

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Stabila Wirtschaftstreuhand GmbH, 1020 Wien, Heinestraße 20, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2003, sowie Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-7 und 8-10/2003, entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Begründung

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anderes lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden.

Diverse Prüfungshandlungen und gerichtliche Erhebungen führten zum Verdacht, dass die Bw. bzw. dieser zuzurechnende Personen in einen sog. "Karussellbetrug" verwickelt sind.

Die Bw. bezog – nach eigenen Angaben in mehreren Lieferungen Handys von der Firma R.O.KEG. Tatsächlicher Machthaber dieser Firma ist, lt Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen, R.L.

Weiters gab die Bw. an, die Waren an eine Firma A.R. mit Sitz in Italien verkauft zu haben. Es blieb im bisherigen Verfahren unwidersprochen, dass auch diese Firma von R.L. beherrscht wurde. L. selbst gab an, **diese Firma sei nur zu dem Zweck gegründet worden,**

**innergemeinschaftliche Lieferungen und Erwerbe vorzutäuschen. Tatsächliche Lieferungen von und nach Italien habe es zu keiner Zeit gegeben.**

Die Bw. behauptet davon nichts gewusst zu haben. Die Waren wären – lt Bw. – im Namen der Abnehmerfirma, jeweils durch einen G."P."S. abgeholt worden und seien nach Wissen der Bw. und nach Behauptung besagten S. nach Italien verbracht worden.

Dessen Aussagen erscheinen, zumindest zum jetzigen Verfahrensstand, wenig glaubwürdig. So gibt besagter S. selbst zu Protokoll, den Firmenstempel der italienischen Abnehmerfirma und die Garagenschlüssel im Auto mitgeführt zu haben und die Waren nicht an Vertreter der Firma A.R. übergeben, sondern lediglich in einer Garage in Tarvis eingelagert zu haben. Angesichts des Umfangs und des Wertes der angeblich exportierten Waren, erscheint eine derartige Vorgangsweise – eine ungeprüften Einlagerung in einer ungesicherten Garage - unüblich.

Auch die Feststellungen der Guardia di Finanzia, wonach die Firma in Tarvis tatsächlich nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet habe und dass es sich beim Firmensitz in Neapel um eine Briefkastenadresse handelt, sind nicht geeignet die Glaubwürdigkeit dieses Zeugen zu erhöhen und untermauern gleichzeitig die entsprechenden Aussagen von R.L.

Entgegen entsprechender Ausführungen der Bw., ist es keineswegs so, dass Ri.L. wegen einer gerichtlichen Verurteilung generell weniger glaubwürdig ist. Insbesondere dann nicht, wenn es sich um die Glaubwürdigkeit jener Aussagen handelt, wegen derer es zu dessen gerichtlichen Verurteilung kam. Es ist diesbezüglich dem Finanzamt zu folgen, wenn dieses diesen Aussagen, zumindest hinsichtlich eingestandener strafbarer Handlungen, besonderes Gewicht und Glaubwürdigkeit beimisst.

Allerdings hat L. lediglich ausgesagt, dass die Ware Österreich nie verlassen hat und im Inland verkauft wurde. Er machte keine Angaben zu möglichen Mittätern (z.B. O. und A.).

**Wer, an wen und in wessen Namen diese Verkäufe und damit die entsprechenden Umsätze getätigt hat, ist der Aussage ebenfalls nicht zu entnehmen.** Es mangelt hier an entsprechenden Feststellungen.

Es wird zwar mehrfach ausgeführt, dass Lieferungen der O.KEG an die Bw. nicht erfolgt seien und diesbezüglich Scheinrechnungen ausgestellt wurden, worüber der Werksvertragsnehmer der Bw. - R."R."A. - und möglicher Weise auch ein weiterer Werkvertragsnehmer R.T. – Bescheid wüssten. Feststellungen, die diese Annahmen erhärten wurden - soweit ersichtlich - in gegenständlichen Verfahren nicht getroffen.

Zudem wirft die im Akt enthaltene Darstellung, wonach R."R."A. bereits die Beschaffung der Waren für die an die Bw. liefernde O.KEG besorgt haben soll und die Ware mit dessen Wissen

direkt zum österreichischen Kunden gebracht wurde, vordringlich die Frage auf, inwieweit diese Darstellung durch entsprechende Feststellungen erhärtet wird. Auch diesfalls gibt es bis dato keinerlei Hinweise, wer die Abnehmer waren. So sich feststellen lässt, dass A. bereits bei der O.KEG mit der Beschaffung der Handys betraut war, wird es an diesem liegen, die "Zwischenschaltung" der Bw. nachvollziehbar zu erklären. Die Bw. behauptet, dass die Werkvertragsnehmer profunde Kenntnis des Handymarktes im innergemeinschaftlichen Raum hätten, sich selbst aber außer Stande sähen Großhandelsmengen zu ordern. So A. bereits im Rahmen der O.KEG erfolgreich die benötigten Waren besorgen konnte, erscheint die "Einbindung" der Bw. zum genannten Zweck und auch für den angeblich erfolgten Weiterexport nach Italien nicht erforderlich, sondern unnötig und wirtschaftlich geradezu unsinnig.

Zusammengefasst behauptet die Bw. und insbesondere deren Geschäftsführer, L.Z., über den Karussellbetrug nicht Bescheid gewusst zu haben. Die Lieferungen von der O.KEG seien vielmehr tatsächlich erfolgt und keineswegs Scheinlieferungen. Hierzu werden mehrere Personen als Zeugen benannt. Weiters sei die Bw. immer davon ausgegangen, es habe sich bei der Abnehmerfirma um einen seriösen Kunden gehandelt und die Ware sei tatsächlich nach Italien verbracht worden.

Es gibt keine eindeutigen Feststellungen, welchen Wissensstand der Geschäftsführer der Bw. und der Bw. zuzurechnende, im Rahmen eines Werkvertrages für diese als Geschäftsvermittler tätige Personen bzw. andere verantwortliche Angestellte, hatten.

Wie die Bw. zutreffend ausführt, ist auch die vom Finanzamt vorgenommene rechtliche Würdigung nicht konsequent.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 6.12.2004 wird erstmals ausgeführt, dass Waren im Gegenwert von € 2.518.500,-- tatsächlich nicht geliefert worden seien bzw. anscheinend doppelt fakturiert wurde. Dem den Bescheid begründenden Betriebsprüfungsbericht ist diesbezüglich nichts zu entnehmen. Es bleibt unklar, aufgrund welcher Ermittlungsergebnisse diese Feststellung getroffen wurden und weshalb nicht insoweit die gebotene Kürzung der Vorsteuern vorgenommen wurde. Unklar bleibt auch, ob das Finanzamt nunmehr nur hinsichtlich dieser Lieferungen, oder weiterhin hinsichtlich aller Warenbewegungen von Scheinlieferungen ausgeht.

So in einem Gerichtsverfahren bereits festgestellt wurde (LG für Strafsachen ZI.123 Hv 2/04) oder sofern weitere Ermittlungen mit hinreichender Sicherheit ergeben, dass es tatsächlich keine Lieferungen der O.KEG an die Bw., sondern nur entsprechende Scheinrechnungen gegeben hat, ist insoweit der entsprechende Vorsteuerabzug zu versagen – wie dies in der Stellungnahme vom 6.12.2004 zutreffen ausgeführt wird.

Wenn sich jedoch erweisen sollte, dass die Waren, wie die Bw. behauptet, tatsächlich geliefert wurden, können die Rechnungen der O.KEG naturgemäß keine Scheinrechnungen gewesen sein. Es liegt auch in diesem Fall am Finanzamt, entsprechende Feststellungen zu treffen.

Es erscheint in diesem Zusammenhang zweckmäßig, die Ergebnisse des gegen den Geschäftsführer der Bw. **laufenden Verfahrens beim LG Wien (ZL 245 Ur 127/03d)** und eventuell dort aufliegende Unterlagen und Beweismittel in die Ermittlungen **einzubeziehen**.

Laut Aktenlage gab es zudem Telefonüberwachungen einer ganzen Reihe von Personen und es wurden gegen weitere Verdächtige – insbesondere gegen R.A. **und RO – gerichtliche Strafverfahren wegen § 33 FinStrG** geführt. Angesichts des Umstands, dass es sich hierbei mit einiger Wahrscheinlichkeit um Mittäter oder wenigstens Mitwisser des L. handelt, sollte daher im Zuge des Verfahrens geklärt werden, zu welchem Ergebnis diese Verfahren gelangt sind, ob es zur Einleitung weiterer Strafverfahren kam und inwieweit in diesen Umstände hervorkamen die für die Beurteilung des gegenständlichen Sachverhalts und des Wissensstandes der handelnden Personen von Bedeutung sind.

Der EuGH hat in seiner Entscheidung vom 6. Juli 2006, "Axel Kittel"; ZI C-439/04 klar gestellt, dass der ***Vorsteuerabzug auch bei einem Steuerpflichtigen zu versagen ist, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Dieser ist für Zwecke der Sechsten Richtlinie als an dieser Hinterziehung Beteiligter anzusehen, unabhängig davon, ob er aus dem Weiterverkauf der Gegenstände Gewinn erzielt hat. Denn in einer solchen Situation geht der Steuerpflichtige dem Urheber der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig.***

*Demnach hat das nationale Gericht den Vorteil des Rechtes auf Vorsteuerabzug zu verweigern, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, was auch dann gilt, wenn der fragliche Umsatz den Kriterien genügt, auf denen der Begriff der Lieferung von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher ausführt, und der Begriff der wirtschaftlichen Tätigkeit beruhen.* (RZ 56, 57 und 58 der Entscheidung)

Es wird daher im Zuge weiterer Ermittlungen zu klären sein, was der Bw. zuzurechnende Personen – Geschäftsführer, Angestellte und Werkvertragsnehmer – über die beabsichtigte Hinterziehung wussten oder **hätten wissen müssen**. Dabei wird insbesondere auf ungewöhnliche und unübliche Gestaltung der jeweiligen Geschäftsabwicklung zu achten sein, die ein geeignetes Indiz dafür darstellen, dass die handelnden Personen zumindest hätten

wissen müssen, dass sie sich an Handlungen beteiligen die zu einer Steuerhinterziehung führen.

Falls die Ermittlungen weder stichhaltige Belege für

- die angenommenen Scheinlieferungen
- bzw. Doppelfakturierungen noch
- eindeutige Hinweise auf eine Mitwisserschaft oder
- ein "Wissen-müssen" von der Bw. zuzurechnender Personen ergeben und auch
- eine Lieferung an österreichische Abnehmer durch die Bw. selbst auszuschließen ist,

wird der Berufung im Ergebnis stattzugeben sein und der vom Finanzamt zu erlassende neue Bescheid wird auf die unstrittig gebliebenen BP-Feststellungen zu beschränken sein.

Die Bw. rügt weiters die Verletzung des Parteiengehörs (Seite 10 der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP). Inwieweit dieser Rüge Berechtigung zukommt, ist den Ausführungen des Finanzamtes nicht zu entnehmen.

Insgesamt ist der Sachverhalt noch nicht in jenem Ausmaß geklärt, dass er eine abschließende rechtliche Würdigung zuließe und es sind weitere Ermittlungen geboten.

Die Durchführung dieser Ermittlungen durch den UFS selbst, erscheint schon deshalb nicht zielführend, da dessen Zuständigkeit auf die Bw. und den anhängigen Streitzeitraum beschränkt ist und sich die gebotene Klärung des Sachverhalts sicher auf weitere Personen und möglicher Weise auch weitere Zeiträume erstreckt. Ein umfassender und abschließender Ermittlungsauftrag an das Finanzamt, ist schon deshalb ausgeschlossen, da die gebotenen Ermittlungen auf allgemeine, ergebnisoffene Prüfungshandlungen des Finanzamts hinauslaufen und damit die Richtung und die Erfordernis weiterer Ermittlungshandlungen zum derzeitigen Zeitpunkt völlig offen sind und schon aus Gründen der Zweckmäßigkeit allein dem ermittelnden Finanzamt anheim gestellt bleiben. Zudem würde es laut Erkenntnis des VwGH vom 21.11.2002, ZI 2002/20/0315, die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens zur zweiten Instanz käme. Die erstmalige Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts sollte durch die Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommen werden.

Deshalb war das gemäß § 289 Abs. 1 BAO gebotene Ermessen vom UFS dahingehend zu üben, als spruchgemäß die Aufhebung der Bescheide zu verfügen war.

Wien, am 5. September 2006