

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

27.04.2016

Geschäftszahl

2013/13/0051

Rechtssatz

Die Stellung des Art. 7 Abs. 4 letzter Satz UStG 1994 im Aufbau der Regelung lässt - in Verbindung mit der Erläuterung des gesamten Absatzes als "Vertrauensschutzregelung" (Hinweis Regierungsvorlage, 1175 BlgNR 18. GP 78) - keinen Zweifel daran, dass es sich im Sinne der Meinung von Ruppe und Tumpel um eine nur den Vertrauensschutz betreffende Anordnung handelt. Zu beachten ist aber auch deren Stellung innerhalb dieses Absatzes. Sie ist der Rechtsfolge ("In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer") nachgereiht und damit nicht - oder jedenfalls nicht ausdrücklich - als eine ihrer Voraussetzungen gestaltet. Dies entspricht der von den genannten Autoren auch vertretenen Ansicht, die Anordnung diene der "Realisierung" (Ruppe; siehe nun Ruppe/Achatz, UStG 4, 2011, Art. 7, Tz 39 f) der Steuerschuld des Abnehmers (Tumpel, Mehrwertsteuer im innergemeinschaftlichen Warenverkehr, 1997, 400: der "Einbringung der Steuerschuld im Falle missbräuchlicher Verwendung der Umsatzsteueridentifikationsnummer"). Wenn ihre Befolgung zugleich als Erfordernis der Einhaltung der "Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns" (Ruppe) bzw. der "notwendigen Sorgfalt" (Tumpel) bezeichnet wird, so kann damit nicht die Sorgfalt gemeint sein, die nach Art. 7 Abs. 4 erster Satz UStG 1994 aufzuwenden ist, um eine eventuelle Unrichtigkeit der Angaben des Abnehmers zu erkennen. Die im letzten Satz des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 normierte Pflicht dient der Vorsorge für den Fall einer Enttäuschung des - berechtigten, weil nicht auf mangelnder Sorgfalt beruhenden - Vertrauens auf die Richtigkeit der Angaben des Abnehmers. Im Sinne von Tumpels Beifügung zum Gesichtspunkt der "Einbringung" (und auch der Bezugnahme auf die Identität des Abnehmers bei Ruppe/Achatz, a.a.O, Tz 40, letzter Satz) muss dabei an Fälle gedacht sein, in denen ein für den Unternehmer nicht erkennbarer Missbrauch der Umsatzsteueridentifikationsnummer dazu führt, dass ohne Kenntnis des Abholenden auch der Abnehmer nicht feststeht. Ist dies der Zweck der zur Aufzeichnungspflicht gemäß § 6 Z 2 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 hinzutretenden besonderen Verpflichtung gemäß Art. 7 Abs. 4 letzter Satz UStG 1994, so kann der Verlust des Vertrauensschutzes in Fällen, in denen die Kenntnis des Abholenden zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs gegenüber dem Abnehmer nichts beiträgt, keine verhältnismäßige Sanktion für eine Verletzung dieser Verpflichtung sein (vgl. zum Gesichtspunkt der Verhältnismäßigkeit etwa die Urteile des EuGH in den Rechtssachen C 430/09, Mecsek-Gabona, Rn 36, und C 492/13, Traum, Rn 27). Eine solche Sanktion ist in Art. 7 Abs. 4 letzter Satz UStG 1994, der die Folgen einer Nichteinhaltung der Verpflichtung offen lässt, auch nicht angeordnet.