

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gernot Palensky in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch ***V1***, ***V2***, und ***V3***,

I. über die Beschwerde vom 28. September 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 8. Jänner 2020 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Umsatzsteuer 2021 bis 2015 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer 2012 bis 2015, Steuernummer ***BFStNr***, beschlossen:

die Beschwerde wird als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen,

II. über die Beschwerde vom 18. Juli 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 21. Februar 2022 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 2016 und 2017, Steuernummer ***BFStNr***, zu Recht erkannt:

die angefochtenen Bescheide werden dahingehend abgeändert, dass die Umsatzsteuer 2016 mit € 2.268.834,86 und die Umsatzsteuer 2017 mit € 2.346.421,41 festgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit acht Bescheiden vom 8.1.2020 verfügte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin - einer Getränkegroßhändlerin - nach einer vorangegangenen Außenprüfung die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der (Jahres-) Umsatzsteuer 2012 bis 2015 und setzte diese gleichzeitig neu fest. Mit 20 weiteren Bescheiden vom selben Tage setzte sie zudem die Umsatzsteuer für die Monate Jänner 2016 bis April 2017 sowie Juni 2017 bis September 2017 und mit Bescheid vom 20.1.2020 die Umsatzsteuer für Mai 2017 fest.

Sie ging im zugrunde liegenden Betriebsprüfungsbericht vom 7.1.2020 davon aus, dass von der Beschwerdeführerin als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelte Getränkelieferungen an drei slowakische (***A1*** s.r.o., ***A2*** s.r.o. und ***A4*** s.r.o.) sowie einen tschechischen Abnehmer (***A3*** s.r.o.) tatsächlich nicht ins Ausland verbracht wurden, sondern Österreich verblieben sind und hier „schwarz“ verkauft wurden. Entsprechende Anfragen bei der slowakischen und der tschechischen Finanzverwaltung hätten ergeben, dass die Abnehmer nicht kontaktiert werden konnten und in der Slowakei bzw. in Tschechien steuerlich nicht in Erscheinung getreten seien, insbesondere keinerlei Umsätze bzw. innergemeinschaftliche Erwerbe erklärt hätten. Die angeblichen Getränkelieferungen seien in der Slowakei bzw. in Tschechien nicht nachvollziehbar. Es seien weder verbrauchsteuerpflichtige Waren (Spirituosen und Bier) angemeldet noch Biersteuerrückerstattungen beantragt worden. Bei den Firmensitzen der Abnehmer handle es sich um virtuelle Betriebssitze (Domizilanschriften). Anhand der Kennzeichen von zwei Fahrzeugen des slowakischen Abnehmers ***A2*** seien die Daten der ASFINAG-GO-BOXEN von der ASFINAG angefordert und ausgewertet worden. Dabei habe sich gezeigt, dass die Fahrzeuge fast ausschließlich innerhalb Österreichs unterwegs waren und nur vereinzelt die Staatsgrenze zur Slowakei passiert haben. Die Daten würden nahelegen, dass vorwiegend eine Lagerstätte im Großraum Wien-Inzersdorf angefahren wurde. Zudem sei die dem Betriebsstandort der Beschwerdeführerin nächstgelegene Autobahnanschlussstelle ***Bf-Ort*** oft mehrmals innerhalb eines Tages angefahren worden, was den Schluss nahelege, dass an diesen Tagen mehrere Abholungen bei der Beschwerdeführerin durchgeführt wurden. Die Zeitabstände zwischen diesen Abholungen seien teilweise so kurz gewesen, dass dazwischen nicht der Betriebsstandort von ***A2*** in ***Ort-SK*** angefahren worden sein konnte. Mehrere Abholungen mit kurzem Zeitabstand innerhalb eines Tages seien auch aus den Ausgangsrechnungen der Beschwerdeführerin an alle vier Abnehmer daran erkennbar, dass die diesbezüglichen (fortlaufend nummerierten) Rechnungen unmittelbar aufeinanderfolgende Rechnungsnummern aufweisen bzw. zwischen den betreffenden Rechnungen nur wenige andere Nummern liegen. Originalrechnungen der Beschwerdeführerin an die ***A4*** s.r.o. seien auch im Zuge einer Kontrolle bei der in Wien ansässigen Fa. ***B*** KG aufgefunden worden. Zudem habe - wie eine Offenlegung der ***C*** G.m.b.H. vom 23.12.2018 gegenüber dem Finanzamt Wien 1/23 zeige - die ***A4*** s.r.o. auch von anderen Großhändlern Getränke gekauft, vorgeblich um sie ins Ausland zu verbringen, tatsächlich jedoch in Österreich weiterverkauft. Auch der deutsche Firmenname der slowakischen ***A1*** s.r.o. habe offenbar den Hintergrund, dass dieses Unternehmen mit österreichischen Kunden in Kontakt treten wollte. Aus alldem folge, dass die von der Beschwerdeführerin an die Firmen ***A1***, ***A2***, ***A4*** und ***A3*** verkauften Getränke tatsächlich nicht ins Ausland transportiert wurden, sondern in Österreich verblieben sind.

Dies sei für die Beschwerdeführerin auch erkennbar gewesen, sodass ihr der Vertrauensschutz des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht zugute komme. Dies folge zunächst daraus, dass die Beschwerdeführerin ihren Abnehmern die von ihr bereits entrichtete Biersteuer weiterverrechnet habe, jedoch keiner der vier gegenständlichen Abnehmer die Rückerstattung dieser Biersteuerbeträge veranlasst habe. Werde verbrauchsteuerpflichtige, bereits versteuerte Ware in einen anderen EU-Mitgliedstaat transportiert, komme es im Bestimmungsland zu einer neuerlichen Besteuerung und werde diesfalls die im Herkunftsland bereits entrichtete Steuer auf Antrag refundiert. In diesen Vorgang sei der Versender (hier: die Beschwerdeführerin) insofern eingebunden, als bereits bei Übergabe der Ware das Begleitdokument VSt2 in dreifacher Ausfertigung ausgestellt werde, wovon eine Ausfertigung (Blatt 1) beim Versender verbleibe, die übrigen beiden Ausfertigungen (Blätter 2 und 3) als Begleitpapiere mit der Ware ins Ausland transportiert werden und Blatt 3 (versehen mit der Bestätigung der ausländischen Abgabenbehörde, dass die Verbrauchsteuer entrichtet wurde) sodann an den Versender retourniert werde, der damit die Erstattung der Verbrauchsteuer beantragen kann und wenn er sie - wie hier - seinem Abnehmer weiterverrechnet hat, diesem refundiert. Bei den vorliegenden Getränkelieferungen seien erhebliche Biersteuerbeträge angefallen. Dass die Abnehmer nicht deren Rückerstattung veranlasst haben, stelle ein Verdachtsmoment dar, welches die Beschwerdeführerin zur Annahme führen hätte müssen, dass die Getränke tatsächlich in Österreich verblieben sind. Dasselbe gelte für den Umstand, dass oft mehrere Abholungen an einem Tag in so kurzen Zeitabständen stattgefunden haben, dass die Fahrzeuge dazwischen nicht in der Slowakei bzw. in Tschechien gewesen sein konnten. Zudem habe die Beschwerdeführerin die UID-Nummern ihrer Kunden nur unregelmäßig und sehr selten abgefragt, jene der ***A2*** s.r.o. etwa am 2.5.2014 und dann erst wieder am 2.8.2017. Hätte sie eine regelmäßige Abfrage durchgeführt, hätte sie erkannt, dass die UID-Nummer der ***A2*** s.r.o. per 1.1.2017 durch die slowakische Finanzverwaltung für ungültig erklärt wurde. Letztlich wäre für die Beschwerdeführerin durch eine einfache Internetrecherche feststellbar gewesen, dass es sich bei den Firmensitzen der vier Abnehmer teilweise um virtuelle Büros handelt, dass diese über keine Homepage verfügen und dass der Geschäftsführer der ***A4*** s.r.o. in Österreich wohnhaft ist.

Mit Schriftsatz vom 28.1.2020 beantragte die Beschwerdeführerin zunächst, die Frist zur Erhebung einer Beschwerde gegen die insgesamt 29 Bescheide (Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2012 bis 2015 samt Wiederaufnahmen; Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 1/2016 bis 9/2017) bis 30.4.2020 zu verlängern. Mit Schriftsatz vom 28.4.2020 beantragte sie eine weitere Verlängerung bis 31.7.2020 und mit Schriftsatz vom 15.9.2020 eine weitere Verlängerung bis 30.9.2020. Mit Schriftsatz vom 28.9.2020 erhob sie schließlich Beschwerde gegen die genannten 29 Bescheide. Aufgrund eines Telefonates mit der belangten Behörde übermittelte sie mit E-Mail vom 16.10.2020 einen Schriftsatz vom 29.7.2020, mit welchem die Verlängerung der Beschwerdefrist hinsichtlich der 29 Bescheide bis 15.9.2020 beantragt wird, vier weitere Schriftsätze vom selben Tage (zwei

Stundungsersuchen und zwei Fristverlängerungsanträge betreffend Säumniszuschläge) sowie eine Postaufgabebestätigung vom 30.7.2020, auf welcher die Postleitzahl 2340 vermerkt und handschriftlich ergänzt ist: „FA Mödling“. Über die Fristverlängerungsanträge erging keine Entscheidung der belangten Behörde.

In der Beschwerde vom 28.9.2020 hält die Beschwerdeführerin der belangten Behörde entgegen, dass ***A4***, ***A3*** und ***A1*** während des gesamten Zeitraumes, in dem diese Getränke bei der Beschwerdeführerin abgeholt haben, über eine gültige UID verfügt hätten. Lediglich bei ***A2*** sei die UID (laut der belangten Behörde: per 1.1.2017) für ungültig erklärt worden und sei dies von der slowakischen Finanzverwaltung offenbar erst im zweiten Quartal 2017 in das elektronische Abfragesystem eingepflegt worden. Auch die belangte Behörde habe die Beschwerdeführerin nicht zur Korrektur der zusammenfassenden Meldungen für Jänner bis März 2017, sondern erst für April und Mai 2017 aufgefordert. Dass die vier Abnehmer in der Slowakei bzw. in Tschechien keine innergemeinschaftlichen Erwerbe erklärt haben bzw. umsatzsteuerlich überhaupt nicht in Erscheinung getreten sind, habe die Beschwerdeführerin nicht wissen können, da ihr jene Möglichkeiten, aufgrund derer die belangte Behörde dies in Erfahrung gebracht habe (Auskunftsersuchen an die ausländische Abgabenverwaltung) nicht zur Verfügung stehen. Es stelle vielmehr ein Versäumnis der slowakischen bzw. der tschechischen Finanzverwaltung dar, dass diese die UIDs der Abnehmer nicht (bzw. im Fall von ***A2*** erst im Jahr 2017) für ungültig erklärt haben, obwohl die Abnehmer umsatzsteuerlich nicht in Erscheinung treten. Dass die slowakische ***A1*** s.r.o. einen deutschen Firmennamen verwendet, habe keinerlei Bedeutung für den gegenständlichen Fall. Es gebe eine Vielzahl von Unternehmen mit englischem, italienischem oder französischem Firmennamen, ohne dass sich daraus die Ansässigkeit des Unternehmens ableiten ließe. Die Tatsache der knapp aufeinanderfolgenden bzw. zeitnahen Rechnungsnummern erkläre sich damit, dass bei den Abholungen oft noch weitere Bestellungen getätigt worden seien und je nach Umfang der Bestellung von den Abholern auf die Abfertigung der Ware gewartet oder diese etwas später abgeholt worden sei. Auch die Auswertungen der ASFINAG-GO-Boxen von zwei Fahrzeugen der ***A2*** s.r.o., welche der Beschwerdeführerin zunächst nicht zur Verfügung gestanden seien, würden die Annahme der belangten Behörde nicht stützen. Einerseits existiere mit der Firma ***D*** ein weiterer Getränke- und Lebensmittelgroßhändler in ***Bf-Ort***, der von den Fahrzeugen angefahren worden sein könnte und befinde sich beim Knoten Vösendorf auch der Großhandelsabholmarkt ***E***. Das Güterzentrum Wien-Süd diene grundsätzlich als Logistikzentrum und werde zum Umladen von Waren verwendet. Das Bewegungsbild der beiden LKWs lasse den naheliegenden Schluss zu, dass die Waren im Großraum Wien-Inzersdorf auf einen größeren Lkw umgeladen und mit diesem über die Grenze transportiert worden seien. Die von der belangten Behörde geforderte Internetrecherche würde angesichts dessen, dass es auch für einen nicht geübten EDV-Anwender leicht ist, eine (gefälschte) Homepage zu erstellen, nicht der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entsprechen. Die Beschwerdeführerin verlange von neuen Kunden

entsprechend firmeninterner Standards die Vorlage eines Firmenbuchauszuges und einen Nachweis der Identität des Geschäftsführers (Ausweis). Weiters werde die UID-Nummer abgefragt und ein persönliches Gespräch mit dem Kunden bzw. der Geschäftsführung des Kunden geführt. Der österreichische Wohnsitz des Geschäftsführers der ***A4*** s.r.o. könne nicht ernsthaft als Indiz dafür gewertet werden, dass die Beschwerdeführerin wissen hätte müssen, dass die abgeholten Waren nicht ins Ausland transportiert wurden. Es sei nicht außergewöhnlich, dass der Geschäftsführer eines Unternehmens nicht im Ansässigkeitsstaat des Unternehmens seine Wohnadresse hat; hieraus könne kein Schluss auf die Seriosität des Unternehmens gezogen werden. Auch die fehlende Biersteuerrückerstattung könne nicht als Argument dafür ins Treffen geführt werden, dass die Beschwerdeführerin wissen hätte müssen, dass die Ware nicht ins Ausland gelangte. Ob der ausländische Abholer die Steuererstattung beantragt und die Ware in weiterer Folge im Bestimmungsland der dortigen Verbrauchsbesteuerung unterzieht, liege nicht im Einflussbereich der Beschwerdeführerin. Die von der belangten Behörde angeführte Offenlegung der ***C*** G.m.b.H. sei am 23.12.2018 erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt habe die Beschwerdeführerin keine Lieferungen mehr an ***A4***, ***A2***, ***A3*** und ***A1*** getätigt. Diese Offenlegung könne daher nicht als Indiz dafür ins Treffen geführt werden, dass die Beschwerdeführerin wusste oder wissen hätte müssen, dass ihre innergemeinschaftlichen Lieferungen in einen Umsatzsteuerbetrug einbezogen wurden. Die Beschwerdeführerin habe stets gewissenhaft darauf geachtet, dass sämtliche von der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 geforderten Buchnachweise bei ihren innergemeinschaftlichen Lieferungen an ***A4***, ***A2***, ***A3*** und ***A1*** erbracht wurden. Die Beschwerdeführerin habe hierfür das Muster für die Beförderungserklärung gem. Anhang 5 der UStR 2000 (Innergemeinschaftlichen Lieferung i.S.d. Art. 7 UStG 1994 - Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet) verwendet. Laut einem auf dem Formular angebrachten Vermerk werde die Verwendung dieses Musters in Abholfällen ausdrücklich empfohlen. Jede Beförderungserklärung enthalte daher den Namen des Inhabers oder des Beauftragten des abholenden Unternehmens, Name und Adresse des Unternehmens, Datum der Abholung, Rechnungsnummer, Angabe der Adresse des Übernahmeortes und des Mitgliedstaates, Angabe der Adresse des Bestimmungsortes und des Bestimmungsmitgliedstaates sowie Angabe, ob die Lieferung in der Funktion als Empfänger der Lieferung oder als Beauftragte des Empfängers befördert wird. Die Beförderungserklärungen seien entweder vom Inhaber des Unternehmens oder vom Beauftragten des Unternehmens unterfertigt worden. Zur Sicherung der Identität des Abholenden sei jeder ausgefüllten Beförderungserklärung eine Kopie des amtlichen Lichtbildausweises des Abholers beigelegt worden. Darüber hinaus habe sich die Beschwerdeführerin vergewissert, dass der Abholende auch beauftragt und berechtigt war, die Ware abzuholen, dies durch Vorlage entsprechender Vollmachten, die jeder Ausgangsrechnungen beigelegt worden seien. Die Beschwerdeführerin habe die jeweiligen innergemeinschaftlichen Lieferungen in ihre monatlichen Zusammenfassenden Meldungen aufgenommen und erklärt. Diese Informationen seien daher auch den slowakischen und

tschechischen Abgabenbehörden zur Verfügung gestanden und hätten diese die UID-Nummern von ***A4***, ***A2*** und ***A3*** und ***A1*** begrenzen bzw. aufheben müssen, was lediglich in Bezug auf ***A2*** erst im zweiten Quartal 2017 rückwirkend zum 1.1.2017 geschehen sei. Der Beschwerdeführerin könne die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht allein deshalb versagt werden, weil die Steuerverwaltung eines anderen Mitgliedstaates eine Löschung der UID-Nummer des Erwerbers vorgenommen hat, die zwar nach der Lieferung des Gegenstandes erfolgt ist, aber auf einen Zeitpunkt vor der Lieferung zurückwirkt. Die Beschwerdeführerin habe in allen Abholfällen die in der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 geforderten Buchnachweise und Aufzeichnungspflichten eingehalten. Dass die Angaben der Abnehmer unrichtig waren, sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen und hätte sie dies trotz Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns auch nicht erkennen können. Der Beschwerdeführerin komme daher der Vertrauensschutz des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 zugute.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8.2.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 28.9.2020, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2015 richtet, sowie mit vier gesonderten Beschwerdeverentscheidungen vom selben Tag auch, soweit sie sich gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2015 richtet, als unbegründet ab (hinsichtlich der Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 1/2016 bis 9/2017 ergingen keine Beschwerdeverentscheidungen). In der hierzu ergangenen gesonderten Bescheidbegründung vom 9.2.2022 führt die belangte Behörde aus, dass bei der Beschwerdeführerin aufgrund der von der Betriebsprüfung festgestellten Umstände jedenfalls Zweifel bestehen hätten müssen, dass die abgeholte Ware ins Ausland transportiert wurde, und hätten demnach weitergehende Überprüfungen erfolgen müssen. Die bloße Abfrage der UID-Nummer, die Prüfung eines Firmenbuchauszuges und der Identität des Geschäftsführers zu Beginn einer Geschäftsbeziehung seien nicht ausreichend. Die Beschwerdeführerin habe die UID-Nummer von ***A2*** lediglich zweimal abgefragt, nämlich am 2.5.2014 und dann erst wieder am 2.8.2017. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach Internetrecherchen kein probates oder geeignetes Mittel wären, um zusätzliche Informationen zu Geschäftspartnern einzuholen, seien nicht nachvollziehbar. Es wäre mit geringem Aufwand möglich gewesen, weitere Informationen einzuholen, welche die Zweifel aufgrund der genannten Auffälligkeiten, wie der fehlenden Biersteuerrückerstattung und dem Abholverhalten der Abnehmer wachsen hätten lassen müssen. Die fehlende Steuerrückerstattung bei derartigen Auftragsvolumina sei sehr auffällig, zumal das Begleitdokument VSt2 von der Beschwerdeführerin (in Bezug auf andere Kunden) bereits bei wesentlich geringeren Erstattungsbeträgen ausgestellt worden sei. Das Biersteuerrückerstattungsverfahren könne als wesentlicher Bestandteil für die Bestätigung angesehen werden, dass die Warenlieferungen tatsächlich ins Ausland transportiert wurden. Nur wenn die verbrauchssteuerpflichtigen Waren am Empfängerort bestätigt werden, könne es zu einer Biersteuerrückerstattung kommen. Bleibe diese aus, sei dies jedenfalls auffällig und

hätte von einem sorgfältig agierenden Unternehmer hinterfragt werden müssen. Auffällig sei auch, dass lokale Getränke mit deutschen Etiketten für den tschechischen und slowakischen Markt gekauft wurden und dies von der Beschwerdeführerin nicht hinterfragt wurde. Zudem seien die Getränkepreise in Österreich deutlich höher als in der Slowakei und in Tschechien, sodass es - insbesondere angesichts der Anschaffungsnebenkosten wie Fahrtzeit, Arbeitsstunden, Transportkosten, Biersteuer und Manipulationsaufwand durch häufige Besuche bei der Beschwerdeführerin - nicht ökonomisch sinnvoll erscheine, Getränke in Österreich einzukaufen, um sie in der Slowakei oder Tschechien zu verkaufen. Die belangte Behörde habe die Daten der ASFINAG-GO-Boxen der beiden auf ***A2*** zugelassenen Fahrzeuge mit Ausgangsrechnungen der Beschwerdeführerin an ***A2*** verglichen und Übereinstimmungen hinsichtlich Datum der Abfahrt in ***Bf-Ort*** und Rechnungsdatum festgestellt. Für ihre Behauptung, dass die Rechnungen nacheinander ausgestellt worden sind und der Fahrer gewartet oder später abgeholt hätte, sei die Beschwerdeführerin einen Nachweis schuldig geblieben. Auch habe die Beschwerdeführerin nicht hinterfragt, weshalb seitens der Abnehmer keine Vorbestellungen erfolgten, sondern diese vor Ort Getränke gekauft haben, die lagernd waren. Gerade bei einer Anreise aus dem Ausland sei anzunehmen, dass die Routen optimiert und nur Lieferanten angefahren werden, die die gewünschte Ware auch lagernd haben. Der Getränkegroßhandel zähle zu den betrugsanfälligen Branchen. Es handle sich um gängige Ware, die sich für eine Steuerhinterziehung eigne, da sich diese Getränke „schwarz“ an Gaststätten oder diverse Feste verkaufen lassen und diese Käufer keine Rechnungen für einen möglichen Vorsteuerabzug benötigen. Dem BFG-Erkenntnis RV/7101964/2014 vom 19.10.2020 sei zu entnehmen, dass in den Jahren 2006 bis 2011 ein Umsatzsteuerbetrugssystem im Bereich des Getränkehandels bestanden habe, indem slowakische und ungarische Abnehmer in hohem Maß über einen längeren Zeitraum regelmäßig bei österreichischen Getränkehändlern Waren eingekauft haben. Es könne angenommen werden, dass die Beschwerdeführerin von diesen Vorfällen Kenntnis hatte, da dies in der Branch nicht unentdeckt bleiben konnte. Auch bei der Beschwerdeführerin seien die Verkäufe in diese Länder sprunghaft angestiegen und haben plötzlich geendet, nachdem die Finanzverwaltung mit Erhebungen begonnen hatte.

Am 21.2.2022 ergingen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide für 2016 und 2017. Die Umsatzsteuer 2016 wurde mit € 1.858.960,80, die Umsatzsteuer 2017 mit € 2.161.443,79 festgesetzt. Auch im Rahmen dieser Bescheide wurden innergemeinschaftliche Lieferungen an ***A4***, ***A2*** und ***A3*** i.H.v. € 3.354.233,00 (2016) bzw. € 1.516.475,00 (2017) nicht als steuerfrei anerkannt und zur näheren Begründung auf den Betriebsprüfungsbericht vom 7.1.2020 verwiesen. In den zugrunde liegenden Steuererklärungen hatte die Beschwerdeführerin innergemeinschaftliche Lieferungen im Gesamtausmaß von € 3.565.564,43 (2016) und 1.650.942,61 (2017) geltend gemacht.

Mit Schriftsätzen vom 18.7.2022 erhob die Beschwerdeführerin - nach mehrmaliger Fristhemmung gem. § 245 Abs. 3 u. 4 BAO - Vorlageantrag gemäß § 264 BAO hinsichtlich der

Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2022 betreffend die Wiederaufnahmebescheide Umsatzsteuer 2012 bis 2015 und die Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2015 sowie Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2016 und 2017 vom 21.2.2022. Zur Begründung verwies sie jeweils auf die Beschwerde vom 28.9.2020. Im Vorlageantrag wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 24.8.2022 wies die belangte Behörde auch die Beschwerde vom 18.7.2022 gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 vom 20.2.2022 als unbegründet ab und verwies zur Begründung auf die gesonderte Begründung vom 9.2.2022 zu den Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2022 betreffend Umsatzsteuer 2012 bis 2015 samt Wiederaufnahme.

Mit Schriftsatz vom 19.9.2022 stellte die Beschwerdeführerin schließlich Vorlageantrag gemäß § 264 BAO hinsichtlich der Beschwerde vom 18.7.2022 gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 vom 21.2.2022. Auch hier verwies sie zur Begründung auf die Beschwerde vom 28.9.2020 und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die belangte Behörde legte die Beschwerden vom 28.9.2020 (gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2012 bis 2015 samt Wiederaufnahme) und vom 18.7.2022 (gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017) gemeinsam mit Vorlagebericht vom 2.1.2023 gemäß § 265 BAO dem Bundesfinanzgericht vor. Da sich aus den vorgelegten Unterlagen sowohl hinsichtlich der Beschwerde gegen die Bescheide vom 8.1.2020 (Wiederaufnahme USt 2012 bis 2015 und USt 2012 bis 2015 sowie Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 1/2016 bis 9/2017) als auch hinsichtlich des Vorlageantrages gegen die Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2022 (Wiederaufnahme USt 2012 bis 2015 und USt 2012 bis 2015) und der Beschwerde gegen die Bescheide vom 21.2.2022 (USt 2016 und 2017) keine geschlossene Kette von Fristverlängerungsanträgen ergab, ersuchte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde um Mitteilung, ob weitere Fristverlängerungsanträge vorliegen sowie gegebenenfalls um deren Nachreichung. Hierauf legte die belangte Behörde Fristverlängerungsanträge vom 29.7.2020 (betreffend Beschwerde gegen die Bescheide Wiederaufnahme USt 2012 bis 2015 und USt 2012 bis 2015 sowie gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 1/2016 bis 9/2017) und vom 13.6.2022 (betreffend Vorlageantrag hinsichtlich der Bescheide Wiederaufnahme USt 2012 bis 2015 und USt 2012 bis 2015 sowie Beschwerde gegen die Bescheide USt 2016 und 2017) vor, wobei sie auf diesbezügliche Nachfrage des Bundesfinanzgerichtes mitteilte, dass der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 samt Postaufgabebestätigung vom 30.7.2020 lediglich per E-Mail am 16.10.2020 eingelangt ist. In der Ladung vom 23.4.2025 zur ursprünglich für 20.5.2025 anberaumten (und auf Ersuchen der Parteien mehrfach verlegten) mündlichen Verhandlung wurde die Beschwerdeführerin daher unter Beischluss der diesbezüglichen Korrespondenz mit der belangten Behörde davon informiert, dass der Fristverlängerungsantrag

vom 29.7.2020 (betreffend Wiederaufnahme und Umsatzsteuer 2012 bis 2015) laut Mitteilung der belangten Behörde lediglich mit E-Mail vom 19.10.2020 (Anm.: hierbei handelt es sich um ein Versehen; tatsächlich datiert das E-Mail vom 16.10.2020; am 19.10.2020 wurde es von einem allgemeinen Postkorb des damaligen Finanzamtes Baden Mödling an die zuständige Sachbearbeiterin weitergeleitet) übermittelt wurde und per Post oder Fax nicht eingelangt ist. Da die Postaufgabe einer fristgebundenen Erledigung vor Ablauf der Frist nur unter der Voraussetzung rechtzeitig ist, dass sie bei der Behörde einlangt, wofür der Absender beweispflichtig ist, wurde der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eingeräumt, den Beweis des Einlangens auf andere Weise zu erbringen.

Mit Schriftsatz vom 26.5.2025 beantragte die belangte Behörde, die Vorsteuer für die strittigen Getränkelieferungen gem. § 12 Abs. 14 UStG 1994 zu versagen (sohin eine Verböserung), da von einem Mehrwertsteuerbetrug durch die Nichtbesteuerung von Getränken auszugehen sei und die Beschwerdeführerin dies auch wissen hätte müssen. Mit weiterem Schriftsatz vom 30.6.2025 brachte sie ergänzend vor, dass der Beschwerdeführerin der Vertrauensschutz des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 auch deshalb nicht zustehe, da diese innerhalb kurzer Zeit hohe Umsätze mit ***A2*** ***A4*** und ***A3*** erzielt habe. Diese Käufer seien der Beschwerdeführerin zuvor nicht bekannt gewesen und es habe auch keine ständige Geschäftsbeziehung bestanden. Auch die ausnahmslose Barzahlung der Lieferungen müsse als ungewöhnliche Abwicklung beurteilt werden. In den Jahren 2010 bis 2019 sei es zu mehreren Betrugsfällen im Getränkegroßhandel gekommen, was auch der Beschwerdeführerin bekannt gewesen sein müsse. Zudem seien auch die formellen Nachweispflichten nicht erfüllt, da hinsichtlich aller vier Abnehmer keine Lieferscheine vorliegen. Hinsichtlich ***A2*** würde pro Verkauf die Rechnung, eine Erklärung über die Beförderung von Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet, eine Kopie des Führerscheins von Herrn ***B1*** (Abholer) sowie eine Vollmacht vom 14.5.2016 vorliegen. Es sei nie ausgefüllt worden, in welcher Funktion Hr. ***B1*** tätig wurde. Auffällig sei zudem, dass Hr. ***B1*** einen österreichischen Führerschein vorgelegt habe. Aus den Erklärungen des Abnehmers über die Beförderung der Waren ins Gemeinschaftsgebiet sei kein Bestimmungsort ersichtlich, da lediglich „***A2*** sro ***A2-Str***“ vermerkt sei und eine konkrete vollständige Ortsangabe fehle. Zudem sei nicht ersichtlich, ob die von ***A2*** vorgelegte Vollmacht vom Hrn. ***A2-Gf*** als Geschäftsführer unterfertigt wurde und ob dieser alleine vertretungsbefugt ist bzw. ob die Beschwerdeführerin dies überprüft hat. Hinsichtlich der weiteren Abholer der ***A2*** seien Erklärungen über die Beförderung der Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet nicht vorhanden. Hinsichtlich ***A3*** würden Erklärungen über den Empfang von Waren vorliegen, die von einer Fr. ***A3-Gf*** als Inhaberin des Unternehmens unterschrieben wurden, es sei jedoch nicht klar, ob sie diese Funktion auch innehatte. An der gleichen Adresse wie ***A3*** würden sich laut Orbis-Datenbank mit Stand 11.2.2019 insgesamt 425 Unternehmen befinden. In den Beförderungserklärungen betreffend ***A1*** werde nur bestätigt, dass Hr. ***A1-Beauftr.*** in Österreich wohne und der Bestimmungsort der Ware

Ort-SK sei; eine genaue Adresse fehle aber. Auffällig sei zudem, dass in der vorgelegten Vollmacht Fr. ***A1-Gf*** von der Fa. ***A1*** bevollmächtigt wird, die Ware bei der Beschwerdeführerin abzuholen und an den in der Beilage angeführten Bestimmungsort zu transportieren. Laut slowakischem Business Register scheine Fr. ***A1-Gf*** als Partnerin der Fa. ***A1*** auf, sodass diese Vollmacht keinen Sinn ergebe. Zusätzlich falle auf, dass im Firmenstempel die Firma „***A1(alt)***“ geschrieben wird, in den Abholbestätigungen aber „***A1***“, also mit Abstand. An der Adresse der Fa. ***A1*** scheinen sowohl in der Orbis-Datenbank als auch im slowakischen Firmenbuch mehr als 100 Firmen auf. Das Unternehmen verfüge über keinerlei Internet-Auftritt.

Mit Schriftsatz vom 25.9.2025 entgegnete die Beschwerdeführerin, dass die Umsätze mit den Kunden ***A2***, ***A3***, ***A1*** und ***A4*** im Zeitraum 2012 bis 2017 weniger als 4 % des Gesamtumsatzes ausgemacht hätten. Es habe sich daher entgegen den Ausführungen der belangten Behörde nicht um „hohe Umsätze in kurzer Zeit“ gehandelt. Barzahlungen seien im Getränkehandel durchwegs branchenüblich, da in der Gastronomie ein hohes Ausfallrisiko bestehe. Auch die Beschwerdeführerin verkaufe seit der Insolvenz eines Kunden im Jahr 2014 Getränke nur noch gegen Vorkasse oder Barzahlung. Dass die vier Abnehmer im beschwerdegegenständlichen Fall bar bezahlt haben, sei aus Sicht der Beschwerdeführerin keineswegs ungewöhnlich, sondern vielmehr eine sinnvolle Vorgangsweise, da Bestellungen oft sehr kurzfristig erfolgt seien und Voraus-Überweisungen aus dem Ausland mehrere Tage in Anspruch genommen hätten. Dass es bereits mehrere Betrugsfälle im Getränkegroßhandel gegeben haben soll, sei der Beschwerdeführerin nicht bekannt gewesen und führe die belangte Behörde auch nicht aus, auf welche Weise die Beschwerdeführerin zu dieser Information hätte kommen können. Dass die von der belangten Behörde erwähnte Offenlegung seitens der ***C*** GmbH erst Ende 2018 erfolgt sei, belege, dass selbst einem wesentlich größeren Unternehmen als der Beschwerdeführerin die Betrugsfälle im hier relevanten Zeitraum 2012 bis 2017 nicht bekannt waren. Die Beschwerdeführerin verfüge über mehr als 3000 Kunden und gewinne jedes Jahr über 300 neue Kunden hinzu. Sie führe mit jedem neuen Kunden bzw. dessen Vertreter (i.d.R. Geschäftsführer) ein persönliches Gespräch, fordere einen Firmenbuchauszug an, überprüfe die Vertretungsbefugnis und die Identität des Firmenvertreters und frage bei ausländischen Kunden die UID-Nummer ab. Anlässlich der Abholungen lasse sich die Beschwerdeführerin die Identität des Abholenden durch Vorlage eines Ausweises sowie die Berechtigung zur Abholung (soweit es sich nicht um den Inhaber bzw. Geschäftsführer selbst handelt) durch Vorlage einer Vollmacht nachweisen und fertige auch Kopien dieser Nachweise an. Es werde eine Rechnung erstellt und vom Abholenden eine Erklärung unterfertigt, wonach er die Ware in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird. All dies sei auch bei den hier gegenständlichen vier Kunden so geschehen. Soweit die belangte Behörde bemängelt, dass Lieferscheine fehlen, aus denen sich der Bestimmungsort der Ware ergibt, führt die Beschwerdeführerin aus, dass bei Bargeschäften der Lieferschein im System zwar technisch erzeugt, aber nicht abgerufen und gedruckt werde, da bei Barzahlungen die

Ware direkt dem abholenden Kunden übergeben werde und ein Lieferschein somit nicht notwendig sei. Im Übrigen werde lediglich ein handelsüblicher Beleg hinsichtlich des Bestimmungsortes gefordert (der Lieferschein stelle lediglich ein Beispiel dar) und ergebe sich der Bestimmungsort in den vorliegenden Fällen aus der Rechnung, der Beförderungserklärung und dem Identitätsnachweis bzw. der Vollmacht des Abholenden. Hinsichtlich ***A2*** hätten mit dem Geschäftsführer ***A2-Gf*** mehrere persönliche Gespräche stattgefunden. Hierbei habe er mitgeteilt, dass er die bezogenen Waren nach Verbringung in die Slowakei teilweise in andere EU-Staaten weiterverkaufen wolle. Die Beschwerdeführerin habe keine Anhaltspunkte gehabt, an der Seriosität des Abnehmers zu zweifeln. Der Vorwurf, die Beschwerdeführerin hätte eine Internet-Recherche vornehmen sollen, sei nicht nachvollziehbar, zumal einerseits viele steuererliche Unternehmen keinen Internet-Auftritt haben und andererseits ein Internet-Auftritt von professionellen Betrügern mit sehr wenig Aufwand hergestellt werden könne. Schon aus diesem Grund stelle eine Internet-Recherche keinen tauglichen Nachweis dar. Am 2.8.2017 habe die Beschwerdeführerin von ihrer damaligen steuerlichen Vertretung erfahren, dass die UID-Nummer von ***A2*** seit April 2017 ungültig sei. Hintergrund sei die Aufforderung des Finanzamtes zur Korrektur der Zusammenfassenden Meldungen hinsichtlich dieser UID-Nummer gewesen. Die Beschwerdeführerin habe die Geschäftsbeziehung mit ***A2*** umgehend beendet und für die seit Ungültigwerden der UID-Nummer getätigten innergemeinschaftlichen Lieferungen die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen korrigiert und die Lieferungen als umsatzsteuerpflichtig behandelt. Soweit die belangte Behörde ins Treffen führe, dass der Abholer ***B1*** einen österreichischen Führerschein vorgelegt habe und seine Funktion in den Beförderungserklärungen nicht (durch Streichen des Unzutreffenden) festgehalten worden sei, hält die Beschwerdeführerin dem entgegen, dass ***B1*** österreichischer Staatsbürger sei und seine Funktion (Mitarbeiter von ***A2***) sich aus der Vollmacht ergebe. Auch mit der Geschäftsführerin des Kunden ***A3***, Fr. ***A3-Gf***, habe vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung Mitte 2016 ein persönliches Gespräch stattgefunden. Ende 2016 habe Fr. ***A3-Gf*** mitgeteilt, dass ***A3*** den Betrieb einstelle und seien im Jänner 2017 die letzten Lieferungen durchgeführt worden. Soweit die belangte Behörde ausführt, laut Orbis-Datenbank seien an der gleichen Adresse wie ***A3*** insgesamt 425 Unternehmen und an der Adresse von ***A1*** mehr als 100 Unternehmen gemeldet, hält die Beschwerdeführerin dem entgegen, dass ihr die Existenz der Orbis-Datenbank nicht bekannt gewesen sei und sie auch keinen Zugang zu dieser (kostenpflichtigen) Datenbank habe. Die Geschäftsbeziehung zu ***A4*** habe im Jänner 2017 ebenfalls mit einem persönlichen Gespräch mit dem Geschäftsführer begonnen. Am 20.9.2017 habe die Beschwerdeführerin eine Anfrage der Steuerfahndung erhalten, der zu entnehmen gewesen sei, dass es sich bei ***A4*** um ein verdächtiges Unternehmen handeln könnte. Die Beschwerdeführerin habe die Geschäftsbeziehung zu ***A4*** hierauf beendet. Soweit die belangte Behörde beantragt, gem. § 12 Abs. 14 UStG 1994 auch den Vorsteuerabzug für die strittigen Getränkeliieferungen zu versagen, führt die Beschwerdeführerin aus, dass sie Getränke nicht für bestimmte

Abnehmer oder aufgrund bestimmter Bestellungen einkaufen, sondern über einen hohen Lagerbestand aller gängigen Getränke verfüge und ihre Kunden in den von der Beschwerdeführerin betriebenen Getränke-Abholmärkten einkaufen. Es liege daher keine Lieferkette vor und könne kein spezieller Einkauf den beschwerdegegenständlichen Verkäufen an die vier Abnehmer zugeordnet werden. Die Einkäufe seien daher unabhängig von bestimmten Kunden und losgelöst von späteren Verkäufen. Über den Vorsteuerabzug sei jedoch im Zeitpunkt des Einkaufs zu entscheiden. Zu diesem Zeitpunkt könne die Beschwerdeführerin nicht wissen, an welche Kunden welche Waren verkauft werden. Es fehle daher am notwendigen Zusammenhang der Einkäufe zu betrügerischen Handlungen von bestimmten Abnehmern, sodass schon aus diesem Grund § 12 Abs. 14 UStG 1994 nicht zur Anwendung kommen könne. Zudem hätte die belangte Behörde, wenn entgegen dem Standpunkt der Beschwerdeführerin die Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung zu versagen sein sollte, ihren Steuerausfall bereits dadurch gedeckt. Zusätzlich auch den Vorsteuerabzug für Einkäufe abzuerkennen, wäre überschießend und würde über das hinausgehen, was notwendig ist, um das Steueraufkommen zu sichern. Zur fehlenden Biersteuerrückerstattung führte die Beschwerdeführerin ergänzend aus, dass das Rückerstattungsverfahren in der Praxis zeitaufwendig und besonders in Abholfällen mit hohem administrativem Aufwand verbunden sei, weshalb die Beschwerdeführerin entschieden habe, dieses in Abholfällen mit erwartbarer hoher Einkaufsfrequenz standardmäßig nicht anzubieten. Sie habe daher ihre Abnehmer darauf hingewiesen, dass sie sich selbst um die Rückerstattung kümmern müssen. Von ihrer damaligen Steuerberaterin habe sie die Auskunft erhalten, dass dies auch möglich sei. In eventu, also falls das Bundesfinanzgericht der Rechtsauffassung der Beschwerdeführerin nicht folgen und die Lieferungen an die vier Abnehmer als steuerpflichtig erachten sollte, wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass die auf die betreffenden innergemeinschaftlichen Lieferungen entfallende Umsatzsteuer aus den jeweiligen Beträgen herausgerechnet und nicht aufgeschlagen werden müsste, da es sich mangels Nachverrechnungsmöglichkeit um Bruttobeträge handle. Dies gelte auch für die Umsatzsteuer für die Lieferungen an ***A2*** ab April 2017 bis zur Beendigung der Geschäftsbeziehung, hinsichtlich derer die Beschwerdeführerin ihre Umsatzsteuervoranmeldungen korrigiert hat.

Mit Schriftsatz vom 8.10.2025 entgegnete die belangte Behörde, dass Rechnungen und Beförderungserklärungen nicht als Belege, aus denen sich der Bestimmungsort ergibt, zu betrachten seien. Eine Rechnung sei nur als Kaufbestätigung zu werten; eine Beförderungserklärung diene dem Zweck der Einmalbesteuerung im Mitgliedstaat sowie dazu, den Abnehmer belangen zu können. Der Beschwerdeführerin sei daher ein Nachweis für die Beförderung in das übrige Unionsgebiet nicht gelungen, sodass die Beschwerde schon allein aus diesem Grund abzuweisen sei. Eine Prüfung, ob die Beschwerdeführerin wusste oder wissen musste, dass die Getränke nicht im jeweiligen Bestimmungsland besteuert wurden, sei daher nicht erforderlich.

In der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025 brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass der von der belangten Behörde ins Treffen geführte Umstand, dass für den slowakischen bzw. tschechischen Markt bestimmte Getränke teilweise eine deutsche Beschriftung hatten, in der Getränkebranche nicht ungewöhnlich sei. Getränke mit fremdsprachiger Beschriftung würden dann vom Importeur umetikettiert. Auch die Beschwerdeführerin kaufe teilweise Getränke mit fremdsprachiger Beschriftung ein und etikettiere diese um. Dass die Ungültigerklärung der UID-Nummer des Abnehmers ***A2*** rückwirkend erfolgt bzw. erst mit mehrmonatiger Verspätung im System eingetragen worden sei, schließe die Beschwerdeführerin daraus, dass es ihrer Steuerberaterin in den ersten Monaten des Jahres 2017 noch möglich gewesen sei, Zusammenfassende Meldungen unter Verwendung dieser UID zu erstatten, ohne dass eine Fehlermeldung erschienen wäre.

Mit Schriftsatz vom 22.10.2025 teilte die belangte Behörde in Bezug auf die Biersteuer-Erstattungen mit, dass für die hier strittigen Jahre das begleitende Dokument VSt2 im Abholfall auch vom Käufer ausgefüllt werden konnte, der hierbei sowohl als Versender im Ursprungsland als auch als Empfänger im Bestimmungsland auftreten konnte, ohne dass der Verkäufer in die Rückerstattung involviert sei. Jedoch habe die Beschwerdeführerin für den Abnehmer ***A4*** im Zeitraum 21.4.2017 bis 19.5.2017 und für den Abnehmer ***A2*** im Zeitraum 21.4.2017 bis 8.5.2017 mehrfach das begleitende Dokument VSt2 ausgestellt, ohne dass eine Refundierung der Biersteuer erfolgt sei. Weiters teilte sie nach interner Recherche mit, dass bei Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen die UID-Nummern nicht überprüft werden und es daher möglich sei, ungültige UID-Nummern einzutragen, ohne dass eine Fehlermeldung ausgegeben wird. Das Bundesministerium für Finanzen übermittle die Daten der Zusammenfassenden Meldungen einen Monat nach dem Meldezeitraum an die anderen Mitgliedstaaten. Diese überprüfen die UID-Nummern auf ihre Gültigkeit und senden nach einiger Zeit eine Liste mit den ungültigen Nummern zurück. Hieraus erkläre sich, dass Informationen über ungültige Nummern erst mit einiger Verspätung im System eingegeben werden können.

Mit Schriftsätzen vom 23.10.2025 und 12.12.2025 führte die Beschwerdeführerin hierzu aus, dass sie für bestimmte Verkäufe an die Abnehmer ***A4*** und ***A2*** ab Ende April/Anfang Mai 2017 deshalb das Dokument VSt2 ausgestellt habe, weil ihre steuerliche Vertretung im April 2017 von der Zollbehörde kontaktiert und ersucht worden sei, die Dokumente hinkünftig auszustellen. Bis einschließlich März 2017 habe die Beschwerdeführerin keine VSt2-Dokumente an die fraglichen Abnehmer ausgestellt, da diese selbst die Erstattung beantragen sollten. Beim Kunden ***A2*** habe die Geschäftsbeziehung im August 2017 geendet, beim Kunden ***A4*** im September 2017. Da die tatsächliche Biersteuererstattung einige Zeit in Anspruch nehme, habe es die Beschwerdeführerin bis zur Beendigung der Geschäftsbeziehung nicht verwundern müssen, dass für die ab Ende April/Anfang Mai 2017 ausgestellten VSt2-Dokumente noch keine Erstattung erfolgt war. Den Ausführungen in Bezug auf die fehlenden Lieferscheine (im Schriftsatz der belangten Behörde vom 8.10.2025)

entgegnete die Beschwerdeführerin, dass § 2 Z. 2 der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 einen „handelsüblichen Beleg“, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, fordere. Ein solcher handelsüblicher Beleg sei auch in der Beförderungserklärung zu erblicken, sodass sich aus dieser nicht nur die Beförderung ins übrige Gemeinschaftsgebiet ergebe, sondern auch der Bestimmungsort. Zur strittigen Berechnung der Umsatzsteuer hielt die Beschwerdeführerin fest, dass in den Umsatzsteuerbescheiden 2016 und 2017 im Gegensatz zu den einzelnen nach der Betriebsprüfung festgesetzten Umsatzsteuervoranmeldungen bereits eine In-Hundert-Berechnung korrekt berücksichtigt worden sei. In Bezug auf die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2012 bis 2015 sei dies jedoch noch nicht erfolgt, sodass die korrekte Berücksichtigung (In-Hundert-Rechnung) nochmals beantragt werde.

Zum fraglichen Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 führte die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025 sowie in gesonderten Schriftsätzen vom 17.10.2025 und 11.12.2025 aus, dass ihre steuerliche Vertreterin diesen Schriftsatz am 30.7.2020 persönlich am Postamt eingeschrieben aufgegeben habe. Am 16.10.2020 habe die belangte Behörde ersucht, dieses Fristverlängerungsansuchen nochmals zu übermitteln und habe die steuerliche Vertretung den Schriftsatz samt Postaufgabeschein per E-Mail an die Behörde übermittelt. Nachdem die belangte Behörde die Beschwerde inhaltlich behandelt hat, sei die Beschwerdeführerin davon ausgegangen, dass sie fristgerecht erfolgt ist. Nach Erhalt der Ladung vom 23.4.2025 (zur ursprünglich für 20.5.2025 anberaumten mündlichen Verhandlung) sei die Beschwerdeführerin davon ausgegangen, dass der Postaufgabeschein, über den sie noch verfügte, als Nachweis ausreichend ist. Erst anlässlich der Verhandlung vom 9.10.2025 habe sich herausgestellt, dass die Vorlage des Postaufgabescheines nicht ausreichend ist und der Beschwerdeführerin der Nachweis des Einlangens beim Finanzamt obliegt. Ein derartiger Nachweis habe jedoch nicht mehr erbracht werden können, da die Post Einschreibesendungen nur innerhalb eines halben Jahres nach Aufgabedatum nachforschen kann und zudem das Finanzamt kein Posteingangsbuch mehr führt und die Originalunterlagen eingescannt und nach drei Monaten vernichtet werden. Ungeachtet dessen sei mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Fristerstreckungsantrag vom 29.7.2020 bei der belangten Behörde eingelangt ist. Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Postsendungen regelmäßig ihren Adressaten erreichen und Verluste die Ausnahme darstellen. Auch dass die belangte Behörde weder den Fristerstreckungsantrag vom 15.9.2020 noch die Beschwerde vom 28.9.2020 zurückgewiesen hat, lasse darauf schließen, dass ihr der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 damals noch vorlag. Insbesondere das Ersuchen der belangten Behörde vom 16.10.2020 zeige, dass die Behörde von diesem Aktenstück Kenntnis gehabt habe und es offenkundig bei der Behörde in Verstoß geraten sei, zumal die Mitarbeiterin der belangten Behörde ausdrücklich ersucht habe, das Fristverlängerungsansuchen vom 29.7.2020 erneut elektronisch zu übermitteln, da das postalische Original aufgrund des langen innerbehördlichen Postweges wohl noch nicht eingegangen war. Da die Beschwerdeführerin dem Ersuchen entsprochen und den

Fristerstreckungsantrag samt Einschreibeschein der zuständigen Sachbearbeiterin übermittelt habe, stehe fest, dass die Behörde Kenntnis vom Inhalt des Antrags hatte und sei in der Forderung nach postalischem Zugang ein überspitzter Formalismus zu sehen. Sollte der Fristerstreckungsantrag vom 29.7.2020 tatsächlich nicht eingelangt sein, liege im Verhalten der Abgabenbehörde ein Verstoß gegen das Gebot von Treu und Glauben da diese durch die ausbleibende Rückmeldung auf die nochmalige Übermittlung und die inhaltliche Behandlung der Beschwerde schlüssig vermittelt habe, dass allfällige Zweifel am Zugang des Anbringens ausgeräumt seien. Vor diesem Hintergrund erscheine es umso problematischer, dass das Bundesfinanzgericht im Jahr 2025, also zu einem Zeitpunkt, zu dem Nachforschungen nicht mehr möglich waren, neuerlich einen Nachweis für das Einlangen des Fristverlängerungsansuchens verlangt hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin betreibt am Standort *****Bf-Adr*****, einen Getränkegroßhandel einschließlich Abholgroßmarkt. Ab 2014 lieferte sie Getränke an die slowakische *****A2***** s.r.o. mit Sitz in *****A2-Adr*****, ab 2016 auch an die tschechische *****A3***** s.r.o. mit Sitz in *****A3-Adr*****, und ab 2017 auch an die slowakische *****A4***** s.r.o. mit Sitz in *****A4-Adr***** (BP-Bericht, ON 62 des FA-Aktes, S. 2f; unstrittig). Die Kontaktaufnahmen, die zu diesen Geschäftsbeziehungen geführt haben, erfolgten durch die jeweiligen Abnehmer, die ihr Interesse bekundeten, Getränke von der Beschwerdeführerin zu erwerben; es folgten sodann Gespräche mit den Geschäftsführern dieser Gesellschaften; der Geschäftsführer der *****A2***** s.r.o. stellte hierbei ein Abnahmevolumen von € 2-3 Mio jährlich in Aussicht (Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, *****Bf-Gf2*****, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 3, 7 u. 12). Vor tatsächlicher Aufnahme der Geschäftsbeziehungen holte die Beschwerdeführerin folgende Unterlagen hinsichtlich der Abnehmer ein und fertigte Kopien dieser Unterlagen an (Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, *****Bf-Gf2*****, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 4, 9 u. 13):

*****A2***** s.r.o.: Handelsregistrauszug (darin sind insg. 12 Geschäftszweige angeführt, u.a. Ankauf von Waren zum Verkauf an Endverbraucher oder zum Weiterverkauf an andere Gewerbetreibende, Vermietung von Kraftfahrzeugen, Werbung und Marketing, Computer-Dienstleistungen; weiters ist darin *****A2-Gf***** als alleiniger und alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer ausgewiesen), Reisepass des Geschäftsführers *****A2-Gf*****, Abfrage der UID-Nummer nach Stufe 2 des Bestätigungsverfahrens nach Art. 28 UStG 1994 am 2.5.2014 mit dem Ergebnis, dass diese gültig ist, (Blg. 1 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025)

A3 s.r.o.: Beschluss des Alleingeschafters vom 4.7.2013, mit welchem die bisherige Geschäftsführerin abberufen und ***A3-Gf*** zur neuen Geschäftsführerin bestellt wird, Führerschein der Geschäftsführerin ***A3-Gf***, Abfrage der UID-Nummer nach Stufe 2 des Bestätigungsverfahrens am 11.7.2016 mit dem Ergebnis, dass diese gültig ist, (Blg. 11 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025)

A4 s.r.o.: Handelsregistrauszug, Führerschein und Personalausweis des darin ausgewiesenen einzigen Geschäftsführers ***A4-Gf*** (lt. Handelsregistrauszug wohnhaft in ***A4-Gf-Adr***), Abfrage der UID-Nummer nach Stufe 2 des Bestätigungsverfahrens am 9.1.2017 mit dem Ergebnis, dass diese gültig ist (Blg. 16 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025; BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 11).

Weitere Recherchen zu den Abnehmern, etwa im Internet oder vor Ort am Sitz der jeweiligen Gesellschaften stellte die Beschwerdeführerin nicht an (Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, ***Bf-Gf2***, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 5, 9 u. 13f).

Keiner der drei Abnehmer verfügte über einen eigenen Internetauftritt (BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S 17). Beim Sitz der ***A2*** s.r.o. in ***Ort-SK*** (***A2-Str***) handelt es sich - wie durch eine Internetrecherche festgestellt hätte werden können - um ein Bürogebäude, in dem offensichtlich kein Getränkelerger betrieben werden kann und in dem sich auch kein Betrieb (z.B. Gastronomie, Handel) befindet, der die Getränke unmittelbar übernehmen könnte (Dokument „Internetrecherchen Beispiel“, ON 89 des FA-Aktes, S. 2; Anm.: hierbei handelt es sich um eine Abfrage von Google Maps bzw. Google Street View, die vom Gericht nachvollzogen wurde und hierbei soweit in das Bild „hineingezoomt“ wurde, dass die Hausnummer lesbar ist). Beim Sitz der ***A4*** s.r.o. in ***Ort-SK*** (***A4-Str***) handelt es sich - wie ebenfalls durch eine Internetrecherche festgestellt hätte werden können - um ein sog. „virtuelles Büro“, bei welchem ein Dienstleister lediglich eine Adresse zur Verfügung stellt, die Post für den Kunden entgegennimmt und an diesen weiterleitet, Räumlichkeiten aber nicht (bzw. nur gegen Aufpreis, z.B. als Besprechungsräume) zur Verfügung stellt (Dokument „Internetrecherchen Beispiel“, ON 89 des FA-Aktes, S. 1; unter geänderter Bezeichnung werden an dieser Adresse auch heute noch virtuelle Büros angeboten: https://***XXX***). Auch beim Sitz der ***A3*** s.r.o. in ***Ort-CZ*** (***A3-Str***) handelt es sich um ein virtuelles Büro (Anfragebeantwortung der tschechischen Finanzverwaltung, Dokument „Auskunftersuchen ***A3*** (2)“, S. 9, ON 50 des FA-Aktes). Laut der frei zugänglichen Internetseite https://***YYY*** sind an dieser Adresse gegenwärtig (abgefragt durch das Gericht am 6.5.2026, übersetzt mit dem Google Übersetzer) 17 Firmen etabliert. Wie weiters durch eine Abfrage von Google Maps bzw. Google Street View in Erfahrung gebracht hätte werden können, handelt es sich um ein relativ kleines Gebäude mit 3 Fensterachsen und 6 Stockwerken; im Erdgeschoss und im ersten Obergeschoss befindet sich ein Restaurant, in den darüberliegenden vier Geschossen offenbar Wohnungen und/oder

Büros; das Gebäude ist daher augenscheinlich zu klein, um 17 Firmen zu beherbergen, die an dieser Adresse auch tatsächlich operativ tätig sind (vom Gericht durchgeführte Abfrage der Adresse ***A3-Adr*** in Google Maps).

Die ***A2*** s.r.o. Wurde am 28.9.2016 mit der ***A5*** s.r.o. verschmolzen und ist dadurch erloschen. Die UID-Nummer der ***A2*** s.r.o. wurde von der slowakischen Abgabenbehörde per 1.1.2017 für ungültig erklärt (BP-Bericht vom 7.1.2020, S. 5, ON 62 des FA-Aktes; Auskunft der slowakischen Finanzverwaltung, Dokument „*Auskunftersuchen ***A2****“, S. 10, ON 47 des FA-Aktes). Die UID-Nummern der ***A3*** s.r.o. und der ***A4*** s.r.o. waren während der gesamten Geschäftsbeziehung mit der Beschwerdeführerin gültig. Zusätzlich zu den vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung durchgeführten UID-Abfragen überprüfte die Beschwerdeführerin die UID-Nummer der ***A2*** noch ein weiteres Mal, nämlich am 2.8.2017 (mit dem Ergebnis, dass diese mittlerweile ungültig war) und die UID-Nummer der ***A4*** noch sechs weitere Male, nämlich am 19.4.2017, 21.4.2017, 3.8.2017, 12.9.2017, 13.9.2017 und 10.10.2017 (jeweils mit dem Ergebnis, dass diese nach wie vor gültig war; BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 11 f; Dokument „*getätigte UID-Nr. Abfragen [Bestätigungsverf.]*“, ON 125 des FA-Aktes).

Die Beschwerdeführerin hat über 3000 Kunden, von denen ca. 1800 regelmäßig einkaufen (Protokoll über die Einvernahme der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin, ON 96 des FA-Aktes, S. 5).

Getränke sind in der Slowakei und in Tschechien durchwegs billiger als in Österreich, wobei diese Preisunterschiede in erster Linie auf der unterschiedliche Besteuerung in den verschiedenen Staaten beruhen (von der belangten Behörde nachgereichtes Dokument „*unterl bve biersteuer*“, S. 1 u. 2). So beträgt etwa der Preis für Bier in Österreich 106,8 %, in der Slowakei 68,6 % und in Tschechien 64,2 % des EU-Durchschnittes; der Preis für antialkoholische Getränke beträgt in Österreich 119,9 %, in der Slowakei 88,7 und in Tschechien 79 % des EU-Durchschnittes (von der belangten Behörde nachgereichtes Dokument „*unterl bve biersteuer*“, S. 15 u. 17).

Die Lieferungen erfolgten ausnahmslos dergestalt, dass die Kunden die Ware im Lager der Beschwerdeführerin in ***Bf-Ort*** mit Fahrzeugen abgeholt haben, wobei größere Lieferungen i.d.R. telefonisch vorbestellt wurden, damit die Ware entsprechend vorbereitet werden konnte (Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, ***Bf-Gf2***, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 4, 8 u. 12f; Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 15). In jedem Fall, also auch wenn eine telefonische Vorbestellung erfolgte, kauften die gegenständlichen Kunden Lagerware. Die Beschwerdeführerin bestellte Waren nicht gezielt zur Weiterveräußerung an ***A2***, ***A3*** und ***A4***, sondern kaufte Getränke auf Lager ein. Sie betreibt am

Standort *****Bf-Ort***** ein Abhollager mit einem hohen Lagerbestand an gängigen Getränken (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 24).

Anlässlich der Abholungen stellte die Beschwerdeführerin Rechnungen über die abgeholte Ware aus, in denen die jeweiligen Käufer mit vollständigem Firmenwortlaut und vollständiger Anschrift angeführt sind, und ließ die jeweiligen Abholer eine (teilweise unter Verwendung des Formulars laut Anhang 5 zur UStR 2000 erstellte) Beförderungserklärung ausfüllen und unterfertigen. In dieser Beförderungserklärung bestätigt der jeweilige Abholer, die Waren laut Rechnung (die Rechnungsnummer ist jeweils angeführt) an einen jeweils angeführten Bestimmungsort zu befördern. Bei diesen Bestimmungsorten handelt es sich um Orte in der Slowakei (*****A2***** und *****A4*****) bzw. in Tschechien (*****A3*****), vereinzelt auch in Bulgarien (*****A2*****; soweit ersichtlich nur in der Zeit vor 2016). Teilweise ist der Bestimmungsort nicht durch Anführung der vollständigen Adresse bezeichnet, sondern z.B. als „*****A2*** s.r.o. ***A2-Str*****“ (von der belangten Behörde vorgelegte Dokumente „*****Bf*** - ***A2*** EUsro RE 2.2.bis13.2.2017**“, ON 30 des FA-Aktes, und „*****Bf*** - ***A2*** EUsro RE 22.2. bis 28.2.2017**“, ON 31 des FA-Aktes), als „*****Ort-SK*****, Fa. *****A2*****“ (Blg. 11a u. 11b zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025), als „*****Ort-SK*****“ bzw. „Sofia - Bulgarien“ oder überhaupt nur als „Slowakei“, wobei jene Beförderungserklärungen, in denen der Bestimmungsort lediglich durch Angabe der Stadt bzw. des Landes bezeichnet ist, aus dem Jahr 2015 stammen (von der belangten Behörde vorgelegtes Dokument „*Kundenkonto ***A2***.sro 2015, Beispiele Rechnungen u. Abholer (1)*“, ON 91 des FA-Aktes). Lieferscheine wurden nicht ausgestellt (übereinstimmendes Vorbringen beider Parteien; Schriftsatz der belangten Behörde vom 30.6.2025; Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 17; lt. Beschwerdeführerin wird der Lieferschein bei Bargeschäften zwar technisch im System erzeugt, aber nicht abgerufen und ausgedruckt, da die Ware direkt dem abholenden Kunden übergeben wird und ein Warenbegleitpapier sohin nicht erforderlich ist). Für die *****A3*** s.r.o.** erfolgten die Abholungen ausschließlich durch deren Geschäftsführerin *****A3-Gf***** (Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, *****Bf-Gf2*****, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 14). Die diesbezüglichen Beförderungserklärungen wurden unter Verwendung des Formulars laut Anhang 5 zur UStR 2000 erstellt. Von den in diesem Formular für die Bezeichnung des Abholers zur Auswahl stehenden Begriffen (Inhaber/in, Mitarbeiter/in, sonstige[r] Beauftragte[r]) wurden die Begriffe Mitarbeiter/in und sonstige[r] Beauftragte[r] gestrichen (Blg. 12 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025). Für die *****A2*** s.r.o** und die *****A4*** s.r.o.** erfolgten die Abholungen auch durch Mitarbeiter und sonstige Beauftragte, von denen sich die Beschwerdeführerin jeweils einen Ausweis (bzgl. *****A2***: Führerscheine der Abholer *****B2*****, *****B3***** und *****B4*****, österreichischer Reisepass und österreichischer Führerschein des Abholers *****B1***** [dieser ist auch in Österreich, nämlich in *****B1-Adr*****, wohnhaft: Dokument „*ZMR Abfragen Fahrer*“, ON 118 des FA-Aktes, S.1]; bzgl. *****A4***: Personalausweis der Abholerin *****B5*****) und eine vom Kunden ausgestellte und****

von jeweiligen Geschäftsführer unterfertigte Vollmacht vorweisen ließ. In den Vollmachten der ***A2*** s.r.o. für ***B2***, ***B3***, ***B4*** und ***B1*** werden die jeweiligen Abholer ermächtigt, für ***A2*** Waren bei der Beschwerdeführerin abzuholen und „an den in der Beilage angeführten Bestimmungsort zu transportieren“. In der Vollmacht der ***A4*** für ***B5*** wird diese ermächtigt, Konten bei bestimmten namentlich aufgezählten Banken für ***A4*** zu eröffnen und mit diesen Konten zu arbeiten, Handelsgeschäfte (einschließlich der Beteiligung an Ausschreibungen und Versteigerungen) im Namen von ***A4*** abzuschließen, ***A4*** vor allen staatlichen und privaten Institutionen zu vertreten und diese Vollmacht auf Dritte zu übertragen. In Bezug auf die Abholer der ***A2*** s.r.o. ist in diesen Vollmachten auch festgehalten, dass ***B2*** und ***B1*** Mitarbeiter und ***B3*** und ***B4*** (sonstige) Beauftragte von ***A2*** sind (Blg. 3, 5, 7, u. 9 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025), in Bezug auf die Abholerin der ***A4*** wurde in den Beförderungserklärungen (durch Streichen des Nichtzutreffenden) festgehalten, dass diese sonstige Beauftragte von ***A4*** ist (Dokument „Bsp. ***Bf*** AR ***A4*** (2)“, ON 69 des FA-Aktes). Die Ausweise (Führerscheine, Reisepässe, Personalausweise) enthalten jeweils Name und Geburtsdatum sowie ein Foto der betreffenden Personen. Die Adresse ist in diesen Ausweisen nicht angeführt und wurde von der Beschwerdeführerin auch sonst nicht festgehalten. Die Beschwerdeführerin fertigte Kopien dieser Dokumente an und schloss sie als Beilage den Rechnungen an (hinsichtlich der Fahrer der Fa. ***A2***: Blg. 2 bis 9 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025; hinsichtlich der Fahrer der Fa. ***A4***: Blg. 17 zu diesem Schriftsatz).

Wenn Waren telefonisch vorbestellt wurden, kam es mehrfach vor, dass anlässlich der Abholung zusätzliche Waren eingekauft wurden. Über diese zusätzlichen Waren wurde eine eigene Rechnung ausgestellt, sodass in einem solchen Fall zwei Rechnungen vom selben Tag mit unmittelbar oder knapp aufeinanderfolgenden Rechnungsnummern existieren, nämlich jene über die telefonisch vorgestellten Waren und jene über die anlässlich der Abholung zusätzlich gekauften Waren, obwohl faktisch nur eine Abholung stattfand. Auch Rechnungskorrekturen erhielten eine eigene Rechnungsnummer und hatte dies ebenfalls zur Folge, dass i.Z.m. einem Abholvorgang zwei Rechnungen mit unmittelbar oder knapp aufeinanderfolgende Rechnungsnummern ausgestellt wurden (Angaben der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025, Protokoll S. 3, sowie in der mündlichen Verhandlung vorgelegter Auszug aus dem Rechnungswesen der Beschwerdeführerin). Es kam jedoch auch vor, dass zweimal innerhalb eines Tages Getränke bei der Beschwerdeführerin abgeholt wurden. Zumindest beim Kunden ***A2*** kam es vor, dass diese Abholungen mit demselben Fahrzeug erfolgten, wobei die Zeitspanne zwischen diesen Abholungen teilweise so kurz war, dass das Fahrzeug währenddessen nicht nach ***Ort-SK*** und (nach Entladung) wieder zurück nach ***Bf-Ort*** gefahren sein konnte.

Die Abholungen bei der Beschwerdeführerin durch ***A2***, ***A3*** und ***A4*** fanden sehr häufig statt, zeitweilig (nahezu) täglich. So gab es etwa seitens ***A2*** im Zeitraum

4.1.2016 bis 9.2.2016 zumindest 22 Besuche bei der Beschwerdeführerin (Dokument „*Abgleich Fahrten mit RE*“, ON 36 des FA-Aktes: dort sind für 22 Tage dieses Zeitraumes Rechnungen der Beschwerdeführerin an ***A2***, abgeholt mit dem Fahrzeug ***Fzg1***, aufgelistet, für manche Tage auch zwei oder mehr Rechnungen) und in Zeitraum 2. bis 28.2.2017 ebenfalls 22 Besuche, also an jedem Tag aus Sonntag (Dokumente „***Bf*** - ***A2*** *EUsro RE 2.2.bis13.2.2017*“, „***Bf*** - ***A2*** *EUsro RE 22.2. bis 28.2.2017*“ und „***Bf*** - ***A2*** *EUsro RE 14.2.bis 22.2.2017*“, ON 30 bis 32 des FA-Aktes; hierbei handelt es sich um die Rechnungen der Beschwerdeführerin an ***A2*** aus diesem Zeitraum). Seitens ***A3*** gab es 15 Besuche bei der Beschwerdeführerin im Zeitraum 21.11.2016 bis 7.1.2017 (Dokument „*Abholungen ***A3*** (Beispiele)*“, ON 38 des FA-Aktes), seitens ***A4*** 5 Besuche im Zeitraum 13. bis 28.4.2017 (Konvolut von Rechnungen der Beschwerdeführerin an ***A4***, Dokument „*Beispiele KM FINPOL AR ***A4*** (1)*“, ON 61 des FA-Aktes).

Die Bezahlung der Lieferungen erfolgte jeweils bar anlässlich der Abholungen (Zahlungsvermerk auf den Rechnungen, wobei das Zahlungsdatum jeweils mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt; Protokoll über die Einvernahme des damaligen Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, ***Bf-Gf2***, vom 9.1.2018, ON 95 des FA-Aktes, S. 3, 8 u. 12), und zwar auch dann wenn es sich um relativ hohe Beträge handelte, wie etwa im Fall der Rechnung vom 15.2.2017 an ***A2*** über € 14.904,28 (Dokument „***Bf*** - ***A2*** *EUsro RE 14.2.bis 22.2.2017*“, S. 8, ON 32 des FA-Aktes), im Fall der Rechnung vom 6.10.2016 an ***A3*** über € 4.800,84 (Dokument „*RE ***A3*** 6.10.2016 – Kopie*“, S. 4, ON 102 des FA-Aktes) und im Fall der Rechnung vom 9.5.2017 an ***A4*** über € 16.194,74 (von der belangten Behörde nachgereicht des Dokument „*Unterlagen Biersteuer Teil 1*“, S. 54). Die Beschwerdeführerin verkauft seit der Insolvenz eines Kunden im Jahr 2014 wegen des hohen Ausfallrisikos in der Gastronomie Getränke grundsätzlich nur noch gegen Vorkasse oder Barzahlung (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 11 f).

Die Beschwerdeführerin nahm die Lieferungen an ***A2***, ***A3*** und ***A4*** in ihre monatlichen Zusammenfassenden Meldungen auf. Hierbei gab das System in Bezug auf ***A2*** auch nach Ungültigerklärung der UID-Nummer per 1.1.2017 zunächst keine Fehlermeldung aus (Angaben der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025, S. 4 des Protokolls). Der Grund hierfür bestand darin, dass die UID-Nummern bei Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen nicht unmittelbar überprüft werden. Das (österreichische) Bundesministerium für Finanzen übermittelt die Daten der Zusammenfassenden Meldungen einen Monat nach dem Meldezeitraum an die jeweiligen Mitgliedstaaten. Diese überprüfen die UID-Nummern auf ihre Gültigkeit und senden nach einiger Zeit eine Liste mit ungültigen UID-Nummern zurück. Hat ein (österreichischer) Lieferant an einen Abnehmer mit ungültiger UID-Nummer geliefert, wird er sodann von der (österreichischen) Abgabenbehörde - aufgrund der soeben geschilderten Abläufe i.d.R. erst mehrere Monate nach Ungültigerklärung der UID-Nummer - aufgefordert, seine

diesbezüglichen zusammenfassenden Meldungen zu korrigieren (Schreiben der belangten Behörde vom 22.10.2025). Im vorliegenden Fall wurde die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde mit Schreiben vom 1.8.2017 aufgefordert, ihre Zusammenfassenden Meldungen für April 2017 zu korrigieren. Mit weiterem Schreiben vom 1.9.2017 wurde sie aufgefordert, auch ihre zusammenfassenden Meldungen für Mai 2017 zu korrigieren. Die Beschwerdeführerin nahm die geforderten Korrekturen vor und reichte berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen für April und Mai 2017 ein, in denen die Lieferungen an ***A2*** nun als USt-pflichtig behandelt wurden (Schreiben der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin an das Finanzamt Baden Mödling vom 15.9.2017 samt angeschlossener berichtigter UVAs, ON 63 des FA-Aktes; BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 3).

Die Lieferungen der Beschwerdeführerin an die gegenständlichen Abnehmer umfassten immer auch Bier; in sämtlichen Rechnungen wurde den Abnehmern daher Biersteuer in Rechnung gestellt, welche die Beschwerdeführerin bereits entrichtet hatte (übereinstimmende Angaben der Parteien in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025, S. 3 des Protokolls). Der ***A2*** s.r.o. verrechnete die Beschwerdeführerin im Jahr 2016 € 245.028,38 und im Jahr 2017 (bis März) € 55.894,54 an Biersteuer, der ***A3*** s.r.o. im Zeitraum August bis Dezember 2016 € 26.871,05, im Jänner 2017 € 2.477,99 und der ***A4*** s.r.o. im Zeitraum Jänner bis April 2017 € 34.020,38 (BP-Bericht vom 7.1.2020, S. 12, ON 62 des FA-Aktes). Die Beschwerdeführerin bot die Abwicklung der (bei Verbringung von Bier ins Ausland möglichen) Biersteuerrückerstattung in Abholfällen mit erwartbarer hoher Einkaufsfrequenz (daher auch für ***A2***, ***A3*** und ***A4***) standardmäßig nicht an und wies ihre Kunden darauf hin, dass sie sich selbst um die Rückerstattung kümmern müssen (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 26 f). In einem solchen Fall, also wenn der Käufer im Rahmen der Biersteuerrückerstattung sowohl als Versender im Ursprungsland als auch als Empfänger im Bestimmungsland auftritt und das für die Rückerstattung erforderliche begleitende Dokument VSt2 selbst ausfüllt, ist der Verkäufer nicht in die Erstattung involviert und wird über diese nicht informiert (Schreiben der belangten Behörde vom 22.10.2025). Hinsichtlich der an ***A2***, ***A3*** und ***A4*** weiterverrechneten Biersteuer wurde keine Rückerstattung beantragt (BP-Bericht, ON 62 des FA-Aktes, S. 12). Im April 2017 wurde die Beschwerdeführerin von der Zollbehörde kontaktiert und ersucht, hinsichtlich der Abnehmer ***A2*** und ***A4*** hinkünftig das Begleitdokument VSt2 auszustellen, da die Zollbehörde festgestellt hatte, dass in Bezug auf diese beiden Abnehmer bislang keine VSt2-Dokumente ausgestellt wurden. Ab Ende April/Anfang Mai 2017 stellte die Beschwerdeführerin daher dieses Dokument an die Abnehmer ***A2*** und ***A4*** aus (Schreiben der Beschwerdeführerin vom 12.12.2025; Schreiben der belangten Behörde vom 22.10.2025 sowie die mit diesem Schreiben vorgelegten VSt2-Dokumente; handschriftlicher Vermerk auf S. 1 des Dokumentes „*Biersteuerrückerstattungen und VSt2 (1)*“, ON 67 des FA-Aktes).

Weiters umfassten die Lieferungen der Beschwerdeführerin an die gegenständlichen Abnehmer auch lokale österreichische Getränke (Limonaden wie Almdudler, Scharntner und Kracherl etc.; Biere wie Villacher, Hirter, Wieselburger, Murauer etc.) mit deutschsprachiger Beschriftung (von der belangten Behörde vorgelegte Beispiele für Rechnungen, ON 30 bis 32, 61, 68, 69, 91 und 98 bis 105). Von derartigen Getränken wurden immer wieder auch größere Mengen gekauft (z.B. 200 bzw. 320 Kisten Wieselburger Bier: Dokument „*****Bf*** - ***A2*** EU**sro RE 2.2.bis13.2.2017“, ON 30 des FA-Aktes, S. 1, 12 und 55; Dokument „*****Bf*** - ***A2*** EU**sro RE 14.2.bis 22.2.2017“, ON 32 des FA-Aktes, S. 39). Es kommt in der Getränkebranche vor, dass Getränke, die nicht in der Sprache des Bestimmungslandes beschriftet sind, erst vom Letztempfänger umetikettiert und mit einer Beschriftung in der Landessprache versehen werden; auch die Beschwerdeführerin kauft teilweise Getränke mit nicht deutschsprachiger Beschriftung ein und etikettiert sie um (Angaben des früheren Prokuristen und nunmehrigen Geschäftsführers der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025, S. 3 des Protokolls).

Nachdem der Beschwerdeführerin Anfang August 2017 zur Kenntnis gelangt war, dass die UID-Nummer der *****A2***** s.r.o. ungültig war, beendete sie die Geschäftsbeziehung zu dieser Gesellschaft (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 15; Aktenvermerk der belangten Behörde vom 18.9.2017, ON 34 des FA-Aktes; von der Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin anlässlich ihrer Einvernahme übergebene Chronologie, Blg. zum Protokoll ON 96 des FA-Aktes). Die Geschäftsbeziehung zur *****A3***** s.r.o. wurde bereits im Jänner 2017 beendet, nachdem deren Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin mitgeteilt hat, dass der Betrieb der *****A3***** s.r.o. geschlossen wird (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 19). Die Geschäftsbeziehung zur *****A4***** wurde im September 2017 beendet, nachdem die Beschwerdeführerin am 20.9.2017 eine Anfrage Steuerfahndung erhielt, der zu entnehmen war, dass es sich bei *****A4***** um ein verdächtiges Unternehmen handelt (Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025, S. 22).

Die Umsätze der Beschwerdeführerin mit *****A2***** beliefen sich im Jahr 2014 auf € 212.844,00, im Jahr 2015 auf € 895.917,00, im Jahr 2016 auf € 2.984.349,00 und im Jahr 2017 (bis August) auf € 613.382,00. Die Umsätze mit *****A3***** beliefen sich im Jahr 2016 auf € 369.884 und im Jahr 2017 (bis Jänner) auf € 33.338,00. Die Umsätze mit *****A4***** im Jahr 2017 (bis September) beliefen sich auf € 869.755,00 (BP-Bericht vom 7.1.2020, S. 3, ON 62 des FA-Aktes). Die Gesamtumsätze der Beschwerdeführerin beliefen sich im Jahr 2014 auf € 23.795.023,41, im Jahr 2015 auf € 27.475.326,52, im Jahr 2016 auf € 31.037.099,20 und im Jahr 2017 auf € 30.901.843,02 (USt-Bescheide 2014 bis 2017, ON 3, 5, 9 u. 10 des FA-Aktes).

Der von der Beschwerdeführerin im Zuge des Einkaufs und Weiterverkaufs von Getränken erzielte Gewinnaufschlag belief sich im Jahr 2016 auf 36,39 % (retrograd sohin 26,68 %) und im Jahr 2017 auf 36,64 % (retrograd sohin 26,81 %).

Die von ***A2***, ***A3*** und ***A4*** bei der Beschwerdeführerin gekauften Getränke wurden tatsächlich nicht in die Slowakei bzw. nach Tschechien oder Bulgarien verbracht, sondern sind in Österreich verblieben und wurden hier „schwarz“, also ohne Entrichtung der Umsatzsteuer verkauft.

Den Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 (betreffend Wiederaufnahmebescheide USt 2012 bis 2015, USt-Veranlagungsbescheide 2012 bis 2015 und USt-Festsetzungsbescheide 01/2016 bis 09/1017) gab Mag. ***Z1***, die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin, am 30.7.2020 gemeinsam mit vier weiteren Schriftsätzen vom selben Tage (zwei Stundungsersuchen und zwei Fristverlängerungsanträge betreffend Säumniszuschläge) als eingeschriebene Briefsendung beim Postamt 1010 Wien, Fleischmarkt 19, auf (Zeugin Mag. ***Z1***, Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 16.7.2026 im Verfahren RV/7102336/2026 des BFG, S. 3; vorgelegter Postaufgabeschein). Diese Postsendung langte jedoch nicht bei der belangten Behörde ein.

2. Beweiswürdigung

Soweit bei einzelnen Feststellungen in Klammer Beweismittel angeführt sind, stützen sie sich auf diese Beweismittel. Hinweise auf einen abweichenden Sachverhalt liegen nicht vor und ist der Sachverhalt insoweit auch zwischen den Parteien i.W. unstrittig.

Dass - was die belangte Behörde offenbar bezweifelt - ***A2-Gf*** Geschäftsführer der ***A2*** s.r.o, ***A4-Gf*** Geschäftsführer der ***A4*** s.r.o. und ***A3-Gf*** Geschäftsführerin der ***A3*** s.r.o. ist bzw. war und dass diese Personen jeweils alleinvertretungsbefugt für die genannten Gesellschaften sind bzw. waren, ergibt sich aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Dokumenten aus dem slowakischen bzw. tschechischen Firmenbuch (Blg. 1, 11 u. 16 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025) sowie auch aus den von der belangten Behörde eingeholten Auskünften der slowakischen bzw. tschechischen Finanzverwaltung (ON 47, 50 u. 51 des FA-Aktes). Anzumerken ist, dass in der Auskunft der slowakischen Finanzverwaltung zu ***A2*** ein weiterer Geschäftsführer (***A2-Gf2***) genannt wird. Da dieser jedoch im Firmenbuch nicht aufscheint und dort festgehalten ist, dass der (einzige) eingetragene Geschäftsführer ***A2-Gf*** die Gesellschaft allein vertritt, war dessen Alleinvertretungsbefugnis für ***A2*** festzustellen. Die belangte Behörde bezweifelt weiters, dass die von ***A2*** ausgestellten Vollmachten vom Geschäftsführer ***A2-Gf*** unterfertigt wurden. Hierzu ist festzuhalten, dass die Unterschrift auf den Vollmachten für die Abholer der Fa. ***A2*** (***B2***, ***B3***, ***B4*** und ***B1***) mit der Unterschrift im Reisepass des ***A2-Gf*** übereinstimmt (Blg. 1, 3, 5, 7 u. 9 zum Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 25.9.2025). Dasselbe gilt für die Vollmacht der ***A4*** für die Abholerin ***B5***. Hier stimmt die Unterschrift des Vollmachtgebers mit der Unterschrift im Führerschein und im Personalausweis des Geschäftsführers ***A4-Gf*** überein. Es war daher festzustellen, dass die Vollmachten

von den jeweiligen Geschäftsführern unterfertigt wurden. Dass - wie die belangte Behörde im Schriftsatz vom 26.5.2025 vorbringt - hinsichtlich der weiteren Abholer der ***A2*** (gemeint sind ***B2***, ***B3*** und ***B4***) Erklärungen über die Beförderung der Waren in das übrige Gemeinschaftsgebiet nicht vorhanden seien, wird schon durch das von der belangten Behörde selbst vorgelegte Dokument „Kundenkonto ***A2***.sro 2015, Beispiele Rechnungen u. Abholer (1)“ (ON 91 des FA-Aktes) widerlegt. In diesem Dokument, mit dem beispielhaft Rechnungen der Beschwerdeführerin an ***A2*** vorgelegt wurden, sind den Rechnungen jeweils Beförderungserklärungen u.a. von ***B2*** und ***B3*** angeschlossen. Rechnungen, denen nachweislich eine Abholung durch ***B2***, ***B3*** oder ***B4*** zugrunde liegt und denen keine Beförderungserklärung angeschlossen ist, wurden von der belangten Behörde nicht vorgelegt. Das Gericht geht daher davon aus, dass auch für die übrigen Abholungen durch diese drei Personen die entsprechenden Beförderungserklärungen vorliegen.

Dass die Beschwerdeführerin Getränke nicht gezielt zur Weiterveräußerung an ***A2***, ***A3*** und ***A4***, sondern auf Lager eingekauft hat, wurde von der Beschwerdeführerin unwidersprochen vorgebracht und erscheint dies angesichts dessen, dass Vorbestellungen - wenn überhaupt - nur knapp vor der Abholung erfolgten, auch nicht anders möglich. Dass die Beschwerdeführerin einen großen Abholmarkt betreibt, ist auch ihren Internetauftritt zu entnehmen (https://***Bf***.at/).

Dass der Kunde ***A2*** teilweise zweimal innerhalb eines Tages Getränke bei der Beschwerdeführerin abgeholt hat, ohne dass das Fahrzeug in der Zwischenzeit am Bestimmungsort laut Beförderungserklärung (***Ort-SK***) gewesen sein konnte, ergibt sich aus dem von der belangten Behörde vorgenommenen Abgleich der Daten aus den ASFINAG-GO Boxen der auf ***A2*** zugelassenen Fahrzeuge mit den slowakischen Kennzeichen ***Fzg1*** und ***Fzg2*** (mehrmaliges Anfahren der Autobahnanschlussstelle ***Bf-Ort*** innerhalb eines Tages, wobei zwischen der Abfahrt von ***Bf-Ort*** und der neuerlichen Ankunft 1 bis 2 Stunden liegen, während für eine Fahrt nach ***Ort-SK*** und retour einschließlich Entladen ca. 3 Stunden zu veranschlagen wären) mit den an die ***A2*** ausgestellten Ausgangsrechnungen der Beschwerdeführerin (BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 9; von der belangten Behörde vorgelegtes Dokument „Abgleich Fahrten mit RE“, ON 36 des FA-Aktes). Zwar konnte die Beschwerdeführerin in der Verhandlung vom 9.10.2025 durch Vorlage eines Auszuges aus dem Rechnungswesen belegen, dass die mehrfachen Rechnungen innerhalb eines Tages auch durch Zusatzbestellungen anlässlich der Abholung und Rechnungskorrekturen zustandegekommen sind, doch führt sie in dem diesbezüglich vorgelegten Dokument („Entgegnung betreffend die Behauptung zu mehreren Abholungen pro Tag lt. Rechnungsnummer und Buchungsnachweisen“) selbst aus, dass die im BP-Bericht dargestellten Mehrfachabholungen „nicht in dem von der BP festgestellten Umfang“ stattgefunden haben, was im Umkehrschluss bedeutet, dass derartige Mehrfachabholungen eben doch - wenn auch in geringerem Ausmaß, als von der belangten

Behörde angenommen - stattgefunden haben. Dass die mehrfachen Rechnungen innerhalb eines Tages nicht ausschließlich durch Zusatzbestellungen und Rechnungskorrekturen zustandegekommen sind, ergibt sich auch daraus, dass der Abstand zwischen den Nummern dieser Rechnungen in einigen Fällen deutlich größer ist (z.B. 7.1.2016: RE6000315 u. RE6000354, Abstand daher 39 Nummern; s. Dokument „*Abgleich Fahrten mit RE*“, ON 36 des FA-Aktes, S. 1), als in den Fällen einer Zusatzbestellung oder Rechnungskorrektur (in dem von der Beschwerdeführerin anlässlich der Verhandlung vom 9.10.2025 diesbezüglich vorgelegten Auszug aus dem Rechnungswesen beträgt der Abstand zwischen den Rechnungsnummer in derartigen Fällen 1-5 Nummern). Dies legt den Schluss nahe, dass das Fahrzeug in den Fällen mit größerem Abstand zwischen den Rechnungsnummern das Abhollager der Beschwerdeführerin verlassen hat und später zurückgekehrt ist, um neuerlich Getränke abzuholen. Derartiges gilt auch für die Kunden ***A3*** (z.B. 23.9.2016: Rng. Nr. 6029043 u. 6029249, Abstand daher 206 Nummern; s. Dokument „*Abholungen ***A3*** [Beispiele]*“, ON 38 des FA-Aktes) und ***A4*** (z.B. 4.4.2017: Rng. Nr. 7008979 u. 7009028, Abstand daher 49 Nummern; s. BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 11), sodass auch hinsichtlich dieser beiden Abnehmer von mehrfachen Abholungen innerhalb eines Tages ausgegangen werden muss. In Ermangelung von Fahrzeugdaten (Kennzeichen, Auswertung von ASFINAG-GO-Boxen) ist jedoch der Zeitabstand zwischen diesen Abholungen nicht bekannt, sodass auch nicht bekannt ist, ob zwischen den Abholungen ***Ort-SK*** bzw. ***Ort-CZ*** angefahren worden sein konnte.

Die Feststellungen zum Gewinnaufschlag in den Jahren 2016 und 2017 gründen sich auf die von der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung vom 9.10.2025 vorgelegte Berechnung. Diese Berechnung wurde von der Beschwerdeführerin erstellt und der belangten Behörde übermittelt. Beide Parteien erachten sie für richtig. Auch für das Gericht ergeben sich keine Anhaltspunkte, dass diese Berechnung unrichtig sein könnte.

Dass die von den gegenständlichen Abnehmern bei der Beschwerdeführerin gekauften Getränke in Österreich verblieben sind und hier „schwarz“ verkauft wurden, ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Aktenvermerken vom 9.10.2018 (ON 33 des FA-Aktes) und vom 10.10.2019 (ON 35 des FA-Aktes), aus der Sachverhaltsdarstellung ON 76 des FA-Aktes sowie aus der Offenlegung der ***C*** G.m.b.H. vom 23.12.2018 beim Finanzamt Wien 1/23 (BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 15). Demnach haben alle drei Abnehmer (***A2***, ***A3*** und ***A4***) auch bei Mitbewerbern der Beschwerdeführerin Getränke eingekauft und hat sich in den diesbezüglichen, die Mitbewerber betreffenden Verfahren ergeben, dass die Getränke nicht ins Ausland verbracht wurden (Anm.: im Vermerk ON 33 und in der Sachverhaltsdarstellung ON 76 des FA-Aktes ist einer dieser Mitbewerber, der - anders als die ***C*** G.m.b.H. - nicht im Vorlagebericht genannt ist und der Beschwerdeführerin daher nicht bekannt sein dürfte, namentlich genannt, weshalb der Beschwerdeführerin diese Dokumente im Rahmen der Akteneinsicht vom 25.7.2025 lediglich mit geschwärztem Namen des Mitbewerbers übergeben wurden). Nach

Einschätzung des Gerichtes ist daher davon auszugehen, dass die drei Abnehmer auch im Fall der Beschwerdeführerin so vorgegangen sind und die Getränke in Österreich verblieben sind. Gestützt wird dies durch den Umstand, dass alle drei Abnehmer in der Slowakei bzw. in Tschechien umsatzsteuerlich nicht in Erscheinung getreten sind, insbesondere die (vorgeblichen) innergemeinschaftlichen Erwerbe nicht erklärt haben (Auskünfte der slowakischen bzw. tschechischen Finanzverwaltung, ON 47, 50 und 51 des FA-Aktes), sowie durch den Umstand, dass Rechnungen der Beschwerdeführerin an die ***A4*** aus dem Zeitraum 13. bis 28.4.2017 im Zuge einer Kontrolle durch die Finanzpolizei in Räumlichkeiten der Fa. ***B*** KG in ***B-Adr*** aufgefunden wurden (BP-Bericht vom 7.1.2020, ON 62 des FA-Aktes, S. 14; Konvolut dieser Rechnungen ON 61 des FA-Aktes). In Bezug auf ***A2*** wird die Feststellung zusätzlich dadurch gestützt, dass deren Fahrzeuge mit den Kennzeichen ***Fzg1*** und ***Fzg2*** fast ausschließlich in Österreich unterwegs waren und nur selten bzw. in den Jahren 2016 und 2017 gar nicht den in der Nähe zur slowakischen Staatsgrenze gelegenen Kontrollpunkt Kittsee angefahren haben (Auswertung der ASFINAG-GO-BOXEN durch die belangte Behörde; BP-Bericht, ON 62 des FA-Aktes, S. 6f). Nachdem die Getränke in Österreich verblieben sind, ist davon auszugehen, dass sie auch in Österreich verkauft wurden. Nachdem bei einer derartigen Vorgangsweise auszuschließen ist, dass die Getränke hierbei der USt unterzogen wurden, war festzustellen, dass sie „schwarz“ verkauft wurden.

Strittig ist weiters, ob der am 30.7.2020 zur Post gegebene Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 bei der belangten Behörde eingelangt ist. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin spreche schon grundsätzlich die überwiegende Wahrscheinlichkeit dafür, dass der Schriftsatz eingelangt ist, da Postsendungen regelmäßig ihren Empfänger erreichen und Verluste die Ausnahme darstellen. Zudem habe die belangte Behörde am 16.10.2020 telefonisch um Übermittlung des Fristverlängerungsantrages ersucht (nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin um „neuerliche“ Übermittlung, „da das postalische Original aufgrund des langen innerbehördlichen Postweges wohl noch nicht eingegangen war“) und in der Folge weder den Fristverlängerungsantrag vom 15.9.2020 noch die Beschwerde vom 28.9.2020 als verspätet zurückgewiesen. Auch dies spreche nach Auffassung der Beschwerdeführerin dafür, dass der Behörde der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 damals (noch) vorlag. Im Verfahren RV/710233/2026 des BFG (betreffend Wiedereinsetzung in den Stand vor Ablauf der absoluten Frist des § 309 BAO zur Stellung eines Wiedereinsetzungsantrages gegen die Versäumung der Frist zur Erhebung der hier gegenständlichen Beschwerde gegen die Wiederaufnahme- und Umsatzsteuerbescheide 2012 bis 2015 sowie gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 01/2016 bis 09/2017) wurden jene Personen, die das Telefonat vom 16.10.2020 geführt haben, nämlich Mag. ***Z1*** für die Beschwerdeführerin und ***Z2*** für die belangte Behörde, als Zeuginnen einvernommen. An den genauen Wortlaut des Telefonates, insbesondere ob das Finanzamt von der Existenz des Fristverlängerungsantrages von 29.7.2020 bereits vor dem Telefonat wusste und gezielt um nochmalige Übermittlung dieses Antrages ersucht hat (etwa weil er beim Finanzamt in Verstoß geraten ist), konnten sich

beide Zeuginnen nicht erinnern. Die Zeugin Mag. ***Z1*** hat auf diesbezügliche Nachfrage lediglich angegeben, dass das Gespräch sehr kurz war (Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 16.7.2026 zu RV/710233/2026, S. 3). Die Zeugin ***Z2*** nimmt an, dass ihr der Antrag vor dem Telefonat nicht vorlag (Protokoll über die mündliche Verhandlung vom 16.7.2026 zu RV/710233/2026, S. 4). Über das Telefonat liegt jedoch ein im Abgabainformationssystem AIS erstellter Aktenvermerk vor. In diesem Aktenvermerk ist festgehalten:

„Besw nach BP, Remida 50501; Rechtzeitigkeit klären

RMfristverl. v 31.1.20 bis 30.4.20

RMfristverl. v 29.4.20 bis 31.7.20

*RMfristverl. v 15.9.20 bis 30.9.20 AE-Antrag vom 29.9.20 vorhanden @***Z2***003 ,151020@“*

Damit werden offenkundig die dem Finanzamt vorliegenden Fristverlängerungsanträge aufgelistet (Anm.: als Datum des Antrages wird hierbei nicht das Datum des jeweiligen Schriftsatzes, sondern das Datum des Einlangens angeführt). Der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 ist hier nicht angeführt, was nur so verstanden werden kann, dass er dem Finanzamt nicht vorlag und die Zeugin ***Z2*** daher die Rechtzeitigkeit der Beschwerde klären wollte. Dieser Teil des Aktenvermerkes wurde offenbar am 15.10.2020 erstellt („151020@“). Weiters heißt es in dem Aktenvermerk:

*„It. Tel mit STB wurde am 30.7.20 ebenso RM-Fristverl.ansuchen bis 15.9.20 ans FA geschickt; Kopie per mail erh. @***Z2***003 ,221020@“*

In diesem Teil des Aktenvermerkes, der offenbar am 22.10.2022 erstellt wurde („221020@“) hält die Zeugin ***Z2*** fest, dass ihr im Zuge einer telefonischen Kontaktaufnahme mit der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin mitgeteilt wurde, dass auch am 30.7.2020 ein Fristverlängerungsansuchen (bis 15.9.2020) an das Finanzamt geschickt wurde und dass sie eine Kopie dieses Fristverlängerungsantragsuchens per E-Mail erhalten hat.

Darauf, dass die Zeugin ***Z2*** in Telefonat vom 16.10.2020 geäußert habe, der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 sei aufgrund des langen innerbehördlichen Postweges noch nicht (gemeint offenbar: In der Organisationseinheit der Zeugin) eingegangen, gibt es keinen Hinweis und wäre auch nicht erklärbar, wie die Zeugin von der Existenz dieses Antrages wissen hätte können, wenn er ihr noch nicht zugeleitet wurde.

Dies bedeutet, dass dem Finanzamt der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 im Zeitpunkt des Telefonates vom 16.10.2020 nicht vorlag und dass er erst infolge dieses Telefonates per E-Mail (gemeint ist offenbar jenes vom 16.10.2020) übermittelt wurde. Wie die Vertreterinnen der belangten Behörde glaubhaft versichern (zuletzt in der mündlichen Verhandlung zu RV/7102336/2026; Protokoll vom 16.7.2026, S. 3) ist der Fristverlängerungsantrag vom

29.7.2020 - ebenso wie die weiteren vier am 30.7.2020 zur Post gegebenen Schriftstücke - im postalischen Original bis heute nicht eingelangt. Da die Sendung nachweislich zur Post gegeben wurde, kann sie nur am Postweg verloren gegangen sein. Dies stellt zwar in der Tat einen seltenen Ausnahmefall dar, doch wäre der gegenteilige Fall, dass der Antrag eingelangt ist aber dennoch nicht vorliegt, nur dadurch erklärbar, dass er im Finanzamt noch vor dem Einscannen in Verstoß geraten ist (nach den Angaben der Vertreterinnen der belangten Behörde im Verfahren RV/7102336/2026 werden postalisch einlangende Schriftstücke im Finanzamt eingescannt und dem elektronischen Akt einverleibt; Protokoll vom 16.7.2026, S. 3), da sonst das digitale Dokument noch vorhanden wäre, und dass zudem nicht nur der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020, sondern alle in der betreffenden Postsendung enthaltenen Schriftstücke (insgesamt fünf) verloren gegangen sind, da sonst zumindest einzelne dieser Schriftstücke vorhanden wären. Auch dies stellt einen seltenen Ausnahmefall dar, der als noch unwahrscheinlicher eingeschätzt werden muss, da er sich nur in der Phase zwischen Einlangen und Einscannen ereignet haben könnte, während es im Einflussbereich der Post mehrere Gelegenheiten ergab, bei denen die Sendung in Verstoß geraten konnte (im Aufgabepostamt, beim Transport vom Aufgabepostamt zum Empfängerpostamt, im Empfängerpostamt und beim Transport vom Empfängerpostamt zum Finanzamt). Zudem muss davon ausgegangen werden, dass die Post im hier fraglichen Zeitraum Ende Juli/Anfang August 2020, also im ersten „Corona-Jahr“ kurz nach Ende des ersten Lockdowns, aufgrund des massiv angestiegenen Versandhandels überlastet war und derartige Fehler wohl häufiger passiert sind, als in „normalen“ Zeiten.

Auch aus dem Umstand, dass die belangte Behörde weder den Fristverlängerungsantrag von 15.9.2020 noch die Beschwerde vom 28.9.2020 als verspätet behandelt, sondern meritorisch über die Beschwerde entschieden hat, kann nicht abgeleitet werden, dass ihr der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 damals postalisch vorlag. Wie der zwischen dem BFG und der belangten Behörde geführten und der Beschwerdeführerin gemeinsam mit der Ladung vom 23.4.2025 übermittelten E-Mail-Korrespondenz entnommen werden kann, wurde dem BFG der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 zunächst nicht vorgelegt, sodass eine Fristhemmung lediglich bis 31.7.2020 und ein weiteres Fristverlängerungsersuchen erst am 15.9.2020 aktenkundig war. Über Ersuchen des BFG um Mitteilung, ob eine weitere Verlängerung oder Hemmung der Beschwerdefrist über den 31.7.2020 hinaus stattgefunden hat, reichte die belangte Behörde das E-Mail der Beschwerdeführerin vom 16.10.2020 samt Beilagen (darunter auch der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 und der Postaufgabeschein vom 30.7.2020) nach und führte ihm hierzu ergangenen Begleitmail an das BFG vom 28.8.2024 aus, dass diese Fristverlängerungen „leider“ vorliegen. Die belangte Behörde hat also offenkundig nicht erkannt, dass die bloße Postaufgabe und die nachträgliche Übermittlung des Fristverlängerungsantrages (lediglich) per E-Mail unzureichend sind, um eine Verlängerung oder Hemmung der Beschwerdefrist zu bewirken und erklärt dies, weshalb sie in den Beschwerdevorentscheidungen vom 8.2.2022 inhaltlich über die Beschwerde entschieden

hat. Erst aufgrund einer weiterer Nachfrage des BFG, ob der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 auch per Post oder Fax eingegangen ist, erkannte die belangte Behörde, dass eine wirksame Fristhemmung nicht stattgefunden hat und demnach die Beschwerde verspätet ist (s. E-Mail der belangten Behörde an das BFG vom 28.3.2025, in dem mitgeteilt wird, dass das Finanzamt erstmalig durch das E-Mail vom 16.10.2020 Kenntnis vom fraglichen Fristverlängerungsantrag erlangt hat und demnach eigentlich keine - gemeint wohl: meritorische - BVE ergehen hätte dürfen, was das Finanzamt jedoch übersehen hat).

Es war daher festzustellen, dass der Fristverlängerungsantrag vom 29.7.2020 postalisch nicht bei der belangten Behörde eingelangt ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II. (Zurückweisung/Abänderung)

A. Jahre 2012 bis 2015 (Beschwerde vom 28.9.2020)

Gem. § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Frist zur Erhebung einer Bescheidbeschwerde einen Monat. Diese Frist ist auf Antrag aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen derartigen Fristverlängerungsantrag wird der Lauf der Beschwerdefrist - längstens bis zu jenem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, - gehemmt (§ 245 Abs. 3 und 4 BAO). Diese Hemmung setzt voraus, dass der Fristverlängerungsantrag vor Ablauf der - allenfalls bereits verlängerten oder gehemmt - Beschwerdefrist eingebracht wird (VwGH 8.3.1994, 91/14/0026). Da die Tage des Postenlaufes gem. § 108 Abs. 4 BAO nicht in die Frist eingerechnet werden, ist es nicht erforderlich, dass ein postalisch aufgebener Antrag auch vor Ablauf der Frist bei der Behörde einlangt; er kann jedoch seine Wirkung nur dann entfalten, wenn er überhaupt einlangt (VwGH 20.1.1983, 82/16/0119; 15.2.2006, 2002/13/0165).

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde über die Fristverlängerungsanträge nicht entschieden. Diese haben daher eine Hemmung der Beschwerdefrist bis zu den jeweils beantragten Zeitpunkten bewirkt, der Fristverlängerungsantrag vom 28.4.2020 daher bis 31.7.2020. Am 30.7.2020, sohin noch vor Ablauf der (gehemmt) Beschwerdefrist hat die Beschwerdeführerin einen weiteren Fristverlängerungsantrag zur Post gegeben. Dieser ist jedoch nicht bei der Behörde eingelangt und hat daher keine weitere Hemmung der Beschwerdefrist bewirkt. Die nochmalige Versendung mit E-Mail vom 16.10.2020 konnte daran nichts ändern, da sie einerseits erst nach Ablauf der (gehemmt) Beschwerdefrist und andererseits auf eine unzulässige und damit unwirksame Weise (nach ständiger Rechtsprechung kommt einer E-Mail im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu: VwGH 11.6.2021, Ra 2019/13/0112; 17.4.2023, Ra 2023/16/0016; 7.5.2025, Ra 2022/15/0052) erfolgt ist. Der nächste Fristverlängerungsantrag vom 15.9.2020 und die

Beschwerde vom 28.9.2020 wurden damit erst nach Ablauf der (bis 31.7.2020 gehemmten) Frist eingebracht und sind daher verspätet. Die Forderung nach postalischem Zugang des Fristverlängerungsantrages ist hierbei kein „überspitzter Formalismus“, sondern ein gesetzliches Erfordernis. Rechtsmittelfristen wären weitgehend bedeutungslos, wenn ein Rechtsmittel inhaltlich behandelt werden müsste, solange es nur irgendwann und auf irgendeine Weise einlangt. Treu und Glauben könnten in diesem Zusammenhang nur dann eine Rolle spielen, wenn eine Ermessensentscheidung zu treffen oder ein unbestimmter Rechtsbegriff auszulegen wäre (Ritz, BAO, Rz. 8 zu § 114 m.w.N). Dies ist bei der Beurteilung der Rechtzeitigkeit von Rechtsmitteln nicht der Fall. Eine verspätete Beschwerde **ist** nach dem klaren Wortlaut des § 260 Abs. 1 lit. b BAO zurückzuweisen ohne dass hierbei ein Ermessensspielraum bestünde oder ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen wäre. Soweit sich die Beschwerde vom 28.9.2020 gegen die Wiederaufnahmebescheide USt 2012 bis 2015 und gegen die USt-Veranlagungsbescheide 2012 bis 2015 richtet, war sie daher zurückzuweisen. Hinsichtlich dieser Jahre ergeht daher keine inhaltliche Entscheidung und erübrigt sich damit auch ein inhaltliches Eingehen auf die - lediglich in den Jahren 2012 und 2013 erfolgten - Lieferungen der Beschwerdeführerin an die ***A1*** s.r.o.

B. Jahre 2016 und 2017 (Beschwerde vom 18.7.2022)

Die verspätete Beschwerde vom 28.9.2020 war auch gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 1/2016 bis 9/2017 gerichtet. Noch vor Erledigung der Beschwerde gegen diese Bescheide sind die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 ergangen. Dies hatte zur Folge, dass die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind (VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035) und die Beschwerde vom 28.9.2020, soweit sie gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide 01/2016 bis 09/2017 gerichtet war, gem. § 253 BAO nun als gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 vom 21.2.2022 gerichtet gilt. Wird in einem solchen Fall zusätzlich auch eine Beschwerde gegen die Veranlagungsbescheide eingebracht (hier also die Beschwerde vom 18.7.2022), gilt diese grundsätzlich nur als ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel (VwGH 19.4.2023, Ra 2022/13/0085; 27.9.2023, Ra 2020/13/0083). Damit stellt sich die Frage, wie die Rechtzeitigkeit zu beurteilen ist, wenn - wie hier - die Beschwerde gegen die Festsetzungsbescheide verspätet eingebracht wurde, die (grundsätzlich nicht als Beschwerde, sondern nur als ergänzender Schriftsatz geltende) Beschwerde gegen die Veranlagungsbescheide jedoch innerhalb der ab Zustellung der Veranlagungsbescheide gerechneten (verlängerten bzw. gehemmten) Rechtsmittelfrist. Gem. § 251 S. 1 BAO sind Bescheide, die an die Stelle eines früheren Bescheides treten (daher auch Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide, die an die Stelle von Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheiden treten), in vollem Umfang mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Es steht daher außer Zweifel, dass die Beschwerde vom 18.7.2022 gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 als eigenständige und fristgerechte, sohin wirksame Beschwerde zu werten wäre, wenn die Beschwerdeführerin die Umsatzsteuer-

Festsetzungsbescheide 01/2016 bis 09/2017 nicht bekämpft hätte. Dem ist der hier vorliegende Fall, dass die Beschwerde gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide verspätet ist, gleichzuhalten. Es wäre ein nicht zu rechtfertigender Wertungswiderspruch, die Beschwerde in einer derartigen Konstellation insgesamt als verspätet zu betrachten, wenn die ursprünglich gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide gerichtete Beschwerde nicht fristgerecht eingebracht wurde, jedoch als rechtzeitig, wenn eine solche Beschwerde überhaupt nicht eingebracht wurde. Es ist daher davon auszugehen, dass die Beschwerde vom 18.7.2022 gegen die Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide 2016 und 2017 rechtzeitig erhoben wurde und über diese Jahre daher inhaltlich abzusprechen ist.

1. Umsatzsteuer aus den Lieferungen an ***A2***, ***A3*** und ***A4***

Gem. Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 sind innergemeinschaftliche Lieferungen grundsätzlich steuerfrei. Eine innergemeinschaftliche Lieferung liegt u.a. vor, wenn (kumulativ)

1. der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet,
2. der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat und
3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar ist (Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 in der hier anzuwendenden Fassung vor BGBl I 2019/103).

Diese Voraussetzungen sind vom Unternehmer buchmäßig nachzuweisen, wobei der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung bestimmen kann, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist (Art. 7 Abs. 3 UStG 1994). Gem. § 2 der auf Grundlage dieser Gesetzesbestimmung erlassenden Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 hat der Unternehmer diesen Nachweis in Fällen, in denen der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, durch

1. die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung,
2. einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt (insb. Lieferschein) und
3. durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird, zu führen.

Weiters bestimmt § 6 dieser Verordnung, dass der Unternehmer im Rahmen des buchmäßigen Nachweises der Voraussetzungen der Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen

1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers
2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen
3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung
4. den Tag der Lieferung
5. das vereinbarte bzw. vereinbarte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung

6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (mangels Bearbeitung/Verarbeitung der Ware im vorliegenden Fall nicht relevant)
7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und
8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet aufzuzeichnen hat.

Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 nicht vorliegen, ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten (Art. 7 Abs. 4 UStG 1994).

Erbringt der Unternehmer den Buchnachweis und stellt sich in der Folge heraus, dass die Voraussetzungen für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung (doch) nicht vorliegen, etwa weil der Gegenstand der Lieferung nicht ins Ausland transportiert wurde, kann demnach die Vertrauensschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 zum Tragen kommen. Erbringt der Unternehmer den Buchnachweis nicht oder nicht vollständig, obliegt ihm der Nachweis für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung (VwGH 26.11.2015, Ra 2015/15/0012). Gelingt ihm dieser Nachweis nicht, kommt ein Vertrauensschutz nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht in Betracht (vgl. UFS Graz, 6.5.2010, RV/0179-G/09, m.w.N.).

Im vorliegenden Fall haben die von ***A2***, ***A3*** und ***A4*** bei der Beschwerdeführerin gekauften Getränke Österreich nicht verlassen. Eine innergemeinschaftliche Lieferung liegt daher mangels Erfüllung der Voraussetzungen des Art. 7 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 (Verbringung des Gegenstandes der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet) nicht vor. Damit die Lieferungen dennoch als steuerfrei angesehen werden können, ist daher erforderlich, dass einerseits die buchmäßigen Nachweise ordnungsgemäß erbracht wurden und andererseits die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben der Abnehmer beruht und die Beschwerdeführerin die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte (Art. 7 Abs. 4 UStG 1994). Die belangte Behörde führt folgende Umstände dafür ins Treffen, dass die Beschwerdeführerin ihren buchmäßigen Nachweispflichten nicht nachgekommen ist und zudem auch die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht beachtet hat und demnach erkennen hätte können, dass die von ihr gelieferten Getränke nicht in die Slowakei bzw. nach Tschechien transportiert wurden:

a. Buchmäßige Nachweispflichten

aa. Keine Lieferscheine, aus denen sich der Bestimmungsort ergibt

Gem. § 2 Z. 3 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 hat der Unternehmer den geforderten Nachweis u.a. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt (insb. Lieferschein), zu erbringen. Lieferscheine hat die Beschwerdeführerin nicht ausgestellt. Nach Auffassung der belangten Behörde können die Rechnungen und Beförderungserklärungen nicht als derartige Belege gewertet werden, da eine Rechnung nur eine Kaufbestätigung darstelle und die Beförderungserklärung dem Zweck der Einmalbesteuerung im Mitgliedstaat sowie dazu diene, den Abnehmer belangen zu können. Hierzu ist festzuhalten, dass sich der Bestimmungsort aus einem „handelsüblichen Beleg“ ergeben muss. Der Lieferschein wird in der Verordnung lediglich als Beispiel für einen derartigen handelsüblichen Beleg angeführt. Es gibt daher zweifellos auch andere Belege, die hierfür infrage kommen. Aus Sicht des Gerichts spricht nichts dagegen, auch Rechnungen und Beförderungserklärungen als solche Belege zu betrachten, zumal sie üblicherweise ausgestellt werden bzw. ausgestellt werden müssen und daher als „handelsüblich“ betrachtet werden können. Dass sie (auch) anderen Zwecken dienen, steht dem nicht entgegen. Weiters bemängelt belangte Behörde, dass in den Beförderungserklärungen keine konkrete vollständige Ortsangabe eingetragen und daher kein Bestimmungsort ersichtlich sei. Hierzu ist festzuhalten, dass die Bestimmungsorte in den Beförderungserklärungen der Jahre 2016 und 2017 zumindest soweit bezeichnet sind, dass klar ist, dass die Ware zum Standort des jeweiligen Abnehmers befördert werden soll („***A2*** s.r.o. ***A2-Str***“ bzw. „***Ort-SK***, Fa. ***A2***“) und dieser Standort unter Anführung der vollständigen Anschrift in den jeweiligen Rechnungen, auf die die Beförderungserklärungen unter Anführung der Rechnungsnummer verweisen, angeführt ist. Da die Rechnungen und Beförderungserklärungen - wie bereits ausgeführt - als handelsübliche Belege zu betrachten sind, ist es nach Auffassung des Gerichtes ausreichend, wenn sich der genaue Bestimmungsort aus diesen (wenn auch erst aus beiden gemeinsam) ergibt. Soweit der Bestimmungsort in den Beförderungserklärungen lediglich durch Anführung der Stadt und/oder des Landes angeführt ist und eine genaue Adresse sich daher auch in Zusammenschau mit der Rechnung nicht feststellen lässt, ist festzuhalten, dass diese Beförderungserklärungen aus den Jahren vor 2016 stammen. Da hinsichtlich dieser Jahre keine meritorische Entscheidung ergeht, kann dahingestellt bleiben, ob diese Belege den Anforderungen des Buchnachweises genügen.

bb. Unzureichende Aufzeichnungen hinsichtlich der abholden Personen

Die belangte Behörde bemängelt, dass nicht klar sei, in welcher Funktion Hr. ***B1*** tätig wurde, ob die von ***A2*** vorgelegte Vollmacht vom Geschäftsführer ***A2-Gf*** unterfertigt wurde und ob dieser alleinvertretungsbefugt ist, dass hinsichtlich der weiteren Abholer der ***A2*** keine Beförderungserklärungen vorliegen würden und dass nicht klar sei, ob ***A3-Gf***, die in den Beförderungserklärungen von ***A3*** als „Inhaberin“ des Unternehmens bezeichnet wird, diese Funktion auch innehatte. Hierzu ist auszuführen, dass der Unternehmer in Abholfällen gem. Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 die Identität des Abholenden und wenn es sich um einen Beauftragten des Abnehmers handelt, auch dessen Namen und

Anschrift (§ 6 Z. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996) festzuhalten hat. Nach den getroffenen Feststellungen hat die Beschwerdeführerin sämtlichen Abholern einen Ausweis abverlangt, diesen kopiert und damit deren Identität festgehalten. Weiters wurden nach den getroffenen Feststellungen die von ***A2*** ausgestellten Vollmachten vom Geschäftsführer ***A2-Gf*** unterfertigt und ist dieser alleinvertretungsbefugt. In diesen Vollmachten ist auch festgehalten, in welcher Funktion die jeweiligen Abholer für ***A2*** tätig waren (***B1*** als Mitarbeiter). Weiters ist festgestellt, dass in allen Fällen Beförderungserklärungen ausgestellt wurden. Soweit in den Beförderungserklärungen von ***A3*** Fr. ***A3-Gf*** als „Inhaberin“ bezeichnet wird, ist festzuhalten, dass es sich bei der Inhaberin des Unternehmens um eine juristische Person (***A3*** s.r.o.) handelte und Fr. ***A3-Gf*** deren Geschäftsführerin war. Diese Bezeichnung war daher zutreffend bzw. ist sie von den im Formular laut Anhang 5 zur UStR 2000 zur Auswahl stehenden Bezeichnungen (Inhaber/in, Mitarbeiter/in, sonstige[r] Beauftragte[r]) die zutreffendste. Insofern hat die Beschwerdeführerin daher ihren Aufzeichnungspflichten entsprochen. Was sie nicht aufgezeichnet hat, ist die Anschrift der jeweiligen Abholer. Dies mag entbehrlich sein, wenn die Abholung durch einen Geschäftsführer oder Mitarbeiter des Abnehmers erfolgt, da dessen Dienstadresse mit der Adresse des Abnehmers identisch ist und nicht ersichtlich ist, weshalb zusätzlich auch die private Wohnadresse dieser Personen aufgezeichnet werden sollte. Nicht entbehrlich ist dies jedoch bei (sonstigen) Beauftragten des Abnehmers, bei denen es sich i.d.R. um selbstständige Unternehmer handeln wird, deren Dienstadresse typischerweise nicht mit der Adresse des Abnehmers übereinstimmt. Im vorliegenden Fall betrifft dies die Abholungen durch ***B3*** und ***B4*** für ***A2*** und durch ***B5*** für ***A4***, sodass die Beschwerdeführerin die ihr obliegenden buchmäßigen Nachweise insoweit an sich nicht erbracht hat. Allerdings stellt die in Art. 7 Abs. 4 letzter Satz UStG 1994 normierte Verpflichtung nicht eine Voraussetzung des Vertrauensschutzes dar, sondern dient der Realisierung der Steuerschuld des Abnehmers. Dass der Unternehmer die Identität des Abholenden nicht festgehalten hat, führt daher nicht zum Verlust des Vertrauensschutzes, wenn die Kenntnis des Abholenden zur Durchsetzung des Abgabenanspruches gegenüber dem Abnehmer nichts beitragen könnte (VwGH 27.4.2016, 2013/13/0051). Dies muss umso mehr gelten, wenn der Unternehmer Name und Geburtsdatum und damit die Identität des Abholenden festgehalten hat und lediglich der (weitergehenden) Verpflichtung des § 6 Z. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996, auch die Anschrift des Abholenden aufzuzeichnen, nicht entsprochen hat. Im vorliegenden Fall ist nicht erkennbar, inwiefern die Kenntnis der Anschrift der Abholenden irgendeinen Beitrag zur Einbringung von Abgabenansprüchen leisten könnte. Die Abnehmer, deren Anschrift und Organe sind bekannt. Soweit Ansprüche gegenüber diesen Unternehmen uneinbringlich sein sollten, steht diese Uneinbringlichkeit in keinerlei Zusammenhang mit der Kenntnis oder Unkenntnis der Anschrift der Abholenden. Dass die Beschwerdeführerin diese Anschrift nicht aufgezeichnet hat, führt daher nicht zur Versagung des Vertrauensschutzes des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994.

b. Erkennbarkeit der unrichtigen Angaben der Abnehmer

aa. Unregelmäßige und zu seltene Abfrage der UID-Nummern der Abnehmer

Hierzu ist zunächst festzuhalten, dass der Beschwerdeführerin eine unterbliebene Abfrage einer UID-Nummer grundsätzlich nur dann angelastet werden kann, wenn eine tatsächlich durchgeführte Abfrage ergeben hätte, dass die Nummer ungültig ist, da sie nur dann erkennen hätte können, dass mit dem betreffenden Unternehmen „etwas nicht stimmt“ und dessen Angaben daher möglicherweise nicht richtig sind. ***A3*** und ***A4*** verfügten während der gesamten Geschäftsbeziehung zur Beschwerdeführerin über eine gültige UID-Nummer. Hinsichtlich dieser beiden Unternehmen hätte daher selbst eine tägliche Abfrage keine Verdachtsmomente für die Beschwerdeführerin erbracht, sodass ihr eine allenfalls zu seltene Abfragefrequenz im Rahmen des Vertrauensschutzes jedenfalls nicht angelastet werden könnte. Dasselbe gilt für ***A2*** für den Zeitraum bis 31.12.2016, da die UID-Nummer dieses Unternehmens bis dahin gültig war. Für den Zeitraum ab einschließlich April 2017 hat die Beschwerdeführerin korrigierte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, in denen die Verkäufe an ***A2*** als USt-pflichtig behandelt wurden, sodass für diesen Zeitraum der Vertrauensschutz des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 von vornherein keine Rolle spielt. Sihin stellt sich lediglich für den Zeitraum Jänner bis März 2017 die Frage, ob die Beschwerdeführerin durch eine häufigere Abfrage der UID-Nummer erfahren hätte können, dass mit ***A2*** „etwas nicht stimmt“. Damit bei regelmäßigen Abfragen zumindest eine Abfrage in diesen Zeitraum fällt, hätte die Beschwerdeführerin zumindest alle zwei Monate eine Abfrage durchführen müssen. Wenngleich eine regelmäßige Abfrage der UID-Nummer - zumindest bei Unternehmen, die der Beschwerdeführerin nicht näher bekannt sind - erforderlich sein mag (vgl. Rz. 4017 UStR 2000), wäre das Erfordernis einer Abfrage im Zweimonatsrhythmus eine Überspannung der Sorgfaltspflicht. Angemessen erscheinen Abfragen ein- oder zweimal jährlich. Wenngleich die Beschwerdeführerin dieser Sorgfaltsobliegenheit nicht nachgekommen ist, hätte sie auch bei Einhaltung dieser Obliegenheit nicht zwingend erfahren, dass die UID-Nummer von ***A2*** für ungültig erklärt wurde, da bei regelmäßige Abfrage im Jahres- oder Halbjahresrhythmus nicht gewährleistet ist, dass zumindest eine Abfrage in den Zeitraum Jänner bis März 2017 fällt. Die zu seltenen Abfragen der UID-Nummer von ***A2*** können der Beschwerdeführerin im Rahmen des Vertrauensschutzes des Art. 4 Abs. 7 UStG 1994 daher nicht angelastet werden.

bb. Weitere Betrugsfälle im Getränkehandel

Es ist nicht ersichtlich, wie die Beschwerdeführerin in Erfahrung bringen hätte sollen, dass es in den Jahren 2006 bis 2011 ein Umsatzsteuerbetrugssystem im Bereich des Getränkehandels gegeben hat. Selbst wenn sie durch eine Recherche in der FinDok auf das dort veröffentlichte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19.10.2020, RV/7101964/2014, gestoßen wäre, hätte sie diesem Erkenntnis lediglich entnehmen können, dass es ein solches Betrugssystem

gegeben hat. Da das Erkenntnis lediglich in anonymisierter Form veröffentlicht ist, hätte sie daraus aber nicht ersehen können, ob auch ihre Kunden in dieses System verwickelt waren. Die Offenlegung der ***C*** G.m.b.H. erfolgte gegenüber dem Finanzamt Wien 1/23. Es ist daher nicht ersichtlich, wie die Beschwerdeführerin von dieser Offenlegung Kenntnis erlangen hätte sollen. Im Übrigen erging das Erkenntnis RV/7101964/2014 am 19.10.2020 und erfolgte die Offenlegung der ***C*** G.m.b.H. am 23.12.2018. Es erfolgte also beides zu Zeitpunkten, zu denen die Geschäftsbeziehungen der Beschwerdeführerin zu ***A2***, ***A3*** und ***A4*** bereits beendet waren. Selbst wenn die Beschwerdeführerin von diesen Umständen Kenntnis erlangt hätte, könnte dies in Bezug auf die Lieferungen an ***A2***, ***A3*** und ***A4*** in den Jahren bis 2017 keine Auswirkungen auf den Vertrauensschutz i.S.d. Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 haben.

cc. Österreichischer Wohnsitz des Geschäftsführers ***A4-Gf*** (***A4***) und österreichischer Führerschein des Abholers ***B1*** (***A2***)

Die Adresse des Geschäftsführers der ***A4*** (***A4-Gf-Adr***) scheint in dem von der Beschwerdeführerin vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung eingeholten Firmenbuchauszug auf. Dass dieser in Österreich wohnhaft ist, war ihr daher nicht bloß potentiell, sondern tatsächlich bekannt. Weiters wies der Fahrer ***B1*** (***A2***) der Beschwerdeführerin einen österreichischen Führerschein und einen österreichischen Reisepass vor; wie sich aus dem von der belangten Behörde abgefragten ZMR-Auszug ergibt, wohnt er zudem in ***B1-Ort***. Inwiefern sich daraus ergeben soll, dass es sich bei ***A4*** und ***A2*** um unseriöse Unternehmen handelt, ist dagegen nicht ersichtlich. ***A4-Gf-Ort*** (ein Ortsteil von ***A4-Gf-Gemeinde***) und ***B1-Ort*** sind rd. 80 km von ***Ort-SK*** entfernt und ist es im vereinten Europa nichts ungewöhnliches, dass Personen mit Wohnsitz in einem Mitgliedstaat, für Unternehmen in einem anderen Mitgliedstaat (zumal im grenznahen Raum) tätig sind.

dd. Geringere Getränkepreise in der Slowakei und Tschechien

Nach den getroffenen Feststellungen, die sich auf die von der belangten Behörde durchgeführten Recherchen stützen, beruhen die im Vergleich zu Österreich geringeren Getränkepreise in der Slowakei und in Tschechien hauptsächlich auf der geringeren Besteuerung in diesen Ländern. Dies bedeutet, dass die Nettopreise in allen drei Ländern annähernd gleich hoch sind. Da Getränke, die im Wege einer innergemeinschaftlichen Lieferung von Österreich in die Slowakei oder nach Tschechien transportiert werden, der slowakischen bzw. tschechischen Umsatzsteuer unterliegen und österreichische Verbrauchsteuern (wie hier die Biersteuer) nach Entrichtung der slowakischen bzw. tschechischen Verbrauchsteuern rückerstattet werden können, sind die slowakischen bzw. tschechischen Bruttopreise dieser Getränke letztlich nicht wesentlich höher, als wenn die Getränke aus einem anderen Land importiert oder in der Slowakei bzw. in Tschechien erzeugt

worden wären. Es erscheint daher nicht unwirtschaftlich, Getränke in Österreich einzukaufen, um sie in der Slowakei oder in Tschechien zu verkaufen. Dass ***A2***, ***A3*** und ***A4*** Getränke in Österreich gekauft haben, um sie in der Slowakei bzw. in Tschechien weiterzuverkaufen, musste der Beschwerdeführerin daher nicht verdächtig vorkommen.

Sohin verbleiben folgende Umstände, die der Beschwerdeführerin ungewöhnlich erscheinen hätten müssen:

ee. Häufige Abholungen, teilweise mehrere innerhalb eines Tages

Nach den Feststellungen haben alle drei Abnehmer sehr häufig, zeitweilig (nahezu) täglich und an manchen Tagen auch mehrmals Getränke bei der Beschwerdeführerin abgeholt. Dies ist insofern ungewöhnlich, als es unwirtschaftlich erscheint, so oft die Strecke zwischen ***Bf-Ort*** und ***Ort-SK*** bzw. ***Ort-CZ*** zurückzulegen, anstatt ein größeres Fahrzeug einzusetzen, mit dem größere Mengen transportiert werden können und so die Zahl der Fahrten zu reduzieren. Zumindest im Fall von ***A2*** war die Zeitdifferenz zwischen den Abholungen innerhalb eines Tages teilweise so kurz, dass währenddessen nicht der in der Beförderungserklärung angegebene Bestimmungsort (***Ort-SK***) angefahren worden sein konnte. Auch wenn dies dadurch erklärt werden kann, dass die Fahrzeuge deshalb nicht nach ***Ort-SK*** gefahren sind, weil die Ware noch in Österreich in ein größeres Fahrzeug umgeladen und mit diesem nach ***Ort-SK*** transportiert wurde, stellt sich die Frage, weshalb die Ware nicht gleich mit dem größeren Fahrzeug bei der Beschwerdeführerin abgeholt wurde. Dass die Abnehmer häufige Fahrten zur Beschwerdeführerin in Kauf genommen haben und keine Maßnahmen getroffen haben, um die Zahl der Fahrten zu reduzieren, legt die Vermutung nahe, dass die Fahrzeuge nicht jedes Mal die Strecke zwischen ***Bf-Ort*** und ***Ort-SK*** bzw. ***Ort-CZ*** gefahren sind, sondern ein näher gelegenes Ziel in Österreich angesteuert haben und die Getränke dort geblieben sind.

ff. Barzahlung auch höherer Beträge

Wenn auch Barzahlung im Getränkehandel bis zu einem gewissen Grad üblich sein mag, muss die Barzahlung der zum Teil sehr hohen Rechnungsbeträge doch als ungewöhnlich eingeschätzt werden. Allein schon aufgrund des Verlustrisikos muss ein seriöses Unternehmen daran interessiert sein, dass seine Fahrer nicht ständig mit derart hohen Bargeldbeträgen unterwegs sind. Es wäre etwa möglich gewesen, die Fahrer mit Bank- oder Kreditkarten mit einem entsprechend hohen Einkaufsrahmen auszustatten. Bei Bezahlung der Getränke mit diesen Karten wäre das Zug-um-Zug Prinzip gewahrt gewesen. Das von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte hohe Ausfallrisiko in der Gastronomie (wobei anzumerken ist, dass die Abnehmer nicht der Gastronomiebranche angehört haben) wäre dadurch ebenso vermieden worden wie bei Barzahlung. Auch die Abnehmer hätten nicht in Vorleistung treten und die Rechnungsbeträge vorab überweisen müssen. Dass die Abnehmer ausschließlich (auch hohe

Beträge) bar bezahlt haben, legt den Verdacht nahe, dass dadurch Zahlungsflüsse verschleiert werden sollen.

gg. (Relativ) hohe Umsätze

Die Beschwerdeführerin argumentiert, dass ihre Umsätze mit den gegenständlichen drei Abnehmern im Vergleich zu den Gesamtumsätzen nur geringfügig gewesen seien. Hierzu ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 mit ***A2*** € 895.917,00 von insg. € 27.475.326,52 (das sind 3,28 %), im Jahr 2016 mit ***A2*** und ***A3*** € 3.354.233,00 von insg. € 31.037.099,20 (das sind 10,81 %) und im Jahr 2017 bis September mit allen drei Kunden € 1.516.475,00 von insg. € 30.901.843,02 (das sind 4,91 %) umgesetzt hat. Diese Prozentsätze sind angesichts dessen, dass die Beschwerdeführerin ca. 3000 Kunden hat, von denen ca. 1800 regelmäßig einkaufen, nicht gering. Insbesondere dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2016 mehr als 10 % ihres Umsatzes mit lediglich zwei von rd. 3000 Kunden erzielt hat, ist beträchtlich. Noch deutlicher wird dies, wenn man betrachtet, dass die Beschwerdeführerin für das Jahr 2016 innergemeinschaftliche Lieferungen im Gesamtbetrag von € 3.565.564,43 und für das Jahr 2017 im Gesamtbetrag von € 1.650.942,61 erklärt hat. Der auf ***A2***, ***A3*** und ***A4*** entfallende Anteil an diesen innergemeinschaftlichen Lieferungen (€ 3.354.233,00 im Jahr 2016 und € 1.516.475,00 im Jahr 2017) beträgt daher jeweils mehr als 90 %. Damit hat die Beschwerdeführerin ihre innergemeinschaftlichen Lieferungen nahezu ausschließlich mit diesen drei Abnehmern getätigt. Angesichts dessen, dass diese zuvor nicht in Erscheinung getreten sind und der Beschwerdeführerin nicht bekannt sein konnten, muss dies als ungewöhnlich eingeschätzt werden.

hh. Lokale Getränke mit deutscher Beschriftung

Die gegenständlichen Lieferungen umfassen zu einem erheblichen Teil lokale österreichische Getränke, also Getränke, die in Österreich erzeugt werden und vorwiegend in Österreich bekannt sind und konsumiert werden. Wenngleich nicht auszuschließen ist, dass diese Getränke z.B. in Spezialgeschäften auch in der Slowakei und in Tschechien erhältlich sind, muss doch davon ausgegangen werden, dass sie dort nicht sehr verbreitet sind. Dass ***A2***, ***A3*** und ***A4*** relativ große Mengen dieser Getränke eingekauft haben, musste der Beschwerdeführer daher ungewöhnlich vorkommen. Dasselbe gilt für den Umstand, dass die Getränke über deutsche Beschriftungen verfügten. Wenngleich es in der Getränkebranche üblich sein mag, Getränke mit fremdsprachigen Etiketten umzuetikettieren und etwa auch die Beschwerdeführerin Getränke mit nicht deutschsprachiger Beschriftung umetikettiert, ist doch zu beachten, dass es sich bei der Beschwerdeführerin um eine Großhändlerin handelt, für die die Anschaffung und der Betrieb der hierfür notwendigen Maschinen wirtschaftlich vertretbar ist. Es kann jedoch nicht ohne weiteres davon ausgegangen werden, dass auch ***A2***, ***A3*** und ***A4*** über derartige Maschinen verfügten.

ii. Keine Biersteuererstattung

Die Beschwerdeführerin hat den Abnehmern ***A2***, ***A3*** und ***A4*** erhebliche Beträge an Biersteuer verrechnet, die sie selbst bereits entrichtet hatte. Nach Verbringung des Bieres in die Slowakei bzw. nach Tschechien und Entrichtung der dortigen Verbrauchsteuer besteht die Möglichkeit, sich die österreichische Biersteuer erstatten zu lassen (§ 31 Abs. 1 BierstG). Da davon auszugehen ist, dass kein wirtschaftlich denkender Unternehmer darauf verzichten wird, stellt der Umstand, dass die gegenständlichen drei Abnehmer keine Erstattung geltend gemacht haben, ein deutliches Indiz dafür dar, dass die Getränke nicht in die Slowakei bzw. nach Tschechien verbracht wurden. Davon konnte die Beschwerdeführerin zunächst keine Kenntnis haben, da dann, wenn der Käufer die Biersteuerrückerstattung gem. § 31 Abs. 4 Z. 2 BierstG selbst beantragt und hierbei sowohl als Versender im Ursprungsland als auch als Empfänger im Bestimmungsland auftritt, der Verkäufer in die Erstattung nicht involviert ist. Jedoch wurde die Beschwerdeführerin im April 2017 von der Zollbehörde ersucht, hinsichtlich der Abnehmer ***A2*** und ***A4*** hinkünftig das Begleitdokument VSt2 auszustellen, da dies bislang nicht geschehen ist. Aufgrund dieser Mitteilung musste für die Beschwerdeführerin - zumindest hinsichtlich ***A2*** und ***A4*** - offenkundig sein, dass diese beiden Abnehmer bislang keine Biersteuerrückerstattung beantragt haben und die verkauften Getränke daher mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht ins Ausland transportiert wurden. Dies gilt bereits ab April 2017, sodass es unerheblich ist, ob bis zur Beendigung der Geschäftsbeziehung mit ***A2*** und ***A4*** mit einem Rücklangen der ab April 2017 ausgestellten Begleitdokumente VSt2 zu rechnen war.

Der Beschwerdeführerin ist zuzugestehen, dass die unter ee. bis hh. angeführten Umstände nicht zwingend bedeuten, dass die von ***A2***, ***A3*** und ***A4*** gekauften Getränke in Österreich verblieben sind, sondern auch auf andere Weise erklärt werden können (dies gilt nicht für die unter ii. behandelte fehlende Biersteuererstattung, die - in Bezug auf ***A2*** und ***A4*** ab April 2017 - nur durch den Verbleib der Getränke in Österreich erklärbar ist) und daher für sich allein möglicherweise nicht ausreichend wären, um der Beschwerdeführerin den Vertrauensschutz nach Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 zu versagen. Dass derartige Umstände allerdings gehäuft aufgetreten sind, musste bei der Beschwerdeführerin doch den Verdacht hervorrufen, dass diese drei Abnehmer nicht seriös sind. Dieser Verdacht hätte die Beschwerdeführerin zu weiteren Nachforschungen (etwa im Internet oder vor Ort) veranlassen müssen, und hätte sie hierbei festgestellt, dass keiner der drei Abnehmer über einen Internetauftritt (Homepage) verfügt, was jedenfalls ungewöhnlich ist. Weiters hätte sie auch ohne Zuhilfenahme kostenpflichtiger Unternehmensdatenbanken wie Orbis durch Abfrage der o.a. frei zugänglichen Seiten festgestellt, dass sich an den Adressen der Abnehmer, die auch in den Beförderungserklärungen als Bestimmungsort der Getränke genannt sind, lediglich (virtuelle) Büros befinden und es sich damit bei diesen Adressen nicht um den wahren Bestimmungsort handeln kann. Dies wiederum hätte bei der Beschwerdeführerin erhebliche Zweifel daran hervorrufen müssen, dass die Getränke tatsächlich in die Slowakei bzw. nach Tschechien transportiert wurden. Hätte die Beschwerdeführerin ihre Abnehmer infolgedessen

aufgefordert, (weitere) Nachweise für die Verbringung der Waren ins Ausland (z.B. Versteuerung der innergemeinschaftlichen Erwerbe in der Slowakei bzw. in Tschechien) beizubringen, wären diese hierzu naturgemäß nicht in der Lage gewesen, und hätte die Beschwerdeführerin dadurch sogar die Gewissheit erlangt, dass die Waren nicht ins Ausland verbracht wurden.

Die Beschwerdeführerin kann sich daher nicht auf den Gutglaubensschutz des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 berufen. Ihre Lieferungen an ***A2***, ***A3*** und ***A4*** in den Jahren 2016 und 2017 können demnach nicht als steuerfrei angesehen werden und hat die belangte Behörde die Umsatzsteuer aus diesen Lieferungen zutreffend festgesetzt. Die von der Beschwerdeführerin geforderte und auch von der belangten Behörde als richtig angesehene In-Hundert-Rechnung wurde hierbei in Bezug auf die Jahre 2016 und 2017 bereits vorgenommen, sodass insoweit keine Korrektur erforderlich ist.

2. Vorsteuer

Gem. § 12 Abs. 14 UStG 1994 verliert der Unternehmer das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn er wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei diese Rechtsfolge auch dann eintritt, wenn das Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft. Die belangte Behörde geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin von der USt-Hinterziehung („Schwarzverkauf“ der Getränke in Österreich) wissen musste und begehrt daher, der Beschwerdeführerin den Vorsteuerabzug für die strittigen Getränkelieferungen zu versagen. Die Beschwerdeführerin hält dem entgegen, dass der Vorsteuerabzug (daher auch die Frage nach dem Wissenmüssen um das Finanzvergehen) bezogen auf den Zeitpunkt des Einkaufs zu beurteilen sei. Zu diesem Zeitpunkt wisse sie jedoch noch nicht, an welche Kunden welche Waren verkauft werden, da sie grundsätzlich nicht für bestimmte Kunden (etwa auf Bestellung), sondern auf Lager einkaufe und die Kunden Lagerware kaufen. Es könne kein spezieller Einkauf den Verkäufen an die beschwerdegegenständlichen Abnehmer zugeordnet werden.

Hierzu ist festzuhalten, dass ***A2***, ***A3*** und ***A4*** anlässlich der Aufnahme der Geschäftsbeziehungen zur Beschwerdeführerin erklärt haben, regelmäßig Getränke einkaufen zu wollen und in der Folge auch tatsächlich häufig (zeitweilig nahezu täglich) eingekauft haben. Wenngleich die Beschwerdeführerin bei Einkäufen nicht wusste, ob sie gerade die konkreten eingekauften Getränke (z.B. ein bestimmtes Fass Bier) an ***A2***, ***A3*** oder ***A4*** liefern wird, musste sie doch mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehen, dass diese drei Abnehmer Getränke kaufen werden und daher z.B. jedenfalls irgendein Fass Bier - wenn nicht das soeben eingekaufte, dann eben ein anderes - an einen der drei Abnehmer gehen wird. Dass ein konkreter Einkauf einem konkreten Verkauf zugeordnet werden kann, ist für die Anwendung des § 12 Abs. 14 UStG 1994 nicht erforderlich und wäre im Übrigen auch dann

nicht der Fall, wenn die Beschwerdeführerin auf Bestellung eingekauft und die bestellten Getränke bis zur Abholung eingelagert hätte, da auch dann nicht gewährleistet ist, dass der Käufer von den insgesamt eingelagerten Getränken genau jene erhält, die aufgrund seiner Bestellung eingekauft wurden. Eine derartige Zuordnung wäre bei vertretbaren Sachen überhaupt nur möglich, wenn diese direkt, also ohne zwischenzeitliche Verbringung in ein Lager, wo sie sich mit anderen gleichartigen Sachen „vermischen“, an den Abnehmer geliefert werden. Auch in der Entscheidung des VwGH vom 19.12.2018, Ra 2017/15/0012, wurde eine solche Zuordnung für die Anwendbarkeit des § 12 Abs. 14 UStG 1994 offenkundig nicht als erforderlich erachtet: In dem dieser Entscheidung zugrunde liegenden Fall hatte die Revisionswerberin von ihr vertriebenes Mineralöl in rund 70 % der Fälle an in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union ansässige sog. „Missing Trader“ (also an Unternehmer, die - z.B. im Rahmen eines Karussellbetrugs - die von ihnen geschuldete USt nicht abführen und sodann vom Markt verschwinden, sodass sie nicht greifbar sind) geliefert, von deren Umsatzsteuermalversationen sie wissen hätte müssen. Dies führte sowohl zur Versagung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen als auch zur Versagung der damit im Zusammenhang stehenden Vorsteuer. Auch Mineralöl ist eine vertretbare Sache bei der eine konkrete Zuordnung von Einkäufen einerseits und Verkäufen an die „Missing Trader“ andererseits nicht möglich ist. Dies stand jedoch der Versagung des Vorsteuerabzuges nicht entgegen. Soweit die Beschwerdeführerin ausführt (Schriftsatz vom 23.10.2025), diese Entscheidung sei nicht einschlägig für den vorliegenden Fall, da

- das gegenständliche Mineralöl aufgrund des hohen Dieselteiles auch als Treibstoff verwendet werden konnte und daher von vornherein betrugsanfällig sei, während die Beschwerdeführerin ausnahmslos gängige Getränke an inländische oder steuerlich unauffällige ausländische Abnehmer verkaufe,
- das Mineralöl in 70 % der Fälle an „Missing Trader“ verkauft wurde, während die Verkäufe der Beschwerdeführerin an die gegenständlichen Abnehmer nur einen untergeordneten Teil des Gesamtumsatzes ausmachen und
- der Erwerb des Mineralöl von einem verbundenen Unternehmen erfolgte, während die Beschwerdeführerin von vielen verschiedenen, nicht mit ihr verbundenen Unternehmen einkaufe,

ist festzuhalten, dass nicht erkennbar ist, inwiefern diese Umstände für die hier interessierende Frage, ob für die Versagung des Vorsteuerabzuges erforderlich ist, dass die Beschwerdeführerin bereits beim Einkauf weiß, dass sie die konkreten eingekauften Getränke an ***A2***, ***A3*** oder ***A4*** liefern wird, von Bedeutung sind. Insbesondere ist es für die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht erforderlich, dass ein bestimmter Mindestanteil der gehandelten Ware an verdächtige Abnehmer geliefert wird. Im Übrigen sind auch Getränke betrugsanfällig, da sie sich ohne Rechnung und Umsatzsteuer an Gastronomen, die einen Teil ihres Umsatzes „schwarz“ erwirtschaften, bzw. an von Nichtunternehmern veranstaltete Feste verkaufen lassen.

Soweit die Beschwerdeführerin ausführt, dass die belangte Behörde ihren Steuerausfall bereits dadurch gedeckt habe, dass der Beschwerdeführerin die Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung versagt wird und es überschießend wäre, zusätzlich auch den Vorsteuerabzug für die Einkäufe abzuerkennen ist festzuhalten, dass diese beiden Rechtsfolgen kraft gesetzlicher Anordnung grundsätzlich unabhängig voneinander eintreten und daher auch kumulativ zum Tragen kommen können. Die Versagung des Vorsteuerabzuges stellt eine Sanktion dar, welche die Steuerpflichtigen anhalten soll, jene Sorgfalt walten zu lassen, die vernünftigerweise bei jeden wirtschaftlichen Vorgang verlangt werden kann, um sicherzustellen, dass die von ihnen bewirkten Umsätze nicht zu ihrer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führen. Dieses Ziel könnte nicht wirksam erreicht werden, wenn die Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug betraglich auf den Steuerausfall beschränkt wäre (EuGH 24.11.2022, C-596/21). Im Übrigen hat die belangte Behörde den Steuerausfall aus dem „Schwarzverkauf“ der Getränke durch ***A2***, ***A3*** und ***A4*** gerade nicht gedeckt.

Wie bereits im Zusammenhang mit der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen ausgeführt, konnte und musste die Beschwerdeführerin erkennen, dass die von ihr an ***A2***, ***A3*** und ***A4*** gelieferten Getränke entgegen den Angaben der Abnehmer in Österreich verblieben sind. Daraus konnte nur der Schluss gezogen werden, dass die Getränke im Inland „schwarz“ weiterverkauft wurden, und musste die Beschwerdeführerin daher auch wissen, dass ihr Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuermalversationen steht. Der Vorsteuerabzug im Ausmaß der Getränkelieferungen an diese drei Abnehmer ist daher zu versagen und berechnet sich die Vorsteuer ausgehend vom festgestellten Gewinnaufschlag von 36,39 % (retrograd sohin 26,68 %) im Jahr 2016 und 36,64 % (retrograd sohin 26,81 %) im Jahr 2017 wie folgt:

	2016	2017
Umsätze mit ***A2***	2.984.349,00	613.382,00
Umsätze mit ***A4***		869.755,00
Umsätze mit ***A3***	369.884,00	33.338,00
Summe (BMG brutto)	3.354.233,00	1.516.475,00
BMG netto	2.795.194,17	1.263.729,17
Gewinnaufschlag in % retrograd	26,68	26,81
Gewinnaufschlag in €	745.823,86	338.841,04
Einkauf	2.049.370,30	924.888,12

Vorsteuer	409.874,06	184.977,62
------------------	-------------------	-------------------

Die von der belangten Behörde für 2016 mit € 1.858.960,80 festgesetzte Umsatzsteuer war daher um € 409.874,06 auf € 2.268.834,86, die für 2017 mit € 2.161.443,79 festgesetzte Umsatzsteuer um € 184.977,62 auf € 2.346.421,41 zu erhöhen. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung - auch zum Nachteil des Beschwerdeführers - abändern und daher auch die Abgabe mit einem höheren Betrag als im angefochtenen Bescheid festsetzen kann (VwGH 12.6.2019, Ro 2017/13/0016).

3.2. Zu Spruchpunkt III. (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. Soweit ersichtlich liegt noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der Frage vor, wie die Rechtzeitigkeit einer Beschwerde zu beurteilen ist, wenn sowohl Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide als auch die nachfolgenden Umsatzsteuer-Veranlagungsbescheide bekämpft werden und die Beschwerde gegen die Festsetzungsbescheide verspätet eingebracht wurde, die (grundsätzlich nicht als Beschwerde, sondern nur als ergänzender Schriftsatz geltende) Beschwerde gegen die Veranlagungsbescheide jedoch innerhalb der ab Zustellung der Veranlagungsbescheide gerechneten Rechtsmittelfrist. Die Entscheidung hängt von der Lösung dieser Rechtsfrage auch ab, da auch hinsichtlich der Jahre 2016 und 2017 mit Zurückweisung vorzugehen wäre, wenn man - anders als das Bundesfinanzgericht - die Beschwerde in einem solchen Fall als verspätet erachten würde. Die Revision war daher zuzulassen.

Wien, am 21. August 2026