

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf.Rechtsnachfolgerin***, ***Bf.Rechtsnachfolgerin-Adr***, als Rechtsnachfolgerin der ***36***, vertreten durch Vertretung, über die Beschwerden vom 17. Juni 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 18. Mai 2016 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für September 2015, Oktober 2015 und November 2015 (nunmehr gemäß § 253 BAO gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 2. Juli 2018 gerichtet), Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 wird auf Basis des Umsatzsteuerbescheides 2015 vom 2. Juli 2018, sprich in Höhe von 131.359,43 Euro festgesetzt

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Außenprüfungsauftrag vom 27.01.2016

Bei der Bf. fand betreffend die Monate September bis November 2015 eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen statt.

Im Rahmen der Außenprüfung bzw. der Nachschau wurde die nachfolgende Feststellung getroffen:

„Tz. 1 Fehlgeschlagene Dreiecksgeschäfte

*Im Prüfungszeitraum wurden einige Lieferungen in der Zusammenfassenden Meldung entweder gar nicht oder verspätet als Dreiecksgeschäfte gemeldet. In den Umsatzsteuervoranmeldungen wurden die Dreiecksgeschäfte überhaupt nicht als Dreiecksgeschäfte deklariert und nicht in die entsprechende Kennzahl (KZ 077) eingetragen. Die betreffenden Ausgangsrechnungen der ***Bf1*** (Erwerber) an den Empfänger enthalten keinen ausdrücklichen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers. (Nur auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes im Sinne des Artikels 25 UStG wird hingewiesen. Auf einer betreffenden Rechnung scheint jedoch nicht einmal dieser Hinweis auf (***59***)). Die Vorschriften bezüglich der Rechnungsausstellung durch den Erwerber gemäß Art. 25 Abs. 4 wurden somit nicht erfüllt.*

Gemäß Art. 3 Abs. 8 UStG wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb so lange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Gemäß Art. 25 Abs. 2 UStG gilt der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz als besteuert, wenn der Unternehmer (Erwerber) nachweist, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt und dass er seiner Erklärungspflicht gemäß Abs. 6 nachgekommen ist. Kommt der Unternehmer seiner Erklärungspflicht nicht nach, fällt die Steuerfreiheit rückwirkend weg.

Da die Zusammenfassende Meldung für September, Oktober und November 2015 zu spät eingereicht wurde (in einem Fall wurde übrigens nicht einmal verspätet das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes gemeldet), ist der Unternehmer seiner Erklärungspflicht nicht nachgekommen. Eine nachträgliche ordnungsgemäße Zusammenfassende Meldung kann nicht zur Anwendbarkeit der Vereinfachungsregelung führen, da eine verspätet eingereichte Zusammenfassende Meldung nicht zur Folge hat, dass der bereits eingetretene innergemeinschaftliche Erwerb iSd Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG wegfällt. Dies deswegen, weil dieser innergemeinschaftliche Erwerb kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung in Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG beim Nachweis der Erwerbsbesteuerung im Bestimmungsland allenfalls ex nunc, nicht aber rückwirkend, wegfallen kann (siehe auch BFG 5.1.2015, RV/2100519/2013)

*Folgende Dreiecksgeschäfte sind missglückt, die Begünstigungen des Dreiecksgeschäftes im Sinne des Art. 25 UStG können nicht in Anspruch genommen werden: ***57***,*

*****37***, ***38***, ***39***, ***40***** Aus diesem Grund gelten die innergemeinschaftlichen Erwerbe in diesem Zusammenhang aufgrund der Verwendung der österreichischen UID-Nr. in Österreich als bewirkt, für welche das Recht auf Vorsteuerabzug nicht besteht.

Das BMF hat in einer Anfragenbeantwortung an die WKÖ und KWT vom 1.3.2016 zum Nachweis der Besteuerung bei missglückten Dreiecksgeschäften Folgendes ausgeführt: "Missglückt" ein Dreiecksgeschäft und sind die Tatbestandsvoraussetzungen der Vereinfachungsregel des Art. 25 UStG daher nicht gegeben, entsteht die Steuerschuld für den eine österreichische UID verwendende Erwerber aufgrund von Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG in Österreich. Dies gilt so lange, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Deswegen ist darüber eine Bestätigung der Finanzverwaltung des anderen Mitgliedstaates beizubringen. Ist dies nicht möglich, können auch andere Nachweise, welche es der österreichischen Finanzverwaltung ermöglichen, die korrekte Besteuerung im Empfängerland leicht nachzuvollziehen, ausreichen. Es muss aber sichergestellt sein, dass die Finanzverwaltung im Empfängerland Kenntnis vom konkreten Sachverhalt und von seinem Besteuerungsrecht hat.

In den gegenständlichen Fällen wurden vom steuerlichen Vertreter zwar Unterlagen per E-Mail an den Außenprüfer übermittelt, welche nach Ansicht des steuerlichen Vertreters die Besteuerung im Empfängerland belegen sollen (es handelt sich dabei laut Auskunft des steuerlichen Vertreters sowie von *****Geschäftsherr***** um die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen und Kontenausdrucke aus der Buchhaltung; bei *****41***** handle es sich um einen Kontenausdruck aus der Buchhaltung sowie einer Bestätigung des deutschen Steuerberaters) jedoch ist aus Sicht der Außenprüfung aus den übermittelten Unterlagen nicht ersichtlich und nachvollziehbar, ob in den betroffenen Lieferungen eine korrekte Besteuerung im Empfängerland erfolgt ist und die Finanzverwaltung im Empfängerstaat Kenntnis vom jeweiligen konkreten Sachverhalt hat. Der geforderte Nachweis wurde somit nicht erbracht.

*****Geschäftsherr***** und der steuerliche Vertreter geben bekannt, dass entsprechende Nachweise noch nachgereicht werden. Es wird festgehalten, dass die Nachweise in folgender Form erbracht werden: Originalbestätigung des ausländischen Finanzamtes, dass im Empfängerland eine korrekte Besteuerung gemäß Art. 25 UStG erfolgt ist. Weitere Inhalte: Rechnungsnummer, UID-Nr. sowie Name und Adresse des Erwerbers (*****Bf1*****), UID-Nr. sowie Name und Adresse des Empfängers, Artikel und Rechnungsdatum, Beträge, Stempel und Unterschrift der ausländischen Behörde, erforderlichenfalls eine Übersetzung durch gerichtlich beeidete Übersetzer;

Tz. 2 Nicht abziehbare Vorsteuern

*Im Prüfungszeitraum wurden Vorsteuern in Zusammenhang mit der Miete für die Wohnung in der ***Bf1-Adr*** wo ***Geschäftsherr*** auch seinen Hauptwohnsitz hat, sowie für Energieaufwendungen wie Strom für die gleiche Wohnung, geltend gemacht. Die Mietrechnungen liegen nicht vor, die Rechnungen für die Energieaufwendungen weisen als Rechnungsempfänger ***Geschäftsherr***, nicht die ***Bf1*** auf. Die Vorsteuern sind somit gemäß § 12 Abs. 1 UStG nicht abziehbar, da keine Rechnungen im Sinne des § 11 UStG vorliegen oder sie nicht die ***Bf1*** als Empfänger aufweisen. Außerdem sind die Vorsteuern in diesem Zusammenhang auch aufgrund des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG nicht abzugsfähig, auch wenn es sich um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handeln würde, weil das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer ohnehin nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit bilden würde.*

*Außerdem wurden Vorsteuern in Zusammenhang mit Telefonaufwendungen geltend gemacht. Rechnungsempfänger ist ebenso ***Geschäftsherr***, nicht die ***Bf1***. Die Vorsteuern sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG nicht abziehbar, da die ***Bf1*** nicht Empfänger der Rechnungen ist.*

*Weiters wurden Vorsteuern aufgrund von zwei Eingangsrechnungen vom Notar ***23*** geltend gemacht. Als Rechnungsempfängerin scheint Frau ***18*** auf. Auch diese Vorsteuern sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG nicht abziehbar, da die ***Bf1*** nicht als Rechnungsempfänger aufscheint.*

Tz. 3 Innergemeinschaftliche Lieferungen

Gemäß § Art. 7 UStG liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- 1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;*
- 2. der Abnehmer ist*
 - a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,*
 - b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder*
- 3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.*

Verordnung über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (aufgrund des Artikels 7 des UStG):

§ 1: Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art 7 UStG 1994) muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2: In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG 1994),*
- 2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein und*
- 3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.*

§ 3: (1) In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- 1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§11, Art 11 UStG 1994) und*
- 2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.*

(2) Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Versendungsnachweis nach Absatz 1 zu führen, kann er den Nachweis auch nach § 2 führen.

In einigen Fällen gibt es erhebliche Unstimmigkeiten, vor allem in Zusammenhang mit den Gewichtsangaben auf den CMR-Frachtbriefen, aber zum Teil auch in Zusammenhang mit dem Absender und dem Versende- bzw. Ausstellungsdatum. Aus Sicht der Außenprüfung wurde daher in folgenden Fällen nicht zweifelsfrei nachgewiesen, dass die in Rechnung gestellten Waren tatsächlich Österreich verlassen

haben bzw. zu dem Empfänger laut Rechnung gelangt sind, daher ist die Steuerfreiheit zu versagen:

****42*** vom 23.11.2015, 1008 Stück ***43***, Rechnungssumme € 184.464: Laut Internetrecherche wiegt ein derartiges Gerät inkl. Verpackung 6 kg. Demnach wäre das ein Gesamtgewicht von 6.048 kg. Laut vorhandenem CMR beträgt das Gesamtgewicht jedoch 15.540 kg. Auf dem CMR Frachtbrief befindet sich außerdem kein Versende- bzw. Ausstellungsdatum. Das Gewicht beim Einkauf soll laut vorgelegtem CMR 5.540 kg betragen haben (Zahl ist jedoch schwer lesbar auf dem CMR), eine genaue Artikelbezeichnung findet sich nicht darauf, nur "28 palettes", auch ein Versende- bzw. Ausstellungsdatum ist nicht vorhanden.*

****44*** vom 15.10.2015, 720 Stk. ***45***, Rechnungssumme € 144.720: Ausfertigungsdatum laut CMR ist der 15.10.2015. Der Empfang der Waren wurde jedoch laut vorgelegtem CMR betreffend den vorangegangenen innergemeinschaftlichen Erwerb erst am 16.10.2015 von der ***1***, ***2*** (laut Angaben von ***Geschäftsherr*** werden die Waren der ***Bf1*** gelagert) bestätigt. Wenn also die Waren erst am 16.10.2015 in das Lager in Österreich gelangt sind, dann können sie nicht bereits schon am 15.10.2015 dieses Lager verlassen haben. Außerdem befindet sich auf dem CMR im Feld 22 unter Absender nur ein Stempel mit dem Namen ***3***. Diese soll laut Angabe von ***Geschäftsherr*** der Erwerber, also der 2. Unternehmer in der Lieferkette sein und sei in Österreich bei der angeblichen Versendung der Waren nicht einmal vor Ort gewesen.*

****46*** vom 19.11.2015, 362 Stück ***47***, Rechnungssumme € 99.550: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 5.950 kg ausgemacht haben, beim Verkauf nur 3.990 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln. Auf dem CMR-Frachtbrief befindet sich außerdem kein Versende- bzw. Ausstellungsdatum.*

****48*** vom 19.11.2015, 950 Stück ***49***, Rechnungssumme € 174.800: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 8.600 kg ausgemacht haben, beim Verkauf nur 5.890 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln.*

****50*** vom 20.10.2015, 1.170 Stück ***51***, Rechnungssumme € 214.110: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 7.000 kg ausgemacht haben, beim Verkauf 8.190 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln. Außerdem befindet sich auf dem CMR im Feld 22 unter Absender nur ein Stempel mit dem Namen*

*****3*****. Diese soll laut Angabe von *****Geschäftsherr***** der Erwerber, also der 2. Unternehmer in der Lieferkette sein und sei in Österreich bei der angeblichen Versendung der Waren nicht einmal vor Ort gewesen.

*****52***** vom 15.10.2015, 144 Stück *****53*****, Rechnungssumme € 39.528: Auf dem vorgelegten Dokument fehlt das Versende- bzw. Ausstellungsdatum. Außerdem ist weder ein Versender noch ein Transporteur darauf ersichtlich.

Weiters ist zu erwähnen, dass auf fast allen CMR-Frachtbriefen keine vollständige Artikelbezeichnung vorhanden ist, was konkret heißt, dass die fünf Buchstaben am Ende der Artikelbezeichnung fehlen.

Erwähnt wird noch, dass *****Geschäftsherr***** mitteilt, dass er auf die Gewichtsangaben auf den entsprechenden CMR-Frachtbriefen keinen Einfluss habe, sondern nur der entsprechende Spediteur. Außerdem wird festgehalten, dass *****Geschäftsherr***** sowie der steuerliche Vertreter die Ansicht vertreten, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen der Nachweis der Versendung/Beförderung in den entsprechenden Mitgliedstaat vorliegt.

Tz. 4 Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.

Folgender innergemeinschaftliche Erwerb wurde aufgrund der Verwendung der österreichischen UID-Nr. in Österreich bewirkt;

*****54***** vom 21.10.2015, 90 Stück *****55***** + 30 Stück *****56*****, Rechnungssumme € 30.270; Aufgrund der bekanntgegebenen Informationen und Unterlagen wurde bekannt, dass es sich bei der gegenständlichen Lieferung um ein Reihengeschäft mit vier Beteiligten (*****20***** (Ungarn) - *****67***** (Bulgarien) - *****Bf1***** (Österreich) - *****19***** (Deutschland)) handelt.

Die Ware sei demnach von der Firma *****20***** (Ungarn) direkt nach Deutschland in das Lager der *****19***** transportiert worden. *****Geschäftsherr***** gibt weiters bekannt, dass er in diesem Fall den Auftrag für den Transport an die Spedition ******9****** erteilt hat, welche wiederum einen Subunternehmer mit dem Transport beauftragt habe. Die bewegte Lieferung ist somit die Lieferung der Firma *****25***** an die *****Bf1*****.

Gemäß Art. 3 Abs. 8 UStG wird der innergemeinschaftliche Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Tz. 5 Korrektur ig. Lieferungen

In der UVA für September 2015 wurden innergemeinschaftliche Lieferungen in Höhe von € 1.694.311,00 gemeldet. Laut vorhandenen Unterlagen und Informationen fanden Lieferungen in Höhe von insgesamt € 1.030.800,00 jedoch gar nicht statt. Zu den bereits ausgestellten Rechnungen wurden im Oktober 2015 entsprechende Gutschriften ausgestellt. Diese Beträge wurden in der UVA für Oktober 2015 von den innergemeinschaftlichen Lieferungen abgezogen.

Von der Außenprüfung wird dieser Vorgang dahingehend richtiggestellt, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen bereits für den Zeitraum September um € 1.030.800,00 vermindert werden. Für den Zeitraum Oktober ist dieser Betrag wieder hinzuzurechnen, wobei wie in Tz. 3 ausgeführt, ein Teil davon der Steuerpflicht unterliegt und dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterworfen wird.“

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 18.05.2016

Am 18.05.2016 wurden durch die belangte Behörde - basierend auf den Ergebnissen der Außenprüfung - die folgenden Bescheide erlassen:

1. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für September 2015 mit einer Zahllast iHv 32.044,87 Euro;
2. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Oktober 2015 mit einer Zahllast iHv 196.204,03 Euro;
3. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für November 2015 mit einer Zahllast iHv 92.035,54 Euro;

Beschwerden vom 17.06.2016

Am 17.06.2016 erhob die Bf. die Beschwerden gegen oben genannte Bescheide.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 11.07.2016 forderte die belangte Behörde die Bf. auf, die Beschwerden zu verbessern, da diesen eine den Anforderungen des § 250 Abs. 1 BAO entsprechende Begründung fehle.

Am 14.07.2016 brachte die Bf. die verbesserten Beschwerden ein.

Zusammengefasst brachte die Bf. Folgendes vor:

Ad Tz 1

Die Bf. bestreitet die Erwerbsbesteuerung in Österreich für die strittigen Dreiecksgeschäfte und führt an, dass die Erwerbsbesteuerung bereits in den Bestimmungsländern (Frankreich, Tschechien, Deutschland) erfolgt sei. Sie legt dazu folgende Nachweise vor:

- Umsatzsteuerkontoauszüge,
- Umsatzsteuervoranmeldungen (mit Kennzeichen für EU-Erwerbe),
- Bestätigungen der Finanzbehörden im Bestimmungsland sowie
- Zusammenfassende Meldungen (ZM) für die jeweiligen Monate.

Die Bf. argumentiert, dass die Erwerbsbesteuerung in Österreich rückgängig zu machen sei, da die materiellen Voraussetzungen für die Steuerschuldnerschaft des Empfängers (§ 25 Abs. 4 UStG) erfüllt seien und die Umsatzsteuer bereits in den Bestimmungsländern abgeführt worden seien.

Ad Tz 2

Die Betriebsprüfung hat den Vorsteuerabzug für folgende Aufwendungen versagt:

- Mietkosten für eine Wohnung in Wien, die als Arbeitszimmer genutzt wird,
- Energieaufwendungen und
- Telekommunikationskosten.

Die Bf. führt dazu aus:

- Betriebliche Nutzung des Arbeitszimmers: Die Wohnung werde ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt, obwohl sie im Wohnungsverband gelegen sei. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei für den Vorsteuerabzug kein Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit erforderlich, sondern lediglich eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche Nutzung.
- Gesamtrechtsnachfolge: Der Mietvertrag wurde ursprünglich auf den ehemaligen Einzelunternehmer abgeschlossen und sei durch Art. IV UmgrStG auf die KG übergegangen. Die KG sei daher umsatzsteuerlich Rechtsnachfolgerin und berechtigt zum Vorsteuerabzug.
- Rechnungsmerkmale: Die Rechnungen erfüllten alle formellen Anforderungen (insbesondere den korrekten USt-Ausweis), sodass der Vorsteuerabzug nicht versagt werden dürfe.

Ad Tz 3

Die Außenprüfung hat die Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen versagt, da die CMR-Frachtbriefe als mangelhaft eingestuft wurden. Die Bf. widerspricht dieser Bewertung und führt an:

- Formelle Mängel sind nicht entscheidend: Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (z. B. Erkenntnis 2011/13/0038) sei für die Steuerfreiheit nicht allein die formelle Richtigkeit der Frachtbriefe maßgeblich, sondern die tatsächliche Versendung der Waren ins EU-Ausland. Die Umsatzsteuerrichtlinien (Rz 2584 UStR) bestätigten, dass eine spätere Nachweisführung ausreichend sei.

Die Bf. hat ergänzende Unterlagen vorgelegt, um die Versendung der Waren nachzuweisen, darunter:

- Empfangsbestätigungen der Abnehmer,
- Gelangensbestätigungen mit Empfangsdatum im Bestimmungsland,
- Eingangsrechnungen der Frachtführer

Nach der Ansicht der Bf. sollen diese Nachweise belegen, dass die Waren tatsächlich ins EU-Ausland versendet wurden und die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllt seien.

Beschwerdevorentscheidungen vom 20.10.2016

Mit den Beschwerdevorentscheidungen vom 20.10.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerden teilweise als unbegründet ab. Die belangte Behörde führe Folgendes aus:

„Die Beschwerde gegen die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2015 wird abgewiesen, im

Übrigen wird den Beschwerden teilweise stattgegeben.

Begründung:

Ad fehlgeschlagene Dreiecksgeschäfte (Tz 1):

ZM für 09/2015 elektronisch eingereicht am 17.11.2015

ZM für 10/2015 elektronisch eingereicht am 16.12.2015

ZM für 11/2015 elektronisch eingereicht am 15.01.2016

Da Art 21 Abs. 3 die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat folgenden Kalendermonates vorsieht, erfolgte die Abgabe dieser drei Zusammenfassenden Meldungen somit verspätet.

*In der Beschwerde wird angeführt, dass die Erwerbsbesteuerung im Sinne des Art. 3 Abs. 8 UStG bereits im Zuge der Außenprüfung nachgewiesen wurde. Ein solcher Nachweis wäre jedoch nur möglich, wenn sich die ***Bf1*** im Empfängerstaat steuerlich erfassen hätte lassen und mittels entsprechender Unterlagen die Besteuerung der Erwerbe nachgewiesen hätte. Dies ist jedoch nicht der Fall.*

Während der Außenprüfung wurden lediglich Unterlagen vorgelegt, welche belegen sollten, dass eine korrekte Besteuerung im Empfängerland durch die jeweiligen Empfänger (nicht des Erwerbers) erfolgt sein solle. Jedoch wurde durch diese Unterlagen, wie bereits im Prüfungsbericht ausgeführt, auch der Nachweis der korrekten Besteuerung im Empfängerland sowie der Nachweis, dass die Finanzverwaltung im Empfängerstaat Kenntnis vom jeweiligen konkreten Sachverhalt hat, nicht erbracht.

*In der Besprechung am 24.3.2017 wurde mit der steuerlichen Vertretung und ***Geschäftsführer*** erörtert, dass eine Korrektur des Mangels, der zum Ausschluss der Anwendbarkeit der Dreiecksgeschäftsregelung geführt hat, gegenüber dem Bestimmungsland erforderlich sei, da davon ausgegangen werden kann, dass ohne Korrektur auch im Bestimmungsland kein Dreiecksgeschäft vorliegt.*

Es wird aber nochmals darauf hingewiesen, dass eine nachträgliche Korrektur gegenüber dem Bestimmungsland in Österreich nicht zur Sanierung des Dreiecksgeschäfts führt, sondern erst den Nachweis der Erwerbsbesteuerung ermöglicht.

Im Rahmen der Beschwerde wurden am 04.07.2017 Unterlagen dazu überreicht, welche jedoch nicht alle laut Besprechung am 24.03.2017 erforderlichen Angaben enthalten.

Die vorgelegten Bestätigungen der Empfänger sind dahingehend unvollständig, dass die Originale zwar den Firmenstempel enthalten, es aber für das Finanzamt nicht nachvollziehbar ist, ob diese von den zur Vertretung befugten Organen unterschrieben wurden. Außerdem wurde nicht bestätigt, dass die entsprechenden Waren im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes im Empfängerland erhalten wurden. Zusätzlich fehlt auch der Passus, dass der Empfang ordnungsgemäß dem Finanzamt gemeldet und besteuert wurde, mit Angabe der Rechnungsnummer, des Rechnungsdatums und des Rechnungsbetrages. Die vorgelegten Unterlagen erwecken den Eindruck, dass die Bestätigungen nicht direkt vom Empfänger stammen, sondern dass dieser die vorgefertigten Bestätigungen lediglich unterschrieben hat.

Es wäre daher angesichts dieser mangelhaften bzw. rudimentären Bestätigungen seitens der Bw. erforderlich gewesen, zusätzliche Nachweise wie zB Unterlagen aus der Buchhaltung der Empfänger, aus welchen die Erfassung der entsprechenden Geschäftsvorfälle hervorgeht und den Umsatzsteuerbescheid des ausländischen Finanzamtes in Kopie als Beweismittel vorzulegen.

Es ist bei der Nachweiserbringung nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.

Die bis dato vorgelegten Schriftstücke sind keineswegs geeignet, den vom Finanzamt geforderten Nachweis der Erwerbsbesteuerung zu erbringen.

Es wird daher im weiteren Rechtsmittelverfahren an der Bw. gelegen sein, eindeutige und mängelfreie Unterlagen zur zweifelsfreien Nachweisführung der Erwerbsbesteuerung vorzulegen.

Im Übrigen wird auf die Begründung des Prüfberichtes vom 13.5.2016 verwiesen.

Es werden daher die Vorsteuern aus den ig. Erwerben für folgende Rechnungen nicht zum Abzug zugelassen:

*Rg. ***61*** (***40***): Lieferung: ***7*** (Frankreich) - ***Bf1*** (Österreich) - ***5***. (Tschechien)*

*Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) - ***5***. (Tschechien) Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 87.000 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 17.400)*

*Rg. ***62*** (***57***): Lieferung: ***7*** (Frankreich) - ***Bf1*** (Österreich) - ***5***. (Tschechien)*

*Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) - ***5***. (Tschechien) Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 176.904 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 35.380,80)*

*Rg. ***63*** (***58***): Lieferung: ***3*** (Bulgarien) - ***Bf1*** (Österreich) - ***4*** (Frankreich)*

*Warenbewegung: ***3*** (Bulgarien) - ***4***/*6*** (Frankreich - Lager/Spedition) Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 159.305 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à €31.861)*

Rg. ***64*** (***59*** (als ig. Lieferung in ZM erfasst)/***60***): Lieferung: ***3*** (Bulgarien) - ***Bf1*** (Österreich) - ***4*** (Frankreich)

Warenbewegung: ***3*** (Bulgarien) - ***4***/*6*** (Frankreich - Lager/Spedition) Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 109.200 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 21.840)

Rg. ***65*** (***38***): Lieferung: ***7*** (Frankreich) - ***Bf1*** (Österreich) - ***8*** (Deutschland)

Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) - ***8***/*9*** (Deutschland - Lager/Spedition) Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 147.686,40 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 29.537,28)

Summe nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerben 09/2015: € 31.861

Summe nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerben 10/2015: € 104.158,08

Ad nichtabziehbare Vorsteuer (Tz 2):

Die Vorsteuerbeträge in Zusammenhang mit den Miet-, Energie-, und Telefonaufwendungen sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG schon allein deshalb nicht abziehbar, weil nicht die ***Bf1*** sondern ***Geschäftsherr*** als Rechnungsempfänger aufscheint. Berichtigte Rechnungen wurden im Rahmen der Beschwerde keine vorgelegt, es wurde lediglich vom Vermieter res immobilienverwaltung gmbh bestätigt, dass der Bw. im vermieteten Objekt in ***Bf1-Adr*** die Nutzung von Teilflächen als Büroräumlichkeiten gestattet ist.

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG iVm § 11 Abs. 1 Z 2 leg cit ist aber, dass sich Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung eindeutig aus der Rechnung ergeben (z.B. VwGH 25.4.2001, 98/13/0081). Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls in mehreren Erkenntnissen (z.B. VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113) zum Ausdruck gebracht hat, kann im Zusammenhang mit an den Unternehmer erbrachten Leistungen der Vorsteuerabzug erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden, in welchem - zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug - auch eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Diese Rechtsansicht hat auch durch das Urteil des EuGH vom 29. April 2004, C-152/02, Terra Baubedarf-Handel GmbH, Bestätigung erfahren. Da die im vorliegenden Fall strittige Rechnung den Namen und die Anschrift der Bw. nicht nennt, ist die Bw. nicht berechtigt, die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.“

Auf Antrag des steuerlichen Vertreters der Bf. wurde die Frist zur Einbringung des Vorlageantrages bis zum 20.01.2018 verlängert.

Am 10.01.2018 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Begründend führte die Bf. Folgendes aus:

„Aufgrund der verspäteten Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen für die Monate 9 und 10/2015, wurden die Erleichterungen für Dreiecksgeschäfte nicht gewährt. Es handelt sich lediglich um einen Formalfehler (verspätete Abgabe der ZM gemeinsam mit den UVAs) und steht die materielle Richtigkeit außer Zweifel. Auch die Rechnungen sind korrekt und wird auf Dreiecksgeschäfte hingewiesen. Aufgrund der Urgenz des betreffenden Betriebsprüfers wurden dieselben nochmals ausgefertigt mit dem Hinweis, dass die Steuerschuld im Empfängerland auf den Empfänger der Lieferung übergeht (wobei uE dieser geforderte Zusatz nicht durch die MWSt Richtlinie gedeckt ist (so Ruppe)). Die Empfänger haben die jeweilige Lieferung im Empfängerland versteuert, was auch glaubhaft nachgewiesen wurde - Auszüge aus der Buchhaltung der Empfänger, Vorlage der UVAs der Empfänger und letztendlich auch eine schriftliche Bestätigung der Empfänger.

Trotz allem wurde der Vorsteuerabzug aus dem (fiktiven) ig Erwerb in Österreich lt. Finanzamt mangels Nachweises der Besteuerung im Empfängerland für folgende Rechnungen nicht gewährt:

a) Frankreich - Österreich - Tschechien (Empfänger):

*aa) Rg. ***61*** (**68***) iHv 87.000 Euro*

*ab) Rg. ***62*** (**57***) iHv 176.904 Euro*

b) Bulgarien - Österreich - Frankreich (Empfänger):

*ba) Rg. ***63*** (**69***) iHv 159.305 Euro*

*bb) Rg. ***64*** (**39***) 109.200 Euro*

c) Frankreich - Österreich - Deutschland (Empfänger);

*Rg. ***65*** (**38***) iHv 147.686,40*

In der Beschwerdeentscheidung wird urgiert, dass der Nachweis, dass die Finanzverwaltung im Empfängerstaat Kenntnis vom jeweiligen konkreten Sachverhalt hatte, nicht erbracht wurde. Dies ist jedenfalls unrichtig, weil das Finanzamt über alle wesentlichen Unterlagen verfügt. UE wurden all diese Unterlagen nicht gewürdigt respektive gesichtet, weshalb hier schwere Verfahrensmängel vorliegen, da sich das

*Finanzamt mit den übermittelten Unterlagen offensichtlich nicht auseinandersetzt. Dabei verweisen wir auch auf die Beschwerde vom 15. Juli 2016, welcher Bestandteil dieses Vorlageantrages in den betreffenden Punkten ist (eingebracht durch ***84***). Bereits die ***84*** hat auf die nicht gewürdigten respektive gesichteten Unterlagen hingewiesen. Der Betriebsprüfer meinte abschließend, er benötige noch eine Bestätigung der Empfänger, dass dieselben die Lieferungen im Bestimmungsland versteuert hätten.*

In Ihrer Berufungsvorentscheidung wird nun hinsichtlich dieser zit. Bestätigung angeführt, dass

- 1. die vorgelegten Bestätigungen der Empfänger dahingehend unvollständig seien, dass die Originale zwar den Firmenstempel enthalten, es aber für das Finanzamt nicht nachvollziehbar ist, ob diese von den zur Vertretung befugten Organen unterschrieben wurden*
- 2. nicht bestätigt wurde, dass die entsprechenden Waren im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes im Empfängerland erhalten wurden und*
- 3. der Passus fehle, dass der Empfang ordnungsgemäß dem Finanzamt gemeldet und besteuert wurde; mit Angabe der Rechnungsnummer, des Rechnungsdatums und des Rechnungsbetrages.*
- 4. der Eindruck erweckt würde, dass die Bestätigungen nicht direkt vom Empfänger stammen, sondern dass dieser die vorgefertigten Bestätigungen lediglich unterschrieben hat.*

Ad 1. In der Beilage erhalten Sie Kopien der Firmenbuchauszüge wie auch der Identitätsnachweise der jeweiligen Geschäftsführer.

Ad 2.-4. weisen wir darauf hin, dass es in der Natur von Formularen oder Bestätigungen liegt, dass diese vorgefertigt sind und darüber hinaus diese Bestätigungen vom Betriebsprüfer zur Verfügung gestellt wurden. Die Vorlage kam also vom Finanzamt. In der Beilage erhalten Sie Identifikationsnachweise der jeweiligen Geschäftsführer samt Firmenbuchauszüge.

*Abschließend weisen wir darauf hin, dass grundsätzlich ein Nachweis der Besteuerung im Bestimmungsland bei missglückten Dreiecksgeschäften notwendig ist, jedoch laut Erlass vom 19.10.2016 für bestimmte Länder (wie Frankreich oder Deutschland) von einer korrekten Versteuerung im Empfängerland ausgegangen werden kann. Bei Rechnung bb) Rg. ***64*** (***39***) wurde tatsächlich statt einem Dreiecksgeschäft eine ig Lieferung gemeldet. Die Rechnung wurde korrigiert und Nachweise der Besteuerung im Empfängerstaat erbracht.*

Bei all den anderen Lieferungen wurde die ZM lediglich zu spät eingereicht. Eine Berichtigung war demnach nicht notwendig. Mit Beschluss vom 19.10.2016, Ra 2015/15/0017 hat nunmehr der VwGH dem EuGH die Frage vorgelegt, ob eine verspätete ZM analog zur ex-tunc-Wirkung einer Rechnungsberichtigung zu berücksichtigen sei.

In Anbetracht der Bindung hoher finanzieller und persönlicher Ressourcen im Zusammenhang mit der Sanierung von Formalfehlern bleibt zu hoffen, dass der EuGH weiterhin eine Sanierung von Formalfehlern ex-tunc ermöglicht und im Sinne EuGH 15.9.2016, C-518/14, „Senatex“ entscheidet.

Gemäß Schlussantrag in der Rechtssache C-580/16 vom 30.11.2017 schlägt Generalanwalt Bot dem EuGH vor, dass die rechtzeitige oder richtige Abgabe einer ZM durch den Erwerber keine materielle Voraussetzung sei und damit der Anwendbarkeit von Art 25 UStG. nicht entgegenstehen soll. Das Urteil bleibt abzuwarten.“

Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 02.07.2018

Am 02.07.2018 wurde der den Beschwerdevorentscheidungen vom 20.10.2016 entsprechende Umsatzsteuerbescheid 2015 dem steuerlichen Vertreter der Bf., Herrn ***RA***, elektronisch zugestellt. Begründend führte die belangte Behörde Folgendes aus:

„Die Vorsteuern aus innergemeinschaftlichen Erwerben wurden aufgrund der Umsatzsteuersonderprüfung von € 1274824,84 auf € 1138805,76 gekürzt. Die Vorsteuern laut Kennzahl 060 wurden um € 776,96 gekürzt. Auf den Prüfungsbericht v. 13.5.2016 bzw. auf die Beschwerdevorentscheidung v. 20.10.2017 wird verwiesen.“

Vorlagebericht vom 16.11.2018

Die Beschwerdevorlage erfolgte mit nachstehenden Anträgen und Stellungnahme:

„Stellungnahme:

Ad fehlgeschlagene Dreiecksgeschäfte (Tz 1):

ZM für 09/2015 elektronisch eingereicht am 17.11.2015

ZM für 10/2015 elektronisch eingereicht am 16.12.2015

ZM für 11/2015 elektronisch eingereicht am 15.01.2016

Da Art 21 Abs. 3 die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat folgenden Kalendermonates vorsieht, erfolgte die Abgabe dieser drei Zusammenfassenden Meldungen somit verspätet.

Lt. Urteil des EuGH vom 19.04.2018, Hans Bühler KG, C-580/16, welches auch im Vorlageantrag thematisiert wurde, sprach dieser zwar aus, dass die ordnungsgemäße aber verspätet eingereichte ZM für die Anwendung des Dreiecksgeschäftes nicht schädlich ist, aber gleichzeitig bestätigt er darin die auch in gegenständlichem Fall vorliegende Ausnahme, dass das Dreiecksgeschäft nicht zur Anwendung gelangt, wenn die materiellen Voraussetzungen aufgrund formeller Mängel nicht nachweisbar sind.

*In der Beschwerde wird angeführt, dass die Erwerbsbesteuerung im Sinne des Art. 3 Abs. 8 UStG bereits im Zuge der Außenprüfung nachgewiesen wurde. Ein solcher Nachweis wäre jedoch nur möglich, wenn sich die ***Bf1*** im Empfängerstaat steuerlich erfassen hätte lassen und mittels entsprechender Unterlagen die Besteuerung der Erwerbe nachgewiesen hätte. Dies ist jedoch nicht der Fall.*

Während der Außenprüfung wurden lediglich Unterlagen vorgelegt, welche belegen sollten, dass eine korrekte Besteuerung im Empfängerland durch die jeweiligen Empfänger (nicht des Erwerbers) erfolgt sein solle. Jedoch wurde durch diese Unterlagen, wie bereits im Prüfungsbericht ausgeführt, auch der Nachweis der korrekten Besteuerung im Empfängerland sowie der Nachweis, dass die Finanzverwaltung im Empfängerstaat Kenntnis vom jeweiligen konkreten Sachverhalt hat, nicht erbracht.

*In der Besprechung am 24.3.2017 wurde mit der steuerlichen Vertretung und ***Geschäftsführer*** erörtert, dass eine Korrektur des Mangels, der zum Ausschluss der Anwendbarkeit der Dreiecksgeschäftsregelung geführt hat, gegenüber dem Bestimmungsland erforderlich sei, da davon ausgegangen werden kann, dass ohne Korrektur auch im Bestimmungsland kein Dreiecksgeschäft vorliegt.*

Es wird aber nochmals darauf hingewiesen, dass eine nachträgliche Korrektur gegenüber dem Bestimmungsland in Österreich nicht zur Sanierung des Dreiecksgeschäfts führt, sondern erst den Nachweis der Erwerbsbesteuerung ermöglicht.

Im Rahmen der Beschwerde wurden am 04.07.2017 Unterlagen dazu überreicht, welche jedoch nicht alle laut Besprechung am 24.03.2017 erforderlichen Angaben enthalten.

Die vorgelegten Bestätigungen der Empfänger sind dahingehend unvollständig, dass die Originale zwar den Firmenstempel enthalten, es aber für das Finanzamt nicht nachvollziehbar ist, ob diese von den zur Vertretung befugten Organen unterschrieben wurden. Außerdem wurde nicht bestätigt, dass die entsprechenden Waren im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes im Empfängerland erhalten wurden. Zusätzlich fehlt auch der Passus, dass der Empfang ordnungsgemäß dem Finanzamt gemeldet und besteuert wurde, mit Angabe der Rechnungsnummer, des Rechnungsdatums und des

Rechnungsbetrages. Die vorgelegten Unterlagen erwecken den Eindruck, dass die Bestätigungen nicht direkt vom Empfänger stammen, sondern dass dieser die vorgefertigten Bestätigungen lediglich unterschrieben hat.

Es wäre daher angesichts dieser mangelhaften bzw. rudimentären Bestätigungen seitens der Bw. erforderlich gewesen, zusätzliche Nachweise wie zB Unterlagen aus der Buchhaltung der Empfänger, aus welchen die Erfassung der entsprechenden Geschäftsvorfälle hervorgeht und den Umsatzsteuerbescheid des ausländischen Finanzamtes in Kopie als Beweismittel vorzulegen.

Es ist bei der Nachweiserbringung nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen. Es ist auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.

Die bis dato vorgelegten Schriftstücke sind keineswegs geeignet, den vom Finanzamt geforderten Nachweis der Erwerbsbesteuerung zu erbringen, vielmehr sind weiterhin vom Bf. eindeutige und mängelfreie Unterlagen zur zweifelsfreien Nachweisführung der Erwerbsbesteuerung vorzulegen.

Im Übrigen wird auf die Begründung des Prüfberichtes vom 13.5.2016 verwiesen.

Es wurden daher die Vorsteuern aus den ig. Erwerben für folgende Rechnungen nicht zum Abzug zugelassen:

*Rg. ***61*** (***40***):*

*Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***5***. (Tschechien)*

*Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***5***. (Tschechien)*

- Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 87.000 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 17.400)*

*Rg. ***62*** (***57***):*

*Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***5***. (Tschechien)*

*Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***5***. (Tschechien)*

- Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 176.904 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 35.380,80)*

*Rg. ***63*** (***37***):*

*Lieferung: ***25*** LTD (Bulgarien) – ***Bf1*** (Österreich) – ***4*** (Frankreich)*

*Warenbewegung: ***25*** LTD (Bulgarien) – ***4***/**6*** (Frankreich – Lager/Spedition)*

- *Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 159.305 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 31.861)*

*Rg. ***64*** (***59*** (als ig. Lieferung in ZM erfasst)/**6***):*

*Lieferung: ***25*** LTD (Bulgarien) – ***Bf1*** (Österreich) – ***4*** (Frankreich)*

*Warenbewegung: ***25*** LTD (Bulgarien) – ***4***/**6*** (Frankreich – Lager/Spedition)*

- *Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 109.200 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 21.840)*

*Rg. ***65*** (***38***):*

*Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***8*** (Deutschland)*

*Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***8***/**9*** (Deutschland – Lager/Spedition)*

- *Ig. Erwerb aufgrund der UID-Nr.: € 147.686,40 (nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerb à € 29.537,28)*

Summe nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerben 09/2015: € 31.861

Summe nicht abziehbare VSt aus ig. Erwerben 10/2015: € 104.158,08

Ad nichtabziehbare Vorsteuer (Tz 2):

*Die Vorsteuerbeträge in Zusammenhang mit den Miet-, Energie-, und Telefonaufwendungen sind gemäß § 12 Abs. 1 UStG schon allein deshalb nicht abziehbar, weil nicht die ***Bf1*** sondern ***Geschäftsherr*** als Rechnungsempfänger aufscheint. Berichtigte Rechnungen wurden im Rahmen der Beschwerde keine vorgelegt, es wurde lediglich vom Vermieter res immobilienverwaltung gmbh bestätigt, dass der Bw. im vermieteten Objekt in ***Bf1-Adr*** die Nutzung von Teilflächen als Büroräumlichkeiten gestattet ist.*

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG iVm § 11 Abs. 1 Z 2 leg cit ist aber, dass sich Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung eindeutig aus der Rechnung

ergeben (z.B. VwGH 25.4.2001, 98/13/0081). Wie der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls in mehreren Erkenntnissen (z.B. VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113) zum Ausdruck gebracht hat, kann im Zusammenhang mit an den Unternehmer erbrachten Leistungen der Vorsteuerabzug erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden, in welchem - zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug - auch eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Diese Rechtsansicht hat auch durch das Urteil des EuGH vom 29. April 2004, C-152/02, Terra Baubedarf-Handel GmbH, Bestätigung erfahren.

Da die im vorliegenden Fall strittige Rechnung den Namen und die Anschrift der Bw. nicht nennt, ist die Bw. nicht berechtigt, die in dieser Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.

Zusätzlich beantragt das Finanzamt, das BFG möge den von der AP im BP-Bericht (Tz. 3) festgestellten, aber in der BVE von der Abgabenbehörde zugunsten der Bf. entschiedenen Beschwerdepunkt betreffend formeller und materieller Mängel der ig. Lieferungen aufgrund erheblicher Unstimmigkeiten in Zusammenhang mit den Gewichtsangaben auf den CMR-Frachtbriefen, aber zum Teil auch in Zusammenhang mit dem Absender und dem Versende— bzw. Ausstellungsdatum, nochmals prüfen und die Beschwerdevorentscheidung der Abgabenbehörde verbösern.

Aus Sicht der Außenprüfung wurde in folgenden Fällen nicht zweifelsfrei nachgewiesen, dass die in Rechnung gestellten Waren tatsächlich Österreich verlassen haben bzw. zu dem Empfänger laut Rechnung gelangt sind und hat daher die Steuerfreiheit folgender ig. Lieferungen versagt:

42 vom 23.11.2015, 1008 Stück ***43***, Rechnungssumme € 184.464: Laut Internetrecherche wiegt ein derartiges Gerät inkl. Verpackung 6 kg. Demnach wäre das ein Gesamtgewicht von 6.048 kg. Laut vorhandenem CMR beträgt das Gesamtgewicht jedoch 15.540 kg. Auf dem CMR-Frachtbrief befindet sich außerdem kein Versende— bzw. Ausstellungsdatum. Das Gewicht beim Einkauf soll laut vorgelegtem CMR 5.540 kg betragen haben (Zahl ist jedoch schwer lesbar auf dem CMR), eine genaue Artikelbezeichnung findet sich nicht darauf, nur "28 palettes", auch ein Versende— bzw. Ausstellungsdatum ist nicht vorhanden.

44 vom 15.10.2015, 720 Stk. Samsung ***66***, Rechnungssumme € 144.720: Ausfertigungsdatum laut CMR ist der 15.10.2015. Der Empfang der Waren wurde jedoch laut vorgelegtem CMR betreffend den vorangegangenen ***35*** (laut Angaben von ***Geschäftsherr*** werden die Waren der ***Bf1*** dort gelagert) bestätigt. Wenn also die Waren erst am 16.10.2015 in das Lager in Österreich gelangt sind, dann können sie nicht bereits schon am 15.10.2015 dieses Lager verlassen haben. Außerdem befindet sich auf dem CMR im Feld 22 unter Absender nur ein Stempel mit dem Namen ***25***

*Ltd. Diese soll laut Angabe von ***Geschäftsherr*** der Erwerber, also der 2. Unternehmer in der Lieferkette sein und sei in Österreich bei der angeblichen Versendung der Waren nicht einmal vor Ort gewesen.*

****46*** vom 19.11.2015, 362 Stück ***47***, Rechnungssumme € 99.550: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 5.950 kg ausgemacht haben, beim Verkauf nur 3.990 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln. Auf dem CMR-Frachtbrief befindet sich außerdem kein Versende — bzw. Ausstellungsdatum.*

****48*** vom 19.11.2015, 950 Stück ***49***, Rechnungssumme € 174.800: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 8.600 kg ausgemacht haben, beim Verkauf nur 5.890 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln.*

****50*** vom 20.10.2015, 1.170 Stück ***51***, Rechnungssumme € 214.110: Das Gewicht der Waren soll laut vorgelegter Unterlagen beim Einkauf 7.000 kg ausgemacht haben, beim Verkauf 8.190 kg. Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln. Außerdem befindet sich auf dem CMR im Feld 22 unter Absender nur ein Stempel mit dem Namen ***25*** Ltd. Diese soll laut Angabe von ***Geschäftsherr*** der Erwerber, also der 2. Unternehmer in der Lieferkette sein und sei in Österreich bei der angeblichen Versendung der Waren nicht einmal vor Ort gewesen.*

****52*** vom 15.10.2015, 144 Stück ***53***, Rechnungssumme € 39.528: Auf dem vorgelegten Dokument fehlt das Versende — bzw. Ausstellungsdatum. Außerdem ist weder ein Versender noch ein Transporteur darauf ersichtlich. Weiters ist zu erwähnen, dass auf fast allen CMR-Frachtbriefen keine vollständige Artikelbezeichnung vorhanden ist, was konkret heißt, dass die fünf Buchstaben am Ende der Artikelbezeichnung fehlen.*

*Herrn ***GF*** hat dagegen eingewendet, dass er auf die Gewichtsangaben auf den entsprechenden CMR-Frachtbriefen keinen Einfluss habe, sondern nur der entsprechende Spediteur und dass er deswegen die Ansicht vertrete, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen der Nachweis der Versendung/Beförderung in den entsprechenden Mitgliedstaat vorliegt.*

Nach eingehender Recherche verweist die Abgabenbehörde auf das einschlägige Erkenntnis des BFG vom 8.6.2017, RV/2100514/2015, in welchem er genau aus den von der ho. AP relevierten Gründen ebenso die Steuerfreiheit von ig. Lieferungen verneint hat, da CMR-Frachtbriefe mit erheblichen inhaltlichen Mängeln (hier: ohne konkreten

Lieferscheinbezug) und ungenauen Gewichtsangaben keine ausreichenden Nachweise innergemeinschaftlicher Lieferungen darstellen.

"Entscheidend ist somit, ob dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. Beachtet er dabei die in der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 aufgezeigten Beweisvorsorgemaßnahmen nicht, liegt es an ihm, gleichwertige Nachweise für die Beförderung in das übrige Unionsgebiet vorzulegen (Achatz, in: Lang/Weinzierl, FS Rödler, 2010, 13 ff, 18). Ob der Nachweis der Beförderung erbracht ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung.

Nach dem Erkenntnis des VwGH (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031) ist der Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vorliegen, vom inländischen Lieferer zu erbringen, wobei entscheidend ist, dass ihm der Nachweis gelingt, dass diese Voraussetzungen zweifelsfrei vorliegen. Somit wäre es an der Bf. gelegen, für einen entsprechend lückenlosen Nachweis zu sorgen, dass die Gegenstände den Liefermitgliedstaat tatsächlich verlassen haben. Entsprechend der Judikatur des EuGH vom 27.9.2007, Rs. C-184/05, Twoh International BV, sind die Finanzbehörden des Mitgliedstaats, in dem der Versand oder die Beförderung von Gegenständen im Rahmen der innergemeinschaftlichen Lieferung beginnt, nicht verpflichtet, die Behörden des vom Lieferanten angegebenen Bestimmungsmitgliedstaats, um Auskunft zu ersuchen (Rz. 38 zit. Urteil). Selbst dann, wenn die Finanzverwaltung des Mitgliedstaats vom Bestimmungsmitgliedstaat die Auskunft erhalten hat, dass seinen Finanzbehörden vom Käufer eine Erklärung über den innergemeinschaftlichen Erwerb vorgelegt worden sei, stellt diese Erklärung keinen entscheidenden Beweis dar, dass die Gegenstände den Liefermitgliedstaat tatsächlich verlassen haben (Rz. 37 zit. Urteil)."

Mit den als Beilage zur Beschwerde von der Bf. vorgelegten Unterlagen wurde nach der Judikatur des VwGH und EuGH der Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG vorliegen, strenggenommen nicht erfüllt.

Das Finanzamt beantragt daher, dass das BFG die Beschwerde als unbegründet abweisen und überdies dessen BVE bezüglich der zusätzlich von der Abgabenbehörde nochmals relevierten Versagung der Steuerfreiheit der oben angeführten ig. Lieferungen verbösern möge."

Antrag auf Entscheidung durch den Senat und mündliche Verhandlung vom 21.12.2018

Am 02.01.2019 langte beim Bundesfinanzgericht ein Anbringen der Bf. ein, dessen Kuvert einen Poststempel vom 21.12.2018 aufwies. Darin beantragte die Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Ergänzungsschreiben vom 10.01.2019, eingelangt beim BFG am 14.01.2019

In Ergänzung zu den Beschwerden vom 17.06.2016 und dem Vorlageantrag vom 10.01.2018 brachte die Bf. Folgendes vor:

„In Ergänzung unserer Beschwerde vom 17.6.2016 und des Vorlageantrages vom 10.1.2018 erlauben wir uns wie folgt anzumerken:

Hinsichtlich des ig Erwerbs gilt gem. Art 3 Abs. 8 UStG 1994 allgemein folgendes:

(8) Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer—Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes im Besonderen besteht eine Vereinfachung insofern, als dass der ig Erwerb im Inland (Erwerber) als besteuert gilt, so der Erwerber seiner Erklärungspflicht nachkommt und nachweist, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt.

Die gesetzliche Bestimmung bezüglich des inländischen (österreichischen) ig Erwerbs im Rahmen von Dreiecksgeschäften lautet gem. Art 25 UStG 1994 wie folgt:

Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs beim Dreiecksgeschäft (2) Der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des Art. 3 Abs.8 zweiter Satz gilt als besteuert, wenn der Unternehmer (Erwerber) nachweist, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt und dass er seiner Erklärungspflicht gemäß Abs.6 nachgekommen ist. Kommt der Unternehmer seiner Erklärungspflicht nicht nach, fällt die Steuerfreiheit rückwirkend weg.

Wie der EuGH festgestellt hat, können formelle Voraussetzungen für die Anerkennung eines Dreiecksgeschäftes auch nachträglich erbracht werden. Dies war der Fall. Die Rechnungen wurden korrigiert und ein Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger wurde im Einvernehmen mit der Betriebsprüfung angeführt. Auch das von der Betriebsprüfung unserer Klientin vorgegebene Bestätigungsscheiben, welches der Empfänger zu unterzeichnen hätte, wurde nach Unterfertigung an das Finanzamt übermittelt, welches aber nunmehr moniert, dass es sich um ein vorgefertigtes Formular handle.

Die formellen Voraussetzungen wurden, wenngleich nicht fristgerecht, erfüllt. Die Ausgangsrechnungen weisen auf das Dreiecksgeschäft und auch auf den Übergang der Steuerschuld für die folgende Lieferung im Empfängerland hin, in den Zusammenfassenden Meldungen 9/2015 und 10/2015 wurden mittlerweile alle

*Dreiecksgeschäfte angegeben (auch die ursprünglich als ig Lieferung gemeldete ***59*** über € 112.800,00, siehe die beiden beiliegenden Zusammenfassenden Meldungen).*

Der materielle Nachweis der Versteuerung im Empfängerland kann sich ja nur um die Inlandslieferung handeln und nicht um den ig Erwerb im Empfängerland. Hierfür müsste ja eine Registrierung im Empfängerland erfolgen, was ja durch die Wohltat des Dreiecksgeschäftes gerade verhindert werden soll.

Die Versteuerung der Inlandslieferung im Empfängerland durch den Erwerber erfolgt durch den Übergang der Steuerschuld auf den Empfänger. Auch diese Wohltat sieht die Anwendung eines Dreiecksgeschäftes vor.

Kommt nun im Empfängerland nach dessen nationalem Recht die Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte zur Anwendung, reicht es, wenn die korrekte Besteuerung im Empfängerland nach dessen Recht nachgewiesen werden kann (d.h. insbesondere — wie bei Dreiecksgeschäften vorgesehen — die Versteuerung durch den Empfänger). Dazu bedarf es grundsätzlich einer Bestätigung der Finanzverwaltung des anderen Mitgliedstaates über die korrekte Besteuerung im Empfängerland nach dessen nationalen Recht im Einzelfall.

Alternativ genügt auch eine abstrakte Bestätigung der Rechtsmeinung der Finanzverwaltung dieses Mitgliedstaates über die Anwendbarkeit der Vereinfachungsregel, wenn die Rechnung oder Zusammenfassende Meldung berichtigt wurde.

Laut dem BMF, kann in Fällen, in denen die Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte von den Beteiligten angewandt wurde, obwohl die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 25 UStG 1994 hinsichtlich der Rechnung oder der Zusammenfassenden Meldung nicht vorliegen, für folgende Mitgliedstaaten die abstrakte Bestätigung der Rechtsmeinung der Finanzverwaltung entfallen und somit von einer korrekten Besteuerung im Empfängerland ausgegangen werden, wenn die Rechnung oder die Zusammenfassende Meldung berichtigt wurde und es keine fundierten Hinweise auf Betrug oder Missbrauch gibt:

Belgien, Bulgarien, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Niederlande, Polen, Portugal, Rumänien, Schweden, Slowenien, Slowakei, Spanien, Ungarn, Großbritannien und Zypern.

Hinsichtlich aller beschwerdeanhängigen Rechnungen wurden einzelfallbezogen sämtliche Unterlagen beigebracht. Selbst Auszüge aus den Buchhaltungen der Empfänger wurden zur Verfügung gestellt. Der Grund für die Nichtanerkennung als

Dreiecksgeschäft kann also nur aufgrund fundierter Hinweise auf Betrug oder Missbrauch liegen. Dies wird aber von der Betriebsprüfung nicht behauptet und entbehrt auch jeder Substanz. Vielmehr scheint die AP durch abweichende Gewichtsangaben der jeweiligen Lieferungen (betreffend ig Lieferungen) irritiert zu sein. Diese lassen sich aber leicht erklären und sind in der Praxis leider üblich. Selbst Bestätigungen durch Spediteure oder Frachtführer können aber die AP nicht von der Wirklichkeit im wirtschaftlichen Leben überzeugen.

*Abschließend möge nochmals darauf hingewiesen werden, dass in der letzten Besprechung der AP, vertreten durch ***11***, mit ***10*** (vormaliger Steuerberater) und ***Geschäftsführer***, vereinbart wurde, alle Festsetzungen wieder aufzuheben, was aber — aus nicht nachvollziehbaren Gründen — dann kommentarlos doch nicht geschehen ist.*

*Hinsichtlich der ig Lieferungen, welche aufgrund der Beschwerde akzeptiert wurden, aber nunmehr wieder um Verböserung gebeten wird, fügen wir die Stellungnahme unserer Klientin, vertreten durch ***Geschäftsführer***, an:*

„Innergemeinschaftliche Lieferungen:

Nachdem der Schwerpunkt der Argumentation des FA Unregelmäßigkeiten des Gewichts zugrunde liegen möchte ich folgendes festhalten.

Grundsätzlich gilt bei der Gewichtsthematik für alle besagten Fälle und im Allgemeinen im Unterhaltungselektronik Bereich bei LKW Transporten:

Die Spediteure wiegen die Ware in der Regel nicht, voraussichtlich aus Zeit und Kostengründen, sondern haben meiner Erfahrung nach 3 Verfahren um das Gewicht zu definieren:

- 1. Im Internet nachsehen*
- 2. Mit Größentabellen arbeiten, das bedeutet ZB ein 32/40/50 ... Zoll Fernseher wiegt unabhängig der Marke Gewicht X. Es kann jedoch ein unterschiedliches Gewicht bei verschiedenen Marken geben und je nachdem ob die Referenz des Spediteurs die selbe Marke wie der gerade zu versendende Artikel hat oder nicht, kann es zu unterschiedliche Ergebnisse kommen. Selbst wenn es sich um dieselbe Marke handelt der eine aber einen Metallrahmen, der andere einen Plastikrahmen oder einen anderen Standfuß hat, kann es auch hier zu nicht unerheblichen unterschieden kommen.*
- 3. Sofern ein entsprechender Eingangs CMR vorliegt, dass Gewicht zu übernehmen.*

Bei Punkt 1 und 2 kann dies natürlich zu unterschiedlichen Ergebnissen führen, zusätzlich nehmen bei Punkt 1 manchmal Leute das Gewicht inkl. Verpackung andere exkl. Verpackung, die einen Rechnen das Gewicht der Paletten dazu und die anderen wieder nicht. Weiters sind die Angaben im Internet auch oft unterschiedlich auf verschiedenen Webseiten. Als Beispiel für alle betreffenden Fälle (siehe Anhang die Dokumente (Internet 1, 2 und 3) wird das Beispiel der ***70*** skizzieren:

Produkt ***71*** wie bei ***70***

- Internet: 5,53 kg, Offizielle Samsung Seite
- Internet: 3,82 kg, Geizhals, bekanntestes Preisvergleichsportal, da keine Verpackung angegeben ist das Gewicht um einiges geringer, im „day to day“ Business reicht dies manchen Spediteuren oder Lieferanten aber dennoch aus, um es zu verwenden.
- Internet: 5,7 kg, Amazon, größter online Händler
- Finanzamt: 6KG (Seite 9 letzter Absatz FA Dokument)

Wenn man die extremsten Unterschiede herausgreift Internet2 vs Finanzamt ergibt sich bereits ein Unterschied bei 1008 Stück wie es in ***70*** bei diesem Modell der Fall ist von 2198 KG. Der Unterschied des festgestellten Gewichts des FA und der offiziellen Samsung Seite immerhin noch knappe 500kg. Zudem hätte das FA, um ganz Präzise zu sein, auch noch das Gewicht der Paletten dazu rechnen müssen, bei 28 Paletten und Standard Gewicht einer Europalette 28kg (siehe Dokument Paletten Gewicht) fehlen ebenfalls knappe 800kg.

Es geht bei dem Beispiel nur darum zu erläutern, warum es grundsätzlich zu erheblichen Unterschieden von Spedition/Lieferant zu Spedition/Lieferant bezüglich des Gewichts kommen kann und die meisten Einwände des FA dieser Argumentation zu Grunde liegen. Der Vorwurf des FA für folgende unten aufgelistete innergemeinschaftlichen Lieferungen bezieht sich grundsätzlich laut eigenen Aussagen auf folgende Stellungnahme, siehe Seite 7, Absatz 2 der FA Dokuments:

„So wurde die Versagung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen vor allem damit begründet, dass die Eingangs- und Ausgangs-CMR in genannten Fällen unterschiedliche bzw. falsche Gewichtsangaben enthielten. Es könne daher durch diese Frachtbriefe nicht zweifelsfrei der Versand der Waren von Österreich ins übrige Gemeinschaftsgebiet nachgewiesen werden.“

Diese Schlussfolgerung hat folgende Implikationen:

- Die Ware die nach Österreich gebracht wurde ist nicht die selbe wie die ich laut Unterlagen an meine Kunden weiterverkauft habe, ergo:

- *Die Ware die eingekauft wurde muss entweder auf Lager sein (findet sich natürlich nicht in der Buchhaltung wieder) oder Sie wurde ohne Rechnung (da auch nicht in der BH) weiterverkauft und das nicht über das Firmenkonto, da auch hier keine Transaktion aufgezeichnet ist*
 - *Das bedeutet ich habe ein neues Businessmodell entworfen, Ware mit Rechnung einzukaufen, dann ohne Rechnung weiter zu verkaufen und dies in meiner BH so abzubilden, dass alles zusammenpasst.*
- *Die Ware die verkauft wurde, muss ebenfalls irgendwo seinen Ursprung haben und da auch hierzu keinerlei Aufzeichnungen existieren, muss Sie ohne RG und über ein anderes Konto abgewickelt worden sein.*
 - *Das bedeutet ich habe auch hier ein neues Businessmodell entworfen, Ware ohne Rechnung einzukaufen, dann mit Rechnung weiter zu verkaufen und dies in meiner BH so abzubilden, dass alles zusammenpasst.*
- *Die Jeweilig betroffenen Logistikfirmen haben doppelt soviel Ware als laut dem von mir dargelegten Fakten, mir aber natürlich nur die von mir angegeben Produkte verrechnet. Zudem haben sie die Ware die zu Viel ist nirgends angegeben, da auch in deren Unterlagen keinerlei Hinweise auf die zusätzlichen Fernseher zu finden ist.*
- *Es kann auch nicht dasselbe Modell sein das ein- und verkauft wurde und wenn doch muss es sich um eine andere Menge handeln, da eben unterschiedliche Gewichtsangaben vorliegen.*
 - *Es stimmen also meine Eingangsrechnungen, meine Ausgangsrechnungen oder beide nicht. Ich habe also entweder meinen Lieferanten etwas bezahlt und etwas anderes bekommen, als auch/ oder etwas anderes an meine Kunden geliefert wie angegeben. Beide hatten offensichtlich nichts dagegen einzuwenden. Die Gelder die überwiesen wurden, sind dann ebenfalls irgendwie so geregelt worden, dass es sich ausgeht. Meine Kunden und Lieferanten haben dann natürlich ebenfalls Ihre Buchhaltung und andere Unterlagen entsprechend angepasst*

Als Conclusio lässt dies nur einen Schluss zu:

Nachdem ja alle Unterlagen; CMRs, Gelangen, Dokumente der Spediteure, Zahlungen zwischen allen Beteiligten, eindeutig darauf hinweisen, dass es sich um dieselbe Lieferung handelt, jedoch aufgrund des unterschiedlichen Gewichts nicht möglich ist müssen sämtliche Beteiligten: Lieferanten, Kunden, Spediteure als auch Frächter, die je nach Lieferung auch unterschiedlich sein können alle Unterlagen als auch Ihre BH manipuliert haben.

Erster Fall

****70*** vom 23.11.2015, 1008pcs ***72***, Rechnungssumme 184.464€*

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

- 1. Laut Internetrecherche des FA beträgt das Gewicht inkl Verpackung 6KG pro Stück, das Gewicht am Ausgangs CMR lautet jedoch 15.540kg und das Gewicht am Eingangs CMR beträgt 5.540Kg*
- 2. Kein Versende, bzw. Ausstellungsdatum am Ausgangs CMR vorhanden.*
- 3. Keine Artikelbezeichnung am Eingangs CMR.*

*Zu Punkt 1 und 2 siehe Dokument „***12***“ welches auch dem FA übermittelt jedoch offensichtlich ignoriert wurde, habe ich meinen damaligen Spediteur gebeten eine Stellungnahme abzugeben, in der einerseits der zeitliche Ablauf geschildert wird, andererseits die falsche Gewichtsangabe erklärt wird, nämlich wurde anstatt 5540KG irrtümlich 15540kg geschrieben, also eine 1 am Anfang zu viel. Leider sind Menschen manchmal schlampig, nachdem ich den CMR aber nicht ausgefüllt habe hatte ich keine andere Möglichkeit als den Verursacher um eine Richtigstellung zu bitten.*

Zu Punkt 3, steht am CMR leider nicht die Produktbezeichnung, jedoch am mitgelieferten Lieferschein kann man das Produkt und die Menge überprüfen.

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangenbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Zweiter Fall

****44*** vom 15.10.2015, 720pcs ***45***, Rechnungssumme 144.720€*

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

- 1. Inkohärente Angaben zu Eingangs— und Ausgangsdaten auf den CMRs*
- 2. Absender auf dem CMR ***15*** und nicht ***Bf1****

*Zu Punkt 1 wurde dem FA, siehe Dokument „***13***“ im Anhang, eine Stellungnahme meiner Spedition ***14*** mit der Erklärung ausgehändigt, diese wurde offenbar vom*

FA ignoriert. Leider sind Menschen manchmal schlampig, nachdem ich den CMR aber nicht ausgefüllt habe hatte ich keine andere Möglichkeit als den Verursacher um eine Richtigstellung zu bitten.

*Zu Punkt 2, habe ich Herrn ***16*** vorn FA in mehreren Gesprächen erläutert, warum es zu solch einer Situation kommen kann. Der Grund ist, dass in diesem Fall mein Kunde ***15*** die Fernseher direkt von meinem Lager bei ***14*** zu seinem Kunden geschickt hat und nicht wollte, dass dieser ***Bf1*** als Absender kennt. Mir hat er soweit vertraut, dass ich seinen Kunden nicht direkt kontaktiere, jedoch nicht seinem Kunden der mich ZB über Umwege mit einer anderen Firma anschreiben könnte um Angebote einzuholen und somit direkt mit mir Geschäfte machen könnte und meinen Kunden umgeht.*

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangensbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Dritter Fall

****46*** vorn 19.11.2015, 362 Stück ***47***, Rechnungssumme 99.550€*

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

1. Gewicht auf Eingangs- und Ausgangs CMR unterscheiden sich 5950KG beim E-CMR und 3990KG beim A-CMR

2. Auf dem CMR befindet sich kein Versende— bzw Ausstellungsdatum

*Zu Punkt 1 hat mein Lieferant auf meinen CMR ein fehlerhaftes Gewicht angegeben und eine Stellungnahme mit der Erklärung ausgehändigt, diese wurde offenbar vom FA ignoriert, siehe Dokument „***21***“. Es wurde vom FA (siehe Seite 10, Abs. über ***73***, folgendes Vermerkt „Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln.“ Das eben erwähnte Dokument war Teil der vorgelegten Unterlagen und erklärt, dass das CMR leider vom Versender nicht Ordnungsgemäß ausgefüllt wurde.*

*Zu Punkt 2 wurde dem FA, siehe Dokument „10.05.2016 ***14***“ im Anhang, eine Stellungnahme meiner Spedition ***14*** mit der Erklärung ausgehändigt, diese wurde offenbar vom FA ignoriert.*

Leider sind Menschen manchmal schlampig, nachdem ich den CMR aber nicht ausgefüllt habe hatte ich keine andere Möglichkeit als den Verursacher um eine Richtigstellung zu bitten.

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs — und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangensbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Vierter Fall

48 VOM 19.11.2015, 950PCS ***49***, Rechnungssumme 174.800€

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

1. Das Gewicht beim E-CMR 8600Kg unterscheidet sich mit dem Gewicht vom A-CMR mit 5890Kg

*Zu Punkt 1 hat mein Lieferant auf meinen E-CMR ein fehlerhaftes Gewicht angegeben und eine Stellungnahme mit der Erklärung ausgehändigt, diese wurde offenbar vom FA ignoriert, siehe Dokument „***22***“. Es wurde vom FA (siehe Seite 10, Abs. über ***74***, folgendes Vermerkt „Wenn also die vorgelegten Unterlagen ordnungsgemäß und richtig ausgefüllt wurden, kann es sich nicht um dieselbe Ware handeln.“ Das eben erwähnte Dokument war Teil der vorgelegten Unterlagen und erklärt, dass das CMR leider vom Versender nicht Ordnungsgemäß ausgefüllt wurde.*

Leider sind Menschen manchmal schlampig, nachdem ich den CMR aber nicht ausgefüllt habe hatte ich keine andere Möglichkeit als den Verursacher um eine Richtigstellung zu bitten.

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangensbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Fünfter Fall

50 vom 20.10.2015, 1170pcs ***51***, Rechnungssumme 214.110€

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

1. Das Gewicht beim E-CMR 7000KG unterscheidet sich vom Gewicht des A-CMR mit 8190Kg

*2. Absender auf dem CMR ***15*** und nicht ***Bf1****

Zu Punkt 1 habe ich kein Dokument von meinem Lieferanten verlangt, da es sich bei einem Unterschied von knapp über 1000kg um eine normale Schwankungsbreite bei dieser Stückzahl an Fernseher handelt wie ich im Eingangsstatment erläutert habe.

*Zu Punkt 2, habe ich Herrn ***16*** vom FA in mehreren Gesprächen erläutert, warum es zu solch einer Situation kommen kann. Der Grund ist, dass in diesem Fall mein Kunde ***15*** die Fernseher direkt von meinem Lager bei ***14*** zu seinem Kunden geschickt hat und nicht wollte, dass dieser ***Bf1*** als Absender kennt. Mir hat er so weit vertraut, dass ich seinen Kunden nicht direkt kontaktiere, jedoch nicht seinem Kunden der mich ZB über Umwege mit einer anderen Firma anschreiben könnte um Angebote einzuholen und somit direkt mit mir Geschäfte machen könnte und meinen Kunden umgeht.*

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangensbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Sechster Fall

****52*** vom 15.10.2015, 144pcs ***53***, Rechnungssumme 39.528€*

Laut FA werden folgende Punkte bemängelt:

- 1. Es fehlt das Versendedatum*
- 2. Kein Versender oder Transporteur ersichtlich*
- 3. Keine vollständige Artikelbezeichnung 5 Buchstaben am Ende fehlen*

*Zu Punkt 1 und 2, der CMR hat sicher nicht die beste Qualität, aber Datum und Transporteur sind eindeutig zu erkennen, sie Dokument im Anhang (***77***)*

*Zu Punkt 3, bei den angeführten Produkten mit den 5 Buchstaben handelt es sich um Samsung Produkte, in diesem Fall um ***76*** Produkte, wo es keine 5 Buchstaben am Ende der Bezeichnung gibt. Zudem gilt es anzumerken, dass selbst die 5 Buchstaben bei der Samsung Bezeichnung bei Rechnungsstellung auch nicht nötig wären, da es sich hierbei nur um eine Samsung interne Länderkennung handelt. Siehe auch Dokument "Internet1" von der offiziellen Samsung Seite oben links werden die 5 Buchstaben nicht dargestellt. Wenn jemand ein Iphone X 64GB grau kauft, steht auch nicht zwangsweise auf der RG: ***75***, was die korrekte Bezeichnung wäre.*

Es wurden dem FA sämtliche Unterlagen, wie im Anhang wiederzufinden, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, CMRs, Gelangensbestätigungen, Zahlungsflüsse, Transportrechnungen übermittelt.

Zusammenfassend die innergemeinschaftlichen Lieferungen betreffend, halte ich fest, dass das FA die vorgelegten Unterlagen schlichtweg ignoriert und auch im letzten Dokument an das Gericht vom 16.11.2018, keinerlei Rücksicht darauf nimmt. Es wurden

seit dem letzten Termin vor über 2 Jahren keine weiteren Punkte hinzugefügt und obendrein die bereits getätigte Vereinbarung diese Punkte fallen zu lassen sogar widerrufen respektive wieder um Verbesserung gebeten.““

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. betrieb den Handel mit Elektrogeräten (TV-Geräte etc.) im EU-Raum. Die ***Bf1*** wurde mit Gesellschaftsvertrag im Jahr 2013 gegründet. Als unbeschränkt haftender Gesellschafter war ***Geschäftsführer*** und als Kommanditistin war Frau ***26*** im Firmenbuch eingetragen. Im Jahr 2020 erfolgte eine Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die ***Bf.Rechtsnachfolgerin*** mit Geschäftsanschrift in Wien (vgl. Firmenbuchauszüge der KG und der GmbH). Mit Eintragung vom 23.01.2020 wurde die KG im Firmenbuch gelöscht.

Ad „missglückte Dreiecksgeschäfte“

Die Bf. führte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Lieferungen an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Unternehmer aus. Die Liefergegenstände wurden von der Bf. unter Verwendung ihrer österreichischen UID-Nummer bei in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Unternehmer bestellt, die unter den UID-Nummern ihrer jeweiligen Ansässigkeitsstaaten auftraten. Die Liefergegenstände wurden von diesen unmittelbar an die Endabnehmer der Bf. versendet. Die Endabnehmer traten jeweils unter der UID-Nummer des Bestimmungslandes auf. Die Liefergegenstände wurden somit unmittelbar von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat der EU (mit Ausnahme von Österreich) versendet.

Die Bf. führte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum folgende Lieferungen im Rahmen von Dreiecksgeschäften aus:

Rechnung ***63*** vom 11.09.2015 (***37***):

Lieferung: ***3*** (Bulgarien) – ***Bf1*** (Österreich) – ***4*** (Frankreich);

Warenbewegung: ***3*** (Bulgarien) – ***4*** / ***6*** (Frankreich – Lager/Spedition);

Innergemeinschaftlicher Erwerb aufgrund der UID-Nr.: 159.305,00 Euro (Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb betragen 31.861,00 Euro);

Rechnung ***64*** vom 02.10.2015 (***39***):

Lieferung: ***3*** (Bulgarien) – ***Bf1*** (Österreich) – ***4*** (Frankreich);

Warenbewegung: ***3*** (Bulgarien) – ***4***/**6*** (Frankreich – Lager/Spedition);

Innergemeinschaftlicher Erwerb aufgrund der UID-Nr.: 109.200,00 Euro (Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb betragen 21.840,00 Euro);

Rechnung ***61*** vom 06.10.2015 (***40***):

Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***5***. (Tschechien);

Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***5***. (Tschechien);

Innergemeinschaftlicher Erwerb aufgrund der UID-Nr.: 87.000,00 Euro (Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb betragen 17.400,00 Euro);

Rechnung ***62*** vom 06.10.2025 (***57***):

Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***5***. (Tschechien);

Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***5***. (Tschechien);

Innergemeinschaftlicher Erwerb aufgrund der UID-Nr.: 176.904,00 Euro (Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb betragen 35.380,80 Euro);

Rechnung ***65*** vom 21.10.2015 (***38***):

Lieferung: ***7*** (Frankreich) – ***Bf1*** (Österreich) – ***8*** (Deutschland);

Warenbewegung: ***7*** (Frankreich) – ***8***/**9*** (Deutschland – Lager/Spedition);

Innergemeinschaftlicher Erwerb aufgrund der UID-Nr.: 147.686,40 Euro (Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb betragen 29.537,28 Euro);

Summe Vorsteuer aus innergemeinschaftlichem Erwerb aus September 2015: 31.861 Euro.

Summe Vorsteuer aus innergemeinschaftlichen Erwerben aus Oktober 2015: 104.158,08 Euro.

Sämtliche von der Bf. an ihre Endabnehmer ausgestellten Rechnungen enthielten keinen Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger. Sie enthielten lediglich den Hinweis, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt.

Die Rechnung ***59*** enthielt auch diesen Hinweis nicht. Sie wies lediglich den Vermerk auf, dass eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art 6 Abs. 1 UStG vorliegt.

Darüber hinaus wurden die Zusammenfassenden Meldungen nicht fristgerecht eingereicht. Die elektronische Übermittlung erfolgte für den Meldezeitraum September 2015 am 17.11.2015, für Oktober 2015 am 16.12.2015 und für November 2015 am 15.01.2016.

Die belangte Behörde hat diese Transaktionen aufgrund der von Bf. ohne Hinweis auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäftes bzw. den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ausgestellten Rechnungen sowie aufgrund der Tatsache, dass die Lieferungen im Rahmen der Zusammenfassenden Meldung verspätet eingereicht wurden, als sogenanntes „missglücktes Dreiecksgeschäft“ qualifiziert und es wurden daher die allgemeinen Regeln für Reihengeschäfte zur Anwendung gebracht. Konsequenz daraus war die Festsetzung eines kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerbes in Österreich im Sinne des Art. 3 Abs. 8 Satz 2 UStG 1994 und die Versagung des Vorsteuerabzuges der im Zusammenhang mit diesem Erwerb anfallenden Erwerbsteuer.

Ad nicht abziehbare Vorsteuer

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum hat die Bf. die Vorsteuern im Zusammenhang mit der Miete für die Wohnung in der ***Bf1-Adr*** wo ***Geschäftsherr*** auch seinen Hauptwohnsitz hat, sowie für Energieaufwendungen wie Strom für die gleiche Wohnung, geltend gemacht.

Die Mietrechnungen liegen nicht vor, die Bf. legte lediglich den Mietvertrag als Rechnung vor., in dem als Mieter ***Geschäftsherr*** angegeben ist. Die Rechnungen für die Energieaufwendungen weisen als Rechnungsempfänger ebenfalls ***Geschäftsherr*** und nicht die ***Bf1*** auf.

Außerdem wurden Vorsteuern in Zusammenhang mit Telefonaufwendungen geltend gemacht. Rechnungsempfänger ist ebenso ***Geschäftsherr***, nicht die ***Bf1***.

Weiters wurden Vorsteuern aufgrund zweier Eingangsrechnungen des Notars Herrn ***23*** geltend gemacht. Als Rechnungsempfängerin scheint Frau ***18*** auf. Die ***Bf1*** scheint nicht als Rechnungsempfängerin auf.

Die Bf. hat keine berechtigten Rechnungen vorgelegt.

Ad innergemeinschaftliche Lieferungen

Außerdem führte die Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum folgende innergemeinschaftliche Lieferungen aus:

Rechnung ***78*** vom 15.10.2015 (***52***) iHv 39.528,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***4*** (Frankreich);

Warenbewegung: ***Bf1***/**14*** (Österreich - Lager/Spedition) -
4/**6*** (Frankreich - Lager/Spedition);

Rechnung ***79*** vom 15.10.2015 (***44***) iHv 144.720,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***25*** LTD (Bulgarien) - ***24*** (Ungarn);

Warenbewegung: ***Bf1***/**14*** (Österreich - Lager/Spedition) - ***24***
(Ungarn);

Rechnung ***80*** vom 20.10.2015 (***50***) iHv 214.110,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***3*** (Bulgarien) - ***24*** (Ungarn);

Warenbewegung: ***Bf1***/**14*** (Österreich - Lager/Spedition) - ***24***
(Ungarn);

Rechnung ***81*** vom 19.11.2015 (***48***) iHv 174.800,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***3*** (Bulgarien) - ***31*** (Slowenien);

Warenbewegung: ***Bf1***/**30*** (Österreich - Lager/Spedition) - ***31***
(Slowenien);

Rechnung ***82*** vom 19.11.2015 (***46***) iHv 99.550,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***3*** (Bulgarien) – ***28***/**29*** (Italien);

Warenbewegung: ***Bf1***/**14*** (Österreich - Lager/Spedition) -
28/**29*** (Italien - Lager/Spedition);

Rechnung ***83*** vom 23.11.2015 (***42***) iHv 184.464,00 Euro:

Lieferung: ***Bf1*** (Österreich) - ***3*** (Bulgarien) - ***32***, ***33*** (Italien);

Warenbewegung: ***Bf1***/**34*** (Österreich - Lager/Spedition) - ***32***,
33 (Italien - Lager/Spedition);

Die im Rahmen dieser Lieferungen gelieferten Waren wurden von Österreich in den jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat befördert bzw. versendet.

Die Nämlichkeit der gelieferten Waren sowie deren Beförderung bzw. Versendung von Österreich in den jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat sind nachgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Waren- und Rechnungsweg sowie den beteiligten Parteien und den verwendeten UID-Nummern ergeben sich aus dem Bericht über die Durchführung der Außenprüfung sowie dem gleichgelagerten Vorbringen der Bf.

Die Feststellungen zu den innergemeinschaftlichen Lieferungen ergeben sich aus den von der Bf. vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus den Gelangensbestätigungen zu den Rechnungen ***52***, ***44***, ***50***, ***48***, ***46*** und ***42***. Bereits die belangte Behörde erachtete die Nachweise im Rahmen der Beschwerdeentscheidungen als ausreichend und gab den Beschwerden insoweit statt. Das Bundesfinanzgericht sieht aufgrund der vorliegenden Nachweise - entgegen anderslautender Ausführungen der belangten Behörde im Vorlagebericht - keinen Anlass, von dieser Beurteilung abzuweichen.

Im Übrigen ergeben sich die Feststellungen betreffend die geltend gemachten Vorsteuern aus der Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Streitgegenstand

Strittig ist zunächst, ob die Voraussetzungen für die Anwendung der Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäft gemäß Art. 25 UStG 1994 bzw. Art. 42 MwStSystRL vorliegen.

Nach in der Beschwerde erfolgten Einschränkung hinsichtlich der Kosten des Notars Herrn ***23*** ist strittig, ob der Bf. der Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für die Anmietung der Wohnung, den damit verbundenen Stromkosten sowie den Telefonkosten zusteht.

Strittig ist ferner, ob durch die von der Bf. vorgelegten Unterlagen die Nämlichkeit der im Rahmen der innergemeinschaftlichen Lieferungen Waren hinreichend nachgewiesen wurde.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

§ 142 UGB lautet:

„(1) Verbleibt nur noch ein Gesellschafter, so erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation. Das Gesellschaftsvermögen geht im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen über.“

§ 19 BAO lautet auszugsweise:

„(1) Bei Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.“

§ 93 BAO lautet:

(1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, dass das Rechtsmittel begründet werden muss und dass ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

(4) Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

(5) Ist in dem Bescheid eine kürzere oder längere als die gesetzliche Frist angegeben, so gilt das innerhalb der gesetzlichen oder der angegebenen längeren Frist eingebrachte Rechtsmittel als rechtzeitig erhoben.

(6) Enthält der Bescheid keine oder eine unrichtige Angabe über die Abgabenbehörde, bei welcher das Rechtsmittel einzubringen ist, so ist das Rechtsmittel richtig eingebracht, wenn es bei der Abgabenbehörde, die den Bescheid ausgefertigt hat, oder bei der angegebenen Abgabenbehörde eingebracht wurde.

§ 253 BAO lautet:

„Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.“

§ 272 BAO lautet:

„(1) Sind für die Erledigung von Beschwerden durch Bundesgesetz oder durch Landesgesetz Senate vorgesehen, so richtet sich das Verfahren, soweit gesetzlich nicht anderes angeordnet ist, nach den folgenden Bestimmungen.

(2) Die Entscheidung obliegt dem Senat,

1. wenn dies beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides oder...“

§ 274 BAO lautet:

„(1) Über die Beschwerde hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird

a) in der Beschwerde,

b) im Vorlageantrag (§ 264),

c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder

d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder

2. Wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter für erforderlich hält.“

§ 3 UStG 1994 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugweise:

„[...]

(7) Eine Lieferung wird dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

(8) Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder den Abnehmer befördert oder versendet, so gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Versenden liegt vor, wenn der Gegenstand durch einen Frachtführer oder Verfrachter befördert oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur besorgt wird. Die Versendung beginnt mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter.

[...]“

§ 11 UStG 1994 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugweise:

„(1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

- 1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- 2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;*
- 3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*

4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;

6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;

- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.

(1a) Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c und Abs. 1d und Abs. e aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung ist nicht anzuwenden.

(2) Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.“

§ 12 UStG 1994 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugweise:

„(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. „

Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 in der für das streitgegenständliche Jahr maßgeblichen Fassung lautet:

„Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, daß der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.“

Art. 25 UStG 1994 in der für das streitgegenständlichen Jahr maßgeblichen Fassung lautet auszugweise:

„(1) Ein Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn drei Unternehmer in drei verschiedenen Mitgliedstaaten über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt und die in Abs. 3 genannten Voraussetzungen erfüllt werden. Das gilt auch, wenn der letzte Abnehmer eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt.

Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs beim Dreiecksgeschäft

(2) Der innergemeinschaftliche Erwerb im Sinne des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz gilt als besteuert, wenn der Unternehmer (Erwerber) nachweist, daß ein Dreiecksgeschäft vorliegt und daß er seiner Erklärungspflicht gemäß Abs. 6 nachgekommen ist. Kommt der Unternehmer seiner Erklärungspflicht nicht nach, fällt die Steuerfreiheit rückwirkend weg.

Steuerbefreiung beim innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen

(3) Der innergemeinschaftliche Erwerb ist unter folgenden Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit:

a) Der Unternehmer (Erwerber) hat keinen Wohnsitz oder Sitz im Inland, wird jedoch im Gemeinschaftsgebiet zur Umsatzsteuer erfaßt;

b) der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung des Unternehmers (Erwerbers) im Inland an einen Unternehmer oder eine juristische Person, der bzw. die für Zwecke der Umsatzsteuer im Inland erfaßt ist;

c) die erworbenen Gegenstände stammen aus einem anderen Mitgliedstaat als jenem, in dem der Unternehmer (Erwerber) zur Umsatzsteuer erfaßt wird;

d) die Verfügungsmacht über die erworbenen Gegenstände wird unmittelbar vom ersten Unternehmer oder ersten Abnehmer dem letzten Abnehmer (Empfänger) verschafft;

e) die Steuer wird gemäß Abs. 5 vom Empfänger geschuldet.

Rechnungsausstellung durch den Erwerber

(4) Die Rechnungsausstellung richtet sich nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, von dem aus der Erwerber sein Unternehmen betreibt. Wird die Lieferung von der Betriebsstätte des Erwerbers ausgeführt, ist das Recht des Mitgliedstaates maßgebend, in dem sich die Betriebsstätte befindet. Rechnet der Leistungsempfänger, auf den die Steuerschuld übergeht, mittels Gutschrift ab, richtet sich die Rechnungsausstellung nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, in dem die Lieferung ausgeführt wird.

Sind für die Rechnungsausstellung die Vorschriften dieses Bundesgesetzes maßgebend, muss die Rechnung zusätzlich folgende Angaben enthalten:

- einen ausdrücklichen Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäftes und die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers,*
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, unter der der Unternehmer (Erwerber) den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt hat, und*
- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Empfängers der Lieferung.*

Steuerschuldner

(5) Bei einem Dreiecksgeschäft wird die Steuer vom Empfänger der steuerpflichtigen Lieferung geschuldet, wenn die vom Erwerber ausgestellte Rechnung dem Abs. 4 entspricht.

Pflichten des Erwerbers

(6) Zur Erfüllung seiner Erklärungspflicht im Sinne des Abs. 2 hat der Unternehmer in der Zusammenfassenden Meldung folgende Angaben zu machen:

- *die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Inland, unter der er den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt hat;*
- *die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Empfängers der vom Unternehmer bewirkten nachfolgenden Lieferung, die diesem im Bestimmungsmitgliedstaat der versandten oder beförderten Gegenstände erteilt worden ist;*
- *für jeden einzelnen dieser Empfänger die Summe der Entgelte der auf diese Weise vom Unternehmer im Bestimmungsmitgliedstaat der versandten oder beförderten Gegenstände bewirkten Lieferungen. Diese Beträge sind für das Kalendervierteljahr anzugeben, in dem die Steuerschuld entstanden ist.*

Pflichten des Empfängers

(7) Bei der Berechnung der Steuer gemäß § 20 ist dem ermittelten Betrag der nach Abs. 5 geschuldete Betrag hinzuzurechnen.“

Art. 40 der Richtlinie 2006/112/EG ("Mehrwertsteuerrichtlinie") lautet:

„Als Ort eines innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen gilt der Ort, an dem sich die Gegenstände zum Zeitpunkt der Beendigung der Versendung oder Beförderung an den Erwerber befinden.“

Art. 41 der Richtlinie 2006/112/EG lautet:

„Unbeschadet des Artikels 40 gilt der Ort eines innergemeinschaftlichen Erwerbs von Gegenständen im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Buchstabe b Ziffer i als im Gebiet des Mitgliedstaats gelegen, der dem Erwerber die von ihm für diesen Erwerb verwendete Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer erteilt hat, sofern der Erwerber nicht nachweist, dass dieser Erwerb im Einklang mit Artikel 40 besteuert worden ist.

Wird der Erwerb gemäß Artikel 40 im Mitgliedstaat der Beendigung der Versendung oder Beförderung der Gegenstände besteuert, nachdem er gemäß Absatz 1 besteuert wurde, wird die Steuerbemessungsgrundlage in dem Mitgliedstaat, der dem Erwerber die von ihm für diesen Erwerb verwendete Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer erteilt hat, entsprechend gemindert.“

Art. 42 der Richtlinie 2006/112/EG lautet:

„Artikel 41 Absatz 1 ist nicht anzuwenden und der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen gilt als gemäß Artikel 40 besteuert, wenn folgende Bedingungen erfüllt sind:

- a) Der Erwerber weist nach, dass er diesen Erwerb für die Zwecke einer anschließenden Lieferung getätigt hat, die im Gebiet des gemäß Artikel 40 bestimmten Mitgliedstaats bewirkt wurde und für die der Empfänger der Lieferung gemäß Artikel 197 als Steuerschuldner bestimmt worden ist;*
- b) Der Erwerber ist der Pflicht zur Abgabe der zusammenfassenden Meldung gemäß Artikel 265 nachgekommen.“*

Art. 197 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG lautet:

„Die Mehrwertsteuer schuldet der Empfänger einer Lieferung von Gegenständen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) Der steuerpflichtige Umsatz ist eine Lieferung von Gegenständen im Sinne von Artikel 141;*
- b) Der Empfänger dieser Lieferung von Gegenständen ist ein anderer Steuerpflichtiger oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, der bzw. die in dem Mitgliedstaat für Mehrwertsteuerzwecke erfasst ist, in dem die Lieferung bewirkt wird;*
- c) Die von dem nicht im Mitgliedstaat des Empfängers der Lieferung ansässigen Steuerpflichtigen ausgestellte Rechnung entspricht Kapitel 3 Abschnitte 3 bis 5.“*

Art. 226 der Richtlinie 2006/112/EG lautet auszugsweise:

„Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

- 11a. bei Steuerschuldnerschaft des Erwerbers oder Dienstleistungsempfängers: die Angabe "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers".“*

3.1.3. Verfahrensrechtliche Vorbemerkungen

Ad § 19 BAO und § 142 UGB – *Bf.Rechtsnachfolgerin*** als Erkenntnisadressat**

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091) bedeutet die bloße Löschung und Auflösung einer Personengesellschaft noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb die Gesellschaft auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die

Parteifähigkeit beibehält, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a. zum Abgabengläubiger erfolgt ist.

Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die Personengesellschaft beendet wird und, wie etwa im Falle des § 142 UGB, ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist. Eine Geschäftsübernahme gemäß § 142 UGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird (z.B. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0379; VwGH 13.4.2005, 2005/13/0004; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092).

Infolge der Vermögensübernahme ist die ***36*** untergegangen und das gesamte Vermögen auf die ***Bf.Rechtsnachfolgerin*** nach § 142 UGB im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übergegangen.

Die Gesamtrechtsnachfolge bewirkt, dass die übernehmende GmbH gemäß § 19 BAO in sämtlichen abgabenrechtlichen Rechten und Pflichten der untergegangenen KG eingetreten ist. Sie ist daher hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Abgaben an die Stelle der KG getreten.

Das gegenständliche Rechtsmittelverfahren wurde zwar gegenüber der KG eingeleitet. Aufgrund der während des anhängigen Verfahrens eingetretenen Gesamtrechtsnachfolge wird dieses jedoch mit der übernehmenden GmbH als Rechtsnachfolgerin fortgeführt (vgl. RV/7103162/2018). Die GmbH ist nunmehr die Partei des Verfahrens und Adressat des Erkenntnisses.

Ad § 253 BAO – Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 02.07.2018 als Anfechtungsgegenstand

Gemäß der obig zitierten Bestimmung des § 253 BAO gelten die gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate September, Oktober und November 2015 eingebrachten Beschwerden vom 17.06.2016 als auch gegen den zwischenzeitig ergangenen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 02.07.2018 gerichtet.

Der Schriftsatz vom 14.01.2019 ist daher als Beschwerdeergänzung zu den ursprünglichen Beschwerden vom 17.06.2016 und dem Vorlageantrag vom 10.01.2018 zu werten (so auch BFG 23.04.2018, RV/7103159/2003).

Ad §§ 272 und 274 BAO – zur Zuständigkeit des Einzelrichters und zur beantragten mündlichen Verhandlung

Die Bf. beantragte die Entscheidung durch den Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung erstmals am 21.12.2018. Da der gem. § 253 BAO an die Stelle der ursprünglich angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 18.05.2016 getretene Umsatzsteuerbescheid 2015 der Bf. bereits am 02.07.2018 bekannt gegeben wurde, erfolgten

die Anträge nicht innerhalb der in § 272 Abs. 2 Z 1 lit. d bzw. § 274 Abs. 1 Z 1 lit. d BAO vorgesehenen Fristen. Die Anträge waren daher verspätet.

Darüber hinaus erachtet das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall weder die Entscheidung durch den Senat noch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 272 Abs. 2 Z 2 bzw. § 274 Abs. 1 Z 2 BAO als erforderlich.

Ergo dessen war über die Beschwerde durch den Einzelrichter zu befinden.

3.1.4. Rechtliche Würdigung

Ad „missglückte Dreiecksgeschäfte“

Das in Art. 25 UStG 1994 normierte Dreiecksgeschäft stellt eine Vereinfachungsregel für Reihengeschäfte dar. Bevor also die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte geprüft werden können, muss zunächst festgestellt werden, ob im streitgegenständlichen Fall ein Reihengeschäft vorliegt.

Umsatzsteuerlich liegt ein sogenanntes "Reihengeschäft" vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und diese Geschäfte dadurch erfüllt werden, dass der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 3, Rz 53).

Diese Voraussetzung ist gemäß dem festgestellten Sachverhalt unzweifelhaft erfüllt. An den streitgegenständlichen Lieferketten waren drei Unternehmer aus drei verschiedenen Mitgliedstaaten beteiligt, die jeweils mit der UID-Nummer ihres Ansässigkeitsstaates aufgetreten sind. Die Waren wurden direkt vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer versendet.

Bei Lieferungen in der Reihe handelt es sich gedanklich um mehrere Lieferungen, die als nacheinander erfolgt anzusehen sind, auch wenn sie nur zu einer einzigen Bewegung von Gegenständen führen. Der Ort der einzelnen Umsätze muss jeweils für sich bestimmt werden; nur für einen Umsatz in der Reihe kann der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 8 UStG 1994 bestimmt werden; diese Lieferung wird üblicherweise als die "bewegte Lieferung" bezeichnet, die anderen Lieferungen als „ruhende Lieferungen“ (vgl. VwGH 29.06.2016, 2013/15/0114, mwN).

Bei einem Reihengeschäft mit einer Warenbewegung in einen anderen Mitgliedstaat kann nur die bewegte Lieferung eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung sein. Der Ort der ruhenden Lieferung befindet sich entweder im Mitgliedstaat des Beginns oder im Mitgliedstaat der Ankunft der Beförderung oder Versendung, je nachdem, ob die bewegte Lieferung vor oder nach einer solchen Lieferung stattfindet (vgl. VwGH 29.06.2016, 2013/15/0114). Eine

innergemeinschaftliche Lieferung muss mit einem innergemeinschaftlichen Erwerb einhergehen (vgl. EuGH 26.7.2017, C- 386/16, Toridas, Rn. 31).

Gemäß dem festgestellten Sachverhalt wurde der Transport der Liefergegenstände durch den ersten Lieferer in der Lieferkette veranlasst. In einem derartigen Fall ist die bewegte Lieferung dem "gedanklich früheren" Lieferverhältnis zuzuordnen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 3, Rz 58; Bürgler in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig (Hrsg), UStG-ON³, § 3, Rz 239). Die Lieferungen der Bf. an ihre Endabnehmer sind somit als in den Bestimmungsmitgliedstaaten steuerbare ruhende Lieferungen zu qualifizieren. Die Bf. wäre somit - nach den allgemeinen Regeln für Reihengeschäfte - zur Meldung und Versteuerung eines innergemeinschaftlichen Erwerbes im Bestimmungsmitgliedstaat der Waren verpflichtet gewesen. Die umsatzsteuerlichen Konsequenzen der anschließenden "ruhenden Lieferung" wären nach der Rechtslage in den jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaaten zu prüfen.

Fraglich ist nunmehr, ob im konkreten Fall die Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte zur Anwendung kommen kann oder ob es bei der Anwendung der allgemeinen Regeln für Reihengeschäfte bleibt.

Die Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte vermag nur bei vollständigem Vorliegen der geforderten Voraussetzungen (Art. 25 UStG 1994) folgende Rechtswirkungen zu entfalten:

- Der innergemeinschaftliche Erwerb nach Art. 3 Abs. 8 erster Satz UStG 1994 (Erwerb des zweiten Unternehmers in der Reihe im Bestimmungsmitgliedstaat) ist steuerbefreit.
- Der zusätzliche innergemeinschaftliche Erwerb des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994, das ist der Erwerb in jenem Mitgliedstaat, dessen UID vom Erwerber verwendet wird, gilt als besteuert. Die Steuer für die Lieferung des Erwerbers an den Empfänger im Bestimmungsmitgliedstaat wird vom Empfänger der steuerpflichtigen Lieferung geschuldet.

Bei Inanspruchnahme der Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte geht die Steuerschuld für die dem innergemeinschaftlichen Erwerb nachfolgende Lieferung im Bestimmungsmitgliedstaat auf den Empfänger des Liefergegenstandes über, eine steuerliche Erfassung des Erwerbers im Bestimmungsmitgliedstaat kann somit unterbleiben. Diese Vereinfachungsregel kommt allerdings nur dann zum Tragen, wenn die Voraussetzungen des Art. 25 UStG 1994 - und somit auch die Anforderungen an die Rechnung gemäß Art 25. Abs. 4 UStG 1994 - erfüllt werden. Gemäß dieser Bestimmung (siehe oben) ist auf den Rechnungen des Erwerbers (d.h. der Bf.) zwingend der Hinweis auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts und den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger erforderlich. Nur in diesem Fall ist nämlich sichergestellt, dass der Empfänger die Steuer für die vom Erwerber ausgeführte Lieferung im Bestimmungsmitgliedstaat schuldet.

Die von der Bf. in den streitgegenständlichen Monaten ausgestellten Rechnungen wurden - gemäß dem festgestellten Sachverhalt - ohne Hinweis auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts und/oder den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger ausgestellt. Eine Besteuerung der Lieferungen im Bestimmungsmitgliedstaat konnte demzufolge nicht sichergestellt werden.

Die in Art. 25 Abs. 4 UStG 1994 ausgewiesenen **Rechnungshinweise sind**, wie ausgeführt, **zwingend**. Da diese Hinweise im streitgegenständlichen Fall fehlen, können auch die Rechtsfolgen des Dreiecksgeschäfts und somit - unter anderem - die Besteuerungsfiktion des Art. 25 Abs. 2 UStG 1994 betreffend zusätzlichen innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994 nicht eintreten.

Dies steht auch im Einklang mit der nachfolgend dargestellten Rechtsprechung des EuGH. In der Rs. *Luxury Trust Automobil GmbH* (EuGH 08.12.2022, C-247/21) hatte der EuGH die folgenden vom VwGH im Wege eines Vorabentscheidungsersuchens (VwGH 08.04.2021, Ro 2020/13/0016) gestellten Fragen zu beantworten:

Dem Gerichtshof der Europäischen Union werden gemäß Art. 267 AEUV folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„1. Ist Art. 42 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in Verbindung mit Art. 197 Abs. 1 Buchst. c dieser Richtlinie (insoweit in der Fassung der Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010) dahin auszulegen, dass eine Bestimmung des Empfängers der Lieferung als Steuerschuldner auch dann vorliegt, wenn in der Rechnung, in der kein Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen wird, angegeben wird: "Steuerfreies innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft"?

2. Für den Fall der Verneinung der ersten Frage:

a) Kann eine derartige Rechnungsangabe nachträglich wirksam berichtigt werden (durch Angabe: "Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft gem. Art. 25 UStG. Die Steuerschuld geht auf den Leistungsempfänger über")?

b) Ist es für eine wirksame Berichtigung erforderlich, dass die berichtigte Rechnung dem Rechnungsempfänger zugeht?

c) Tritt die Wirkung der Berichtigung rückwirkend auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsstellung ein?

3. Ist Art. 219a der Richtlinie 2006/112/EG (in der Fassung der Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 und der Berichtigung ABl. L 299/46 vom 17. November 2010) dahin auszulegen, dass die Vorschriften über die Rechnungsstellung jenes Mitgliedstaats

anzuwenden sind, dessen Vorschriften anzuwenden wären, wenn (noch) keine Bestimmung eines "Erwerbers" zum Steuerschuldner in der Rechnung erfolgt ist; oder sind die Vorschriften jenes Mitgliedstaats anzuwenden, dessen Vorschriften bei angenommener Wirksamkeit der Bestimmung des "Erwerbers" zum Steuerschuldner anzuwenden wären?"

Der EuGH hat auf die Fragen wie folgt geantwortet:

„1. Art. 42 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 geänderten Fassung in Verbindung mit Art. 197 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung ist dahin auszulegen, dass der Enderwerber im Rahmen eines Dreiecksgeschäfts nicht wirksam als Schuldner der Mehrwertsteuer bestimmt worden ist, wenn die vom Zwischenerwerber ausgestellte Rechnung nicht die Angabe "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" gemäß Art. 226 Nr. 11a der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung enthält.

2. Art. 226 Nr. 11a der Richtlinie 2006/112 in der durch die Richtlinie 2010/45 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass das Weglassen der nach dieser Bestimmung erforderlichen Angabe "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" auf einer Rechnung nicht später durch Ergänzung eines Hinweises darauf berichtigt werden kann, dass diese Rechnung ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft betrifft und dass die Steuerschuld auf den Empfänger der Lieferung übergeht.“

Im Detail hat der EuGH in seiner Entscheidung ausgeführt, dass der Art. 42 Buchstabe a der Mehrwertsteuerrichtlinie (siehe oben) **die materielle Voraussetzung** dafür regelt, dass ein im Rahmen eines Dreiecksgeschäfts getätigter Erwerb als hinsichtlich der Mehrwertsteuer gemäß Art. 40 der Mehrwertsteuerrichtlinie (siehe oben) besteuert gilt (Rz 49). Zusätzlich hat der EuGH ausgeführt, dass speziell im Rahmen der für Dreiecksgeschäfte geltenden Ausnahmeregelung der Zwischenerwerber eines Dreiecksgeschäftes die Angabe "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" nicht durch einen anderen Hinweis ersetzen kann (Rz 51).

Aus diesen Aussagen des EuGH ergibt sich somit zunächst einmal, dass durch die ausgestellten Rechnungen, auf denen kein Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers enthalten war, die Steuerschuld nicht wirksam auf den Empfänger der Waren übertragen wurde. Die Anwendung der Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte war somit - aufgrund des Fehlens **einer materiellen Voraussetzung** - nicht möglich.

Somit ergibt sich für den vorliegenden Fall das folgende Ergebnis:

- Gemäß dem festgestellten Sachverhalt enthalten die von der Bf. ausgestellten Ausgangsrechnungen für Lieferungen in den Monaten September und Oktober 2015 keinen Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger.
- Der Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers stellt laut der obig angeführten Rechtsprechung des EuGH **eine materielle Voraussetzung** für die Inanspruchnahme der Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte dar. Da dieser Hinweis - wie ausgeführt - auf den von der Bf. in den Monaten September und Oktober 2015 ausgestellten Rechnungen nicht enthalten war, konnten auch die Rechtsfolgen des Dreiecksgeschäfts gemäß Art. 25 UStG 1994 (konkret die Besteuerungsfiktion für den kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb aufgrund der verwendeten österreichischen UID-Nummer gemäß Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994) nicht eintreten.

Zum Vorbringen der Bf., dass die ordnungsgemäße aber verspätet eingereichte Zusammenfassende Meldung für die Anwendung des Dreiecksgeschäftes nicht schädlich ist, ist wie folgt auszuführen:

Die verspätet eingereichte Zusammenfassende Meldung stellt lediglich die Verletzung einer formellen Voraussetzung dar, welche durch den nachträglichen Nachweis der materiellen Voraussetzungen geheilt werden kann. Die von der Bf. herangezogene Rechtsprechung (Hans Bühler KG, C-580/16) betrifft Fallkonstellationen, in denen lediglich die Erklärungspflicht gemäß Art. 42 lit. b MwStSystRL bzw. Art. 25 Abs 2 iVm Abs. 6 UstG 1994 verspätet oder mangelhaft erfüllt wurde, die materiellen Voraussetzungen für die Anwendung der Vereinfachungsregelung jedoch vorlagen.

Im gegenständlichen Fall fehlt hingegen bereits **eine materielle Voraussetzung** für die Anwendung der Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte. Nach dem Urteil des EuGH C-580/16, Hans Bühler KG, stellt der Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger eine materielle Voraussetzung dar (vgl. Rz 49). Gemäß Art. 42 lit. a MwStSystRL iVm Art. 197 Abs. 1 lit. c MwStSystRL setzt die Besteuerungsfiktion voraus, dass der Endabnehmer wirksam als Steuerschuldner bestimmt wurde. Dies erfordert nach Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL sowie Art. 25 Abs. 4 UStG 1994, dass die Rechnung einen ausdrücklichen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers enthält. Da die von der Bf. ausgestellten Rechnungen einen derartigen Hinweis unstrittig nicht enthielten, wurde der Endabnehmer nicht wirksam als Steuerschuldner bestimmt. Die materiellen Voraussetzungen des Dreiecksgeschäftes lagen daher nicht vor. Eine Heilung dieses Mangels durch einen nachträglichen Nachweis oder eine nachträgliche Erfüllung bloß formeller Pflichten kommt daher von vornherein nicht in Betracht.

Es ist auch darauf hinzuweisen, dass es den Zweck der Sicherungsbestimmung des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994 unterlaufen würde, wenn man es auf Ebene jenes Unternehmers, der den kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb im Mitgliedstaat der verwendeten UID

bewirkt hat, genügen lassen würde, den Nachweis der Besteuerung im Bestimmungsland durch die Meldung/Besteuerung des Endabnehmers (d.h. eines anderen Unternehmers) zu führen. Dies daher, da es - abgesehen von missing-trader-Fällen - im Regelfall zu einer Meldung und Besteuerung des Endabnehmers im Bestimmungsland kommen wird. Würde man diese Meldung/Besteuerung des Endabnehmers im Bestimmungsmitgliedstaat somit zum Nachweis der Besteuerung durch den Erwerber genügen lassen, wäre der Anwendungsbereich der Bestimmung des Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994 massiv eingeschränkt (vgl. RV/6100547/2015).

Im Ergebnis hat die Bf. in den streitgegenständlichen Fällen durch die Verwendung ihrer österreichischen UID im Verhältnis zu den Lieferanten einen kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb gemäß Art. 3 Abs. 8 zweiter Satz UStG 1994 in Österreich bewirkt, für den keine Besteuerungsfiktion zur Anwendung kommt. Dass die im Zusammenhang mit diesem kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb angefallene Erwerbsteuer - so wie vom belangten Finanzamt ausgeführt - von der Bf. nicht als Vorsteuer abgezogen werden kann, ergibt sich aus der Rechtsprechung des EuGH (EuGH 22.04.2010, Rs C-536/08 und 539/08, X bzw. Facet BV/Facet Trading BV).

Ad nicht abziehbare Vorsteuern aus Miet-, Telefon- und Energielosen

Zu dem Vorbringen der Bf., dass der Mietvertrag als Rechnung iSd § 11 UStG 1994 anzusehen sei, ist Folgendes auszuführen:

Nach Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 11 Rz 122 f. kann ein Mietvertrag grundsätzlich zugleich die Funktion einer Rechnung erfüllen. Voraussetzung dafür ist zunächst, dass dem Vertrag neben der Festlegung der Vertragsbestandteile auch die Funktion einer Abrechnung über die erbrachte Leistung zukommt (vgl. VwGH 24.11.1999, 94/13/0280).

Bei Dauerschuldverhältnissen ist darüber hinaus zu berücksichtigen, dass die laufend erbrachte Leistung einem bestimmten Leistungszeitraum zugeordnet werden kann. Bei Miet- oder Leasingverträgen kann die Angabe des Leistungszeitraumes grundsätzlich dadurch erfolgen, dass der Beginn des Leistungszeitraumes angeführt und darauf hingewiesen wird, dass der Rechnungsbetrag „bis zum Ergehen einer neuen Vorschreibung“ gilt. Eine derartige Klausel ist für sich allein jedoch nicht ausreichend. Nach VwGH 29.1.2015, 2012/15/0007 bedarf es bei laufenden Nutzungsüberlassungen einer hinreichenden Konkretisierung des jeweiligen Leistungszeitraumes. Der VwGH hat dazu ausgesprochen, dass ein Leasingvertrag für sich allein die Voraussetzungen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 nicht erfüllt. Zur Konkretisierung des jeweiligen Leistungszeitraumes bedarf es entsprechender Zahlungsbelege. Erst durch diese Zahlungsbelege wird die Nutzungsüberlassung einem bestimmten Leistungszeitraum zugeordnet und damit der Vorsteuerabzug ermöglicht.

Im gegenständlichen Fall hat die Bf. keine Zahlungsbelege vorgelegt, anhand derer eine entsprechende Zuordnung des im Mietvertrag ausgewiesenen Mietentgelts zu dem jeweiligen Zeitraum vorgenommen werden könnte.

Der bloße Verweis auf den Mietvertrag vermag daher nicht nachzuweisen, dass für die geltend gemachten Vorsteuerbeträge eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 vorliegt.

Unabhängig davon erfüllt der von dem Vermieter ausgestellte Mietvertrag auch deshalb nicht die Voraussetzungen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994, weil ein weiteres zwingendes Rechnungsmerkmal fehlt. Seit 01.01.2003 ist auf Rechnungen der anzuwendende Steuersatz anzugeben. Erforderlich ist die Ausweisung des konkreten Prozentsatzes (siehe Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 11 Rz 61).

Im gegenständlichen Fall enthält der Mietvertrag zwar einen Umsatzsteuerbetrag in Euro, nicht jedoch den anzuwenden Steuersatz.

Der Mietvertrag kann somit weder mangels Konkretisierung der jeweiligen Leistungszeiträume durch entsprechende Zahlungsbelege noch aufgrund des Fehlens des gesetzlich erforderlichen Steuersatzes als Rechnung iSd § 11 UStG 1994 angesehen werden.

Zu dem Vorbringen der Bf., wonach die den Energie- und Telefonaufwendungen zugrunde liegenden Vertragsverhältnisse infolge des Unternehmensübergangs auf die Bf. übergegangen sind, ist Folgendes auszuführen:

Der Übergang der betreffenden Vertragsverhältnisse betrifft zunächst die Frage, wem die aufgrund dieser Vertragsverhältnisse erbrachten Leistungen zuzurechnen sind. Ist die Bf. in die ursprünglich vom ***Geschäftsherr*** abgeschlossenen Verträge eingetreten, spricht dies dafür, dass die nach dem Unternehmensübergang erbrachten Leistungen an die Bf. erbracht wurden. Davon zu unterscheiden jedoch die für den Vorsteuerabzug erforderliche Rechnung.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 setzt der Vorsteuerabzug voraus, dass die Steuer in einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 **an den Unternehmer** gesondert ausgewiesen wurde. Auch nach der Rechtsprechung des EuGH setzt die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts grundsätzlich voraus, dass die Leistung bewirkt wurde und der Steuerpflichtige im Besitz einer entsprechenden Rechnung ist (vgl. EuGH 29.4.2004, C-152/02, *Terra Baubedarf-Handel*).

Es ist darauf hinzuweisen, dass nach der Lehre bei einem Auseinanderfallen von tatsächlichen Leistungsempfänger und Rechnungsempfänger weder der in der Rechnung Genannte mangels Leistungsempfangs noch das die Leistung tatsächlich in Anspruch nehmende Unternehmen mangels einer Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (siehe Kanduth-Kristen; Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON^{3.02} § 12, Rz 107).

Die Vorsteuer aus Energie- und Telefonleistungen waren daher nicht anzuerkennen.

Ad innergemeinschaftliche Lieferungen

Gemäß Art. 6 Abs. 1 BMR sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7) steuerfrei.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 BMR liegt eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

„1. der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;

2. der Abnehmer ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,

b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat,

c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

...

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.“

Gemäß Art. 7 Abs. 3 BMR müssen die Voraussetzungen des Abs. 1 und 2 vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

Laut Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen, BGBl. 401/1996, ist der Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen wie folgt zu erbringen:

Gemäß § 1 muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

Gemäß § 2 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- „1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),*
- 2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und*
- 3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.“*

Gemäß § 3 Abs. 1 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- „1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG 1994) und*
- 2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.“*

Gemäß § 3 Abs. 2 kann der Unternehmer, wenn es ihm nicht möglich oder nicht zumutbar ist, den Versendungsnachweis nach Abs. 1 zu führen, den Nachweis auch nach § 2 führen.

Der VwGH legte in seinem Erkenntnis 2012/13/0089 vom 21.10.2015 dar, dass auch eine spätere Nachweisführung zulässig ist, wenn dem Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen.

Da hinsichtlich der angeführten Lieferungen die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen nachgewiesen wurden, sind diese als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen zu behandeln.

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der EuGH hat in seinem Urteil C-247/21 „*Luxury Trust Automobil GmbH*“ klargestellt, dass die Vereinfachungsregel für Dreiecksgeschäfte nur dann zur Anwendung gelangen kann, wenn sich auf der Rechnung des Erwerbers ein Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers findet. Dass die von der Bf. ausgestellten Rechnungen keinen derartigen Hinweis enthalten haben, ergibt sich aus dem als Ergebnis der freien Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt.

Hinsichtlich des geltend gemachten Vorsteuerabzuges aus Miet- Telefon- und Energiekosten hing die Entscheidung von der Würdigung der vorgelegten Urkunden, insbesondere des Mietvertrages, ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor.

Hinsichtlich des Nachweises der grenzüberschreitenden Warenbewegung waren die maßgeblichen Feststellungen im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu treffen. Die Entscheidung hängt daher von den Umständen des Einzelfalles ab und wirft ebenfalls keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Die Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 9. September 2026