

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 16. Dezember 2019 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 27. November 2019 betreffend Umsatzsteuer 2015 und Umsatzsteuer 2016 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** nach der mündlichen Verhandlung am 14. April 2026 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Gefolge einer Außenprüfung setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom 27.11.2019 die Umsatzsteuer für 2015 und 2016 jeweils abweichend von den eingereichten Erklärungen fest und verwies begründend auf die Niederschrift und den Bericht über die Außenprüfung. Im Außenprüfungsbericht vom 10.9.2019 führte das Finanzamt zusammengefasst aus, es sei den Fakturierungen bzw. Verrechnungen über zwei Geschäftspartner kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde gelegen. Beide Geschäftspartner hätten niemals eine Verfügungsmacht über die verrechneten Waren- bzw. Getränkeliieferung gehabt und hätten

daher nicht als tatsächliche Leistungserbringer gegenüber der Beschwerdeführerin auftreten können. Daher fehlten die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe seine Sorgfaltspflicht nicht erfüllt, so habe er es unterlassen, Abfragen und Erkundigungen über die beiden Geschäftspartner einzuholen. Es könne davon ausgegangen werden, dass der Geschäftsführer von unüblichen Geschäftsabwicklungen gewusst habe oder gewusst haben müsse, weshalb er an einem Umsatzsteuer-Karussellbetrug direkt oder indirekt beteiligt gewesen sei. Es werde daher gemäß § 12 Abs. 14 UstG 1994 der Vorsteuerabzug aus mehreren Eingangsrechnungen der ***I*** KG über insgesamt EUR 195.470,88 netto (Vorsteuerbetrag insgesamt EUR 39.094,15) und EUR 145.926,72 netto (Vorsteuerbetrag insgesamt EUR 29.185,34) verweigert. Bei der ersten Gruppe von Eingangsrechnungen habe die ***I*** KG die verrechneten Waren von Scheinunternehmen fakturiert erhalten. Bei der zweiten Gruppe von Eingangsrechnungen seien die Frachtdokumente an eine ***E*** S.R.O. in Bratislava adressiert gewesen. Die Beschwerdeführerin habe die bezahlten und fakturierten Getränkelieferungen zwar tatsächlich erhalten, doch habe die Lieferantin keine tatsächliche wirtschaftliche Verfügungsmacht über die gelieferten Waren gehabt. Die ***I*** KG und ***B*** als „maßgeblicher Drahtzieher“ seien als Rechnungsproduzent im Rahmen eines Umsatzsteuer-Karussellbetruges aufgetreten.

Im Jahr 2016 würden die Bemessungsgrundlagen auf die Summe der Werte für innergemeinschaftliche Erwerbe zum Normalsteuersatz und innergemeinschaftliche Erwerbe zum ermäßigten Steuersatz laut den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen erhöht. Die Beschwerdeführerin habe über ***B*** bei der ***S*** KG insgesamt drei Bestellungen abgegeben. Die erste Bestellung sei einen Tag nach Lieferung bezahlt worden, und zwar durch Überweisung auf ein der ***I*** KG zuzurechnendes Bankkonto. Für die zweite und dritte Lieferung seien jeweils Vorauszahlungen geleistet worden, und zwar durch Überweisung auf ein ***B*** zuzurechnendes Bankkonto. Die ***S*** KG sei als Rechnungsproduzent im Rahmen eines Umsatzsteuer-Karussellbetruges aufgetreten. Die Beschwerdeführerin habe hinsichtlich der ***S*** KG keine Liquiditäts- oder Bonitätsprüfung durchgeführt. Die ***S*** KG habe weder Wareneinkäufe getätigt noch eine Verfügungsmacht über verrechnete Getränkelieferungen innegehabt. Die ***S*** KG habe keine steuerbaren oder steuerpflichtigen Lieferungen gemeldet und auch keine Umsatzsteuer abgeführt.

In ihrer Beschwerde vom 16.12.2019 beantragte die Beschwerdeführerin die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und brachte vor, die Beschwerdeführerin habe keine Zweifel an der Seriosität der beiden Geschäftspartner gehabt. Diese hätten branchenübliche Preise angeboten und mehrere Lieferungen verlässlich erledigt. Der Umstand, dass ein Ansprechpartner bei beiden Geschäftspartnern nicht bei diesen angestellt war, sei durchaus branchenüblich. Ein einziger falscher Lieferschein sei erklärbar durch einen Irrtum der liefernden Spedition, stelle aber keinen Grund für Zweifel an der Seriosität der Geschäftspartner dar.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 5.8.2022 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und begründete dies wiederum damit, dass die beiden Geschäftspartner nicht Besitzer oder wirtschaftliche Eigentümer der verrechneten alkoholfreien Getränke gewesen seien, weshalb es an einem Leistungsaustausch fehle und der Vorsteuerabzug nicht zustehe. Das Recht auf Vorsteuerabzug ginge verloren, da die Beschwerdeführerin von Umsatzsteuerhinterziehungen und dem Umsatzsteuerkarussellbetrug gewusst habe bzw. gewusst haben müsse. Es sei unerheblich, auf welcher Stufe der Lieferkette die Umsatzsteuerhinterziehung erfolgt sei (Hinweis auf VwGH 10.9.2020, 2018/13/0106 u.a.). Der Sorgfaltsmaßstab eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmannes sei nicht erfüllt worden, die Transaktionen mit den beiden Geschäftspartnern bzw. einer dahinter agierenden Person seien als unüblich einzustufen. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe gewusst oder wissen müssen, dass Umsätze im Zusammenhang mit einer Umsatzsteuerhinterziehung gestanden habe. Hingewiesen werde darauf, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin als Beitragstäter wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verurteilt worden sei, da er vorsätzlich als Vorgesetzter seine Mitarbeiter angewiesen habe, auf Wunsch von Gastwirten einen Teil der an diese als Wiederverkäufer gelieferten Getränke tatsachenwidrig als Barverkäufe an Endabnehmer zu verbuchen.

Die Beschwerdeführerin stellte nach mehreren Anträgen auf Fristverlängerung am 28.12.2022 Anträge auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Beschwerdeführerin sei als Getränkegroßhändlerin tätig und liefere im Wesentlichen an andere regionale Großhändler.

In einem Finanzstrafverfahren sei mit Erkenntnis vom 10.3.2022 festgestellt worden, dass die Geschäftsführung keine Verfehlungen begangen habe. Die ***I*** KG habe den Einkäufer der Beschwerdeführerin im Frühjahr 2014 erstmals kontaktiert. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe das Unternehmen in Wien besucht. Es seien „Überprüfungen der Gesellschaft durch Creditreform“ durchgeführt worden. Nach diesen Überprüfungen seien erste kleinere Bestellungen abgegeben worden, welche nach Leistung der Vorauskasse klaglos verlaufen seien. Im Jahr 2015 sei Herr ***B*** für die ***I*** KG aufgetreten und habe mitgeteilt, dass die Getränkelieferungen nunmehr die Firma ***S*** KG abwickle. Die Beschwerdeführerin sei von einer Umfirmierung ausgegangen, da sich weder Örtlichkeiten noch die handelnden Personen geändert hätten. Die Beschwerdeführerin habe bei der ***S*** KG drei Bestellungen gegen Vorauskasse vorgenommen, wobei die erste Lieferung problemlos erfolgt sei. Für die Vorauskasse der – zeitgleich abgegebenen – zweiten und dritten Bestellung sei keine Ware mehr gekommen, woraufhin Strafanzeige erstattet worden sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 26.3.2024 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte deren Abweisung.

Am 16.2.2026 fand ein Erörterungstermin mit den Parteien statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Getränkegroßhandel. Sie hatte in den Streitjahren ein abweichendes Wirtschaftsjahr zum 31.3.

Die Beschwerdeführerin tätigte im Jahr 2015 insgesamt elf Bestellungen von Getränken bei der ***I*** KG. Die ***I*** KG war im Firmenbuch zu FN_1 von 22.5.2014 bis 14.2.2015 mit der Firma ***A*** KG und von 14.2.2015 bis 9.6.2015 mit der Firma ***I*** KG eingetragen und wurde am 12.6.2015 im Firmenbuch gelöscht. Ihr Geschäftszweig lautete „*Getränkemarkt*“. Der ***I*** KG war die UID ATU_1 von 22.5.2014 bis 23.7.2015 zugeordnet.

Die bei der ***I*** KG bestellten Waren wurden von der Beschwerdeführerin jeweils per Vorkasse bezahlt und ihr vollständig geliefert. Die Rechnungen der ***I*** KG datieren vom 28.2., 11.3., 19.3., 19.3., 4.4., 10.4., 20.4., 20.4., 5.5., 27.5. und 29.5.2015.

Die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug liegen vor.

Diese Umstände ergeben sich zweifelsfrei aus dem Verwaltungsakt und aus dem Firmenbuch und sind zwischen den Parteien nicht strittig.

Hinsichtlich der Lieferungen der ***I*** KG musste die Beschwerdeführerin nicht wissen, dass der betreffende Umsatz in eine vom Rechnungsaussteller oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer in der Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war.

Die Beschwerdeführerin tätigte im Jahr 2015 insgesamt drei Bestellungen von Getränken bei der ***S*** KG. Die ***S*** KG ist seit 4.4.2012 im Firmenbuch zu FN_2 eingetragen. Ihr Geschäftszweig lautet „*EDV-Dienstleistungen, Handel & Klein Transport Gewerbe*“. Der ***S*** KG war von 30.5.2012 bis 24.6.2015 die UID ATU_2 zugeordnet. Diese Umstände ergeben sich zweifelsfrei aus dem Verwaltungsakt und dem Firmenbuch und sind zwischen den Parteien nicht strittig.

Die bei der ***S*** KG bestellten und von dieser mit Rechnung Nr. 88 vom 18.6.2015 fakturierten Waren wurden am 18.6.2015 vollständig geliefert und am 19.6.2015 von der Beschwerdeführerin bezahlt. Hinsichtlich dieser Lieferung musste die Beschwerdeführerin nicht wissen, dass der betreffende Umsatz in eine vom Rechnungsaussteller oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer in der Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war.

Die von der ***S*** KG mit Rechnungen Nr. 149 und 150 jeweils vom 1.9.2015 fakturierten Waren wurden am 1. bzw. 2.9.2015 per Vorkasse bezahlt. Die Lieferungen blieben aus. Die Beschwerdeführerin hat aus den Rechnungen Nr. 149 und 150 den Vorsteuerabzug geltend gemacht, und zwar in Höhe von EUR 12.939,26 (Rechnung Nr. 149) bzw. EUR 4.821,89 (Rechnung Nr. 150).

2. Beweiswürdigung

Ob der Abnehmer von einem Umsatzsteuerbetrug wusste oder wissen musste, ist eine Sachverhaltsfrage, die in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände des Einzelfalls zu beurteilen ist (stRspr, VwGH 24.4.2024, Ra 2022/15/0042 mwN). Zu prüfen ist, ob der Abnehmer die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns beachtet hat (*Ruppe/Achatz*, UStG, 5.A., Rz 95 f zu § 12 mit Judikaturhinweisen). Unklarheiten betreffend die Lieferkette berechtigen für sich nicht, von Steuerbetrug auszugehen (EuGH 10.7.2019, C-273/18: Es reicht für die Verweigerung des Rechts auf Vorsteuerabzug der Umstand, dass ein Erwerb von Gegenständen am Ende einer Kette von Verkaufsvorgängen unter Beteiligung mehrerer Personen stand und der Steuerpflichtige den Besitz an den betreffenden Gegenständen im Warenlager einer zu dieser Kette gehörenden Person erlangte und nicht von der in der Rechnung als Lieferantin angegebenen Person, für sich genommen nicht aus, um festzustellen, dass es sich um eine missbräuchliche Praxis des Steuerpflichtigen oder der anderen an dieser Kette beteiligten Personen handelt).

Es kann ein Steuerpflichtiger bei Vorliegen von Anhaltspunkten für Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung dazu verpflichtet sein, über einen anderen Wirtschaftsteilnehmer, von dem er Gegenstände oder Dienstleistungen zu erwerben beabsichtigt, Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen. Die Steuerverwaltung kann jedoch von diesem Steuerpflichtigen nicht generell verlangen, zum einen zu prüfen, ob der Aussteller der Rechnung über die Gegenstände und Dienstleistungen, für die dieses Recht geltend gemacht wird, über die fraglichen Gegenstände verfügte und sie liefern konnte und seinen Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer nachgekommen ist, um sich zu vergewissern, dass auf der Ebene der Wirtschaftsteilnehmer einer vorhergehenden Umsatzstufe keine Unregelmäßigkeiten und Steuerhinterziehung vorliegen, oder zum anderen entsprechende Unterlagen vorzulegen (EuGH 22.10.2015, C-277/14; VwGH 14.2.2023, Ra 2020/13/0007). Eine faktische Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen ist unzulässig, der Unternehmer darf nicht mit komplexen und umfassenden Überprüfungen in Bezug auf seinen Vertragspartner belastet werden (EuGH 11.1.2024, C-537/22, „*Global Ink Trade*“).

Eine nach dem Leistungszeitpunkt eingetretene Schlechtgläubigkeit schließt den Vorsteuerabzug nicht aus (*Ruppe/Achatz*, UStG, 5.A., Rz 95/1 zu § 12).

Bei der Abwägung, ob die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes beobachtet wurde oder nicht, sind nicht nur die persönlichen Fähigkeiten und Kenntnisse des Unternehmers maßgeblich. Es ist auch die Art des Geschäftszweiges zu berücksichtigen. Allgemein muss einzuhaltende Sorgfalt umso größer sein, je ungewöhnlicher ein Sachverhalt im Vergleich zu den Usancen der betreffenden Branche gelagert ist (dazu mit Literaturhinweisen BFG 28.1.2021, RV/5100185/2016).

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hat im Rahmen des Erörterungstermins zur Geschäftsabwicklung der Beschwerdeführerin ausgeführt, dass diese im Durchschnitt Getränke von etwa 90 verschiedenen Lieferanten bezieht. Es bestehen sowohl enge Geschäftsbeziehungen mit Großlieferanten, in deren Rahmen regelmäßige Planungstreffen stattfinden, als auch mit Lieferanten, die persönlich nicht bekannt sind. ***I*** KG und ***S*** KG waren gemessen am Bestellvolumen mittelgroße Lieferanten. Beide Firmen waren keine ständigen Geschäftspartner, sondern wurden von der Beschwerdeführerin zum Spitzenausgleich und bei Lieferengpässen der Großlieferanten beauftragt.

Die Preise von (Marken-)Getränken im Großhandel werden von verschiedenen Faktoren (etwa Rabatten, Aktionen, Art und Dauer der Geschäftsbeziehung oder Land) bestimmt. Bei Produkten wie Red Bull ist auch die Verfügbarkeit der gewünschten Menge nicht immer gegeben. Die Wahl des Lieferanten hängt sowohl vom gebotenen Preis als auch der Verfügbarkeit der gewünschten Menge ab.

Die Zahlungskonditionen im Getränke(-groß-)handel werden von verschiedenen Faktoren wie den Zahlungskonditionen des Lieferanten bei dessen Vorlieferanten, der Bonität oder der Art der Geschäftsbeziehung zum konkreten Kunden bzw. Lieferanten bestimmt. Gängig sind sowohl Vorkasse als auch Zahlung nach Warenerhalt.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hat überzeugend vorgebracht, dass er bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung mit der ***I*** KG nach dem Erstkontakt die Firma in Wien besucht hat. Herr ***B***, der während der Geschäftsbeziehungen mit der ***I*** KG und der ***S*** KG als Ansprechpartner für beide Firmen gegenüber der Beschwerdeführerin aufgetreten ist, wurde dem Chefeinkäufer der Beschwerdeführerin vom damaligen Geschäftsführer der ***I*** KG vorgestellt. Der weitere Kontakt bestand zwischen ***B*** und dem Chefeinkäufer der Beschwerdeführerin.

Wenn das Finanzamt zur Untermauerung des „*Wissen Müssens*“ vorbringt, dass ***B*** weder mit der ***I*** KG noch mit der ***S*** KG in einem Dienst- oder gesellschaftsrechtlichen Verhältnis stand, ist dem entgegenzuhalten, dass – wie auch die

Beschwerdeführerin einwendet – eine dahingehende Überprüfung im Geschäftsleben unüblich und (hinsichtlich eines Dienstverhältnisses) praktisch undurchführbar ist.

Die Beschwerdeführerin ist seit langem Mitglied bei der CRIF GmbH und bezieht von dieser routinemäßig Bonitätsauskünfte über ihre Geschäftspartner (vgl. der beim Erörterungstermin vorgelegte „*CRIF Risk Check*“ betreffend die ***S*** KG vom 28.2.2022, welcher dieses Unternehmen nach wie vor als „*grün*“ bewertet). Die Beschwerdeführerin hat beim Erörterungstermin auch darauf hingewiesen, dass die ***S*** KG bis heute nicht auf der vom Bundesminister für Finanzen veröffentlichten Liste der Scheinunternehmen aufscheint.

Die Beschwerdeführerin hat vorgebracht und beim Erörterungstermin durch weitere Ausführungen und Belege (vgl. Niederschrift über den Verlauf der Erörterung am 16.2.2026) untermauert, dass die Preisgestaltung sowohl der ***I*** KG als auch der ***S*** KG branchenüblich und unauffällig war. Das Finanzamt ist diesen Ausführungen nicht substantiiert entgegengetreten.

Das Finanzamt stützt das „*Wissen Müssen*“ der Beschwerdeführerin bezogen auf die Geschäftsbeziehung mit der ***I*** KG auf den Umstand, dass mit drei (von insgesamt elf) Lieferungen (vom Lagerarbeiter der Beschwerdeführerin jeweils abgezeichnete) Frachtdokumente übermittelt wurden, die mit Ausnahme der Warenart und -menge keinen Zusammenhang mit der Beschwerdeführerin bzw. der ***I*** KG erkennen lassen.

Zur Rechnung Nr. 865 der ***I*** KG vom 20.4.2015 über 3.456 Trays Red Bull zum Preis von EUR 64.696,32 netto hat das Finanzamt eine Barrechnung der C&C Abholgroßmärkte GmbH ***Ort*** an die ***E*** s.r.o. unter Angabe einer Adresse in der Slowakei vom 22.4.2015 vorgelegt. Darin werden 3.456 Trays Red Bull für EUR 69.672,96 netto als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung fakturiert.

Zur Rechnung Nr. 987 der ***I*** KG vom 27.5.2015 über 3240 Trays Red Bull zum Preis von EUR 61.430,40 netto hat das Finanzamt einen Internationalen Frachtbrief ausgestellt von der ***Ort*** über 30 Paletten Getränke und ein Rechnungsformular ohne Angabe von Waren oder Preis vom 27.5.2015 ausgestellt von der C&C Abholgroßmärkte GmbH ***Ort*** an die ***E*** s.r.o. unter Angabe einer Adresse in der Slowakei vorgelegt.

Zur Rechnung Nr. 988 der ***I*** KG vom 29.5.2015 über 1.760x Coca Cola 0,33 l, 550x Coca Cola Zero 0,33l und 440x Sprite 0,33l zum Preis von EUR 19.800,00 netto hat das Finanzamt eine Barrechnung der C&C Abholgroßmärkte GmbH ***Ort*** an die ***E*** s.r.o. unter Angabe einer Adresse in der Slowakei vom 29.5.2015 vorgelegt. Darin werden 1.760x Coca Cola 0,33l; 220x Sprite 0,33l und 330x Coca Cola Zero 0,33l netto als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung fakturiert, wobei die Preise geschwärzt sind.

Die Beschwerdeführerin beschäftigte in den Streitjahren etwa 25 Mitarbeiter. Pro Tag langen durchschnittlich zwischen sieben und 15 Lieferungen im Unternehmen ein. Im Lager waren neben dem Lagerleiter vier weitere Mitarbeiter tätig. Deren Aufgabe ist die Entgegennahme von Warenlieferungen. Dabei wird – im Fall der Vorausbezahlung – anhand einer Kopie der vorausbezahlten Rechnung überprüft, ob die gelieferten Waren Schäden aufweisen, ob das vereinbarte Mindesthaltbarkeitsdatum eingehalten wird und ob die gelieferte mit der bestellten Menge übereinstimmt. Mit der Lieferung übermittelte Frachtpapiere werden zwar ebenfalls vom Lagermitarbeiter abgezeichnet und mit der Rechnungskopie der für Buchhaltung zuständigen Abteilung im Unternehmen weitergegeben, jedoch haben die Frachtpapiere beim Wareneinkauf nicht jene Bedeutung, die ihnen bei Exporten zukommt. Dies ist aufgrund der glaubwürdigen Aussagen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin erwiesen.

Die Übermittlung von Frachtpapieren mit unerwartetem Inhalt in drei Fällen ist ein Indiz für eine mißbräuchliche Gebarung des Lieferanten und hätte Anlass zu Nachforschungen seitens der Beschwerdeführerin geben können. Berücksichtigt man, dass zwischen dem ersten und dem zweiten bzw. dritten Fall einen Monat vergangen war und in diesem Zeitraum zwei unauffällige Lieferungen abgewickelt worden waren, verletzt das Unterlassen von Nachforschungen den Sorgfaltsmaßstab eines ordentlichen Kaufmannes noch nicht. Auch sind andere Erklärungen für die auffälligen Frachtpapiere denkbar, so könnten Frachtpapiere schlicht vertauscht worden sein.

Zur Rechnung Nr. 88 der ***S*** KG führt das Finanzamt ins Treffen, dass diese Rechnung nicht per Vorkasse, sondern durch Überweisung nach Erhalt der Lieferung beglichen wurde. Dieser Umstand ist für sich betrachtet nicht als auffällig, unüblich oder verdächtig einzuordnen. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hat beim Erörterungstermin schlüssig dargelegt, dass die Zahlungskonditionen im Getränke(-groß-)handel von verschiedenen Faktoren wie den Zahlungskonditionen des Lieferanten bei dessen Vorlieferanten, der Bonität oder der Art der Geschäftsbeziehung abhängen können.

Das Finanzamt bringt weiter vor, die Zahlung sei auf das Bankkonto der ***I*** KG unter Nennung der ***S*** KG als Empfänger erfolgt. Die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes würde deutlich überspannt, wenn man bei Überweisungen an neue Lieferanten einen – im Jahr 2015 nur manuell möglichen – Abgleich der angegebenen Kontonummer mit den Bankdaten früherer Lieferanten oder mit dem Namen des Kontoinhabers verlangte. Es begründet kein „Wissen Müssen“ der Beschwerdeführerin, dass dem zuständigen Mitarbeiter die Angabe einer von einem anderen Lieferanten bereits verwendeten Kontonummer nicht aufgefallen ist.

Das Finanzamt begründet die Versagung des Vorsteuerabzuges aus den Rechnungen der ***I*** KG unter anderem damit, dass diese keine tatsächliche wirtschaftliche Verfügungsmacht über die verrechneten Waren gehabt habe. Nach dem EuGH ist der Vorsteuerabzug dann zu versagen, wenn eine Leistung nicht von der in der Rechnung

angeführten Person erbracht wurde, dieser Umstand ein betrügerisches Verhalten darstellt und aufgrund von der Behörde beigebrachter Beweise feststeht, dass der Leistungsempfänger vom betrügerischen Verhalten wusste oder wissen musste. Den Leistungsempfänger trifft keine Obliegenheit nachzuprüfen, ob sein Lieferant tatsächlich über die Waren Verfügungsberechtigt war (EuGH 13.2.2014, C-18/13 *"Maks Pen"*; EuGH 21.6.2012, C-80/11 *„Mahageben“*).

Der Beschwerdeführerin wurden unstrittig sämtliche bei der ***I*** KG bestellten Waren vollständig geliefert. Es bleibt unklar, aufgrund welcher Beweise dieses Vorbringen ein „Wissen Müssen“ auf Seiten der Beschwerdeführerin begründen sollte. Dies gilt umso mehr, als das Finanzamt bei den Liefervorgängen, die allesamt über Speditionen abgewickelt wurden, keine für die Beschwerdeführerin erkennbaren Auffälligkeiten benannt hat.

Das Vorbringen des Finanzamtes, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei am 14.9.2021 vom Landesgericht Salzburg als Beitragstäter nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verurteilt worden, wobei als erwiesen angesehen worden sei, dass er vorsätzlich seine Mitarbeiter zur tatsachenwidrigen Verbuchung von Getränkelieferungen an Wiederverkäufer als Barverkäufe an Endabnehmer angewiesen habe, ist nicht geeignet darzutun, dass seitens der Beschwerdeführerin und ihrer Organe die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes außer Acht gelassen worden wäre. Weder legt das Finanzamt dar, auf welchen Zeitraum sich diese Verurteilung – fünf bzw. sechs Jahre nach den verfahrensgegenständlichen Besteuerungszeiträumen – beziehen, noch belegt ein rechtswidriges Verhalten auf der Absatzebene notwendigerweise ein sorgfaltswidriges Verhalten im Bereich des Einkaufes.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkten I. (Stattgabe) und II. (teilweise Stattgabe)

Strittig ist die Berechtigung der Beschwerdeführerin zum Vorsteuerabzug aus insgesamt elf Rechnungen der ***I*** KG und aus drei Rechnungen der ***S*** KG.

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in der für die Streitjahre 2015 und 2016 anwendbaren Fassung lautet: „§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1.a) 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. ...

b) Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.“

§ 12 Abs. 14 UStG 1994 lautet: „Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.“

Nach § 16 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 hat der Unternehmer den Vorsteuerabzug zu berichtigen, wenn für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist. Die Berichtigung ist für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Der Beschwerdeführerin ist kein Wissen oder Wissen Müssen darum, dass weder die ***I*** KG noch die ***S*** KG die Umsatzsteuer für die verrechneten und bezahlten Lieferungen entrichtet hatten und an betrügerischen Geschäftsabwicklungen beteiligt waren, anzulasten. Daher steht ihr der Vorsteuerabzug aus sämtlichen Rechnungen der ***I*** KG und aus der (ersten) Rechnung Nr. 88 der ***S*** KG zu.

Eine materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist das tatsächliche Erbringen der Leistung. Im Fall von Anzahlungen steht der Vorsteuerabzug zwar sofort zu, dieser ist jedoch zu berichtigen, wenn die Leistung in der Folge unterbleibt (*Ruppe/Achatz*, UStG, 6.A., Rz 88 zu § 16 mit Judikaturhinweisen – insbesondere im Fall von Steuerhinterziehung auf EuGH 13.3.2014, C-107/13 „*Firin*“). Der Verwaltungsgerichtshof hat sich sowohl mit den Aussagen des EuGH in der RS „*Firin*“ als auch mit jenen in der von der Beschwerdeführerin verwiesenen RS „*Kollroß und Wirtl*“ (EuGH 31.5.2018, C-660/16) auseinandergesetzt und zur Rechtslage in Österreich ausgesprochen, dass keine die Rückzahlung der Anzahlung als Tatbestandsmerkmal der Vorsteuerberichtigung wertende Rechtsprechung besteht (VwGH 8.9.2022, Ra 2020/15/0102). Vor diesem Hintergrund steht der Beschwerdeführerin im Ergebnis kein Vorsteuerabzug aus den Rechnungen Nr. 149 und 150 der ***S*** KG zu.

Die Bemessungsgrundlagen zur Umsatzsteuer 2016 und die Höhe der Umsatzsteuer 2016 werden wie folgt festgesetzt:

[...]

3.2. Zu Spruchpunkt III. (Revisionszulässigkeit)

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Frage, ob der Abnehmer einer Leistung von einem Umsatzsteuerbetrug wusste oder wissen musste, eine – nicht revisible – Tatfrage, die in freier Beweiswürdigung zu beurteilen ist (VwGH 27.01.2021, Ra 2020/13/0068 mwN). Die Rechtsfrage, ob bei Ausbleiben der Leistungserbringung der Vorsteuerabzug zusteht oder nicht, ist durch den Verwaltungsgerichtshof abschließend geklärt (VwGH 8.9.2022, Ra 2020/15/0102). Die Revision ist daher unzulässig.

Salzburg, am 14. April 2026