

TE Vwgh Erkenntnis 2010/4/28 2007/13/0116

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.04.2010

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1994 §6 Abs1 Z1;

UStG 1994 §7 idF 1996/756;

1. UStG 1994 § 6 heute
2. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
4. UStG 1994 § 6 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
5. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
6. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. UStG 1994 § 6 gültig von 22.07.2023 bis 31.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
15. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
16. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
17. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
18. UStG 1994 § 6 gültig von 27.07.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
19. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
20. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
21. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. UStG 1994 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. UStG 1994 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
24. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
25. UStG 1994 § 6 gültig von 20.07.2010 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
26. UStG 1994 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
27. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009

28. UStG 1994 § 6 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
29. UStG 1994 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
30. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
31. UStG 1994 § 6 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
32. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 26.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
33. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
34. UStG 1994 § 6 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
35. UStG 1994 § 6 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
36. UStG 1994 § 6 gültig von 19.12.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
37. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
38. UStG 1994 § 6 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
39. UStG 1994 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
40. UStG 1994 § 6 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. UStG 1994 § 6 gültig von 19.06.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
42. UStG 1994 § 6 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
43. UStG 1994 § 6 gültig von 01.11.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/1997
44. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 31.10.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
45. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
46. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
47. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
48. UStG 1994 § 6 gültig von 06.01.1995 bis 31.07.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
49. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
1. UStG 1994 § 7 heute
2. UStG 1994 § 7 gültig ab 01.05.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
3. UStG 1994 § 7 gültig von 24.05.2007 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
4. UStG 1994 § 7 gültig von 27.06.2001 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
5. UStG 1994 § 7 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
6. UStG 1994 § 7 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
7. UStG 1994 § 7 gültig von 01.01.1995 bis 30.12.1996

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2007/13/0117 E 28. April 2010

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des WS in W, vertreten durch Mag. Franz Podovsovnik, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Habsburgergasse 6-8/18, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 1. Juni 2007, GZ. RV/1056- W/04, betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer führte in den Streitjahren ein Einzelhandelsgeschäft für Parfümeriewaren. Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist die Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nach § 6 Abs. 1 Z 1 iVm § 7 UStG 1994 strittig. Der Beschwerdeführer führte in den Streitjahren ein Einzelhandelsgeschäft für Parfümeriewaren. Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist die Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins, in Verbindung mit Paragraph 7, UStG 1994 strittig.

Im Bericht über eine abgabenbehördliche Prüfung vom 30. Oktober 2003 stellte die Betriebsprüferin fest, dass im

Wirtschaftsjahr 1998/1999 Ausfuhrlieferungen im Betrag von rd. 3 Mio. S und im Wirtschaftsjahr 1999/2000 Ausfuhrlieferungen im Betrag von rd. 3,8 Mio. S erklärt worden seien. Eine Überprüfung der vorgelegten Ausfuhrbescheinigungen bzw. der Rechnungen mit Ausgangsbestätigungen habe ergeben, dass "etliche davon" lediglich einen Zollstempel, nicht aber eine Unterschrift oder einen Namensstempel des Zöllners enthielten. Weiters sei als handelsübliche Bezeichnung der Gegenstände nur "Diverse Parfums" vermerkt, obwohl der Wert der vermeintlich ausgeführten Waren lt. Ausfuhrbescheinigungen durchwegs "einige Hunderttausendschillinge überstieg". Eine wegen dieser Auffälligkeiten veranlasste Echtheitsüberprüfung der Ausfuhrbescheinigungen habe zur Feststellung geführt, dass "in allen Fällen Fälschungen öffentlicher Beglaubigungszeichen" vorgenommen worden seien. Die Ausfuhrbestätigungen seien daher nicht geeignet, den Ausgang der Waren aus dem Gemeinschaftsgebiet nachzuweisen. Zur Abwicklung der Verkäufe an die ausländischen Abnehmer habe der Beschwerdeführer angegeben, dass am Tag vor der Abholung der Ware entweder eine telefonische Bestellung, meist jedoch eine Bestellung per Fax, vom ausländischen Abnehmer eingelangt sei. Nach Ansicht der Betriebsprüferin seien die bisher als steuerfrei behandelten Umsätze dem Normalsteuersatz zu unterziehen. Im Bericht über eine abgabenbehördliche Prüfung vom 30. Oktober 2003 stellte die Betriebsprüferin fest, dass im Wirtschaftsjahr 1998 aus 1999, Ausfuhrlieferungen im Betrag von rd. 3 Mio. S und im Wirtschaftsjahr 1999 aus 2000, Ausfuhrlieferungen im Betrag von rd. 3,8 Mio. S erklärt worden seien. Eine Überprüfung der vorgelegten Ausfuhrbescheinigungen bzw. der Rechnungen mit Ausgangsbestätigungen habe ergeben, dass "etliche davon" lediglich einen Zollstempel, nicht aber eine Unterschrift oder einen Namensstempel des Zöllners enthielten. Weiters sei als handelsübliche Bezeichnung der Gegenstände nur "Diverse Parfums" vermerkt, obwohl der Wert der vermeintlich ausgeführten Waren lt. Ausfuhrbescheinigungen durchwegs "einige Hunderttausendschillinge überstieg". Eine wegen dieser Auffälligkeiten veranlasste Echtheitsüberprüfung der Ausfuhrbescheinigungen habe zur Feststellung geführt, dass "in allen Fällen Fälschungen öffentlicher Beglaubigungszeichen" vorgenommen worden seien. Die Ausfuhrbestätigungen seien daher nicht geeignet, den Ausgang der Waren aus dem Gemeinschaftsgebiet nachzuweisen. Zur Abwicklung der Verkäufe an die ausländischen Abnehmer habe der Beschwerdeführer angegeben, dass am Tag vor der Abholung der Ware entweder eine telefonische Bestellung, meist jedoch eine Bestellung per Fax, vom ausländischen Abnehmer eingelangt sei. Nach Ansicht der Betriebsprüferin seien die bisher als steuerfrei behandelten Umsätze dem Normalsteuersatz zu unterziehen.

Gegen die auf der Grundlage des Betriebsprüfungsberichtes ergangenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 erhob der Beschwerdeführer Berufung. In den Wirtschaftsjahren 1998/99 und 1999/2000 seien Ausfuhrlieferungen ("Touristenexporte") getätigt worden, die ausschließlich mit einem Abnehmer mit Wohnsitz in Ungarn und "mit von diesem Beauftragten" durchgeführt worden seien. Nach Durchführung der Bestellung sei der ausländische Abnehmer Lajos K. (im Folgenden nur: K.) persönlich in das Geschäft des Beschwerdeführers gekommen und habe anhand des Lieferscheines die Waren und eine Sammelrechnung erhalten. Dabei habe K. das mit dem Stempel des Zollamtes versehene Formular U 34 betreffend den letzten Einkauf übergeben, woraufhin die Mehrwertsteuer für seinen letzten Einkauf rückvergütet worden sei. Wenn nunmehr im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden sei, dass die auf den vorliegenden U 34-Formularen vorhandenen Abdrucke der Zollstempel gefälscht seien, sei festzuhalten, dass die aufgelisteten Fälschungsmerkmale nur von einem Sachverständigen zu erkennen gewesen seien, nicht jedoch von einem Steuerpflichtigen. Zudem habe der Beschwerdeführer auch noch auf andere Weise davon Kenntnis erlangt, dass die von ihm an die ungarischen Abnehmer verkauften Waren in das Ausland ausgeführt worden seien. Seitens seines Lieferanten sei er nämlich aufgefordert worden, dazu Stellung zu nehmen, weshalb an sein Unternehmen gelieferte Waren in Geschäften in Bulgarien, Rumänien und Ungarn zum Verkauf angeboten worden seien. Wenn sich nunmehr die Zollstempel als Fälschung herausgestellt hätten, bedeute dies somit nicht, dass für die gegenständlichen Waren keine Ausfuhrlieferungen getätigt worden seien, sondern nur, dass der Beschwerdeführer "durch einen Betrüger hineingelegt wurde". Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 und 3 UStG 1994 lägen damit vor. Die Tatsache, dass wegen der "Zollstempelfälschung das U 34 - Formular nicht als förmlicher Ausfuhrnachweis gewertet wird", könne nicht dazu führen, dass die Steuerfreiheit versagt werde, zumal die Gegenstände physisch in das Ausland gelangt seien. Eine solche formalistische Auslegung des erforderlichen Ausfuhrnachweises sei unverhältnismäßig. Gegen die auf der Grundlage des Betriebsprüfungsberichtes ergangenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 erhob der Beschwerdeführer Berufung. In den Wirtschaftsjahren 1998/99 und 1999 aus 2000, seien Ausfuhrlieferungen ("Touristenexporte") getätigt worden, die

ausschließlich mit einem Abnehmer mit Wohnsitz in Ungarn und "mit von diesem Beauftragten" durchgeführt worden seien. Nach Durchführung der Bestellung sei der ausländische Abnehmer Lajos K. (im Folgenden nur: K.) persönlich in das Geschäft des Beschwerdeführers gekommen und habe anhand des Lieferscheines die Waren und eine Sammelrechnung erhalten. Dabei habe K. das mit dem Stempel des Zollamtes versehene Formular U 34 betreffend den letzten Einkauf übergeben, woraufhin die Mehrwertsteuer für seinen letzten Einkauf rückvergütet worden sei. Wenn nunmehr im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden sei, dass die auf den vorliegenden U 34-Formularen vorhandenen Abdrucke der Zollstempel gefälscht seien, sei festzuhalten, dass die aufgelisteten Fälschungsmerkmale nur von einem Sachverständigen zu erkennen gewesen seien, nicht jedoch von einem Steuerpflichtigen. Zudem habe der Beschwerdeführer auch noch auf andere Weise davon Kenntnis erlangt, dass die von ihm an die ungarischen Abnehmer verkauften Waren in das Ausland ausgeführt worden seien. Seitens seines Lieferanten sei er nämlich aufgefordert worden, dazu Stellung zu nehmen, weshalb an sein Unternehmen gelieferte Waren in Geschäften in Bulgarien, Rumänien und Ungarn zum Verkauf angeboten worden seien. Wenn sich nunmehr die Zollstempel als Fälschung herausgestellt hätten, bedeute dies somit nicht, dass für die gegenständlichen Waren keine Ausfuhrlieferungen getätigt worden seien, sondern nur, dass der Beschwerdeführer "durch einen Betrüger hineingelegt wurde". Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferungen gemäß Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, und 3 UStG 1994 lägen damit vor. Die Tatsache, dass wegen der "Zollstempelfälschung" das U 34 - Formular nicht als förmlicher Ausfuhrnachweis gewertet wird, könne nicht dazu führen, dass die Steuerfreiheit versagt werde, zumal die Gegenstände physisch in das Ausland gelangt seien. Eine solche formalistische Auslegung des erforderlichen Ausfuhrnachweises sei unverhältnismäßig.

Nach Durchführung einer Berufungsverhandlung gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verfahrens stellte die belangte Behörde zum Sachverhalt fest, der Beschwerdeführer habe in den Streitjahren mit einem Abnehmer, der unter dem Namen K. mit Wohnsitz in Ungarn aufgetreten sei, Geschäftsbeziehungen unterhalten (die Adresse des Abnehmers sei nicht bekannt). Diese Geschäftsbeziehung sei im Jahr 2001 von der S. GmbH (deren Gesellschafter/Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei) fortgesetzt worden (Anm.: Bei der S. GmbH handelt es sich um die Beschwerdeführerin des zur hg. Zl. 2007/13/0117 anhängigen Beschwerdeverfahrens). Die Rechnungen seien in den meisten Fällen auf K. ausgestellt worden, auf den Formularen U 34 seien als Anschriften des Abnehmers nur "Ungarn" oder verschiedene Städte in Ungarn eingetragen gewesen. Manchmal sei an Stelle einer Stadt eine Passnummer angegeben gewesen, wobei es sich allerdings jedes Mal um eine andere Nummer gehandelt habe. In den Streitjahren habe es sich um 41 Geschäftsfälle gehandelt (im Folgejahr um 14 Geschäftsfälle). Die Geschäftsfälle seien vom Beschwerdeführer als Abholfälle für nichtunternehmerische Zwecke ("Touristenexporte") behandelt worden. Das Formular Nr. U 34 sei ausgestellt, die Rechnung und der Lieferschein seien angeheftet und dem Käufer übergeben worden. Einige Rechnungen und Ausfuhrformulare seien auf den Namen Janos M., Ungarn, und einige des Jahres 1998 (innerhalb des abweichenden Wirtschaftsjahres vom 31. April bis 31. März des Folgejahres) auch auf Milan M., Belgrad, ausgestellt worden. Die jeweiligen Rechnungsbeträge hätten in den meisten Fällen 150.000 S überstiegen und bis 300.000 S betragen. Deutlich niedriger seien nur die fünf Rechnungen an Milan M. gewesen, die sich zwischen 15.000 bis 30.000 S bewegt hätten. Zu diesen Rechnungen gebe es auch keinen Lieferschein. Die Umsätze aus diesen Geschäftsbeziehungen hätten im Jahr 1999 rd. 3 Mio. und im Jahr 2000 rd. 3,8 Mio. S (im Jahr 2001 rd. 3 Mio. S) betragen. Die Rückvergütung der Mehrwertsteuer sei grundsätzlich beim nächsten Einkauf nach Vorliegen des mit dem Stempel des Zollamtes versehenen Formulars U 34 bzw. der mit dem Stempel des Zollamtes versehenen Rechnung erfolgt. Etliche Ausfuhrbestätigungen hätten lediglich einen Zollstempel, nicht aber eine Unterschrift oder einen Namensstempel des Zöllners enthalten. Die dargestellten Ungereimtheiten, nämlich die fehlende Unterschrift des Zöllners, die wechselnden bzw. fehlenden Adressen des Käufers und die verschiedenen Passnummern sowie der Umstand, dass die Waren für unternehmerische Zwecke erworben worden seien, hätten dem Beschwerdeführer auffallen müssen. Dass alle Zollstempel auf den Papieren gefälscht worden seien, habe sich auf Grund der im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführten Ermittlungen herausgestellt. In weiterer Folge habe der Beschwerdeführer in Anwesenheit seines Anwaltes ein Gespräch mit dem Käufer K. in Wien durchgeführt, wobei dieser bei seiner Darstellung geblieben sei, er habe die Waren nach Ungarn verbracht. Der Beschwerdeführer habe auch eine Strafanzeige gegen K. erhoben. Durch Testkäufe des Lieferanten des Beschwerdeführers habe auf Grund der Codierung der Artikel festgestellt werden können, dass einige Waren des Beschwerdeführers, die er im Zeitraum September bis November 1999 erworben habe, im Jahr 2000 auf dem Schwarzmarkt in Ungarn, Rumänien und

Bulgarien sowie auf chinesischen Märkten in Ungarn aufgetaucht seien. Dass es sich dabei um genau die Artikel gehandelt habe, die der ungarische Käufer beim Beschwerdeführer erworben habe, sei nicht nachvollziehbar und habe vom Beschwerdeführer auch nicht nachgewiesen werden können. Der Beschwerdeführer habe den Nachweis, dass der ausländische Abnehmer die Waren ins Drittland befördert oder ausgeführt habe, nicht erbringen können. Die Adressen der ausländischen Abnehmer seien zum Zeitpunkt der Lieferungen nicht bekannt gewesen. Auch der Name des ausländischen Hauptabnehmers sei nicht mit hinreichender Sicherheit festgestanden. Die Ausfuhren seien weiters nicht buchmäßig nachgewiesen worden. Nach Durchführung einer Berufungsverhandlung gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Nach einer Wiedergabe des Ganges des Verwaltungsverfahrens stellte die belangte Behörde zum Sachverhalt fest, der Beschwerdeführer habe in den Streitjahren mit einem Abnehmer, der unter dem Namen K. mit Wohnsitz in Ungarn aufgetreten sei, Geschäftsbeziehungen unterhalten (die Adresse des Abnehmers sei nicht bekannt). Diese Geschäftsbeziehung sei im Jahr 2001 von der S. GmbH (deren Gesellschafter/Geschäftsführer der Beschwerdeführer gewesen sei) fortgesetzt worden. Anmerkung, Bei der S. GmbH handelt es sich um die Beschwerdeführerin des zur hg. Zl. 2007/13/0117 anhängigen Beschwerdeverfahrens). Die Rechnungen seien in den meisten Fällen auf K. ausgestellt worden, auf den Formularen U 34 seien als Anschriften des Abnehmers nur "Ungarn" oder verschiedene Städte in Ungarn eingetragen gewesen. Manchmal sei an Stelle einer Stadt eine Passnummer angegeben gewesen, wobei es sich allerdings jedes Mal um eine andere Nummer gehandelt habe. In den Streitjahren habe es sich um 41 Geschäftsfälle gehandelt (im Folgejahr um 14 Geschäftsfälle). Die Geschäftsfälle seien vom Beschwerdeführer als Abholfälle für nichtunternehmerische Zwecke ("Touristenexporte") behandelt worden. Das Formular Nr. U 34 sei ausgestellt, die Rechnung und der Lieferschein seien angeheftet und dem Käufer übergeben worden. Einige Rechnungen und Ausfuhrformulare seien auf den Namen Janos M., Ungarn, und einige des Jahres 1998 (innerhalb des abweichenden Wirtschaftsjahres vom 31. April bis 31. März des Folgejahres) auch auf Milan M., Belgrad, ausgestellt worden. Die jeweiligen Rechnungsbeträge hätten in den meisten Fällen 150.000 S überstiegen und bis 300.000 S betragen. Deutlich niedriger seien nur die fünf Rechnungen an Milan M. gewesen, die sich zwischen 15.000 bis 30.000 S bewegt hätten. Zu diesen Rechnungen gebe es auch keinen Lieferschein. Die Umsätze aus diesen Geschäftsbeziehungen hätten im Jahr 1999 rd. 3 Mio. und im Jahr 2000 rd. 3,8 Mio. S (im Jahr 2001 rd. 3 Mio. S) betragen. Die Rückvergütung der Mehrwertsteuer sei grundsätzlich beim nächsten Einkauf nach Vorliegen des mit dem Stempel des Zollamtes versehenen Formulars U 34 bzw. der mit dem Stempel des Zollamtes versehenen Rechnung erfolgt. Etliche Ausfuhrbestätigungen hätten lediglich einen Zollstempel, nicht aber eine Unterschrift oder einen Namensstempel des Zöllners enthalten. Die dargestellten Ungereimtheiten, nämlich die fehlende Unterschrift des Zöllners, die wechselnden bzw. fehlenden Adressen des Käufers und die verschiedenen Passnummern sowie der Umstand, dass die Waren für unternehmerische Zwecke erworben worden seien, hätten dem Beschwerdeführer auffallen müssen. Dass alle Zollstempel auf den Papieren gefälscht worden seien, habe sich auf Grund der im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführten Ermittlungen herausgestellt. In weiterer Folge habe der Beschwerdeführer in Anwesenheit seines Anwaltes ein Gespräch mit dem Käufer K. in Wien durchgeführt, wobei dieser bei seiner Darstellung geblieben sei, er habe die Waren nach Ungarn verbracht. Der Beschwerdeführer habe auch eine Strafanzeige gegen K. erhoben. Durch Testkäufe des Lieferanten des Beschwerdeführers habe auf Grund der Codierung der Artikel festgestellt werden können, dass einige Waren des Beschwerdeführers, die er im Zeitraum September bis November 1999 erworben habe, im Jahr 2000 auf dem Schwarzmarkt in Ungarn, Rumänien und Bulgarien sowie auf chinesischen Märkten in Ungarn aufgetaucht seien. Dass es sich dabei um genau die Artikel gehandelt habe, die der ungarische Käufer beim Beschwerdeführer erworben habe, sei nicht nachvollziehbar und habe vom Beschwerdeführer auch nicht nachgewiesen werden können. Der Beschwerdeführer habe den Nachweis, dass der ausländische Abnehmer die Waren ins Drittland befördert oder ausgeführt habe, nicht erbringen können. Die Adressen der ausländischen Abnehmer seien zum Zeitpunkt der Lieferungen nicht bekannt gewesen. Auch der Name des ausländischen Hauptabnehmers sei nicht mit hinreichender Sicherheit festgestanden. Die Ausfuhren seien weiters nicht buchmäßig nachgewiesen worden.

Im Rahmen der Beweiswürdigung wiederholte die belangte Behörde, dass dem Beschwerdeführer bei sorgfältigem Vorgehen und genauer Prüfung der Dokumente hätte auffallen müssen, dass auf den Ausfuhrbescheinigungen Unterschriften fehlten, wechselnde Adressen angegeben und verschiedene Passnummern verwendet worden seien. Ebenso sei für jedermann evident gewesen, dass die Waren offenkundig nicht für nichtunternehmerische Zwecke (für den Eigengebrauch) bestimmt gewesen seien. So seien regelmäßig "mehrere 100 Parfums gekauft" worden, noch dazu

"zum Großteil jedes Mal genau dieselben". Dass der Beschwerdeführer die vorgeblichen "Touristenexporte" nicht hinterfragt habe und auch nicht besprochen habe, wozu der Käufer derartige Mengen benötige, sei der "unternehmerischen Sphäre" des Beschwerdeführers zuzurechnen. Das Argument, beim Beschwerdeführer handle es sich um ein Einzelhandelsunternehmen und daher sei der Beschwerdeführer "gar nicht auf die Idee gekommen, dass Lieferanten einkaufen", könne im Hinblick auf die eingekauften Mengen, die daraus resultierenden Rechnungsbeträge und den anzulegenden Sorgfaltsmaßstab eines ordentlichen Kaufmanns nicht geteilt werden. Außerdem habe der Käufer Mitarbeiter beauftragt, die Waren abzuholen, wobei dies im nichtunternehmerischen Bereich (privater Reiseverkehr) ebenfalls eine nicht "denkbare Vorgangsweise" sei. Aus der vom Beschwerdeführer vorgelegten Liste seines Lieferantens sei lediglich ersichtlich, dass einzelne Parfums auf Schwarzmärkten und Chinamärkten in Ungarn, Bulgarien und Rumänien aufgetaucht seien. Es seien dies jedoch weitaus weniger Artikel als vom Beschwerdeführer als steuerfrei deklariert worden seien. Ferner sei es nicht möglich, die Waren als diejenigen zu identifizieren, die der Beschwerdeführer als steuerfrei erklärt habe, denn "auf den vorgelegten Lieferscheinen ist nur der Name und die Einzelmenge des Parfums und die gekaufte Menge ersichtlich (zB Tresor 30 MI, 100 Stück), nicht aber die Seriennummer und die Codierung". Auch der Name des Verkäufers sei nicht ersichtlich, sondern nur, dass es sich um ein "nicht autorisiertes" Geschäft gehandelt habe. Ferner sei nicht erkennbar, wann der Beschwerdeführer diese Waren verkauft haben solle, sondern nur, wann er sie von seinem Lieferanten gekauft habe. Es könne sich also durchaus um andere Waren handeln "als die in Streit stehenden". Selbst wenn der Beschwerdeführer hätte nachweisen können, dass es sich um dieselben Produkte gehandelt habe, wäre zudem für ihn nichts gewonnen. Einerseits seien es "viel weniger Artikel als in Streit stehend" und andererseits "könnte der Käufer die Waren im Inland weiterverkauft haben und dieser weitere Erwerber hätte sie dann exportiert". Da diese Waren am Schwarzmarkt gehandelt worden seien, wäre dies auch einem Testkäufer des Lieferanten nicht aufgefallen. Ein förmlicher Ausfuhrnachweis sei "schon gar nicht erbracht worden". Dass die Ausfuhren auch nicht buchmäßig nachgewiesen worden seien, ergebe sich schon aus dem Umstand, dass die Ausfuhrbestätigungen gefälscht gewesen seien und auch das falsche Formular verwendet worden sei.

In rechtlicher Hinsicht nahm die belangte Behörde nach Gesetzesziten Bezug auf die hg. Erkenntnisse vom 15. Februar 2006, 2001/13/0275, 0276, und vom 22. März 2006, 2002/13/0164, denen ein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde liege. Auch im Beschwerdefall habe der Nachweis über die erfolgte Ausfuhr der Gegenstände in keinem einzigen Fall erbracht werden können. So fehle es an der Beurkundung des umsatzsteuerlich rechtserheblichen Vorgangs der Warenausfuhr durch das hiezu berufene Zollamt. Ob die Fälschungen erkennbar gewesen seien, sei zwar irrelevant, es werde aber dazu auf die "oben dargestellten Gründe" hingewiesen. Der Beschwerdeführer habe das "falsche" Formular, nämlich den Ausfuhrnachweis für einen "Touristenexport" verwendet, obwohl er hätte erkennen müssen, dass die Waren für unternehmerische Zwecke erworben worden seien. Dies hätte bei den vorliegenden Abholfällen eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr nach sich ziehen müssen und das Vorliegen der entsprechenden zollrechtlichen Formulare zum Nachweis der Ausfuhr beim Beschwerdeführer bedingt. Der Ausfuhrnachweis sei aus diesem Grund nicht einmal in der gesetzlich vorgeschriebenen Art und Weise (vgl. § 7 Abs. 6 UStG 1994) versucht worden. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass bei der durch den Unternehmer durchzuführenden Beurteilung, ob Steuerfreiheit gegeben sei, der Maßstab der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes anzulegen sei. Es sei aber nicht nur kein gesetzeskonformer (förmlicher) Nachweis über die erfolgte Ausfuhr erbracht worden, sondern auch "kein anders gearteter Nachweis". Das Schreiben des Lieferanten sei - wie ausgeführt - kein geeigneter Nachweis gewesen. Die Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung seien daher nicht nur in formeller, sondern auch in materieller Hinsicht nicht vorgelegen. In rechtlicher Hinsicht nahm die belangte Behörde nach Gesetzesziten Bezug auf die hg. Erkenntnisse vom 15. Februar 2006, 2001/13/0275, 0276, und vom 22. März 2006, 2002/13/0164, denen ein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde liege. Auch im Beschwerdefall habe der Nachweis über die erfolgte Ausfuhr der Gegenstände in keinem einzigen Fall erbracht werden können. So fehle es an der Beurkundung des umsatzsteuerlich rechtserheblichen Vorgangs der Warenausfuhr durch das hiezu berufene Zollamt. Ob die Fälschungen erkennbar gewesen seien, sei zwar irrelevant, es werde aber dazu auf die "oben dargestellten Gründe" hingewiesen. Der Beschwerdeführer habe das "falsche" Formular, nämlich den Ausfuhrnachweis für einen "Touristenexport" verwendet, obwohl er hätte erkennen müssen, dass die Waren für unternehmerische Zwecke erworben worden seien. Dies hätte bei den vorliegenden Abholfällen eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr nach sich ziehen müssen und das Vorliegen der entsprechenden zollrechtlichen Formulare zum Nachweis

der Ausfuhr beim Beschwerdeführer bedingt. Der Ausfuhrnachweis sei aus diesem Grund nicht einmal in der gesetzlich vorgeschriebenen Art und Weise vergliche, Paragraph 7, Absatz 6, UStG 1994) versucht worden. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass bei der durch den Unternehmer durchzuführenden Beurteilung, ob Steuerfreiheit gegeben sei, der Maßstab der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes anzulegen sei. Es sei aber nicht nur kein gesetzeskonformer (förmlicher) Nachweis über die erfolgte Ausfuhr erbracht worden, sondern auch "kein anders gearteter Nachweis". Das Schreiben des Lieferanten sei - wie ausgeführt - kein geeigneter Nachweis gewesen. Die Voraussetzungen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung seien daher nicht nur in formeller, sondern auch in materieller Hinsicht nicht vorgelegen.

Dazu komme, dass auch der "Abnehmernachweis", eine weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferung, nicht in der gesetzlich vorgesehenen Form erbracht worden sei. So stünden die Identität und die Adresse des ausländischen Abnehmers nicht eindeutig fest, wobei zumindest die fehlende Adresse auf den Ausfuhrbescheinigungen dem Beschwerdeführer bekannt und "ihm zuzurechnen" sei. Der weiters für die Steuerfreiheit geforderte Buchnachweis sei ebenfalls nicht vorhanden, weil feststehe, dass in allen Fällen gefälschte Zollamtsstempel vorgelegen seien. Auch seien die "falschen" Formulare U 34 verwendet worden, wobei zudem die Adresse des ausländischen Abnehmers aus den Unterlagen nicht ersichtlich sei. Da im Beschwerdefall nicht nur der Buchnachweis nicht erbracht worden sei, sondern es auch an den materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit fehle, sei auch keine dem vom Beschwerdeführer herangezogenen Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 12. Dezember 2003, B 916/02 (VfSlg. Nr. 17.096), vergleichbare Sachverhaltskonstellation gegeben gewesen. Im Beschwerdefall mangle es insgesamt "am Ausfuhrnachweis, am Abnehmernachweis und am Buchnachweis".

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 2. Oktober 2007, B 1334/07 und 1335/07, abgelehnt. In der Begründung des Ablehnungsbeschlusses wies der Verfassungsgerichtshof darauf hin, dass bei den Beschwerdeausführungen, die unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes Slg. 17.096/2003 eine gleichheitswidrige Auslegung des § 7 UStG behaupteten, übersehen werde, dass die belangte Behörde sich nicht mit der Feststellung des mangelnden Ausfuhrnachweises begnügt habe, sondern es im Verfahren zugelassen habe, dass der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit auf andere Art geführt werde, auch wenn sie - auf Basis dieses Verfahrens - letztlich zum Ergebnis gekommen sei, dass dieser Nachweis nicht habe erbracht werden können. Die Behandlung der gegen diesen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 2. Oktober 2007, B 1334/07 und 1335/07, abgelehnt. In der Begründung des Ablehnungsbeschlusses wies der Verfassungsgerichtshof darauf hin, dass bei den Beschwerdeausführungen, die unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes Slg. 17.096 aus 2003, eine gleichheitswidrige Auslegung des Paragraph 7, UStG behaupteten, übersehen werde, dass die belangte Behörde sich nicht mit der Feststellung des mangelnden Ausfuhrnachweises begnügt habe, sondern es im Verfahren zugelassen habe, dass der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit auf andere Art geführt werde, auch wenn sie - auf Basis dieses Verfahrens - letztlich zum Ergebnis gekommen sei, dass dieser Nachweis nicht habe erbracht werden können.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die antragsgemäß an ihn abgetretene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Ausfuhrlieferungen im Sinne des § 7 UStG 1994 sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 leg. cit. steuerfrei. Ausfuhrlieferungen im Sinne des Paragraph 7, UStG 1994 sind gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins, leg. cit. steuerfrei.

§ 7 Abs. 1 UStG 1994 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung der Novelle BGBl. Nr. 756/1996 lautet: Paragraph 7, Absatz eins, UStG 1994 in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung der Novelle Bundesgesetzblatt Nr. 756 aus 1996, lautet:

"§ 7. (1) Eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z. 1) liegt vor, wenn" § 7. (1) Eine Ausfuhrlieferung (Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer eins,) liegt vor, wenn

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

2. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zu Grunde 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 genannten Fälle. 2. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zu Grunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat, und der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittland befördert oder versendet hat, ausgenommen die unter Ziffer 3, genannten Fälle.

3. Wird in den Fällen der Z. 2 der Gegenstand der Lieferung nicht für unternehmerische Zwecke erworben und durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck ausgeführt, liegt eine Ausfuhrlieferung nur vor, wenn 3. Wird in den Fällen der Ziffer 2, der Gegenstand der Lieferung nicht für unternehmerische Zwecke erworben und durch den Abnehmer im persönlichen Reisegepäck ausgeführt, liegt eine Ausfuhrlieferung nur vor, wenn

a) der Abnehmer keinen Wohnsitz (Sitz) oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet hat,

b) der Gegenstand der Lieferung vor Ablauf des dritten Kalendermonates, der auf den Monat der Lieferung folgt, ausgeführt wird und

c) der Gesamtbetrag der Rechnung für die von einem Unternehmer an den Abnehmer gelieferten Gegenstände 1.000 S übersteigt.

Als Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt gilt der Ort, der im Reisepass oder sonstigen Grenzübertrittsdokument eingetragen ist.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Ausfuhr bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

Die vorstehenden Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein."

Ausländischer Abnehmer ist nach § 7 Abs. 2 UStG 1994 ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat. Über die erfolgte Ausfuhr muss gemäß § 7 Abs. 4 UStG 1994 ein Ausfuhrnachweis erbracht werden, wofür in den Abs. 5 bis 7 nähere Regelungen enthalten sind. Außerdem müssen die Voraussetzungen der Ausfuhrlieferung buchmäßig nachgewiesen werden (vgl. § 18 Abs. 8 UStG 1994). Ausländischer Abnehmer ist nach Paragraph 7, Absatz 2, UStG 1994 ein Abnehmer, der keinen Wohnsitz (Sitz) im Inland hat. Über die erfolgte Ausfuhr muss gemäß Paragraph 7, Absatz 4, UStG 1994 ein Ausfuhrnachweis erbracht werden, wofür in den Absatz 5, bis 7 nähere Regelungen enthalten sind. Außerdem müssen die Voraussetzungen der Ausfuhrlieferung buchmäßig nachgewiesen werden vergleiche , Paragraph 18, Absatz 8, UStG 1994).

§ 7 UStG 1994 entspricht Art 15 Z 1 und 2 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden 6. EG-RL, 77/388/EWG, idF der 2. Vereinfachungs-RL 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 (vgl. Ruppe, UStG3, § 7 Tz 13). Wie sich aus dem einleitenden Teil von Art 15 der 6. EG-RL ergibt, ist es Sache der Mitgliedstaaten, die Bedingungen für die Anwendung der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung nach einem Ort außerhalb der Gemeinschaft festzulegen. Nach dieser Vorschrift setzen die Mitgliedstaaten zudem diese Bedingungen insbesondere "zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen" fest (vgl. das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2008, Rs C-271/06, Netto Supermarkt, Rn 17). Paragraph 7, UStG 1994 entspricht Artikel 15, Ziffer eins und 2 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden 6. EG-RL, 77/388/EWG, in der Fassung der 2. Vereinfachungs-RL 95/7/EG des Rates vom 10. April 1995 vergleiche , Ruppe, UStG3, Paragraph 7, Tz 13). Wie sich aus dem einleitenden Teil von Artikel 15, der 6. EG-RL ergibt, ist es Sache der Mitgliedstaaten, die Bedingungen für die Anwendung der Steuerbefreiung einer Ausfuhrlieferung nach einem Ort außerhalb der Gemeinschaft festzulegen. Nach dieser Vorschrift setzen die Mitgliedstaaten zudem diese Bedingungen insbesondere "zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen" fest vergleiche , das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2008, Rs C-271/06, Netto Supermarkt, Rn 17).

Die belangte Behörde hat für die Streitjahre 1999 und 2000 das Vorliegen von steuerfreien Ausfuhrlieferungen im Sinne des § 7 UStG 1994 verneint. Die dafür erforderlichen Voraussetzungen seien nämlich weder in formeller noch in materieller Hinsicht erfüllt. Die belangte Behörde hat für die Streitjahre 1999 und 2000 das Vorliegen von steuerfreien Ausfuhrlieferungen im Sinne des Paragraph 7, UStG 1994 verneint. Die dafür erforderlichen Voraussetzungen seien nämlich weder in formeller noch in materieller Hinsicht erfüllt.

In der Beschwerde wird vorgebracht, es bestünden erheblichen Bedenken in Bezug auf die Verletzung des "Verhältnismäßigkeitsgebotes", wenn die Steuerbefreiung nur aus formalistischen Gründen allein, nämlich durch das Verlangen förmlicher Ausfuhr- und Buchnachweise, versagt werde, wenn auf andere Weise einwandfrei belegt werden könne, dass die Ausfuhr erfolgt sei (Hinweis u.a. auf Ruppe, aaO, § 7 Tz 56/1). In der Beschwerde wird vorgebracht, es bestünden erheblichen Bedenken in Bezug auf die Verletzung des "Verhältnismäßigkeitsgebotes", wenn die

Steuerbefreiung nur aus formalistischen Gründen allein, nämlich durch das Verlangen förmlicher Ausfuhr- und Buchnachweise, versagt werde, wenn auf andere Weise einwandfrei belegt werden könne, dass die Ausfuhr erfolgt sei (Hinweis u.a. auf Ruppe, aaO, Paragraph 7, Tz 56/1).

Zu diesem Vorbringen ist der Beschwerdeführer an die Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes im oben erwähnten Ablehnungsbeschluss vom 2. Oktober 2007 zu erinnern. Demnach hat sich die belangte Behörde nämlich ohnedies nicht mit der Feststellung der mangelnden (formellen) Ausfuhrnachweise begnügt, sondern den Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zugelassen, wobei sie allerdings auch diesen Nachweis nicht als erbracht ansah.

Zur Frage der tatsächlichen Ausfuhr der Waren wirft der Beschwerdeführer der belangten Behörde im Übrigen ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren dahingehend vor, dass sie sein Berufungsvorbringen "weder überprüft noch berücksichtigt" habe, wonach er auf Grund von Testkäufen seines Lieferanten im Ausland abgemahnt worden sei, und er daher auch "noch auf andere Weise Kenntnis von der Tatsache" erlangt habe, dass "die von ihm an die ungarischen Abnehmer verkauften Waren in das Ausland ausgeführt worden sind".

Bei dieser Verfahrensrüge übersieht der Beschwerdeführer die oben wiedergegebenen Ausführungen im angefochtenen Bescheid, in denen sich die belangte Behörde ohnedies mit dem diesbezüglichen Vorbringen zum Auftauchen von Parfums auf Schwarzmärkten in Ungarn, Bulgarien und Rumänien auseinander gesetzt hat. Diesen Ausführungen, die u.a. auf eine nicht mögliche Identifizierung der Waren hinweisen (wobei auch der Name des Verkäufers nicht ersichtlich gewesen sei) oder auch ins Treffen führen, dass "viel weniger Artikel als in Streit stehend" aufgetaucht seien und weiters der Weg der Waren ins Ausland nicht nachvollziehbar sei, tritt die Beschwerde nicht entgegen. Diese können auch nicht als unschlüssig erkannt werden, sodass die belangte Behörde zu Recht davon ausgehen durfte, dass dem Beschwerdeführer der Nachweis über die strittige Ausfuhr der Waren ins Ausland auch auf diese Weise nicht gelungen ist.

Fehlte es am Nachweis der erfolgten Lieferungen ins Ausland, kann es auch dahingestellt bleiben, ob die für die Umsatzsteuerfreiheit erforderliche Erfüllung der weiteren Voraussetzung eines ausländischen Abnehmers im Sinne des § 7 Abs. 1 Z 2 oder 3 UStG 1994 vorlag (für die außerdem ebenfalls der Unternehmer grundsätzlich nachweispflichtig ist, vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 15. Februar 2006, 2001/13/0275, 0276, sowie vom 22. März 2006, 2002/13/0164). Die Beschwerde zeigt damit schon deshalb keinen wesentlichen Verfahrensmangel auf, wenn sie der belangten Behörde das Unterlassen "jedweder Ermittlungstätigkeit" zur Frage des ausländischen Abnehmers zum Vorwurf macht, und dazu einen ungarischen Staatsangehörigen Laszlo N. nennt, der sich nach den kriminalpolizeilichen Ermittlungen fälschlich als K. ausgegeben habe). Fehlte es am Nachweis der erfolgten Lieferungen ins Ausland, kann es auch dahingestellt bleiben, ob die für die Umsatzsteuerfreiheit erforderliche Erfüllung der weiteren Voraussetzung eines ausländischen Abnehmers im Sinne des Paragraph 7, Absatz eins, Ziffer 2, oder 3 UStG 1994 vorlag (für die außerdem ebenfalls der Unternehmer grundsätzlich nachweispflichtig ist, vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 15. Februar 2006, 2001/13/0275, 0276, sowie vom 22. März 2006, 2002/13/0164). Die Beschwerde zeigt damit schon deshalb keinen wesentlichen Verfahrensmangel auf, wenn sie der belangten Behörde das Unterlassen "jedweder Ermittlungstätigkeit" zur Frage des ausländischen Abnehmers zum Vorwurf macht, und dazu einen ungarischen Staatsangehörigen Laszlo N. nennt, der sich nach den kriminalpolizeilichen Ermittlungen fälschlich als K. ausgegeben habe).

Weiters zeigt auch das Beschwerdevorbringen, wonach sich die belangte Behörde nicht näher mit der Erkennbarkeit der Fälschung des Zollstempels beschäftigt habe, wobei dies einen "gravierenden Begründungsmangel" darstelle (der Beschwerdeführer, der kein Sachverständiger sei, hätte die Fälschung nämlich auch bei Anwendung der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen können), keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die belangte Behörde hat sich zwar mit der Erkennbarkeit der Fälschung nicht näher auseinander gesetzt, diese vielmehr für ihre Beurteilung auch als "irrelevant" bezeichnet (wobei sie dazu u.a. auf das hg. Erkenntnis vom 22. März 2006, 2002/13/0164, verwies). Sie hat aber darüber hinaus auf weitere Mängel im Zusammenhang mit den vorgelegten Ausfuhrbestätigungen hingewiesen, die dem Beschwerdeführer hätten auffallen müssen. Die dazu dargestellten Ungereimtheiten, nämlich fehlende Unterschriften oder Namensstempel der Zöllner, wechselnde oder fehlende Adressen des Käufers, verschiedene Passnummern sowie der Umstand, dass die Waren für unternehmerische Zwecke erworben worden seien (während Ausfuhrnachweise betreffend einen "Touristenexport"

vorgelegt worden seien), bleiben in der Beschwerde auch unbestritten. Damit unterscheidet sich der Beschwerdefall aber auch wesentlich von dem, dem bereits erwähnten Urteil des EuGH vom 21. Februar 2008 in der Rs Netto Supermarkt zu Grunde liegenden Sachverhalt, in dem der Steuerpflichtige das Fehlen der Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen nur infolge Fälschung des Ausfuhrnachweises nicht habe erkennen können. Schon deshalb ist damit auch unter dem Gesichtspunkt dieses Urteils keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides zu erblicken.

Aus einem nach Beschwerdeerhebung mit Schriftsatz vom 27. Oktober 2009 an den Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Beschluss des Finanzamtes vom 12. Oktober 2009 über die Einstellung eines am 31. Juli 2008 gegen den Beschwerdeführer wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleiteten Finanzstrafverfahrens kann der Beschwerdeführer in Bezug auf das vorliegende Beschwerdeverfahren schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotes (§ 41 Abs. 1 VwGG) nichts gewinnen. Dass die Versagung der Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nach § 7 UStG 1988 grundsätzlich nicht vom Vorliegen eines "Vorsatzdeliktes" abhängig ist, sei in diesem Zusammenhang allerdings angemerkt. Aus einem nach Beschwerdeerhebung mit Schriftsatz vom 27. Oktober 2009 an den Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Beschluss des Finanzamtes vom 12. Oktober 2009 über die Einstellung eines am 31. Juli 2008 gegen den Beschwerdeführer wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Abgabenverkürzung nach Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG eingeleiteten Finanzstrafverfahrens kann der Beschwerdeführer in Bezug auf das vorliegende Beschwerdeverfahren schon wegen des im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltenden Neuerungsverbotes (Paragraph 41, Absatz eins, VwGG) nichts gewinnen. Dass die Versagung der Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen nach Paragraph 7, UStG 1988 grundsätzlich nicht vom Vorliegen eines "Vorsatzdeliktes" abhängig ist, sei in diesem Zusammenhang allerdings angemerkt.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war somit gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 28. April 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007130116.X00

Im RIS seit

19.05.2010

Zuletzt aktualisiert am

13.10.2010

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at