

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Hans Blasina in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Julius Schlosman Steuerberatungs GmbH, Sieveringer Straße 47 Tür 1, 1190 Wien, und Dr. Robert Schneider, Hernalser Hauptstraße 49/22, 1170 Wien, über die Beschwerde vom 13. Mai 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. August 2024 betreffend Umsatzsteuer 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO im Sinne des Beschwerdebegehrens abgeändert:

		2021	Q1	Q2	Q3	Q4
steuerbarer Umsatz	000	15.180,00	0,00	0,00	6.900,00	8.280,00
Ausfuhrlieferungen	011	15.180,00			6.900,00	8.280,00
Steuerschuld gem § 19	057	598,00			50,00	548,00
Vorsteuern	060	76.842,76	447,50	7.521,15	40.264,96	35.992,98
Vorsteuern gem § 19	066	598,00			50,00	548,00
Umsatzsteuergutschrift		-76.842,76	-447,50	-7.521,15	-40.264,96	-35.992,98

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Rahmen einer Außenprüfung erließ die belangte Behörde am 3.5.2022 Feststellungsbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Quartale 2-4 2021, gegen die am 12.5.2022 (eingelangt am 13.5.2022) Beschwerde erhoben wurde. Aufgrund des Antrages, eine Beschwerde vorentscheidung unterbleiben zu lassen, legte die belangte Behörde den Akt am 24.6.2022 dem Bundesfinanzgericht vor. Mit Bescheid vom 14.8.2024 wurde der Umsatzsteuerbescheid 2022 erlassen. Gemäß § 253 BAO richtet sich die Beschwerde auch gegen diesen späteren Bescheid.

Strittig im Verfahren ist, ob der beschwerdeführenden GmbH (Bf) aus einer Vielzahl an Kleinbetragsrechnungen der Vorsteuerabzug zusteht, oder ob eine einheitliche Leistung vorliegt, für die eine ordnungsgemäße Rechnung über die Gesamtsumme auszustellen wäre; weiters ist durch auf den Rechnungen ausgewiesenen Kundennummern, die der Bf nicht zuordenbar sind, im Verfahren fraglich gewesen, ob sie überhaupt Empfängerin der Leistung war.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens hat die belangte Behörde beim rechnungslegenden Unternehmen Erhebungen zu den Kundennummern durchgeführt, das Bundesfinanzgericht hat – soweit greifbar – dazu Zeugen (konkret eine Zeugin) einvernommen, einen Erörterungstermin (gemeinsam mit dem Verfahren des Geschäftsführers (Gf) , der das Unternehmen zuvor als Einzelunternehmer betrieben hat, RV/7101515/2022) abgehalten, in dem der Geschäftsführer der Bf und sein Handelspartner das Geschäftsmodell dargelegt haben und den Angestellten der Bf anschließend als Zeugen einvernommen. Zu dieser Einvernahme hat die belangte Behörde eine schriftliche Stellungnahme abgegeben. Nach Zurückziehung der Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat ergeht das Erkenntnis durch den Einzelrichter.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf handelt mit ***1***-***Ware***. Diese kauft sie im Inland in verschiedenen ***1***-Filialen. Da die Firma ***1*** ihre ***Ware*** im Streitzeitraum nicht an Zwischenhändler verkauft hat, sondern nur in eigenen Filialen in Haushaltsmengen zum Kauf angeboten hat, konnte die Bf nicht als Zwischenhändler auftreten. Die benötigte Ware musste sie daher in vielen Einzelkäufen in Kleinmengen erwerben, deren Rechnungsbeträge jeweils unter 400 Euro gelegen sind. In einem Zwischenlager in Wien wurden die ***Ware*** eingelagert, umverpackt und durch zwei Speditionen, an denen der Gf beteiligt war, nach Tschechien verbracht und in weiterer Folge größtenteils nach Großbritannien exportiert. Dort wurden die ***Ware*** über ***2*** vertrieben.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Originalbelegen über die Wareneinkäufe, die Transportpapiere, vorgelegte ***2***-Auszüge, die übereinstimmende und glaubwürdige Schilderung der Geschäftsabläufe durch den Gf, seinen britischen Handelspartner ***3*** und den als Zeugen einvernommenen Mitarbeiter der Bf, ***4*** sowie aus den Feststellungen der belangten Behörde im Bericht über die Außenprüfung (Tz 2, „Sachverhalt“).

Dass die Bf nicht einfach fremde Rechnungen gesammelt hat, sondern tatsächlich die Ware für ihr Unternehmen erworben und weiterveräußert hat, ergibt sich insbesondere aus der detaillierten Schilderung des Mitarbeiters ***4*** über seine Gepflogenheiten beim Einkauf der Ware, die örtlich und zeitlich mit den Daten aus der Buchhaltung und den Belegen übereingestimmt hat und bei der Einvernahme authentisch gewirkt hat. So erklärte er beispielsweise, dass er manchmal bei Folgeeinkäufen länger warten musste, wenn viel los war, manchmal aber auch den Einkauf gleich bei der Kassa stehenlassen und in kurzer Abfolge weitere Einkäufe tätigen konnte.

Weiters hat der Gf der Bf aus den Geschäften tatsächlich Einkünfte erzielt, was sich aus seinen österreichischen Einkommensteuererklärungen aus den Vorjahren, als er das Geschäft als Einzelunternehmer betrieben hat, ergibt. Zweifel des Richters über die Möglichkeit, von Tschechien aus das Warenlager und die Filialen für den Wareneinkauf zu erreichen, konnten zerstreut werden, denn in seiner Zeit als Einzelunternehmer hat der Gf nahe Brunn gewohnt, und mit seiner Übersiedelung nach Prag wurde ein Mitarbeiter beschäftigt, der in Österreich Wareneinkauf und Lager übernommen hat. Weiters schilderte der Gf nachvollziehbar, dass er zunächst in Tschechien mit dem Einkauf über ***1***-Filialen begonnen hat, aufgrund der höheren Filialdichte, die für sein Einkaufsmodell vorteilhaft ist, aber bald nach Österreich ausgewichen ist und letztlich aufgrund der Probleme mit der Finanzverwaltung mittlerweile in Frankreich ansässig und tätig ist. Zum aktuellen Geschäft wurden Fotos von Lieferungen und Rechnungen vorgelegt.

Widersprüchlichkeiten darüber, ob die Bf eine Kundenkarte besessen hat, was ihrerseits verneint, vom Zeugen aber bejaht wurde, sind in diesem Zusammenhang vernachlässigbar, zumal die seitens ***1*** auf den Belegen ausgewiesenen Kundendaten teilweise keinen existierenden Personen zugewiesen werden konnten und die einvernommene Zeugin ***Name Zeugin*** ausgesagt hat, sie habe gar kein Kundenkonto dort und kaufe keine ***1***-***Ware***. Diesbezüglich erscheint daher die Verantwortung der Bf, es liege in der Sphäre des Kassenspersonals, ob auf der Kleinbetragsrechnung eine Kundennummer aufgedruckt werde und wenn, welche, ebenso glaubwürdig. Es erscheint auch naheliegend, dass die Bf nicht durch eine eigene Kundenkarte gegenüber ***1*** als Großeinkäufer erkennbar sein möchte.

Dass ***1*** seine Ware nur in eigenen Geschäften und nur in Haushaltsmengen anbietet, ergibt sich aus den Erfahrungen der Verfahrensbeteiligten und aus den in den ***1***-Filialen ausgehängten Verkaufsbedingungen.

Auch, dass mit dem Geschäftsmodell eine Handelsspanne erzielt werden konnte, wurde von der Bf glaubwürdig dargelegt: Einerseits ermöglicht der 0%ige Steuersatz auf ***Waregruppe*** in Großbritannien einen höheren Nettoverkaufspreis. Andererseits ist in Großbritannien das Bestellen bei ***2*** durch taggleiche Lieferungen sehr beliebt, und die

Kunden sind angesichts der Tatsache, dass ***1*** selbst seine ***Ware*** nicht über ***2*** vertrieben hat und in der Mischung verschiedener Sorten unflexibel war, bereit, dafür höhere Preise zu bezahlen, als sie in ***1***-Filialen hätten zahlen müssen.

Die belangte Behörde zeigt in ihrem Bericht über die Außenprüfung zwar auch Auffälligkeiten wie die Kleinstenkäufe unter verschiedenen Kundennummern auf, legt aber letztlich ihren Feststellungen ebenfalls jenen Sachverhalt zugrunde, dass die Bf die Käufe getätigt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Grundsätzlich hat eine Rechnung Name und Anschrift des liefernden Unternehmers, gegebenenfalls auch des Abnehmers, Menge und handelsübliche Bezeichnung, Tag der Lieferung, Entgelt, Steuerbetrag, Ausstellungsdatum, fortlaufende Nummer, UID des leistenden (§ 11 Abs 1 Z 3 UStG).

Für Rechnungen, deren Gesamtbetrag 400 Euro nicht übersteigt, genügen neben dem Ausstellungsdatum folgende Angaben: Name und Anschrift des liefernden Unternehmers, Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände, Tag der Lieferung, Entgelt und Steuersatz (§ 11 Abs 6 UStG).

Zutreffend führt die belangte Behörde aus: *„Der Umfang der einzelnen Leistung ist nach Judikatur und Lehre in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu bestimmen. Mehrere gleichrangige Leistungen sind als eine Leistung zu beurteilen sind, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nach als Einheit aufzufassen sind (Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung). Der EuGH geht von einer Einheit aus, wenn die Leistungen miteinander so verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (EuGH 27.10.2005, C-41/04 „Levob Verzekeringen“; EuGH 19.11.2009, C-461/08 „Don Bosco“; Ruppe/Achatz UStG⁵, § 1 Tz 31 mwN). Es sind alle wesentliche Merkmale des Umsatzes zu ermitteln, wobei auf die Sicht eines Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist (EuGH 21.2.2013, O-18/12 „Mesto Zamberk“, Rn 29). Die künstliche Aufspaltung einer Leistung in mehrere Bestandteile kann in bestimmten Fällen einen Missbrauch darstellen (EuGH 21.2.2008, C-425/06, „Part Service Sri“; Ruppe/Achatz UStG⁵, § 1 Tz 31).*

Die Vielzahl an täglichen (sogar minutenweise vorgenommene) Einkäufen lassen eindeutig erkennen, dass bewusst eine künstliche Aufspaltung der Umsätze herbeigeführt werden soll. Der Verdacht liegt nahe, dass Geschäftsaktivitäten umgangen bzw. durch die enorme Anzahl an verschiedenen Mitgliedsnummern, welche verschiedenen und unbeteiligten Personen zuordenbar sind, verschleiert werden sollen. Vielmehr wird durch die Angabe von zahlreichen fremden Personen versucht, den wahren Leistungsempfänger bewusst nicht preis zu geben. ...

Die Angabe von Name und Anschrift des Leistungsempfängers in der Rechnung soll der Feststellung dienen, ob derjenige, der den Vorsteuerabzug geltend macht, der tatsächliche Leistungsempfänger ist. Bei Kleinbetragsrechnungen muss wegen ~~dem Entfallen~~ [Anm. des Entfallens] des Leistungsempfängers mit anderen Mitteln nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden, dass der Inhaber der Rechnung Empfänger der in der Rechnung bezeichneten Leistung ist (vgl. UFS 16.8.2010, RV/0565-W/09; Ruppe/Achatz UStG⁵, § 11 Tz 63)“

Gerade diese Glaubhaftmachung ist der Bf gelungen. Die Firma ***1*** versucht durch ihre Geschäftsstrategie, ihre ***Ware*** nur in eigenen Filialen anzubieten, ein exklusives Vertriebsmonopol zu schaffen und andere Händler auszuschließen. Die „künstliche“ Aufspaltung des Wareneinkaufes in eine Vielzahl von Kleineinkäufen war der einzige Weg für die Bf, ihr Vertriebsmodell zu verwirklichen.

Ein Grundprinzip des Mehrwertsteuersystems ist seine Steuerneutralität in der Unternehmerkette. Die von der Bf getätigten „Umgehungsschritte“ dienen einzig dazu, die marktbeschränkende Praxis eines privaten Unternehmens auszuhebeln. Auch und gerade in einem solchen Fall darf das Mehrwertsteuersystem nicht derart angewendet werden, dass es die private Marktbeschränkung durch ein Untersagen des Vorsteuerabzuges noch verstärkend unterstützt.

Für eine missbräuchliche Praxis, die dem Recht auf Vorsteuerabzug entgegensteht, bedarf es eines Steuervorteils, dessen Gewährung dem Ziel der MwStSyst-RL zuwiderliefe und objektiver Anhaltspunkte dafür, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen ein Steuervorteil bezweckt wird; das Missbrauchsverbot ist nicht relevant, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben könnten als nur die Erlangung von Steuervorteilen (EuGH 22.12.2010, *Weald Leasing*, C-103/09).

Tätigt ein Unternehmer Einkäufe für sein Unternehmen, die er auf andere als die gewählte Art nicht erlangen kann, gewinnt er durch den Vorsteuerabzug auf diese Umsätze keinen Steuervorteil.

Schuchter/Kollmann fassen die Rechtslage wie folgt zusammen (in *Melhardt/Tumpel*, UStG³ § 12 Rz 63): „Wer wann an wen was geleistet hat und wie hoch das Entgelt gewesen ist, sind die Mindestanforderungen an eine Rechnung wie diese in Art 226 MwStSyst-RL spezifiziert werden (EuGH 15.9.2016, *Barlis 06*, C-516/14). Fehlt eine dieser Mindestanforderungen an eine Rechnung oder sind die Angaben in der Rechnung fehlerhaft, ist ein Vorsteuerabzug nur dann zulässig, wenn die beschwerdeführende Partei den Nachweis erbringt, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind (BFG 11.1.2017, RV/7101049/2010; s Rz 20 und 65a). Die Steuerverwaltung darf das Recht auf Vorsteuerabzug in einem solchen Fall nicht verweigern, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für das Vorsteuerabzugsrecht geltenden materiellen Voraussetzungen vorliegen (EuGH 15.9.2016, *Barlis 06*, C-516/14 Rn 49). Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der

Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom StPfl beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (zB VwGH 12.6.2019, Ro 2017/13/0011, Rn 12).“

In Zusammenschau aller von der Bf vorgebrachten Beweismittel ist festzuhalten, dass das Fehlen des Leistungsempfängers in der Rechnung gesetzeskonform ist (§ 11 Abs 6 UStG) bzw die Fehlerhaftigkeit der Rechnung durch den Ausweis von Kundennummern, die nicht der Bf zurechenbar sind, nicht ihrer Sphäre zugeordnet werden kann und anhand der vorgelegten sowie der vom Bundesfinanzgericht erhobenen Beweise das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug manifestiert werden konnte.

3.2. 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.

Für die strittige Rechtsfrage besteht höchstgerichtliche Rechtsprechung; ob die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Einzelfall gegeben sind, ist Ergebnis der Beweiswürdigung und damit eine Sach- und keine Rechtsfrage.

Wien, am 12. Februar 2026