

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/9/22 94/15/0183

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 22.09.1999

## Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §18 Abs1;

UStG 1972 §18 Abs2;

UStG 1972 §18 Abs8;

UStG 1972 §6 Z1;

UStG 1972 §7 Abs1 Z3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des K S in B, vertreten durch Dr. Peter Cardona, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Kaigasse 20, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg, Berufungssenat II, vom 4. März 1994, 183-GA4BK-DBr/91, betreffend ua Umsatzsteuer für das Jahr 1986, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt ein Sportgeschäft. Im Streitjahr tätigte er sowohl Inlandsumsätze als auch Umsätze mit ausländischen Abnehmern (idF: Touristenexporte), wobei er für die Touristenexporte stets Paragons ausschrieb. Er hielt die insgesamt erzielten Beträge täglich auf einem Blatt Papier fest und trug deren Summe sodann in das Kassabuch ein, wobei er dieses Blatt Papier jedoch nicht aufbewahrte.

Den Ausführungen in einem gemäß § 151 Abs 3 BAO erstellten Bericht folgend erhöhte das Finanzamt wegen der mangelhaften Aufzeichnungen den erklärten Umsatz des Streitjahres im Schätzweg, was aber im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht strittig ist.

Der Beschwerdeführer behandelte die Touristenexporte zunächst als umsatzsteuerpflichtig. Nach Rücklangen der bestätigten Ausfuhrbescheinigungen machte er die zuvor für die Touristenexporte abgeführt Umsatzsteuer in seinen Umsatzsteuervoranmeldungen als Vorsteuer geltend. In seiner Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr behandelte er

die Touristenexporte als umsatzsteuerfrei, machte jedoch die zuvor für die Touristenexporte abgeführt Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend. Im Lauf des Streitjahres fertigte er eine nach Zahltagen, an denen er die Umsatzsteuer an den jeweiligen ausländischen Abnehmer zurückgezahlt hatte, chronologisch erstellte Liste an, in der er für die Monate Jänner bis September und danach laufend die zurückgelangten und bestätigten Ausfuhrbescheinigungen eintrug. In dieser Liste scheinen jeweils der Name des Abnehmers, die Menge und Art der Ware, das Ausstellungsdatum der Rechnung, das Ausfuhrdatum, die Umsatzsteuer sowie der Brutto- und Nettobetrag auf.

In dem im Instanzenzug ergangenen, nunmehr angefochtenen Bescheid vertritt die belangte Behörde die Ansicht, die vom Beschwerdeführer gewählte Form der Grundaufzeichnung seiner Umsätze ohne Trennung von steuerfreien und steuerpflichtigen Umsätzen sowie ohne chronologische, in Einzelpositionen aufgelistete Darstellung der Umsätze stelle keine ordnungs- und buchmäßige Erfassung der Touristenexporte iSd § 18 Abs 2 Z 1 und Abs 8 UStG 1972 dar. Die vom Beschwerdeführer erstellte Liste sei formell eine Hilfsaufzeichnung, die für sich allein zum buchmäßigen Nachweis der Touristenexporte nicht geeignet sei. Neben den Grundaufzeichnungen geführte Aufzeichnungen könnten dem buchmäßigen Nachweis dienen, wenn mit den ansonst geführten Büchern ein Zusammenhang hergestellt werden könne. Der buchmäßige Nachweis setze jedoch voraus, dass die Aufschreibungen unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Touristenexportes vorgenommen würden. Die vom Beschwerdeführer vorgelegte Liste sei somit für sich allein nicht als buchmäßiger Nachweis geeignet und darüber hinaus erst lange nach Ausführung des jeweiligen Touristenexportes erstellt worden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die, zunächst an den Verfassungsgerichtshof gerichtete und von diesem mit dem ablehnenden Beschluss vom 27. September 1994, B 995/94-3, dem Verwaltungsgerichtshof abgetretene, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Der Beschwerdeführer hält dem angefochtenen Bescheid entgegen, er habe alle im Streitjahr ausgeführten Touristenexporte lückenlos aufgezeichnet. Aus der erstellten Liste sei ersichtlich, welche Ware er geliefert und an welchem Tag er die Rechnung ausgestellt habe, an welchem Tag die Ausfuhr der Ware erfolgt sei, wie hoch das Entgelt und welcher Betrag an Umsatzsteuer hiebei angefallen sei. Damit habe er der Verpflichtung des § 18 Abs 8 UStG 1972 entsprochen. Den Ausführungen im hg Erkenntnis vom 3. November 1986, 84/15/0045, könne nicht gefolgt werden, weil aus der eben erwähnten Bestimmung nicht herauslesbar sei, die dem buchmäßigen Nachweis dienenden Aufschreibungen müssten unmittelbar nach Ausführung des jeweiligen Touristenexportes vorgenommen werden. Erforderlich sei lediglich der buchmäßige Nachweis und dessen leichte Nachprüfbarkeit. Diese Voraussetzungen habe er erfüllt.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Gemäß § 7 UStG 1972 liegt eine Ausfuhrlieferung iSd § 6 Z 1 leg cit nur vor, wenn

1. der Unternehmer das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen hat,
2. der Gegenstand in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes in das Ausland befördert oder versendet worden ist,
3. diese beiden Voraussetzungen buchmäßig iSd § 18 Abs 8 leg cit nachgewiesen sind,
4. die Versendung oder Beförderung in das Ausland gemäß den Vorschriften der Abs 2, 3 und 5 nachgewiesen wurde.

Der buchmäßige Nachweis ist (ebenso wie der Ausfuhrnachweis) eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit des Touristenexportes. Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, ist die Steuerfreiheit selbst dann zu versagen, wenn die übrigen sachlichen Voraussetzungen gegeben sind (vgl beispielsweise die hg Erkenntnisse vom 15. September 1986, 84/15/0043, Slg Nr 6144/F, sowie vom 8. Oktober 1990, 89/15/0154).

Die dem buchmäßigen Nachweis dienenden Bücher oder Aufzeichnungen sind gemäß § 18 Abs 8 UStG 1972 im Inland zu führen und mit den dazugehörigen Belegen im Inland aufzubewahren; die nachzuweisenden Voraussetzungen müssen daraus leicht nachprüfbar zu ersehen sein. Unter den gemäß § 18 Abs 8 UStG 1972 nachzuweisenden Voraussetzungen sind im Fall des § 6 Z 1 iVm § 7 Abs 1 UStG 1972 der Abschluss des der Ausfuhrlieferung zugrunde liegenden Umsatzgeschäftes mit einem ausländischen Abnehmer und die Versendung des Gegenstandes der Lieferung in das Ausland in Erfüllung dieses Umsatzgeschäftes zu verstehen (vgl das hg Erkenntnis vom 8. Oktober 1990, 89/15/0077, Slg Nr 6541/F).

Der buchmäßige Nachweis kann nur von jenem Unternehmer erbracht werden, der zumindest für jene Umsätze, für die er die Steuerfreiheit in Anspruch nimmt, der Aufzeichnungspflicht iSd § 18 Abs 1 und 2 UStG 1972 nachgekommen ist. Der Aufzeichnungspflicht nach § 18 Abs 2 UStG 1972 ist entsprochen, wenn ua sämtliche Entgelte für die vom Unternehmer ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen fortlaufend, unter Angabe des Tages, derart aufgezeichnet werden, dass zu erkennen ist, wie sich die Entgelte auf die Steuersätze verteilen und welche Entgelte auf steuerfreie Umsätze entfallen (vgl nochmals das hg Erkenntnis vom 8. Oktober 1990, 89/15/0154).

Als buchmäßiger Nachweis für Ausfuhrlieferungen können nur auf entsprechende Belege bezogene und zeitnah geführte Aufzeichnungen angesehen werden, die leicht nachprüfbarer Angaben über den Gegenstand der Lieferung, den Abnehmer, das Entgelt sowie Ausfuhr und Lieferungen enthalten (vgl nochmals das hg Erkenntnis vom 8. Oktober 1990, 89/15/0154).

Da der Beschwerdeführer der ihm obliegenden Aufzeichnungspflicht nach § 18 Abs 2 UStG 1972 insofern nicht entsprochen hat, als er Grundaufzeichnungen nicht aufbewahrt hat, ist die von ihm erstellte Liste nicht als buchmäßiger Nachweis iSd § 7 Abs 1 Z 2 leg cit für den jeweiligen Touristenexport anzusehen, weswegen die belangte Behörde zu Recht die Steuerfreiheit für die Touristenexporte versagt hat.

Der Beschwerdeführer rügt als Verletzung von Verfahrensvorschriften, die belangte Behörde habe trotz seines Antrages im Schreiben vom 5. (richtig wohl: 7.) Oktober 1991, ihn zur mündlichen Verhandlung zu laden, diesem Antrag nicht entsprochen, weswegen er seine Rechte und rechtlichen Interessen nicht habe geltend machen können. Er wäre in der mündlichen Verhandlung durchaus in der Lage gewesen, neue Tatsachen vorzubringen und Anträge zu stellen, somit darzutun, er habe den buchmäßigen Nachweis für die Touristenexporte erbracht.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer keine Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Gemäß § 284 Abs 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung ua stattzufinden, wenn es eine Partei beantragt. Dieser Antrag ist in der Berufung, in der Beitrittserklärung oder in einem Antrag gemäß § 276 Abs 1 BAO zu stellen.

Der Beschwerdeführer hat erst im Schreiben vom 7. Oktober 1991 "den Antrag auf Vorladung bei der stattfindenden Verhandlung durch die Berufungskommission" gestellt. Auf Grund dieses erst nach der Berufung und nach dem Antrag gemäß § 276 Abs 1 BAO gestellten nicht rechtswirksamen Antrages bestand kein Rechtsanspruch des Beschwerdeführers auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 24. März 1998, 96/14/0127).

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBI Nr 416/1994.

Wien, am 22. September 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1994150183.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

**Zuletzt aktualisiert am**

16.09.2008

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