

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Gabriele Krafft, den Richter Mag. Gerald Heindl sowie die fachkundigen Laienrichter Karl Stubenvoll und Alfred Störchle in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, ***16***, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 31. Oktober 2023 betreffend Umsatzsteuer 2018 und Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. Juni 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Nadine Preißl zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Betreffend die ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, Bf.) wurden seit April 2020 durch diverse Abgabenbehörden Erhebungen im Zusammenhang mit Lieferungen an sogenannte „Missing Trader“ gepflogen. In der Folge wurde die Bf. beginnend mit September 2020 einer Außenprüfung gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm. § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) betreffend ua. Umsatzsteuer (USt) 2018 unterzogen. Im Prüfungsauftrag wird dargestellt, dass die im Jänner 2017 gegründete Bf. im Rahmen ihres Handels mit Unterhaltungselektronik im prüfungsrelevanten Zeitraum innergemeinschaftliche Lieferungen (ig.L) in Höhe von gesamt 3.092,372,00 € erklärt habe. Von den jeweiligen nationalen Abgabenbehörden sei jedoch hinsichtlich der zahlreichen, vermeintlichen Abnehmer festgestellt worden, dass es sich bei diesen Firmen um „Missing Trader“ im Rahmen eines Umsatzsteuerbetrugskreislaufes gehandelt habe. Die Abnehmerfirmen wären im Register von EUROFISC – dem multilaterales Frühwarnsystem der Mitgliedsstaaten zur Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs - als „Missing Trader“ erfasst bzw. würden weitere Abnehmer als Unternehmen im Rahmen eines Umsatzsteuerkarussells geführt.

Es bestünde daher der Verdacht auf Vorliegen von Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs 2 lit.a FinStrG.

Im Zuge des Verfahrens wurden der Bf. zahlreiche Verbindungen zu verdächtigen Geschäftskontakten vorgehalten und erfolgten mehrfache persönliche und schriftliche Ersuchen um Stellungnahmen und Unterlagenvorlagen welche – wenn überhaupt - nur sehr eingeschränkt beantwortet wurden.

Im Ergebnis nahm das FAG mit Bescheid vom 31.10.2023 das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2018 gemäß § 303 BAO wieder auf und erließ mit selbem Datum einen neuen USt Bescheid 2018 welcher eine Nachforderung an USt im Betrag von 212.918,80 € umfasste. Die Nachforderung ergab sich, weil Lieferungen an drei Unternehmen gemäß Art. 6 Abs. 1 2. Satz UStG 1994 als nicht steuerfrei angesehen wurden. Zudem wurden für die betroffenen Ausgangsumsätze der Eingangsvorsteuerabzug gem § 12 (14) UStG versagt.

Begründend führte das FAG im Bp-Bericht auszugsweisen aus:

*Im Prüfungszeitraum und im Nachschauzeitraum führte das Unternehmen innergemeinschaftliche Lieferungen an diverse Kunden durch, die in der Folge als sogenannte "Missing Trader" ihre Umsatzsteuer weder erklärten noch entrichteten. Unter diesen Missing Tradern ergaben sich hinsichtlich der Unterlagen von 3 Unternehmen (***MT1***; ***MT2***, ***MT3***) deutliche Unregelmäßigkeiten. Unter Berücksichtigung diverser Auffälligkeiten, der Branchenerfahrungen des Geschäftsführers, die Nichtaufbewahrung des Schriftverkehrs zur Geschäftsanbahnung und den Bestellungen, geht die AP davon aus, dass die Sorgfaltsverpflichtung eines ordentlichen Kaufmannes bei der Belieferung dieser Kunden nicht eingehalten wurde. Bei Einhaltung dieser Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes hätte die ***Bf1*** gewusst, bzw wissen müssen, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung steht.*

.....

Tz. 2 *MT1*****

Es ergaben sich bei diesem Kunden folgende Auffälligkeiten:

- *Es handelte sich um ein Unternehmen, welches mit der Tätigkeit (Großhandel mit Datenverarbeitungsgeräten erst im Jänner 2018 begonnen hat und daher in der Branche noch nicht bekannt war (UID-Vergabe 15.01.2018).*
- *Die Lieferungen gingen an folgende Lieferadresse:*
 - ****3***, ***Adresse-3*** (BO) (Lageranbieter)*
- *Der Wareneinkauf erfolgte bei einer Firma, die dasselbe Lager benutzte.*
- *Es liegen keine Informationen zu der Entwicklung der Geschäftsbeziehung, Details der Kontaktaufnahme vor, weil diese gelöscht wurden*
- *Lt. Eurofisc handelt es sich um einen Missing Trader*
- *Von der italienischen Steuerverwaltung wurde mitgeteilt, dass die Firma am Firmensitz nicht auffindbar ist und auch über kein Firmenschild usw. verfügt. Auch die Organe der Gesellschaft sind für die italienische Steuerbehörde nicht greifbar. Es handelt sich um einen Missing Trader.*

Tz. 3 *MT2*****

Es ergaben sich bei diesem Kunden folgende Auffälligkeiten:

- *Es handelte sich um ein neu gegründetes und daher in der Branche noch nicht bekanntes*

Unternehmen (UID-Vergabe 18.6.2018).

- Das Unternehmen hatte keinen Internetauftritt.
- Die Lieferungen gingen an folgende Lieferadresse:
- *****3***, ***Adresse-3*** (BO) (Lageranbieter)**
- Die Bestellung und Lieferung erfolgte an die Firma *****6*****, welche die Bestellung nach Warenversand stornierte. Wie es stattdessen zum Kunden *****MT2***** kam, kann nicht nachgewiesen werden. Seitens des Unternehmens wurde nur die Vermutung geäußert, dass die Ware wahrscheinlich anderen potenziellen Kunden angeboten wurde.
- Es liegen keine Informationen zu der Entwicklung der Geschäftsbeziehung, Details der Kontaktaufnahme vor, weil diese gelöscht wurden. Es wurde mitgeteilt, dass die Kontaktperson der *****MT2*****, der Geschäftsführer Herr *****11***** war.
- Lt. Eurofisc handelt es sich um einen Missing Trader
- Von der italienischen Steuerverwaltung wurde mitgeteilt, dass Herr *****11***** (der vermeintliche gesetzliche Vertreter der *****MT2*****) erklärt hat, dass er dieses Unternehmen nie gegründet und nie Geschäftsbeziehungen mit jemanden unterhalten hat. Auch am angeblichen Firmensitz wurden Kontrollen durchgeführt mit negativem Ergebnis. Es wurde festgestellt, dass das Unternehmen nie Steuererklärungen abgegeben hat.
- Aus im Rahmen der Schlussbesprechung vorgelegten Firmenbuchauszug (welcher dem Geschäftsführer *****1***** am 26.10.2018 per Mail übermittelt wurde) ergibt sich:
 - "stato attivita: Impresa INATTIVA" (Aktivitätsstatus: Unternehmen INAKTIV)- "Oggetto sociale" (Unternehmenszweck)

Auf dem Firmenbuchauszug ist ca. 1 A4 Seite als Unternehmenszweck ersichtlich. Die Tätigkeiten betreffen hauptsächlich die Baubranche (Abbrucharbeiten, Fenstereinbau; ...) aber auch Einzel- und Großhandel, sowie Import und Export von Baumaterial; Software und Computer; Fahrräder, Motorräder, Mopeds).

Unterlagen aus denen ersichtlich ist, ob der Status "INAKTIV" hinterfragt wurde, bzw. ob hinterfragt wurde warum ein Unternehmen, dessen Zweck lt. Firmenbuchauszug überwiegend im Baugewerbe liegt, auch mit Computern handelt, wurden nicht vorgelegt

Tz. 4 *MT3*****

Es ergaben sich bei diesem Kunden folgende Auffälligkeiten:

- Es handelte sich um ein neu gegründetes und daher in der Branche noch nicht bekanntes Unternehmen (UID-Vergabe 18.5.2018).
- Das Unternehmen hatte keinen Internetauftritt.
- Die Lieferungen gingen an folgende Lieferadresse:
- *****3***, ***Adresse-3*** (BO) (Lageranbieter)**
- Es liegen keine Informationen zu der Entwicklung der Geschäftsbeziehung, Details der Kontaktaufnahme vor, weil diese gelöscht wurden. Es wurde mitgeteilt, dass die Kontaktperson der *****MT3***** der Geschäftsführer Herr *****14***** war.
- Lt. Eurofisc handelt es sich um einen Missing Trader
- Aus im Rahmen der Schlussbesprechung vorgelegten Firmenbuchauszug (welcher das Datum 25.10.2017 aufweist) ergibt sich:
 - "Oggetto sociale" (Unternehmenszweck)

Auf dem Firmenbuchauszug sind ca. 2,5 A4 Seiten als Unternehmenszweck ersichtlich.

Als Tätigkeiten sind: Transport; Reinigung; Verpackung; Organisation von Reisen; Touristische Förderaktivität; Wach-/Sicherheitsdienst; Verkauf für Lebensmittelprodukte; usw.

Der Handel mit Computern etc. findet sich nicht im angeführten Unternehmenszweck. -

"Informazioni storiche REA" (Historische REA-Information)

Unter diesem Punkt ist ersichtlich, dass mit 22.9.2017 die Primäre Tätigkeit zu Großhandel mit

Computer, Peripherie-Computer-Ausrüstung und Software geändert wurde und die ursprüngliche Haupttätigkeit (Reinigung und Desinfektion) fortan als Sekundärtätigkeit geführt wird.

*- "Storia delle modifiche dal 22/09/2017 al 22/09/2017" (Änderungshistorie vom 22.9.2017 bis 22.9.2017) Es ist ersichtlich, dass per 25.10.2017 ***14*** als "Amministratore Unico" eingetragen wurde. Unterlagen aus denen ersichtlich ist, ob hinterfragt wurde, warum ein Unternehmen, dessen Unternehmenszweck lt. Firmenbuchauszug überwiegend im Reinigungsbereich liegt, plötzlich den Unternehmensgegenstand auf Handel mit Computer etc ändert, wurden nicht vorgelegt.*

[...]

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 7.12.2023 wird eingewendet, dass die belangte Behörde weder schlüssig dargelegt habe, dass die von der Bf. an die beschwerderelevanten Unternehmen gelieferten Waren im Zusammenhang mit die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen stehen, noch, dass die Beschwerdeführerin dies wusste oder wissen musste.

Die der Bf. vorgehaltene Auswertung des FAG lasse nicht erkennen, dass die betroffenen Unternehmen Missing Trader seien, falls dies der Fall sei ob diese hinsichtlich der konkreten Lieferungen der Bf. keine Steuern erklärt bzw. entrichtet hätten und ob die betroffenen Unternehmen im Zeitpunkt der konkreten Warenlieferung bereits Missing Trader gewesen seien.

Wörtlich wird zu den einzelnen Lieferungen wie folgt ausgeführt:

*(b) Betreffend ***MT1****

Im Auskunftersuchen an die italienische Steuerverwaltung vom 25.9.2020 fragt die österreichische Steuerverwaltung die italienische Steuerverwaltung: "Die UID-Nr. Ihres Unternehmens ist gültig/aktiv. Warum wurde die UID-Nr. nicht gesperrt. [...] Ist Ihr Unternehmen tatsächlich ein MISSING TRADER?"

*Daraus ist zu sehen, dass der österreichischen Steuerverwaltung im September 2020 - somit knapp zwei Jahre nachdem die Beschwerdeführerin Waren an die ***MT1*** geliefert hatte - nicht klar war, ob es sich bei der ***MT1*** überhaupt um einen Missing Trader handelte oder nicht.*

*Die italienische Steuerverwaltung teilte in ihrer Anfragebeantwortung an die österreichische Steuerverwaltung vom 13.5.2022 zwar mit, dass die ***MT1*** oder deren Organe nicht auffindbar waren, führte aber nicht aus, welchen Zeitraum diese Nichtauffindbarkeit betrifft. Die Nachschauen der italienischen Steuerverwaltung können nur irgendwann zwischen dem 25.9.2020 (Datum des Auskunftersuchens der österreichischen Steuerverwaltung) und dem 13.5.2022 (Datum der Antwort der italienischen Steuerverwaltung) stattgefunden haben. Dass die ***MT1*** und deren Organe irgendwann im Zeitraum 25.9.2020 bis 13.5.2022 nicht auffindbar waren, lässt jedoch keinen Rückschluss auf die Eigenschaft der ***MT1*** als Missing Trader im gegenständlich relevanten Lieferzeitraum Dezember 2018 zu.*

*Die italienische Steuerverwaltung bestätigt in ihrer Anfragebeantwortung vom 13.5.2022 auch keineswegs, dass es sich bei der ***MT1*** tatsächlich um einen Missing Trader handelt. Vielmehr führt sie Folgendes aus: "The activities carried out so far by our Office would seem to confirm the nature of the company ***MT1*** as a missing trader." (Übersetzung: "Die bisher*

von unserem Amt durchgeführten Aktivitäten scheinen die Eigenschaft des Unternehmens ***MT1*** als Missing Trader zu bestätigen.") Diese Formulierung ist lediglich eine vage Vermutung, keinesfalls eine auf Tatsachen gestützte Feststellung. Überdies bezieht sie sich nicht auf einen bestimmten Zeitraum und ist somit auch nicht geeignet, darzulegen, dass es sich bei ***MT1*** im 4. Quartal 2018 tatsächlich um einen Missing Trader gehandelt hatte. Die belangte Behörde geht offenbar davon aus, dass die Lieferungen an ***MT1*** im Zusammenhang mit Umsatzsteuervergehen stehen. Dass solche Umsatzsteuervergehen durch ***MT1*** begangen wurden, ergibt sich aus dem Akt nicht und wurde von der italienischen Steuerverwaltung auch nicht bestätigt. Die Frage der österreichischen Steuerverwaltung, ob es sich bei ***MT1*** 2018 um einen "Missing Trader" gehandelt habe, wurde von der italienischen Finanzverwaltung nicht beantwortet.

*(c) Betreffend ***MT2****

Im Auskunftersuchen an die italienische Steuerverwaltung vom 24.9.2020 fragte die österreichische Steuerverwaltung die italienische Steuerverwaltung Folgendes: "Die UID-Nr. Ihres Unternehmens wurde am 2.10.2019 gesperrt. Warum wurde die UID-Nr. nicht gesperrt. [...] Handelte es sich 2018 auch schon um einen ein MISSING TRADER?" Daraus ist zu sehen, dass der österreichischen Steuerverwaltung im September 2020 - somit knapp zwei Jahre nachdem die ***Bf1*** Waren an die ***MT2*** geliefert hatte - nicht klar war, ob es sich bei der ***MT2*** überhaupt um einen Missing Trader handelte oder nicht.

*(d) Betreffend ***MT3****

Betreffend die ***MT3*** wurden der Beschwerdeführerin im Rahmen der Akteneinsicht keine Unterlagen übermittelt, die darauf schließen lassen, dass es sich bei diesem Unternehmen im Zeitpunkt der Lieferung der Beschwerdeführerin um einen Missing Trader handelte. Offenbar wurden von der belangten Behörde keine Ermittlungen dazu angestellt, ob und bejahendenfalls ab wann die ***MT3*** ein Missing Trader war und ob die von der Beschwerdeführerin an die ***MT3*** gelieferten Waren tatsächlich im Zusammenhang mit Umsatzsteuervergehen stehen.

Die belangte Behörde habe somit nicht den nach Art 6 Abs. 1 2.Satz BMR bzw. § 12 Abs. 14 UStG erforderlichen Nachweis erbracht, dass die betroffenen Abnehmer zum Lieferzeitpunkt Missing Trader gewesen seien.

Zum Wissen oder Wissenmüssen wird sodann wörtlich ausgeführt:

*Im Zusammenhang mit den Auskunftersuchen zu den Beschwerderelevanten Unternehmen konnte die Beschwerdeführerin lediglich die Fragen zum Zustandekommen des Kontaktes mit den Beschwerderelevanten Unternehmen nicht beantworten. Der Grund dafür war, wie bereits mehrmals dargestellt, Folgender: Die Beschwerdeführerin hatte ab Beginn ihrer Geschäftstätigkeit die Domain ***12*** inne und von Microsoft eine Lizenz gekauft für den E-Mail-Account. Später wurde die Domain gewechselt zu ***13***. Die Lizenz für ***12*** lief im Mai 2020 ab. 90 Tage nach Ablauf der Lizenz wurden die E-Mails automatisch gelöscht (nämlich vom Provider). Davon wurde die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin überrascht; ein Großteil der E-Mails vor Mai 2020 (nämlich alle E-Mails, die nicht aktiv auf die neue Domain übertragen wurden) gingen leider verloren. Dies betraf auch die E-Mails zwischen Herrn ***8***, einem ehemaligen Mitarbeiter der Beschwerdeführerin, und den drei Beschwerderelevanten Unternehmen betreffend die Geschäftsanbahnung.*

*Betreffend ***MT1***:*

- Aus dem Auskunftersuchen der österreichischen Steuerverwaltung an die italienische Steuerverwaltung und aus der Antwort der italienischen Steuerverwaltung geht hervor, dass die österreichische Steuerverwaltung im September 2020 und die italienische Steuerverwaltung im Mai 2022 trotz der ihnen zur Verfügung stehenden Ermittlungsmöglichkeiten nicht wussten, ob es sich bei ***MT1*** um einen Missing Trader handelte.
- Vor diesem Hintergrund und in Anbetracht einer gültigen UID der ***MT1***, der langjährigen Existenz der ***MT1*** und einer existierenden Website der ***MT1*** wusste auch die Beschwerdeführerin im Dezember 2018 nicht bzw. musste nicht wissen, ob bzw. dass die an die ***MT1*** gelieferten Waren im Zusammenhang mit Umsatzsteuervergehen stehen.

*Betreffend ***MT2***:*

- Aus dem Auskunftersuchen der österreichischen Steuerverwaltung geht hervor, dass die österreichische Steuerverwaltung im September 2020 nicht wusste, ob es sich bei ***MT2*** um einen Missing Trader handelte.
- Vor diesem Hintergrund und in Anbetracht einer gültigen UID der ***MT2*** und des vorliegenden Gesellschaftsvertrages der ***MT2***, wusste auch die Beschwerdeführerin im 4. Quartal 2018 nicht bzw. musste nicht wissen, ob bzw. dass die an die ***MT2*** gelieferten Waren im Zusammenhang mit Umsatzsteuervergehen stehen.

*Betreffend die ***MT3***:*

- In Anbetracht einer gültigen UID der ***MT3***, des vorliegenden Gesellschaftsvertrages und Firmenbuchauszuges der ***MT3***, der Ausweiskopien des Geschäftsführers der ***MT3*** und der Bestellung auf Briefpapier der ***MT3***, wusste die ***Bf1*** im 4. Quartal 2018 nicht bzw. musste auch nicht wissen, ob bzw. dass die an die ***MT3*** gelieferten Waren im Zusammenhang mit Umsatzsteuervergehen stehen. Weder die österreichischen noch die italienischen Abgabenbehörden waren bis jetzt in der Lage, die substantiiert untermauerte Feststellung zu treffen, dass es sich bei den Beschwerderelevanten Unternehmen im relevanten Zeitraum tatsächlich um "Missing Trader" gehandelt hat. Normalerweise erübrigen sich damit Überlegungen zum Wissensstand der Beschwerdeführerin: Wie soll die Beschwerdeführerin etwas wissen oder wissen müssen, das nicht einmal in objektiver Hinsicht gesichert ist? Unabhängig davon wusste die Beschwerdeführerin zum Zeitpunkt der Leistungserbringung nicht, dass es sich um "Missing Trader" handelt. Es kann von ihr auch nicht seriöser Weise erwartet werden, etwas wissen zu müssen, was die Abgabenbehörden Österreichs und Italiens nicht einmal heute, mehr als fünf Jahre nach der Leistungserbringung und nach Durchführung umfassender Prüfverfahren, wissen.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde sei zudem fehlerhaft:

*Betreffend ***MT1***:*

- Das Finanzamt Österreich behauptete im Schreiben vom 23.5.2023, dass es sich bei ***MT1*** um ein "neu gegründetes und daher in der Branche noch nicht bekanntes Unternehmen (Gründung 15.1.2018) [handelte]." Diese Behauptung konnte von der Beschwerdeführerin mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 widerlegt werden: Tatsächlich wurde die ***MT1*** bereits am 30.5.1996 gegründet und am 3.7.1996 ins Firmenbuch eingetragen. Gewürdigt wurde diese Tatsache von der belangten Behörde jedoch nicht. Stattdessen führte die belangte Behörde in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 und im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 aus, dass die ***MT1*** erst am 15.1.2018 eine UID bekommen habe. Wann die ***MT1*** eine UID bekommen hat, ist jedoch

Information, die für die Beschwerdeführerin aus einer VIES-Abfrage gar nicht ersichtlich war, ihr also auch nicht im Sinne mangelnder Sorgfalt ausgelegt werden kann.

- Das Finanzamt Österreich behauptete im Schreiben vom 23.5.2023, dass *****MT1***** "keinen Internetauftritt [hatte]." Diese Behauptung konnte von der Beschwerdeführerin mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 widerlegt werden: Tatsächlich hatte die *****MT1***** 2018 einen Internetauftritt. Die Tatsache, dass die *****MT1***** einen Internetauftritt hatte, wurde von der belangten Behörde jedoch weder in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 noch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 erwähnt.

Betreffend *****MT2*****:

- Die mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 vorgelegten Bestellungen wurden weder in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 noch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 gewürdigt.
- Das Finanzamt Österreich bezieht sich im Schreiben vom 23.5.2023 auf die Auskunft der italienischen Steuerverwaltung, wonach ein Herr *****11***** erklärt habe, dass er die *****MT2***** nie gegründet und nie Geschäftsbeziehungen mit jemandem unterhalten hatte. Mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 legte die Beschwerdeführerin einen Notariatsakt über die Errichtung der *****MT2***** und einen Firmenbuchauszug der *****MT2***** vor; daraus ist ersichtlich, dass ein Herr *****11***** die *****MT2***** errichtet hat und auch der Geschäftsführer der *****MT2***** war. Folglich ist entweder die Auskunft der italienischen Steuerverwaltung inkorrekt oder ist es weder dem italienischen Notar bei der Gesellschaftserrichtung noch der Firmenbuchbehörde aufgefallen, dass sich eine Person als *****11***** ausgibt, die nicht *****11***** ist. Auf die vorgelegten Unterlagen und diese Ausführungen geht die belangte Behörde in diesem Zusammenhang weder in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 noch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 ein.

Betreffend *****MT3*****:

- Das Finanzamt Österreich behauptete im Schreiben vom 23.5.2023, dass es sich bei *****MT3***** um ein "neu gegründetes und daher in der Branche noch nicht bekanntes Unternehmen (Gründung 18.5.2018) [handelte]." Diese Behauptung konnte von der Beschwerdeführerin mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 widerlegt werden: Tatsächlich wurde die *****MT3***** bereits am 14.12.2014 gegründet. Gewürdigt wurde diese Tatsache von der belangten Behörde jedoch nicht. In der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 und im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 schreibt die belangte Behörde wieder, dass es sich um ein neu gegründetes Unternehmen handle, verweist aber jetzt auf die UID-Vergabe am 18.5.2018. Wann die *****MT3***** eine UID bekommen hat, ist jedoch Information, die für die Beschwerdeführerin aus einer VIES-Abfrage gar nicht ersichtlich war, ihr also auch nicht im Sinne mangelnder Sorgfalt ausgelegt werden kann.
- Der mittels Urkundenvorlage vom 7.8.2023 vorgelegte Gesellschaftsvertrag, die Ausweiskopien des Geschäftsführers *****14***** und die Bestellung auf Briefpapier der *****MT3***** wurden weder in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 noch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 durch die belangte Behörde gewürdigt.

Betreffend alle drei Beschwerderelevanten Unternehmen:

- Dem Finanzamt Österreich erschien es gemäß Schreiben vom 23.5.2023 offenbar als auffällig, dass die Lieferungen an die Beschwerderelevanten Unternehmen, also an italienische Unternehmen, in ein Lagereines großen Transport- und Lagerunternehmens in Italien erfolgten. In ihrem Schriftsatz vom 21.8.2023 führte die Beschwerdeführerin aus, dass sie dies nicht als ungewöhnlich ansieht. Dies kann die Beschwerdeführerin nur erneut bekräftigen. Es ist üblich, dass sich Handelsunternehmen externer Warenlageranbieter bedienen. Bei *****3***** handelt es

sich um einen derartigen Anbieter. Obwohl die belangte Behörde die Tatsache der Lieferung an ein italienisches Lager sowohl in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom

21.8.2023 als auch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 als "Auffälligkeit" bewertete, führte sie weiterhin nicht aus, worin sie die Auffälligkeit erblickt.

Im Schreiben vom 23.5.2023 führte das Finanzamt Österreich aus, dass keine Informationen zur Entwicklung der Geschäftsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und den Beschwerderelevanten Unternehmen vorliegen, weil diese "gelöscht wurden". Dies erweckt den Eindruck, als hätte die Beschwerdeführerin absichtlich Daten vernichtet. In ihrem Schriftsatz vom 21.8.2023 führte die Beschwerdeführerin aus, dass es aufgrund eines Domainwechsels zum Verlust dieser Daten kam. Trotzdem findet sich die Formulierung aus dem Schreiben vom 23.5.2023 unverändert sowohl in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 als auch im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023.

*Im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 wird behauptet, die Beschwerderelevanten Unternehmen seien in der Branche unbekannt gewesen. Es ist unklar, wie die belangte Behörde zu dieser Feststellung gelangt. Begründet wird auch das nicht. Mit Schreiben vom 23.5.2023 wurde die Beschwerdeführerin noch mit der Behauptung konfrontiert, die ***MT1*** habe keinen Internetauftritt. Nachdem diese Behauptung durch die Beschwerdeführerin widerlegt wurde (sh dazu oben), wird dies nun durch die pauschale Behauptung ersetzt, die Beschwerderelevanten Unternehmen seien in der Branche unbekannt. Auf welche Erhebungen oder Informationsgewinne diese Behauptung gestützt wird, führt die belangte Behörde nicht an. Es handelt sich um pauschale Behauptungen ohne jede Grundlage.*

Im Schreiben vom 23.5.2023, in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 21.8.2023 und im Außenprüfungsbericht vom 1.11.2023 behauptet das Finanzamt Österreich bzw die belangte Behörde, die Preisgestaltung sei mangels Unterlagen/Korrespondenz nicht nachvollziehbar.

Diese Behauptung entbehrt jeglicher Grundlage: Aus den durch die Beschwerdeführerin an die Beschwerderelevanten Unternehmen ausgestellten Rechnungen lassen sich die Preise, die die Beschwerdeführerin für die gelieferten Waren verrechnet hat, ansehen. Dass diese Preise im B2B-Bereich fremdübliche Preise sind, hätte die belangte Behörde überprüfen können.

Beispielsweise sind auf der Website www.geizhals.at Preisentwicklungen von Produkten im B2C-Bereich über Jahre zurück abrufbar.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 24.7.2024 hielt die belangte Behörde der Bf. im Hinblick auf die mangelnde Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns vor, dass in keinem Fall eine UID-Nummern-Abfrage VOR Ausführung des Umsatzes getätigt worden sei, obwohl es sich um neue Geschäftspartner der Bf. gehandelt habe.

Weiters seien im Zuge der Schlussbesprechung von der Bf. erst nachträglich angefertigte Unterlagen übergeben worden (zB zu ***MT1***). Inwiefern ein Firmenbuchauszug vom 13.6.2023 darlegen solle, dass die Bf. im Jahr 2018 den neuen Geschäftspartner ***MT1*** überprüft habe, sei nicht ersichtlich. Zudem sei dem Firmenbuchauszug zu entnehmen, dass das Unternehmen ab dem 4. Quartal 2017 keine Arbeitnehmer mehr beschäftigt habe. Bei Abfrage über die offizielle Seite des ital. Unternehmensregisters, erhalte man zu ***MT1*** keine Ergebnisse. Eine weiterführende Suche über die offizielle Website des ital.

Handelsregisters zeige unter anderem folgenden Auszug:

- Das Unternehmen befindet sich in Liquidation,

- als Geschäftszweig ist seit 01.01.1997 „Albergo" (Hotel) angeführt und
- der Betrieb gilt als „geschlossen/eingestellt".

Zu ***MT2*** seien ebenso keine Unterlagen zur Entstehung der Geschäftsbeziehung oder der Kontaktaufnahme vorgelegt worden. Aus dem vorgelegten Auszug der Handelskammer von Neapel (Datum des Ausdruckes 06.06.2018) sei ersichtlich, dass es sich beim Geschäftspartner um ein Unternehmen handelt, welches unter anderem folgende Aktivitäten betreibt: Gebäudeabriss, Restauration von Immobilien, Fenstereinbau, Brandschutzanlagenmontage, Aufzugsmontage usw. Erst als letzter Punkt werde der allgemeine Geschäftszweig „Handel" angeführt. Das Primärgeschäft scheine also nicht der Handel mit Elektrogeräten gewesen zu sein. Dennoch seien keine weiteren Überprüfungen seitens der Bf. erfolgt. Zudem sei diesem Auszug angeführt, dass es sich jedenfalls zum Zeitpunkt der Abfrage um ein inaktives Unternehmen (Status attività - Impresa INATTIVA) gehandelt habe.

Auch hinsichtlich der ***MT3*** sei auffallend, dass im Auszug der Handelskammer Roms (Datum des Ausdruckes 25.10.2017) ersichtlich sei, dass die 2015 Gesellschaft 2015 primär im Reinigungsgewerbe tätig gewesen sei und kein Handel mit Elektronik aufscheine. Überprüfungsverfahren der Bf. in diesem Zusammenhang seien nicht ersichtlich. Zudem seien auch hier keine Unterlagen zur Geschäftsanbahnung vorgelegt worden.

Auffällig sei zudem, dass die Bf. kurz nach Beschwerderhebung (07.12.2023) am 17.01.2024 die Auflösung beschlossen habe. Die erst am 12.12.2016 gegründete Bf. habe bereits zum dritten Mal ihre Firma geändert, hätte in den knapp acht Jahren ihres Bestehens drei Firmensitze, vier Geschäftsanschriften, zwei Geschäftszweige gehabt und es sei es außerdem zu einem Gesellschafter- und Geschäftsführerwechsel gekommen. Es sei zudem unklar, warum vorrangig mit italienischen Unternehmen Geschäftsbeziehungen eingegangen worden seien und warum die Waren trotz dreier verschiedener Abnehmer stets an ein und dasselbe Lager der ***3*** gesandt worden seien. Das Lager der ***3*** befinde sich in ***Adresse-3*** nahe Bologna, sohin etwa 400 Km und etwa 600 Km von den Abnehmerfirmensitzen in Rom und Neapel entfernt. Es sei unerklärlich von wem und wie die Waren überprüft würden und wie Gewährleistungsansprüche geltend gemacht würden.

Mit Schriftsatz vom 26.8.2024 begehrte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG).

Mit Schreiben vom 31.10.2024 wurde ein Wechsel der Rechtsvertretung der Bf. an die Rechtsanwälte ***10*** bekanntgegeben. Mit 16.7.2025 teilten diese Vertreter die Auflösung des Vollmachtsverhältnisses mit.

Die Ladung vom 27.3.2026 zum Erörterungstermin am 18.5.2026 konnte nicht an die Adresse der Bf. zugestellt werden. Die neuerliche Ladung zu diesem Termin erfolgte am 13.4.2026 mittels internationalem Rückschein an die im Firmenbuch eingetragene Adresse des

ehemaligen Geschäftsführers und nunmehrigen Liquidators der Bf. Herrn ***1*** in Deutschland. Die Ladung wurde nach erfolglosem Zustellversuch bei der lokalen Poststelle zur Abholung hinterlegt jedoch nicht behoben.

Am 8.6.2026 legte das FAG auf elektronischem Wege ergänzende Unterlagen sowie je eine Stellungnahme vom 27.5.2026 des Prüfers zu den streitgegenständlichen Geschäftsbeziehungen und der IT-Prüfungsabteilung zum Thema der unwiederbringlichen Löschung von E-Mail Korrespondenz vor.

Die Ladung vom 18.5.2026 zur mündlichen Senatsverhandlung am 25.6.2026 wurde ebenfalls mit internationalem Rückschein an die im Firmenbuch ausgewiesene Adresse des Liquidators versendet.

Zur mündlichen Verhandlung am 25.6.2026 erschienen nur die Behördenvertreter, welche kein ergänzendes Vorbringen erstatteten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. erklärte im 4 Quartal 2018 unstrittig ig. Lieferungen an folgende italienische Abnehmer den mit folgenden Beträgen (laut Bericht der Bp.)

[...]

Bei allen drei angeblichen Abnehmerfirmen handelt es sich laut Eurofisc um sogenannte „Missing Trader.“ Der Umstand, dass diese Abnehmer in Umsatzsteuermalversationen eingebunden waren, war den vertretungsbefugten Organen der Bf. mit größter Wahrscheinlichkeit bekannt. Jedenfalls hätte es der Bf. aber bekannt sein müssen, wenn sie die mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns vorgegangen wäre.

Die Bf. stand bis zur ersten Lieferung im 4.Quartal 2018 mit keiner der genannten Abnehmerfirmen im Geschäftskontakt sondern stellten die betroffenen Ausgangsumsätze den ersten Umsatz der Bf. mit dem jeweiligen Abnehmer dar. Dennoch wurden in keinem/r der betroffenen Fälle/Lieferung wurde VOR Ausführung der Lieferung eine UID-Nummern Abfrage durchgeführt. Andere Überprüfungen der angeblichen Abnehmer vor oder im Zeitpunkt der Lieferung wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht nachgewiesen. Es wird daher davon ausgegangen, dass keine Überprüfungen bezogen auf die Richtigkeit der Angaben der Abnehmer vorgenommen wurden.

Wie aus dem italienischen Handelsregister - welches online für jedermann zugänglich ist - ersichtlich, war die ***MT1*** seit 2017 in Liquidation und das von ihr bis dahin betriebene Hotel (!!) war geschlossen.

Aus einem im Akt befindlichen Registerauszug der Handelskammer von Neapel vom 6.6.2018 – ist ersichtlich, dass die ***MT2*** grundsätzlich ein Bauunternehmen war und im Jahr 2018 als INATTIVA (also inaktiv) angemerkt war. Auch diese Information ist online für jedermann leicht ersichtlich.

Die Grundaufzeichnungen über die gegenständlichen Geschäftsvorfälle (Anbahnung, Abwicklung, Korrespondenz mit den Abnehmern) sind nicht vollständig erhalten bzw. aufbewahrt, da die geschäftsfallbezogene E-Mail-Korrespondenz wegen nicht ordnungsgemäßer Datensicherung laut Bf. nicht mehr zugänglich ist und daher trotz entsprechender Aufforderung nicht vorgelegt wurde. Die Behauptung zur unerwarteten Löschung des Mail-Verkehrs mit den Abnehmern ist eine Schutzbehauptung und erwies sich bei näherer Betrachtung als unrichtig. Es wird daher in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass diese Korrespondenz nie – zumindest nicht in dieser Form – geführt wurde.

An die ***MT1*** (ansässig in Rom) wurden 1.500 Stk. Festplatten fakturiert, der Gewinnaufschlag je Stk betrug 3,33 € bzw. 3,93 %.

An die ***MT2*** (ansässig in Neapel) wurden in 2 Tranchen LED Fernsehgeräte (erste Tranche 348 Stk, zweite Tranche 488 Stk) verrechnet. Der Gewinnaufschlag je Stück betrug zwischen 7,90 € und 10 € bzw. zwischen 1,9 % und 3,3 %.

Auffallend ist zudem, dass in diesen Fällen der Abnehmer zunächst eine ***6*** sein sollte. Warum dann letztlich ***MT2*** die Abnehmerin wurde nicht aufgeklärt. Eine Geschäftskorrespondenz zu diesen Vorgängen liegt nicht vor.

An ***MT3*** (ansässig in Rom) wurden 1.500 Stück PowerBeats2 (kabellose Kopfhörer) fakturiert, der Gewinnaufschlag je Paar betrug 4 € bzw. 3,4 %. Der Einkauf der Waren erfolgte bei ***7***. Diese Verkäuferin ist seit Jahren ein in Polen marktführendes Unternehmen im Bereich Heizungs- Lüftungs- und Solaranlagenbau. Ein Handel mit Unterhaltungselektronik ist nicht erkennbar.

Die verrechneten Bruttomargen sind sowohl absolut als auch prozentuell auffallend niedrig. Ein Großhandelsaufschlag von unter 5% ist - im Regelfall – für einen Großhändler schon aufgrund anfallender Transport-, Zwischenlager- und Personalkosten nicht kostendeckend und wird daher grundsätzlich nicht angewendet. Im Elektro- und Elektronikgroßhandel sind Bruttomargen für Computerzubehör von 20% - 30% für TV-Geräte von 5% - 15% üblich.

Die angegebenen Warenlieferungen an die Abnehmer erfolgten sämtlich in das Lager der ***3***, ***Adresse-3*** in Italien (Nähe Bologna). Mängelrügen erfolgten zu keiner der

getätigten Lieferungen. Die Abnehmer ***MT2*** in Neapel bzw. ***MT3*** UND ***MT1*** in Rom sind von diesem Lager rund 600 km bzw. 400 km entfernt. Die Bf. hinterfragte nie, weshalb die Warenlieferung einerseits für alle zueinander angeblich fremden Abnehmer in ein und dasselbe Lager erfolgen sollten und andererseits warum die Waren in dieses weit vom jeweiligen Unternehmenssitz entfernte Lager transportiert werden sollten zumal die Warenkontrolle durch die Abnehmer diesfalls nahezu unmöglich erscheint. Allein dieser Umstand ist äußerst ungewöhnlich muss daher einem sorgfältig agierenden Unternehmer auffallen.

Hinzu kommt, dass bei dem Geschäft mit der ***MT1*** die Waren im Rahmen des Einkaufs durch die Bf. im Dezember ebenfalls von diesem Lager der ***3*** an ein ausgelagertes Lager der Bf. bei der ***4*** in ***Adresse-4*** erfolgte, um nach zwei Tagen wieder in das Abgangslager der ***3*** zu Handen der ***MT1*** verbracht zu werden. Dieser Vorgang ist per se völlig ungewöhnlich, da durch diesen Vorgang unnötige Kosten entstanden, die in keiner Weise gerechtfertigt erscheinen. Kaufleute pflegen im normalen Geschäftsverkehr unnötige Transportkosten zu meiden, vor allem wenn wie im gegebenen Fall sehr geringe Verkaufsmargen vereinbart werden. Hinzu kommt in diesem Fall, dass die von der Bf. behauptete Warenkontrolle in Wien durch ***5*** als Dienstnehmer der ***4*** nicht stattgefunden haben kann, da besagter ***5*** erst ab 2019 Dienstnehmer der ***4*** war. Angeblicher Frächter war eine None Name (sic !) Spedition mit Sitz in Polen. Es wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass diese Gegenstände niemals transportiert wurden und dieser Umstand der Bf. auch bekannt war, da sie es war die diesen angeblichen Transport veranlasste.

Die beiden übrigen von der Bf. getätigten Einkäufe, welche in weiterer Folge zu den streitgegenständlichen Verkäufen führten, wurden in ein ausgelagertes Lager der Bf. bei der ***2*** in ***Adresse-2*** verbracht. Auch dort erfolgte die angebliche Warenkontrolle durch ***5***. Auch diese Transport-Vorgänge erscheinen im Gesamtbild zweifelhaft und wird daher davon ausgegangen, dass diese zumindest in der behaupteten Weise nicht stattgefunden haben.

Weiters konnte festgestellt werden:

- Bei einem Zahlungseingang von der ***MT1*** am 18.12.2018 als Verwendungszweck „saldo proforma 230034“ angegeben ist. Eine entsprechende Proforma-Rechnung findet sich nicht in den Belegen der Bf.
- Die Einkaufsrechnung für 348 LED-TV (verkauft an die ***MT2***) wurde am 9.10. bzw. 10.10.2018 bezahlt, die Rechnung darüber wurde vom Lieferanten jedoch erst am 12.10.2018 ausgestellt.
- Die Einkaufsrechnung für 488 LED-TV (verkauft an die ***MT2***) wurde am 15.10.,16.10.

bzw. 17.10.2018 bezahlt, die Rechnung darüber wurde vom Lieferanten jedoch erst am 17.10.2018 ausgestellt.

- die LED-TV sollten zunächst an ***6*** (tatsächlich verkauft an ***MT2***) verkauft werden. Es wurden zwei Proforma-Rechnungen (18.10.2018 über 348 LED-TV und 19.10.2018 über 488 LED-TV) ausgestellt. Diese Proforma-Rechnungen wurden niemals im Rechenwerk erfasst.

Der Versand der Geräte erfolgte insgesamt am 18.10.2018 – also hinsichtlich der zweiten Tranche vor Ausstellung der Proforma-Rechnung.

- obwohl vereinzelt Beschädigungen der Ware festgestellt wurden, erfolgten keinerlei Reklamationen der Abnehmer.

- der Dienstnehmer der Bf. welcher die gesamte Abwicklung dieser Geschäfte samt angeblicher Geschäftskorrespondenz via E-Mail ausführte war ***8***. ***8*** war von 20.7.2018 bis 28.2.2023 (amtlich Abmeldung) in ***9*** gemeldet. Als Unterkunftgeber scheint der damalige Alleingesellschafter und Geschäftsführer der ***1*** - auf, welcher seinen Hauptwohnsitz von 20.7.2018 bis 07.2.2020 an der identen Anschrift hatte. Den Personalausweis des ***8*** hatte die Behörde in ***15*** ausgestellt. In dieser Gemeinde wohnte der GesGf. der Bf. vor seinem Zuzug nach Österreich und ist diese Adresse auch jene welche er gegenüber dem Firmenbuch als Wohnadresse in seiner Funktion als Liquidator angegeben hatte. Es ist daher jedenfalls davon auszugehen, dass ***8*** mit dem Wissen und Einverständnis des damaligen GesGf. ***1*** tätig wurde und daher seine Aktivitäten der Bf. zuzurechnen sind.

In der Zusammenschau aller Fakten ist davon auszugehen, dass die Bf. in Umsatzsteuerumversationen gemeinsam mit den drei genannten Missing Traders ***MT1***, ***MT2***, ***MT3*** involviert war. Jedenfalls aber davon Kenntnis haben musste, dass diese Abnehmer mit den gegenständlichen Lieferungen Teilnehmer in einem Umsatzsteuerbetrug waren.

Auffallend ist zudem, dass die Bf. bzw. ihre Vertreter (der bestellte Liquidator ***1***) seit der Zurücklegung der Vertretungsvollmacht durch die Rechtsanwaltskanzlei ***10*** mit 16.7.2025 auf gerichtliche und behördliche Anschreiben nicht reagieren. Die ehemaligen Anwälte haben nach eigenen Angaben ebenfalls keinen Kontakt zur Bf. oder dem bestellten Liquidator. Eine Anschriftsänderung oder andere Kontaktmöglichkeiten wurden nicht bekannt gegeben. Es liegt daher der Schluss nahe, dass die Bf. selbst als Missing Trader anzusehen ist.

Ergänzend wird auf die Feststellungen des FA im Bericht und den Darstellungen in der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Zusammengefasst geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass anhand der oben dargelegten Umstände die Bf. vom Umsatzsteuerbetrug wissen hätte müssen bzw. wusste.

Die belangte Behörde erlangte erst aufgrund der durch die Kontrollmitteilungen anderer EU-Mitgliedstaaten eingeleiteten Betriebsprüfung Kenntnis von den Lieferungen an die streitgegenständlichen Missing Trader.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Feststellungen ergeben sich aus den im Akt und im Arbeitsbogen befindlichen Unterlagen und Dokumenten, die teilweise von der Bf. selbst vorgelegt wurden (Auszüge aus dem italienischen Firmenbuch bzw. der italienischen Handelskammer).

Die Feststellungen zu ***5*** ergeben sich aus den vom FA vorgelegten Auszügen aus dessen Steuerakt.

Die Feststellungen zum Zeitpunkt der UID Nummern-Abfragen sind aus den in der BVE dargestellten Datenbankabfragen durch das FA ersichtlich.

Die Feststellung der Unrichtigkeit, dass die Bf. von der angeblichen unwiederbringlichen Löschung ihrer E-Mail-Korrespondenz überrascht wurde, ergibt sich schon aus ihrem eigenen Vorbringen, zumal sie selbst ausführt, dass nur jene E-Mails erhalten waren, die sie aktiv gesichert hatte. Weshalb relevante Geschäftskorrespondenz von dieser Sicherung nicht umfasst war, vermag die Bf. nicht zu erklären. Zudem ist dem erkennenden Senat aus Eigenerfahrung bekannt, dass die Löschung gekündigter E-Mail Accounts oder Domains niemals ohne vorherige Information durch den Provider erfolgt, sondern im Gegenteil mehrfach und ausdrücklich auf die bevorstehende Schließung des Zugangs zum E-Mail-Account hingewiesen wird. Zeitgleich erfolgt regelmäßig und wiederholt der Hinweis, dass jedenfalls bis 90 Tage (zumeist sogar länger) eine Wiederherstellung der Daten über Anforderung möglich ist. Weiters übersieht die Bf. in ihrer Argumentation, dass auch auf dem eigenen Rechner lokale Kopien der E-Mails vorhanden sind und so auch jederzeit zugänglich gemacht werden können. Das diesbezügliche Vorbringen erweist sich daher als unglaubwürdige Schutzbehauptung.

Die Ausführungen zu den Großhandelsrohaufschlägen ergeben sich aus den langjährigen Beobachtungen des erkennenden Senats.

Der Umstand, dass die Bf. keine konkreten Angaben zu ihren Abnehmern machen konnte oder wollte und weiters sowohl dem Erörterungstermin als auch der beantragten mündlichen Senatsverhandlung fernblieb, lässt das oberflächlich gehaltene Vorbringen der Bf. in der Beschwerde als nicht geeignet erscheinen die nachvollziehbaren und schlüssigen Feststellungen des FA im Bericht und der BVE zu erschüttern.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) steuerfrei. Dies gilt nicht, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass die betreffende Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Inhalt und Reichweite dieser Bestimmung entsprechen jenen des § 12 Abs. 14 UStG 1994.

Gemäß § 12 Abs 1 Z1 lit.a UStG 1994 kann ein Unternehmer kann die Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesen wurde und für Lieferungen oder sonstige Leistungen anfiel, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Der Vorsteuerabzug entfällt aber - wie die oben genannten Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen - nach § 12 Abs 14 UStG, wenn, 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.

Die Involvierung in einen UStBetrag ist insb bei folgenden Umständen überprüfungsbedürftig (UFS 6.5.2013, RV/0739-L/08): Marktunüblich niedrige Bezugspreise, Mehrfachumlauf von Waren, fremdbestimmte Vorgaben zur Weiterveräußerung, ungewöhnliche Umstände der Warenbewegung (Streckengeschäft, Unplausibilitäten in der Abwicklung), sonstige Auffälligkeiten (fehlender Unternehmensstandort, Korrespondenz über Büroserviceunternehmen, Aufnahme neuer Lieferantenbeziehungen), Branchenwechsel beim Lieferanten oder Zahlung auf ein ausländisches Bankkonto. Zwecks Beurteilung, ob der Bf als Unternehmer von einem USt-Betrug zumindest hätte wissen müssen, gilt, dass dann, wenn der Unternehmer bei Vorliegen untypischer Verhältnisse das Geschäft ohne weitere Nachforschungen abschließt und die weitergehenden Ermittlungen der Finanzverwaltung zeigen, dass ein Fall von Steuerbetrug vorliegt, ein Gutgläubensschutz regelmäßig ausgeschlossen ist (BFG 18.2.2020, RV/7102457/2015; kein Vorsteuerabzug bei bloßem Abverlangen formeller Nachweise ohne weitere Nachprüfung).

Nach der Judikatur des EuGH besteht die Verpflichtung, jene Maßnahmen zu ergreifen, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass man sich nicht an einer Steuerhinterziehung beteiligt (EuGH vom 6.9.2012, C-273/11, Rs Mecsek-Gabona Rn 48 mwN; BFG 22.05.2025, RV/3100238/2024). Dies gilt insbesondere dann, wenn Anhaltspunkte vorliegen, die "einen Verdacht hinsichtlich des Vorliegens von Unregelmäßigkeiten oder einer Steuerhinterziehung wecken müssen" (EuGH vom 18.5.2017, C-624/15, Rs Litdana Rn 45).

Wenn wie im gegenständlichen Fall anzunehmen ist, dass der Unternehmer selbst ein aktiver Mitwirkender eines Karusellbetruges ist, schließt das die von der Rechtsprechung des EuGH geforderte Gutgläubigkeit von vorne herein aus und ist ein so starkes Indiz für ein Wissen-Müssen vom Umsatzsteuerbetrug, dass andere Indizien (langjährige Geschäftsbeziehung, nachvollziehbare Begründung für die Zwischenschaltung etc. alles hier nicht vorliegend) in den Hintergrund treten.

Dabei ist die Rechtsprechung des EuGH (vgl. EuGH vom 11.11.2021, Ferimet, C-281/20; EuGH vom 24.11.2022, Finanzamt M, C-596/21) insoweit streng, als ein Wissen-Müssen von einem Umsatzsteuerbetrug dazu führt, dass sämtlichen Lieferungen die Steuerfreiheit zu versagen ist.

Die Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs 4 UStG 1994 umfasst nur folgenden Fall:

- Der Unternehmer hat den Umsatz als ig Lieferung steuerfrei behandelt,
- die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung beruht auf unrichtigen Angaben des Abnehmers und
- der Unternehmer konnte **die Unrichtigkeit auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen.**

Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entspricht, hängt vom Einzelfall ab. Maßgebend sind nicht die persönlichen Fähigkeiten, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann.

Im Regelfall wird der Sorgfaltspflicht dadurch Genüge getan, dass der Unternehmer sich die UID des Abnehmers nachweisen lässt. Entscheidend sind aber letztlich die Umstände des Einzelfalles. Konnte der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei der Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitzt und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt ist, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte. Dies wird bei langjährigen, unproblematischen Geschäftsbeziehungen oder bei Geschäften mit international bekannten Abnehmern zutreffen. Bestehen Zweifel an den Gültigkeitskriterien der vorgelegten UID, entspricht es der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes, die zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit über die Gültigkeit der UID zu verschaffen. **Zumutbar ist jedenfalls die Inanspruchnahme des Bestätigungsverfahrens nach Art 28 Abs 2 (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0178; Ruppe/Achatz5, Art 7 Rz 32).** Die Frage des Gutglaubensschutzes stellt sich erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen ist (BFH 8.11.2007, V R 26/05). **So ersetzt zB die zeitgerechte Überprüfung der UID des Abnehmers für sich allein nicht die darüber hinaus geforderten Nachweispflichten iSd VO BGBl 1996/401 (Ecker/Eppl/Rößler/Schwab, Art 7 Anm 71).**

Wie oben dargestellt führte die Bf. keinerlei Überprüfungshandlungen betreffend die streitgegenständlichen Abnehmer aus. Selbst eine UID-Nummern-Abfrage vor der ersten Lieferung unterblieb. Weitere oder andere Überprüfungen erfolgten offensichtlich ebenfalls nicht und die zu den Grundaufzeichnungen gehörende Geschäftskorrespondenz mit den Abnehmern wurde nicht vorgelegt. All das zeigt eine so offensichtliche Missachtung der kaufmännischen Sorgfaltspflicht, dass der Vertrauensschutz des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 BMR nicht zur Anwendung gelangen kann.

Im Gegenteil ist dieses Vorgehen der wesentliche Hinweis darauf, dass die Bf. wusste, dass ihre Ausgangsumsätze Teil einer Umsatzsteuerhinterziehung waren.

Ergänzend wird auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Prüfungsverfahren wurde erstmals festgestellt, dass Lieferungen an die streitgegenständlichen Abnehmer im 4. Quartal 2018 als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt worden waren und die Empfänger der Lieferungen sog. Missing Trader waren. Die rechtliche Würdigung dieser neu hervorgekommenen Tatsache führt zu einer so wesentlichen Abgabenerhöhung, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens geboten und somit im Rahmen des Ermessens rechtsrichtig war.

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. Im gegenständlichen Verfahren war eine reine Sachverhaltsfrage und keine Rechtsfrage zu lösen weshalb eine Revision nicht zuzulassen ist.

Wien, am 30. Juni 2026