. Anträge?

Steuerberater, Amtsbeauftragter: Nein.

Die Bw. ersucht abschließend der Berufung Folge zu geben. Der Referent schließt um 10.00 Uhr das Beweisverfahren.

Der Referent verkündet die Berufungsentscheidung: Abweisung der Berufung betreffend die Umsatzsteuer 1996, samt den wesentlichen Entscheidungsgründen. Die Verhandlung wurde um 10.40 Uhr beendet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Strittig ist ausschließlich der von der Bw. vorgenommene Vorsteuerabzug betreffend Schweineliferungen aus dem EU-Raum, wobei die österreichische Firma AP Rechnungen mit Mehrwertsteuer ausstellte. Im Jahr 1996 wurde seitens der Finanzverwaltung ein Vorsteuerbetrag von insgesamt 400.461,00 S nicht anerkannt. Der Gesamtbetrag ist unstrittig.
2. Abziehbar ist nach § 12 Abs. 1 Z 1 die von anderen Unternehmern in einer Rechnung gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und Leistungen im Inland für das Unternehmen.
 - a. Die Unternehmereigenschaft des „anderen Unternehmers“ muss objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 gegeben sein. Das gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern. Das UStG 1994 kennt keinen Schutz des guten Glaubens. Stellt sich die fehlende Unternehmereigenschaft nachträglich heraus, ist der Vorsteuerabzug zu korrigieren (Ruppe, § 12, Tz 32).

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.

(1) Gewerblich oder beruflich ist eine Tätigkeit, die nachhaltig und zur Erzielung von Einnahmen betrieben wird, auch wenn die Gewinnerzielungsabsicht fehlt.

In Österreich erfolgt diese Prüfung unter Berücksichtigung des Gesetzeszweckes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse. Wie insbesondere der Einvernahme des Herrn A., aber auch der Befragung von Pi. und L. entnommen werden kann, wurde die Firma AP offenkundig nur zu dem Zweck der Erschleichung der nicht an das Finanzamt abgeführtene Mehrwertsteuer gegründet. A. gibt an, er sei deswegen dazu getrieben worden, weil die Finanz von ihm gelieferte Schweine beschlagnahmt habe. Der von A. zusätzlich angeführte Zweck des Schweineeinkaufes für den europäischen Markt wäre – hätte dies tatsächlich in der Absicht des Gründers der AP gelegen – auch verwirklicht worden. Tatsächlich ergibt die Buchhaltung

des Jahres 1996 aber keinen Hinweis darauf, dass entsprechende Aktivitäten in irgendeiner Form gesetzt wurden. Die Verlust- und Gewinnrechnung enthält nur wenige Ausgaben, die nicht mit einem von der AP durchgeführten Schweinehandel zusammenhängen. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher insbesondere aufgrund der angeführten Aussagen anläßlich der Einvernahmen im EU-Raum davon aus, dass Zweck der Firma AP die Umsatzsteuerhinterziehung und nicht die Einnahmenerzielung war. Zu diesem Zweck wurden auch von den Firmen im EU-Raum die Zusammenfassenden Meldungen über ig. Lieferungen nicht ausgefüllt, sodass MIAS-Abfragen betreffend die AP in Österreich keine Ergebnisse erbringen konnten. Aus der Buchhaltung der Firma AP ergibt sich, dass weder Schweine eingekauft, noch im besagten Zeitraum 1996 Umsätze erzielt wurden. Einzig und allein geringfügige Zinsen aus Bankguthaben sind als Erlöse ausgewiesen. Es liegt daher keine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen vor.

In der deutschen Rechtsprechung wird davon ausgegangen, das ein lediglich zum Zweck der Umsatzsteuerhinterziehung in die Lieferkette eingeschaltetes Unternehmen als "vorgeschobener Strohmann" anzusehen ist, der in der Lieferkette kein "Verhalten wie ein Händler" setzt. Seine Aufgabe besteht nur darin, durch Hinterziehung der Umsatzsteuer einen Gewinn zu ermöglichen, er trägt weder ein Kapitalrisiko, noch ein Abnahmerisiko (siehe auch Absatz 2). Ihm fehlt daher die Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 1 dUStG 1993 (BGH vom 22.5.2003, 5 StR 520/02).

(2) Der Begriff der Selbständigkeit ist nicht ausdrücklich definiert. Unselbständigkeit liegt bei fehlendem Unternehmerrisiko (Einnahmen- und Kostenrisiko) vor. Betrachtet man in diesem Zusammenhang die Abläufe im gegenständlichen Fall, so ist festzustellen, dass die Firma AP keinerlei Unternehmerrisiko getragen hat. Die Ware (Lebendschweine) wurde nicht an sie verkauft, da die MAV nicht – wie angekündigt – nach deren Ankauf an die Firma AP lieferte bzw. fakturierte. Die Spedition wurde von der Lieferantin (über P. von der E. SA) bezahlt, jedenfalls sind derartige Kosten der Buchhaltung der AP nicht zu entnehmen. Die Ware wurde von der Firma AP auch nicht vorfinanziert. Tatsächlich hatte die Firma AP mit der Ware bis zur Rechnungserstellung und Zahlung durch den Schlachthof gar nichts zu tun. Nach der Lieferung schrieb sie eine Rechnung oder erhielt eine Gutschrift, dies waren ihre einzigen Aktivitäten.

Damit fehlen der Firma AP schon in diesem Punkt wesentliche Merkmale, die die Unternehmereigenschaft begründen würden.

b. Es muss zudem auch eine Lieferung bzw. sonstige Leistung vorliegen: Die Definition der Lieferung und/oder Leistung richtet sich nach § 3 UStG 1994. Liegt eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht vor, ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich, auch wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis gegeben ist (Ruppe, § 12, Tz 35).

(1) Eine Lieferung bedarf der „Verschaffung der Verfügungsmacht“ durch den liefernden an den empfangenden Unternehmer. Diese Verfügungsbefähigung ist ein eigenständiger Begriff und erfordert, dass jemand über den Nutzen des Gegenstandes frei disponieren (dh. diesen veräußern, belasten usw.) kann.

Damit Verfügungsmacht überhaupt verschafft werden kann, muss sie der Unternehmer selbst besitzen (BFH 26.10.1967, BStBl 1968, II, 110). Wer keine Verfügungsmacht hat, kann keine Lieferung tätigen (Ruppe, § 3, Tz 31).

Im vorliegenden Fall konnte anhand der durchgeführten Ermittlungen nachgewiesen werden, dass eine Veräußerung durch den Ursprungslieferanten (Firma E. SA) an die AP nicht erfolgte, vielmehr die Ware an die Firma MAV verkauft wurde. Auch die MAV hat die Ware nicht an die inländische Firma AP weiterveräußert, dies wird von Pi. in seiner Einvernahme klargestellt. Die AP weist 1996 auch keine Schweineeinkäufe in der Buchhaltung aus. Die bei der Firma AP erhobenen Fakten bestätigen somit die Aussage von Pi: Der AP selbst wurde die Verfügungsmacht von den EU-Lieferanten nicht übertragen. Sie konnte daher ihrerseits die Verfügungsmacht nicht an die Bw. übertragen. Der Vorsteuerabzug der Bw. scheitert somit schon an der mangelnden Liefermöglichkeit der Firma AP (s. dazu auch BFH vom 26. Oktober 1967, V 230/64; BStBl 1968, II S. 110: Zu Kauf und gleichzeitigem Rückkauf durch den Importeur, sodass ein Wechsel des Besitzes der Ware nicht stattfindet und der kaufende Unternehmer über die Ware nicht disponieren kann).

(2) Auch in zahlreichen Entscheidungen des BFH zum Vorliegen einer Lieferung durch inländische (den Umsatz nicht versteuernde) Unternehmen, spielt die Frage der Verschaffung der Verfügungsmacht eine entscheidende Rolle:

Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen ident sein. Wird die (angeblich) im Inland liefernde Firma nur errichtet, um unter ihrem Namen zum Vorsteuerabzug geeignete Rechnungen zu erstellen, ohne dass sie Verfügungsmacht über Waren erlangt, so liegt eine Lieferung an den Empfänger der Ware im umsatzsteuerrechtlichen Sinn nicht vor. Eine "Lieferung" setzt voraus, dass sich die Verschaffung der Verfügungsmacht an den Empfänger des Gegenstandes tatsächlich als Vollzug einer fremden vertraglich vereinbarten Leistungsbeziehung erweist. Ansonsten ist die Vorsteuer beim Rechnungsempfänger nicht abziehbar.

Dies gilt umso mehr, wenn der "Leistungsempfänger" (dh. Rechnungsempfänger) mit der Nichtbesteuerung durch den Rechnungsaussteller rechnet oder rechnen muss (BFH vom 4.9.2003, V R 9, 10/02). Auch redliche Unternehmer, die in Vorgänge zur Vorsteuererschleichung hineingezogen werden, sind aufgefordert, das zitierte Urteil zu beachten (Zeuner, UR 2/2004, S. 69, letzter Absatz).

(3) Es liegt auch kein Reihengeschäft vor, in dessen Kette die Firma AP eingebunden wäre. Von einem Reihengeschäft wird gesprochen, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und die Geschäfte dadurch erfüllt werden, dass der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft.

Bis 1996 enthielt das UStG 1994 für Reihengeschäfte die Sonderregelung des § 3 Abs. 2, wonach die Lieferung an den letzten Abnehmer gleichzeitig als Lieferung jeden Unternehmers in der Reihe galt. Für den Binnenmarkt war diese Regelung schon mit dem UStG 1994 außer Kraft getreten (Art 3 Abs. 2).

Beim Reihengeschäft ist seit 1997 (und für den Binnenmarkt schon vorher) der Ort jedes einzelnen Umsatzes anhand der allgemeinen Regeln des UStG zu ermitteln. Bei Beförderungen durch den ersten Unternehmer wird die erste Lieferung dort ausgeführt, wo die Beförderung beginnt bzw. der Unternehmer den Gegenstand an den Spediteur übergibt. Für die weiteren Lieferungen richtet sich der Leistungsort danach, wo die Verfügungsmacht tatsächlich verschafft wird. Das ist bei Beförderung jedenfalls der Ort der Beendigung der Beförderung.

Zwar kann ein Unternehmer innerhalb der Reihe auch dadurch liefern, dass er durch einen Dritten (real) erfüllen lässt (in diesem Fall die Firma E. SA). Allerdings hängt die Zahl der Lieferungen in der Kette von der Zahl der abgeschlossenen Verpflichtungsgeschäfte ab. Das bedeutet, dass jeder Unternehmer in der Kette mit dem vorangehenden Lieferanten ein Verpflichtungsgeschäft nachweisen muss. Die Firma AP hat ein Verpflichtungsgeschäft weder mit der Firma E. SA noch mit der Firma MAV abgeschlossen. Vielmehr hat die E. SA über einen Spediteur geliefert und die Lieferung an die MAV verrechnet, ohne dass eine Weiterverrechnung an die Firma AP erfolgt wäre. Die Kette eines allfälligen Reihengeschäftes würde demzufolge bei der Firma MAV abbrechen. Die Firma AP dagegen ist kein Glied dieser Kette.

(4) Daran ändert auch das Auftreten des "Vermittlers P." nichts. Dieser hat zwar pro Forma seine Provisionsrechnungen an die Firma AP adressiert, diese aber der Firma E. SA übermittelt. Die Buchhaltung der Firma AP weist keinerlei Kosten für die Vermittlung von Lieferungen auf, sodass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates der Vermittler nicht für die Firma AP, sondern für die EU-Lieferanten aufgetreten ist. Dies wird durch die Ermittlungen der "Brigade de Controle et de Recherches" bei P. bestätigt, wonach P. den Herrn A. nur einmal getroffen habe und er hauptsächlich mit dem Herrn Pi. über die E. SA in Verbindung stehe. Wenn A. dazu in seiner Einvernahme erklärt, P. sei "Kommissionär" für die AP gewesen, so widerspricht dies den Fakten vollends, da P. die Schweine nicht von der E. SA eingekauft und schon gar nicht an die Firma AP weitergeliefert hat. Dagegen spricht auch die Stellung der Provisionsrechnungen durch P., welche an die E. SA gesandt wurden.

c. Die Lieferungen müssen in einer Rechnung ausgewiesen sein, welche die Rechnungsmerkmale des § 11 UStG 1994 aufweist. Rechnungen müssen nachstehende Angaben enthalten: Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers, Name und Anschrift des Abnehmers, Menge und Bezeichnung, Tag der Lieferung, Entgelt und Steuerbetrag.

(1) Die Angabe des liefernden oder leistenden Unternehmers dient der Sicherstellung der Besteuerung. Scheint in der Rechnung eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Dasselbe gilt, wenn die Adresse unrichtig ist (dh. unter der angegebenen Adresse wurde nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet – Ruppe, § 11, Tz 60).

(2) Nach dem der Berufungsbehörde vorliegenden Firmenbuchauszug der Firma AP firmierte diese unter der Geschäftsanschrift "R. 22, 4xxx G.". Auf den ebenfalls vorliegenden Rechnungen im Zusammenhang mit den Schweineliereungen an die Bw. ist nachstehende Adresse angeführt: "AP, Postfach 65, A-4xxx, G.". Die auf den Rechnungen aufscheinende Lieferadresse stimmt daher mit der Firmenadresse nicht überein.

(3) Wie der VwGH in zahlreichen Erkenntnissen betont hat, stellt die Regelung des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 (bzw. 1994) keinen formalistischen Selbstzweck dar, sondern dient der Identifizierung des Rechnungsausstellers. Das Gesetz begnügt sich nicht mit Angaben, aus denen irgendein Unternehmer hervorgeht, vielmehr muss der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. Dazu ist aber auch die genaue Adresse anzugeben. Die Angabe einer "nur" falschen Adresse kann nicht als "kleiner" Formalfehler angesehen werden (VwGH vom 24.4.1996, 94/13/0133; VwGH 28.5.1997, 94/13/0230; VwGH 26.9.2000, 99/13/0020). Soweit sich die Frage überhaupt in diesem Zusammenhang stellt, ob der Rechnungsempfänger auf eine richtig ausgestellte Rechnung vertrauen durfte, ist auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen: Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben hat der zu tragen, der im guten Glauben handelt. Die Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat. Für eine Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde besteht kein rechtlicher Grund (VwGH 28.5.1997, 94/13/0230).

(4) Im vorliegenden Fall ist es für den Unabhängigen Finanzsenat evident, dass die Rechnungsanschrift mit der Firmenanschrift nicht übereinstimmt. Da wohl nicht davon auszugehen ist, dass die Firmengeschäfte an der angeführten Postanschrift durchgeführt wurden (woraus immer diese bestanden haben mögen), liegt eine falsche Adresse vor, die zur Nichtabziehbarkeit der Vorsteuer führen muss.

Selbst die Anführung der "richtigen" Firmenadresse hätte der Bw. nicht zum Erfolg verholfen. An der im Firmenbuchauszug angeführten Adresse residiert ein öffentlicher Notar mit dem

Namen Dr. M. S. Dieser hat niemals der mit seiner Mithilfe gegründeten Firma Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt. Vielmehr war vorgesehen, dass diese Adresse nur kurzfristig auf den Schreiben der Firma AP angegeben werden sollte, tatsächlich wurde aber diese Hilfskonstruktion zum Dauerprovisorium ausgebaut. An der genannten Adresse bestand niemals ein Büro der Firma AP und es wurde dort (wie auch anderswo) keine Geschäftstätigkeit ausgeübt. Die Vorsteuer wäre daher auch im Falle der Anführung der Notaradresse mangels dort ausgeübter Geschäftstätigkeit nicht abziehbar.

3. Ein Verstoß gegen EU-Recht liegt nicht vor. Vielmehr hat der Generalanwalt in der Rs C-90/02, "Finanzamt Gummersbach gegen Gerhard Bockemühl" festgestellt, dass es Sache des nationalen Gesetzgebers ist, Regeln für den Vorsteuerabzug im Hinblick auf die Feststellung des Rechnungsausstellers als Erbringer der Leistung aufzustellen, sofern die Ausübung des Rechtes zum Vorsteuerabzug nicht unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert wird. Die Mitgliedstaaten können daher – ohne gegen die Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie zu verstößen – die Angabe von Name und Anschrift des Lieferanten fordern (Rn 75). Auch die Einrichtung von Verfahrensregelungen für die Führung des Beweises zum Vorsteuerabzug sind Sache der Mitgliedstaaten. Damit ist auch jene Regelung zulässig, wonach ein Gutglaubenschutz nicht besteht und bei nachträglichem Hervorkommen des Nichtbestehens der Unternehmereigenschaft des Lieferanten der Vorsteuerabzug nachträglich zu versagen ist.

4. Da von der Firma AP nicht nur an die Bw., sondern an viele andere österreichische Schlachthöfe Rechnungen für EU-Transporte ausgestellt (bzw. auch mit Gutschrift Schweineliferungen abgerechnet) wurden und nachfolgende Betriebsprüfungen Berufungen und Beschwerden auslösten, ist zum bezeichneten Rechtsproblem bereits eine aufhebende VwGH-Entscheidung (vom 22.12.2004, 2002/15/0057) ergangen, auf die sich die Bw. beruft.

a. Der VwGH begründet seine Aufhebung damit, dass (1) keine Feststellungen dazu getroffen worden seien, dass die Fa. AP die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht abgeführt habe und eine Briefkastengesellschaft sei, (2) aus einem einfachen Telefax „die Rechnung werde über unsere Gesellschaft in G. gesandt“, sich kein Anhaltspunkt ergebe, dass nur die Rechnung, aber nicht die Lieferung an die AP erfolgt sei, (3) wesentliche Aussagen von Zeugen der Bw. nicht vorgehalten worden seien und (4) das Vorliegen einer Lieferkette (anders als von der Bw. geschildert) entsprechend zu begründen gewesen wäre bzw. Feststellungen notwendig waren, in wessen Verfügungsmacht die gelieferten Schweine standen.

b. Der Gerichtshof führt auch aus, dass das Bestehen einer UID-Nummer (die vom Empfänger abgefragt werden kann) noch nicht zwingend den Schluss auf die Unternehmereigenschaft zulässt.

c. Die Bw. kann sich im vorliegenden Fall auf die im besagten VwGH-Erkenntnis angeführten Abweisungsgründe nicht berufen.

(1) Dass die AP die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat und überhaupt nur dem Zweck der Umsatzsteuerhinterziehung diente, wurde ausreichend klargestellt. Der VwGH hat zudem in seiner Entscheidung klargestellt, dass die Abfrage einer UID-Nummer für sich allein noch nichts besagt, was bedeutet dass ein Empfänger entsprechende Schritte setzen muss, wenn er Vorsteuern geltendmachen will.

Die Briefkastenfunktion ergibt sich nicht nur aus den Befragungen des A. und des L., sondern auch aus den geschilderten Umständen: Die AP hat weder Waren eingekauft, noch Waren verkauft. Sie hatte weder Telefon, noch Telefax und auch kein Büro, lediglich eine Postadresse. Einzige Aktivitäten der Firma sind das Unterhalten einer Postadresse und die fallweise Abholung eingehender Gelder durch die Firmengründer L. und A., mit gleichzeitiger Ausstellung von Rechnungen an die Bw. und andere Schlachthöfe.

(2) Ebenso konnte aufgrund der Einvernahmen im EU-Raum nachgewiesen werden, dass die AP keine Lieferung erhalten hat, was durch deren Buchhaltung bestätigt wird.

(3) Die Zeugenaussage des G.G. ist der Bw. bekannt, die Aussagen der Verantwortlichen der Firma AP (L. und A.) und der E. SA (Pi. und A.) wurden ihr zur Verfügung gestellt.

(4) Lieferkette und Verfügungsmacht wurden dargestellt. Die AP erhielt niemals Verfügungsmacht über die Lieferung und konnte eine solche daher auch nicht weitergeben.

Alle strittigen Punkte im vorangehenden VwGH-Fall wurden somit in der vorliegenden Entscheidung berücksichtigt und aufgeklärt.

5. Zusammenfassung:

Die AP ist weder Unternehmer im Sinne des UStG, noch erbrachte sie eine Lieferung, da es ihr selbst an der Verfügungsmacht über die gelieferten Schweine mangelte. Zudem wiesen die Rechnungen nicht jene Merkmale auf, die für einen Vorsteuerabzug erforderlich sind. In die Warenlieferung war sie erst dann eingeschaltet, wenn die Bw. ihr eine Aufstellung über die beförderten Fleischwaren zukommen ließ. Selbst der Vermittler P. sandte seine (an die AP gerichteten Rechnungen) an die E. SA. Die AP ist daher als reine „Briefkastenfirma“ zu bezeichnen, die lediglich ein Postfach unterhielt und nach außen hin nicht in Erscheinung getreten ist.

Die Berufung war aus den genannten Gründen abzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsliste