

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Vn.Nn.. in der Beschwerdesache ***Bf1***, vertreten durch Dr. K. M, Steuerberater, und W.N GmbH, Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, über die Beschwerde vom 31. März 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 8. März 2021 betreffend *Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Aufhebung von Nebengebühren* und die *Abweisung des Antrages auf Herabsetzung gemäß § 217 Abs. 7 BAO vom 20. Jänner 2020* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens wird aufgehoben.

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 betreibt einen Handel mit Mineralölen. In den Jahren 2018 und 2019 bezog sie von der Firma ***4*** Ges. mit Sitz in Österreich Mineralöle. Die Produkte wurden von angemieteten Lagern in ***5*** nach Österreich zur Beschwerdeführerin geliefert. Zum Teil erfolgte die Abholung der Ware aus dem Tanklager durch die Beschwerdeführerin selbst.

Die ***4*** Ges. hat für die Lieferungen Rechnungen mit Umsatzsteuer unter Anführung der österreichischen UID-Nummer ausgestellt. Die Beschwerdeführerin machte aufgrund dieser Rechnungen Vorsteuern geltend.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der Lieferantin (Rechnungsausstellerin) wurde festgestellt, dass der Steuerausweis zu Unrecht erfolgt ist, weil es sich bei den Lieferungen um nicht steuerbare Auslandslieferungen gehandelt habe. Daher ist der Umsatzsteuerausweis zu Unrecht erfolgt und die Beschwerdeführerin als Empfängerin der grenzüberschreitenden

Lieferungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen. Dies führte bei der Beschwerdeführerin zu Umsatzsteuerkorrekturen.

Die Lieferantin (Verkäuferin) berichtete in der Folge im Einvernehmen mit dem Finanzamt im Wege einer Sammelberichtigung sämtliche mit Umsatzsteuerausweis ausgestellten Rechnungen. Die dadurch entstandenen Gutschriften wurden auf das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin (Empfängerin) überrechnet, um die angefallenen Nachforderungen an Umsatzsteuer auszugleichen. Diese Vorgehensweise löste den verfahrensgegenständlichen Säumniszuschlag aus.

Umsatzsteuerbescheide - Berichtigungen vom 17. Dezember 2019:

Am 17. Dezember 2019 übermittelte das Finanzamt der Beschwerdeführerin Bescheide über die Berichtigung der Umsatzsteuer für das Jahr 2018 und Festsetzungsbescheide für den Zeitraum 01-08/2019.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 kann ein Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt wurden, als Vorsteuern abziehen.

§ 3 Abs. 8 UStG 1994 lautet:

Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder den Abnehmer befördert oder versendet, so gilt die Lieferung als dort ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt.

Das Finanzamt führte in der Begründung aus, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum 02/2018 bis 08/2019 aufgrund von Rechnungen der Firma ***4*** Ges. für Mineralölkäufe zu Unrecht Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht hat. Es wurde darauf hingewiesen, dass aus den vorgelegten Rechnungen, Lieferscheinen und CMR-Frachtpapieren klar hervorgehe, dass die Warenbewegungen bei den durchgeführten Lieferungen zur Beschwerdeführerin in ***5*** begonnen haben.

Am 17. Dezember 2019 erfolgten am Abgabenkonto rückwirkend die Festsetzungen der monatlichen Umsatzsteuerzahllasten für das Jahr 2018 und die Monate 01-08/2019. Die Abstattung der rückwirkend festgesetzten Umsatzsteuer erfolgte mittels Überrechnung vom Abgabenkonto der Verkäuferin (Lieferantin) mit Entrichtungsstichtag 23. Oktober 2019. Die Entrichtung der Umsatzsteuer erfolgte letztlich verspätet.

Bescheid vom 9. Jänner 2020:

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 9. Jänner 2020 „*Erste Säumniszuschläge*“ betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2018 und den Zeitraum 01-08/2019 iHv Euro 32.827,06 fest. In der Begründung führte die Behörde aus, dass die angeführten Abgaben nicht innerhalb der

gesetzlichen Fristen entrichtet worden sind. Die verspätet entrichteten Umsatzsteuerzahllasten und deren jeweiliges Fälligkeitsdatum wurden tabellarisch dargestellt.

Herabsetzungsantrag vom 20. Jänner 2020:

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.ⁱⁿ) beantragte mit Schriftsatz vom 20. Jänner 2020 die Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Eingangs hielt der steuerliche Vertreter fest, dass er über eine Spezialvollmacht ohne Zustellvollmacht verfüge. Beantragt werde die Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge, weil die Begründung des Finanzamtes nicht zutreffe.

Als *Rechtsgrund* führte die Bf.ⁱⁿ aus, dass eine grobe Fahrlässigkeit betreffend die Geltendmachung von Vorsteuern nicht vorliege. Rechtlich wurde die Judikatur des OGH zu groben Verschulden (grober Fahrlässigkeit) dargestellt:

„Punkt 2.1: Der OGH versteht unter grober Fahrlässigkeit eine *„ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung (...); soferne der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war“* (RIS-Justiz RS 0085373 seit OGH20.10.1961, 2 Ob 369/61). Nach einer anderen Judikaturlinie liegt grobe Fahrlässigkeit erst vor, *„wenn der Schaden erst bzw. nur dann vor, wenn der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, wenn das Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere oder Häufigkeit nur bei besonderer Nachlässigkeit und nur bei besonders nachlässigen oder leichtsinnigen Menschen vorkommen kann und nach den Umständen auch die Vermutung des bösen Vorsatzes nahelegt“* (RIS Justiz RS 0038120 seit OGH 28.4.1970, 4 Ob 27/70, SZ 43/80). Kurzum grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass *„ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß bei Würdigung aller Umstände des konkreten Falles auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist“* (RIS-Justiz RS 0030272 seit OGH 14.10.1971, 2 Ob 60/71). Solcherart muss sich ein Handeln, um grob fahrlässig zu sein, *„auffallend aus der Menge der unvermeidlichen Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens hervorheben, dabei ist im Einzelfall auf die persönlichen Verhältnisse einzugehen, ferner muss der Schadenseintritt als wahrscheinlich voraussehbar sein“* (RIS-Justiz RS 0030303 seit OGH 20.11.1973, 4 Ob 96/73). Eine andere Judikatur zu groben Verschulden bringe die Sache (RIS-Justiz RS 003030 seit OGH 24.11.1993, 7 Ob 33/93) wie folgt auf den Punkt:

„Grob Fahrlässig handelt, wer im täglichen Leben die erforderliche Sorgfalt gröblich, in hohem Grad, aus Unbekümmertheit oder Leichtfertigkeit außer Acht lässt, wer nicht beachtet, was unter den gegebenen Umständen einleuchten musste; grobe Fahrlässigkeit ist gegeben bei schlechthin unentschuldbaren Pflichtverletzungen, die das gewöhnliche Maß an nie ganz vermeidbaren Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens ganz erheblich übersteigen.“

„Grobes Verschulden setzt die objektive und subjektive Vorwerfbarkeit eines groben Verstoßes voraus (OGH Beschluss 25.4.2012, 7 Ob 47/12 f). Es ist mutig und unvertretbar, meiner

Mandantin ein derart krasses Fehlverhalten bei einem Sachverhalt zu unterstellen, der sich ohne ihr Wissen, Wollen und Zutun in ihrem Vorfeld abgespielt hat.“ (Seite 4, unten).

Das Finanzstrafgesetz und Strafgesetzbuch gehen nach der höchstgerichtlichen Judikatur von einem einheitlichen Begriff des groben Verschuldens aus. Bei schwerem Verschulden fällt dem Täter eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last, sodass der Eintritt des tatbildgemäßen Erfolges ihm als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich erschien. Grobe Fahrlässigkeit erfordere, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist.

*„Der Vorwurf des groben Verschuldens setzt unausgesprochen voraus, dass meine Mandantin die Verhältnisse ihrer Lieferantin ***4*** zu deren (ausländischen) Vormännern kenne.“*

Zur Umsatzsteuer wurde ausgeführt, dass die geänderte umsatzsteuerrechtliche Gebarung bei der Bf.ⁱⁿ sich zu einem reinen Nullsummenspiel entwickle: Ihr stehe der volle Vorsteuerabzug aus Inlandsrechnungen und ig Erwerben zu.

„Fürs Erste bleibt festzuhalten: Meine Mandantin ist für die Verhängung des gegenständlichen Säumniszuschlages nötige grobe Verschulden (grobe Fahrlässigkeit) bereits aus dem dargelegten Grund abzusprechen. Dessen Festsetzung erweist sich solcherart zum ersten Mal als unberechtigt“ (Seite 7, oben).

Zur Sache führte die Bf.ⁱⁿ aus:

Die Rechnungsberichtigung habe ihren Ausgang beim Lieferanten aus Gründen genommen, die die Bf.ⁱⁿ weder kannte noch kennen konnte. Der Vorwurf des groben Verschuldens setze voraus, dass die Bf.ⁱⁿ die Verhältnisse ihrer Lieferantin zu deren ausländischen Vormännern kenne.

Diese Betrachtung der Behörde sei wirklichkeitsfremd. Die Bf.ⁱⁿ habe keine Kenntnis über die Geschäftsbeziehungen der Rechnungsausstellerin zu den Vorlieferanten gehabt, weil es im allgemeinen Geschäftsleben dergestalt sei, dass man Geschäftskontakte dem weiteren Abnehmer nicht preisgibt. Der Vorwurf des groben Verschuldens setze bei der Bf.ⁱⁿ voraus, dass sie die Verhältnisse der Lieferantin zu deren Vormännern kannte. Diese Betrachtung sei wirklichkeitsfremd, weil sie über die Verhältnisse nicht Bescheid gewusst hat. Kein Lieferant würde seine Geschäftsbeziehungen gegenüber einem Kunden preisgeben.

Schließlich sei die geänderte umsatzsteuerliche Gebarung für die Bf.ⁱⁿ ein reines Nullsummenspiel. Der Vorsteuerabzug stehe aus Inlandsrechnungen gleichermaßen wie aus innergemeinschaftlichen Erwerben zu.

Als zweiten Rechtsgrund führt die Bf.ⁱⁿ aus, dass nur Schlechtgläubigkeit zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen könne.

Ausgeführt wird, dass das Vorliegen malversiver Umsätze für den Verlust des Vorsteuerabzuges nicht das Schlüsselkriterium ist. Letztlich entscheidend ist die Wissenskomponente des Rechnungsempfängers im Zeitpunkt der Lieferung. Diese Wissenskomponente mache ein Verhalten schuldhaft vorwerfbar. Nur wenn die Bf.ⁱⁿ aktiv an einem Mehrwertsteuerbetrug teilnimmt bzw. einen solchen billigend zur Kenntnis nehme, wäre sie schlechtgläubig. Dies treffe im vorliegenden Fall aber nicht zu (Punkt 1.4, Seite 12).

Für den Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug sei das Vorliegen malversiver Umsätze nicht das Schlüsselkriterium (EuGH 6.7.2006, C-439, 440/04, Kittel und Recolta, Rn 60 letzter Satz). Letztlich entscheidend ist die Wissenskomponente des Rechnungsempfängers. Erst bzw. nur sie macht dessen Verhalten schuldhaft vorwerfbar. *„Das versteht sich von selbst: Wenn Dritte ohne sein Wissen, Wollen oder Zutun – also hinter seinem Rücken – malversiv agieren, darf nicht er für den Steuerschwindel Dritter zur Rechenschaft gezogen werden. Anders ist die Situation hingegen dann, wenn er sich daran aktiv beteiligt oder den ihm bekannten MWSt-Betrug billigend zur Kenntnis nimmt. Derartiges ist hier nicht der Fall.“*

Schriftlich wurde ausgeführt:

Zur Sache wurde unter „Praktische Auswirkungen“ ausgeführt, dass jeder einzelne Umsatz auf dem Weg zur Bf.ⁱⁿ eindeutig im grünen Bereich gelegen sei. Daran ändere sich auch nichts, wenn die bisherige umsatzsteuerliche Behandlung beim Lieferanten unzutreffend gewesen sei. Bereits dies entziehe sich der Kenntnis der Beschwerdeführerin. Daher greife die Standardbegründung des Sammelbescheides zu kurz. Die Bf.ⁱⁿ habe keine Kenntnis von einem Vorsteuerschwindel haben können.

Schließlich habe das Finanzamt weder Faktenwissen auf Seiten der Bf.ⁱⁿ angedeutet, geschweige denn konkret nachprüfbar konstatiert (Punkt 3.2, Seite 16). Die Bf.ⁱⁿ bemängelt, dass der Sachverhalt durch die Standardbegründung des angefochtenen Bescheides zu kurz gegriffen sei.

Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 11.11.2008, 2006/13/0070, leite sich ab:

„Es kommt für die Frage der Berechtigung zum Vorsteuerabzug auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Erbringung der Lieferung oder Leistung an, auf welche die als Vorsteuer geltend gemacht USt entfällt.“

*„Im Klartext: Es genügt nicht, dass meine Mandantin heute weiß, dass der Fiskus die umsatzsteuerliche Behandlung beim Vormann unserer Mandantin – der ***4*** Ges. – auf völlig neue Beine stellt. Es ist zudem völlig bedeutungslos, wenn sie dieses Faktenwissen bereits seinerzeit gehabt hätte, was sie aber nicht hat. Entscheidend wäre gewesen, dass zumindest einer der Vorumsätze malversiv gewesen wäre, was er aber nicht ist – und logischerweise nicht sein kann: Treibstoff, der von einem der Erdöl produzierenden Länder mit dem Schiff nach*

****5*** und von dort zu meiner Mandantin bzw. weiter zu einem ihrer Kunden gelangt und von diesen verbraucht wird, ist zum Steuerschwindel von vornherein völlig ungeeignet.“*

Die Rechnungsberichtigungen bei der Verkäuferin haben zur Vorsteuerkorrektur bei der Bf.ⁱⁿ geführt. Daher bleibe es dabei: *“Die Verhängung des gegenständlichen Säumniszuschlages ist nicht nur aus Gründen des § 217 Abs. 7 BAO, sondern bereits wegen der Fragwürdigkeit der Aberkennung des Rechts auf Vorsteuerabzug aus den Eigenfakturen der ***4*** Ges. fragwürdig.“*

Bescheid über die Aufhebung von Nebengebühren vom 22. Jänner 2020:

Das Finanzamt hob mit Bescheid vom 22. Jänner 2020 den Säumniszuschlagsbescheid gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf und gab dem Herabsetzungsantrag statt.

Vorhalt (Schriftsatz) vom 12. November 2020:

In der Folge übermittelte das Finanzamt einen schriftlichen Fragenvorhalt, der als Entwurf einer Niederschrift zu einer geplanten Nachschau gemäß § 144 BAO konzipiert worden ist. Zum Sachverhalt (Betreff) wurde festgelegt: *„Säumniszuschlag hins. des unberechtigten Vorsteuerabzuges der GmbH iZm Lieferungen von Mineralölprodukte der Fa. ***4*** Ges. im Zeitraum 2018 -2019“.*

In dem als Niederschrift zu einer Nachschau gem. § 144 BAO bezeichneten schriftlichen Vorhalt wurden Fragen zum Sachverhalt gestellt.

- Wie ist die Geschäftsbeziehung zustande gekommen?
 - Welche Personen sind bei der Anbahnung der Geschäftsbeziehung aufgetreten?
 - Gibt es schriftliche Vereinbarungen (zB Liefer- und Abnahmeverträge, Preisvereinbarungen)?
 - Welche Unterlagen haben Sie anlässlich von Öl-Käufen von der ***4*** Ges. noch erhalten?
- Um Vorlage wird ersucht.
- Wer hat den Transport der Waren veranlasst? Wer hat die Kosten dafür getragen?
 - Können Sie die CMR-Papiere bzw. Frachtpapiere der Transporte vorlegen?
 - Wussten Sie als Abnehmer über die Lieferwege der Ware (Treibstoffe/Öl) Bescheid?
 - Haben Sie sich je die Frage gestellt, warum die Ges. ihre Rechnungen mit österreichischer Umsatzsteuer ausgestellt hat?
 - Welche Informationen haben Sie bei der Beurteilung, ob ein Vorsteuerabzug zulässig ist, zu dem Schluss veranlasst, dass der Umsatzsteuerausweis auf den Rechnungen zu Recht erfolgt sei?
 - Wurde Ihnen im Juli 2019 ein Schreiben der Ges. übermittelt, aus dem hervorgeht, dass der Umsatzsteuerausweis in den Rechnungen nicht korrekt erfolgt ist? Haben Sie ein diesbezügliches Schreiben erhalten?

-Ab welchem Zeitpunkt wussten Sie konkret, dass der Umsatzsteuerausweis in den Rechnungen zu Unrecht erfolgt ist?

Vorhaltsbeantwortung vom 3. Dezember 2020:

In der Vorhaltsbeantwortung wird ausgeführt, dass es in Österreich mehrere Kundenbeziehungen zu dieser Händlerin (Verkäuferin) gegeben habe. Die Frage nach dem Lieferweg der Ware stelle sich in sämtlichen Fällen gleich. Wenn es ein solches Faktenwissen gegeben hätte, dann hätte es dieses auch bei den übrigen Kunden geben müssen. Eine solche Betrachtungsweise sei jedoch wirklichkeitsfremd. Kein Unternehmen gebe seine Geschäftsbeziehungen preis, sondern behalte sich diese vielmehr für sich. Dies treffe auf den vorliegenden Sachverhalt zu. Die Beschwerdeführerin habe keine Kenntnis über die Geschäftsbeziehungen der Lieferantin zu deren Vorderleuten gehabt.

Es werde mit Erstaunen zur Kenntnis genommen, dass der Beschwerdeführerin grobes Verschulden vorgeworfen werde. Dabei negiere die Behörde, dass es bereits im Jahr 2018 bei der *Lieferantin* eine Umsatzsteuersonderprüfung gegeben hat, welche sich ausschließlich dem Thema Umsatzsteuer gewidmet habe (siehe Prüfbericht). Die Lieferantin habe den Rechnungsberichtigungen im Jahr 2019 im Sinne eines rein kundenorientierten Lösungsansatzes zugestimmt. Es sei nämlich zu befürchten gewesen, dass ein Teil der Ämter die bisherige Vorgehensweise (Inlandslieferungen) akzeptiert und ein weiterer Teil dies nicht akzeptiert hätte. Ein und derselbe Sachverhalt hätte zu unterschiedlichen Rechtsmeinungen führen können. Schließlich habe ein Finanzamt in einem gleichgelagerten Sachverhalt den Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen der Lieferantin anerkannt. Die Änderung der umsatzsteuerlichen Gebarung bei der Beschwerdeführerin habe zu keinen finanziellen Auswirkungen geführt.

Der Beschwerdeführerin fehle es einer Kenntnis jedweder Malversationen, sodass ihr der Vorsteuerabzug zustehe. Im Zeitpunkt der Lieferungen habe es schlichtweg keine Schlechtgläubigkeit gegeben.

Übermittelt wurden Transportpapiere, aus welchen sich eine Firma (d.o.o.) als Expéditeur (Versender) der Ware, die Lieferantin als Empfänger der Ware mit Sitz im Inland und der vorgesehene Lieferort der Ware an den Sitz bzw. die Betriebsstätte (Betriebsadresse) der Beschwerdeführerin im Inland ableiten lässt (CMR Frachtbriefe).

Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens vom 8. März 2021:

Das Finanzamt nahm mit angefochtenen Bescheid vom 8. März 2021 die Verfahren betreffend die Aufhebung von Nebengebühren wieder auf. Verwiesen wurde auf eine Nachschau gemäß § 144 Bundesabgabenordnung (BAO) in deren Verlauf Tatsachen neu hervorgekommen sind, welche einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Zum unberechtigten Vorsteuerabzug betreffend die Lieferungen der ***4*** Ges. wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin als Abnehmer über den Lieferweg der Ware aus ***5*** Bescheid gewusst hat. Es wären entsprechende CMR-Frachtbriefe vorgelegt worden, welche die Firma dazu veranlassen hätte müssen, sich mit dem Sachverhalt konkreter auseinanderzusetzen. Die Beschwerdeführerin hätte sich nicht auf die Rechnungen der inländischen Lieferantin mit österreichischer Umsatzsteuer und deren UID verlassen dürfen. Gerade der vorliegende Fall, bei dem die Ware aufgrund einer innergemeinschaftlichen Warenbewegung zum Kunden gelange bzw. diese bei ihm als Endabnehmer geendet hat, müsse er sich mit der Frage befassen, ob der Empfang eine Umsatzsteuer-Erwerbspflicht auslöse oder nicht. Ein Sorgfaltsverstoß liege vor. Der Umstand, dass die Warenlieferung direkt über die Grenze zur Beschwerdeführerin als Endabnehmerin gelangte, sei dem Finanzamt erst im Zuge der Nachschau bekannt geworden.

Bescheid über die Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO vom 20. Jänner 2020:

Das Finanzamt verweist auf die Literaturmeinungen. Demnach sei bei selbst zu berechnenden Abgaben ein grobes Verschulden dann auszuschließen, wenn der Berechnung eine vertretbare Rechtsmeinung zugrunde liege. Erfolgt eine falsche Berechnung der Abgabe aufgrund einer unrichtigen Rechtsansicht, so wäre ein Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO nur bei leichter Fahrlässigkeit anwendbar. Aufgrund der Nachschau sei die Abgabebehörde zu dem Ergebnis gelangt, dass der Steuerausweis der Lieferantin zu Unrecht erfolgt sei, weil die Lieferung nicht durch die ***4*** Ges. erfolgt ist. Damit liege ein innergemeinschaftlicher Erwerb durch die Antragstellerin vor.

Im vorliegenden Sachverhalt habe die Beschwerdeführerin gewusst, dass die Ware von ***5*** nach Österreich transportiert wurde. Damit musste sie sich mit Fragen der Erwerbssteuerpflicht und mit der Frage, ob die Lieferung in Österreich steuerbar ist auseinandersetzen. Dies sei nicht erfolgt.

Es wäre durchaus ein berechtigter Umsatzsteuerausweis durch die ***4*** Ges. möglich gewesen, wenn es sich um ein Reihengeschäft gehandelt hätte. Für die Bf.ⁱⁿ sei entscheidend gewesen, dass die Ware geliefert, eine aufrechte UID Nummer vorgelegen sei, und Umsatzsteuer ausgewiesen wurde.

Das allein diese Umstände zum Vorsteuerabzug berechtigen, stelle eine unrichtige Rechtsansicht dar, welche nicht mehr bloß als leichte Fahrlässigkeit qualifiziert werden kann.

Beschwerde gegen die Bescheide vom 8. März 2021:

In der Beschwerde vom 31. März 2021 werden der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens und der Bescheid über die Abweisung des Antrages gemäß § 271 Abs. 7 BAO vollinhaltlich bekämpft.

Ausgeführt wurde, dass die angeführte Nachschau nach § 144 BAO keinen Wiederaufnahmsgrund, sondern ein *Verwaltungsgeschehen* darstelle, welches zwar

gelegentlich mit Sachverhalt verwechselt werde, jedoch streng von diesem zu trennen sei. Schriftlich, wörtlich wurde ausgeführt:

„

von diesem aber streng zu trennen ist. Der VwGH versteht darunter den Gegenstand der Anfechtung (zB VwGH 20.9.2006, 2004/01/0308; Beschluss 4.5.2015, Ra 2015/02/0070), also das gesamte Amtshandeln (VwGH 12.4.2005, 2004/01/0277), das aus einer von Verfahren zu Verfahren unterschiedlich großen Anzahl von Einzelakten besteht (zB VwGH 12.4.2005, 20.9.2006, 2004/01/0308; 24.1.2013, 2011/21/0125). Kurzum:

„Unter dem nach § 18 Abs. 2 erster Satz AVG (idF der Novelle BGBl I Nr. 10/2004) zu dokumentierenden, für den Verfahrensausgang voraussichtlich wesentlichen Geschehen sind - für den Ausgang relevante - Vorgänge im Verfahren zu verstehen, sohin Verfahrensabläufe, nicht jedoch die in der Dokumentation des Verfahrensablaufes festgehaltenen Geschehnisse in der Vergangenheit, über die Beweis erhoben wird (vgl. Hengstschläger/Leeb, AVG, Rz. 2 zu § 18 mwN).“ (VwGH 28.4.2008, 2007/12/0048).

Sachverhalt ist, was war, also die damaligen und nunmehr zu beurteilenden Ereignisse aus der realen Welt. Im Gegensatz dazu ist Verwaltungsgeschehen das, was sich aktuell vor der Behörde zuträgt. Darum vermag die bloße Schilderung des Verfahrensgangs "die fehlende Begründung der Entscheidung eines Verwaltungsgerichts nicht zu ersetzen" (VwGH 21.12.2012, 2012/03/0135; 18.2.2015, Ra 2014/03/0045). Die Kernaussage der Leitentscheidung des VwGH zu den Anforderungen an die Begründung einer – auch erstinstanzlichen (§ 93 Abs 3 lit a BAO) – steuerlichen Erledigung lautet (VwGH 28.5.1997, 94/13/0200):

„Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides im Sinne ihrer Eignung, dem VwGH die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle zu ermöglichen, ist die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens einschließlich des Vorbringens des AbgPfl und der Bekundungen von Prüfungsorganen gemeint. Ebenso wenig ist damit die Wiedergabe des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder ggf SV-Gutachten gemeint. Gemeint ist mit der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung als dem zentralen Begründungselement eines Bescheides die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt [... ..].“

Die Bf.ⁱⁿ führte aus, dass es an tauglichen Wiederaufnahmsgründen fehle. Es habe in den Rechnungen aus dem Jahr 2019 keine Hinweise darauf gegeben, dass die Ware aus ***5*** gekommen sei. Dies sei erst nach Umstellung der Fakturierung erfolgt (Verweis auf Rechnungen aus dem Jahr 2019 und 2021).

Die Mandantin habe – wie jeder andere Kunde - den Lieferweg der Ware nicht gekannt. Sie sei nicht darüber informiert worden, woher die Ware stammt (Fördergebiet), wie die Ware zur

4 Ges. und von dort zu deren Kunden sie gelangt sei. Auch habe man keine Kenntnis, wo die Ware zwischengelagert werde. Man habe sich der Ges. nicht aufgedrängt.

Die Nachschau habe die Umsatzsteuer und nicht das SZ-Verfahren betroffen. Es fehle an den Neuerungen im Tatsachenbereich. Die Kürzung der Vorsteuer sei nicht erst aufgrund einer Nachschau am 12.11.2020, sondern mehr als ein Jahr davor erfolgt. Damit war dem Finanzamt der maßgebliche Sachverhalt seit Spätherbst 2019 bekannt.

Die nachfolgenden Aktivitäten der Behörde haben nichts „*Neues*“ hervorgebracht. Es lägen weder neue Tatsachen noch Beweise vor. Im vorangegangenen Verfahren betreffend Umsatzsteuer sei Sachverhalt bekannt gewesen. Der SZ als bloßen Anhang zur Umsatzsteuer sei der Wiederaufnahme des Verfahrens von vornherein nicht zugänglich.

Beschwerdevorentscheidung vom 3. November 2021:

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.11.2021 die Beschwerde als unbegründet ab und verwies auf die genannten neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel im Zuge der Nachschau.

Vorlageantrag vom 22. November 2021:

Die Bf.ⁱⁿ beantragte die Vorlage der Beschwerde an das BFG und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Vorlagebericht:

Das Finanzamt beantragte im Vorlagebericht die Abweisung der Beschwerde.

Schriftsatz vom 10. Oktober 2023:

Mit Schriftsatz vom 23. Oktober 2023 führte die Bf.ⁱⁿ im Verfahren beim BFG aus, dass die Verkäuferin die Verfügungsmacht über die Ware erst in Österreich erlangt habe. Daher habe man den Kunden Inlandsrechnungen mit Ausweis der Umsatzsteuer gelegt. Hingewiesen werde auf eine durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung vom 14.3.2018 bei der Rechnungsausstellerin, in welcher diese Vorgehensweise nicht beanstandet worden sei. Einzige Beanstandung sei die Kürzung einer nicht abziehbaren Vorsteuer iHv Euro 2.020,00 gewesen.

Die ***4*** Ges. habe eine Reihe von Vormännern gehabt. Schließlich mussten die Wareneinkäufe durch internationale Finanzinstitute vorfinanziert werden, welche sich das Eigentumsrecht an der Ware bis zur Bezahlung vorbehalten haben. Es handelte sich bei der bezogenen Ware um solche aus Gemeinschaftslagern. Die in die Tanker hineingefüllte Ware, war daher nie mit der entnommenen Ware ident. Trotz der aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht nicht klaren Rechtslage, habe sich die Ges. dem Wunsch der Behörde gebeugt und die Fakturierungspraxis von Inlandslieferungen hin zu ig Lieferungen aus ***5*** zugestimmt. Die

Lieferantin habe sich zu einem Kompromiss mit der Verwaltung durchgerungen. Schriftlich wurde wörtlich ausgeführt:

„

Säumniszuschlag betreffenden – Verfahren hat es keine Neuerung im Tatsachenbereich gegeben. Solcherart ist der Tatbestand des § 303 Abs 1 lit b BAO ein weiteres Mal nicht verwirklicht.

4. § 303 BAO als von vornherein ungeeigneter Verfahrenstitel. Der einzige – theoretisch denkbare – Verfahrenstitel für die Aufhebung der Aufhebung der festgesetzten SZ wäre § 299 BAO gewesen. Doch ist diese Maßnahme nur binnen Jahresfrist zulässig (vgl § 302 Abs 1 erster Satz BAO), die längst abgelaufen ist. Solcherart fällt der Rückgriff auf die Wiederaufnahme unter das redensartige, in aller Regel - so auch hier - zum Scheitern verurteilte "Prinzip Hoffnung".

II.

Bescheid über die Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs 7 BAO vom 20.1.2020

Hier kann ich mich kurz fassen wie folgt: Erstens, dieser Ersatzbescheid ist angesichts der Unzulässigkeit der Verfahrenswiederaufnahme bereits hinfällig geworden. *Zweitens*, in der Sache selbst sei - wie schon bisher - auf den Herabsetzungsantrag vom 20.1.2020 verwiesen bzw dessen Inhalt zum **integrierenden Bestandteil** dieses Vorbringens erklärt.

C.

Beschwerdeantrag

Demzufolge wird nachstehender

A n t r a g

gestellt:

Das Finanzamt möge der Beschwerde vollinhaltlich stattgeben und beide angefochtenen Bescheide ersatzlos aufheben.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung beim BFG wurde zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt einen Handel mit Mineralölen. In den Jahren 2018 und 2019 bezog sie Mineralöl von der Ges. mit Sitz im Inland. Die Produkte wurden von angemieteten Lagern in ***5*** nach Österreich zur Bf.ⁱⁿ geliefert. Zum Teil erfolgte die Abholung der Ware in ***5*** durch die Beschwerdeführerin selbst. Die Ges. hat für die gelieferten Mineralölprodukte Rechnungen mit österreichischer Umsatzsteuer unter Anführung ihrer österreichischen UID-Nummer ausgestellt. Die Bf.ⁱⁿ und weitere Kunden haben die regelmäßig in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuern laufend geltend gemacht.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei Rechnungsausstellerin stellte die Behörde fest, dass der Steuerausweis zu Unrecht erfolgt ist, weil es sich bei den Lieferungen um eine nicht steuerbare Auslandslieferungen gehandelt hat. Daher sei die Beschwerdeführerin als Empfängerin der Waren nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen.

Die Lieferantin berichtigte in der Folge sämtliche Rechnungen in einer Sammelberichtigung. Die dadurch entstandenen Gutschriften wurden auf das Abgabenkonto der Bf.ⁱⁿ überrechnet, und die angefallenen Nachforderungen an Umsatzsteuer ausgeglichen. Diese Vorgehensweise löste Säumniszuschläge aus.

Am 17. Dezember 2019 wurden der Beschwerdeführerin Bescheide über die Berichtigung der Umsatzsteuer für die Jahre 2018 und 2019 übermittelt.

Das Finanzamt führte begründend aus, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2018 und 2019 aufgrund von Rechnungen der Firma ***4*** Ges. für Mineralöllieferungen Vorsteuerbeträge in Abzug gebracht habe. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass aus den vorliegenden Rechnungen, Lieferscheinen und CMR-Frachtpapieren hervorgehe, dass die Warenbewegungen bei den durchgeführten Lieferungen in ***5*** begonnen haben.

Am 17. Dezember 2019 erfolgten am Abgabenkonto rückwirkend die Festsetzung der Umsatzsteuer. Die Abstattung der rückwirkend festgesetzten Umsatzsteuer erfolgte mittels Überrechnung vom Abgabenkonto der Verkäuferin mit Entrichtungsstichtag 23. Oktober 2019. Die Entrichtung erfolgte verspätet.

Das Finanzamt setzte daher mit Sammelbescheid vom 9. Jänner 2020 „*Erste Säumniszuschläge*“ fest. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die angeführten Abgaben nicht innerhalb der gesetzlichen Fristen entrichtet worden sind.

Dagegen brachte die Beschwerdeführerin den Herabsetzungsantrag ein. Das Finanzamt gab mit Bescheid vom 22. Jänner 2020 dem Herabsetzungsantrag der Bf.ⁱⁿ statt.

Das Finanzamt begründet nun die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Antrag auf Herabsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO damit, dass erst im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau am 12.11.2020 bei der Bf.ⁱⁿ betreffend „*Ermittlung des Sachverhaltes hinsichtlich des unberechtigten Vorsteuerabzuges*“ festgestellt worden sei, dass die Bf.ⁱⁿ über den Lieferweg der Ware von ***5*** nach Österreich Bescheid gewusst habe. Die Bf.ⁱⁿ habe CMR-Frachtpapiere vorgelegt, aus welchen sich diese Tatsache ergebe.

Ein sorgfältiger Unternehmer, der erkennt, dass die Ware aufgrund einer inner-gemeinschaftlichen Warenbewegung bei ihm als Endabnehmer geendet hat, müsse sich mit der Frage befassen, ob der Empfang dieser Waren eine Umsatzsteuer-Erwerbspflicht auslöse oder nicht. Aufgrund dieser neu hervorgekommenen Tatsache erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens. Gleichzeitig wies das Finanzamt den Antrag auf Herabsetzung ab.

2. Beweismwürdigung

Dem Verfahren liegen die angeführten Bescheide, Beschwerden, Vorlageanträge, Vorlageberichte und Schriftsätze zugrunde, aus welchen sich der vorliegende Sachverhalt ableitet.

3. Rechtliche Beurteilung

Nach § 303 Abs 4 BAO in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung BGBl I Nr 97/2002 ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c leg cit und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden sollen, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen daher die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der belangten Behörde gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl VwGH 30. September 2015, 2012/15/0140).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. VwGH 27. Februar 2014, 2011/15/0106, mwN sowie weiterführend Ritz, BAO6, § 303 Rz 24).

Im Beschwerdefall erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Herabsetzungsantrag vom 20. Jänner 2020 mit angefochtenem Bescheid vom 8. März 2021. Es sei neu hervorgekommen, dass die Bf.ⁱⁿ über entsprechende CMR-Frachtpapiere verfügt habe, aus welchen der grenzüberschreitende Transportweg ihr bekannt gewesen sei.

Strittig ist, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend des Antrages auf Herabsetzung eines mit Bescheid festgesetzten Säumniszuschlages und die neuerliche Festsetzung eines Säumniszuschlages zu Recht erfolgt sind. Im vorangegangenen Abgabenfestsetzungsverfahren sei der gesamte Sachverhalt, der zur Korrektur der Umsatzsteuer geführt habe, bekannt gewesen.

Nach Ansicht der Bf.ⁱⁿ sei aufgrund des durchgeführten Umsatzsteuerberichtigungsverfahrens im Jahr 2019 das Verfahren betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen einer Wiederaufnahme denklogisch gar nicht mehr zugänglich.

Hiezu ist es aus Sicht des erkennenden Richters notwendig, sich mit dem Inhalt eines CMR – Frachtbriefes näher auseinanderzusetzen.

Der CMR-Frachtbrief ist ein standardisiertes, internationales Transportdokument für den grenzüberschreitenden Straßengüterverkehr, das auf der Convention relative au contrat de transport international du marchandises par route (Übereinkommen über den Beförderungsvertrag im int. Straßengüterverkehr, BGBl. 1961 II S. 1119, CMR-Abkommen) vom 19. Mai 1956 basiert. Er regelt Rechte und Pflichten von Absender, Frachtführer und Empfänger, dient als Beweisurkunde für den Transportvertrag und die Warenübernahme. Ausgestellt in drei bzw. vier Originalen, muss er wichtige Angaben wie Absender, Empfänger, Güterart und Gewicht enthalten. Der Frachtbrief dokumentiert den Abschluss und Inhalt des Beförderungsvertrages.

Das erste Blatt (rot) dient als Nachweis Übergabe der Ware an den Auslieferer der Ware. Das zweite Blatt (blau) ist für den Empfänger der Ware bestimmt und begleitet die Ware bis zum

Zielort. Das dritte Blatt (grün) verbleibt beim Transporteur. Ein mögliches viertes Deckblatt dient Abrechnungs- und Kontrollzwecken.

Der Frachtbrief dient auch als Quittung um die erfolgte Übernahme und die korrekte Anzahl und Kennzeichnung der Frachtstücke zu bestätigen. Weicht die angegebene Menge ab oder stimmt die Beschaffenheit nicht mit den Angaben Frachtbrief überein, kann die Annahme durch den Empfänger verweigert werden.

Gemeinsam ist allen Ausfertigungen, dass sie sowohl vom Absender als auch vom Frachtführer und Empfänger der Ware unterzeichnet werden. Der Frachtbrief ist das zentrale Begleitpapier für grenzüberschreitende Transporte zwischen den Staaten, die dem Abkommen beigetreten sind. Das Abkommen ist immer dann anzuwenden, wenn der Ort der Übernahme und der Ort der Lieferung in zwei verschiedenen Staaten liegen, von denen mindestens ein Staat ein CMR – Mitglied ist.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Aus den vorgelegten CMR Frachtbriefen im Abgabenverfahren (Umsatzsteuerverfahren) 2019 ergibt sich, dass der Betrieb der Bf.ⁱⁿ als Lieferort vorgesehen war und die Waren an die Betriebsadresse der Empfängerin adressiert und geliefert worden sind. Auf den Frachtbriefen wurde der Empfang und die Übernahme der Lieferung durch einen Mitarbeiter der Bf.ⁱⁿ bestätigt bzw. quittiert.

Das Finanzamt hat am 17. Dezember 2019 die bezug habenden Umsatzsteuerbescheide erlassen. Zu diesem Zeitpunkt hat das Finanzamt über den Inhalt der CMR Frachtpapiere verfügt und über die getätigten Lieferungen Bescheid gewusst.

Dem Finanzamt war im Umsatzsteuerverfahren der gesamte Sachverhalt, welcher zur Berichtigung der Umsatzsteuer im Zusammenhang mit den getätigten Lieferungen geführt hat, bekannt. Dementsprechend wurden auf Grundlage des erlassenen USt-Bescheides vom 17.12.2019 Korrekturbuchungen am Abgabekonto der Bf.ⁱⁿ durchgeführt. Auch diese waren im Verfahren betreffend den Säumniszuschlag als Nebengebühr bekannt (Abgabekonto).

Wie oben ausgeführt, beinhalten die CMR Frachtbriefe im vorliegenden Sachverhalt den Expéditeur (Versender), den Empfänger (Destinataire), den Lieferort und Übernehmer der Ware, sowie die Unterschrift des Übernehmers der Ware durch den Übernehmer (Quittung).

Das Finanzamt legte dem Umsatzsteuerverfahren den Inhalt der CMR Frachtbriefe und die Ergebnisse einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung bei der Rechnungsausstellerin zugrunde.

Damit war aus Sicht des erkennenden Richters dem Finanzamt der Inhalt der CMR-Frachtbriefe, in welchen die Beschwerdeführerin als Lieferadresse angeführt ist, auch bekannt.

Schließlich wird im Umsatzsteuerbescheid an die Bf.ⁱⁿ ausdrücklich auf die CMR Frachtbriefe Bezug genommen. Die Korrekturbuchungen am Abgabekonto erfolgten am 17.12.2019.

Somit hat das Finanzamt bei Erlassung des Bescheides über *die Aufhebung der Nebengebühren* am 22. Jänner 2020 auch darüber Bescheid gewusst, dass die Bf.ⁱⁿ ****6*** den CMR Frachtbriefen als Adressat der Lieferungen geführt worden ist. Schließlich wird bzw. wurde in den CMR Frachtbriefen die Übernahme der Lieferungen (Art, Menge, Beschaffenheit) durch die Empfängerin quittiert.

Daraus folgt für den erkennenden Richter, dass das zuständige Finanzamt bereits bei Erlassung des Bescheides über die Aufhebung von Nebengebühren am 22. Jänner 2020 auch darüber Bescheid wusste, dass die Warenbewegungen über die Grenze direkt zur Bf.ⁱⁿ erfolgt sind.

Das Finanzamt verweist im Bescheid über die Wiederaufnahme darauf, dass erst im Zuge einer Nachschau am 12.11.2020 der Umstand bekannt geworden sei, dass die Bf.ⁱⁿ über die CMR Frachtbrief verfügt und über den Lieferweg Bescheid gewusst hat. Diese Feststellung ist nicht nachvollziehbar, zumal von Beginn an erkennbar gewesen ist, dass die Bf.ⁱⁿ als Empfängerin der Lieferungen den Erhalt derselben quittiert hat. Deren Betriebsstätte wurde als Lieferadresse geführt.

Schließlich führte gerade dieser Umstand und dieser bekannte Sachverhalt zu den Berichtigungen der Rechnungen, Vorsteuern und zur Festsetzung der Umsatzsteuer.

Im Übrigen wurde ein Entwurf eines Nachschauberichtes mit den darin vorbereiteten Fragen dem steuerlichen Vertreter als Fragensvorhalt am 12. November 2020 übermittelt. Dieser antwortete am 3. Dezember 2020 schriftlich auf diesen Vorhalt (siehe oben).

Der Umstand, dass die Bf.ⁱⁿ über Frachtbriefe verfügt hat bzw. über deren Inhalt Bescheid gewusst, stellt aus Sicht des erkennenden Richters keine neue Tatsache und keine neuen Beweismittel, die nach Erlassung Bescheides über die Aufhebung von Säumniszuschlägen am 20. Jänner 2020 neu hervorgekommen sind, dar. Dabei handelte es sich um CMR Frachtpapiere, in denen im Zeitpunkt der Lieferung von der Bf.ⁱⁿ die Übernahme des Frachtgutes quittiert worden ist. Daher wurde bereits im Abgabungsverfahren davon ausgegangen, dass der Bf.ⁱⁿ der Inhalt der CMR-Frachtbriefe bekannt gewesen ist.

Vielmehr lösten die in den Frachtpapieren verbrieften Tatsachen bzw. diese Sachverhalte die notwendigen Berichtigungen von Umsatzsteuern mittels Umsatzsteuerbescheid am 17.12.2019 aus. Daher war aus Sicht des erkennenden Richters bereits im Spätherbst 2019 der gesamte Sachverhalt mitsamt dem Inhalt der Frachtpapiere bekannt, insbesondere dass auch die Bf.ⁱⁿ vom Inhalt der CMR Frachtpapiere Kenntnis hatte und Warenlieferungen quittiert hat.

Nach § 307 Abs 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet der neue Sachbescheid vom 8. März 2021 ex lege aus dem Rechtsbestand aus und der alte Sachbescheid vom 22. Jänner 2020 lebt wieder auf (vgl Ritz, BAO⁶, § 307 Tz 8 ff mit Hinweisen auf die Judikatur des VwGH).

Die strittigen rechtserheblichen Tatsachen, die dem Abgabenverfahren zugrundelagen, waren bereits bei Erlassung des Umsatzsteuerbescheides am 17.12.2019 bekannt und wurden dementsprechend von der Behörde in der Begründung angeführt und genannt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl VwGH 23. Februar 2017, Ro 2014/15/0050, mwN).

In den als Begründung angeführten CMR-Frachtpapieren ist die Bf.ⁱⁿ als Lieferort mit deren Betriebsadresse genannt. Damit waren die Tatsachen, der zur Umsatzsteuerkorrektur geführt haben, bekannt. Inhaltlich war damit ersichtlich, dass die Bf.ⁱⁿ als Lieferadresse und Übernehmer der Waren geführt worden ist. Daraus leitet sich auch ab, dass der Bf.ⁱⁿ der Inhalt und die Lieferwege bekannt gewesen sind. Darin sind keine neue Tatsachen, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigen, zu erkennen. Damit waren aus Sicht des erkennenden Richters alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente soweit bekannt, die die Behörde schon im vorangegangenen Herabsetzungsverfahren hätte berücksichtigen können.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach der Sachverhalt aus dem Abgabenverfahren (Abgabenkonto) ohnehin bekannt gewesen sei und das Verfahren betreffend die Nebengebühren insoweit einer Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO daher nicht mehr zugänglich ist, war daher Folge zu leisten.

Es war daher spruchgemäß 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 beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zur amtswegigen Wiederaufnahme eines Verfahrens ist durch den Gesetzestext sowie die näher ausgeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl. 23. Februar 2017, Ro 2014/15/0050, mwN und VwGH 19. Dezember 2017, Ra 2016/16/0035). Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl. zB VwGH 25. Februar 2016, Ra 2016/16/0006). Die Voraussetzungen für eine Zulassung der Revision nach Art 133 Abs. 4 B-VG liegen aus Sicht des erkennenden Richters nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Mai 2026