

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adresse Bf***, vertreten durch Mag. Marko J. Peschl, Rechtsanwalt, Neutorgasse 51/II, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 21.5.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29.4.2021 betreffend Umsatzsteuer 2019 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin (Bf), eine GmbH, deren Geschäftsgegenstand im Firmenbuch mit „Autoverglasung“ beschrieben ist, machte in ihrer am 18.1.2021 im Wege von FinanzOnline beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuererklärung 2019 ua Vorsteuern aus innergemeinschaftlichen Erwerben in Höhe von 37.903,57 Euro geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 17.2.2021 forderte das Finanzamt die Bf auf, eine Aufstellung der innergemeinschaftlichen Erwerbe samt den dazugehörigen UID-Nummern beizubringen, weil Differenzen zwischen den gemeldeten innergemeinschaftlichen Erwerben und den Daten im Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) bestünden.

In ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 9.4.2021 führte die Bf aus, die Abweichung zu den MIAS-Daten sei auf nur eine Rechnung zurückzuführen. Es sei ein Fahrzeug in Rumänien erworben

worden. Die UID-Nummer des Verkäufers laute ***ROxxxxxxx***. Dieser Fahrzeugkauf sei von der Bf als innergemeinschaftlicher Erwerb behandelt worden.

Mit E-Mail vom 13.4.2021 ersuchte das Finanzamt den steuerlichen Vertreter der Bf um Mitteilung,

- wie es zur Geschäftsanbahnung mit der rumänischen Firma ***RO s.r.l.*** gekommen sei,
- wie die Lieferung des Kfz erfolgt sei,
- weshalb im Kaufvertrag die Unterschrift des Käufers fehle,
- weshalb die Überweisung des Rechnungsbetrages nicht an die rumänische Firma ***RO s.r.l.***, sondern an die Firma ***X GmbH*** erfolgt sei,
- weshalb für das Kfz, das in der vom Bundesministerium für Finanzen veröffentlichten Verordnung nicht angeführt sei und daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, der Vorsteuerabzug beansprucht werde.

Am 21.4.2021 ließ der steuerliche Vertreter der Bf dem Finanzamt ein E-Mail mit folgendem Inhalt zukommen:

*„Auf Ihre E-Mail vom 13.4.2021 darf ich Ihnen folgende Sachverhaltsdarstellung vom Geschäftsführer, Herrn ***Gf Bf***, übermitteln:*

*„Ich suchte bei der Fa. ***X GmbH*** bei mir ums Eck ein Auto. Dort wurde mir gesagt, dieses Modell hätte eine Partnerfirma ***RO s.r.l.***, die sich auch binnen ein paar Tagen bei mir meldete. Das Auto wurde mir zur Besichtigung in meine Firma gebracht. Der Verkäufer hat den Kaufvertrag unterschrieben, ich habe meinen allerdings nur gestempelt. Kein weiterer Sinn dahinter. Die Firma ***RO s.r.l.*** bestand auf Barzahlung. Das wollte ich jedoch nicht. Wir einigten uns darauf, dass die Überweisung auch über die Firma ***X GmbH*** möglich sei. Bezüglich Vorsteuerabzug: Ich habe zwei Autos die vollständig vermietet oder verliehen werden und durch das Autovermietungsgewerbe vorsteuerabzugsberechtigt sind. Zwei weitere Autos befinden sich in normaler Benützung.“*

Mit Bescheid vom 29.4.2021 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2019 fest. Die von der Bf in der Umsatzsteuererklärung 2019 beantragten Vorsteuern aus innergemeinschaftlichen Erwerben in Höhe von 37.903,57 Euro wurden um 16.200,00 Euro gekürzt. Begründend führte das Finanzamt wie folgt aus: Von der Bf sei im Vorhalteverfahren kein Transportnachweis für das Kfz aus Rumänien beigebracht worden. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb gemäß Art 1 Abs 2 UStG 1994 habe nicht nachgewiesen werden können. Der Vorsteuerabzug gemäß Art 12 Abs 1 UStG 1994 setze voraus, dass es sich um einen innergemeinschaftlichen Erwerb handle. Da dies gegenständlich nicht der Fall sei, sei die beantragte Vorsteuer aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb zu kürzen. Erschwerend komme hinzu, dass die Bf gewusst habe oder wissen hätte müssen, dass sie sich mit dem

Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen sei. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH berechtige eine Rechnung, aus der nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers hervorgehe, nicht zum Vorsteuerabzug. Durch eine simple Recherche hätte ersichtlich sein müssen, dass es sich um ein Scheinunternehmen handle. Eine gültige UID-Nummer alleine befreie nicht von der Sorgfaltspflicht.

Mit Schreiben vom 21.5.2021 erhob die Bf durch ihren anwaltlichen Vertreter dagegen Beschwerde. Begründend wurde auszugsweise wie folgt ausgeführt:

„C.2.2.1. Die Beschwerdeführerin suchte im Jahr 2019 zur Vermietung ein Fahrzeug der Marke Audi, Type Q8, welches zu diesem Zeitpunkt neu am Markt war. Dieses begehrte Fahrzeug war zum damaligen Zeitpunkt nicht lieferbar. Die Beschwerdeführerin kontaktierte daher ihr bekannte Autohändler, ob am Sekundärmarkt, also nicht direkt bei den Audi-Vertretungen, bereits vorab bestellte Fahrzeuge erhältlich wären. Tatsächlich war einem Autohändler bekannt, dass ein solches Fahrzeug am Markt angeboten wurde und wurden die Kontaktdaten der Beschwerdeführerin an diesen weitergegeben. Ausschlaggebend für die Beschwerdeführerin war die Motivation überhaupt ein solches Fahrzeug zeitnah kaufen zu können und nicht hingegen die konkrete Preisgestaltung.

C.2.2.2. Als die Beschwerdeführerin feststellte, dass das von ihr gesuchte Fahrzeug von einer in Rumänien ansässigen Gesellschaft angeboten wurde, war die Beschwerdeführerin zuerst misstrauisch und wollte jedenfalls sichergehen, dass mit einem derartigen Erwerb eines neuwertigen Fahrzeuges von ihr keine Risiken eingegangen würden. Die Beschwerdeführerin wollte nicht nur sichergehen, dass es sich um kein gestohlenen Fahrzeug handeln würde, sondern insbesondere auch, dass die Verkäuferin des Fahrzeugs auch tatsächlich existierte.

Nach Einholung entsprechender Auskünfte in der Automobilbranche, stellte sich der Umstand, dass das Fahrzeug aus Rumänien nach Österreich verkauft werden sollte, als nicht ungewöhnlich dar: Gerade bei Markteinführung neuer begehrter Fahrzeuge werden üblicherweise verschiedenen Ländern bestimmte Kontingente der Fahrzeuge (mit länderspezifischen Preisgestaltungen) zur Bestellung zugeteilt, damit diese neuen Fahrzeuge auch in allen möglichen Ländern auf der Straße gesehen werden können und für Kunden erhältlich sind. Zumal aber das von der Beschwerdeführerin gesuchte Fahrzeug im Hochpreissegment angesiedelt ist, gibt es dafür nicht in allen Ländern eine hinreichend zahlungsbereite Kundschaft. Vor diesem Hintergrund werden, wie die Beschwerdeführerin in Erfahrung bringen musste, gerade solche Fahrzeuge bestimmter Länderkontingente oftmals am Sekundärmarkt wieder in andere europäische Länder (re-)importiert.

Die Beschwerdeführerin forderte daraufhin von der Verkäuferin entsprechende Unterlagen an. Erst nachdem der Beschwerdeführerin zugesichert werden konnte, dass sie

- a. *einen entsprechend unbedenklichen österreichischen Typenschein für das Fahrzeug erhalten würde, wurden der Beschwerdeführerin*
- b. *Gewerberegisterdokumente samt entsprechender Übersetzung in deutsche Sprache zum Nachweis übermittelt, dass es sich bei der Verkäuferin um keine Scheinfirma handelt. Seitens der Beschwerdeführerin wurde auch die*
- c. *UID-Nummer der Verkäuferin überprüft, die sich als valide herausstellte,*

entschloss sich die Beschwerdeführerin zu diesem Fahrzeugkauf.

C.2.2.3. Als die Beschwerdeführerin das Fahrzeug von der Verkäuferin an ihren Firmensitz zugestellt bekam,

- a. *fertigte die Verkäuferin noch eine Fotokopie des Reisepasses des Geschäftsführers der Verkäuferin an und*
- b. *vergewisserte sich über dessen Berechtigung als Geschäftsführer der Verkäuferin aufzutreten. Um hier ja keinen Fehler zu machen und alles ordnungsgemäß abzuwickeln, zog die Verkäuferin*
- c. *zur Übergabe und Unterfertigung des Kaufvertrages auch gesondert eine Dolmetschhilfe bei.*

Ein Wunsch der Verkäuferin auf Barzahlung wurde von der Beschwerdeführerin rigoros abgelehnt, zumal diese auf eine Bezahlung im Überweisungsweg vom Firmenkonto bestand. Um diese Überweisung auch „Zug um Zug“ gegen Übergabe des Fahrzeugs und der Papiere durchführen zu können, wurde der Beschwerdeführerin die Kontoverbindung eines österreichischen KFZ-Händlers genannt, mit dem die Verkäuferin offenbar in geschäftlichem Kontakt stand. Dieser KFZ-Händler erklärte sich bereit als Zahlstelle für die Abwicklung zu fungieren, weshalb der Kaufpreis sodann zur Überweisung gelangen konnte.

C.2.2.4. Die Beschwerdeführerin hatte keinerlei Anlass dazu, daran zu zweifeln, dass diese von ihr minutiös vorbereitete und äußerst bedacht durchgeführte Transaktion in irgendeiner Weise rechtswidrig, unzulässig bzw. in steuerrechtlicher Hinsicht nicht korrekt sein könnte. Hätte die Beschwerdeführerin einen derartigen Zweifel gehegt, dann wäre dieser Fahrzeugkauf von ihr in dieser Form niemals getätigt worden:

Das Fahrzeug wurde von der Beschwerdeführerin um einen Netto-Kaufpreis von € 81.000,00 gekauft. Dem gegenüber betrug der österreichische Listenpreis des Fahrzeuges (ohne Rabatte und tatsächlich jedoch nicht lieferbar) netto € 83.019,14. Die Beschwerdeführerin konnte aus diesem Fahrzeugkauf keinerlei finanziellen Vorteil lukrieren – die einzige Motivation zum

Ankauf des Fahrzeuges von der Verkäuferin war die gegebene Verfügbarkeit des Fahrzeugs an sich.

Hätte die Beschwerdeführerin das Fahrzeug über den österreichischen Vertrieb direkt beziehen können, dann hätte sie dies getan: Die Beschwerdeführerin hätte dann den Kaufpreis brutto bezahlt und die Vorsteuer sogleich geltend gemacht. Im Endeffekt hätte die Beschwerdeführerin daher (wäre das Fahrzeug in Österreich verfügbar gewesen) gleichviel zu zahlen gehabt wie im Rahmen der Nettoverrechnung auf Grund des innergemeinschaftlichen Erwerbs. Der Mehrwert für die Beschwerdeführerin bestand daher wie erwähnt ausschließlich in der Verfügbarkeit des Fahrzeuges selbst.

C.2.2.5. Woraus die Beschwerdeführerin vor diesem Hintergrund „wusste oder hätte wissen müssen, dass sie sich mit dem Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war“ bleibt unerfindlich. Die Beschwerdeführerin hat ihrerseits alles getan, um rechtlichen Problemen im Zuge des Erwerbs des Fahrzeuges vorzubeugen und solche zu verhindern.

Es wäre Sache der belangten Behörde gewesen, die objektiven Umstände hinreichend nachzuweisen die belegen würden, dass die Beschwerdeführerin vom Mehrwertsteuerbetrug gewusst hätte oder davon hätte wissen müssen. Im konkreten Einzelfall liegen keine derartigen Umstände vor, die zu Lasten der Beschwerdeführerin geltend gemacht werden könnten.“

Am 6.8.2021 befragte das Finanzamt den Geschäftsführer der Bf zum hier strittigen Tatsachenkomplex.

In seiner abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 20.9.2021 führte das Finanzamt im Wesentlichen wie folgt aus:

In der Beschwerde werde erwähnt, dass die Bf im Zuge der Suche nach einem Verkäufer eines Audi Q8 von der ***X GmbH*** auf die ***RO s.r.l.*** aufmerksam gemacht geworden sei. Diese Aussage stehe im Konflikt mit der Tatsache, dass die Bf laut MIAS-Daten bereits seit April 2019 innergemeinschaftliche Lieferungen an die ***RO s.r.l.*** getätigt und diesbezüglich Zusammenfassende Meldungen abgegeben habe. Die UID-Nummer der ***RO s.r.l.*** sei am 1.4.2019 vergeben worden. Bereits am 4.4.2021 (Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: gemeint ist offenbar der 4.4.2019) habe die Bf eine UID-Abfrage betreffend die ***RO s.r.l.*** durchgeführt. Daraus sei ersichtlich, dass die Bf bereits seit Beginn der grenzüberschreitenden „Tätigkeit“ der ***RO s.r.l.*** mit dieser in Kontakt gestanden sei. Das Beschwerdevorbringen, die Bf habe beim Kfz-Kauf eine UID-Abfrage zum Zweck der Überprüfung der Unbedenklichkeit der ***RO s.r.l.*** durchgeführt, spiegle sich in den in FinanzOnline hinterlegten Daten nicht wider. Zum Zeitpunkt des Kfz-Kaufes bzw innerhalb eines 4-monatigen Zeitraumes um den Kfz-Kauf habe die Bf keine UID-Abfrage betreffend die ***RO s.r.l.*** durchgeführt.

Aufgrund umfangreicher Erhebungen könne mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit angenommen werden, dass die Verantwortlichen der Bf, vorrangig deren Geschäftsführer, gewusst hätten bzw wissen hätten müssen, dass die gegenständliche Kfz-Lieferung in einen umsatzsteuerrechtlichen Betrugskreislauf eingebunden gewesen sei. Dies werde durch die folgenden Punkte bekräftigt:

- Die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Unternehmers sei nicht eingehalten worden, weil
 - beim Kfz-Kauf kein Bestätigungsverfahren nach Art 28 UStG 1994 durchgeführt worden sei;
 - der Firmensitz der ***RO s.r.l.*** weder aufgesucht noch in „Google Maps - Street View“ überprüft worden sei; eine Recherche zum Internetauftritt sei ebenfalls nicht durchgeführt worden; wären derartige Maßnahmen ergriffen worden, hätte ersichtlich sein müssen, dass an der im Kaufvertrag und in der Rechnung angeführten Adresse keine Firma anzutreffen gewesen sei; dies habe sich im Zuge der Ermittlungen der Steuerfahndung unter Einbeziehung der rumänischen Behörden bestätigt;
 - keine schriftlichen Vereinbarungen bzw Korrespondenzen mit der Firma bestünden.
- Es sei sehr unüblich, dass ein Unternehmen, das grenzüberschreitend im EU-Raum ein hochpreisiges Luxus-Kfz verkaufe, über keine E-Mail-Adresse verfüge.
- Der Kauf des Kfz (2.8.2019) sei aus folgenden Gründen sehr unüblich abgewickelt worden:
 - Das Kfz sei mit einer österreichischen blauen Nummerntafel vorgefahren worden.
 - Der Kilometerstand des Kfz habe laut Kaufvertrag 100 km betragen. Die Strecke Rumänien - Österreich sei länger als 1.000 km. Dies sei von der Bf nicht hinterfragt worden. Es gebe auch keinen Hinweis auf einen Transport des Kfz von Rumänien nach Österreich.
 - Beim Kauf des Kfz seien die notwendigen Papiere (Typenschein) nicht vollständig gewesen. Dies sei auch nicht möglich gewesen, weil die Papiere noch bei der ***Y GmbH & Co KG*** in ***Ort AT*** gewesen seien. Trotzdem sei das Geld am 5.8.2019 auf das Bankkonto der ***X GmbH*** überwiesen worden.
 - Die ***RO s.r.l.*** habe eine Barzahlung gewollt, was die Bf abgelehnt habe. Die Bf habe eine Überweisung gewünscht, die jedoch nicht ins Ausland gehen sollte, weil die Papiere beim Kauf des Kfz noch nicht vollständig gewesen seien. Dies lasse erkennen, dass die Bf bei der Abwicklung des Kaufes des Kfz ein gewisses Misstrauen gegenüber der ***RO s.r.l.*** gehabt habe.

- Aufgrund der Ermittlungen der Steuerfahndung könne folgende Timeline erstellt werden:

30.7.2019	Rechnung der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.***
31.7.2019	Besichtigung des Kfz durch ***Gf Bf***
1.8.2019	Kaufvertrag zwischen der ***Y GmbH & Co KG*** und der ***X GmbH***
2.8.2019	Kaufvertrag zwischen der ***RO s.r.l.*** und der Bf
2.8.2019	Rechnung der ***RO s.r.l.*** an die Bf
14.8.2019	Rechnung der ***Y GmbH & Co KG*** an die ***X GmbH***
20.8.2019	Erstzulassung des Kfz in Österreich
22.8.2019	Zulassung des Kfz auf die Bf

- In der von der Bf übermittelten Handelsregisterabfrage vom 18.11.2019 sei das Haupttätigkeitsfeld der ***RO s.r.l.*** mit „fotografische Aktivitäten“ beschrieben. Eine offensichtliche Diskrepanz zwischen der Tätigkeit laut Handelsregister und den tatsächlich stattfindenden Leistungen sei als Indiz für das Vorliegen einer Scheinfirma zu werten. Unter Berücksichtigung der erhöhten Sorgfaltspflicht hätte diese Handelsregisterabfrage bereits im Zuge des innergemeinschaftlichen Erwerbs des Kfz durchgeführt werden müssen.

Zusammenfassend könne davon ausgegangen werden, dass sich das Kfz mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit niemals in Rumänien befunden habe.

Das Finanzamt zog daraus den rechtlichen Schluss, dass der Bf der Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb des Kfz zu versagen sei.

Mit Schreiben vom 12.10.2021 beantragte die Bf durch ihren anwaltlichen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung wurde Folgendes entgegengehalten:

„1. Die belangte Behörde hat nach Erhebung der Beschwerde ergänzende Erhebungen zum Sachverhalt bei der Beschwerdeführerin durchgeführt, diesen jedoch nicht umfassend erhoben und insbesondere die Beschwerdeführerin nicht mit den von ihr gezogenen Schlüssen konfrontiert. Die Beschwerdeführerin wurde dadurch in ihrem rechtlichen Gehör verletzt, weil ihr keine Möglichkeit gegeben wurde wesentliche Tatsachen zu den Vermutungen der belangten Behörde anzuführen, um diese zu entkräften.“

2. Die belangte Behörde übersieht, dass auf Wunsch der Beschwerdeführerin sämtliche Dokumente in deutscher Sprache erstellt wurden und für die Übersetzung gegenüber der Verkäuferin ein Dolmetscher beigezogen wurde. Die belangte Behörde verabsäumt aufzuzeigen welchen Unterschied es denn tatsächlich gemacht hätte, wenn die Dokumente in rumänischer Sprache gehalten worden wären und sich wiederum die Beschwerdeführerin eines Dolmetschers bedient hätte. So oder so wäre immer ein Vertragsteil mit fremdsprachigen Dokumenten konfrontiert gewesen. Um sicher zu gehen, dass mit dem Verkauf keine rechtlichen, wie tatsächlichen Probleme einhergehen würden, hatte die Beschwerdeführerin naturgemäß darauf bestanden, dass diese Dokumente in deutscher Sprache abgefasst sind.

3. Die Geschäftsbeziehung zwischen der Verkäuferin und der Beschwerdeführerin war bislang im Verfahren nicht von Interessen gewesen und erschien bis zu den in der Beschwerdevorentscheidung durch die belangte Behörde angestellten Vermutungen auch nicht von Relevanz:

Bereits vor dem Kauf des verfahrensgegenständlichen Pkw waren Vertreter der späteren Verkäuferin des Pkw Audi Q8 mit einem Dolmetscher als Kaufinteressenten für Fahrzeuersatzteile bei der Beschwerdeführerin vorstellig geworden. Vor Aufnahme einer solchen Geschäftsbeziehung wurde seitens der Beschwerdeführerin daher eine Abfrage zur UID-Nummer der Verkäuferin durchgeführt. Zu diesem Zeitpunkt stand der Ankauf des verfahrensgegenständlichen Pkw noch gar nicht im Raum und war der Beschwerdeführerin noch gar nicht bekannt, dass sie von der Verkäuferin ein solches Fahrzeug kaufen könnte.

Dass die Beschwerdeführerin später vom Autohändler „***X GmbH***“ just an diese Verkäuferin für den gesuchten Pkw verwiesen wurde, steht in keinem Zusammenhang mit den zuvor erfolgten Anfragen dieser Firma bei der Beschwerdeführerin betreffend bestimmter (Auto-)Ersatzteile. Dass eine ausländische Firma, die Geschäftsbeziehungen mit einem Autohändler in ***Ort AT*** pflegt, sich dann auch bei einem Ersatzteilhändler in ***Ort AT*** nach solchen Teilen erkundigt, ist wenig verwunderlich. Es besteht jedoch keinerlei Zusammenhang zwischen den Ersatzteilbeschaffungen und dem davon unabhängigen Ankauf des verfahrensgegenständlichen Pkw.

Tatsächlich hat sich auch eine Geschäftsbeziehung betreffend Ersatzteile entwickelt und hat die Verkäuferin auch regelmäßig bei der Beschwerdeführerin Käufe getätigt. So wie bei Anbahnung der Geschäftsbeziehung, so wurden auch später laufend Überprüfungen der Gültigkeit der Steuernummer der Verkäuferin vorgenommen. Dass die Beschwerdeführerin so sorgfältig gehandelt hat, wird dieser seitens der belangten Behörde offenbar zur Last gelegt und zu Lasten der Beschwerdeführerin uminterpretiert.

4. Dass die Verkäuferin in einen umsatzsteuerlichen Betrugskreislauf verwickelt sein könnte, war der Beschwerdeführerin weder bekannt noch für diese erkennbar:

4.1. Die Beschwerdeführerin hatte sich über die Gültigkeit der UID-Nummer der Verkäuferin informiert und diese überprüft, bevor es zum Abschluss des Kaufvertrages kam. Weitergehende Erkundungspflichten trafen die Beschwerdeführerin nicht, zumal mittels der Online-Abfrage die Gültigkeit verifiziert werden konnte.

4.2. Das Fahrzeug wurde vor dem Kauf zur Besichtigung bei der Beschwerdeführerin angeliefert. Dem Umstand wie dies erfolgte und mit welchen blauen Kennzeichen hatte für die Beschwerdeführerin dabei keinerlei Relevanz. Die Beschwerdeführerin war in diesen ganzen Vorgang der Anlieferung nicht involviert.

Es erscheint im Lichte der Lebenserfahrung aber nicht verwunderlich, wenn das Fahrzeug mit österreichischen blauen Kennzeichen vorgefahren wurde. Solche Kennzeichen waren zum Fahren in Österreich wohl zwingend notwendig. Wenn das Fahrzeug etwa mittels LKW zur Firma ***X GmbH*** gebracht, dort mit blauen Kennzeichen versehen und dann zur Beschwerdeführerin gebracht wurde, dann ergibt sich daraus in keiner Weise ein sorgfaltswidriges Handeln der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin geht im Hinblick auf den Kilometerstand jedenfalls davon aus, dass der Fahrzeugtransport aufgeladen auf einen LKW erfolgt sein muss, was zwingend zur Folge hat, dass österreichische Kennzeichen zum Fahren auf österreichischen Straßen beschafft werden mussten und jedenfalls unbedenklich erscheint.

4.3. Die Beschwerdeführerin bestand, wie schon mehrfach ausgeführt, ausdrücklich darauf, dass alle Dokumente, inklusive des Typenscheins, in deutscher Sprache gehalten sein mussten. Aus diesem Grund war der österreichische Typenschein aus Sicht der Beschwerdeführerin auch nötig und die Beschwerdeführerin auch bereit auf diesen 3 Wochen zu warten - eben weil sie sicher gehen wollte, dass die Kaufabwicklung eines so teuren Fahrzeugs jedenfalls korrekt abläuft!

Um hier auch bei der Bezahlung des Kaufpreises Sicherheit zu haben, bestand die Beschwerdeführerin auch darauf, dass die Bezahlung des Kaufpreises per Überweisung auf ein österreichisches Bankkonto erfolgt und wäre eine Barzahlung niemals in Frage gekommen.

Eine noch höhere Sorgfalt war für die Beschwerdeführerin nicht möglich einzuhalten. Auch die belangte Behörde, die der Beschwerdeführerin ja ein bestimmtes Misstrauen gegenüber der Verkäuferin attestiert (!!), vermag nicht anzugeben was die Beschwerdeführerin denn noch tun hätte können, um der Gefahr vorzubeugen hier in eine rechtswidrige Machenschaft involviert zu werden.

4.4. Die Verkäuferin war der Beschwerdeführerin aus der Anbahnung von Ersatzteilkäufen bereits bekannt geworden - dass ein solches Unternehmen, das Ersatzteile für Fahrzeuge kaufen möchte auch ein Fahrzeug zu verkaufen hat, gab für die Beschwerdeführerin keinen Anhaltspunkt dafür, dass diese eine Scheinfirma mit einem anderen Tätigkeitsfeld annehmen

hätte müssen. Ganz im Gegenteil: die Beschwerdeführerin hat mit der Verkäuferin eine Geschäftsbeziehung ausschließlich betreffend Fahrzeug/Ersatzteile gepflegt.

5. Es liegen zusammengefasst keinerlei objektive Umstände vor aus denen sich ergeben würde, dass die Beschwerdeführerin gewusst hätte oder wissen hätte müssen, dass im Rahmen der Lieferkette eine Mehrwertsteuerhinterziehung begangen würde. Es ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass die Beschwerdeführerin aus der gegenständlichen Abwicklung auch keinerlei Vorteil gehabt hätte, zumal für sie keinerlei Preisvorteil resultierte (siehe Beschwerde II./C.2.2.4.)!"

In der Folge legte das Finanzamt den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 16.12.2021 führte es zum verfahrensgegenständlichen Sachverhalt (nur) wie folgt aus:

„Innergemeinschaftlicher Erwerb eines Luxus Kfz über ein bereits als Scheinfirma bekanntes rumänisches Unternehmen, daher wurde der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb nicht gewährt.“

Mit Schreiben vom 2.11.2023 und E-Mail vom 3.11.2023 ließ das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht auf dessen schriftliches Ersuchen ua Kaufverträge und Rechnungen betreffend das verfahrensgegenständliche Kfz (Lieferkette) zukommen.

Im Zuge der Ladung zum Erörterungstermin (Ladungsschreiben vom 28.11.2023) brachte das Bundesfinanzgericht der Bf die genannten Unterlagen zur Kenntnis.

Mit E-Mail vom 13.12.2023 ließ das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zwei Datenbankauszüge („Finanz Auskunft 4.0“) betreffend Zulassungsbesitzer und Zeitpunkt der Zulassung des verfahrensgegenständlichen Kfz zukommen.

Am 14.12.2023 wurde ein Erörterungstermin abgehalten. Das darüber aufgenommene Protokoll lautet auszugsweise wie folgt:

*„Richter an ***Gf Bf***: Im Vorlageantrag heißt es ua: „Das Fahrzeug wurde vor dem Kauf zur Besichtigung bei der Beschwerdeführerin angeliefert. Dem Umstand wie dies erfolgte und mit welchen blauen Kennzeichen hatte für die Beschwerdeführerin dabei keinerlei Relevanz.“ Welche Anhaltspunkte gab es für die ***Bf***, um betreffend das verfahrensgegenständliche Kfz einen innergemeinschaftlichen Erwerb zu erklären?*

****Gf Bf***: Es gab keinerlei Anhaltspunkte, daran zu zweifeln, dass dieses Fahrzeug aus Rumänien kommen würde.*

*Richter an ***Gf Bf***: Wann wurde der ***Bf*** das verfahrensgegenständliche Kfz übergeben? Am Tag des Kaufvertragsabschlusses?*

****Gf Bf***: Das Auto wurde bei mir am 02.08.2019 vorgefahren. An diesem Tag kam auch der Kaufvertragsabschluss zustande. In der Folge haben Herr ***A*** und Herr ***B*** den Wagen wieder mitgenommen. Endgültig wurde er mir dann Mitte des Monats August 2019 übergeben. Ärgerlich war, dass ich auf die Papiere noch eine Woche warten musste. Diesbezüglich bin ich dann an Herrn ***A*** herangetreten, weil ich ihn etwas besser kannte.*

*Richter an ***Gf Bf***: Haben Sie vor dem Hintergrund der aus den aktenkundigen Kaufverträgen abzuleitenden Lieferkette betreffend das verfahrensgegenständliche Kfz eine Erklärung dafür, weshalb das verfahrensgegenständliche Kfz am 20.8.2019 auf die ***X GmbH*** zugelassen wurde (Erstzulassung, Tageszulassung)?*

****Gf Bf***: Die Erklärung findet sich im Kaufvertrag zwischen ***Y GmbH & Co KG*** und der ***X GmbH*** vom 31.07.2019. Aus diesem ergibt sich, dass die ***X GmbH*** das Kfz als Vorführwagen mit einer Behaltefrist von 6 Monaten erworben hat. Ich möchte darauf hinweisen, dass wir von diesem Vertrag zunächst nichts wussten.*

*Richter an ***Gf Bf***: Im Akt liegt ein zwischen der ***X GmbH*** und der ***RO s.r.l.*** am 30.7.2019 abgeschlossener Kaufvertrag betreffend das verfahrensgegenständliche Kfz (Audi Q8) ein. Darin ist als Kaufpreis der Betrag von 81.000,00 Euro mit dem Hinweis „innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei“ angeführt. Dies deckt sich mit dem Inhalt der aktenkundigen, von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** gelegten Rechnung vom 30.7.2019. Im Akt liegt weiters ein zwischen der ***RO s.r.l.*** und der ***Bf*** am 2.8.2019 abgeschlossener Kaufvertrag betreffend das verfahrensgegenständliche Kfz (Audi Q8) ein. Darin ist als Kaufpreis – gleich wie im zuvor erwähnten Kaufvertrag – der Betrag von 81.000,00 Euro „netto“ ausgewiesen. In der aktenkundigen, von der ***RO s.r.l.*** an die ***Bf*** gelegte Rechnung vom 2.8.2019 findet sich überdies der Hinweis „innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei“. Haben Sie eine Erklärung dafür, welchen wirtschaftlichen Mehrwert dieses Geschäft für die ***RO s.r.l.*** gehabt haben könnte?*

****Gf Bf***: Ich habe keine Erklärung dafür.*

****Finanzamtsvertreterin*** hält dazu fest: Als Ergänzung zur oben aufgeworfenen Frage betreffend Anhaltspunkte für einen innergemeinschaftlichen Erwerb möchte ich festhalten, dass es aus meiner Sicht keine Anhaltspunkte für einen innergemeinschaftlichen Transportvorgang gegeben hat. Das hätte aus meiner Sicht auf Sachverhaltsebene hinterfragt werden müssen, bevor man den Vorgang als innergemeinschaftlichen Erwerb beurteilt.*

****Anwaltlicher Vertreter Bf*** hält fest: Der ***Bf*** wurde mitgeteilt, dass das Kfz aus Rumänien stammt und zur Ansicht angeliefert wird. Die ***Bf*** hatte keinerlei Grund, an diesem Umstand zu zweifeln, weil am österreichischen Markt ein solches Kfz nicht verfügbar war.*

*Richter an ***Finanzamtsvertreterin***: Im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 29.4.2021 heißt es auszugsweise wie folgt: „Aufgrund des Fehlens des Transportnachweises und der Ermittlungen der Abgabenbehörde konnte kein IGE gem. Art. 1 Abs. 2 UStG nachgewiesen werden.“ In der Beschwerdeverentscheidung vom 20.9.2021 heißt es auszugsweise wie folgt: „Zusammenfassend kann man davon ausgehen, dass sich das Fahrzeug mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit niemals in Rumänien befunden hat.“ Warum unterwirft das Finanzamt vor diesem Hintergrund den Kaufvorgang auf Seiten der ***Bf*** der Erwerbsteuer (bei gleichzeitiger Versagung des Vorsteuerabzuges)?*

****Finanzamtsvertreterin***: Dazu möchte ich festhalten, dass aufgrund des rein innerstaatlichen Vorganges gar kein innergemeinschaftlicher Erwerb (Erwerbsteuer) vorzuschreiben gewesen wäre.*

****Anwaltlicher Vertreter Bf*** ergänzt: Ich möchte darauf verweisen, dass die ***Bf*** die Gültigkeit der UID der ***RO s.r.l.*** mehrfach abgefragt hat, und zwar nicht nur über Finanz Online, sondern auch über MIAS.“*

Im Zuge des am 14.12.2023 abgehaltenen Erörterungstermines wurden überdies die im Vorlageantrag gestellten Anträge auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt:

Bei der Bf handelt es sich um eine an der Adresse ***Adresse Bf*** ansässige GmbH, deren Geschäftsgegenstand im Firmenbuch mit „Autoverglasung“ beschrieben ist.

Alleingesellschafter und zugleich alleiniger Geschäftsführer der Bf ist seit deren Errichtung ***Gf Bf***.

Die Bf beabsichtigte, im Laufe des Jahres 2019 einen Pkw der Marke Audi Q8 zu erwerben und diesen anschließend zu vermieten. Zu diesem Zweck wandte sie sich an die – im Juli 2022 infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im Firmenbuch gelöschte – ***X GmbH***, die einen Kfz-Handel betrieb und deren Firmensitz (***Adresse X-GmbH***) rund 1,5 km von jenem der Bf entfernt lag.

Die ***X GmbH*** wandte sich daraufhin an die von ihrem Firmensitz rund 1,5 km entfernt an der Adresse ***Adresse Zweigniederlassung Y GmbH & Co KG*** gelegene Zweigniederlassung der ***Y GmbH & Co KG***, deren Geschäftsgegenstand im Firmenbuch mit „Kfz-Einzelhandel und Reparatur“ beschrieben ist.

Mit Kaufvertrag vom 31.7.2019 erwarb die ***X GmbH*** von der ***Y GmbH & Co KG*** einen Pkw der Marke Audi Q8 50 TDI quattro (Neuwagen). In der diesbezüglichen aktenkundigen Kaufvertragsurkunde, die sieben Seiten umfasst, sind die technischen Daten und Ausstattungskomponenten des gegenständlichen Pkw detailliert beschrieben. Als Liefertermin ist „August 2019“ angegeben. Der Auslieferungsort ist mit „Sitz des Verkäufers“ beschrieben. Der Kaufpreis ist zuzüglich 20% Umsatzsteuer ausgewiesen.

Im unmittelbaren Anschluss an diesen Vertragsabschluss verkaufte die ***X GmbH*** den gegenständlichen Pkw an die Bf. Am 5.8.2019 überwies die Bf hierfür den Betrag von 81.000,00 Euro auf das Bankkonto der ***X GmbH***.

Am 14.8.2019 übergab die ***Y GmbH & Co KG*** den gegenständlichen Pkw der ***X GmbH***. In der von der ***Y GmbH & Co KG*** an die ***X GmbH*** gelegten Rechnung vom 14.8.2019, in welcher neben den technischen Details und Ausstattungsdetails des gegenständlichen Pkw auch dessen Fahrgestellnummer angeführt ist (***Fgstl-Nr 123***), ist der Kaufpreis zuzüglich 20% Umsatzsteuer ausgewiesen.

Im unmittelbaren Anschluss daran wurde der gegenständliche Pkw der Bf übergeben.

Der gegenständliche Pkw befand sich im Zuge des Liefervorganges durchgehend in Österreich. Eine grenzüberschreitende Warenbewegung fand nicht statt.

Am 20.8.2019 wurde der gegenständliche Pkw auf die ***X GmbH*** erstzugelassen (Tageszulassung). Am 22.8.2019 wurde er schließlich auf die Bf zugelassen.

Der zwischen der ***X GmbH*** und der Bf über den gegenständlichen Pkw abgeschlossene Kaufvertrag (mit der ***X GmbH*** als Verkäuferin und der Bf als Käuferin) sollte dadurch verdeckt werden, dass die im rumänischen Handelsregister erfasste ***RO s.r.l.***, deren Geschäftsgegenstand ebendort mit „fotografische Aktivitäten“ beschrieben ist, zum Schein als An- und Verkäuferin in die Verhältnisse zwischen der ***X GmbH*** und der Bf eingebunden wurde.

Aktenkundig ist diesbezüglich eine mit 30.7.2019 datierte, als „Kaufvertrag für Gebrauchtfahrzeuge“ titulierte Kaufvertragsurkunde (Musterkaufvertrag), in welcher die ***X GmbH*** als Verkäuferin und die ***RO s.r.l.*** als Käuferin des gegenständlichen Pkw mit der ausgewiesenen Fahrgestellnummer ***Fgstl-Nr 123*** angeführt sind. Der Kaufpreis ist mit dem Betrag von 81.000,00 Euro „Netto Export“ ausgewiesen, zudem ist der Hinweis „Innergemeinschaftliche Lieferung, steuerfrei“ vermerkt. Der vorgedruckte Passus zu den Modalitäten der Bezahlung des Kaufpreises (Barzahlung, Banküberweisung, Kontodaten etc) ist unausgefüllt.

In der aktenkundigen, von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** gelegten, mit 30.7.2019 datierten Rechnung, in welcher der gegenständliche Pkw mit seiner Fahrgestellnummer

(***Fgstl-Nr 123***), seinem Kilometerstand (100 km) und dem Erstzulassungsdatum 30.6.2019 genannt ist, ist der Betrag von 81.000,00 Euro mit dem Hinweis „Innergemeinschaftliche Lieferung, steuerfrei gemäß Art 6 Abs 1 UStG“ versehen. Als geplantes Übernahmedatum ist der 30.7.2019 genannt.

Sowohl in der Kaufvertragsurkunde vom 30.7.2019 als auch in der Rechnung vom selben Tag ist die ***RO s.r.l.*** mit der rumänischen Adresse ***Adresse RO s.r.l.*** sowie der rumänischen UID-Nummer ***ROxxxxxxx*** angeführt.

Aktenkundig ist weiters eine mit 2.8.2019 datierte Kaufvertragsurkunde, in welcher die ***RO s.r.l.*** als Verkäuferin und die Bf als Käuferin des gegenständlichen Pkw mit der ausgewiesenen Fahrgestellnummer ***Fgstl-Nr 123*** angeführt sind. Der Kaufpreis ist mit dem Betrag von 81.000,00 Euro „Netto“ ausgewiesen. Abgesehen von einem Hinweis auf das Baujahr („30.6.2019“) und den Kilometerstand (100 km) des gegenständlichen Pkw erschöpft sich der Inhalt der Kaufvertragsurkunde in Folgendem:

„in gebrauchtem Zustand, wie besichtigt und probegefahren

Der Kaufpreis wurde mir bei der Übergabe des Wagens bezahlt und der Empfang von mir hiermit bestätigt.

Alle mit der Fahrzeughaltung verbundenen Rechte und Pflichten gehen mit Abschluss dieses Kaufvertrages an den Käufer über.“

In der aktenkundigen, von der ***RO s.r.l.*** an die Bf gelegten, mit 2.8.2019 datierten Rechnung, in welcher der gegenständliche Pkw mit seiner Fahrgestellnummer (***Fgstl-Nr 123***), seinem Kilometerstand (100 km) und dem Erstzulassungsdatum 30.6.2019 genannt ist, ist der Betrag von 81.000,00 Euro mit dem Hinweis „Innergemeinschaftliche Lieferung, steuerfrei gemäß Art 6 Abs 1 UStG“ versehen.

Sowohl in der Kaufvertragsurkunde vom 2.8.2019 als auch in der Rechnung vom selben Tag ist die ***RO s.r.l.*** mit der rumänischen Adresse ***Adresse RO s.r.l.*** sowie der rumänischen UID-Nummer ***ROxxxxxxx*** angeführt.

Die Bf behandelte diesen Geschäftsfall in ihrer Umsatzsteuererklärung 2019 als innergemeinschaftlichen Erwerb und zog die Erwerbsteuer als Vorsteuer ab.

Die den genannten Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorgänge (Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** am 30.7.2019 einerseits und [Weiter-]Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf am 2.8.2019 andererseits) waren von den involvierten Parteien nicht ernsthaft gewollt und liegen insoweit bloße Scheingeschäfte vor, mit denen eine

grenzüberschreitende Warenbewegung von Österreich nach Rumänien und wieder retour vorgetäuscht wurde.

2. Beweiswürdigung:

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde (bzw beim Bundesfinanzgericht) offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde (bzw das Bundesfinanzgericht) im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; siehe auch *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 167 Rz 8, mwN).

Dass ***Gf Bf*** seit der Errichtung der Bf deren Alleingesellschafter und alleiniger Geschäftsführer ist, ergibt sich aus einer Abfrage des Firmenbuches.

Die Feststellung, dass sich die Bf zum Zweck des Erwerbs eines Pkw der Marke Audi Q8 an die ***X GmbH*** wandte, beruht auf dem diesbezüglichen Beschwerdevorbringen, dem aktenkundigen E-Mail des steuerlichen Vertreters der Bf vom 21.4.2021, wonach der Geschäftsführer der Bf bei der ***X GmbH*** „ums Eck“ ein Auto gesucht habe, sowie den Ausführungen des Geschäftsführers der Bf im Zuge der am 6.8.2021 durchgeführten abgabenbehördlichen Befragung, deren Niederschrift im Akt einliegt.

Dass sich die ***X GmbH*** daraufhin an die von ihrem Firmensitz rund 1,5 km entfernt an der Adresse ***Adresse Zweigniederlassung Y GmbH & Co KG*** gelegene Zweigniederlassung der ***Y GmbH & Co KG*** wandte und von eben dieser Autohändlerin mit Kaufvertrag vom 31.7.2019 einen Pkw der Marke Audi Q8 50 TDI quattro (Neuwagen) erwarb, ergibt sich aus der diesbezüglichen aktenkundigen Kaufvertragsporkunde vom 31.7.2019. Dass die ***Y GmbH & Co KG*** der ***X GmbH*** den gegenständlichen Pkw am 14.8.2019 übergab, ergibt sich aus der aktenkundigen, von der ***Y GmbH & Co KG*** an die ***X GmbH*** gelegten Rechnung vom 14.8.2019, in welcher der 14.8.2019 als Tag der Lieferung genannt ist.

Die Feststellung, dass der gegenständliche Pkw am 20.8.2019 auf die ***X GmbH*** erstzugelassen (Tageszulassung) und am 22.8.2019 auf die Bf zugelassen wurde, gründet sich auf die vom Finanzamt mit E-Mail vom 13.12.2023 dem Bundesfinanzgericht übermittelten

Datenbankauszüge („Finanz Auskunft 4.0“) betreffend Zulassungsbesitzer und Zeitpunkt der Zulassung des gegenständlichen Pkw mit der ausgewiesenen Fahrgestellnummer ***Fgstl-Nr 123***. Damit konfrontiert brachte der Geschäftsführer der Bf im Zuge des am 14.12.2023 abgehaltenen Erörterungstermines nichts Anderslautendes vor.

Die Feststellung, dass die den aktenkundigen Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorgänge (Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** am 30.7.2019 einerseits und [Weiter-]Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf am 2.8.2019 andererseits) bloße Scheingeschäfte darstellen, und der Kaufvertrag über den gegenständlichen Pkw, nachdem ihn die ***X GmbH*** von der ***Y GmbH & Co KG*** erworben hatte, tatsächlich (direkt) zwischen der ***X GmbH*** als Verkäuferin und der Bf als Käuferin abgeschlossen wurde, beruht auf Folgendem:

In der mit 30.7.2019 datierten Kaufvertragsurkunde betreffend den Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** ist der Kaufpreis mit 81.000,00 Euro „Netto“ ausgewiesen. Die mit 2.8.2019 datierte Kaufvertragsurkunde betreffend den (Weiter-)Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf weist als Kaufpreis ebenfalls den Betrag von 81.000,00 Euro „Netto“ aus. Wäre tatsächlich ein Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** einerseits und von der ***RO s.r.l.*** an die Bf andererseits vereinbart und durchgeführt worden, so wäre – wie bei derartigen Handelsgeschäften üblich – von der ***RO s.r.l.*** zweifellos ein den Einkaufspreis jedenfalls übersteigender angemessener Verkaufspreis in Rechnung gestellt worden. Der Umstand, dass die geschilderten Vorgänge für die ***RO s.r.l.*** keinen wirtschaftlichen Mehrwert hatten (Ein- und Verkaufspreis in exakt gleicher Höhe), stellt ein Indiz für das Vorliegen bloßer Scheingeschäfte dar (dies ebenfalls als Indiz für das Vorliegen von Scheingeschäften wertend VwGH 17.10.2001, 98/13/0058).

Für eine bloß zum Schein erfolgte Einbindung der ***RO s.r.l.*** in die Verhältnisse zwischen der ***X GmbH*** und der Bf spricht weiters, dass die den Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorgänge betreffend den gegenständlichen Pkw keinerlei Deckung in dem im rumänischen Handelsregister eingetragenen Geschäftsgegenstand der ***RO s.r.l.***, der im aktenkundigen Handelsregistrauszug mit „fotografische Aktivitäten“ beschrieben ist, finden. Hinzu kommt, dass – wie das Finanzamt in seiner Beschwerdeentscheidung unter Hinweis auf von der Steuerfahndung unter Einbeziehung der rumänischen Behörden durchgeführte Ermittlungen (von der Bf unwidersprochen) ausführte – an der in den Kaufvertragsurkunden und Rechnungen angeführten rumänischen Anschrift der ***RO s.r.l.*** kein Unternehmen anzutreffen war.

Dass die ***RO s.r.l.*** nur zum Schein in die Verhältnisse zwischen der ***X GmbH*** und der Bf eingebunden wurde, kommt weiters darin zum Ausdruck, dass die Bf den Kaufpreis von

81.000,00 Euro „Netto“ nicht an die ***RO s.r.l.*** als (vermeintliche) Verkäuferin leistete, sondern, wie dem diesbezüglichen aktenkundigen Ausdruck des Überweisungsauftrages (***Bank Bundesland***) zu entnehmen ist und auch im Beschwerdeschreiben dargelegt wird, am 5.8.2019 unter Angabe des Verwendungszweckes „Audi Q8 ***Fgstl-Nr 123*** im Auftrag der Fa. ***RO s.r.l.***“ auf das Bankkonto der ***X GmbH*** überwies. Der Geschäftsführer der Bf gab im Zuge der am 6.8.2021 durchgeführten abgabenbehördlichen Befragung zu Protokoll, er habe sich mit dem Geschäftsführer der ***RO s.r.l.*** im Beisein eines Dolmetschers „darauf geeinigt, das Geld an ***X GmbH*** zu überweisen.“ Dazu ist zu bemerken, dass diese Aussage in der mit 2.8.2019 datierten Kaufvertragsurkunde betreffend den Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf keinen Niederschlag findet. Denn darin heißt es wie folgt: „Der Kaufpreis wurde mir [Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: damit ist offenbar die ***RO s.r.l.*** als in der Kaufvertragsurkunde genannte Verkäuferin angesprochen] bei der Übergabe des Wagens bezahlt und der Empfang von mir hiermit bestätigt.“ Ausgehend vom tatsächlichen Geschehensverlauf – die Bf überwies den Betrag von 81.000,00 Euro am 5.8.2019 auf das Bankkonto der ***X GmbH*** – entspricht diese in der Kaufvertragsurkunde vom 2.8.2019 ausdrücklich festgehaltene „Bestätigung“ der ***RO s.r.l.*** über den Erhalt des Kaufpreises offenkundig nicht der Wahrheit. Die Bf legte im gesamten Verfahren weder eine schriftliche noch eine sonst dokumentierte Korrespondenz zwischen ihr und der ***RO s.r.l.*** betreffend Anbahnung und Abwicklung des der Kaufvertragsurkunde vom 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorganges vor. Das Bundesfinanzgericht geht vor diesem Hintergrund davon aus, dass die Bf den Betrag von 81.000,00 Euro deshalb auf das Bankkonto der ***X GmbH*** überwies, weil der Kaufvertrag über den gegenständlichen Pkw tatsächlich (direkt) zwischen der ***X GmbH*** als Verkäuferin und der Bf als Käuferin abgeschlossen wurde.

Sowohl in der von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** gelegten Rechnung vom 30.7.2019 (betreffend den Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.***) als auch in der von der ***RO s.r.l.*** an die Bf gelegten Rechnung vom 2.8.2019 (betreffend den [Weiter-]Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf) ist als Datum der Erstzulassung des gegenständlichen Pkw der 30.6.2019 angeführt. Tatsächlich wurde der gegenständliche Pkw am 20.8.2019 auf die ***X GmbH*** erstzugelassen (Tageszulassung) und am 22.8.2019 auf die Bf zugelassen. Dieser Umstand ist als weiteres Indiz dafür zu werten, dass die ***RO s.r.l.*** nur zum Schein in die Verhältnisse zwischen der ***X GmbH*** und der Bf eingebunden wurde.

In der mit 30.7.2019 datierten Kaufvertragsurkunde betreffend den Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** finden sich keine Angaben zum (voraussichtlichen) Datum der Fahrzeugübergabe. In der dazugehörigen, von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** gelegten Rechnung vom 30.7.2019 heißt es diesbezüglich wie folgt: „Als Übernahmedatum wurde der 30.7.2019 geplant.“ In der mit 2.8.2019 datierten Kaufvertragsurkunde betreffend den (Weiter-)Verkauf des

gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf findet sich hinsichtlich der Fahrzeugübergabe nur folgender Passus: „Der Kaufpreis wurde mir bei der Übergabe des Wagens bezahlt und der Empfang von mir hiermit bestätigt.“ Dass diese Angaben zur Fahrzeugübergabe nicht dem tatsächlichen Geschehensverlauf entsprechen, ergibt sich zum einen daraus, dass die ***X GmbH*** ihrerseits den gegenständlichen Pkw (erst) am 31.7.2019 von der ***Y GmbH & Co KG*** käuflich erwarb und (erst) am 14.8.2019 von der ***Y GmbH & Co KG*** übernahm (dazu bereits oben), und zum anderen aus der vom Geschäftsführer der Bf im Zuge des am 14.12.2023 abgehaltenen Erörterungstermines getätigten Aussage, der gegenständliche Pkw sei ihm Mitte August 2019 übergeben worden.

Vor diesem Hintergrund steht für das Bundesfinanzgericht aber auch fest, dass die in den genannten Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 sowie den dazugehörigen Rechnungen enthaltenen Hinweise auf „steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen“ den tatsächlichen Geschehensverlauf nicht widerspiegeln und eine grenzüberschreitende Beförderung des gegenständlichen Pkw von Österreich nach Rumänien (oder in das übrige EU-Ausland) und wieder retour zu keinem Zeitpunkt erfolgte. Auch das Finanzamt kam in seiner Beschwerdeentscheidung zum Ergebnis, dass sich der gegenständliche Pkw mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit niemals in Rumänien befunden habe. Diesen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, denen Vorhaltscharakter zukommt (vgl etwa VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125; VwGH 23.5.1996, 94/15/0024), ist die Bf weder im Vorlageantrag noch im weiteren Verlauf des Beschwerdeverfahrens substantiiert entgegengetreten. Vielmehr räumte der Geschäftsführer der Bf im Zuge der am 6.8.2021 durchgeführten abgabenbehördlichen Befragung selbst ein, dass es keinen Nachweis für den Transport des gegenständlichen Pkw von Rumänien nach Österreich gebe. Auch sonst finden sich im Akt keinerlei Hinweise auf eine grenzüberschreitende Beförderung des gegenständlichen Pkw.

Das Bundesfinanzgericht nimmt es daher als erwiesen an, dass die den Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorgänge (Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** am 30.7.2019 einerseits und [Weiter-]Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf am 2.8.2019 andererseits) bloße Scheingeschäfte darstellen, mit denen eine grenzüberschreitende Warenbewegung von Österreich nach Rumänien und wieder retour vorgetäuscht wurde. Für das Bundesfinanzgericht steht vor dem Hintergrund der obigen Ausführungen weiters fest, dass die ***X GmbH*** den gegenständlichen Pkw, nachdem sie ihn am 31.7.2019 von der ***Y GmbH & Co KG*** käuflich erworben hatte, tatsächlich (direkt) an die Bf weiterverkaufte und Mitte August 2019, nachdem sie ihn am 14.8.2019 von der ***Y GmbH & Co KG*** übernommen hatte (dazu bereits oben), im Rahmen eines rein innerstaatlichen Vorgangs ohne grenzüberschreitende Warenbewegung an die Bf übergab. Dies deckt sich in datumsmäßiger Hinsicht mit der vom Geschäftsführer der Bf im Zuge des am 14.12.2023 abgehaltenen

Erörterungstermines getätigten Aussage, der gegenständliche Pkw sei Mitte August 2019 an ihn übergeben worden.

3. Rechtliche Beurteilung:

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung):

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (vgl VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0044; VwGH 25.2.2009, 2006/13/0128).

Stellt ein – behaupteter – An- und Verkauf aber lediglich ein Scheingeschäft dar, so liegt keine Lieferung (oder sonstige Leistung) vor. Wird durch das Scheingeschäft ein anderes Geschäft verdeckt, ist dieses (auch umsatzsteuerlich) maßgeblich (vgl VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0044; siehe auch *Ruppe/Achatz*, UStG⁵ § 1 Tz 17).

Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten. Die Parteien beabsichtigen, kein oder nur ein verdecktes (dissimuliertes) anderes Geschäft zu schließen. Der fehlende Rechtsfolgswille unterscheidet das Scheingeschäft vom Umgehungsgeschäft (vgl – zur Umsatzsteuer – VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0044, mit Hinweisen auf Kommentarliteratur).

Ob ein Scheingeschäft (Scheinerklärungen) vorliegt, ist eine Tatsachen-, nicht Rechtsfrage (vgl VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0044; VwGH 29.3.2006, 2004/08/0226).

Wie den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes unter Punkt II.1. (Festgestellter Sachverhalt) und Punkt II.2. (Beweiswürdigung) zu entnehmen ist, wurde die ***RO s.r.l.*** nur zum Schein als An- und Verkäuferin in die Verhältnisse zwischen der ***X GmbH*** und der Bf eingebunden. Die den Kaufvertragsurkunden vom 30.7.2019 und 2.8.2019 zu entnehmenden Kaufvorgänge (Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***X GmbH*** an die ***RO s.r.l.*** einerseits und [Weiter-]Verkauf des gegenständlichen Pkw von der ***RO s.r.l.*** an die Bf andererseits) waren von den involvierten Parteien nicht ernsthaft gewollt und sind demnach als bloße Scheingeschäfte zu beurteilen, mit denen eine grenzüberschreitende Warenbewegung von Österreich nach Rumänien und wieder retour vorgetäuscht wurde. Tatsächlich kam der Kaufvertrag über den gegenständlichen Pkw zwischen der ***X GmbH*** als Verkäuferin und der Bf als Käuferin zustande (verdecktes Rechtsgeschäft) und befand sich der gegenständliche Pkw im Zuge des Liefervorganges durchgehend in Österreich. Eine grenzüberschreitende Warenbewegung fand nicht statt.

Damit steht aber auch fest, dass die Bf den gegenständlichen Pkw nicht im Wege eines innergemeinschaftlichen Erwerbs iSd Art 1 Abs 2 UStG 1994 erwarb. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt nach der zitierten Bestimmung nämlich nur dann vor, wenn der Gegenstand bei einer Lieferung an den Abnehmer (Erwerber) aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates gelangt (vgl etwa auch VwGH 28.8.2023, Ra 2021/15/0099), was gegenständlich nicht der Fall war. Der gegenständliche Liefervorgang löste demnach, wie auch das Finanzamt im Zuge des am 14.12.2023 abgehaltenen Erörterungstermines einräumte, mangels Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs keine Erwerbsteuer aus. Damit stellt sich aber die Frage nach der Abzugsfähigkeit der Erwerbsteuer als Vorsteuer (Art 12 UStG 1994) von vornherein nicht.

Die im angefochtenen Bescheid ausgewiesene Erwerbsteuer war vor diesem Hintergrund – wie aus dem beiliegenden Berechnungsblatt ersichtlich – um den Betrag von 16.200,00 Euro (Bemessungsgrundlage: 81.000,00 Euro) zu kürzen.

Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Im vorliegenden Fall waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl zB VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006). Soweit Rechtsfragen zu klären waren, folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 14. Februar 2024