

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Stefan Pipal in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14.11.2012 gegen den Bescheid des FA Wien 8/16/17 vom 5.11.2012 betreffend Umsatzsteuer 10 - 11/2002, 1 - 4/2003, 6/2003, und 7/2003 Umsatzsteuer 10.2002-11.2002 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis wird eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die vorliegende Beschwerde steht im Zusammenhang mit mehreren vom Unabhängigen Finanzsenat rechtskräftig entschiedenen Rechtsmitteln, bei welchen jeweils das Vorliegen eines „Umsatzsteuerkarussells“ festgestellt wurde.

Bei der Bf. handelt es sich um eine der Hauptbeteiligten Unternehmen an diesem Umsatzsteuerkarussell.

Wie auch bei den anderen beteiligten Unternehmen erfolgte die Argumentation der Bf. dahingehend, dass jedes Unternehmen vom Vorliegen eines Umsatzsteuerkarussells keine Kenntnis hatte, und jedes Unternehmen jeweils nur seinen eigenen Einkauf und Verkauf überblickt hätte.

„Damit aber könne das von der Abgabenbehörde behauptete betrügerische Tätigwerden der Bf. niemals nachgewiesen werden“.

Die Verfahren der hauptbeteiligten Unternehmen wurden letztinstanzlich entschieden und

darin das Vorliegen des Umsatzsteuerkarussells bestätigt.

Das Bundesfinanzgericht geht somit auch im vorliegenden Erkenntnis, das Unternehmen der Bf. betreffend, vom Vorliegen eines Umsatzsteuerkarussells aus.

1. Bei der Bf. fand für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2002 und 2003 eine **abgabenbehördliche Prüfung** statt. Dabei wurde nachfolgend wiedergegebene Feststellungen getroffen:

„Tz 1) Allgemeines:

Bei der Fa. ***Bf1*** (Bf.) wurde im Rahmen einer Kettenprüfung eine USO-Prüfung durchgeführt, da sich diese am (in Tz 2 dargestellten) Handel mit Musik-CD's, Game Boy Color Zubehör, etc. beteiligt hat und nur bei Überprüfung aller beteiligten Unternehmen deren Geschäftspraktiken lückenlos aufgedeckt und aufgeklärt werden können.

Der Handel mit den oa. Produkten ist in den Büchern der beteiligten Unternehmen wie folgt dargestellt:

Die meist minderwertige Ware wird aus div. "Oststaaten" in die Bundesrepublik Deutschland verbracht, durch die Verrechnung von dubiosen "Lizenzgebühren", "Komplettierungs-" und "Veredelungskosten" in enormer Höhe künstlich "aufgewertet" und nach Österreich weiterverkauft. Die Österreichischen Abnehmer dieser Produkte kaufen diese Billigstprodukte zu weit überhöhten Preisen (innergemeinschaftlicher Erwerb) und verkaufen diese an diverse inländische Abnehmer weiter.

Für die Staub- bzw. Atemschutzmasken, welche aus div. "Oststaaten" direkt nach Österreich importiert wurden, sind an die Importfirmen ebenfalls "Komplettierungskosten" in enormer Höhe verrechnet worden.

Nach Ansicht des Bpr. handelt es sich hierbei um ein Vorsteuer-Betrugskarussell, bei dem die für die beteiligten Firmen handelnden Personen sowohl den Import (Beginn des Karussells) als auch den Export (Ende des Karussells) kontrollieren, steuern und organisieren, sowie Leistungen verrechnen bzw. vortäuschen, die nie erbracht wurden.

Mit der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer am Beginn startet das Betrugs-Karussell und mit der Ausfuhr der Waren und Auszahlung der beantragten Vorsteuerguthaben wird das Betrugs-Karussell erfolgreich abgeschlossen.

Tz 2) Feststellungen:

a) zu den Warenlieferungen **BRD- Österreich**:

Die Fa. ***1*** Transportverm. und Finanzierungsber. GmbH, Lieferant der Fa. ***Bf1***, hat im Prüfungszeitraum von den Firmen

2 Handels GmbH, BRD, Tettenweis - Atemschutzmasken

6 Handels GmbH, Salzburg - Comp. Printplatten

5 Handels GmbH, Linz - Leiterplatten, Musik-CD's

11 Handels GmbH, Wien - Musik-CD's, Gasmasken, etc.

35 Handels GmbH, Wien - Comp. Programme

verrechnet erhalten.

Wie festgestellt werden konnte, kommen die von den Firmen ***6*** Handels GmbH und ***5*** Handels GmbH an die Fa. ***1*** GmbH verrechneten Produkte ebenfalls von der Fa. ***2*** Handels GmbH bzw. der Fa. ***4*** Fertigbau GmbH aus Tettenweis, BRD.

Erhebungen bei der Fa. ***2*** Handels GmbH bzw. ***4*** Fertigbau GmbH in der Bundesrepublik Deutschland haben ergeben, dass die an die Firmen ***6*** Handels GmbH, ***5*** Handels GmbH und ***1*** GmbH weiterverrechneten Produkte in der Regel aus "Oststaaten" kommen.

Auffallend bei diesen Importen in die BRD und der Weiterverrechnung nach Österreich waren die extrem unterschiedlichen Ein- und Verkaufspreise für die einzelnen Produkte. Aus den dem Prüfer zur Verfügung stehenden Unterlagen wurden nachstehende durchschnittlichen Ein- und Verkaufspreise je Stück ermittelt:

Produkt	E-Preis je Stk	V-Preis je Stk
Gas-Atemschutzmasken	2,29	51,00
Leiterplatten	0,06	11,45
Musik-CD's	0,14	7,90

Der "Grund" für diese wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren "Wertsteigerungen" in der BRD liegt in den von der Wiener Firma ***3*** Handels GmbH verrechneten Lizenzgebühren, Komplettierungs- und Veredelungskosten für og. Produkte.

Zur Fa. ***3*** Handels GmbH wäre folgendes anzumerken:

Die per 7.6.2003 amtswegig gelöschte Firma ***3*** Handels GmbH, deren Sitz bis Ende 2001 in einem Bürocenter in Wien 1 war (dieses Bürocenter gibt es ab 1/2002 nicht mehr), seit 1.1.2002 aber keine neue Firmenanschrift hat, hat allein im Jahre 2002 an die Firmen ***4***

Fertigbau GmbH und ***2*** Handels GmbH Lizenzgeb., Veredelungs- und Komplettierungskosten in Höhe von insgesamt € 45.469.950 verrechnet.

Der Geschäftsführer der Firmen ***2*** und ***4***, Herr R. ***20***, hat zu diesen Geschäften erklärt, dass nach ersten Kontakten mit Herrn J. XX dieser an ihn herantrat, da er Halbleiterplatten, in der Folge auch Gasmasken, Werkzeuge und Musik-CD's. benötige.

Die Organisation dieser Geschäfte, wie Bestellung, Liefervereinbarungen, Transport nach Deutschland, Verzollung, Warenverkauf, Weitertransport angeblich zur "Veredelung" nach Österreich, etc., wurde von Herrn XX selbst vorgenommen.

Warum hat wohl Herr XX die angeblich benötigten Produkte von den ihm bekannten Lieferanten nicht direkt, sondern über den Umweg BRD erwerben wollen?

Die Firmen ***4*** bzw. ***2*** hatten lediglich die Funktion die ausländischen Lieferanten und die Zollabgaben zu bezahlen, nachdem Herr XX die entsprechenden Geldbeträge zur Verfügung gestellt hatte. Auch die Fakturierung an die von Herrn XX bekanntgegebenen Firmen erfolgte durch die Firmen ***4*** bzw. ***2*** in der von ihr bekanntgegebenen Höhe.

Die Bargeldzahlungen an die Fa. ***3*** Handels GmbH für die fakturierten Lizenzgebühren und sonstigen Kosten sowie die Bargeldzahlungen, welche angeblich die Fa. ***2*** bzw. die Fa. ***4*** von den Firmen ***5*** bzw. ***6*** für die Warenlieferungen erhalten haben soll und durch Kassaquittungen belegt wird, hat es nie gegeben. Diese Belege dienten nur dazu, einen buchhalterischen Ausgleich für die "Veredelungskosten" (Ausbuchung der Kreditoren "Veredelungskosten" und Debitoren "überhöhte AR") herzustellen. Vielleicht wurden diese "Veredelungs- bzw. Komplettierungskosten und Lizenzgebühren" durch Herrn XX direkt bezahlt.

Der Fa. ***4*** Fertigbau GmbH bzw. der Fa. ***2*** Handels GmbH wurden die entstandenen Kosten (= Wareneinkauf, Transport und Eingangsabgaben) von Herrn J. XX ersetzt. Als "Gewinnanteil" gab es für die Mitwirkung zusätzlich pro Geschäftsfall DM 400,- bzw. € 200,-.

Die an die Firmen ***5*** Handels GmbH, Linz bzw. Wien sowie ***6*** Handels GmbH, Salzburg zu weit überhöhten Preisen fakturierten aber tatsächlich nicht in dieser Höhe bezahlten Produkte wurden - vermutlich mit geringem Aufschlag und - mit ausgewiesener Umsatzsteuer u.a. auch an die Fa. ***1*** Transportverm.- und Finanzierungsber. GmbH weiterfakturiert. Die Fa. ***1*** GmbH hat ihrerseits diese Produkte wiederum mit einem geringen Aufschlag u.a. an die Firma ***Bf1*** GmbH in Wien, und div. andere in- und ausländische Abnehmer weiterverkauft.

Neben der Fa. ***1*** Transportverm.- und Finanzierungsber. GmbH waren auch die Firmen ***7*** Handels- und Beteil. GmbH und ***8*** Beteilig. GmbH Abnehmer derartiger Produkte der Fa. ***2*** Handels GmbH aus der BRD.

Auch diese Firmen haben die von der Fa. ***2*** Handels GmbH erworbenen Produkte nach entsprechenden "künstlichen Wertsteigerungen" unter Mithilfe der Fa. ***3*** Handels GmbH "eingekauft", wie z.B.:

Produkt	E-Preis €	V-Preis €
4 Stk div. Geräte insgesamt	4.092,84	252.500,00
Atemschutzmasken je Stk	2,30	51,00

Zusammenfassend kann also gesagt werden, dass das Vorsteuer-Betrugskarussell mit den "künstlich gesteigerten" Werten an die Firmen ***5*** und ***6*** begonnen, und am Ende der Kette mit der Weiterfakturierung an die Exportfirmen und deren Exporten abgeschlossen wurde.

Aus der Aussage des GF der Firmen ***4*** Fertigbau GmbH bzw. ***2*** Handels GmbH, Herrn R. ***20***, geht aber auch hervor, dass nicht nur bei ***5*** und ***6***, sondern auch bei den Firmen ***1***, ***7*** und ***8***, welche ebenfalls Produkte direkt von der Fa. ***2*** Handels GmbH bezogen haben, die ausgewiesenen "Barzahlungen" für diese Einkäufe tatsächlich nicht geflossen sind.

b) zu den handelnden Personen:

Die Zusammenhänge werden bzw. das Vorsteuerbetrugs-Karussell wird dann verständlich, wenn die Firmenzusammenhänge und involvierten Personen bekannt sind.

1) Wie teilweise bereits im Pkt. a) ausgeführt wurde, hat Herr J. XX, Angestellter der Fa. ***8*** Beteil. GmbH,

a) die Import- und Export-Geschäfte für die Firmen ***2*** bzw. ***4*** in die und aus der BRD nach Österreich organisiert,

b) die Import-Geschäfte aus div. "Oststaaten" für die Firmen ***9*** GmbH bzw. ***10*** Handels GmbH nach Österreich organisiert,

c) als Vertreter der geschäftsführenden Gesellschafterin der ***3*** Handels GmbH, hat ***57***, fungiert und als solcher mit größter Wahrscheinlichkeit die Fakturen für die Lizenzgebühren, Veredelungs- und Komplettierungskosten sowie die "Bar" Zahlungsbelege an die Firmen ***4*** Fertigbau GmbH und ***2*** Handels GmbH erstellt bzw. erstellen lassen,

d) nach ho. Ansicht als wirtschaftlicher Machthaber der Firmen ***6*** Handels GmbH und ***5*** Handels GmbH mit größter Wahrscheinlichkeit die Fakturen an die div. Abnehmerfirmen und an die Firmen ***9*** GmbH bzw. ***10*** Handels- und Transp. GmbH sowie die "Bar"-Zahlungsbelege erstellt bzw. erstellen lassen.

2) Herr DI K. ***16***, Gesellschafter der Fa. ***8*** Betteil. GmbH und Prokurist, ist alleiniger Gesellschafter und GF der Fa. ***1*** Transportverm.- und Finanz. GmbH, welche von den Firmen ***6*** Handels GmbH bzw. ***5*** Handels GmbH die durch "Veredelungen" und nicht nachvollziehbare Lizenzgebühren überfakturierten Produkte erworben und an div. Exportfirmen weiterfakturiert hat.

3) Herr ***22***, derzeit Angestellter der Fa. ***27*** GmbH & Co KG und ehemaliger Mitarbeiter der Fa. ***1*** GmbH, ist Inhaber bzw. Leiter der Wiener Repräsentanz der kuwaitischen Firma ***21*** Group und hat in dieser Funktion mit Herrn Dkfm. Dr. F. ***Bf1***, GF des geprüften Unternehmens, am 16. Mai 2002 einen Rahmenvertrag über die grundsätzliche geschäftliche Zusammenarbeit abgeschlossen. Herr ***22*** und seine spätere Gattin ***58*** waren bzw. sind auch Gesellschafter der slowakischen Firma ***64*** Spol. S.R.O., welche ebenfalls in Wien eine Repräsentanz hat.

c) zu den Exportfirmen:

Zwischen der Fa. ***Bf1*** GmbH und der Fa. ***1*** Transportverm.- und Finanz. GmbH gibt es nur einen mündlichen Vertrag. Es gibt allerdings zwischen der Abnehmerfirma der Fa. ***Bf1*** GmbH und Herrn ***22*** als Leiter der Wiener Repräsentanz der kuwaitischen Firma ***21*** Group einen Rahmenvertrag, der am 16. Mai 2002 abgeschlossen wurde.

Zu den von den Exportfirmen belieferten ausgewiesenen Firmen kann gesagt werden, dass diese, wenn sie tatsächlich existieren und die in den Belegen ausgewiesenen Behauptungen den Tatsachen entsprechen, mit größter Wahrscheinlichkeit von den handelnden Personen kontrolliert werden bzw. mit diesen zusammenarbeiten.

Als Beispiel dieser vermuteten Zusammenarbeit wird angeführt:

Bei der Ausfuhr der verrechneten Produkte wird nach der Zollabfertigung der Waren in Österreich ein "Rechnungstausch" vorgenommen. Die "Originalrechnung" für die Einfuhr ins Bestimmungsland wird von der Fa. ***1*** Transportverm.- und Finanz. GmbH für jeden "durch die betr. Exportfirma getätigten Warenexport" erstellt *und weist vermutlich den richtigen Wert aus*. Diese Rechnung wird dem jeweiligen Frächter auf die Reise mitgegeben. Sie haben die Anweisung, **die "Ausfuhrpapiere" gegen die "Einfuhrpapiere" im sogenannten Niemandsland auszutauschen**. Der Wert z.B. der Musik-CD's wird auf diesen neuen Rechnungen mit € 0,14 ausgewiesen.

Tz 3) Rechtliche Würdigung:

Wie aus o.a. Sachverhalt entnommen werden kann, wurden die nach Österreich verbrachten und durch die div. Firmen "geschleuften" Produkte größtenteils schon im Ausland aber auch im Inland durch die Verrechnung dubioser Kosten für "Veredelungen", "Lizenzen" und "Komplettierungen" derart erhöht, daß von korrekten Abrechnungen nicht mehr gesprochen werden kann. Die Werthaltigkeit der minderwertigen Produkte geht mit den verrechneten Preisen nicht annähernd konform und war auch nicht ersthaft in dieser Form beabsichtigt. *Die Verrechnung der Produkte mit den weit überhöhten Werten diente nur dem Zweck des schnellen bzw. effizienten Vorsteuerbetruges.*

Die geltend gemachte Vorsteuer für alle derartigen Überfakturierungen kann daher nicht anerkannt werden. Fakturen, in denen überhöhte nicht ernst gemeinte Preise für Produkte verrechnet werden, die derart von der Werthaltigkeit abweichen, berechtigen den Empfänger nicht zum Vorsteuerabzug. Auch dann nicht, wenn diese Geschäftsbeziehungen in Gutgläubigkeit eingegangen wurden.

Tz 4) Abziehbare Vorsteuer:

	Okt 02	Nov 02	Jän 03	Feb 03
Vorsteuer lt. UVA	86.784,58	88.755,43	89.400,99	89.742,50
Vorsteuer aus Überfakturierung	86.217,60	88.116,00	89.040,00	89.054,60
abziehbare Vorsteuer lt. Bp	566,98	639,43	360,99	687,90

	Mär 03	Apr 03	Jun 03
Vorsteuer lt. UVA	117.273,39	111.567,82	128.986,78
Vorsteuer aus Überfakturierung	116.919,00	107.520,00	127.809,00
abziehbare Vorsteuer lt. Bp	354,39	4.047,82	1.177,78

2. Der steuerliche Vertreter der Bf. erhob mit 28. 10. 2003 **Beschwerde** gegen folgende Bescheide:

„1. Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 10-11/2002 vom 22.8.2003

2. Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-4/2003 vom 22.8.2003

3. Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 6/2003 vom 22.8.2003

4. Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 7/2003 vom 18.9.2003

und begründet diese wie folgt:

Zu den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden

Das Finanzamt hat in den angefochtenen Bescheiden Vorsteuern im Gesamtbetrag von € 908.129,82 als nicht abzugsfähig erklärt und dies mit den Feststellungen in der Niederschrift über die bei meiner Mandantschaft stattgefundenen abgabenbehördlichen UVA-Prüfung begründet.

Diese Niederschrift stammt vom 13.August 2003 und umfasste die Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen des Zeitraumes April 2002 bis Juni 2003. Auf Seite 1 wird unter "A. Umsatzsteuervoranmeldungen" angeführt:

- "Bei der Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen ergeben sich für den Zeitraum 4-9/2002, 12/2002 und 5/2003 keine Feststellungen, die zu ein Änderung der bisher erklärten Bemessungsgrundlagen führen,
- die in der **Tz 01.Mai** angeführten Feststellungen."

Nun gibt es aber in dieser Niederschrift keine "Tz 1.Mai", weshalb sich die Frage erhebt, welche Feststellungen dann in den angefochtenen Bescheiden berücksichtigt worden sind. Natürlich ist diese Frage nicht schwer zu beantworten, wenn man die Ausführungen in den Tz 1-4 liest, doch sollte in einer Niederschrift mit derart gravierenden Auswirkungen auf ein Steuersubjekt ein solcher Fehler nicht unterlaufen.

Generell ist zu dieser Niederschrift zu bemerken, dass in ihr ein **vermeintlicher** Steuerbetrug beschrieben wird, wobei aber in keiner Phase des beschriebenen Geschehens **meiner Mandantschaft** eine Mitwirkung an kriminellen Machenschaft vorgeworfen wird, nicht einmal ein steuerliches Fehlverhalten wird ihr angelastet, aus dem sich die Nichtabzugsfähigkeit von Vorsteuern ableiten lässt. Es findet sich in der gesamten Niederschrift keine einzige

Gesetzesstelle, kein Paragraph des UStG oder der BAO, auf die sich der Prüfer bei seinen Schlussfolgerungen stützt. Diese Schlussfolgerungen sind in Tz. 3 "Rechtliche Würdigung" wie folgt niedergeschrieben:

"Die geltend gemachte Vorsteuer für alle derartigen Überfakturierungen kann daher nicht anerkannt werden. Fakturen, in denen überhöhte nicht ernst gemeinte Preise für Produkte verrechnet werden, die derart von der Werthaltigkeit abweichen, berechtige den Empfänger nicht zum Vorsteuerabzug. Auch dann nicht, wenn diese Geschäftsbeziehungen in Gutgläubigkeit eingegangen werden."

Wie bereits erwähnt, kann der Prüfer anscheinend keine Gesetzesstelle, kein Judikatur oder Lehrmeinung anführen, die seinen Standpunkt untermauert. Die zitiert „Rechtliche Würdigung“ kann somit nur die Privatmeinung des Prüfers darstellen. Leider hat sich das Finanzamt aber dieser "Privatmeinung" in den angefochtene Bescheiden angeschlossen. Dass diese aber gesetzeswidrig ist, soll im Folgende begründet werden.

1. In Tz 1 der Niederschrift wird das "Vorsteuer-Betrugskarussell" vom Prüfer derart beschrieben, dass es mit der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer am Beginn startet und mit der Ausfuhr der Waren und Auszahlung der beantragten Vorsteuerguthaben erfolgreich abgeschlossen wird.

Ohne auf die eigenartige Wortschöpfung des Prüfers näher einzugehen, soll aber doch vermerkt werden, dass die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gem § 12 USt unter den Voraussetzungen des § 11 UStG niemals ein Betrug sein kann. Wenn überhaupt, liegt der Betrug in der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer. Der Prüfer willt anscheinend den hier beschriebenen Geschäftsablauf mit dem "Werner Rydl" Fall gleichsetzen, der vom VwGH in zahlreichen Erkenntnissen als „Mehrwertsteuerschwindel des Werner Rydl“ bezeichnet wurde (zB VwGH 25.6.1998, 97/15/0019, 7/15/0136, 97/15/0061, 28.5.1998, 96/15/0132). Dass diese beiden Fälle aber überhaupt nicht vergleichbar sind, wird von mir später nachgewiesen. Nur soviel soll hiezu jetzt schon bemerkt werden, dass im Fall Rydl andere Artikel geliefert wurden, als in den Rechnungen angeführt worden sind.

Der Prüfer führt in der gesamten Niederschrift nirgendwo aus, welche Firma in welcher Höhe die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat. **Meiner Mandantschaft war zu keinem Zeitpunkt bekannt, welche Firmen und welche Personen in die vom Prüfer beschriebenen Güter- und Geldströme einbezogen waren mit Ausnahme seines unmittelbaren Vorlieferanten und seines Abnehmers.**

Es ist mir und ihr daher unmöglich, zu den einzelnen vom Prüfer behaupteten Verzweigungen Stellung zu nehmen. Nur soviel soll erwähnt werden, dass mE fast ausschließlich Behauptungen und Vermutungen vom Prüfer niedergeschrieben wurden, aber keinerlei stichhaltigen Beweise dazu angeführt worden sind.

Darüberhinaus kann meiner Mandantschaft aus dem Umstand, dass vielleicht auf einer früheren Stufe des Umsatzprozesses keine Umsatzsteuer abgeführt wurde, kein Vorwurf gemacht werden, da er durch keine gesetzliche Bestimmung dazu verpflichtet wird, zu überprüfen, ob irgendein Unternehmer, der mit der Erzeugung bzw dem Vertrieb einer Ware in irgendeiner Weise zu tun hat, seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt. Umso weniger kann er dann zur Haftung für eine nicht bezahlte Umsatzsteuer in der Form herangezogen werden, dass man ihm auf einer viel späteren Stufe den Vorsteuerabzug streicht. Wenn das Finanzamt denjenigen Unternehmer kennt und nachweisen kann, dass dieser die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat, dann muss sie versuchen, von diesem die entsprechenden Steuern zu erhalten. Es geht nicht an, dass für den Fall der dortigen Uneinbringlichkeit sich die Finanzbehörde auf einer nachfolgenden Stufe an einem Unternehmer schadlos hält, **den überhaupt kein Verschulden** an der Nichtabfuhr auf der früheren Stufe trifft.

Die **Vorgangsweise der Finanzbehörde im hier vorliegenden Fall ist einer Sippenhaftung gleichzusetzen!**

2. Die Feststellungen in Tz 2 a der Niederschrift beschäftigen sich mit den Vorlieferanten des Lieferanten meiner Mandantschaft, von denen meine Mandantschaft - wie bereits früher erwähnt - bis zum Erhalt der Niederschrift überhaupt keine Kenntnis hatte. Ebenso wenig waren ihr die Einkaufspreise der verschiedenen Gegenstände, die Veredelungen, Komplettierungskosten, Lizenzen etc bekannt.

Dies war auch für die Geschäftsbeziehung mit der Fa. ***1*** GmbH von keinerlei Notwendigkeit oder Bedeutung.

Zu den Wertsteigerungen möchte ich nur bemerken, dass es im Wesen des Wirtschaftskreislaufes liegt, auf dem Weg vom Erzeuger zum Letztverbraucher Mehrwerte zu schaffen, da nur auf diese Weise Gewinne erwirtschaftet werden können, Steuern gezahlt, Arbeitsplätze erhalten bzw. neu geschaffen werden.

Meines Erachtens hat das Finanzamt nicht zu bestimmen, was eine Ware oder Dienstleistung auf welcher Stufe auch immer kosten darf.

Die Preisobergrenze liegt immer dort, wo sich für dieses Produkt kein Käufer mehr findet.

Dass diese Obergrenze bei allen vom Prüfer angeführten Artikeln aber anscheinend bei weitem nicht erreicht war, offenbart sich in dem Umstand, dass sich Abnehmer für diese Artikel gefunden haben, welche die verlangten Preise auch **tatsächlich bezahlt** haben. Zumindest bei meiner Mandantschaft war das der Fall. Es wurden in der Niederschrift vom Prüfer auch diesbezüglich keine gegenteiligen Feststellungen getroffen. Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass meine Mandantschaft auch mit Game Boy Zubehör gehandelt hat. Diesbezüglich finden sich keinerlei wertmäßige Angaben in der Niederschrift, während

für Gas-Atemschutzmasken, Leiterplatten und MusikCD's vom Prüfer "verdächtige" Werterhöhungen betragsmäßig aufgelistet sind. Trotzdem wurden die Vorsteuern aus dem Einkauf dieses Game Boy Zubehörs in den Monaten März 2003 in Höhe von € 116.919,00 sowie Juni 2003 in Höhe von € 127.809,00 nicht anerkannt!

3. In Tz 2 b listet der Prüfer die handelnden Personen auf, die an diesem angeblichen "Vorsteuerbetrug" maßgebend beteiligt sein sollen. Hier wird zwar der Geschäftsführer meiner Mandantschaft, Herr Dkfm. Dr. Ferdinand ***Bf1*** erwähnt, allerdings nur insofern, als er am 16. Mai 2002 mit seinem Abnehmer, der kuwaitischen Firma ***21*** Group einen Rahmenvertrag über die grundsätzliche Zusammenarbeit abgeschlossen hat. Dass er damit an einem Vorsteuerbetrug mitgewirkt hat, wird vom Prüfer aber nicht behauptet.

Herr Dr. ***Bf1*** wurde am **10. Juni 2003 in meinen Kanzleiräumen vom Prüfer als Auskunftsperson** zu den Geschäftsbeziehungen zur Fa ***1*** Transportvermittlung und Finanzierungsberatungs GmbH sowie zur Firma ***21*** Group, *** Co Kuwait befragt, wobei aus der abgefassten Niederschrift keinerlei Unklarheiten bzw Verdachtsmomente zu erkennen sind.

Hervorzuheben ist im Bezug auf die Person des Repräsentanten der kuwaitischen Firma, Herrn ***22***, dass dieser mit Herrn Dr. ***Bf1*** bereits vor dem gegenständlichen Rahmenvertrag langjährige geschäftliche Kontakte im Bereich Energy Drinks hatte, was ua darauf zurückzuführen ist, dass Herr ***22*** der Nachbar von Herrn Dr. ***Bf1*** ist.

4. In Tz 2 c der Niederschrift finden sich Ausführungen zu den Exportfirmen, wobei bezüglich meiner Mandantschaft lediglich der Abschluss des Rahmenvertrages vom **16. Mai 2002** mit der Fa ***21*** Group Kuwait erwähnt wird. Der Prüfer bezweifelt weiter unten in dieser Tz die Existenz der von den Exportfirmen belieferten Firmen, vermutet aber gleich weiter, dass dann, wenn sie existieren, sie mit größter Wahrscheinlichkeit von den handelnden Personen kontrolliert werden bzw mit diesen zusammenarbeiten. Erstaunlicherweise gesteht er aber im selben Satz auch zu, "dass die in den Belegen ausgewiesenen Behauptungen den Tatsachen entsprechen könnten." Aus dieser Bemerkung lassen sich doch Zweifel des Prüfers an seinen ureigenen Behauptungen und Unterstellungen erkennen. Wenn nämlich die in den Belegen ausgewiesenen Behauptungen den Tatsachen entsprechen, dann fallen die Vorwürfe des Prüfers in Tz 1 der Niederschrift von "dubiosen Lizenzgebühren", "Komplettierungs- und Veredelungskosten in enormer Höhe", "künstlich aufgewertet" in sich zusammen.

Schließlich wird in dieser Tz ein "Rechnungstausch" erwähnt, der von der Fa ***1*** GmbH nach der Zollabfertigung im Niemandsland veranlasst worden sein **soll**.

Abgesehen davon, dass der Grund dafür in der Reduzierung von Zoll- und Eingangsabgaben im Importland liegen könnte und somit der Österreichische Staat nicht geschädigt wird, findet

sich kein Hinweis dafür, dass meine Mandantschaft an diesem Rechnungstausch **beteiligt war**.

Sie hatte auch keinerlei Einfluss- bzw Dispositionsmöglichkeit **über das weitere Schicksal der Waren** nach ordnungsgemäßer Ausfuhr aus Österreich.

Damit kann sie aber auch keine Verantwortung für etwaige derartige Schritte übernehmen.

Auf keinen Fall kann eine derartiger Rechnungstausch von der Finanzverwaltung als Begründung für die Nichtanerkennung der Vorsteuerbeträge dienen, wie überhaupt Vorgänge auf der Absatzseite den Vorsteuerabzug auf der Beschaffungsseite nicht ausschließen können.

In diesem Zusammenhang verweise ich auf VwGH 22.4.1999, 97/15/062, in welchem sich folgende Aussage findet:

"Bezüglich der Geschäfte mit „Aqua-Save" ist auch nicht evident, warum angebliche Ungereimtheiten auf der Absatzseite (so existiere die Firma GO in Südafrika nicht) den Vorsteuerabzug auf der Beschaffungsseite ausschließen könnten. Außerdem rügt die Beschwerde nicht zu Unrecht, dass die Feststellungen im angefochtenen Bescheid bezüglich der Firma in Südafrika *nicht hinreichend begründet seien* (so sei im Betriebsprüfungsbericht beispielsweise nur von einer "offensichtlichen" Nichtexistenz der genannten Firma die Rede)."

5. Ich habe unter Pt 1 angeführt, dass sich der Prüfer in der Begründung für die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges *anscheinend* an den - tatsächlichen - Betrugsfall "Werner Rydl" anlehnt und die dort aufgetretenen Divergenzen zwischen den in der Rechnung bezeichneten und tatsächlich gelieferten Gegenständen auch im hier zu beurteilenden Fall unterstellt. Dabei *dürfte* er sich auch auf die Rz 1509 der UStRL gestützt haben, in der auf die entsprechenden VwGH-Erkenntnisse im Werner Rydl Fall verwiesen wird. Im Folgenden werde ich nun beweisen, dass im Falle meiner Mandantschaft die vom Prüfer behauptete "Überfakturierung", "Minderwertigkeit" der Produkte und somit "**fehlende Werthaltigkeit**" nicht vorliegt.

Zu diesem Zweck soll zuerst kurz der Sachverhalt im Rydl-Fall skizziert werden:

Bei allen dort abgewickelten Geschäften lag **keine** Übereinstimmung zwischen den in Eingangsrechnungen ausgewiesenen Gegenständen einschließlich der Preisangaben und den tatsächlich gelieferten Gegenständen vor. In den Eingangsrechnungen wurden qualitativ höchstwertige Produkte (Parfumöle bzw wertvolles Gelee Royal) angegeben, während tatsächlich wertlose Öle bzw Abfälle aus Bienenstöcken geliefert wurden. In diesen Fällen hat der VwGH judiziert, dass der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen nicht zu gewähren ist, mit folgender Begründung (VwGH 28.5.1998, 96115/0132, ÖStZB 1999,54):

"Der Vorsteuerabzug hat zur Voraussetzung, dass über die tatsächlich erbrachte Leistung eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 gelegt worden ist. Es muss also die Lieferung erfolgt sein und

eine Rechnung vorliegen, in der die tatsächlich gelieferten Gegenstände ausgewiesen sind. Das Gesetz normiert die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der MWSt und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die AbgBeh sicherzustellen (vgl. sinngemäß E 25.11.1997, 97/14/0138, ÖStZB 1998, 516).

Aus dem gesetzlichen Erfordernis der Übereinstimmung von tatsächlich gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware ergibt sich Folgendes: Selbst wenn die auf den Rechnungen ausgewiesene Bezeichnung der jeweils gelieferten Ware eine handelsübliche Bezeichnung für - wie sich aus diesen Rechnungen ergibt - hochwertige Parfümöle wäre, könnte der bel Beh nicht entgegengetreten werden, wenn sie bei der tatsächlichen Lieferung von weitgehend wertlosen Produkten **(bei denen es sich aufgrund ihrer Minderwertigkeit geradezu offensichtlich um anders geartete Produkte als in den Rechnungen ausgewiesen handelt)** von der Lieferung eines "aliud" und somit von einer fehlenden Übereinstimmung zwischen Rechnung und gelieferter Ware ausgehen durfte."

In weiteren Erkenntnissen hat der VwGH ausgeführt (VwGH 25.6.1998, 97/15/0019, 97115/0136, ÖStZB 1999, 98): "Gem § 12 Abs 1 UStG 1972 und UStG 1994 setzt der Vorsteueranspruch eine Übereinstimmung zwischen gelieferter und in der Rechnung ausgewiesener Ware voraus. Diese Voraussetzung ist, wie der VwGH im E 28.5.1998, 96/15/0220, ÖStZB 1999, 54 - auf dieses wird gem § 43 Abs 2 zweiter Satz VwGG verwiesen - ausgesprochen hat, dann nicht erfüllt, **wenn die in der Rechnung gewählte Beschreibung des Liefergegenstandes eine solche Vorstellung vom Liefergegenstand hervorruft, die mit dem tatsächlich gelieferten Gegenstand nicht in Einklang zu bringen ist.**"

Diese Kernaussagen des VwGH wurden in die UStRL 2000 (Rz 1509) vollinhaltlich übernommen und finden sich auch im USt-Kommentar von Ruppe in Tz 6811 zu § 11.

Wendet man diese Grundsätze auf die von meiner Mandantschaft getätigten Geschäftsfälle an, so zeigt sich Folgendes: An meine Mandantschaft wurden in den überwiegenden Fällen **bespielte Musik-CD's** geliefert, zweimal wurde Game Boy Zubehör eingekauft. Da bezüglich letzterer in der Niederschrift überhaupt keine zahlenmäßigen Feststellungen hinsichtlich Wertlosigkeit, Überfakturierung oder Ähnliches vom Prüfer getroffen worden sind, ist wohl eindeutig, dass solche Diskrepanzen bei diesen Waren auch nicht vorliegen. Trotzdem wurde auch aus diesen Eingangsrechnungen der Vorsteuerabzug verwehrt (siehe auch Pt 2). Die folgenden Ausführungen beziehen sich somit ausschließlich auf die MusikCD's.

Die Bezeichnung der gelieferten Gegenstände in den Eingangsrechnungen als "MusikAlbum auf CD" mit Angabe der darauf befindlichen Titel stellt wohl unzweifelhaft eine handelsübliche Bezeichnung dar, mit der jeder Mensch eine eindeutige Vorstellung hinsichtlich des Gegenstandes verbindet. Dieser Gegenstand bleibt unabhängig von seinem Wert eine Musik-CD. Aus der Bezeichnung des Gegenstandes in der Eingangsrechnung kann das Finanzamt somit keine Begründung für die Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuer ableiten.

Was nun den Preis der CD's betrifft, muss eindeutig festgestellt werden, dass es für den Vorsteuerabzug keine gesetzliche Vorschrift dergestalt gibt, dass der Kunde den Verkaufspreis seines Lieferanten überprüfen muss. Es braucht wohl nicht betont werden, dass er dazu überhaupt nicht in der Lage ist. Er kennt nicht die Kalkulation seines Lieferanten, dieser würde selbstverständlich auch nicht bereit sein, ihm diesbezüglichen Einblick zu gewähren, aber auch dann müsste er die Preisgestaltung weiterer Vorlieferanten bis zum Erzeuger zurück überprüfen, um die "Werthaltigkeit" auf seiner Stufe beurteilen zu können. Dass dies - gelinde gesagt - realitätsfremd ist, braucht wohl nicht näher erläutert zu werden. Es kann meiner Mandantschaft aber auch nicht unterstellt werden, dass sie bei der Abwicklung der Handelsgeschäfte mit den Musik-CD's die nötige Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes verletzt hätte, da sie die vom Prüfer behauptete Wertlosigkeit der Gegenstände erkennen hätte müssen. Der Geschäftsführer meiner Mandantschaft hat selbstverständlich aus den gelieferten CD's Proben gezogen und deren Inhalt abgehört, er hat sich somit versichert, dass die CD's bespielt waren. In der Niederschrift wird auch nicht behauptet, dass die CD's unbespielt waren. Somit hat sich auch meine Mandantschaft von der Übereinstimmung der in der Rechnung bezeichneten mit der tatsächlich gelieferten Ware überzeugt.

Der Einkaufspreis je CD betrug € 8,40. Aus den obigen Ausführungen war es meiner Mandantschaft selbstverständlich nicht möglich, die Berechtigung ihres Lieferanten für einen derartigen Preisansatz zu überprüfen. Sie war auch gar nicht daran interessiert. Sie hatte für diese Waren bereits einen Abnehmer, der einen höheren Preis zu zahlen bereit war. Für meine Mandantschaft war somit nur von Bedeutung, was sie selbst bei diesem Geschäft verdienen konnte. Dieser Gewinn findet sich in den Büchern, wurde für 2002 in der bereits beim Finanzamt eingereichten Körperschaftsteuererklärung deklariert und wird auch 2003 der KöSt unterworfen. Auf keinen Fall aber wurde von meiner Mandantschaft dieser Einkaufspreis als "nicht ernst gemeint" oder "nicht konform" angesehen. Jeder halbwegs gebildete Mensch, der Musik hört, weiss, welche Preise für CD's ungefähr verlangt werden. Dass sich diese je nach Qualität und Genre in einer bestimmten Bandbreite bewegen, ist wohl auch bekannt. Ich lege zum Beweis einen Katalog des führenden Buch- und Medienanbieters Donauland bei, aus dem ersichtlich ist, dass die CD's zu Preisen zwischen € 9,99 und € 19,99 verkauft werden. Somit konnte der in den Rechnungen an meine Mandantschaft ausgewiesene Preis keinerlei Verdacht auf "Vorsteuerbetrug" erwecken. Ein derartiger Verdacht hätte nur dann aufkommen können, wenn der Einkaufspreis exorbitant über dem Durchschnittspreis von CD's gelegen wäre. Bei einem Preis von € 8,40 kann dies aber nicht ernsthaft behauptet werden.

6. Abschließend will ich nochmals **zusammenfassend** beweisen, dass die Streichung des Vorsteuerabzuges aus den an meine Mandantschaft gelegten Eingangsrechnungen durch die Finanzbehörde rechtswidrig ist und führe aus:

a) Gem § 12 Abs 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Im § 11 Abs 1 UStG sind die Merkmale aufgezählt, die eine Rechnung aufweisen muss, um den Vorsteuerabzug zu gewähren. Diese Voraussetzungen sind im Falle meiner Mandantschaft unzweifelhaft erfüllt, da ich bezüglich der vom Prüfer beanstandeten angeblichen Überfakturierung und damit behauptetem Verstoß gegen § 11 Abs 1 Z 3 UStG den Nachweis erbracht habe, dass dieser keinesfalls vorliegt.

b) Die Lieferung der Gegenstände hat tatsächlich stattgefunden, dies wurde vom Prüfer auch nicht bestritten. Somit kann auch unter Berücksichtigung der im Vergleich zu den branchenüblichen durchaus angemessenen Preisen kein Scheingeschäft iS von § 23 BAO vorliegen.

c) Meine Mandantschaft hat die eingekauften Waren **nachweislich** exportiert, was durch die dem Prüfer übergebenen Ausfuhrnachweise lückenlos belegt ist. Was **angeblich** nach dem Export in ein Drittland mit den Waren bzw Rechnungen geschehen ist, wurde von meiner Mandantschaft weder veranlasst noch hatte sie überhaupt davon Kenntnis. Darüber hinaus habe ich bereits oben argumentiert, dass dem Österreichischen Staat durch derartige Handlungen kein Schaden entstanden sein kann.

d) Die von meinem Mandanten in den Umsatzsteuervoranmeldungen abgezogenen Vorsteuern wurden **nachweislich** vom Lieferanten, der Fa ***1*** GmbH, als Umsatzsteuer an dessen Finanzamt abgeführt. Hier kann **somit gar kein "Vorsteuerbetrug" stattgefunden haben!!!**

Hier ist auch der Erlass des BMF vom 20.Mai 1999, AÖFV 118/1999 zu erwähnen, der zwar mit der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer im Zusammenhang steht, aber trotzdem in seiner Kernaussage auch auf den hier zu beurteilenden Fall anzuwenden ist. In der Niederschrift findet sich in Tz 3 "Rechtliche Würdigung" die Schlussfolgerung, dass der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu gewähren sei, *"wenn diese Geschäftsbeziehung in Gutgläubigkeit eingegangen wurde."* Diese vom Finanzamt geäußerte Folgerung steht mit der im erwähnten Erlass geäußerten Rechtsansicht im Widerspruch, *"wonach aus Gründen der Rechtssicherheit für die Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe nicht in systemwidriger Weise zu behindern, eine gemäß § 11 Abs 12 UStG geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden kann, wenn die Steuer in einer vom Leistenden erstellten umsatzsteuergerechten Rechnung ausgewiesen ist und dem Leistungsempfänger keine Umstände vorliegen, aus denen er schließen muss, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt wird."*

e) Meine Mandantschaft hat die in den Eingangsrechnungen ausgewiesenen Bruttobeträge innerhalb des mit dem Lieferanten vereinbarten Zahlungszieles **nachweislich** mittels

Banküberweisung entrichtet. Der Kunde meiner Mandantschaft hat die ihm verrechneten Beträge innerhalb der vereinbarten Zahlungsfrist mittels Banküberweisung, manchmal auch bar über die Österreichische Vertretung **nachweislich** an meine Mandantschaft entrichtet. Dies spricht aber eindeutig für die Ernsthaftigkeit der Geschäftsabwicklung. Wenn in der Niederschrift auf S 3 behauptet wird, dass auf vorgelagerten Stufen behauptete Zahlungen tatsächlich nicht durchgeführt worden sind, dann kann dies doch nicht zur Versagung des Vorsteuerabzuges bei meiner Mandantschaft (und auch bei anderen "*gutgläubig handelnden Gesellschaften*") führen. Hiermit wiederhole ich den Vorwurf der von der Finanzbehörde in Aussicht genommenen Sippenhaftung“.

3. Die **Betriebsprüfung** erstattet mit **8. 6. 2005** nachfolgend wiedergegebene **Stellungnahme**:

„Stellungnahme des Betriebsprüfers zum Berufungsschreiben der Fa. ***Bf1*** vom 28. Oktober 2003, vertreten durch WT Dkfm. Othmar Wacha.

Die Berufung richtet sich gegen die auf Grund des ho. USO-Berichtes vom 13. August 2003 ergangenen Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide für die Zeiträume Oktober und November 2002, Jänner bis April sowie Juni 2003.

Beantragt wird, die auf Grund des ho. USO-Berichtes ergangenen Festsetzungsbescheide ersatzlos aufzuheben. Sollte der Berufung nicht in vollem Umfang stattgegeben werden, wird die Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat beantragt.

Im Berufungsschreiben vom 28. Oktober 2003 wird ua folgendes angeführt:

Tz 1) Berufungsbegründung des Berufungswerbers

1.1. Dem Berufungswerber kann aus dem Umstand, dass vielleicht auf einer früheren Stufe des Umsatzprozesses keine Umsatzsteuer abgeführt wurde, kein Vorwurf gemacht werden, da er durch keine gesetzliche Bestimmung dazu verpflichtet wird, zu überprüfen, ob irgendein Unternehmer, der mit der Erzeugung bzw dem Vertrieb einer Ware in irgendeiner Weise zu tun hat, seinen steuerlichen Verpflichtungen nachkommt. Umso weniger kann er dann zur Haftung für eine nicht bezahlte Umsatzsteuer in der Form herangezogen werden, dass man ihm auf einer viel späteren Stufe den Vorsteuerabzug streicht. Es geht nicht an, dass sich die Finanzbehörde auf einer nachfolgenden Stufe an einem Unternehmer schadlos hält, den überhaupt kein Verschulden an der Nichtabfuhr auf einer früheren Stufe trifft. Die Vorgangsweise der Finanzbehörde im hier vorliegenden Fall ist einer Sippenhaftung gleichzusetzen.

1.2. Zu den Wertsteigerungen wurde angemerkt, dass es im Wesen eines Wirtschaftskreislaufes liegt, auf dem Weg vom Erzeuger zum Letztverbraucher Mehrwerte zu schaffen, da nur auf diese Weise Gewinne erwirtschaftet werden können. Die

Preisobergrenze liegt immer dort, wo sich für das Produkt kein Käufer mehr findet. Dass diese Obergrenze bei weitem nicht erreicht war, offenbart sich in dem Umstand, dass sich Abnehmer für die fakturierten Artikel gefunden haben und die verlangten Preise auch tatsächlich bezahlt haben.

1.3. Zum Rechnungstausch an der Grenze ins Drittland wird im Berufungsschreiben angeführt, dass die Berufungswerberin an diesem nicht beteiligt war und nach ordnungsgemäßer Ausfuhr aus Österreich auch keine Verantwortung für etwaige derartige Schritte übernehmen kann. Auf jeden Fall kann ein derartiger Rechnungstausch nicht als Begründung für die Nichtanerkennung der Vorsteuerbeträge dienen, wie überhaupt Vorgänge auf der Absatzseite den Vorsteuerabzug auf der Beschaffungsseite nicht ausschließen können. Hinweis auf VwGH vom 22.4.1999.

1.4. Im Pkt. 5. des Berufungsschreibens wird mit Hinweis auf den Betrugsfall "Werner Rydl" und den dazu ergangenen Erkenntnissen ua ausgeführt, warum angeblich eine "Überfakturierung", "Minderwertigkeit" der Produkte und somit "fehlende Werthaltigkeit" im vorliegenden Fall nicht vorliegt. Aus der Bezeichnung der gelieferten Gegenstände (in den überwiegenden Fällen bespielte Musik-CD's) als Musik Album auf CD mit Angabe der darauf befindlichen Titel, welche wohl unzweifelhaft eine handelsübliche Bezeichnung darstellt, mit der jeder Mensch eine eindeutige Vorstellung hinsichtlich des Gegenstandes verbindet, kann das Finanzamt keine Begründung für die Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuer ableiten. Um die Werthaltigkeit beurteilen zu können, wäre eine Überprüfung des Einkaufspreises oder gar der Kalkulation für die einzelnen Produkte beim Lieferanten aber auch bei den Vorlieferanten bis hin zum Erzeuger erforderlich, wozu diese nie bereit wären und (was) auch realitätsfremd wäre. Von jeder CD-Lieferung wurden Proben gezogen, deren Inhalt abgehört und festgestellt, dass die gelieferte mit der in den Rechnungen bezeichneten Ware übereinstimmt. Da für die bespielten CD's bereits ein Abnehmer vorhanden war, der bereit war, einen höheren Preis zu bezahlen, war das geprüfte Unternehmen auch gar nicht interessiert, die Preisansätze des Lieferanten zu überprüfen. Musik-CD's werden, wie aus einem Katalog eines Anbieters hervorgeht und als Beweis vorgelegt wird, zwischen € 9,99 und € 19,99 angeboten. Einen Verdacht auf "Vorsteuerbetrug" konnten daher die verrechneten € 8,40 nicht erwecken.

1.5. Die Streichung des Vorsteuerabzuges ist rechtswidrig, da sich gem. § 12 (1) UStG das geprüfte Unternehmen die an ihn in einer Rechnung (§ 11) gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen kann. Die Voraussetzungen des § 11 (1) UStG wären erfüllt und die Lieferung der Gegenstände habe tatsächlich stattgefunden. Für die nachweislich exportierten Waren wurden die Ausfuhrnachweise lückenlos vorgelegt. Was nach dem Export in das Drittland mit den Waren bzw. Rechnungen geschehen ist, wurde weder vom geprüften Unternehmen veranlasst noch hatte sie

überhaupt Kenntnis davon. Da die abgezogenen Vorsteuern nachweislich vom Lieferanten als Umsatzsteuer abgeführt wurde, kann gar kein "Vorsteuerbetrug" stattgefunden haben.

Tz 2) Stellungnahme des Betriebsprüfers

Dazu wird ausgeführt:

Zu 1.1. Wie aus der Darstellung des "Karussellbetrugs" in Tz 3) zu ersehen ist, konnte die Teilnahme an einem Umsatzsteuerkarussellbetrug nachgewiesen werden. Beim Karussellbetrug - in der EU als Missing Trader Intra Community fraud bezeichnet - werden Waren im Wege befreiter innergemeinschaftlicher Lieferungen im Kreis geschickt, in ein Drittland exportiert und/oder im Inland verkauft. Dabei führt mindestens ein Unternehmen von zumindest zwei Unternehmen je Mitgliedstaat die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht ab. Im Rahmen der Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung durch die EU und deren Mitgliedstaaten haben sich folgende Begriffsbezeichnungen für die an einem Karussell beteiligten Unternehmen herausgebildet:

Missing Trader: tätigt innergemeinschaftliche Erwerbe und Lieferungen an inländische Broker oder Puffer Firmen. Kommt seinen steuerlichen Verpflichtungen, insbesondere der Abführung der Umsatzsteuer nicht nach.

Pufferfirma: kauft vom Missing Trader und liefert an weitere Pufferfirma oder Broker. Sie erfüllt ihre steuerlichen Verpflichtungen. Ihre Aufgabe besteht darin, die Spuren zum Missing Trader zu verwischen.

Broker: das letzte Glied der Kette, kauft vom Puffer (selten vom Missing Trader) und exportiert steuerfrei.

Für die von der Fa. ***Bf1***, die nach obiger Begriffsdefinition als Broker fungierte, "durchfakturierten" Warengruppen ergibt sich Folgendes:

Musik-CD's

Der Warenkreislauf dieser Produkte ist in Tz 3.1. im Detail dargestellt. Demnach sind die mit Eingangsrechnungen der Fa. ***1*** Transportverm. u. Finanz. GmbH (in der Folge: ***1***), mit insgesamt € 2.299.668,- netto in Rechnung gestellten CD's über die deutschen Firmen ***2*** Handels GmbH bzw. ***4*** Fertigbau GmbH, später über die Fa. ***10***, ins Inland gelangt. Als Missing Trader fungierten die Firmen ***5*** Handels GmbH (in der Folge: ***5***), und später die Fa. ***11*** Handels GmbH (in der Folge: ***11***). Diese Firmen verrechneten die CD's mit dem 50 bis 60 fachen des Einkaufspreises an die Firmen ***5*** und ***11*** weiter. Die Geschäftsführer der Firmen ***2*** und ***4*** (R. ***20***), sowie ***10*** (Werner ***12***), erklärten zu diesen Geschäften, dass diese von J. XX und A. ***18*** getätigt worden wären und dass die angeblichen

Lizenzgebühren (siehe Pkt. 3.1.1.6.) gar nicht geflossen wären. Im Pkt. 3.1.4. sind die Exporte der CD's dargestellt. Daraus ist zu ersehen, dass das geprüfte Unternehmen der Fa. ***21*** Group *** Co., Kuwait (in der Folge: ***21*** Group) in fünf Fakturen (für fünf Exporte) insgesamt 273.770 Stk CD um € 2.390.081,44 in Rechnung stellt.

1. Export

Die am 30.10.2002 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 51.320 Stk CD wurden zusammen mit den 98.000 Stk CD, welche von der Fa. F.J. ***24*** Trading GmbH am 11.11.2002 um € 878.570,- an die Fa. ***40*** Spol S.R.O., Bratislava fakturiert wurden, am 11.12.2002 nach Tschechien exportiert: Für den Import ins Drittland wurden Zweitfakturen verwendet, in denen die Fa. ***1*** die CD's zum Preis von € 0,14 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. in Karolinks weiterfakturiert. Auf beiden Zweit-Fakturen (sowohl für die von ***Bf1*** als auch für die von ***24*** exportierten CD's) der Fa. ***1*** ist der Zusatz "I.A. ***43*** Ltd., Absender: Franz ***27*** GmbH & Co KG" angebracht.

Bemerkenswert ist, dass Herr H. ***22***, Angestellter der Fa. ***27*** und "Leiter" der Wiener Repräsentanzen sowohl von ***21*** Group als auch von ***40*** Spol., der mit dem Export beauftragten Spedition das zuständige FA, die St.Nr. und die UIDNr. der Fa. ***Bf1*** GmbH für diesen Export mitteilt.

Die am 10.12.2002 von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 149.320 Stk CD's zum Preis von € 20.904,80 wurden lt. den von der Zolldirektion Olmütz der tschechischen Republik zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 12.12.2002 auf dem Lager der Fa. ***23***S.R.O. übernommen und in zwei Sendungen wieder an die Fa. ***4*** in die BRD weitergeleitet, und zwar am 13.12.2002 98.000 Stk und am 13.03.2003 51.320 Stk CD's (siehe Pkt. 3.1.1.1.).

Lt. den von der Fa. ***4*** zur Verfügung gestellten Unterlagen hat die Fa. ***15***s.r.o. die CD's mit € 0,145 je Stk. weiterfakturiert. Herr K. ***15***, Angestellter einer Wiener Spedition und alleiniger Gesellschafter sowie Geschäftsführer der Fa. ***15***s.r.o. hat zu diesen "Geschäften" erklärt:

" ... war für mich als Firmeninhaber der Fa. *15***s.r.o. die Fa. ***1*** der Exporteur der Waren, dies auch deshalb, weil ich anschließend seitens der Fa. ***1*** die Weisung erhalten habe, an wen die Ware zu liefern ist. Für mich war der Eigentümer der Waren uneingeschränkt und ununterbrochen die Fa. ***1***".**

Und weiter zu den Firmen ***4*** und ***2***:

"... es wurden an diese Firmen Waren weitergeliefert, welche von der Fa. *1*** kamen. Dies geschah ebenfalls wieder im Auftrag der Fa. ***1***. Für die Preisgestaltung war die**

Fa. *1*** zuständig, ebenso für die Lieferungs- und Zahlungskonditionen ... Eine Ansprechperson zur Fa. ***4*** | ***2*** ist mir nicht bekannt. "**

2. Export

Die am 29.11.2002 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 52.450 Stk CD wurden zusammen mit den 206.100 Stk CD, welche von der Fa. Franz ***27*** KG am 18.12.2002 um € 1.934.578,20 an die Fa. ***43*** Ltd., Moskau, und zusammen mit den 100.000 Stk CD, welche von der Fa. ***27*** UWT GmbH ebenfalls am 18.12.2002 um € 938.660,- an die Fa. ***43*** Ltd., Moskau fakturiert wurden, am 18.12.2002 nach Tschechien exportiert.

Für alle diese Exporte wurde von den "Exporteuren" ein entsprechender Transportauftrag an die Spedition erteilt. Auch die Fa. ***Bf1*** z.B. hat für den Export der 52.450 Musik CD der Spedition am 16.12.2002 einen entsprechenden Transportauftrag erteilt und u. a. mitgeteilt:

*"Sie liefern im Nahmen und Auftrag unseres Abnehmers der ***21*** Group Kuwait die Ware an ***56*** s.r.o. CZ - unter dem Hinweis Donezk/Ukraine ***15***s.r.o."*

"Besonders:

*die Ihnen von uns übergebenen Papiere dienen ausschließlich für den Export aus Österreich, sämtliche von uns zur Verfügung gestellten Papiere / Dokumente sind nach der Ausfuhr zu entfernen, Papiere für die Weiterleitung nach der ***10*** / CZ und oder der Ukraine erhalten Sie separat. **Es muss sichergestellt sein, dass ausschließlich mit den neuen Papieren der Eintritt in das Bestimmungsland erfolgt**".*

Die Transportaufträge der **div. Exporteure unterscheiden sich kaum, weder inhaltlich noch optisch.**

Für den Import ins Drittland wurde eine Zweitfaktura verwendet, in der die Fa. ***1*** die 358.550 Stk CD's zum Preis von € 0,14 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. weiterfakturiert. Zusatz auf der Faktura der Fa. ***1***: "I.A. ***43*** Ltd., Absender: Franz ***27*** GmbH & Co KG".

Die am 18.12.2002 von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 358.550 Stk CD's zum Preis von € 50.197,- wurden lt. den von der Zolldirektion Olmütz der tschechischen Republik zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 19.12.2002 auf dem Lager der Fa. ***23***S.R.O. übernommen und am 21.01.2003 auf das Lager der Fa. ***42*** s.r.o., Slowakei, weitergeleitet. Die Fa. ***15***s.r.o. hat die in die Slowakei weitergeleiteten CD's mit € 0,145 je Stk. an die Fa. ***44***, Moskau, weiterfakturiert (auf die Ausführungen im Pkt. 3.1.5.4. sowie auf die Aussagen des Herrn ***15***-siehe 1. Export -wird hingewiesen).

3. Export

Die am 08.01.2003 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 53.000 Stk CD wurden zusammen mit den 317.000 Stk CD, welche von der Fa. ***27*** UWT GmbH am 31.12.2002 um € 2.975.552,20 an die Fa. ***43*** Ltd., Moskau, fakturiert wurden, am 31.01.2003 nach Tschechien exportiert.

Für alle diese Exporte wurde von den "Exporteuren" ein entsprechender Transportauftrag an die Spedition erteilt. Auch die Fa. ***Bf1*** z.B. hat für den Export der 53.000 Musik CD der Spedition am 29.01.2003 einen entsprechenden Transportauftrag erteilt (siehe 2. Export).

Für den Import ins Drittland wurden Zweitfakturen verwendet, in denen die Fa. ***1*** die 358.550 Stk CD's zum Preis von € 0,14 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. in Karaiinka weiterfakturiert. Zusatz auf der Faktura der Fa. ***1*** vom 30.01.2003 betreffend die 317.000 Stk: "I.A. ***43*** Ltd., Absender: Franz ***27*** GmbH & Co KG". Zusatz auf der Faktura der Fa. ***1*** vom 30.01.2003 betreffend die 53.000 Stk: "I.A. ***43*** Ltd., Absender: ***Bf1***".

Die am 30.01.2003 von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 370.000 Stk CD's zum Preis von € 51.800,- wurden lt. den von der Zolldirektion Olmütz der tschechischen Republik zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 03.02.2003 auf dem Lager der Fa. ***23***S.R.O. übernommen und in zwei Sendungen wieder an die Fa. ***4*** in die BRD weitergeleitet, und zwar am 12.02.2003 317.000 Stk und am 13.03.2003 53.000 Stk CD's (siehe Pkt. 3.1.1.1.).

Lt. den von der Fa. ***4*** zur Verfügung gestellten Unterlagen hat die Fa. ***15***s.r.o. die CD's mit € 0,145 je Stk. weiterfakturiert.

Auf die Aussagen des Herrn ***15***-siehe 1. Export -wird hingewiesen.

4. Export

Die am 20.02.2003 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 53.000 Stk CD wurden zusammen mit den 129.000 Stk CD, welche von der Fa. ***27*** UWT GmbH am 25.02.2003 um € 1.210.871,40 an die Fa. ***43*** Ud., Moskau, und zusammen mit den 131.000 Stk CD, welche von der Fa. F.J. ***24*** Trading GmbH am 25.02.2003 um € 1.202.449,- an die Fa. ***21*** Group fakturiert wurden, am 26.02.2003 nach Tschechien exportiert.

Für alle diese Exporte wurde von den "**Exporteuren**" ein entsprechender Transportauftrag an die Spedition erteilt. Auch die Fa. ***Bf1*** z.B. hat für den Export der 53.000 Musik CD der Spedition am 25.02.2003 einen entsprechenden Transportauftrag erteilt (siehe 2. Export).

Für den Import ins Drittland wurde eine Zweitfaktura verwendet, in der die Fa. ***1*** die 313.000 Stk CD's zum Preis von € 0,14 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. weiterfakturiert. Zusatz auf der Faktura der Fa. ***1*** vom 25.02.2003: "I.A. ***43*** Ud.".

Die am 25.02.2003 von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 313.000 Stk CD's zum Preis von € 43.820,- wurden lt. den von der Zolldirektion Olmütz der tschechischen Republik zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 27.02.2003 auf dem Lager der Fa. ***23***S.R.O. übernommen und in drei Sendungen wieder an die Fa. ***4*** in die BRD weitergeleitet, und zwar am 13.03.2003 184.000 Stk, am 17.03.2003 60.462 Stk und am 07.04.2003 68.538 Stk CD's (siehe Pkt. 3.1.1.1.).

Lt. den von der Fa. ***4*** zur Verfügung gestellten Unterlagen hat die Fa. ***15***s.r.o. die CD's mit € 0,145 je Stk und € 0,08 weiterfakturiert. In einem Befund des Zollamtes Passau betreffend die Sendung vom 07.04.2003 ist folgendes angemerkt:

*"Paletten mit offensichtlich gebrauchten Kartonagen, die mit Paketbänderolen der Fa. ***59*** und MRT (s.Anlage) umwickelt waren, im Laderaum des LKWAufliegers festgestellt."*

Daraus ergibt sich, dass diese Bänderolen zur Sicherung des Ladegutes bereits zu einem früheren Zeitpunkt, also zumindest einem vorangegangenen Umlauf, von der deutschen Spedition (=***59***) angebracht worden sein mußten. Bei Musterziehungen in Wien hätte dieser Sachverhalt auch der Fa. ***Bf1*** auffallen müssen.

Auf die Aussagen des Herrn ***15***- siehe 1. Export -wird hingewiesen.

5. Export

Die am 14.04.2003 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 64.000 Stk CD wurden am 14.05.2003 nach Ungarn exportiert.

Für den Import ins Drittland wurde eine **Zweitfaktura** verwendet, in der die Fa. ***1*** die 64.000 Stk CD's zum Preis von € 0,14 je Stk an die Fa. ***50*** Kft., weiterfakturiert. Zusatz auf der Faktura der Fa. ***1*** vom 14.05.2003 betreffend die 64.000 Stk: "Absender: ***Bf1***".

Die am 14.05.2003 von der Fa. ***1*** an die ***50*** Kft. fakturierten 64.000 Stk CD's zum Preis von € 8.960,- wurden lt. den von der ungarischen Zoll- und Finanzwache zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 15.05.2003 auf dem Lager der Fa. ***60*** Kft., Győr, übernommen und zusammen mit einer CD-Sendung, welche von der Fa. ***15***s.r.o. aus Tschechien über 264.000 Stk CD nach Ungarn exportiert wurde (von der Fa. ***27*** KG exportiert und mit einer Zweitfaktura von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. ausgeführt) am 27.05.2003 wieder in die BRD weitergeleitet.

Diese CD's wurden von der Fa. ***50*** Kft. mit Faktura vom 27.05.2003 an die Fa. ***10*** GmbH & Co KG, BRD, zum Preis von € 49.130,- weiterverrechnet (siehe Pkt. 3.1.1.2.).

Der Geschäftsführer der Fa. ***50*** Kft., **Herr L. YY**, hat betreffend diesem "CD-Geschäft" zur Fa. ***Bf1*** folgendes erklärt:

*"Ich kenne weder die Firma noch eine Ansprechperson. Ich kann mit Sicherheit ausschließen, dass die Firma ***13*** Kft jemals von dieser Firma Waren bezogen noch Zahlungen an sie geleistet hat. Der Name ***Bf1*** kenne ich deshalb, weil auf der ***1***-Faktura die Firma ***Bf1*** als Absender angeführt ist. Somit ging ich von der Annahme aus, dass es sich hierbei um eine Speditions- oder Lagerfirma handelt. "*

Wie aus der Darstellung der 5 CD-Exporte und der Gegenüberstellung im Pkt. 3.1.4.1. entnommen werden kann, entspricht der Fakturenwert in den **Austauschfakturen** der Fa. ***1*** nur mehr rd. 1/65 tel. des von der Fa. ***Bf1*** an die Fa. ***21*** Group berechneten Entgeltes.

Game Boy (Computerzubehör)

Der Warenkreislauf dieser Produkte ist in Tz 3.2.1. im Detail dargestellt. Demnach sind die mit Eingangsrechnungen der Fa. ***1*** Transportverm. u. Finanz GmbH (in der Folge: ***1***) in Rechnung gestellten Game Boy's über die deutschen Firmen ***4*** Fertigbau GmbH (1.Umlauf) und ***10*** *** (2. Umlauf) ins Inland gelangt. Als Missing Trader fungierten die Firmen ***5*** Handels GmbH (in der Folge: ***5***; 1. Umlauf) und ***11*** Handels GmbH (in der Folge: ***11***; 2. Umlauf). Diese Firmen verrechneten die Game Boy's mit dem rd. 35 fachen des Einkaufspreises (2. Umlauf) an die Firmen ***5*** und ***11*** weiter. Die Geschäftsführer der Firmen ***4*** (R. ***20***) und ***10*** *** (Werner ***12***) erklärten zu diesen Geschäften, dass diese von J. XX und A. ***18*** getätigt worden wären.

Im Pkt. 3.2.1. sind auch die Exporte der Game Boy's dargestellt. Daraus ist zu ersehen, **dass das geprüfte Unternehmen** der Fa. ***21*** Group *** Co., Kuwait (in der Folge: ***21*** Group) in zwei Fakturen (für zwei Exporte) insgesamt 24.720 Stk Game Boy's um € 1.254.292,80 in Rechnung stellt.

1. Umlauf

Die am 11.03.2003 an die Fa. ***21*** Group fakturierten 11.810 Stk Game Boy's wurden am 20.03.2003 nach Tschechien exportiert. Für den Import ins Drittland wurde eine Zweitfaktura verwendet, in der die Fa. ***1*** die Game Boy's zum Preis von € 1 ,25 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. in Karaiinka weiterfakturiert. Auf der Faktura der Fa. ***1*** ist der Zusatz "I.A. ***43*** Ud., Absender: ***Bf1****" angebracht.

Die am 20.03.2003 von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 11.810 Stk Game Boy's zum Preis von € 14.762,50 wurden lt. den von der Zolldirektion Olmütz der tschechischen Republik zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 21.03.2003 auf dem Lager der Fa. ***23***S.R.O. übernommen und am 16.05.2003 nach Ungarn weitergesandt (siehe Pkt. 3.2.1.).

Lt. den von der ungarischen Zoll- und Finanzwache zur Verfügung gestellten Unterlagen wurden die von der Fa. ***15***s.r.o. mit € 15.353,- verrechneten Game Boy's (keine Stückanzahl, Gewicht wie bisher 1.900 kg) von der Fa. ***50*** Kft an die Fa. ***10***, BRD zum Preis von € 15.976,- weiterfakturiert Oetzt Computerzubehör, 5 Pal., 12.200 Stk, 2.472 kg) und am 30.05.2003 nach Deutschland versendet.

Lt. den von der Fa. ***10*** und der deutschen Spedition zur Verfügung gestellten Unterlagen wurden die Game Boy's am 04.06.2003 vom deutschen Speditionslager ausgefolgt und am 05.06.2003 bei der Wiener Spedition übernommen (5 Pal.). Lt. Vermerk auf dem Frachtbrief wurden die Paletten nicht getauscht. Trotzdem wurden von der Fa. ***10*** *** nicht 12.200 Stk, sondern 12.910 Stk Game Boy's zum Preis von € 559.648,50 an die Fa. ***11*** Handels GmbH weiterfakturiert.

Die "Vermehrung" in Ungarn und in der BRD konnte nicht geklärt werden. Durch die von den ausländischen Zollbehörden stets zusammengefassten Belege je "Geschäftsfall" (Import zu Export) ist aber erwiesen, dass es sich bei den verrechneten Game Boy's stets um die gleiche Ware handelt.

2. Umlauf

Die nun von ***11*** an ***1*** und von ***1*** an ***Bf1*** fakturierten 12.910 Stk Game Boy's wurden von der Fa. ***Bf1*** am 23.06.2003 wieder an die Fa. ***21*** Group, jetzt zum Preis von € 655.053,40, fakturiert und am 27.06.2003 exportiert.

Für den Import ins Drittland wurde eine **Zweifaktura** verwendet, in der die Fa. ***1*** die Game Boy's zum Preis von € 1,25 je Stk an die Fa. ***15***s.r.o. weiterfakturiert. Auf der Faktura der Fa. ***1*** ist der Zusatz "I.A. ***43*** Ud., Absender: ***Bf1***" angebracht.

Die am 27.03.2003 (gemeint war vermutlich 27.06.2003) von der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. fakturierten 12.910 Stk Game Boy's zum Preis von € 16.137,50 wurden lt. den von der ungarischen Zoll- und Finanzwache zur Verfügung gestellten Verzollungsunterlagen am 22.07.2003 von der Fa. ***15***s.r.o. zum Preis von € 16.783,- an die Fa. ***50*** Kft., weiterfakturiert und am 24.07.2003 nach Ungarn weitergesandt (siehe Pkt. 3.2.1.). Die Fa. ***50*** Kft. hat diese Game Boy's erst am 26.04.2004 auf Weisung des GF der Fa. ***1***, Herrn DI K. ***16***, zum Preis von € 16.783,- an die Fa. ***62***, USA, weiterfakturiert und nach Rumänien auf ein Zollfreilager geliefert.

Wie aus der Darstellung dieser 2 Umläufe und aus Pkt. 3.2.1. entnommen werden kann, entspricht der Fakturenwert in den **Zweifakturen** der Fa. ***1*** nur mehr rd. 1/40 tel. des von der Fa. ***Bf1*** GmbH an die Fa. ***21*** Group berechneten Entgeltes. Wenn man bedenkt, dass der Fa. ***Bf1*** GmbH bekannt war, dass jede ihrer Exportrechnungen an der Österreichischen Grenze gegen eine Zweitrechnung der Fa. ***1*** GmbH -für den Import in das Drittland (CZ) - ausgetauscht wurde, hätte die Fa. ***Bf1*** GmbH sehr wohl bei diesen "Geschäften" äußerste Vorsicht walten lassen und hinterfragen müssen, warum sie überhaupt zwischengeschaltet wurde. In den Zweit Fakturen wird nämlich nicht nur ein wesentlich niedrigerer **Preis**, sondern auch ein anderer "**Käufer**" ausgewiesen. Wenn die Fa. ***Bf1*** GmbH also gewusst hat, dass die Ware an diesen anderen Empfänger geliefert wird, hätte sie auch hinterfragen müssen, wozu die Ausstellung ihrer eigenen Fakturen gut sein soll und wer die in ihren Fakturen ausgewiesenen Beträge bezahlt.

Da die Zweifakturen der Fa. ***1*** GmbH für den Import nach Tschechien vorgesehen waren, war vermutlich auch der Fa. ***Bf1*** GmbH klar, dass diese Zweifakturen vielleicht nicht bei der Fa. ***1*** GmbH als Ausgangsrechnung, aber doch beim ausgewiesenen tschechischen Empfänger bzw. "Käufer" als Eingangsrechnung erfasst werden. Denn welchen anderen Grund sollte es für die Ausstellung von Zweitrechnungen geben, in denen der Lieferant und vor allem der Preis derart von den Exportfakturen abweichen.

Gibt es also Einkäufe durch eine tschechische Firma von der Fa. ***1*** GmbH über Musik-CD's und Game Boy's, die auch von der Fa. ***Bf1*** GmbH an eine kuwaitische Firma mit einem rd. 65 bzw. 40-fach höheren Wert fakturiert wurden, hat die Fa. ***Bf1*** GmbH die Gründe für diese Vorgänge mit Sicherheit hinterfragt und auch entsprechende Informationen erhalten. Der einzige Grund für die Ausstellung einer Zweifaktura liegt doch darin, dass die tschechische Firma die Musik-CD mit unbedenklichen Preisen wieder exportieren kann (die Musik-CD's und Game Boy's, die ja nicht für den tschechischen Markt bestimmt waren, wurden nur im Vormerkverkehr mit den Zweifakturen nach Tschechien eingeführt). Es wurden ja auch tatsächlich alle nach Tschechien exportierten CD's und Game Boy's wieder in den EU-Raum (in die BRD) exportiert (ausgenommen die *letzte* Game Boy Sendung).

Die Überprüfung der Importe in die BRD hat in der BRD zu keinen Beanstandungen geführt. Selbst das deutsche Zollamt, welche die Musik-CD-Importe aus dem Drittland abzufertigen hatte, hatte keine Bedenken gegen den verrechneten Wert von rd. € 0,14 je Musik-CD. Aus einem Aktenvermerk des Finanzamtes Passau geht hervor, dass lt. Zollamt Passau-Hafen eine zollabgabenrechtliche Überprüfung keine Hinweise auf eventuelle Verstöße gegen einfuhrabgabenrechtliche Vorschriften ergab, da die Einfuhren regelmäßig aus mehr oder weniger **wertloser Ware** (CD's mit russischer Folklore, unbestückte Leiterplatten, etc.) bestanden.

Mit Sicherheit wurden auch seitens der Fa. *****Bf1***** GmbH Überlegungen dahingehend angestellt, **ob die Musik-CD, für die ja Muster gezogen wurden, eher den selbst fakturierten Preis von rd. € 9,- oder den von der Fa. *****1***** GmbH fakturierten Preis von € 0,14 repräsentieren.**

Es kann angenommen werden, dass allen Beteiligten bewusst war, dass die von der Fa. *****Bf1***** GmbH fakturierten Preise auf keinem Markt erzielbar waren und sind.

Herr K. *****15***** hat weiters erklärt, dass er die auf seinem Notebock (in Wien) erstellten Ausgangsfakturen der Fa. *****15***** s.r.o. in der Folge den österr. Exportfirmen (z.B.: *****27***** (+*****1*****); *****Bf1***** (+*****1*****); etc.), seinem Spediteur in Tschechien sowie seiner Buchhaltung in Tschechien **per mail übermittelt hat**. Das heißt, alle Exportfirmen wußten sowohl vom Fakturentausch an der Grenze als auch über die Weiterfakturierung von der Fa. *****15***** s.r.o. bescheid.

Es ist zwar richtig, dass der Fa. *****Bf1***** GmbH für die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer durch den Missing Trader kein Verschulden angelastet werden kann, aber davon, dass die Fa. *****Bf1***** GmbH bzw. ihr Geschäftsführer über die Machenschaften des Betrugskarussells nicht Bescheid wußte bzw. bei Wahrung seiner Sorgfaltspflichten Bescheid hätte wissen müssen, kann wohl nicht mehr die Rede sein, dies kann nicht mehr bestritten werden.

Zu 1.2. Wie aus der Darstellung des "Betrugskarussells" in Tz 3) zu ersehen ist, sind die Preissteigerungen von rd. € 0,14 je Musik-CD auf rd. € 9,- je Musik-CD (beim Export aus Österreich) nicht durch die üblichen Zuschläge auf jeder Stufe der Handelskette kontinuierlich angestiegen, sondern im wesentlichen durch die über die Fa. *****3***** Handels GmbH an die Firmen *****4***** Fertigbau GmbH bzw. *****2***** Handels GmbH und über die Fa. *****47***** Ud. an die Fa. *****10***** ******* verrechneten sogenannten Lizenzgebühren.

Gegen die (im Karussell) aus Tschechien oder aus Ungarn in die Bundesrepublik Deutschland billigst importierten Musik-CD gab es, wie aus einem Aktenvermerk hervorgeht, seitens des Zollamtes Passau-Hafen keine Bedenken, da die Einfuhren regelmäßig aus **mehr oder weniger wertloser Ware** (CD's mit russischer Folklore, etc.) bestanden.

Diese billigst erworbenen Musik-CD wurden mit Hilfe der nicht nachvollziehbaren Verrechnung von Lizenzgebühren auf marktübliche unbedenkliche CD-Großhandelspreise "aufgewertet", um so eine erhöhte Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer zu schaffen.

Mit dieser Aufwertung (und zwar bei jedem Umlauf) in der Bundesrepublik Deutschland ist die Betrugsorganisation praktisch kein Risiko eingegangen, im Gegenteil, denn mit den an die deutschen Firmen verrechneten "Lizenzgebühren" konnten die Erträge bei den Firmen in der Bundesrepublik Deutschland gesteuert werden. Eine umsatzsteuerrechtliche Frage hat sich daraus in der Bundesrepublik Deutschland ebenfalls nicht ergeben.

Von den deutschen Firmen wurden die Musik-CD mit den entsprechenden Werten an die Firma ***5*** Handels GmbH, dem ersten inländischen Unternehmen in der Kette, weiterfakturiert.

Für diese aufgewerteten CD's wurden weder - wie im Berufungsschreiben behauptet wird - "Abnehmer" gefunden noch von der Organisation vorgegeben, da es Abnehmer *im herkömmlichen Sinn* im gesamten Karussell überhaupt nicht gibt.

Schon die Erstanschaffung der CD's etc. hatte nur den Zweck, mit dieser Ware ein Umsatzsteuerbetrugskarussell aufzuziehen. Im Zuge der Überprüfung dieses Karussells konnte immer wieder festgestellt werden, dass die Mitglieder der Organisation praktisch auf jeder Stufe den Lauf der Ware sowie die Preisgestaltung unter Kontrolle hatten. Dazu gehörte auch, **dass den Exportfirmen "Abnehmer" für die zu exportierende Ware vorgegeben wurden.** Die Ware wurde aber nie an diese "Abnehmer", sondern **an die von ***1***** in den Zweitfakturen angeführten "Abnehmer" **fakturiert und geliefert.** Die Bezahlung des "verlangten Preises" erfolgte entweder durch Überweisung vom Bankkonto der Wiener Repräsentanz der ***21*** Groupe oder in Bar, in beiden Fällen durch den Leiter der Wiener Repräsentanz, Herrn H. ***22***.

Zu 1.3. Ob die Berufungswerberin am Rechnungstausch unmittelbar beteiligt war, kann nicht beurteilt werden. Aus den mit den von der Fa. ***Bf1*** GmbH an die Spedition erteilten Transportaufträgen zusätzlich ergangenen Informationen ist aber ersichtlich, **dass sie vom Rechnungstausch wußte.** Es kann davon ausgegangen werden, dass ihr auch der Aussteller und der Inhalt dieser Zweitfakturen bekannt war. War dies der Fall, kann weiters davon ausgegangen werden, dass der Grund für diese Vorgehensweise und der weitere Warenfluß hinterfragt wurde und daher bekannt war.

Wurde aber die äußerst unübliche Vorgehensweise - **Fakturierung an vom Lieferanten bekanntgegebenen "Abnehmer" sowie Zweitrechnung vom Lieferanten an einen anderen "Abnehmer"** - seitens der Fa. ***Bf1*** GmbH nicht hinterfragt, hat sie nach Ansicht des Bpr. nicht die nötige Vorsicht eines ordentlichen Kaufmannes walten lassen und zumindest die nach logischen Gesichtspunkten erforderlichen Überprüfungshandlungen nicht gesetzt.

Nicht wegen dem Rechnungstausch wurden die Vorsteuerbeträge nicht anerkannt, sondern deswegen, weil überhaupt keine Geschäfte getätigt wurden. Bei einem Betrugskarussell gibt es keine Beschaffungs- und keine Absatzseite, sondern nur ein Vortäuschen von Scheingeschäften. Und für diese vorgetäuschten Geschäfte wurde die Vorsteuer nicht anerkannt.

Zu 1.4. Um die in der ho. Niederschrift vom 13. Aug. 2003 beschriebene Überfakturierung minderwertiger Produkte und deren fehlender Werthaltigkeit beurteilen zu können, ist es nicht unbedingt erforderlich, die Kalkulationen der Lieferanten und/oder Vorlieferanten zu

kennen. Ein Blick in die der Berufungswerberin bekannten Zweitfakturen der Fa. ***1*** hätte genügt, um zu erkennen, dass es bei diesen "Geschäften" nicht mit rechten Dingen zugegangen sein kann. Wie bereits ausgeführt wurde, gab es keinen Abnehmer, der bereit gewesen wäre, einen höheren Preis zu bezahlen.

Nicht die Bezeichnung der gelieferten Gegenstände wurde seitens des Bpr. beanstandet, sondern **die Werthaltigkeit**. Wären zudem die Proben jeder CD-Lieferung vom Geschäftsführer der Berufungswerberin persönlich vorgenommen worden, hätte er erkennen müssen, dass die Ware bereits mehrmals angeliefert wurde (siehe Tz 2. 4. Export).

Zu 1.5. Da es sich bei den "CD-Geschäften" des Berufungswerbers um vorgetäuschte Geschäfte handelt, die in Rechnungen gesondert ausgewiesenen Steuerbeträge aber nur für "echte" Lieferungen als Vorsteuer abgezogen werden können, ist die Streichung des Vorsteuerabzuges nach ho. Auffassung nicht rechtswidrig.

Tz 3) Beteiligung am "Umsatzsteuer-Karussellbetrug" Darstellung (alle Beträge in €)

3.1. Fakturiertes Produkt: Musik-CD, Musik-Album auf CD

3.1.1. Details zum Musik-CD - Karussell

3.1.1.1. Fakturierungen an und über *4***/***2*** an ***5*****

[...]

1) Mit den Fakturen der Fa. ***42*** V.N.sro, ***10***, wurden die Musik-CD's aus der Slowakei ausgeführt. Für den Import in die Bundesrepublik Deutschland wurden Fakturen der Fa. M ***41***, USA, verwendet.

[...]

Aus dieser Darstellung ist, vorausgesetzt, dass die Mengenangaben in den Fakturen den tatsächlich angelieferten Mengen entsprechen, zu ersehen, dass nur von rd. 61 % der verkauften CD's (7.920.210 Stk) Unterlagen über den Einkauf (4.814.283 Stk) vorliegen. Der durchschnittliche Einkaufspreis für die Musik-CD betrug lt. den vorliegenden Unterlagen € 0,14.

Nachdem seitens der Fa. ***3*** Handels GmbH für die CD's Lizenzgebühren im Ausmaß von € 39.189.236,- verrechnet worden sind, wurden die CD's zum Stückpreis von durchschnittlich € 8,30 weiterverkauft. Dies entspricht gegenüber dem EK-Preis von € 0,14/Stk einer rund **59-fachen Aufwertung**.

Dass aber seitens der Fa. ***4*** Fertigbau GmbH weitere Musik-CD erworben wurden, geht aus einer Mitteilung einer Hamburger Spedition vom 20.09.2002 hervor. Darin teilt diese der

Fa. ***4*** Fertigbau GmbH, und zwar Herrn XX (!) mit, dass die in Containern eingetroffenen Kartons wie besprochen auf Paletten gepackt und mit Folie gesichert, zur Abnahme bereit stehen. Die 21 Pal. Musik CD's (Gewicht 19.227 kg) wurden am 03.10.2002 direkt von Harnburg nach Wien transportiert. Für diesen ***4***-Einkauf liegt keine Eingangsfaktura vor.

3.1.1.2. Fakturierungen an und über *10*** *** an ***5*** und ***11*****

[...]

1) Über die Fa. ***52***, Belgien, wurden an die Fa. ***10*** ***, BRD, in drei Fakturen mit Datum 02.06.2003 die Lieferungen von 30, 21 und 26 Pal. Musik-CD's abgerechnet. In diesen drei Fakturen werden weder Telefonnummer oder Sachbearbeiter noch Liefer- oder Zahlungsbedingungen angeführt. Auch gibt es keine Angaben über die verrechneten bzw. gelieferten Mengen bzw. den verrechneten Stück-Preis.

Im Zuge der Überprüfung des gesamten Betrugskarussells konnte aber festgestellt werden, dass mit dem Export der Musik-CD's aus Österreich diese nicht aus dem Karussell ausgeschieden sind, sondern (meist) über Tschechien, aber auch über die Slowakei und Ungarn wieder nach Deutschland transportiert und über die Firmen ***4***, ***2*** bzw. ***10*** ***, wieder nach Österreich (mit der schon bekannten 50 bis 60-fachen Aufwertung) weiterfakturiert wurden.

Drei Musik-CD-Exporte aus Österreich an die Fa. ***15***s.r.o. wurden von dieser an die Fa. ***44***, Moskau Gebiet, weiterfakturiert und zum Speditionslager ***42***, Sowakei, weitertransportiert. Es handelte sich hierbei um 30, 21 und 26 Pal. mit insgesamt 951.550 Stk Musik-CD's.

2) Die von der Fa. ***27*** KG am 26.06.2003 um € 5.887.650,20 an die Fa. ***43*** fakturierten 654.970 Stk Musik-CD's wurden von der Fa. ***1*** GmbH an die Fa. ***15***s.r.o., von dieser am 22.07.2003 um € 94.970,65 an die Fa. ***50*** Kft, Ungarn, und von dieser am 01.08.2003 um € 101.520,35 an die Fa. ***10*** ***, BRD, weiterfakturiert Diese zwei CD-Lieferungen wurden vom deutschen Zoll beschlagnahmt.

[...]

3.1.1.4. Fakturierungen an und über *11*** an ***1*****

[...]

3.1.1.5. Fakturierungen an und über *1*** an ***27*** Kg, ***24***, ***27*** GmbH, ***Bf1*****

[...]

[...]

3.1.1.6. Lizenzverrechnungen an ***4***, ***2*** und ***10*** ***, BRD

*Zur Fa. ***3***Handels GmbH. Wien:*

Auf die Ausführungen im Pkt. 3.2.1. (betr. Fa. ***3***Handels GmbH und ***4***) wird hingewiesen.

Ergänzend dazu hat der damalige Geschäftsführer der Fa. ***4***, Herr R. ***20*** zu den Lizenzverrechnungen ausgesagt, dass auch diesbezüglich ausschließlich Johann XX seine Ansprechperson gewesen war.

Den ausgestellten Rechnungen seitens der Fa. *3***Handels GmbH liege keine Leistung zugrunde, diese Schein-Rechnungen hätten nur dem buchhalterischen Ausgleich zwischen den günstigen "Einkäufen" und den überhöhten Verkäufen gedient.**

Die Rechnungen der Fa. ***3***Handels GmbH seien vorab per Fax aus Wien geschickt worden, damit man laufend aufbuchen habe können. Die dazugehörigen Original-Rechnungen seien von Herrn J. XX dann bei Treffen mit R. ***20*** auf Autobahnraststätten bzw. bei der Fa. ***4*** übergeben worden. Auch die dazugehörigen Zahlungsbestätigungen für die tatsächlich nie geflossenen Barbeträge habe J. XX bei diesen Treffen übergeben.

*Zur Fa. ***47*** Ltd. :*

Auf die Ausführungen im Pkt. 1.1. (Fa. ***10*** ***) wird hingewiesen.

Der Geschäftsführer der Fa. ***10*** ***, Herr W. ***12***, hat zu den CD-Einkäufen und Lizenzgebühren erklärt, dass die CD-Einkäufe selbst überhaupt nicht bezahlt wurden.

Die Fa. ***10*** *** erhielt von den ausländischen Zulieferfirmen Zahlungsbestätigungen über die angeblich von ***10*** *** "bar" bezahlten Warenlieferungen, die ihm von J. XX übergeben wurden.

Die Berechnung der Lizenzgebühren (pro CD in etwa 8 €) sei lt. Herrn W. ***12*** durch die Herren J. XX und A. ***18*** erfolgt. Die ***47***-Fakturen über die Lizenzgebühren wurden im Büro der Fa. ***10*** *** von Herrn J. XX mit seinem mitgebrachten Notebuck erstellt. Für die Fa. ***47*** war einzig und allein J. XX die Ansprechperson.

Sonstige Erhebungsergebnisse zu Lizenzen für CD's:

Herr SE, Direktor von Austro Mechana, Wien, hat zu Lizenzgebühren erklärt, dass nicht der Händler, sondern der **Produzent bzw. die Produktionsfirma Schuldner der Lizenzgebühr ist**. Diese beträgt in Österreich 9,009% des Händlerlistenpreises und wird bei Auslieferung an die Händler fällig.

Herr AB, Angestellter des Verbandes der österr. Musikwirtschaft, hat zu einigen der aus dem Karussell stammenden CD's folgendes erklärt:

"Champions d'Europe 2000": bei dieser CD handelt es sich um eine Maxi CD, auf der bis auf eine Nummer alle Nummern Cover Versions sind, wofür die Lizenzgebühren noch geringer als sonst sind, da die Lizenzen an den Originalproduzenten wegfallen. Eine typische "Low budget CD", die praktisch 2 Jahre nach der Fußball-WM wertlos ist. Aus dem Vermerk "BIEM/STEMRA" ergibt sich, dass die Lizenz für den weltweiten Vertrieb bereits in Holland abgeführt wurde.

Zu den CD's mit russischen Titeln hat Herr AB erklärt, dass diese in Russland produziert worden sein dürften. Es ist im normalen Geschäftsablauf nicht üblich, über Deutschland und Österreich unter Verrechnung der Lizenzgebühren weiter in die Oststaaten zu liefern.

Die Lizenzgebühren fallen immer an eine staatliche Gesellschaft und nie an eine private Firma. **Der Höchstsatz an Lizenzgebühren pro CD beträgt ca 80 Cent und niemals 8 €.**

Zusammenfassung:

Wie aus den Darstellungen im Pkt. 3.3.1.1. und Pkt. 3.3.1.2. zu ersehen ist, entsprechen die verrechneten "Lizenzgebühren" dem **40 bis 50-fachen des durchschnittlichen Einkaufspreises einer Musik-CD (incl. bereits entrichteter Lizenzgebühr !)**. Es kann sich also bei den verrechneten "Lizenzen" nicht wirklich um echte Lizenzgebühren handeln.

Mit diesen Verrechnungen sollten nach Ansicht des Bpr. (was auch durch die Aussagen der Geschäftsführer der Firmen ***4*** Fertigbau GmbH und ***10*** *** bestätigt wird) nur die aus der "Aufwertung" der Musik-CD's auf € 8,- bis € 9,- entstehenden **"Gewinne" wieder neutralisiert werden.**

3.1.2. Feststellungen zu den "Lieferanten" von *4***, ***2*** und ***10*** ***, BRD**

*Zur Fa. Universal **** F.Z.E., Dubai, World Trade Center, VAE:*

Über die Fa. Universal *****, konnten keinerlei Informationen in Erfahrung gebracht werden. Das auf der Faktura als Anschrift angegebene Postfach Dubai World Trade Center, ist der Emirates Bank International im World Trade Center zuzuordnen.

Die Form der Rechnung, die weder Telefonnummer, Bankverbindung noch Liefer- und Zahlungsbedingungen enthält, ist als äußerst ungewöhnlich zu bezeichnen.

Im Zuge weiterer Recherchen wurde von Herrn AB, Angestellter beim Verband der österr. Musikwirtschaft, mitgeteilt, dass auch die holländische Zollverwaltung gegen den Versender einer LKW-Ladung CD's, die Fa. Universal *****, Dubai, Nachforschungen eingeleitet hat.

Hiebei wurde ebenfalls festgestellt, dass es den Absender "Universal ****" in Dubai nicht gibt. Es handelte sich um den gleichen Versender und um die gleichen CD's wie im gegenständlichen Fall (z.B.: Diskoteka vstile Virus", "Virus-Chtoby solntse grelo", "*** Rozenbaum- Staraya gitara").

Als "Sender" ist auf der Faktura die Fa. *** Ltd., Riga, Lettland, angeführt. Hiebei handelt es sich um ein Transportunternehmen, welches vermutlich den Transport von Riga nach Hamburg durchführte bzw. organisierte.

Die am 24.04.2002 fakturierten 200.000 Stk CD (Gewicht netto 23.110 kg) wurden in 1326 Krt. von Riga über Hamburg am 13.05.2002 nach Wien (Speditionslager) transportiert. Auf dem CMR-Frachtbrief, ausgestellt am 10.05.2002, ist ein handschriftlicher Vermerk "Hr. ***22****" angebracht.

*Zur Fa. ***53***GmbH. BRD:*

Zumindest 3 CD-Verkäufe an die Firmen ***4*** Fertigbau GmbH und ***2*** Handels GmbH, beide BRD, sind bekannt, wobei jeweils ein VK-Preis von € 0,39 je Stk verrechnet wurde.

Wie seitens des Bpr. festgestellt werden konnte, sind bzw. waren die beiden Herren A und B, auch Treuhänder für Herrn H. ***22*** für dessen Anteile an der Fa. ***21*** Group Kuwait V.O.F., Niederlande (siehe Ausführungen im Pkt. 1.1.). Ferner sind bzw. waren die genannten Personen auch bei der Fa. ***53*** GmbH beschäftigt und stehen in ständigem Geschäftskontakt mit Herrn H. ***22*** bzw. seinen Firmen.

Es kann also mit Sicherheit davon ausgegangen werden, dass Herr H. ***22***, auch Exportleiter der Firmen F. ***27*** KG und ***27*** Umwelttechnik GmbH, über die tatsächlichen Preisverhältnisse informiert war und ist.

Herr H. ***22*** war und seine Lebensgefährtin ***58*** ist Gesellschafter/in der in Bratislava ansässigen Transportfirma ***40***, spei. s.r.o.. An diese Firma wird ein Teil der von der Fa. F. J. ***24*** Trading GmbH exportierten Musik-CD's fakturiert. Weiters werden alle von den Firmen F. J. ***24*** Trading GmbH und ***Bf1*** an die Fa. ***21*** Group Ltd., ***, Kuwait, fakturierten Musik-CD's ebenfalls **an die Fa. ***40***, spol. s.r.o. weiterfakturiert.**

Nach logischen Denkgesetzen ist es nicht vorstellbar, dass die Fa. ***40*** spol. s.r.o. bzw. Herr H. ***22*** einen um das 23-fache erhöhten Preis für das gleiche Produkt bezahlt und akzeptiert. Vielmehr beweist dieser Sachverhalt, dass auch Herr H. ***22*** an diesem Betrugskarussell mitwirkt und seine Firmen hierfür zur Verfügung stellt.

*Zur Fa. M ***41***, USA:*

Siehe dazu auch die Ausführungen im Pkt. 3.2.1.

Zu den Fakturen vom 30.07., 16.08., 18.10., 16.11., 18.11. und 02.12.2002:

Auch auf diesen Fakturen fehlen Telefonnummer, Sachbearbeiter, Bankverbindung, sowie die Liefer- und Zahlungsbedingungen des "Verkäufers". Besonders hinzuweisen ist auf die in den USA gänzlich ungebräuchliche Datumsschreibweise "TT.MM.JJJJ".

*Zur Fa. ***42*** V.N. s.r.o., ***10***:*

Bei dieser Rechnung vom 16.08.2002 handelt es sich vermutlich um die Exportrechnung der Fa. ***42*** s.r.o. für die Ausfuhr aus der Slowakei, die, aus welchen Gründen auch immer, nicht in den Unterlagen der Fa. ***4*** aufscheinen sollte. Diese Faktura ist fast ident mit der Faktura der Fa. M ***41*** vom 16.08.2002. Die einzigen zwei Ausnahmen: a) die Exportfakturen von ***42*** V.N. s.r.o. sind abgestempelt und b) der Aussteller ("Seilers") wurde angepasst. Was darauf hinweist, dass die slowakische Firma ***42*** V.N. s.r.o. (in der Slowakei) als Käufer und Verkäufer aufgetreten ist.

*Zur Fa. ***42***, Ukraine:*

Alle über diese Firma durchgeführten Recherchen führten zu negativen Ergebnissen. Es gibt weder eine Firma ***42*** in der Ukraine, noch eine "*****" - Straße oder eine Postleitzahl "00000" in Kiew. Telefonnummern, Bankverbindungen sowie Liefer- oder Zahlungsbedingungen fehlen auf dieser Faktura.

Es ist also auch bei dieser Rechnung davon auszugehen, dass es sich um eine Fälschung handelt.

*Zur Fa. ***15***s.r.o., Tschechien:*

Geschäftsführender Gesellschafter dieser Firma ist der Österreicher Klaus ***15***, Angestellter der Wiener Speditionsfirma.

Herr Klaus ***15*** hat zu diesen "Geschäften" erklärt, dass die Fa. ***1*** GmbH, welche die Zweitrechnungen ausgestellt hat, auch der Lieferant der Ware nach Tschechien war. Herr DI K. ***16***, geschäftsführender Gesellschafter der Fa. ***1*** GmbH, bzw. Fr. CD, eine Angestellte dieser Firma, gaben die Anweisungen, wohin die Ware weiterzuleiten und an wen die Ware mit welchen Aufschlägen weiterzufakturieren ist.

Geschäftsbeziehungen zu den Firmen ***27*** KG, ***27*** UWT GmbH, ***24*** GmbH oder ***Bf1*** GmbH hat es lt. Herrn K. ***15*** keine gegeben. Der Hinweis "Abs.: ***27*** KG" auf vielen "Biitz"-Rechnungen bedeutete für K. ***15***, dass die Fa.

27 KG an die Fa. ***1*** GmbH verkauft hat und die Fa. ***1*** GmbH der Lieferant für ***15***bzw. der Exporteur aus Österreich war.

Weiters hat Herr Klaus ***15*** erklärt, dass er, sofern es bei der Anlieferung nach Tschechien auf den "****1***-Fakturen" an die Fa. ***15***s.r.o. Hinweise auf den Absender gab, automatisch die Faktura auch an diesen "Absender" gemailt hat. Dies deshalb, weil Herr ***22***, Exportleiter der Firmen ***27***, dies so verlangt hat.

Das bedeutet, dass die Fa. ***27*** KG bzw. ***27*** UWT GmbH gewusst hat, wohin und zu welchem Preis die Ware von der Fa. ***15***s.r.o. tatsächlich geliefert wurde.

Wie aus den Darstellungen im Pkt. 3.3.1.1. und 3.3.3.1. hervorgeht, wird ein Großteil der nach Deutschland importierten bzw. aus Österreich exportierten Musik-CD's über diese tschechische Firma fakturiert.

*Zur Fa. ***34***, Belgien:*

Auf diesen Fakturen fehlen neben Telefonnummer, Sachbearbeiter, Bankverbindung, den Liefer- und Zahlungsbedingungen auch die Warenbezeichnung und eine Mengenangabe.

3.1.3. Feststellungen zu den "Kunden" der Firmen *24***, ***Bf1***, ***27*** KG und ***27*** GmbH**

*Zur Fa. ***40*** spol s.r.o. .. ***10*** 81103 Bratislava:*

Auf die Ausführungen im Pkt. 3.3.2. wird hingewiesen.

Alle an die ***40*** spol s.r.o. fakturierten Musik-CD's werden an die Fa. ***15***s.r.o. nach Tschechien geliefert.

*Zur Fa. ***48***Trading LLC, State of Oregon, USA:*

Auf die Ausführungen im Pkt. 3.2.1. wird hingewiesen.

Die an die ***48***Trading LLC fakturierten Musik-CD's werden in die Slowakei, zur Fa. ***42*** s.r.o. bzw. zur Fa. ** A.S., geliefert.

*Zur Fa. ***21*** Group *** Co., Kuwait:*

Auf die Ausführungen im Pkt. 1.1. wird hingewiesen.

Ergänzend wird angeführt, dass die Banküberweisungen für die von den Firmen F. J. ***24*** Trading GmbH und ***Bf1*** ausgewiesenen Verkäufen an og. Firma vom Wiener Bankkonto der niederländischen ***21*** Group Kuwait V.O.F., auf dem Herr H. ***22*** zeichnungsberechtigt ist, erfolgten.

Sechs von sieben an die kuwaitische ***21*** Group *** Co. fakturierten CD-Lieferungen gehen an die Fa. ***15***s.r.o. nach Tschechien. Eine CD-Lieferung geht an die Fa. ***50*** Kft nach Ungarn.

Der GF der Fa. ***50*** Kft, Herr L. YY hat zu dieser CD-Lieferung erklärt, er kenne weder die Fa. ***Bf1*** noch eine Ansprechperson dieser Firma. Weiters könne er ausschließen, jemals Waren von dieser Firma bezogen noch Zahlungen an diese Firma geleistet zu haben. Den Namen ***Bf1*** kenne er, weil auf der ***1***-Faktura (=Zweifaktura) die Fa. ***Bf1*** als Absender angeführt ist. Herr YY habe daher angenommen, dass es sich bei dieser Firma um eine Speditions- oder Lagerfirma handle.

*Zur Fa. ***49*** Moskau Geb.:*

Lt. durchgeführter Recherchen gibt es eine Firma ***44*** oder ***49*** an dieser angegebenen Anschrift nicht.

Beide an die Fa. ***49*** fakturierten CD-Lieferungen gehen an die Fa. ***42*** s.r.o. nach Tschechien.

*Zur Fa. ***43*** Moskau:*

Alle an die Fa. ***43*** fakturierten Musik-CD werden nach Tschechien zur Fa. ***15***s.r.o. geliefert.

3.1.4. Exporte von den Firmen *24***, ***Bf1***, ***27*** KG und ***27*** GmbH**

Wie in den Pkt. 3.1.1.1. bis 3.1.1.5. dargestellt, wurden *alle Musik-CD's über die Fa. ***1*** GmbH* an die vier Exportfirmen ***24***, ***Bf1***, ***27*** KG und ***27*** GmbH weiterfakturiert.

3.1.4.1.

Darstellung Exportfakturen und Zweifakturen

[...]

Wie aus dieser Aufstellung zu ersehen ist, wurden für alle von der Fa. F. J. ***24*** Trading GmbH an ***40*** Spol. s.r.o. bzw. ***21*** Group *** Kuwait fakturierten Musik CD's (insgesamt 666.375 Stk) Zweifakturen erstellt, welche für die Einfuhr nach Tschechien verwendet wurden.

Die Fa. F. J. ***24*** Trading GmbH hat der Wiener Spedition für jeden o.a. Export einen Transportauftrag erteilt und ihr gleichzeitig mitgeteilt, dass sie für den Import nach

Tschechien und den Weitertransport auf ein tschechisches Speditionslager eine Faktura von der Fa. ***1*** direkt an ihr Wiener Lager erhalten wird.

Mit diesen Zweitfakturen fakturierte die Fa. ***1*** GmbH die von der Fa. F. J. ***24*** Trading GmbH um € 6.030.854,64 verrechneten CD's um € 93.292,64 an die Fa. ***15***s.r.o. weiter.

[...]

Wie aus dieser Aufstellung zu ersehen ist, wurden für alle von der Fa. ***Bf1*** an ***21*** Group *** Kuwait fakturierten Musik CD's (insgesamt 273.770 Stk) Zweitfakturen erstellt, welche für die Einfuhr nach Tschechien bzw. Ungarn verwendet wurden.

Die Fa. ***Bf1*** hat der Wiener Spedition für jeden o.a. Export einen Transportauftrag erteilt und ihr gleichzeitig mitgeteilt, dass die an sie übergebenen Papiere ausschließlich für den Export aus Österreich dienen. Sämtliche zur Verfügung gestellten Papiere/Dokumente sind nach der Ausfuhr zu entfernen.

Papiere für die Weiterleitung nach ***10***/CZ oder Ukraine werden separat bereitgestellt. Es muß sichergestellt sein, dass ausschließlich mit den neuen Papieren der Eintritt in das Bestimmungsland erfolgt.

Mit diesen Zweitfakturen fakturierte die Fa. ***1*** GmbH die von der Fa. ***Bf1*** um € **2.390.081,44** verrechneten CD's um € **29.367,80** an die Fa. ***15***s.r.o. und um € **8.960,-** an die Fa. ***50*** Kft weiter.

[...]

Für zwei von der Fa. F. ***27*** GmbH & Co KG an die Fa. ***48*** Company und an die Fa. ***49*** fakturierten Musik-CD's liegen keine Zweitfakturen vor. Aus den Mitteilungen des Herrn H. ***22***, Exportleiter, an die Spedition geht aber hervor, dass auch für diese Exporte ein Rechnungsaustausch vorgenommen wurde. Die Zweitrechnung (von der Fa. ***1*** GmbH) wird bei jener Spedition - in einem Kuvert - hinterlegt, bei der die Ware zum weitertrangsport bereitsteht, und ist vom Fahrer abzuholen.

Es wurden also auch für alle Exporte der Fa. F. ***27*** GmbH & Co KG Zweitfakturen erstellt.

In den vorliegenden Zweitfakturen werden die Musik-CD's um rd. 1/66 des ausgewiesenen Exportwertes an die Fa. ***15***s.r.o. weiterfakturiert und von dieser einfuhrverzollt.

[...]

Wie aus dieser Aufstellung zu entnehmen ist, wurden auch für alle von der Fa. ***27*** UWT GmbH fakturierten und exportierten Musik-CD's Zweitfakturen von der Fa. ***1*** GmbH ausgestellt.

Auch bei diesen Exporten wurde der Wiener Spedition durch den Exportleiter der Fa. ***27*** UWT GmbH, Herrn H. ***22***, der Transportauftrag erteilt und stets darauf hingewiesen, dass der Rechnungstausch vorzunehmen ist: " .. *die ihnen von uns übergebenen Papiere sind ausschließlich für den Export bestimmt, die Weiterleitung nach CZ und/oder Moskau darf mit diesen Papieren NICHT vorgenommen werden*". Und weiter: " .. *es muß sichergestellt sein, dass bei Eintritt der Ware nach CZ nur die neuen Fakturen mitgegeben werden*".

[...]

3.1.5. Darstellung Karussell (Verbindung Exporte aus Österreich - Importe in BRD)

3.1.5.1. CD-Anlieferung aus Riga in die BRD- Österreich- Slowakei- BRD usw

1. Umlauf

Die am 24.04.2002 über Universal **** F.Z.E. fakturierten und am 13.05.2002 über Riga und Hamburg auf das Speditionslager in Wien angelieferten 200.000 Stk CD (von Rosenbaum u.a., Gewicht netto 23.110 kg) wurden am 21.05.2002 über die Fa. ***27*** KG an die Fa. ***48***Trading LLC fakturiert und am 24.05.2002 mit der Zweitrechnung der Fa. ***1*** GmbH vom 21.05.2002 über € 47.000,- in die Slowakei exportiert (30 Pal., 23.000 kg) und auf das Lager der Fa. ***42***, ***10***, angeliefert.

Am 05.06.2002 wurden diese 200.000 Stk Musik-CD über die Fa. ***48***Trading LLC an die Fa. M ***46***, USA, mit € 46.000,- fakturiert und am 11.06.2002 von der Slowakei nach Ungarn, zur Fa. ***45*** 26 Kft., Komoro, ausgeführt (30 Pal., 23.000 kg).

Auf dem am 10.05.2002 in Hamburg ausgestellten CMR-Frachtbrief über 1326 Kartons CD ist der handschriftliche Vermerk "Hr. ***22***" angebracht.

2. Umlauf

Die am 30.07.2002 über M ***41*** fakturierten und am 31.07.2002 aus der Slowakei in die BRD verbrachten 200.000 Stk CD (Russ. Songs, Rosenbaum; 30 Pal., Gewicht 23.000 kg) wurden am 06.08.2002 auf das Speditionslager in Wien angeliefert und am 06.08.2002 über die Fa. ***27*** KG an die Fa. ***48***Trading LLC fakturiert und am 08.08.2002 in die Slowakei exportiert (32 Pal., 23.000 kg) und auf das Lager der Fa. ***42***, ***10***, angeliefert.

Anm.: Aufgrund der gleichen Pal. Anzahl und Produktbezeichnung sowie des gleichen Gewichtsumfanges dürfte es sich bei der von der Slowakei nach Ungarn exportierten Ware und der angeblich von der Slowakei nach Deutschland exportierten Ware um die gleiche Ware handeln.

3. Umlauf

Die am 16.08.2002 über ****42**** V.N. s.r.o. (bzw. M ****41****, beide Fakturen liegen vor, siehe Pkt. 3.3.2.) fakturierten und am 28.08.2002 in die BRD verbrachten 200.000 Stk CD (Russ. Songs, Rosenbaum; 32 Pal., Vermerk 'Ware beschädigt angeliefert, Pakete teilweise zerstört, zerrissen, verschoben') wurden vorübergehend in zollamtliche Verwahrung genommen und mußten vor dem Weitertransport erst umgepackt werden. Lt. CMR-Frachtbrief wurden die CD's am 24.10.2002 auf das Speditionslager in Wien angeliefert (32 Pal., Gewicht 15.000 kg; Vermerk: Verpackung total beschädigt).

[...]

Die Musik-CD's wurden am 24.05.2002 in die Slowakei exportiert, am 10.06.2002 nach Ungarn weitergeliefert und vermutlich am 31.07.2002 nach Deutschland verbracht.

[...]

Die Musik-CD's wurden am 08.08.2002 in die Slowakei exportiert und von dort am 28.08.2002 nach Deutschland verbracht.

[...]

Die Musik-CD's wurden im Karussell weiterfakturiert, es ist jedoch auf Grund der großen Mengen, der unterschiedlichen Zu- und Abgänge aber auch mangels genauerer Aufzeichnungen und genauerer Bezeichnungen nicht möglich, diese einer bestimmten Rechnung und einem bestimmten Export zuzuordnen.

Es konnte allerdings festgestellt werden, dass die aus Österreich exportierten Musik-CD nicht aus dem Karussell ausgeschieden sind, sondern über ein oder mehrere Drittländer wieder nach Deutschland und in der Folge nach Österreich transportiert wurden.

3.1.5.2. Österreich -Tschechien - BRD (Beispiele)

[...]

Die am 28.06.2002 von der Fa. F. J. ***24*** Trading GmbH an die Fa. ***40*** spol. s.r.o., Bratislava, fakturierten CD's wurden mit der Zweitfaktura von der Fa. ***1*** GmbH am 22.08.2002 nach Tschechien exportiert (49.935 Stk, 8 Pal., 4.000 kg).

Am 16.09.2002 wurden die 49.935 Stk CD (8 Pal., 4.000 kg) von der Fa. ***15***s.r.o. an die Fa. ***4*** GmbH, BRD, fakturiert (siehe Pkt. 3.3.1.1.), am 20.09.2002 in Deutschland einfuhrverzollt und am 24.09.2002 auf das Speditionslager MFF/Wien weitergeliefert (Vermerk auf dem CMR-Frachtbrief: Vollzähligkeit nicht prüfbar).

[...]

[...]

Die am 27.12.2002 von der Fa. F. J. ***24*** GmbH und am 14.01.2003 von der Fa. ***27*** UWT GmbH fakturierten oa Musik-CD's wurden am 15.01.2003 nach Tschechien exportiert, mit den Zweitfakturen der Fa. ***1*** GmbH vom 15.01.2003 an die Fa. ***15***s.r.o. in Tschechien importiert und auf das Speditionslager der Fa. ***23***s.r.o., geliefert (21 Pal., Gewicht 11.839 kg). Die Fa. ***15*** hat diese Musik-CD's am 27.01.2003 nach Deutschland weitergeschickt, wo sie am 29.01.2003 mit obigem Wert einfuhrverzollt wurden (21 Pal., 11.839 kg).

3.1.5.3. Fa. *15***s.r.o., CZ: Lager oder Händler ?**

Von den an die vier Exportfirmen fakturierten 10.131.180 Stk Musik CD (siehe Pkt. 3.3.1.5.) konnten Exporte von 8.718.315 Stk überprüft werden. Von diesen überprüften exportierten Musik-CD's wurden nachweislich 7.240.315 Stk mit den gegen die Exportfakturen ausgetauschten sogenannten Zweitfakturen an die Fa. ***15***s.r.o. fakturiert.

Von den restlichen Musik CD's wurden 1.414.000 Stk in die Slowakei exportiert und 64.000 Stk wurden nach Ungarn exportiert und mit einer Zweitfaktura an die Fa. ***50*** Kft fakturiert.

Wie im Pkt. 3.3.5.2. bereits dargestellt, wurden die nach Tschechien (aber auch nach Ungarn oder in die Slowakei) exportierten Musik-CD's von den in den Zweitfakturen ausgewiesenen "Käufern" mit den reduzierten Werten im Karussell weiterverkauft.

Die Fa. ***15***s.r.o. hat die von der Fa. ***1*** GmbH an sie fakturierten 7.240.315 Musik-CD's wie folgt weiterfakturiert bzw. geliefert:

[...]

Die Behauptung der exportierenden Firmen bzw. deren steuerlichen Vertreter, dass die Zweitfakturen mit den extrem niedrigen Werten nur deswegen ausgestellt und den Fahrern mitgegeben wurden, um den wahren Wert des Frachtgutes für den weiteren Transport in die Ukraine zu verschleiern, kann wohl nicht mehr Aufrecht erhalten werden.

3.1.5.4. Fa. *42*** , ***10*****

Aus den von der Zolldirektion der slowakischen Republik zur Verfügung gestellten Unterlagen geht hervor, dass fast alle von Österreich oder von Tschechien importierten Musik-CD auf das Lager der Fa. ***45*** 26 Kft., Komoro, weitertransportiert wurden.

a) Die am 21.05.2002 von der Fa. ***27*** KG an die Fa. ***48*** Company in Höhe von € 1.878.000,- fakturierten, am 24.05.2002 mit Zweitrechnung der Fa. ***1*** ebenfalls an die Fa. ***48*** Company über € 47.000,- in die Slowakei exportierten 200.000 Stk Musik-CD wurden am 10.06.2002 mit einer Faktura der Fa. ***48*** Company vom 05.06.2002 an die Fa. M ***46*** über € 46.000,- nach Ungarn zur Fa. ***45*** 26 Kft, Komoro, ausgeführt. (30 Pal., 23.000 kg).

Der Weitertransport ist derzeit noch unbekannt. Vermutlich wurden diese Musik-CD in die BRD verbracht (siehe Pkt. 3.3.5.1.)

b) Die am 11.12.2002 von der Fa. ***27*** UWT GmbH an die Fa. ***U***. in Höhe von € 2.675.181,- fakturierten 285.000 Stk Musik-CD wurden am 12.12.2002 mit Zweitrechnung der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. über € 39.900,- nach Tschechien exportiert.

Am 07.02.2003 wurden diese Musik CD von der Fa. ***15***s.r.o. mit Faktura vom 05.02.2003 an die Fa. ***44***, Moskau, in Höhe von € 41.325,-, zur Fa. ***42*** Slowakei exportiert (21 Pal., Gewicht 8.000 kg).

Der Weitertransport ist derzeit noch unbekannt. Vermutlich wurden diese Musik-CD in die BRD verbracht.

c) Die am 24.06.2003 von der Fa. ***27*** UWT GmbH an die Fa. ***U***. in Höhe von € 3.210.217,20 fakturierten 342.000 Stk Musik CD wurden am 25.06.2003 mit Zweitrechnung der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. über € 47.880,- nach Tschechien exportiert (29 Pal., 12.000 kg).

Die Fa. ***15***s.r.o. hat diese Musik-CD mit Faktura vom 30.06.2003 an die Fa. ***44***, Moskau, über € 49.590,- zur Fa. ***42*** in die Slowakei exportiert.

Am 30.07.2003 wurden diese Musik-CD mit Faktura der Fa. ***44*** vom 03.07.2003 an die Fa. ***55*** Invest GmbH, USA, über € 49.590,- nach Ungarn, zur Fa. ***45*** 26 Kft., exportiert (27 Pal., 12.000 kg).

Der Weitertransport ist derzeit noch unbekannt. Vermutlich wurden diese Musik-CD in die BRD verbracht.

d) Die am 24.06.2003 von der Fa. ***27*** UWT GmbH an die Fa. ***U***. in Höhe von € 3.688.933,80 fakturierten 393.000 Stk Musik CD wurden am 25.06.2003 mit Zweitrechnung der Fa. ***1*** an die Fa. ***15***s.r.o. über € 55.020,- nach Tschechien exportiert (33 Pal., 14.308 kg).

Die Fa. ***15***s.r.o. hat diese Musik-CD an die Fa. ***44***, Moskau weiterfakturiert und zur Fa. ***42*** in die Slowakei exportiert.

Am 01.08.2003 wurden diese Musik-:-CD mit Faktura der Fa. ***44*** vom 03.07.2003 an die Fa. ***55*** Invest GmbH, USA, über € 56.985,- nach Ungarn, zur Fa. ***45*** 26 Kft., exportiert (33 Pal., 14.308 kg).

Der Weitertransport ist derzeit noch unbekannt. Vermutlich wurden diese Musik-CD in die BRD verbracht.

Alle an die Fa. ***42*** s.r.o. gelieferten Musik-CD's, ob es sich nun um Exporte der Fa. ***27*** KG, der Fa. ***27*** UWT GmbH oder um Lieferungen der Fa. ***15***s.r.o. aus Tschechien handelt, finden in den Weiterfakturierungen über

a) die Fa. M *** Service, egal ob die Musik-CD aus der Slowakei direkt oder über den Umweg, Ungarn, an die Fa. ***4*** Fertigbau GmbH, BRD, geliefert wurde, sowie in den Weiterfakturierungen über

b) die Fa. ***34***, Belgien, an die Fa. ***4*** Fertigbau GmbH bzw. ***10***, BRD, volle Deckung, d.h., dass alle Warenlieferungen in die Slowakei exakt jenen Lieferungen nach Deutschland zugeordnet werden können (nach der Menge, nach dem Gewicht bzw. nach der Pal. Anzahl), die über M Finanz Service bzw. ***34*** fakturiert wurden.

Damit kann der Nachweis erbracht werden, dass die exportierten Musik-CD im Karussell verblieben sind.

3.1.5.5. Fa. *50*** Kft, Lager oder Händler?**

Alle, sowohl die von der Fa. ***1*** GmbH (siehe Exporte Fa. ***Bf1*** GmbH Pkt. 3.4.1.) als auch die von der Fa. ***15***s.r.o., an die Fa. ***50*** Kft fakturierten Musik-CDs

wurden von dieser an die Fa. ***10*** *** Projektmanagement GmbH & Co KG, BRD, weiterfakturiert.

3.1.5.6. Österreich -Tschechien - Ungarn - BRD (Beispiel)

[...]

Die am 25.06.2003 von der Fa. F. ***27*** KG fakturierten oa Musik-CDs wurden am 26.06.2003 nach Tschechien exportiert und auf das Speditionslager der Fa. ***23***s.r.o., geliefert (30 Pal., Gewicht 10.260 kg). Lt. Zweitrechnung für den Import nach Tschechien fakturierte die Fa. ***1*** GmbH an die Fa. ***15***s.r.o. (siehe Pkt. 3.3.4.1.).

Die Fa. ***15***s.r.o. hat diese CD's nach Ungarn weitergeschickt, wo sie am 06.07.2003 beim Speditionslager ***60*** Kft, Győr übernommen wurden. Die Fa. ***50*** Kft hat die CDs nach Deutschland weitergesandt, wo sie am 17.07.2003 bei der Sped. ***63*** übernommen wurden (30 Pal., 10.260 kg).

3.2. Fakturiertes Produkt: Game Boy

3.2.1. Darstellung Karussell Computerspiele (Game Boy Color Zubehör)

[...]

*Zur Fa. ***4*** Fertigbau GmbH, BRD:*

Der ehemalige geschäftsführende Gesellschafter der Fa. ***4***, Herr R. ***20***, hat zu diesen "Geschäften" erklärt, dass nach ersten Kontakten mit Herrn J. XX dieser an ihn herangetreten sei, da er angeblich Halbleiterplatten und Computerspiele benötige.

Die Organisation für diese "Geschäfte", wie Bestellung, Liefervereinbarungen, Transport nach Deutschland, Verzollung, Warenverkauf, Weitertransport nach Österreich, etc., wurde lt. Herrn ***20***, von Herrn J. XX selbst vorgenommen. Herr XX hat dies nicht angeboten, sondern darauf bestanden. Verständlich, wenn man aus dem Aufbau des Betrugskarussells erkennt, wie der Warenumlauf gesteuert wird, funktioniert und welchen Zweck er erfüllen soll.

Lediglich die Bezahlung der Zollabgaben erfolgte, nachdem Herr XX die entsprechenden Geldbeträge zur Verfügung gestellt hatte, durch die Fa. ***4***. Auch die Fakturierung an die von Herrn XX bekanntgegebene Fa. ***5*** erfolgte durch die Fa. ***4*** in der von ihm bekanntgegebenen Höhe.

Am 11.10.2002 wurden die Geschäftsanteile an der Fa. ***4*** Fertigbau GmbH an Herrn ***18*** übertragen. Gleichzeitig wurde Herr R. ***20*** als Geschäftsführer abberufen und Herr ***61*** zum neuen Geschäftsführer bestellt. Nach Meinung des Herrn W. ***12*** (Geschäftsführer der Fa. ***10*** *) ist "der vorgeschobene Geschäftsführer ***61*** lediglich eine Strohfigur für Herrn XX, da er weder der deutschen Sprache mächtig ist noch eine Ahnung von diesen Geschäften hatte und hat."

Woher und zu welchen Preisen die Fa. ***4*** Fertigbau GmbH die Computerspiele erworben hat, konnte nicht festgestellt werden. Für das Jahr 2003 wurden jedenfalls keine ig Lieferungen an die Fa. ***5*** Handels GmbH gemeldet und auch von der Fa. ***5*** Handels GmbH keine ig Erwerbe erklärt.

*Zur Fa. ***1*** Transportverm. u. Finanz. GmbH, Wien (1. Ein- und Verkauf):*

Die über die Fa. ***5*** Handels GmbH fakturierten Computerspiele (Game Boy) wurden sofort an die Fa. ***Bf1*** weiterfakturiert.

*Zur Fa. ***Bf1***, Wien (1. Ein- und Verkauf):*

Die Fa. ***Bf1*** GmbH hat die Game Boy an die Fa. ***21*** Group *** Co., Kuwait, zum Preis von € **599.235,40** weiterfakturiert 1). Lt. CMR-Frachtbrief vom 20.03.2003 wurden die Computerspiele von der Fa. ***1*** GmbH (Absender) an das Lager in Tschechien versendet (4 Pal., Gewicht: 1.900 kg brutto, 1.710 kg Netto).

*Zur Fa. ***15***s.r.o., CZ. (1. Ein- und Verkauf):*

Eine Zweitfaktura ist von der Fa. ***1*** GmbH an den tatsächlichen Käufer, die Fa. ***15***s.r.o. in Höhe von € **14.762,50** ausgestellt worden 2).

Die am 20.03.2003 auf ein Speditionslager der Fa. ***23***S.r.o., CZ, verbrachten Computerspiele wurden am 16.05.2003 von der Fa. ***15***s.r.o. an die Fa. ***13*** Kft. in Ungarn um € **15.353,-** weiterverkauft (4 Pal., Gewicht: 1 . 900 kg brutto).

Zur Fa. Ungarn (1. Ankauf):

Die Fa. ***50*** Kft. hat die Computerspiele (jetzt Computerzubehör) am 27.05.2003 an die Fa. ***10*** GmbH & Co KG, D-84508 weiterverkauft und am 30.05.2003 aus Ungarn ausgeführt (5 Pal., Gewicht: 2.472 kg brutto, Preis € 15.976,-).

Herr L. YY, GF der Fa. ***50*** Kft, hat zu diesem Einkauf erklärt, dass auch hinsichtlich der Fa. ***15***S.r.o. sein Ansprechpartner J. XX war.

Der Grund, warum die Waren bei jedem Umlauf über ein Drittland (Ungarn, Tschechien) und einer Firma eines anderen EU-Mitgliedstaates fakturiert werden, besteht lt. Herrn L. YY

darin, die Ware zu "neutralisieren", sprich neu zu verpacken (dadurch andere Palettenanzahl, anderes Gewicht), ev. mit neuen Bezeichnungen zu versehen, etc., damit der mehrmalige Kreislauf nicht oder nur schwer nachvollziehbar wird.

Die von ***15***gelieferten 4 Pal. Computerzubehör dürften auch umgepackt, zumindest aber auf 5 Pal. verteilt worden sein, da die Fa. ***50*** Kft. 5 Pal. Computerzubehör an die Fa. ***10*** *** weiterverkauft hat.

*Zur Fa. ***10*** *** Projektmanagement GmbH & Co KG.:*

Herr Werner ***12***, GF der deutschen Firma ***10*** ***, hat auf Befragen erklärt, dass die gesamten logistischen Vorgänge in der Fa. ***10*** *** von den Herren J. XX und A. ***18*** durchgeführt wurden. Sämtliche Entscheidungen über Warenein- und verkäufe, der Preis für die zu fakturierenden Produkte, etc., wurden von Herrn XX oder in dessen Auftrag von Herrn ***18*** getroffen.

Es konnte daher auch nicht geklärt werden, wodurch die gesteigerte Stückanzahl von 11.810 Stk auf 12.910 Stk zustande gekommen ist.

Die am 03.06.2003 in der Bundesrepublik Deutschland einfuhrverzollten Game Boy wurden bereits am 04.06.2003 an den Frachtführer übergeben und am 05.06.2003 bei einer Wiener Spedition eingelagert.

*Zur Fa. ***11*** Handels GmbH. Wien:*

Wie bereits ausgeführt wurde, hat Herr W. ***12*** zu den Geschäften mit der Fa. ***11*** Handels GmbH erklärt, dass es zwischen den Firmen ***10*** *** und ***11*** GmbH keine Zahlungsflüsse gab, sondern nur Rechnungen und Gegenrechnungen, wobei die in den Gegenrechnungen (Rechnungen von ***11*** an ***10*** ***) verrechneten Waren nie geliefert wurden.

Die von der Fa. ***10*** *** fakturierten Game Boy wurden umgehend an die Fa. ***1*** GmbH weiterfakturiert.

*Zur Fa. ***1*** Transportverm. u. Finanz. GmbH. Wien (2. Ein- und Verkauf):*

Die nun über die Fa. ***11*** Handels GmbH fakturierten Computerspiele (Game Boy) wurden wieder an die Fa. ***Bf1*** weiterfakturiert.

*Zur Fa. ***Bf1***. Wien (2. Ein- und Verkauf):*

Die Fa. ***Bf1*** GmbH hat die Game Boy wieder an die Fa. ***21*** Group *** Co., Kuwait, zum Wert von € **655.053,40** weiterfakturiert 3). Lt. CMR-Frachtbrief vom 27.06.2003

wurden die Game Boy an das Lager der Fa. ***56***, in Tschechien versendet (5 Pal., Gewicht: 1.000 kg brutto).

Am 25.06.2003 erteilte die Fa. ***Bf1*** GmbH der Spedition einen Transportauftrag mit ua nachstehenden Anweisungen: "Sie liefern im Namen und Auftrag unseres Abnehmers der ***21*** Group Kuwait die Ware an ***56***, und weiters *"sämtliche von uns zur Verfügung gestellten Papiere/Dokumente sind **nach der Ausfuhr zu entfernen**, Papiere für die Weiterleitung nach der SK/CZ/H/Moskau/Kuwait und/oder der Ukraine erhalten sie separat. Es muß sichergestellt sein, dass ausschließlich mit den neuen Papieren der Eintritt in das Bestimmungsland erfolgt."*

Zur Fa. ***15***s.r.o. .. CZ. (2. Ein- und Verkauf):

Eine Zweitfaktura ist von der Fa. ***1*** GmbH an den tatsächlichen Käufer, die Fa. ***15***s.r.o. in Höhe von € **16.137,50** ausgestellt worden 4).

Die am 27.06.2003 auf ein Speditionslager der Fa. ***56***, CZ, verbrachten Computerspiele wurden am 22.07.2003 von der Fa. ***15***s.r.o. an die Fa. ***50*** Kft. in Ungarn um € **16.783,-** weiterverkauft und am 24.07.2003 nach Ungarn einfuhrverzollt

Erst am 26.04.2004 wurden die Game Boy an die Fa. ***62***, USA - auf Empfehlung des Herrn DI K ***16*** - weiterfakturiert, aber nach Rumänien geliefert. Damit wurde die Ware aus dem EU-Raum gebracht und kann bei günstigeren Bedingungen jederzeit wieder in das Karussell eingeschleust werden.

Der Grund, warum die Waren bei jedem Umlauf über ein Drittland (Ungarn, Tschechien) und einer Firma eines anderen EU-Mitgliedstaates fakturiert werden, besteht lt. Herrn L. YY darin, die Ware zu "neutralisieren", sprich neu zu verpacken (dadurch andere Palettenanzahl, anderes Gewicht), ev. mit neuen Bezeichnungen zu versehen, etc., damit der mehrmalige Kreislauf nicht oder nur schwer nachvollziehbar wird.

Tz 4 Zusammenfassung

Auf Grund der getroffenen Feststellungen kann es als erwiesen angesehen werden, dass mit den fakturierten Produkten keine ernst gemeinten Geschäfte getätigt wurden.

Vielmehr kann der Grund für die Fakturierungen und den wiederholten Transport dieser Musik-CD im Karussell nur im beabsichtigten "Umsatzsteuerbetrug" erblickt werden. Wie festgestellt werden konnte, wurden alle Musik-CD über die Firmen *****5*** Handels GmbH** und *****11*** Handels GmbH** fakturiert, welche die in Rechnung gestellten **Umsatzsteuerbeträge nicht abgeführt** haben. Weiters konnte festgestellt werden, dass das gesamte Karussell nur von einigen wenigen Personen organisiert und kontrolliert wurde.

Der Exportfirma war bekannt, dass ihre eigenen Fakturen beim Grenzübertritt in das Drittland ausgetauscht und durch Fakturen der Fa. *****1*** GmbH** ersetzt werden. Die Waren wurden weder kontrolliert noch wurde hinterfragt, warum die Ware nie an die Fakturenadressaten geschickt wurde.

Bemerkenswert ist auch die Tatsache, dass den Exportfirmen, jene Firmen, an die zu fakturieren war, vom Lieferanten (Fa. *****1*** GmbH**) genannt wurde. Außerdem war dem Exportleiter der Firmen *****27*** KG** und *****27*** UWT GmbH**, Herrn H. *****22*****, die Preisentwicklung im Karussell bekannt. Er selbst ist als Miteigentümer einer im Drittland ansässigen Firma fallweise als "Käufer" aufgetreten und er selbst hat für einen Teil der Exporte von einem für die *****21*** Group Kuwait** in Wien unterhaltenen Bankkonto Überweisungen durchgeführt.

Aufgrund umfangreicher Recherchen konnte bewiesen werden, dass Waren (Musik CD's) billigst erworben, durch fiktive Lizenzgebühren künstlich aufgewertet, aus österreichischer Sicht zu diesem hohen Preis exportiert, jedoch aus ausländischer Sicht unter Verwendung von Zweitrechnungen zu einem weit reduzierten Wert importiert worden sind, wobei die Wirtschaftsgüter stets im Kreis geschickt wurden. Sofern dieses Treiben nicht durch behördliche Eingriffe gestört worden ist, haben sich mehrmalige Warenumläufe ergeben, was einen "Umsatzsteuerkarussellbetrug" auszeichnet. Nach Ansicht des Bpr. handelt es sich daher bei diesen "Geschäften" um Scheingeschäfte.

Gern. § 23 BAO liegt ein Scheingeschäft vor, wenn mit den ausgestellten Rechnungen überhaupt kein Rechtsgeschäft beabsichtigt war. Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Die aus diesen Fakturen geltend gemachten Vorsteuern können daher nicht anerkannt werden.

Den in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelten liegen keine ernstgemeinten Geschäfte zugrunde. Die Bezahlung dieser Entgelte war weder beabsichtigt noch gewollt. Alle ausgewiesenen Zahlungsflüsse dienten nur der Verschleierung dieser Scheingeschäfte. Die

Zahlungen an die Exportfirma erfolgten vom Bankkonto des Wiener Repräsentanzbüros. Am Beginn der inländischen Kette, der Fa. ***5*** Handels GmbH wurden die eingehenden Beträge wieder abgehoben und standen für weitere Einzahlungen zur Verfügung.

Da der Berufungswerber zum maßgebenden Sachverhalt nichts Neues vorgebracht hat, wird vorgeschlagen - unter Hinweis auf die obigen Ausführungen - , den Anträgen des Berufungswerbers nicht stattzugeben und die Berufung vollinhaltlich abzuweisen“.

4. Der steuerliche Vertreter der Bf. erstattet nachfolgend wiedergegebene **Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung:**

„1. In Tz 2 auf Seite 2 beginnt der Betriebsprüfer seine Stellungnahme mit dem Satz .. ,Wie aus der Darstellung des „Karussellbetrugs“ in Tz 3) zu ersehen ist, konnte die Teilnahme an einem Umsatzsteuerkarussellbetrug nachgewiesen werden.“ Damit unterstellt er meiner Mandantschaft bereits, dass diese *aktiv* an diesem angeblichen Betrug mitgewirkt hat. Hiezu ist einleitend dezidiert festzustellen, dass meine Mandantschaft die vom Betriebsprüfer beschriebenen angeblichen Warenkreisläufe *zwar sehr interessant findet, aber zu keinem Zeitpunkt darüber informiert war*, was in ihrem Fall mit den von ihr ein- und verkauften Waren vor und nach diesen beiden Transaktionen geschehen ist. Wenn der Belriesprüfer behauptet, dass die ***Bf1*** **von diesem angeblichen Betrug gewusst hat**, hat er dies aber mit **keinem einzigen stichhaltigen Beweismittel belegt**. Es finden sich in der Stellungnahme lediglich Vermutungen, Annahmen sowie Unterstellungen und falsche Schlussfolgerungen, auf die im weiteren Verlauf meiner Gegenäußerung noch im Detail eingegangen wird.

Ich wiederhole meine Ausführungen in der Berufung, **dass meiner Mandantschaft** außer ihrem Lieferanten (***1*** GmbH) und ihrem Abnehmer (***21*** Group *** Co, Kuwait) **keine der in der Stellungnahme des Betriebsprüfers angeführten Gesellschaften vor Beginn des Verfahrens bekannt waren**,

ebenso verhält es sich mit den natürlichen Personen, hier hatte meine Mandantschaft lediglich Kontakte mit Herrn ***16*** (Fa. ***1***) sowie Herrn ***22*** (Fa ***21*** Group).

2. Ganz allgemein ist zu den von der ***Bf1*** GmbH abgewickelten Geschäften festzuhalten, dass diese für sie **ganz normale Geschäftsfälle** waren, die von ihrer Seite ordnungsgemäß abgewickelt worden sind, wobei sämtliche formale Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung vorliegen. Diesbezüglich wurde von der Betriebsprüfung auch nichts Gegenteiliges behauptet. Was mit den CD's und Game Boys vor dem Einkauf und nach dem Austritt aus dem Österreichischen Zollgebiet geschehen ist, war dem **Geschäftsführer Dr. ***Bf1*** völlig unbekannt und hat ihn auch nicht interessiert**. Was für ihn und die

Gesellschaft alleine von Bedeutung war, war die Tatsache, dass er aus diesen Geschäften Gewinne erzielte, die auch ordnungsgemäß versteuert worden sind.

3. Auf Seite 3 der Stellungnahme zitiert der Betriebsprüfer Aussagen des Spediteurs Herrn K. ***15***, denenzufolge "die Fa ***1*** uneingeschränkt und ununterbrochen Eigentümer der Waren gewesen sei." Abgesehen davon, dass diese Aussage nur die persönliche Meinung einer Herrn Dr. ***Bf1*** völlig unbekannten Person ist, wurde diese Aussage auch nicht im Zusammenhang mit den Exporten der ***Bf1*** gemacht, sondern in Zusammenhang mit der Zeugenbefragung zu den Geschäften mit der Fa ***27*** Gesellschaft für Umwelttechnik GmbH bzw ***27*** GmbH & Co KG. Zu Geschäften mit der ***Bf1*** wurde Herr ***15*** überhaupt nicht befragt. Dies kann der Niederschrift über die Zeugenvernehmung eindeutig entnommen werden. Der Zeuge gab allerdings auf Befragen an, "dass er von Ferdinand ***Bf1*** glaublich schon einmal gehört hat." Aus dieser vagen Aussage des Herrn ***15*** betreffend Herrn Dr. ***Bf1*** den Schluss zu ziehen, dass auch bezüglich der Geschäfte der ***Bf1*** die Fa ***1*** "uneingeschränkt und ununterbrochen" Eigentümer der Waren gewesen sei, darf wohl als kühn bezeichnet werden.

Die Verfügungsgewalt über die von der ***Bf1*** GmbH gehandelten Waren lag von der Lieferung der Fa ***1*** bis zum Austritt aus dem Österreichischen Zollgebiet immer bei ihr. Die gegenteilige Auffassung der Betriebsprüfung ist somit reine Vermutung und durch nichts bewiesen. Die weiteren Aussagen des Herrn ***15*** betreffen die Firmen ***4*** GmbH/***2*** Handels GmbH sowie ***8*** Beteiligungs GmbH. Sie sind für meine Mandantschaft aber völlig unmaßgeblich, da sie mit diesen Firmen keinerlei Geschäftsbeziehungen pflegte.

4. Auf Seite 4 der Stellungnahme wird vom Betriebsprüfer auf den Rechnungsaustausch eingegangen. Für Herrn Dr. ***Bf1*** war dieser Rechnungsaustausch **nichts außergewöhnliches**, da bekannt war und ist, dass derartige Vorgänge im Warenverkehr mit früheren Oststaaten **üblich waren** und dazu dienten, ausländische Importabgaben - und ich betone keine Österreichischen Abgaben- zu reduzieren. Die Formulierung auf den von der ***Bf1*** GmbH ausgestellten Rechnungen an die Fa ***21*** Group stammt aus einem Standardtransportauftrag, der von der Fa ***21*** Group durch deren Vertreter Herrn ***22*** festgelegt worden ist. Herr Dr. ***Bf1*** konnte daher annehmen, dass ein allfälliger Austausch der Fakturen durch einen Beauftragten der Fa ***21*** Group außerhalb des Österreichischen Zollgebietes vorgenommen wird. Wer dann diesen Austausch tatsächlich vorgenommen hat, war **Herrn Dr. ***Bf1*** nicht bekannt und hat ihn auch niemals interessiert**. Mit dem Austritt der Waren aus Österreich war *das jeweilige* Umsatzgeschäft beendet.

5. Auf Seite 5 unten werden vom Betriebsprüfer die Paketbänderolen der Spedition ***59*** erwähnt und die Behauptung aufgestellt, dass diese bereits in einem "früheren Umlauf"

angebracht worden sein mussten und dies der ***Bf1*** GmbH hätte auffallen müssen. Hierzu ist zu entgegnen, dass Banderolen bei Exportgeschäften im Speditionsgewerbe eine durchaus übliche Sicherung der Ware darstellen. Die Behauptung des Betriebsprüfers, dass diese Banderolen bereits zu einem früheren Zeitpunkt, "also zumindest einem vorangegangenen Umlauf angebracht worden sein mussten", ist in Bezug auf die ***Bf1*** GmbH überhaupt nicht nachvollziehbar. Die ***Bf1*** GmbH hat die entsprechende Lieferung von der Fa ***1*** erhalten, es war für sie somit überhaupt nicht ungewöhnlich, dass diese Lieferung mit Banderolen von welchem Spediteur auch immer versehen war. Es ist darüber hinaus nicht mehr eruierbar, ob aus dieser 4. Lieferung überhaupt eine Musterziehung stattgefunden hat und ob diese von der ***Bf1*** GmbH oder dem Spediteur gezogen worden ist. Da sich die ***Bf1*** GmbH bei den vorausgegangenen Lieferungen immer über die tatsächliche Übereinstimmung der Ware mit dem Rechnungsinhalt vergewissert hat, musste sie nicht bei jeder Lieferung eine derartige Kontrolle durchführen.

Schließlich muss zu diesem Punkt auch festgehalten werden, dass die Ansicht des Betriebsprüfers, dass aus der Beschädigung von Verpackungen auf einen Umsatzsteuerbetrug geschlossen werden muss, nicht nachvollziehbar ist. Die Aussage von Herrn ***15***, auf welche der Betriebsprüfer verweist, habe ich bereits im Punkt 3 kommentiert, sie hat in diesem Zusammenhang überhaupt keine Bedeutung.

6. Auf Seite 6 wird vom Betriebsprüfer die Fa ***50*** Kft erwähnt und deren Geschäftsführer, Herr L. YY zitiert, nämlich, dass er weder die Fa ***Bf1*** noch eine Ansprechperson kennt. Diese Aussage ist sicher richtig, denn auch Herr Dr. ***Bf1*** kennt **weder die Fa ***50*** Kft noch Herrn YY**. Die Fa ***50*** Kft behauptet auch nicht, von der ***Bf1*** GmbH jemals Waren bezogen noch Zahlungen an sie geleistet zu haben. Wenn diese 5. Lieferung im Ausland von der Fa ***1*** an die Fa ***50*** Kft stattgefunden hat, wurde dies nicht von der ***Bf1*** GmbH veranlasst. Die ***Bf1*** GmbH wusste von dieser Lieferung überhaupt nichts, die Behauptung des Betriebsprüfers, dass die ***Bf1*** GmbH diese veranlasst und somit an dem angeblichen Betrug mitgewirkt hat, ist eine durch nichts bewiesene Unterstellung.

7. Auf Seite 7 behauptet der Betriebsprüfer, "dass der Fa ***Bf1*** GmbH bekannt war, dass jede ihrer Exportrechnungen an der Österreichischen Grenze gegen eine Zweitrechnung der Fa ***1*** GmbH ausgetauscht wurde". Dies ist nachweislich unrichtig, Herr **Dr. ***Bf1*** hat zwar von einem allfälligen Austausch gewusst**, aber nicht, wer diesen durchführt und was in diesen Austauschrechnungen angeführt ist. Wie ich bereits in Pt 4 ausgeführt habe, war Dr. ***Bf1*** davon überzeugt, dass dieser Austausch von der Fa ***21*** Group vorgenommen wurde. Aus diesem Grund war ihm **natürlich auch nicht bekannt, welcher Preis darin angeführt war** und vor allem auch nicht, dass ein anderer Käufer aufschien. Er konnte sich daher auch nicht Gedanken darüber gemacht haben, warum die ***Bf1*** GmbH eine Ausgangsrechnung erstellt hat und wer die in diesen Fakturen ausgewiesenen

Beträge bezahlt.

Für ihn gab es diesbezüglich überhaupt nichts nachzudenken. Er hatte für seine Waren einen Abnehmer, die Waren wurden ordnungsgemäß exportiert und auch ordnungsgemäß bezahlt.

Im letzten Absatz auf Seite 7 führt der Betriebsprüfer wiederum nur eine Vermutung, aber keinen Beweis an, wenn er schreibt, dass der Fa ***Bf1*** "vermutlich" klar war, dass usw. Aus obigen Ausführungen, dass der Fa ***Bf1*** der **Inhalt der Zweitrechnungen nicht bekannt war** und wofür der Betriebsprüfer **auch keinen einzigen Gegenbeweis anführen kann, konnte somit der ***Bf1*** GmbH der vom Betriebsprüfer unterstellte Sachverhalt gar nicht klar sein.**

Auch im nächsten Absatz auf Seite 8 wird vom Betriebsprüfer ohne Anführung eines Beweises unterstellt, dass die ***Bf1*** GmbH "mit Sicherheit" **die Gründe für diese Vorgangsweise hinterfragt hat und auch die entsprechenden Informationen erhalten hat.** Diese Unterstellung passt genau in die Argumentationslinie der Betriebsprüfung, dass nämlich eine kleine, unbescholtene, ihren steuerlichen Pflichten immer nachgekommen Gesellschaft als Mittäter in einem angeblichen Betrugskarussell abgestempelt werden soll mit der Folge, dem Gesetz nach eindeutig zustehende Vorsteuerabzüge nicht zuzuerkennen. Welcher Karussellbetrug hat stattgefunden, wenn der Betriebsprüfer in der letzten Zeile des ersten Absatzes auf Seite 8 selbst feststellt, dass die letzte Game Boy Sendung nicht im Kreis gegangen ist?

8. Auch im 3. Absatz auf Seite 8 unterstellt der Betriebsprüfer der ***Bf1*** GmbH neuerlich, dass sie von den enormen **Preisunterschieden zwischen Original- und Austauschrechnungen gewusst hat** und diesbezüglich Überlegungen angestellt hat. Er fährt dann fort mit einer neuerlichen Vermutung, nämlich, dass allen Beteiligten bewusst war, dass die von der ***Bf1*** GmbH fakturierten Preise auf keinem Markt erzielbar waren und sind. Die Fa ***Bf1*** GmbH hat diesbezüglich **überhaupt keine Überlegungen angestellt**, da sie bereits einen Käufer hatte, der bereit war, den Preis von € 9,- je Musik CD zu bezahlen und diese Zahlungen auch geleistet hat.

9. Im 4. Absatz auf Seite 8 zitiert der Betriebsprüfer wiederum den Spediteur ***15***, dass dieser ausgesagt hat, "dass er die auf seinem Notebook (in Wien) erstellten Ausgangsrechnungen der FA ***15***s.r.o. in der Folge den Österreichischen Exportfirmen (z.B. ***27*** (+***1***); *****Bf1*** (+***1***); etc**), seinem Spediteur in Tschechien sowie seiner Buchhaltung in Tschechien per Mail übermittelt hat.

Diese Zitierung durch den Betriebsprüfer ist nachweislich - ob bewusst oder unbewusst falsch!!

Tatsächlich hat Herr ***15***folgendes ausgesagt (die Niederschrift vom 10.11.2004 über die Vernehmung, bei der auch Herr ADir anwesend war, liegt mir vor):

"Die Ausgangsfrakturen der Fa ***15*** habe ich auf meinem Notebook erstellt. In der Folge habe ich diese Ausgangsfakturen an die Exportfirmen der Waren, z.B. ***27***, ***1***, an den Spediteur ***56*** und für die Buchhaltung der ***15***s.r.o. übermittelt. Die Rechnungen wurden per E-Mail an die erwähnten Firmen gesandt."

In dieser Aussage kommt die Fa ***Bf1*** GmbH nicht vor, somit hat diese von Herrn ***15*** auch keine Austauschfaktura per E-Mail erhalten. Dies ist auch dadurch bewiesen, dass im gesamten Vernehmungsprotokoll die ***Bf1*** GmbH kein einziges Mal aufscheint. Lediglich auf Seite 12 dieses Protokolls findet sich die Bemerkung von Herrn ***15***, "dass er von Ferdinand ***Bf1*** glaublich schon einmal gehört hat."

Wenn Herr *15*** an die Fa ***Bf1*** GmbH Austauschfakturen für jede ihrer Exportlieferungen gemailt hätte, wäre ihm die Fa ***Bf1*** GmbH glaublich öfter als einmal in Erinnerung gewesen.**

Damit fällt aber auch die Behauptung des Betriebsprüfers, dass alle Exportfirmen, somit auch die ***Bf1*** GmbH, sowohl vom Fakturentausch an der Grenze als auch über die Weitertakturierung von der Fa ***15***s.r.o. Bescheid wussten, in sich zusammen. Im folgenden Absatz auf Seite 8 kommt allerdings der Betriebsprüfer entgegen seinen bisherigen Anschuldigungen zu der Erkenntnis, dass "wohl **nicht** mehr bestritten werden kann, dass die Fa ***Bf1*** GmbH bzw ihr Geschäftsführer über die Machenschaften des Betrugskarussells **nicht** Bescheid wusste"!

10. Zu 1.3 auf Seite 9 werden vom Betriebsprüfer wiederum nur Vermutungen geäußert, wenn er schreibt: "Es kann davon ausgegangen werden" .. und "War dies der Fall, kann weiters davon ausgegangen werden" ... Ich habe schon mehrmals betont, dass Herrn Dr. ***Bf1*** weder der tatsächliche Ausseller der Zweitfaktura (nach seiner Überzeugung war dies die Fa ***21*** Group) noch deren Inhalt bekannt waren. **Diese Unterstellung durch den Betriebsprüfer ist durch nichts bewiesen.** Somit geht daher auch der Vorwurf des Betriebsprüfers ins Leere, dass die ***Bf1*** GmbH nicht die nötige Vorsicht hat walten lassen, weil sie die unübliche Vorgangsweise - Fakturierung an vom Lieferanten bekanntgegebenen "Abnehmer" sowie Zweitrechnung vom Lieferanten an einen anderen "Abnehmer" - nicht hinterfragt hat.

Darüber hinaus wurde der **Abnehmer der ***Bf1*** GmbH nicht vom Lieferanten bekanntgegeben** (siehe unten Pt 15).

Wenn die Betriebsprüfung behauptet, "dass überhaupt keine Geschäfte getätigt worden seien, sondern nur Scheingeschäfte vorgetäuscht wurden", ist dies im Fall der ***Bf1*** GmbH durch nichts bewiesen. Der Warenverkehr hat tatsächlich stattgefunden, es existieren bei der ***Bf1*** GmbH die entsprechenden Eingangs- und Ausgangsrechnungen, die den **Formalvorschriften des UStG entsprechen**. Der Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen kann daher nicht verwehrt werden.

Alles, was vor dem Einkauf und nach dem Verkauf durch die ***Bf1 GmbH passiert ist, hat nicht zu interessieren***, wie später nochmals bewiesen werden soll. (Sieh Pt 17).

11. Zu 1.4. unterstellt der Betriebsprüfer neuerlich, dass der ***Bf1*** GmbH der *Inhalt* der Zweitfakturen der Fa ***1*** bekannt war. Dies war nicht der Fall!.

12. Wenn der Betriebsprüfer im 1. Absatz auf Seite 10 die Werthaltigkeit der CD's beanstandet, dann muss hier zum wiederholten Male angeführt werden, dass der ***Bf1*** GmbH die Wertdifferenzen nicht bekannt waren **und ihn auch nicht interessiert haben**. **Die Ausführungen des Betriebsprüfers zu diesem Punkt sind zwar interessant, aber für die ***Bf1*** GmbH überhaupt nicht relevant**. Ich verweise diesbezüglich auch auf meine Berufungsausführungen auf Seite 7 f. Der Verkaufspreis für die CD's lag in jenem Rahmen, den ich in meiner Berufung durch Vorlage von Preiskatalogen nachgewiesen habe. Die ***Bf1*** GmbH hatte daher überhaupt keinen Grund, diesbezüglich irgendwelche Überprüfungen vorzunehmen, die darüber hinaus völlig unsinnig gewesen wären, da sie ja schon Abnehmer zu diesen Preisen gehabt hat. Die Anschuldigung, dass Herr Dr. ***Bf1*** bei Probeziehungen erkennen hätte müssen, "dass die Ware bereits mehrmals angeliefert wurde", habe ich bereits unter Pt 5 widerlegt

13. Auf Seite 24 unterstellt der Betriebsprüfer in Pt 3.1.5.3 neuerlich, dass die exportierende Fa ***Bf1*** GmbH von den "extrem niedrigen" Werten in den Zweitfakturen gewusst hat. Die ***Bf1*** GmbH hat dies - wie bereits mehrfach dargelegt - nicht gewusst, sie hat allerdings angenommen, dass der Rechnungstausch der Importabgabenersparnis außerhalb Österreichs dienen sollte. in welchem Umfang dies geschehen sollte, war der ***Bf1*** GmbH aber nicht bekannt, **da diese Zweitrechnungen ja nicht von ihr, sondern der Fa ***1*** erstellt worden sind** und sie auch **nachweislich diese Zweitfakturen nicht per E-Mail von der ***15***s.r.o. erhalten hat**.

14. Auf Seite 26 beschreibt der Betriebsprüfer das Karussell mit den Game Boys. Interessanterweise beschreibt er eine Warenbewegung im 2. Umlauf in dem unterschiedliche Mengen zwischen Ein- und Verkauf aufscheinen. Die Betriebsprüfung konnte diese Differenz zwar nicht aufklären, unterstellt aber trotzdem, dass es sich hierbei um die gleiche Ware handelt, die im Kreis herumgeschickt wird. Dies widerspricht eindeutig der vom Betriebsprüfer beschriebenen Funktionsweise eines Karussells, bei dem **immer dieselben Mengen** bewegt werden. Somit **kann es sich** bei dieser Warenbewegung also nicht um ein Karussell handeln, womit aber der Argumentation der Betriebsprüfung der Boden entzogen ist.

15. In Tz 4 „Zusammenfassung“ auf Seite 29 behauptet der Prüfer zum wiederholten Male, dass der ***Bf1*** GmbH bekannt war, dass ihre eigene Faktura beim Grenzübertritt in das

Drittland ausgetauscht und durch Fakturen der Fa ***1*** GmbH ersetzt werden. Die Waren wurden weder kontrolliert noch wurde hinterfragt, warum die Ware nie an die Fakturenadresse geschickt wurde. Zum wiederholten Mal ist darauf zu erwidern, dass der ***Bf1*** GmbH nicht bekannt war, dass die Rechnungen **durch die Fa ***1***** ausgetauscht wurden. Es ist unrichtig, dass die Waren nicht kontrolliert wurden, vielmehr wurden beim Grossteil der Lieferungen Proben gezogen. Dies wurde auch in der Niederschrift vom 8.3.2005 über die Vernehmung von Dr. ***Bf1*** durch die PAST als Verdächtiger protokolliert. Desweiteren konnte auch mangels Kenntnis des Inhaltes der von der Fa ***1*** ausgetauschten Faktura nicht hinterfragt werden, warum die Ware nie an den Fakturenadressaten geschickt wurde. Aber selbst wenn der ***Bf1*** GmbH ein anderer Abnehmer bekannt gewesen wäre, hätte sie nichts dabei finden können, da es dem Rechnungsadressaten ***21*** Group jederzeit freisteht, über seine Ware nach seinem Gutdünken zu verfügen und in jedem Stadium der Lieferung verlangen kann, dass die Ware an einen dritten Abnehmer weiterverkauft wird. Dazu bedurfte es nicht der Zustimmung der ***Bf1*** GmbH.

Im Fall der Fa ***Bf1*** GmbH ist auch die Behauptung des Betriebsprüfers unrichtig, dass die Fa ***1*** GmbH der ***Bf1*** GmbH den Abnehmer für die CD's und die Game Boys genannt hat. Wie der Niederschrift vom 8.3.2005 eindeutig zu entnehmen ist, hat Herr Dr. ***Bf1*** ausgesagt, dass der Kontakt mit der Fa ***21*** Group über Herrn ***22*** hergestellt worden ist. Herr ***22*** ist der Nachbar von Herrn Dr. ***Bf1***. Erst nach dieser Kontaktaufnahme hat Herr Dr. ***Bf1*** die Fa ***1*** in Person des Herrn ***16*** im Rahmen einer Modenschau kennen gelernt.

16. Auf Seite 30 beschließt der Betriebsprüfer seine Stellungnahme mit der neuerlichen Behauptung, dass die ***Bf1*** GmbH an einem Umsatzsteuerbetrugskarussell teilgenommen hat, **ohne stichhaltige Beweise für ein bewusstes Mitwirken** an diesem angeblichen Karussell zu präsentieren. Sie beurteilt sämtliche in diesem Karussell stattgefundenen Geschäfte als Scheingeschäfte, aus denen kein Vorsteuerabzug zusteht. Dem ist im Bezug auf die ***Bf1*** GmbH schärfstens entgegenzutreten.

Meines Erachtens baut die Betriebsprüfung den Vorwurf der Verwicklung in ein angebliches Betrugskarussell **auf reinen Vermutungen und Unterstellungen** auf und hat **keinen einzigen Beweis erbracht, dass die ***Bf1*** GmbH überhaupt von diesem Betrug gewusst hat. Ihr sind sämtliche von der Betriebsprüfung angeführten Firmen und Personen mit Ausnahme der Firmen ***1*** GmbH und ***21*** Group unbekannt**, die Lieferungen an die ***Bf1*** GmbH und die Weiterfakturierung an ***21*** Group erfolgten zu marktüblichen Preisen und Lieferbedingungen, die Bezahlung erfolgte für beide Vorgänge ordnungsgemäß, sodass die Ansicht des Betriebsprüfers, dass den in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelten keine ernstgemeinten Geschäfte zugrunde liegen und die Bezahlung dieser Entgelte

weder beabsichtigt noch gewollt (was ist der Unterschied?) war, durch die tatsächliche Abwicklung eindeutig widerlegt und daher zurückzuweisen ist.

17. Das schlussendlich letzte, aber gleichzeitig gravierendste Argument für die Anerkennung der Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen der ***Bf1*** GmbH ist der Schlussantrag des Generalanwaltes in der Rechtssache C- 354/03, C-355103 und C- 484/03 Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd und Bond House Systems Ltd gegen Commissioners of Customs & Excise vom 16. Februar 2005. Bei dieser Rechtssache geht es um einen mehr oder weniger bewiesenen Umsatzsteuerkarussellbetrug , bei dem die einzelnen Umsätze im Karussell von der Finanzbehörde als nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallend beurteilt wurden. Diese Ansicht teilt der Generalanwalt nicht mit folgenden Argumenten:

a) "Der Karussellbetrug bezieht sich auf eine Serie aufeinander folgender Tätigkeiten, die von einer Reihe von Händlern in einer Lieferkette ausgeübt werden. Es ist ein grundlegendes Merkmal des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems, dass Mehrwertsteuer auf alle Umsätze in einer Lieferkette geschuldet wird. **Jeder Umsatz ist daher für sich zu betrachten**. Folglich ändern vorausgehende oder nachfolgende Ereignisse nichts am Charakter eines bestimmten Umsatzes in der Kette." (Punkt 27 des Schlussberichtes des Generalanwaltes).

b) "Das Vereinigte Königreich trägt zutreffend vor, dass die Mehrwertsteuer entsprechend der tatsächlichen wirtschaftlichen Situation angewandt werden müsse. Das bedeutet jedoch nicht, dass der Charakter eines Umsatzes in einer Lieferkette unter Bezugnahme auf die ganze Kette zu bestimmen ist. Ganz im Gegenteil, die Rechtsprechung bestätigt die Regel, dass eine Tätigkeit objektiv und für sich zu betrachten ist, wenn es heißt, dass auf die tatsächliche wirtschaftliche Situation abgestellt werden müsse und die Rechtsform nicht entscheidend sei ." (Punkt 28 des Schlussantrages).

c) "Die Regel, dass jeder Umsatz einzeln und für sich, ohne Rücksicht auf seinen Zweck oder sein Ergebnis, zu betrachten ist, beruht sowohl darauf, dass das gemeinsame Mehrwertsteuersystem neutral zu sein hat, als auch auf dem Grundsatz der Rechtssicherheit, wonach die Anwendung des Gemeinschaftsrechts für die Betroffenen vorhersehbar sein muss. Sie stellt sicher, dass zum Zeitpunkt des steuerbaren Umsatzes grundsätzlich feststellbar ist, ob der betreffende Umsatz in den Anwendungsbereich der Sechsen Richtlinie fällt." (Punkt 29 des Schlussantrages).

d) "Das Vereinigte Königreich trägt vor, dass es notwendig sei, den eigentlichen Zweck der Umsätze zu betrachten, der darin bestehe, einen Betrug zu begehen. Ohne diesen Zweck hätten das Karussell und alle Umsätze, aus denen es bestanden habe, nicht als normales wirtschaftliches Phänomen existiert. Optigen wendet ein, diese Betrachtungsweise sei in Wirklichkeit subjektiv, weil sie die Sicht des Händlers übernehme, der seinen Verpflichtungen nicht nachkomme, während sie die Absichten der anderen Händler ignoriere. Das Vereinigte Königreich meint, dass seine Betrachtungsweise nicht auf die Absichten eines bestimmten

Händlers, sondern auf der objektiven Schlussfolgerung beruhe, dass die Gegenstände als Teil eines Karussells, das keinem wirtschaftlichen Zweck gedient habe, in Umlauf gebracht worden seien." (Punkt 30 des Schlussantrages).

e) "Dieses Argument ist zurückzuweisen, wenn auch nur, weil es auf einer Bewertung von Zweck und Ergebnis der gesamten Kette anstatt der Merkmale jedes einzelnen Umsatzes beruht. Die Behauptung, dass die Umsätze letztlich keinen wirtschaftlichen Zweck gehabt hätten, fußt auf einer Reihe von Umständen, die über die Faktoren, die festlegen, ob ein Umsatz in der Kette in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fällt, hinausgehen. Wie ich oben festgestellt habe, **ist jeder Umsatz einzeln zu betrachten, ohne Rücksicht auf seinen Zweck oder sein Ergebnis**. Am Charakter eines Umsatzes in der Kette ändert sich nichts dadurch, dass die Gegenstände später durch die Hände desselben Händlers gehen. Das Ziel, Geld zu unterschlagen, **mag am Beginn der Umsatzkette gestanden haben**, aber eine solche Unterschlagung ist eine eigenständige Tätigkeit; Sie ist nicht notwendig mit der Tätigkeit des Handels mit CPUs verbunden, und sie ändert nicht den Charakter einzelner Umsätze anderweitig in der Kette." (Punkt 31 des Schlussantrages).

f) "Einer Tätigkeit kann ihr wirtschaftlicher Charakter nicht abgesprochen werden, wenn sie zu betrügerischen Zwecken ausgeübt wird oder wenn sie aufgrund ihres Ergebnisses Betrügereien in irgendeiner Art und Weise erleichtert." (Punkt 33 des Schlussantrages).

g) "Darüber hinaus wäre die Ansicht des Vereinigten Königreiches, wonach besondere Bedeutung der Tatsache beizumessen ist, dass der eigentliche Zweck der Umsätze ein Betrug sei, wenn ihr gefolgt würde, schwer mit dem Wortlaut von Artikel 4 Absatz I der Sechsten Richtlinie zu vereinbaren, in dem von einer wirtschaftlichen Tätigkeit, gleichgültig zu welchem Zweck und mit welchem Ergebnis, die Rede ist. Ein solcher Ansatz würde vielmehr den objektiven Charakter der "wirtschaftlichen Tätigkeit" ignorieren und das abwegige Ergebnis haben, dass eine ganze Lieferkette aus dem Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie herausfiele, nur weil ein einziger Händler in der Kette bei den Steuerbehörden keine Mehrwertsteuer angemeldet hat. Dieses Ergebnis ist besonders verblüffend, da es bedeuten würde, dass ein Händler, der keine Mehrwertsteuer anmeldet, tatsächlich von vornherein nicht zur Entrichtung von Mehrwertsteuer verpflichtet wäre." (Punkt 36 des Schlussantrages).

h) "Nach ständiger Rechtsprechung verbietet der Grundsatz der steuerlichen Neutralität eine allgemeine Differenzierung zwischen erlaubten und unerlaubten Tätigkeiten. Grundsätzlich fallen sogar unerlaubte Tätigkeiten in den Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie und unterliegen der Mehrwertsteuer." (Punkt 38 des Schlussantrages).

i) "Würde der Gerichtshof der vom Vereinigten Königreich vertretenen Auslegung folgen, so würde dies zu erheblicher Unsicherheit in Bezug auf die Anwendung der Sechsten Richtlinie führen. Eine solche Auslegung würde bedeuten, dass die Händler, wenn sie bei der Vornahme des Geschäftes sicher sein wollen, dass sie Rechte und Pflichten nach dem

Mehrwertsteuersystem erwerben, vorhersagen müssten, ob die einzelnen Gegenstände, auf die sich das Geschäft bezogen hat, an irgendeiner Stelle wieder in die Hände eines Händlers gelangen würden, der bereits an der Lieferkette beteiligt gewesen war. In diesem Fall müssten sie außerdem von einem späteren "Verschwinden" dieses Händlers wissen. Es sollte aber in Betracht gezogen werden, dass ein und dieselbe Sendung Gegenstände enthalten kann, die zum Betrug verwendet werden, und andere, bei denen dies nicht der Fall ist - nur diese unterlägen der Mehrwertsteuer, wenn dem Vorbringen des Vereinigten Königreiches gefolgt würde. Diese Auslegung des Begriffes der wirtschaftlichen Tätigkeit läuft dem Grundsatz der Rechtssicherheit zuwider, bei dem es sich um einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts handelt, der von den Mitgliedstaaten bei der Durchführung der Sechsten Richtlinie zu beachten ist." (Punkt 41 des Schlussantrages).

j) "Das Vereinigte Königreich beabsichtigt offenbar, Karussellbetrug dadurch zu bekämpfen - oder wenigstens sich der durch ihn verursachten Probleme zu entledigen -, dass es den Anwendungsbereich des Mehrwertsteuersystems einschränkt. Meines Erachtens sollte der Gerichtshof diesem Ansatz nicht folgen. Er würde die Last des Problems in drastischer Weise von den Zollbehörden auf den privaten Sektor verlagern, auf Kosten des legalen Handels und des ordnungsgemäßen Funktionierens des Mehrwertsteuersystems. Darüber hinaus hielte es die Mitgliedstaaten davon ab, angemessene Maßnahmen gegen Karussellbetrug zu ergreifen. Insoweit ist insbesondere darauf hinzuweisen, dass, wenn eine Tätigkeit in den Anwendungsbereich der Sechsten Richtlinie fällt, dies nicht bedeutet, dass die Mitgliedstaaten ihre Befugnis verlieren, gegen sie vorzugehen. So stellt Artikel 21 der Sechsten Richtlinie den Mitgliedstaaten frei, eine gesamtschuldnerische Haftung vorzusehen. Ein Steuerpflichtiger kann demzufolge auf Zahlung der von seinem Vertragspartner geschuldeten Mehrwertsteuer in Anspruch genommen werden, wenn er von dessen betrügerischen Machenschaften wusste oder hätte wissen müssen." (Punkt 42 des Schlussantrages).

k) Aufgrund dieser Erwägungen des Generalanwaltes schlägt er dem Gerichtshof somit folgende Beurteilung vor:

"Um festzustellen, ob ein Umsatz in einer Lieferkette als eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage anzusehen ist, ist der Umsatz einzeln und für sich zu beurteilen. Umsätze, die Teil einer kreisförmigen Lieferkette sind, in der ein Händler die Beträge unterschlägt, die ihm als Mehrwertsteuer gezahlt werden, anstatt sie bei der Steuerbehörde anzumelden, hören nicht deshalb auf, eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Artikel 4 Absatz 2 der Sechsten Richtlinie darzustellen" (Punkt 43 des Schlussantrages). Da in 9 von 10 Fällen der EuGH dem Antrag des Generalanwaltes entspricht, ist mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit

anzunehmen, dass auch dieser Fall im oben dargestellten Sinn entschieden wird. Die Grundsätze dieses Urteils werden somit zwingend von allen Mitgliedstaaten anzuwenden sein, andernfalls anderslautende Bescheide mit Verfassungswidrigkeit behaftet wären.

Da der hier zu beurteilende Fall - wenn tatsächlich ein Karussellbetrug vorliegen sollte, was meines Erachtens aber derzeit nur auf Vermutungen und Unterstellungen basiert - deckungsgleich dem dem EuGH zur Entscheidung vorgelegten entspricht, sind die von der ***Bf1*** GmbH getätigten Umsätze nach den Kriterien dieser Rechtssache zu beurteilen. Es hat demzufolge ein Wareneinkauf stattgefunden, diese Waren wurden ordnungsgemäß mit Buchnachweis exportiert, die Lieferungen wurden ordnungsgemäß bezahlt, die für den Vorsteuerabzug erforderlichen formalen Voraussetzungen des § 12 UStG sind gegeben. Alle Versuche der Betriebsprüfung, der ***Bf1*** GmbH bewusste betrügerische Handlungen zu unterstellen, sind zum Scheitern verurteilt, da einerseits **keine stichhaltigen Beweise** für ein aktives Tätigwerden **in betrügerischer Absicht** vorgelegt werden konnten und andererseits Zeugenaussagen (***15***) , aus denen die Betriebsprüfung der ***Bf1*** GmbH eine **Mitwisserschaft nachweisen** will, falsch zitiert werden. (Siehe Pt 3)

Somit ist der ***Bf1*** GmbH der Vorsteuerabzug in der beantragten Höhe zu gewähren“.

6. Mit 23.08.2005 erfolgte die **Vorlage der Beschwerde seitens des Finanzamts** wie folgt:
 „Nach Feststellungen der BP wurden Waren (z.B. CDs) aus dem Ausland billigst erworben und durch fiktive Lizenzgebühren künstlich aufgewertet. Dann wurden sie aus österreichischer Sicht zu diesem hohen Preis exportiert, jedoch aus ausländischer Sicht unter Verwendung von Zweitrechnungen um einem weit reduzierten Wert importiert, wobei die Wirtschaftsgüter stets im Kreis geschickt wurden (sofern dieser Umlauf nicht gestört wurde). Nach Ansicht der BP und des h.o. FA handelt es sich daher hierbei um Scheingeschäfte iSd § 23 BAO.“

7. Mit 28. 2. 2006 übermittelt der steuerliche Vertreter der Bf. folgenden **Schriftsatz**:

„Das Finanzamt 8/16/17 hat am 23. August 2005 unsere Berufung vom 28.10.2003 gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-11/2002, 1-4/2003, 6/2003 und 7/2003 dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Bei diesen Aktenstücken befand sich auch unsere Gegenäußerung vom 11.8.2005 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zu unserer Berufung. In dieser Gegenäußerung haben wir auf den Seiten 8 bis 12 den Schlussantrag des Generalanwaltes des EuGH in der Rechtssache C-354/03, C-355/03 und C-484/03 Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd und Bond House Systems Ltd gegen Commissioners of Customs & Excise vom 16. Februar 2005 im Detail zitiert und daraus abgeleitet, dass im Falle eines Karussellbetruges trotzdem jeder einzelne Umsatz für sich zu beurteilen ist und einem

Mitglied in der Kette dann der Vorsteuerabzug für die an ihn getätigte Lieferung zu gewähren ist, **wenn er von dem Betrug in einer vor- oder nachgelagerten Stufe keine Kenntnis hatte**. Nunmehr ist der EuGH in seinem Urteil vom 12. Jänner 2006 diesem Antrag des Generalanwaltes gefolgt und hat als Kernsatz in diesem Urteil ausgesprochen, dass Gesellschaften, **die ohne ihr Wissen in einen "Karussellbetrug" verwickelt waren**, Anspruch auf Erstattung der Vorsteuer haben. Da wir annehmen, dass der UFS bereits im Besitz dieses Urteils ist, verzichten wir darauf, Ihnen dieses im vollen Wortlaut zu übermitteln, sind aber gerne bereit, auf Wunsch dieses nachzureichen“.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

I.) Feststellungen zur Organisation und Verwirklichung eines Vorsteuerkarussells:

1. Vorbemerkungen:

Am 28. August 2000 wurde Johann XX beim Grenzaustritt Zollamt Berg betreten, als er vorgeblich hochpreisige Computersteuerungen (Software samt zugehöriger Hardware mit einem angegebenen Wert von rund S 3,0 Mio. ausführen wollte. Laut den Aufklebern auf der Hardware handelte es sich bei diesen um 'Flohmarktware' (demnach geringen Wertes), sonstige Aufschriften, wie sie bei hochwertiger Software zu erwarten wären, enthielten die Datenträger nicht. Auf Grund dieser Umstände erfolgte eine Mitteilung an die Prüfungsabteilung Strafsachen Wien (PAST Wien). Die durchgeführten Erhebungen und deren Ergebnisse führten in weiterer Folge zur Anzeige an die Staatsanwaltschaft Wien. Es bestand der Verdacht der Abgabenhinterziehung durch ungerechtfertigten Vorsteuerabzug seitens der Exportfirmen B., ***7***, ***25*** und ***26*** im Zusammenhang mit dem Einkauf der minderwertigen, jedoch als hochpreisig in Rechnung gestellten Hard- und Software-Produkte, die Johann XX am 28. August 2000 zur Ausfuhr angemeldet hatte. In der Folge wurde beginnend mit den Firmen ***7***, B., ***25*** und ***26*** abgabenrechtliche Prüfungen vorgenommen. Auf Grund neuer Erkenntnisse im Zuge dieser Prüfungen wurden bei weiteren Unternehmen Betriebs- und Umsatzsteuersonderprüfungen durchgeführt. Insgesamt nahm die Abgabenbehörde über 30 Außen- und Umsatzsteuersonderprüfungen bei insgesamt 21 Unternehmen vor. Die abgedeckten Prüfungszeiträume reichen von 1997 bis November 2004. Folgende der involvierten Firmen wurden mittlerweile gelöscht:

29

24.11.2005

§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)

32	23.02.2005 02.05.2006	Konkurseröffnung Aufhebung Konkurs mangels Kostendeckung
11	09.08.2006	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
6	19.04.2007	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
36	13.12.2002	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
5	14.05.2004 11.01.2006	Konkursabweisung mangels Vermögen § 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
KN	30.06.2006	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
M.C. ***33***	15.04.2004 24.12.2005	Konkursabweisung mangels Vermögen § 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
35	03.07.2003	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
37	28.07.2005	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
31	05.05.2006	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
9	15.01.2003 28.04.2005	Konkursabweisung mangels Vermögen § 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
38	18.11.1998 18.07.2000	Konkursabweisung mangels Vermögen § 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
10	16.08.2006 19.01.2007	Konkursabweisung mangels Vermögen § 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
39	11.07.2002	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)
3	07.06.2003	§ 40 Firmenbuchgesetz (FBG)

Im Ergebnis sind zum Zeitpunkt 15. September 2008 (der Gutachtenserstellung) sohin nur mehr die Firmen ***7***, B., ***25*** und ***26*** (seitens der Abgabenbehörde dem direkten Einflussbereich von ***16*** zugeordnet) sowie die Exporteure aus der sogenannten 3. Phase, nämlich die Bw., ***Bf1*** und ***27*** rechtlich existent. In der Phase 1 wurden als Ersteller fingierter Fakturen betreffend Soft- und Hardware vier

Unternehmen (E, F, G, H) verwendet, die zum Zeitpunkt der erstmaligen Fakturerstellung bereits in Konkurs waren. In der Phase 2 fungierten als Missing Trader die Firmen ABC, Lagersystemtechnik, ***39*** und ***6*** und wurden als Produkte Computersoft- bzw. -hardware sowie Computerprintplatten fakturiert. In der als Phase 3 bezeichneten Struktur wurde das System in mehrfacher Hinsicht modifiziert: Bis auf eine Ausnahme wurden ausschließlich Waren fakturiert: Leiterplatten, Printplatten, Atemschutzmasken, Maschinen, Game Boys, elektrische Haushaltsgeräte bzw. Radios und Musik-CD's. Der buchhalterisch dargestellte Einkauf bei den Missing Tradern ***6***, ***3***, ***30*** bzw. später umfirmiert in ***29***, ***31*** und ***32***) erfolgte von ausländischen Zulieferfirmen. Als solche traten die Firmen ***15*** (CZ), ***34*** (Belgien), ***13*** (HU), ***4***, ***2*** und ***10*** (jeweils Deutschland), ***21*** Group Kuwait (NL) sowie Europe Trade (I) auf. Im Gegensatz zu den Phasen 1 und 2, in denen Software jeweils persönlich über die Grenze gebracht und anschließend an einen Vertreter des Abnehmers übergeben werden hätte sollen, erfolgten nunmehr Warenlieferungen mittels Spedition. Als Transportmittel wurden ausschließlich LKW verwendet. Wichtiges Merkmal der 3. Phase war, dass die Ausfuhr durch die Exporteure in das Drittland (Slowakei oder Tschechien) mit anderen Fakturen vorgenommen wurde, als die Einfuhr im Drittland erklärt wurde. Durch diesen sogenannten 'Rechnungstausch' im Niemandsland wurde der Wert der gelieferten Ware papiermäßig enorm (größenordnungsmäßig um den Faktor 60 – 70) verringert. Mit einem derart reduzierten Warenwert gelangten die Waren über die Slowakei und Ungarn nach Deutschland, wo durch Fakturierung von Aufwertungskosten (in Form von Veredelungskosten oder Lizenzgebühren) die Waren wieder einen Wert in der ursprünglichen Größenordnung erlangten. Mit diesen Werten erfolgte dann der zweite Durchlauf durch Fakturierung von Deutschland über mehrere Stufen nach Österreich an Missing Trader, von denen an Zwischenhändler/Buffer weiter an die Exporteure und von diesen wiederum in das Drittland. Als Zwischenhändler fungierten in der Phase 3 die Firmen ***9*** und ***10*** Handel, ***32*** (teilweise auch als Missing Trader), KN, ***11***, M.C. ***33***, ***31***, ***5*** sowie die in den Phasen 1 und 2 als Exporteure aufgetretenen Firmen ***7***, B. und ***26***. Als Exporteure in der Phase 3 fungierten ausschließlich vier Exporteure, nämlich ***24***, ***27*** KG, ***27*** UWT sowie ***Bf1***.

Diese Feststellungen beruhen auf dem Gutachten in der Strafsache gegen Johann XX u.a., LG für Strafsachen 243Ur2612/00a, vom 15. September 2008.

1. Zum Vorsteuer-Betrugskarusell:

Die Stellungnahme des Prüfers enthält (in der Zusammenfassung) die Feststellung, "dass das gesamte Karussell nur von einigen wenigen Personen organisiert und kontrolliert wurde." (Seite 21, vorletzter Absatz).

Diese Feststellung steht im Einklang mit den **nachfolgenden niederschriftlichen Angaben**:

A.) Zu diesen Personen gehörten insbesondere Johann XX und ** **16** sowie **22**:

XX war gegenüber dem deutschen R. **20** (deutsche Firmen **4** und **2**) der Ansprechpartner der Firmen **1**, **5**-Handels GmbH und **7** Handels- und Beteiligungs GmbH. Nach Meinung des R. **20** war XX der Chef dieser Unternehmen. Zwischen den genannten Firmen gab es mehrere Geschäfte: Handel mit Halbleiterplatten, Gasmasken, Werkzeugen und Musik-CD's. Der Geschäftsablauf war jeweils gleich: Herr XX rief an und teilte mit, dass der z.B. Halbleiterplatten oder Musik-CD's benötige. Gleichzeitig teilte er mit, von wem er, **20**, diese Produkte bekomme. Die Bestellungen und Liefervereinbarungen wurden von XX vorgenommen. **20** hatte mit dem Import der Ware nach Deutschland organisatorisch absolut nichts zu tun gehabt. Die Ware kam für einige Tage auf das Lager der Fa. **4**. Die Ware war in riesigen Kartons verpackt auf Paletten gelagert. In der Folge teilte XX **20** mit, dass die Ware zur Veredelung nach Österreich zu verbringen ist. Die organisatorische Abwicklung des Transportes nach Österreich wurde wiederum von XX durchgeführt, d.h. XX gab den Auftrag der Spedition, wann und wohin die Ware gebracht werden soll. Die Tätigkeit **20**s bzw. der Firmen **4** und **2** bestand darin, die Bezahlung der Ware an den ausländischen Lieferanten vorzunehmen (XX übergab **20** den entsprechenden Geldbetrag, um den Wareneinkauf teils in bar und teils mittels Banküberweisung bezahlen zu können), die Bezahlung der Einfuhrabgaben sowie die Fakturierung an die von XX bekannt gegebenen Firmen, wobei er ihm auch die Höhe des zu fakturierenden Betrages mitteilte. Der Wareneinkauf und Transport der Waren wurden von XX organisiert, lediglich die Einfuhrverzollung nach Deutschland wurde von der Fa. **4** oder der Fa. **2** durchgeführt. Die Weiterfakturierung und der Weitertransport nach Österreich, wohin auch immer, wurde wieder durch XX organisiert und entsprechend seinen Weisungen von der Fa. **4** oder der Fa. **2** weiterfakturiert. Der Fa. **4** bzw. **2** wurden die für den Wareneinkauf und den Import nach Deutschland anfallenden Kosten ersetzt. Die in den Kassabelegen ausgewiesenen Barbeträge für Verkäufe nach Österreich sind tatsächlich nicht geflossen. Diese Belege dienten nur dazu, einen buchhalterischen Ausgleich für die Veredelungskosten herzustellen. Bezahlt wurden diese Veredelungskosten vermutlich durch XX direkt. Die Fa. **4** bzw. die Fa. **2** erhielt für die Mitwirkung an diesen Geschäften pro Geschäftsfall DM 400,-- bzw. € 200,--. Die Empfängeradressen erhielt **20** durch XX. Die Lieferungen wurden als

innergemeinschaftliche Lieferungen erfasst und in den ZM's erfasst. Sämtliche Spesen wurden ***20*** bzw. den Firmen ***4*** und ***2*** von XX ersetzt.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit R. *20*** aufgenommenen Niederschrift vom 7. Mai 2003.**

B.) Der **Geschäftsführer der Fa. ***Bf1*** GmbH** lernte im September 2002 Herrn ***16***, Geschäftsführer der Fa. ***1*** GmbH, kennen.

Ansprechpartner von der Fa. ***1*** GmbH war immer nur Herr ***16***.

Schwerpunktmäßig waren die mit der Fa. ***1*** GmbH gemachten Geschäfte bisher nur CD's.

Die CD-Geschäfte bzw. die Geschäftsverbindungen kamen wie folgt zustande:

Die kuwaitische Firma ***21*** Group hatte eine Repräsentanz in Wien, Herrn ***22***.

Anfang 2002 begannen der Geschäftsführer und Herr ***22*** über CD's und Computerspiele zu reden und machten dann einen Rahmenvertrag.

Im Bereich dieses Rahmenvertrages (vom 16. Mai 2002) bewegten sich die Geschäfte.

Die Bestellungen der ***21*** Group kamen per Fax oder E-Mail und wurden entweder per Fax oder auch telefonisch an die Fa. ***1*** GmbH weitergegeben.

Nachdem seitens der Fa. ***1*** GmbH die Verfügbarkeit der Ware avisiert wurde, leitete die Fa. ***Bf1*** GmbH die für den Exportvorgang nötigen Maßnahmen in die Wege.

Diese wurden dann von der Speditionsfirma MFF durchgeführt.

Die CD-Verkäufe an die Fa. ***21*** Group, Kuwait, wurden an die Adresse ***23***s.r.o., CZ, geliefert.

Diese Anforderungen kamen von der ***21*** Group, diese Bestellungen eben in dieser Form abzuwickeln.

Die CD-Lieferungen wurden teils per Banküberweisung und teils bar bezahlt.

Herr ***22*** als Repräsentant der ***21*** Group übergab die Bargeldbeträge im Büro der Fa. ***Bf1*** GmbH.

Entgegengenommen und auf das Bankkonto eingezahlt wurden diese Beträge vom Geschäftsführer oder dessen Mitarbeiterin.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit dem Geschäftsführer der ***Bf1*** GmbH aufgenommenen Niederschrift vom 10. Juni 2003.

C.) Der Geschäftsführer der ***Bf1*** GmbH lernte die Fa. ***21*** Group über seinen Nachbarn Herrn ***22*** kennen.

22 war letztlich auch Repräsentant dieser Firma.

Der Geschäftsführer der ***Bf1*** GmbH vergewisserte sich, dass die Firma ordnungsgemäß registriert war.

Der kuwaitische Vertreter war Herr J.

Dieser erteilte die Aufträge direkt an die Firma ***Bf1*** inkl. Bestellungen, Anweisungen, wohin die Ware zu versenden ist usw.

Zwischen der ***Bf1*** GmbH und der Fa. ***21*** Group wurden Musik CD- und Game Boy-Geschäfte umgesetzt. (Einkauf von Firma ***1*** GmbH - Verkauf an die Fa. ***21*** Group).

Die ***Bf1*** GmbH arbeitete mit einer Spanne von 5% in den meisten Fällen.

Die Firma ***1***, also ***16***, wusste dies.

Die ***Bf1*** GmbH war somit deutlich niedriger mit der Spanne als die anderen Partner ***27*** und ***24***.

Mit dieser Spanne konnte die ***Bf1*** GmbH also an die ***21*** Group verkaufen, weil er im Wettbewerb besser abschnitt als die anderen beiden Firmen; aber für den Geschäftsführer der ***Bf1*** GmbH blieb auch noch genug zum Leben.

Die von ihm nicht zu beantwortende Frage, weshalb die ***Bf1*** GmbH dazwischengeschaltet wurde, wenn sich sowohl die Firma ***1*** in Person ** ***16*** als auch die Firma ***21*** Group in Person ***22*** gekannt haben, sollte man Herrn ***16*** fragen.

Bevor mit den Lieferungen begonnen wurde, sah sich der Geschäftsführer der ***Bf1*** GmbH die Produkte als Muster an.

Er verschaffte sich einen Eindruck, worum es geht.

Dann wurde eine Probesendung der CD's an ***21*** Group geschickt; die haben dann die Ware akzeptiert.

Daraufhin wurden mehrere Lieferungen abgewickelt.

Der Vorgang war immer derselbe: Die Bestellung kam mit den Versandanweisungen, das bedeutet, wohin das Produkt zu liefern ist.

Die ***Bf1*** GmbH beauftragte den Spediteur MFF, den Export durchzuführen.

Der Geschäftsführer erhielt den Exportschein.

Zum Transportauftrag: "die Ihnen von uns übergebenen Papiere dienen ausschließlich für den Export aus Österreich, sämtliche von uns zur Verfügung gestellten Papiere/Dokumente sind nach der Ausfuhr zu entfernen, Papiere für die Weiterleitung sind nach ***10***/CZ und/oder Ukraine sie separat".

„Es muss sichergestellt sein, dass ausschließlich mit den neuen Papieren der Eintritt in das Bestimmungsland erfolgt" gab der Geschäftsführer der Bf. die Erklärung ab, dass es sich um eine Standardformulierung handle, die von vielen Kunden aus diesem Bereich so verwendet werde und seines Wissens nach auch bei der MFF so im Einsatz war.

Er bekam diese Formulierung von Herrn ***22*** zur Verfügung gestellt.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit dem Geschäftsführer der *Bf1*** GmbH aufgenommenen Niederschrift vom 8. März 2005.**

C.) Die ehem. Prokuristin und Angestellte der ***5*** Handels GmbH, Patricia ***28***, kam durch Herrn XX zur ***5*** GmbH. Herr XX bot ihr den Job als Prokuristin an. Im Zuge der Hausdurchsuchung in der Wohnung der Patricia ***28*** wurde eine Diskette mit diversen Dateien beschlagnahmt. Unter anderem befanden sich darauf Dateien mit dem Blankorechnungspapier der Firmen ***29***, ***30***, ***31*** und ***4***, sowie selbst erstellte Rechnungen wie zum Beispiel: ***29***, ***31***, ***4*** und ***30***.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit Patricia *28*** aufgenommenen Niederschrift vom 3. September 2003.**

D.) Die Geschäftsbeziehungen der ***13*** Kft bzw. *** Bt (YY** YY) zur Firma ***10*** Handels GmbH stellte Herr XX her, der Ansprechpartner für diese Firma war auch Herr XX. Die Lieferungen erfolgten per Spedition mittels der Firma ***14*** Kft. Die Bezahlung der Ware erfolgte bar. YY selbst sah den Bargeldbetrag, abgesehen von seinem Aufschlag, nie. Somit müsste der Vermittlungsmann, Johann XX, die Ware direkt an den Lieferanten des YY** YY bezahlt haben. YY erstellte diesbezüglich nie Kassabelege. Einen Endabnehmer der Ware kannte YY nicht. Er ging davon aus, dass es sich beim Endabnehmer um die Firma ***10*** Handels GmbH handelt. Die Firma ***13*** Kft erwarb die Ware von der Firma "****15*** s.r.o., CZ ... ". Ansprechperson der Firma ***15*** war ebenfalls Johann XX, dies deshalb, weil er YY erklärte, dass er zum Schutz seiner Provision verhindern möchte, dass beide Firmen ***15***s.r.o und ***10*** Handels GmbH direkte Geschäfte miteinander machen. Herrn ***15***selbst lernte YY nie kennen. Die Ware wurde YY per Frächter nach Ungarn auf ein Speditionszollfreilager zugestellt, die Ware selbst wurde entsprechend den Weisungen des Johann XX weitergeleitet. Lieferant für die Musik-CD's war die Firma ***15***s.r.o. Als Ansprechperson fungierte Johann XX, weiters die Firma ***1*** GmbH. Als Ansprechperson der Firma ***1*** GmbH fungierte ** ***16***.

Diese Feststellungen beruhen auf den mit YY YY aufgenommenen Niederschriften vom 1. bzw. 29. Juni 2004.**

E.) Die CD's wurden teilweise in Bulgarien und teilweise in China produziert bzw. hergestellt. Die Gesamtmenge war in etwa 3 - 4 LKW-Ladungen, ca. 600.000 Stück. Die Herstellungskosten betrugen zwischen 10 und 15 Cent pro CD. Die Idee zu dieser Vorgangsweise stammt von ** ***16***, bzw. von ** ***17***. Vom Herstellungsland wurden die CD's an eine Spedition in Frankreich, Belgien, sowie an eine

Spedition in Deutschland namens ***ZZ***, Hamburg, geliefert.

Über Auftrag von ***16*** oder ***17*** wurden die CD-Ladungen an zahlreiche ausländische, europäische Firmen weitertransportiert.

Jedenfalls gab es nur 3 - 4 LKW-Ladungen, die tatsächlich im Umsatzkreis zwischen den einzelnen Firmen (auch Speditionen) gefahren sind.

Für die Wertsteigerung sorgte die Fa. ***3***HandelsGmbH, welche Fakturen für die sogenannte Lizenzierung erstellte, die es aber in Wirklichkeit nie gab.

Diese Rechnungen stellten Johann XX und ** ***18*** aus.

Sämtliche Unterlagen der Fa. ***3***GmbH, wie z.B. original Briefpapier, Firmenstampiglie, Blankorechnungen, befanden sich im Büro des Johann XX, welches ein Nebenzimmer des Büros von ***16*** in Wien war.

Betreffend den Handel mit CD's wurden die durch die Lizenzierung wertgesteigerten CD's von österreichischen Firmen wieder exportiert.

Im Zuge des Exportes gab es ständig zwei Mappen mit betragsmäßig unterschiedlichen Rechnungen.

Beim Grenzeintritt in das Importland wurde dann die Rechnung mit dem niedrigeren Betrag den Behörden vorgelegt.

Die Importfirmen ***4*** und ***2*** arbeiteten auf Provisionsbasis für ***16***.

Nach durchgeführter Wertsteigerung durch die ***3***GmbH wurden die CD's nach Österreich an eine der von ***16*** beherrschten Firmen importiert.

Diese waren: ***5*** Handels GmbH, ***11*** GmbH und ***1*** GmbH.

Von diesen genannten Firmen wurde die Ware an die selbständigen Firmen (nicht von ***16*** beherrschte Firmen), ***27***, ***Bf1***, sowie (die Bw.) zwecks Export weiterveräußert.

In der Folge wurden die CD's wieder in den Kreislauf eingebracht, um den österr. Staat hinsichtlich der Vorsteuer zu betrügen, wobei der Hauptnutzer dieser Betrügereien ***16*** war. Die Firmen ***5*** und ***11*** GmbH waren von ***16*** und XX beherrscht.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit XY aufgenommenen Niederschrift vom 24. November 2004.

F.) Der von Österreich aus durchgeführte Export der Lieferungen seitens der Firmen ***7***, ***8***, ***25*** und ***1*** spielte sich folgendermaßen ab: Die auf den Exportpapieren angeführten Firmen haben mit Sicherheit die angegebenen Waren nicht gekauft.

Entweder wurden die Fakturen ausgetauscht, eklatante Herabsetzung des Warenwertes, oder die Waren wurden inoffiziell nach Österreich reimportiert.

Der Hauptgrund dieser Vorgangsweise war das Lukrieren von österr. Vorsteuerbeträgen.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit XY aufgenommenen Niederschrift vom 18. November 2004.

Oleksander ***17***, ein russischer Rechtsanwalt, wusste, dass XX als Geschäftspartner von ***16*** fungiert hat.

16 trat an ***17*** 2001 oder 2002 heran.

Er sollte Firmen für ihn in Russland oder der Ukraine finden.

Er wollte, dass ***17*** Namen, Stempel und Rechnungen von diesen Firmen besorgt.

17 kannte die Firma ***1*** und wusste, dass diese Firma ***16*** gehört.

Er hat Firmenanteile verkauft.

Diese Feststellungen beruhen auf der mit Oleksander *17*** aufgenommenen Niederschrift vom 8. Februar 2005.**

G.) Werner ***12***, ein Deutscher, (***10*** ***) lernte im Büro der Fa. ***4*** Herrn J. XX und Herrn A. ***18*** kennen.

Seine Ansprechperson bei der Firma ***5*** Handels GmbH war stets Herr J. XX.

Bei den Zulieferfirmen der 1.064.000 Stück CD's handelte es sich um ausländische Firmen, wie z.B. die Firma ***13*** Kft aus Ungarn, Geschäftsführer war Herr YY YY, ein gebürtiger Österreicher, die Firma ***34*** aus Belgien sowie die Firma ***51*** aus Belgien.

Für die logistischen Abläufe dieser CD-Einkäufe war allein J. XX bzw. sein 'Wasserträger' A. ***18*** zuständig, d.h. er hat die Ware bestellt und den Transport organisiert.

Die ***10*** ***) wurde von J. XX lediglich darüber informiert, wann eine Lieferung bei der Spedition ***63*** ankommt.

Diese CD-Ankäufe wurden seitens der Fa. ***10*** ***) überhaupt nicht bezahlt.

Die Fa. ***10*** ***) erhielt von den ausländischen Zulieferfirmen Zahlungsbestätigungen über die angeblich von ***10*** ***) 'bar' bezahlten Warenlieferungen.

Die Zahlungsbestätigungen erhielt W. ***12*** in der Regel von J. XX, zweimal überbrachte YY YY diese Zahlungsbestätigungen.

Die Berechnung der Lizenzgebühren erfolgte durch J. XX und A. ***18***.

Erstellt wurden diese Fakturen im Büro der Fa. ***10*** ***) von J. XX mit seinem

mitgebrachten Notebook.

Auch für diese Firma war allein Johann XX die Ansprechperson.

Es gab keine Bezahlung von Lizenzgebühren.

Die dargestellten Barzahlungen wurden lediglich aus buchhalterischen Gründen erstellt und dienten nur zur Ausbuchung der offenen Verbindlichkeiten.

Die entsprechenden Zahlungsbestätigungen brachte J. XX mit.

Den logistischen Ablauf der Lieferungen erledigte J. XX.

12 beauftragte lediglich im Auftrag von J. XX die Spedition ***63***, den Transport der CD's nach Wien durchzuführen.

Die deutsche Firma ***4*** GmbH fakturierte an die österreichische ***5*** Handels GmbH, diese weiter an die ***1*** GmbH, welche ihrerseits an ***24*** fakturierte.

24 wiederum fakturierte an die ***40*** Spol s.r.o. in Bratislava. Diese Musik CD's wurden mittels Zweitfaktura - Rechnungstausch im Niemandsland (geänderte

Absenderadresse: Firma ***1***, geänderte Adressatadresse: Firma ***15***s.r.o.)

anschließend an die tschechische Firma ***15***s.r.o. fakturiert und geliefert. In der Folge

wurden diese Musik CD's von der Firma ***15***s.r.o. - über Weisung des ** ***16*** -

wiederum in die in Deutschland ansässige Firma ***4*** GmbH geliefert, wodurch sich der

Kreislauf im Karussell schloss. Befragt, weshalb es zu einem Geschäftsfall ***24*** im Jahr

2002 über 49.935 Stück Musik CD's eine Zweitfaktura der Firma ***1*** GmbH gibt und

weshalb die Ware nach Fakturierung durch ***24*** schließlich wieder an die nach

Österreich exportierende deutsche Firma ***4*** GmbH geliefert wird, zeigte sich der

Geschäftsführer der ***24*** uninformiert: "Mir ist die besagte Zweitfaktura der Fa.

1 nicht bekannt." Auf den Vorhalt der Behörde, ***24*** sei über den

Rechnungstausch informiert gewesen, wurde vom Geschäftsführer der ***24*** versucht,

den aus dem vorliegenden Mailverkehr hervorgehenden Rechnungstausch bei Import

(gemeint ist hier der Import in das Drittland, also der Export nach Tschechien durch

24) als Import der ***24*** beim Kauf von der Fa. ***1*** darzustellen: "Für mich

handelt es sich hierbei nicht um den Export in das Drittland, sondern um den Zukauf von Fa.

1 durch ***24***. Unter dem hier verwendeten Wort 'Import verstehe ich den Import

nach Österreich.' Dies widerspricht jeglicher Logik, da sowohl ***24*** als auch die Firma

1 GmbH in Österreich ansässig sind. Bei einem Handelsgeschäft zwischen diesen

beiden Firmen kann es also logischerweise zu keinem Import kommen (vgl. Schlussbericht

2007 der PAST).

Die CD's konnten im Karussell zirkulieren, weil Drittlandimporte (meistens Tschechien) von

Musik-CD's (mit englischen und russischen Texten) nach Deutschland zu keinen

Beanstandungen seitens der deutschen Zollbehörde führten, verrechnet wurde ein Preis per

Stück Musik-CD in Höhe von € 0,14. Eine zollabgabenrechtliche Überprüfung ergab im

Hinblick auf die Einfuhr von mehr oder weniger wertloser Ware, u.a. CD's mit russischer

Folklore, zum angeführten Preis keinen Hinweis auf eventuelle Verstöße gegen einfuhrabgabenrechtliche Vorschriften (Stellungnahme 1.2.).

Bei zwischengeschalteten Firmen wurden die Musik-CD-Preise durch den Ansatz fiktiver und nicht bezahlter hoher Lizenzgebühren, Veredelungs- und Komplettierungskosten auf das Vielfache des CD-Einkaufspreises angehoben (die in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge wurden nicht abgeführt).

Von diesen gelangten die Musik-CD's mit entsprechend hoch ausgewiesenen Preisen in Höhe von rund € 8,00 per Stück zum Vorlieferanten der ***24***, der Firma ***1***.

Bezüglich der Details und des Umfanges (LKW-Ladungen - Palettenpackungen) wird auf die bezug habenden Ausführungen in der Stellungnahme zur Berufung verwiesen.

II.) Zur Frage der Minderwertigkeit der gelieferten Ware (Lieferung eines „aluids“):

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung bezüglich der für die vorliegende Beschwerde zu beurteilenden Umsatzsteuerkarusselllieferungen zu § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 wurde wie folgt ausgeführt:

„Der Kreislauf betreffend Musik CDs und Atemschutzmasken stelle sich vereinfacht so dar, dass minderwertige bzw. wertlose Waren aus diversen Oststaaten in die Bundesrepublik Deutschland verbracht, durch die Verrechnung von dubiosen Lizenzgebühren in enormer Höhe künstlich aufgewertet und nach Österreich verkauft worden seien.

Die österreichischen Abnehmer dieser Produkte hätten diese Billigstprodukte zu weit überhöhten Preisen (innergemeinschaftlicher Erwerb) erworben und diese an diverse inländische Abnehmer weiterverkauft, "ohne diese Umsätze zu erklären und die verrechnete Umsatzsteuer abzuführen".

Mit "der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer am Beginn startet das Betrugs-Karussell mit der Ausfuhr der Waren und der Auszahlung der beantragten Vorsteuerguthaben wird das Betrugskarussell abgeschlossen". Beim Grenzübertritt von Österreich ins Drittland seien regelmäßig die Fakturen ausgetauscht "und vom Drittland wiederum nach Deutschland verbracht (worden,) was den Beginn eines weiteren Kreislaufes darstellt".

Die Waren hätten das Umsatzsteuerkarussell nie verlassen.

Auf Grund der getroffenen Feststellungen könne als erwiesen angenommen werden, dass mit den fakturierten Produkten keine ernst gemeinten Geschäfte getätigt worden seien.

Den in den Rechnungen ausgewiesenen Entgelten seien keine ernst gemeinten Geschäfte zu Grunde gelegen und die Bezahlung dieser Entgelte "sei weder beabsichtigt noch gewollt" gewesen.

Alle ausgewiesenen Zahlungsflüsse hätten nur der Verschleierung der Scheingeschäfte gedient.

Der genaue Kreislauf der Waren und die darin involvierten Personen seien in den Sachverhaltsdarstellungen dargestellt, insbesondere auch im Zusammenhang mit den Einkäufen und Exporten der Beschwerdeführerinnen.

Daraus ergebe sich auch, dass dem Exportleiter der Beschwerdeführerinnen die Preisentwicklung in diesem Betrugskarussell bekannt gewesen sei, dieser selbst als Miteigentümer einer im Drittland ansässigen Firma fallweise als "Käufer" aufgetreten sei und für einen Teil der Exporte von einem für die Wiener Repräsentanz der A.G.-Kuwait in Wien unterhaltenen Bankkonto Überweisungen durchgeführt habe.

Durch die umfangreichen Recherchen habe weiters bewiesen werden können, "dass die für das Karussell billigst erworbenen Waren dieses nie verlassen haben, sofern dieses Treiben nicht durch behördliche Eingriffe gestört wurde".

Bei diesen "Geschäften" habe es sich lt. Ansicht der Betriebsprüferin um Scheingeschäfte gehandelt."

III.) **Rechtsgrundlagen (vgl. auch Erkenntnis vom 22.4.2009, 2006/15/0315):**

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen die in den folgenden Ziffern 1 bis 6 aufgezählten Angaben enthalten; nach der Z. 4, den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt.

Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen.

Auf eine solche Rechnung kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dies auch dann der Fall, wenn die Urkunde entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z. 4 UStG den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht anführt (vgl. zusätzlich auch die Erkenntnisse vom 26. Februar 2004, 2004/15/0004, und vom 2. März 2006, 2006/15/0022).

Eine Rechnung, die keine Angabe über den Tag der Lieferung und auch keinen Hinweis, dass der Tag der Lieferung in einem anderen Beleg angeführt ist, enthält, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. das Erkenntnis vom 12. Dezember 1988, 87/15/0079).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. April 2001, 98/13/0081, zum Ausdruck gebracht hat, begnügt sich das Gesetz, dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend, nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat.

Es entspricht nämlich dem Regelungsziel und -zweck des § 12 UStG, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden kann.

Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug - unabhängig von Gut- und Schlechtgläubigkeit - nicht zu.

Die im § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen.

Die Rechnungsangaben müssen daher eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Sofern eine Rechnung kein Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann die hiermit zusammenhängende Umsatzsteuer und der damit korrespondierende Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist.

Wäre ein Leistungsdatum - entsprechend der Auffassung der Beschwerdeführerin - bei identischem Leistungs- und Rechnungsdatum entbehrlich, bestünde für die Finanzverwaltung bei einer Rechnung ohne Leistungsdatum stets die Ungewissheit, ob das Leistungsdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt oder ob es aus anderen Gründen fehlt.

Eine leichte und einfache Erkennbarkeit des zutreffenden Voranmeldungszeitraumes wäre mit einem derartigen Verständnis von § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht zu vereinbaren.

Auch nach Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer - gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (77/388/EWG) - muss eine Rechnung für Mehrwertsteuerzwecke u.a. folgende Angaben enthalten:

"... das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung nach Buchstabe a Unterabsatz 2 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist".

Diese Bestimmung unterscheidet nach ihrem Wortlaut zwischen dem Leistungsdatum und dem Datum einer An- oder Vorauszahlung.

Der letzte Halbsatz dieser Norm ("sofern dieses Datum feststeht ...") bezieht sich dabei nur auf die zweite Alternative, also auf das Datum einer An- oder Vorauszahlung. Andernfalls hätte der Richtlinienggeber formuliert: "sofern diese Daten feststehen" (vgl. auch das Urteil des Bundesfinanzhofes - der Bundesrepublik Deutschland - zu einer vergleichbaren Rechtslage vom 17. Dezember 2008, XI R 62/07).

Auch der europarechtliche Verhältnismäßigkeitsgrundsatz steht der Auffassung, dass der Leistungszeitpunkt in einer Rechnung anzugeben ist, nicht entgegen.

Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit gehört nach ständiger Rechtsprechung des EuGH zu den allgemeinen Grundsätzen des Gemeinschaftsrechts. Hierbei ist zu prüfen, ob eine Regelung zur Verwirklichung des mit ihr verfolgten konkreten Ziels erforderlich und geeignet ist und die Ziele der Grundsätze der Richtlinie 77/388/EWG nicht mehr als erforderlich beeinträchtigt (vgl. die Urteile des EuGH vom 19. September 2000, C-177/99, und C-181/99, Ampafrance und Sanofi, Randnrn 42f, und vom 21. Februar 2008, C-271/06, Netto Supermarkt, Randnrn 18 f).

Die zwingende Angabe des Leistungszeitpunktes ist auf Grund der oben angeführten Gründe erforderlich und geeignet, die korrekte Erhebung der Umsatzsteuer sicherzustellen. Sie beeinträchtigt die Interessen des Leistungsempfängers schon deshalb nicht mehr als erforderlich, weil die Aufnahme des Leistungszeitpunktes in die Rechnung dem Rechnungsaussteller ohne Schwierigkeiten möglich ist.

Beweiswürdigung

1. Karussellbetrug:

Strittig ist im vorliegenden Fall zum einen, ob es sich bei dem von der Betriebsprüfung erhobenen Ermittlungen um die Verwirklichung des Tatbestandes eines „Karussellbetruges“ gehandelt hat.

Die Bf. hat in ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung (unter Punkt 15., 16) ausgeführt, dass sich die Ausführungen der Betriebsprüfung diesbezüglich *„auf reinen Vermutungen und Unterstellungen“* begründen würden.

Die zitierte rechtliche Würdigung *„könne somit nur als Privatmeinung des Prüfers angesehen werden“*.

Die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gem. § 12 UStG unter den Voraussetzungen des § 11 UStG *„könne niemals ein Betrug sein“*.

Die Vorgangsweise der Finanzbehörde im hier vorliegenden Fall *„sei einer Sippenhaftung gleichzusetzten“*.

2. Umsatzsteuerkarussell:

Seitens des Bundesfinanzgerichts muss vorerst darauf hingewiesen werden, dass bei den zwei anderen in Österreich am Umsatzsteuerkarussell beteiligten Unternehmen (*****24***** und *****27*****) das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt ist, dass es sich bei den von der Betriebsprüfung umfangreichst beschriebenen Warenumläufen **eindeutig** vom Vorliegen eines **Umsatzsteuerkarussellbetruges** ausgegangen werden muss. Die diesbezüglichen Erkenntnisse sind in Rechtskraft erwachsen.

Das Bundesfinanzgericht muss daher auch im vorliegenden Erkenntnis vom Vorliegen eines Umsatzsteuerkarussellbetruges ausgehen.

Aufgrund der von der Betriebsprüfung übermittelten Rechnungen ergibt sich eindeutig, dass die identen Waren in mehreren Umläufen durch das österreichische Bundesgebiet geführt wurden.

3. Rechnungstausch:

- Die Betriebsprüfung hat weiters in ihrer Stellungnahme zur Beschwerde ausgeführt, dass „es den Exportfirmen bekannt gewesen sei, dass ihre eigenen Fakturen beim Grenzübertritt in das Drittland ausgetauscht und durch Fakturen der Fa. ***1*** GmbH ersetzt würden“. Die Waren seien weder kontrolliert, noch sei hinterfragt worden, warum die Ware nie an die Fakturenadresse geschickt worden sei.

- Die Bf. führte, ihre Beschwerde begründend, diesbezüglich aus, dass die Bf. vom Vorliegen eines Rechnungstausches **nichts gewusst habe** (Beschwerde Punkt 6, lit. c, zweiter Satz).

„Was **angeblich** nach dem Export in ein Drittland mit den Waren bzw. Rechnungen geschehen ist, wurde von meiner Mandantschaft weder veranlasst **noch hatte sie überhaupt davon Kenntnis**“. (Punkt 8 der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung).

„Damit fällt aber auch die Behauptung des Betriebsprüfers, dass alle Exportfirmen, somit auch die ***Bf1*** GmbH, sowohl vom Fakturentausch an der Grenze als auch über die Weiterfakturierung von der Fa. ***15***s.r.o. Bescheid wussten, in sich zusammen“.

- In Punkt 4 der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung wurde von der Bf. bezüglich des angeblich durchgeführten, der Bf. jedoch nicht bekannten, Rechnungstausches ausgeführt, dass

„Für Herrn Dr. ***Bf1*** dieser Rechnungstausch **nichts auergewöhnliches gewesen sein, da bekannt war und ist, dass derartige Vorgänge im Warenverkehr mit früheren Oststaaten üblich gewesen** seien“.

- Das Bundesfinanzgericht muss demzufolge in dem hier vorliegenden Erkenntnis davon ausgehen, dass die Bf. von einem Rechnungstausch sehr wohl Kenntnis hatte, da der steuerliche Vertreter dies ausdrücklich behauptet hat.

4. Die Frage, ob die Bf. vom Vorliegen des Umsatzsteuerkarussellbetruges gewusst hat, oder dies wissen hätte müssen.

Die steuerliche Vertretung der Bf. argumentiert in ihrer Beschwerde unter Verweis auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, wonach der Vorsteuerabzug der Bf. dann zustünde, wenn diese beweisen könne, vom Vorliegen des Umsatzsteuerkarussellbetruges keine Kenntnis gehabt zu haben.

Diesbezüglich wurden in einigen Schriftsätzen Hinweise darauf gegeben, dass es die Bf. gar nicht interessiert habe, was vor oder nach sie betreffenden Warenbewegungen stattgefunden habe, und warum diese Geschäfte durchgeführt worden seien.

z.B.: Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung Punkt 2: „Was vor dem Einkauf und nach dem Austritt aus dem Österreichischen Zollgebiet geschehen ist, war dem Geschäftsführer Dr. ***Bf1*** völlig unbekannt und **hat ihn auch nicht interessiert**“. Was für

ihn und die Gesellschaft alleine von Bedeutung war, war die Tatsache, dass er aus diesen Geschäften Gewinne erzielte.“

z. B: Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, Punkt 10: „... Es existieren bei der ***Bf1*** GmbH die entsprechenden Eingangs- und Ausgangsrechnungen, die den Formalvorschriften des UStG entsprechen. Der Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen kann daher nicht verwehrt werden“.

„Alles, was vor dem Einkauf und nach dem Verkauf durch die ***Bf1*** GmbH passiert ist, **hat nicht zu interessieren**“.

Die Bf. geht in ihrer Argumentation somit von der Annahme aus, dass ein vorsätzliches aktives Nichtwissen von betrügerischen Geschäftsbeziehungen alleine schon ausreiche, den begehrten Vorsteuerabzug lukrieren zu können.

Vorgebracht wurde, dass der Beschwerdeführerin der durchgeführten Rechnungstausch nicht bekannt gewesen sei, diese ein etwaiger Rechnungstausch auch nicht interessiert habe, und zuletzt, dass der Bf. der Rechnungstausch sehr wohl bekannt gewesen sei, dieser die Bf. jedoch nicht interessiert habe, da wenn die Geschäfte vor und nach den Einkäufen und Verkäufen der Bf. nicht bekannt gewesen seien, diese jedenfalls den Vorsteuerabzug daraus lukrieren könnte. „Alles, was vor dem Einkauf und nach dem Verkauf durch die ***Bf1*** GmbH passiert ist, **hat nicht zu interessieren**“.

5. Minderwertigkeit der gelieferten Ware (die Lieferung eines „aluids“):

Die Überprüfung der Importe in die BRD hat in der BRD zu keinen Beanstandungen geführt. Selbst das deutsche Zollamt, welche die Musik-CD-Importe aus dem Drittland abzufertigen hatte, hatte keine Bedenken gegen den verrechneten **Wert von rd. € 0,14 je Musik-CD**. Aus einem Aktenvermerk des Finanzamtes Passau geht hervor, dass lt. Zollamt Passau-Hafen eine zollabgabenrechtliche Überprüfung keine Hinweise auf eventuelle Verstöße gegen einfuhrabgabenrechtliche Vorschriften ergab, da die Einfuhren regelmäßig aus mehr oder weniger **wertloser Ware** (CD's mit russischer Folklore, unbestückte Leiterplatten, etc.) bestanden.

Der Wert der exportierten Waren wurde demgemäß von der deutschen Zollverwaltung mit dem Wert von € 0,14 je Musik-CD akzeptiert und festgestellt.

Auch wenn die Bf. die **Ware zum Preis von rd. € 9,- fakturiert** hatte, und diese damit, wie es der von der Bf. Argumentationslinie entspricht, keinerlei Bedenken hatte diesen Preis zu fakturieren, so lange für die Bf. Gewinne erzielt werden konnten (der steuerliche Vertreter der Bf. hat mehrfach darauf hingewiesen, dass wenn die Geschäfte für die Bf. mit einem Gewinn abgewickelt werden können, es für die Bf. keinerlei weitere Überlegungen bedurfte über die Werthaltigkeit der gelieferten Waren Überlegungen anzustellen waren).

Wären vom Geschäftsführer der Bf. Proben jeder CD-Lieferung persönlich vorgenommen worden, hätte er erkennen müssen, dass die Ware zum einen mehrmals angeliefert wurde, und die Werthaltigkeit der fakturierten Waren nicht dem tatsächlichen Warenwert entsprochen hatte.

Diesbezüglich wurde von der Bf. vorgebracht, dass dies nicht zu interessieren hatte, so lange aus Sicht der Bf. Gewinne zu erzielen waren.

„Die Fa. *Bf1*** GmbH hat diesbezüglich überhaupt keine Überlegungen angestellt, da sie bereits einen Käufer hatte, der bereit war, den Preis von € 9 je Musik CD zu bezahlen ...“**
(siehe Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, Punkt 8).

Die Bf. hätte bei sorgfältiger Überprüfung der gelieferten Waren erkennen müssen, dass es sich bei den gelieferten Waren um nahezu wertlose Musik-CD gehandelt hatte.

Der Ansicht der Bf. in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, dass die Bf. **„nicht bei jeder Lieferung eine derartige Kontrolle durchzuführen hatte“** kann seitens des BFG nicht gefolgt werden. Die Bf. hat damit die nötige Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes verletzt, indem diese vorgebracht hat, die erforderlichen Überprüfungen seine dann nicht notwendig gewesen, wenn aus Sicht der Bf. entsprechende Gewinne zu erzielen gewesen wären.

6. Die Argumentation der Bf. geht nun unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung der EU, dahingehend, dass selbst wenn die Bf. „ohne ihr Wissen in einen „Karussellbetrug“ verwickelt gewesen sei, diese „Anspruch auf Erstattung der Vorsteuer“ habe.

Gleichzeitig wurde in der Beschwerde mehrmals vorgebracht, dass es der Bf., so lange mit diesen Geschäften Gewinne zu erzielen waren, es diese **gar nicht zu interessieren gehabt habe**, was vor und was nach den Fakturierungen tatsächlich stattgefunden hatte.

Damit ist festzustellen, dass wenn sich die Bf. vorsätzlich behaupteterweise jeglicher Informationen entzogen hatte, der Vorsteuerabzug mit Hinweis auf die Rechtsprechung der EU nicht zu gewähren war.

7. Rechtliche Würdigung

Nach der Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

In § 12 Abs. 14 UStG wird angeführt, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, der wusste oder

wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei dies insbesondere auch gilt, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Mit dem AbgSiG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007, wurden in § 12 Abs. 1 Z 1 leg. cit. die letzten Sätze – angefügt, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei dies insbesondere auch gilt, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Aus Gründen der Übersichtlichkeit wurde mit StRefG 2015/2016, BGBl. I 2015/18 der Entfall des Vorsteuerabzuges in den mit 15.8.2015 in Kraft getretenen, und ergo dessen auf den vorliegenden Fall anzuwendenden § 12 Abs. 14 UStG 1994 verschoben.

Nach den Materialien zum AbgSiG 2007 (vgl. RV 270 BlgNr. 23. GP, 12 f) kommt dieser Bestimmung nur klarstellender Charakter zu, da nach der (damaligen) Judikatur des EuGH einem Unternehmer kein Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz oder ein anderer Umsatz in der Lieferkette, der dem vom Vertragspartner des Unternehmers getätigten Umsatz vorausgegangen oder nachgefolgt ist, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet war (Hinweis auf die Urteile des EuGH vom 12. Jänner 2006, C-354/03, C- 355/03 und C-484/03, Optigen Ltd. u.a., sowie vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling; vgl. etwa jüngst EuGH 3.10.2019, "Altic" SIA, C-329/18, Rn. 29 und 30).

Zugleich wurde mit dieser Vorschrift aber der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers bestätigt, wenn er von dem Finanzvergehen in der Lieferkette weder wusste noch wissen musste. Damit sichert die Vorschrift, der Rechtsprechung des EuGH folgend, den Vorsteuerabzug für gutgläubige Mehrwertsteuerbetrugsopfer ab.

Ein Wissen müssen ist dann auszuschließen, wenn der Wirtschaftsteilnehmer alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden konnten, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind. Nur dann kann er auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen, sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren. Dabei wird man in jedem Einzelfall gesondert zu prüfen haben, welche Maßnahmen angesichts der konkreten Verhältnisse im Einzelfall dem Abnehmer zumutbar sind. Allgemein wird hierbei gelten, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechenden Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen.

Ein Unternehmer, der alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug (MwSt-Hinterziehung oder sonstigen Betrug) einbezogen sind, kann auf die Rechtmäßigkeit seiner Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren (Vertrauensgrundsatz). Dies trifft zu, wenn der Stpfl. die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns wahrnimmt.

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat (VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172, VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0012).

Dabei ist auf einen objektiven Maßstab abzustellen, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann. Entscheidend sind die konkreten Umstände des Einzelfalls. Hierbei gilt, dass die Sorgfaltspflicht des Unternehmers umso höher sein muss, je ungewöhnlicher ein Sachverhalt im Vergleich zu den Usancen der betreffenden Branche gelagert ist.

In diesem Zusammenhang ist vor allem auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 26. März 2014, 2009/13/0172 zu verweisen:

".....Wie der EuGH in mittlerweile ständiger Judikatur ausführt, ist das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Die objektiven Kriterien für den Vorsteuerabzug sind demnach nicht erfüllt, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht. Gleiches gilt aber auch, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine vom Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Denn in einer solchen Situation geht der Steuerpflichtige "den Urhebern der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig" (vgl. nur das Urteil des EuGH vom 6. Juli 2006, C- 439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 53 ff). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Lieferant des Steuerpflichtigen den Mehrwertsteuerbetrug begeht, oder ob dieser von einem anderen Händler in der Lieferkette verübt wird (vgl. nur die Urteile des EuGH vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 45 f, und vom 6. Dezember 2012, C-285/11, Bonik EOOD, Rn. 40, sowie das Urteil des BFH vom 19. Mai 2010, XI R 78/07, UR 2010, 952, und Brandl, Karussellbetrug - Umsatzsteuerliche und finanzstrafrechtliche Konsequenzen, in Achatz/Tumpel (Hrsg), Missbrauch im Umsatzsteuerrecht (2008), 145). Soweit die Beschwerdeführerin daher vorbringt, die Versagung des Vorsteuerabzugs komme schon deshalb nicht in Betracht, weil nicht ihre direkte Lieferantin, sondern eine Vorlieferantin den Umsatzsteuerbetrug begangen habe, so vermag dies der Beschwerde nicht zum Erfolg

verhelfen. Steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, hat das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. nur das Urteil des EuGH vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 59, 61).

Da die Versagung des Vorsteuerabzugsrechts eine Ausnahme vom Grundprinzip ist, das dieses Recht darstellt, obliegt es der Steuerbehörde, die objektiven Umstände hinreichend nachzuweisen, die belegen, dass der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder hätte wissen müssen (vgl. die Urteile des EuGH vom 21. Juni 2012, C-80/11 und C-142/11, Mahageben und David, Rn. 49, und vom 6. Dezember 2012, EuGH C-285/11, Bonik EOOD, Rn. 43).

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat. Diese unterliegt insoweit der verwaltungsbehördlichen Kontrolle, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2013, 2010/15/0027)..."

Zunächst ist festzustellen, dass die Bf zum wiederholten Male Wert gelegt hat, dass es diese „gar nicht zu interessieren gehabt habe, was vor und was nach den Fakturierungen tatsächlich stattgefunden habe“. Damit steht fest, dass die Bf. ihrer zumutbaren Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes nicht nachgekommen ist.

In Ansehung vorstehender Ausführungen vermag das BFG der Beurteilung der belangten Behörde wonach die Bf. bei Erfüllung der ihr als ordentlicher Kaufmann zumutbaren Sorgfaltspflichten im Zeitpunkt der Auftragserteilung vom Vorliegen eines Umsatzsteuerbetruges hätte wissen müssen, nicht erfolgreich entgegenzutreten.

Mit anderen Worten vermag das Verwaltungsgericht in der Versagung des Abzuges der – in den an oberer Stelle exakt beschriebenen Fakturen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuern – als Vorsteuern keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Es war daher wie im Spruch zu befinden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Diese Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Wien, am 1. Juli 2022