

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri***

in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,

betreffend den Bescheid des ***FA*** vom 19. April 2019

hinsichtlich Umsatzsteuer 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***,

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf die Beschwerdeverentscheidung vom 29.09.2021 verwiesen. Der Bescheid wird für endgültig erklärt.
- 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

In seiner **Beschwerde** führte der Beschwerdeführer aus, die seitens der Abgabenbehörde angenommenen Inlandsverkäufe hätten nicht stattgefunden. Die unterschiedlichen Rechnungsbeträge zwischen Buchhaltung und Ausfuhrerklärungen resultierten aus den von den Kunden gewünschten bzw. verlangten Unterfakturierungen. Die Gewichte der Rechnungen seien ident, vom Zoll überprüft und von der Spedition so verrechnet worden. Es seien keine Waren für Inlandverkäufe vorhanden gewesen. Er lege eine Stellungnahme der Spedition ***1***, ***2***, bei.

In der an den Beschwerdeführer gerichteten E-Mail eines Vertreters der genannten Spedition vom 14.5.2019 wird festgehalten: Der Rechnungsbetrag auf Ausfuhr und Import USA müsse ident sein. Sämtliche Dokumente (Handelsrechnung und Ausfuhr) werden auf elektronischem Wege an das zuständige Verteilerdepot übermittelt, um eine rasche Zollabfertigung und Zustellung zu gewährleisten. Differenzen im Wert und Gewicht führen unweigerlich zu Problemen bei der Verzollung in den USA. Es ist daher nicht möglich, die Ausfuhr einerseits und die Einfuhr in die USA andererseits mit unterschiedlich hohen Rechnungen durchzuführen.

In der Folge erging eine **Beschwerdevorentscheidung** mit einer reformatio in peius. Es wurde darin begründend ausgeführt: Gemäß aktueller Rechtsprechung (VwGH 18.12.2019 Ra 2019/15/0045 iVm BFG 11.02.2020, RV/1100034/2020) sei die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 iVm § 7 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 hinsichtlich des gesamten Warenwertes von € 11.168 zu versagen. Es handle sich nach den Feststellungen der Behörde bei dem im Ausfuhrnachweis angeführten Entgelt um einen auf Wunsch des Kunden zwecks Reduzierung der amerikanischen Importabgaben bewusst herabgesetzten Kaufbetrag. Der Steuerpflichtige habe daher mit der Angabe eines niedrigeren Warenwertes im Ausfuhrnachweis an einer Steuerumgehung mitgewirkt oder zumindest von einer beabsichtigten Steuerumgehung gewusst. Der Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung lasse eine Aufspaltung der einheitlichen Leistung in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil - wie im Ursprungsbescheid vorgenommen - nicht zu.

Es langte ein Schreiben des Beschwerdeführers ein, das als **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gewertet wurde. Er erläuterte darin, die Umsatzsteuer für den unterfakturierten Anteil sei bereits mit dem Umsatzsteuerbescheid vom 19.04.2019 eingefordert und verrechnet worden. Die Nachforderung der Umsatzsteuer für den offiziell deklarierten Exportwert sei für ihn nicht nachvollziehbar, da der gesamte Warenwert in der Buchhaltung aufscheine und der gesamte Ablauf dokumentiert worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

- Der Beschwerdeführer ist Inhaber eines Betriebes, der ***3*** erzeugt und exportiert.
- Es fand in seinem Betrieb eine Außenprüfung statt, welche die Umsatzsteuer 02/2018-02/2019 zum Gegenstand hatte.
- Auf Wunsch des Kunden ***4***, USA, wurden vom Beschwerdeführer für die Anmeldung zum Zoll verkürzte Rechnungen erstellt.

- Die Rechnung mit der Nummer ***5*** hatte einen Rechnungsbetrag von \$ 6.160, der Rechnungsbetrag laut Zollanmeldung betrug \$ 2.670, es lag somit umgerechnet eine Differenz von € 2.792 vor.
- Die Rechnung mit der Nummer ***6*** hatte einen Rechnungsbetrag von \$ 4.840, der Rechnungsbetrag laut Zollanmeldung betrug \$ 2.410, die umgerechnete Differenz € 1.944.
- Die Rechnung mit der Nummer ***7*** belief sich auf \$ 2.960, die Zollanmeldung wies \$ 960 aus, die Differenz betrug daher umgerechnet € 1.600.
- In der Buchhaltung wurde der jeweils vollständige Betrag erfasst.
- Die Außenprüfung gewährte die Steuerbefreiung nur für den unterfakturierten Betrag und behandelte die Differenz von zusammen € 6.336 als umsatzsteuerpflichtig.
- Aus EDV-technischen Gründen erfolgte die Veranlagung vorläufig.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Sachverhalt gehen auf unstrittigen Akteninhalt zurück.

3. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß **§ 1 Abs. 1 UStG 1994** unterliegen der Umsatzsteuer die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die einen Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt ...
2. Der Eigenverbrauch im Inland ...
3. Die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ..., gelangt.

Gemäß **§ 6 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994** sind von dem unter § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen steuerfrei die Ausfuhrlieferungen (§ 7) die Lohnveredlung an Gegenständen der Ausfuhr (§ 8) ...

Gemäß **§ 7 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994** liegt eine Ausfuhrlieferung (§ 6 Abs. 1 Z. 1) vor, wenn der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet (§ 3 Abs. 8) hat ...

Strittig ist: Ist die Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen bei unterfakturierten Ausfuhrnachweisen zur Gänze zu versagen, wenn der liefernde Unternehmer gewusst hat oder wissen hätte müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers steht?

Die Befreiung für Ausfuhrlieferungen gemäß § 6 Abs. 1 Z. 1 iVm § 7 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 beruht unionsrechtlich auf Art. 15 Z. 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EWG (nunmehr Art. 146 der Richtlinie 2006/112/EG, Mehrwertsteuersystemrichtlinie).

Im Erkenntnis VwGH 29.4.2010, 2005/15/0057, hat das Höchstgericht ausgesprochen, dass es für die Steuerfreiheit des einzelnen Umsatzes entscheidend auf das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung ankommt, während bloß formelle Belange - etwa der Ausweis eines niedrigeren Entgelts - bei der Beurteilung der Steuerpflicht zurückzutreten haben.

„Anderes gilt nach der Rechtsprechung des EuGH jedoch für jene Fälle, in denen sich ein Steuerpflichtiger an einer das Funktionieren des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems gefährdenden Steuerhinterziehung beteiligt hat. Ein solcher Steuerpflichtiger kann sich für die Zwecke der Steuerbefreiung nicht auf den Grundsatz der Steuerneutralität berufen, sodass in einem solchen Fall die Nichteinhaltung einer formellen Anforderung den Verlust des Rechts auf Mehrwertsteuerbefreiung nach sich zieht. Es verstößt nicht gegen das Unionsrecht, von einem Wirtschaftsteilnehmer zu fordern, dass er in gutem Glauben handelt und alle Maßnahmen ergreift, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt. Sollte der betreffende Steuerpflichtige gewusst haben oder hätte er wissen müssen, dass der von ihm bewirkte Umsatz mit einer Steuerhinterziehung des Erwerbers verknüpft war, und hat er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen, um diese zu verhindern, muss ihm der Anspruch auf Mehrwertsteuerbefreiung versagt werden ... Dabei ist es nicht maßgeblich, ob der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung zum Nachteil des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems begeht...“ (VwGH 18.12.2019, Ra 2019/15/0045 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des EuGH).

Die Tatsache, dass die betrügerischen Handlungen in einem Drittstaat begangen wurden, reicht für sich nicht aus, um das Vorliegen irgendeines Betrugs zum Nachteil des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems auszuschließen (EuGH 17.10.2019, Unitel, C-653/18).

Nach dem aufgrund zweifelsfreier Aktenlage festgestellten Sachverhalt des Bundesfinanzgerichtes handelt es sich bei den in den Ausfuhrnachweisen angeführten Entgelten um auf „Wunsch des Käufers zwecks Reduzierung der US-Einfuhrabgaben bewusst herabgesetzte Kaufbeträge“. Der Beschwerdeführer hat daher durch die Angabe eines niedrigeren Warenwertes im Ausfuhrnachweis an einer Steuerumgehung mitgewirkt oder hat zumindest von einer beabsichtigten Steuerumgehung wissen müssen.

Wenn daher die Abgabenbehörde in der Beschwerdeverentscheidung ausführt, dass die Steuerbefreiung nicht nur hinsichtlich des Differenzbetrages zwischen Ausfuhrnachweis und Rechnungsbetrag laut Büchern, sondern hinsichtlich des gesamten Warenwertes von € 11.168 zu versagen ist, entspricht dies der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Der Argumentation des Beschwerdeführers in Beschwerde und Vorlageantrag kann insofern nicht gefolgt werden.

Hinsichtlich der vorläufigen Festsetzung ist für das Bundesfinanzgericht keine Ungewissheit der Abgabepflicht im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO feststellbar, weshalb die vorläufige Abgabefestsetzung gemäß Abs. 2 iVm Abs. 5 leg. cit. durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen ist.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

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.

Die Lösung der in Streit stehenden Rechtsfrage findet Deckung in der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Feldkirch, am 16. März 2026