



GZ. RV/0456-L/07,
miterledigt RV/1482-L/07,
RV/0457-L/07, RV/0900-L/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Anschrift, vertreten durch Deixler Mühlshuster Rechtsanwälte OG, Rechtsanwaltskanzlei, 4600 Wels, Spitalhof 3a, vom 20. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Mag. Johann Lehner, vom 22. November 2007 betreffend Umsatzsteuer 2006, die Berufung vom 21. Dezember 2006 gegen den Bescheid vom 21. November 2006 betreffend Aussetzung der Einhebung und die Berufung vom 16. Oktober 2006 gegen den Bescheid vom 9. Oktober 2006 betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen entschieden:

Die Berufung vom 21. Dezember 2006 gegen den Bescheid vom 21. November 2006 betreffend Aussetzung der Einhebung und die Berufung vom 16. Oktober 2006 gegen den Bescheid vom 9. Oktober 2006 betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen werden gemäß § 256 BAO als gegenstandslos erklärt.

Aufgrund der Berufung vom 20. Oktober 2006 gegen die Vorauszahlungsbescheide vom 20. September 2006 betreffend 1-6/2006 und 7/2006, die gemäß § 274 BAO gegen den Bescheid vom 22. November 2007 betreffend Umsatzsteuer 2006 wirkt, wird der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die betragliche Auswirkung der getroffenen Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Vorweg ist festzuhalten, dass im gegenständlichen Verfahren der Abzug von Umsatzsteuern, welche in von der Bw (in der Folge: Bw) erstellten Gutschriften für an sie erfolgte Schrottlieferungen ausgewiesen sind, als Vorsteuern durch die Bw strittig ist. Seitens des Finanzamtes wurde der Vorsteuerabzug hauptsächlich deshalb versagt, weil die in den Gutschriften genannten Lieferanten (nach Ansicht des Finanzamtes sog. "Missing Trader") tatsächlich keine Lieferungen durchgeführt hätten und die Bw überdies aufgrund der Begleitumstände hätte erkennen können, dass sie mit ihren Zukäufen in ein die Umsatzsteuer betreffendes Finanzvergehen involviert sei.

Bei der Bw wurde aufgrund verschiedener Sachverhaltsdarstellungen anderer Finanzämter, bei denen auch die Bw in Zusammenhang mit Schrott-Karussellbetrug genannt wurde, eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO und eine Nachschau gemäß § 144 BAO für den Zeitraum Jänner bis Juni 2006 vorgenommen.

In einem Schreiben vom 4.7.2006 wurde der Geschäftsführerin der Bw mitgeteilt, dass das Finanzamt aufgrund der bis dahin getroffenen Prüfungsfeststellungen (zunächst für den Zeitraum Jänner bis April 2006) beabsichtige, die nachstehend angeführten Vorsteuerabzüge zu versagen, da den Rechnungsausstellern bzw. den Empfängern der Gutschriften keine Unternehmereigenschaft zukomme.

In der Folge wurden in dem Schreiben acht "Lieferanten" angeführt. Die in Summe auf diese entfallenden, nach Ansicht des Finanzamtes nicht abzugsfähigen Vorsteuern würden 1.049.979,53 € betragen.

Begründend wird dazu ausgeführt, dass gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 für die Vornahme eines Vorsteuerabzuges eine Rechnung eines anderen Unternehmers vorliegen müsse. Dabei gebe es keinen Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden, vielmehr müsse sich die Unternehmereigenschaft objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 ergeben. Würde sich im Nachhinein herausstellen, dass dem Rechnungsleger die Unternehmereigenschaft fehle, könne ein dadurch entstandener Schaden nicht durch Zulassung des Vorsteuerabzuges kompensiert werden, sondern müssten Ersatzansprüche zivilrechtlich geltend gemacht werden. Wenn diese Grundsätze selbst für den Gutgläubigen

gelten, müsse klar sein, dass diese umsomehr gelten müssten, wenn einem Leistungsempfänger das Fehlen der Unternehmereigenschaft des Rechnungslegers auffallen hätte müssen. Ergänzend wurde auf die Bestimmung des § 27 Abs. 9 UStG 1994 hingewiesen, nach der den Leistungsempfänger bei Kenntnis der Absicht des Rechnungslegers, die fakturierte Umsatzsteuer nicht abführen zu wollen, eine Haftung treffe. Bezeichnend für den gegenständlichen Prüfungsfall sei, dass sich die Bw bei ihren Altmetallankäufen durchwegs solcher Lieferanten bedient hätte, die nur auf dem Papier existieren und Rechnungen ausstellen würden, welche den Abnehmern den Vorsteuerabzug ermöglichen sollen und in der Folge die Umsatzsteuer nicht entrichten würden.

Die Bw wurde in der Folge eingeladen, zu diesen Ausführungen eine schriftliche Stellungnahme abzugeben.

Am 5.7.2006 wurde mit der Geschäftsführerin der Bw eine Niederschrift betreffend ihrer Einvernahme bezüglich der genannten Schrottlieferungen aufgenommen. Dabei gab die Geschäftsführerin hinsichtlich der Kontaktaufnahme zu ihren Lieferanten an, dass diese grundsätzlich auf sie zukommen würden. Bei neuen Lieferanten würde dabei ein Gewerberegisterauszug, eine Kopie des Reisepasses, eine UID-Nummer sowie Firmenbuchauszüge abverlangt. Die UID-Nummern würden sodann übers Internet (nicht über FinanzOnline) abgefragt. Bei den inländischen Lieferanten würde der Finanzamtsbescheid, mit dem die UID-Nummer vergeben wird, ausnahmslos verlangt werden. Da bei inländischen Firmen die UID-Nummer nicht über das UID-Büro abgefragt werden könne, erfolge die Abfrage über das Internet.

Auf Vorhalt, dass hinter dem Unternehmer KS eine andere Person stehe, gab die Geschäftsführerin an, dass sie von diesem eine Zeit lang Lieferungen erhalten hätte, im Moment dazu aber nicht mehr sagen könne. Sie hätte erst seit ca. 10 Tagen Kontakt mit verschiedenen Finanzämtern, dabei hätte sie auch erfahren, dass es auch ein Problem mit der Fa. X gebe. Auch dazu könne sie nicht mehr angeben, als dass sie seit dem die Umsatzsteuer nicht mehr auszahle, sondern diese zurückbehalte.

Die Zahlungen seien nach erfolgter Bestätigung auf den Einkaufsgutschriften von den Lieferanten entgegengenommen worden. Dabei hätten – auch bei den Einzelfirmen – Handlungsbevollmächtigte gehandelt. Dass diese dazu berechtigt gewesen wären, sei anhand von vorliegenden Vollmachten geprüft worden. Auf Vorhalt des Finanzamtes, sie möge sämtliche Vollmachten der Lieferanten an die Inkassanten vorlegen, gab die Geschäftsführerin an, dass derzeit eine Vorlage nicht möglich sei, da sich die Unterlagen bei ihrem Vater befinden würden. Sie würde die Unterlagen aber beschaffen und vorlegen. Es sei ihr natürlich aufgefallen, dass die Lieferfirmen laufend über Bevollmächtigte kassieren bzw. auch die

Einkaufsabrechnungen durch diese unterfertigen lassen. Dies sei für sie ein ganz normaler Vorgang gewesen. Erst nach den Telefonaten mit dem Finanzamt sei ihr das ungewöhnlich vorgekommen. Sie sei davon überzeugt, dass sie die Identität der Bevollmächtigten überprüft und Ausweiskopien angefertigt habe.

Nach Zusage der Vorlage der Vollmachten, Identitätsnachweise der Bevollmächtigten der Lieferanten, Ablichtungen der Gewerbescheine, UID-Abfragen, gegebenenfalls der Firmenbuchauszüge oder anderer Unterlagen betreffend die Identifikation der Lieferanten hat die Geschäftsführerin der Bw nach den Ausführungen der Niederschrift nach Rücksprache mit der Steuerberaterin und einem Bekannten die gegenständliche Niederschrift nicht unterfertigt. Dies wurde in der Niederschrift, welche vom Leiter der Amtshandlung sowie einer weiteren anwesenden Amtsperson unterfertigt wurde, festgehalten.

Nach einer am 17.7.2006 eingereichten Stellungnahme würde die Bw den festgestellten Sachverhalt zur Gänze bestreiten. Es sei keinesfalls gängige Praxis gewesen, Geschäfte mit Scheinfirmen abzuschließen. Neben den als bedenklich angesehenen Lieferanten gebe es weitere inländische und ausländische Lieferanten, deren Unternehmereigenschaft völlig unstrittig sei. Es werde auch bestritten, dass die Bw bzw. deren Geschäftsführerin einen Verdacht haben hätte müssen, dass es sich bei ihren Geschäftspartnern um Scheinfirmen gehandelt hätte. Vielmehr hätte die Bw alle erdenklichen Maßnahmen getroffen, die ein Unternehmer zur Prüfung seiner Geschäftspartner vornehmen könne. Unabhängig davon wären aber ohnedies Unternehmer im Sinne des § 2 UStG vorgelegen, da die Tätigkeit der Bevollmächtigten den Vertretenen zuzurechnen sei.

Frau IM (in der Folge IM) sei seit 2.1.2006 Geschäftsführerin der Bw gewesen. Davor sei sie im Unternehmen ihres Vaters als Assistentin der Geschäftsleitung ebenfalls in der Altstoffbranche tätig gewesen (Anmerkung des Referenten: Die Bw, welche mit Gesellschaftsvertrag vom 2.1.2006 gegründet wurde, ist seit Datum im Firmenbuch unter der FN eingetragen.)

Bereits im Rahmen der angeführten Tätigkeit bei ihrem Vater hätte die Geschäftsführerin mit den hier angeführten Unternehmen teilweise bereits unbedenkliche Geschäfte getätigt und deren Steuernummer und UID-Nummer regelmäßig überprüft. Dies betreffe zB die Unternehmer KS und SM. (Anmerkung des Referenten: Die Unbedenklichkeit dieser Geschäftsbeziehungen ist zu hinterfragen, da sich beim Vater der Geschäftsführerin bzw. dessen Unternehmen ebenfalls die Frage der Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges in einem Parallelverfahren stellt.)

Überdies sei es aufgrund von Schwierigkeiten im Zusammenhang mit der Kommunikation, der Qualität der Altstoffe aber auch aufgrund stattgefundener Diebstähle zu kompliziert, die Altstoffe selbst direkt in Ex-Jugoslawien einzukaufen. Aufgrund dieser schlechten Erfahrungen sei von Anfang an die Strategie verfolgt worden, die Ware "frei Lagerplatz" zu erwerben und in der Folge direkt vor Ort mit dem Kunden und dem Lieferanten abzurechnen. Diese Vorgangsweise diene der Minimierung der geschäftlichen Risiken, keinesfalls sollte dadurch aber umsatzsteuerrechtlichen Malversationen Vorschub geleistet werden. Vereinbart sei also gewesen, dass die Lieferungen "frei Lagerplatz" direkt an den Kunden der Bw geliefert werden würden. Die Abfertigung der Waren zum freien Verkehr in Österreich und die Abfuhr der Einfuhrumsatzsteuer erfolge vereinbarungsgemäß durch die Lieferanten der Bw (Anmerkung des Referenten: Deshalb entsteht gemäß § 3 Abs. 9 UStG 1994 auch die Umsatzsteuerschuld in Österreich.)

Die Abrechnung der Ware werde mit dem Lieferanten vor Ort mittels Lieferschein durchgeführt. Dieser diene als Empfangsbestätigung für den Kaufpreis und als Kassabeleg. Das Lieferscheinoriginal erhalte der Lieferant, der Gegensein werde bei der Bw als Beleg in die Kassa genommen. Hierauf erstelle die Bw eine Einkaufsabrechnung und werde diese beim nächsten Geschäftsfall an den Lieferanten übergeben, wobei dieser den Erhalt bestätige.

Diese geschilderte Vorgangsweise sei in der gegenständlichen Branche absolut gängig. Die Abrechnung mittels Einkaufsgutschriften erfolge über Vorschlag des Finanzamtes, da man so gewissen formalen Problemen in Zusammenhang mit der Rechnungserstellung ausweichen könne.

Unter Punkt 4. der Stellungnahme stellt die Bw detailliert alle bezüglich der einzelnen Lieferanten ergriffenen Überprüfungsmaßnahmen dar. Sowohl hinsichtlich der vorgelegten Unterlagen als auch der weiteren Ausführungen zu den einzelnen Lieferanten in der Stellungnahme wird auf die weiter unten erfolgende Darstellung zu den einzelnen Lieferanten verwiesen. Zusammenfassend kann hier festgehalten werden, dass die Bw mit den vorgelegten Unterlagen und ihren Ausführungen zu beweisen versucht, dass einerseits die auf den Gutschriften angeführten Lieferanten Unternehmer im Sinne des § 2 UStG seien und andererseits von der Bw alle möglichen und zumutbaren Untersuchungen hinsichtlich der Unternehmereigenschaft ihrer Lieferanten vorgenommen worden wären. Die genannten Lieferanten hätten allesamt eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt und umfangreiche Geschäftsabwicklungen im Schrotthandel getätigt. Weiters wären sie beim Ankauf der in weiterer Folge an die Bw zu liefernden Waren eigenständige Verpflichtungsgeschäfte eingegangen, hätten auf eigene Rechnung den Transport der Waren organisiert und hätten der Antragstellerin die Verfügungsmacht über die Waren bei der Ablieferung verschafft.

Ebenso sei die Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer bzw. die Verzollung von diesen Lieferanten durchgeführt worden. Wenn das Finanzamt in weiteren Verfahren die erforderlichen Erhebungen durchführen würde, würde sie auch zur Erkenntnis gelangen, dass hier Geschäfte mit Unternehmern im Sinne des § 2 UStG vorliegen würden. Festzuhalten sei überdies, dass bei gewillkürter Stellvertretung der Vertretene der Unternehmer sei.

In weiterer Folge werden in diesem Schreiben von der Bw mehrere Anträge gestellt.

So mögen die bezughabenden CMR-Frachtbriefe bei der angeführten Spedition eingeholt werden und die darin enthaltenen Daten überprüft werden. Auch durch diese könne die Unternehmereigenschaft der Lieferanten untermauert werden.

Weiters mögen die angeführten Lieferanten (hier jeweils mit Namen und Anschrift angeführt) als Zeugen zum Beweis dafür, dass diese Unternehmer gewesen wären, vernommen werden.

In rechtlicher Hinsicht wurde weiters ausgeführt, dass der Bw der Vorsteuerabzug nicht verwehrt werden könne, da diese im guten Glauben gehandelt und alle zumutbaren möglichen Maßnahmen zur Überprüfung der Lieferanten getroffen hätte. Es wäre der Bw nicht zumutbar gewesen, die Daten und Verhältnisse ihrer Lieferanten noch detaillierter zu überprüfen. Zu bedenken sei, dass die Bw keine Möglichkeit gehabt habe, richtige Auskünfte zu erzwingen. Die Bw hätte bei weitem mehr Unterlagen eingeholt als es in der Branche üblich gewesen wäre. Sie hätte sämtliche Unterlagen eingeholt, deren Erlangen ihr möglich gewesen wäre. Unter den gegebenen Umständen wäre auch eine Haftungsinanspruchnahme der Bw gemäß § 27 Abs. 9 UStG nicht rechtmäßig. Insbesondere hätte die Bw keine Kenntnis davon gehabt, dass die Lieferanten beabsichtigt hätten, die fakturierte Umsatzsteuer nicht abzuführen. So hätte der VwGH in seiner Entscheidung vom 28.1.2005, Zl. 2002/15/0157 auch eindeutig entschieden, dass die dortige Beschwerdeführerin durch die Anforderung und Vorlage der Unterlagen über die Zuteilung der Steuernummer und der Signale für die Umsatzsteuer die ihr zumutbaren Schritte gesetzt hätte und der Haftungsbescheid somit aufzuheben gewesen wäre. Da die Bw in diesem Verfahren wesentlich detailliertere Schritte gesetzt hätte, könne sie keinesfalls eine Haftung treffen und der Vorsteuerabzug sei auch gerechtfertigt.

Aufgrund des beträchtlichen Informationsvorsprungs der Finanzverwaltung sei bei der Ermittlung des Sachverhaltes der Schwerpunkt auf die amtliche Ermittlungspflicht zu legen. Hätte die Finanzverwaltung ihre Informationen über die Lieferanten, welche diese bereits seit Existenz der Bw hatte, früher an die Branche freigegeben, hätte die Bw die diesbezüglichen Geschäftsbeziehungen unverzüglich abgebrochen. Es munde unglaublich an, dass Steuernummern in Kenntnis dieser Umstände nicht gesperrt worden wären.

In weiterer Folge verweist die Bw auf die Entscheidung des EuGH vom 12.1.2006 in den verbundenen Rechtssachen C-354/03, C-355/03 und C-484/03. Auch der EuGH hätte hier entschieden, dass ein Vorsteuerabzug nicht durch das bloße Vorliegen eines Mehrwertsteuerbetruges ausgeschlossen werde, wenn der Steuerpflichtige den betrügerischen Zweck des Geschäftes weder kannte noch kennen hätte müssen. Auch im gegenständlichen Fall hätte die Forderung nach weitergehenden Maßnahmen den Wirtschaftsverkehr unnötig belastet. Auch nach Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 3. Auflage dürften innerstaatliche Maßnahmen zur Erhebung der Umsatzsteuer nicht derart systematisch einschränkend und erschwerend eingesetzt werden, dass sie das Recht auf Vorsteuerabzug in Frage stellen würden.

In den Akten findet sich sodann ein Besprechungsprogramm, zu welchem der Niederschrift vom 14.9.2006 zu entnehmen ist, dass dieses Besprechungsprogramm am 13.7.2006 verfasst wurde und die darin angeführten Punkte am 21.7.2006 beim Finanzamt besprochen wurden. In der genannten Niederschrift vom 14.9.2006 wird dieses Besprechungsprogramm jedenfalls auch zum Bestandteil der Niederschrift über das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung Jänner bis Juni 2006 erklärt. Eine eigene Niederschrift hinsichtlich der angeblich am 21.7.2006 stattgefundenen Besprechung findet sich im Akt nicht. Dieses Besprechungsprogramm fasst offensichtlich die Prüfungsergebnisse für den Zeitraum Jänner bis April 2006 vor der Ausdehnung des Prüfungszeitraumes auf die Monate Mai und Juni 2006 zusammen.

In diesem Besprechungsprogramm werden ua. auch die grundsätzlich unstrittigen Kontenbewegungen auf den Konten der hier gegenständlichen Lieferanten dargestellt. Die weiters dargestellte schriftliche Zusammenfassung der einzelnen Feststellungen hinsichtlich dieser Lieferanten wird ebenso in die Zusammenfassung betreffend die Lieferanten (siehe unten) aufgenommen. In rechtlicher Hinsicht wird wiederum darauf hingewiesen, dass ein Vorsteuerabzug auch aus Gutschriften (im gegenständlichen Fall: Einkaufsabrechnungen) nur möglich sei, wenn hinsichtlich des in den Gutschriften angeführten Leistenden die Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 objektiv vorliege. Eine subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers sei nicht maßgeblich. Selbst, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hätte, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern, gebe es keinen Schutz des guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden. In diesem Zusammenhang wurde auf die Entscheidung des VwGH vom 11.7.1995, Zl. [95/13/0143](#) verwiesen. Ebenso wird wiederum darauf hingewiesen, dass ein eventuell eingetretener Schaden beim Leistungsempfänger nicht durch Zulassung eines Vorsteuerabzuges zu kompensieren sei, sondern eben zivilrechtlich Ersatzansprüche gegen den Leistenden geltend zu machen seien. Kernaussage zu den einzelnen Lieferanten (siehe im Detail dazu unten die Zusammenfassung

zu diesen) ist, dass die in den Gutschriften angeführten leistenden Personen nicht tatsächlich die Lieferungen erbracht hätten und somit als Scheinunternehmer anzusehen seien. Da hinsichtlich der Personen, die tatsächlich die Verfügungsmacht über die Liefergegenstände verschafft hätten, keine Belege vorliegen würden, stehe im Ergebnis der Vorsteuerabzug aus den Gutschriften nicht zu.

Mit einem Schriftsatz vom 7.9.2006 ergänzten die rechtlichen Vertreter der Bw ihr bisheriges Vorbringen. Hinsichtlich des Lieferanten HK wurde ein Schreiben vorgelegt, nach dem dieser tatsächlich als Unternehmer an der Anschrift HKAd. tätig gewesen wäre. Im Detail wird wiederum auf die zusammenfassende Aufstellung zu den Lieferanten (siehe unten) verwiesen.

Grundsätzlich wurde rechtlich ergänzt, dass die Angabe der UID-Anschrift auf der Rechnung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug auch dann ausreiche, wenn tatsächlich die Firmenadresse und die UID-Adresse ab einem bestimmten Zeitpunkt nicht übereinstimmen sollten. Die Judikatur des VwGH, wonach eine falsche Anschrift in einer Rechnung den Vorsteuerabzug aus dieser zu versagen mag, sei eben nicht einschlägig, weil diese Judikatur Zeiträume betreffe, die vor der Einführung der UID-Adresse in Österreich ab 1.1.2003 liegen würden. Nunmehr erfolge die Vergabe der UID-Nummer aber in Bescheidform und die ausstellende Behörde habe deshalb jeweils ein Ermittlungs- und Feststellungsverfahren abzuwickeln. Die Behörde werde dabei immer hoheitlich tätig, weshalb der UID-Nummer mit der Anschrift eine vertrauensschützende Wirkung für den Rechnungsempfänger zukomme.

Auch im Umsatzsteuerkommentar von Kolacny/Caganek werde diesbezüglich ausgeführt, dass ein österreichischer Leistungsempfänger mangels der Möglichkeit einer Bestätigung einer österreichischen UID durch das UID-Büro die Möglichkeit hätte, sich durch Beschaffung einer Kopie des Bescheides über die UID des Leistenden sich von der Richtigkeit derselben überzeugen und absichern zu können. Daraus ergebe sich, dass der Rechnungs- und Leistungsempfänger, der über eine Kopie der UID-Nummer bzw. des UID-Bescheides verfügt und dessen Eingangsrechnung mit den Daten des kopierten UID-Bescheides übereinstimmt, in seinem Vertrauen auf die Richtigkeit der Angaben im UID-Bescheid geschützt sein müsse. Jede andere Auffassung würde den Neutralitätsgrundsatz der Mehrwertsteuer sowie den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verletzen.

Auch nach dem Urteil des EuGH vom 12.1.2006, [C-354/03](#), würde es das gemeinsame Mehrwertsteuersystem nicht erlauben, die Vorsteuer zu versagen, wenn man die Machenschaften des Verkäufers nicht kenne. In die gleiche Richtung gehe die Entscheidung des EuGH vom 6.7.2006, [C-439/04](#) und C-440/04. Nach dieser Entscheidung könne ein Wirtschaftsteilnehmer, der alle vernünftigerweise zu erwartenden Maßnahmen getroffen hat, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht in einen Betrug einbezogen wird, auf die

Rechtmäßigkeit der Umsätze vertrauen. Wie bereits dargelegt worden wäre, hätte die Bw diese Maßnahmen ergriffen. In der zuletzt genannten Entscheidung sowie auch in der Entscheidung des EuGH vom 11.5.2006, [C-384/04](#) führe der EuGH zudem aus, dass eine gesamtschuldnerische Inanspruchnahme lediglich dann möglich sei, wenn der Steuerpflichtige wusste oder für ihn hinreichende Verdachtsgründe dafür bestanden hätten, dass die fällige Mehrwertsteuer ganz oder teilweise unbezahlt bleiben würde. Derartige, auf ein "Wissen müssen" deutende Verdachtsgründe seien dann zu vermuten, wenn die zu zahlenden Preise für den Empfänger der Ware niedriger seien als die niedrigsten Preise dieser Waren auf dem freien Markt. Eine derartige Preisgestaltung sei aber hier nicht vorgelegen und die Bw hätte daher zu keinem Zeitpunkt einen Verdacht hegen müssen, dass steuerliche Malversationen auftreten würden. Es dürfen auch die Verpflichtungen der Unternehmer in diesem Zusammenhang nicht überspannt werden, andernfalls würde der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit verletzt werden. Es würden keine sonderbaren Geschäftsbedingungen, keine außergewöhnlichen Konditionen vorliegen und die Bw hätte auch jederzeit Ansprechpartner gehabt, mit denen persönlicher Kontakt möglich gewesen wäre. Die Bw hätte daher nichts von Umsatzbetrügereien gewusst und hätte auch – trotzdem sie alle ihre zumutbaren und der Verhältnismäßigkeit entsprechenden Maßnahmen ergriffen hätte – nichts davon wissen müssen.

Über das Ergebnis der auf die Zeiträume Mai und Juni 2006 ausgedehnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung wurde am 14.9.2006 eine Niederschrift aufgenommen. In dieser wird zunächst hinsichtlich des Ergebnisses für die Monate Jänner bis April 2006 auf die Zusammenstellung der Feststellungen vom 13.7.2006 (siehe dazu oben) verwiesen. Auch hinsichtlich der detaillierten Aufstellung der Kontenbewegungen zu den acht Lieferanten laut Niederschrift vom 13.7.2006 erfolgt eine Verweisung auf diese. In der Niederschrift vom 14.9.2006 werden zunächst die Vorsteuerkürzungen, die auf die einzelnen Lieferanten entfallen hinsichtlich jeweils der Monate Jänner bis April 2006 sowie der Monate Mai und Juni 2006 dargestellt. Zu den bereits in der Niederschrift vom 13.7.2006 angeführten Lieferanten KS, MB, HK, BM, SM, SH, SS und VV kamen nun noch die Lieferanten MG und die X dazu. Die Summe der Vorsteuerkürzung beträgt jetzt in Summe 2.434.881,79 €. Dann erfolgen auch hier wieder detaillierte Aufstellungen hinsichtlich der auf die einzelnen Lieferanten entfallenden Beträge sowie Hinweise auf Unterlagen zu den einzelnen Lieferanten, denen die entsprechenden Informationen entnommen wurden. Bezüglich letzterer Angaben wird wiederum auf die Zusammenstellung bezüglich der Lieferanten (siehe unten) verwiesen.

Im Rahmen der Prüfung sei festgestellt worden, dass die Bw nach den aufliegenden Einkaufsgutschriften nahezu ausschließlich von Lieferanten beliefert worden sei, die nur zum Zweck des Umsatzsteuerbetruges scheinhalber gegründet worden seien (sogenannte "Missing

Trader"). Sämtliche seitens der Betriebsprüfung als "Missing Trader" qualifizierten Schrottlieferanten hätten die auf den Einkaufsabrechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge weder vorangemeldet noch entrichtet. Der Bw wäre aufgrund der ungewöhnlichen Begleitumstände erkennbar gewesen, dass ihre tatsächlichen Lieferanten hinsichtlich der Umsatzsteuer Manipulationen vornehmen würden. Am 21.7.2006 hätte die Geschäftsführerin der Bw anlässlich einer Besprechung angeführt, dass sie mit den meisten Lieferanten keinen persönlichen Kontakt gehabt hätte (so zB mit KS, MB, HK sowie dem Geschäftsführer der SH: GV). Überdies hätte der Geschäftsführerin der Bw auffallen müssen, dass angeblich bevollmächtigte Personen gleichzeitig für verschiedene Lieferanten aufgetreten seien. Dies sei im ordentlichen Geschäftsverkehr als ungewöhnlich anzusehen und überdies seien diese Vollmachten gefälscht gewesen. So sei beispielsweise SM sowohl für sein eigenes Unternehmen sowie als Bevollmächtigter der Firmen HK und VV aufgetreten. Bevollmächtigter des SM war laut den vorgelegten Vollmachten seinerseits wiederum MO, welcher wiederum für die Bw als Provisionsvertreter tätig gewesen sei. BC hätte sowohl als Bevollmächtigter des BM als auch als Bevollmächtigter des KS fungiert. Die Bw hätte auch von HK ausgestellte Vollmachten vorgelegt. In der ersten Vollmacht sei FS als Bevollmächtigter ausgewiesen und in der zweiten Vollmacht SM. Der Bw hätte jedoch auffallen müssen, dass die Unterschriften des Vollmachtgebers (HK) auf den Vollmachten derartig unterschiedlich sind, sodass mindestens eine der Vollmachten eine Fälschung sein müsse. Auch eine in Kopie vorgelegte und notariell beglaubigte Vollmacht (Vollmachtgeber: BM; Vollmachtnehmer: BC) weise unübersehbare Auffälligkeiten auf. Laut Kopie sei die notarielle Beglaubigung auf der Rückseite der Vollmacht angebracht. Diese Ablichtung zeige auf der Rückseite einen Papierfalzabdruck (sichtbare schwarze Linie, die beim Kopieren eines bereits einmal gefalteten Schriftstückes auftrete). Die Vorderseite der Kopie besitze keine derartigen Merkmale, sodass davon ausgegangen werden könne, dass die Ablichtungen von Vollmacht und Beglaubigung verschiedene Originale betroffen hätten. Auch die sonst auf dem Belegmaterial aufscheinenden Unterschriften würden derart gravierende Auffälligkeiten aufweisen, sodass beim Empfänger der Lieferungen jedenfalls der Verdacht entstehen hätte müssen, hinsichtlich der Lieferungen sei steuerlich etwas nicht in Ordnung. So würden beispielsweise auf dem KS betreffenden Belegmaterial mindestens 10 erheblich differierende Unterschriften des angeblichen Lieferanten, bei MB mindestens 7, bei HK mindestens 8, bei BM mindestens 4, bei SH mindestens 2, sowie bei SM mindestens 9 eindeutig verschiedene Unterschriften aufscheinen. Die Belege betreffend VV dagegen würden Unterschriften aufweisen, die mit Unterschriften auf einigen Belegen des HK ident seien. All diese Umstände hätten seitens der Bw zu keinerlei Konsequenzen oder mehr Wachsamkeit geführt. Die Geschäftsführerin der Bw

hätte auch im Zuge der Besprechung vom 21.7.2006 keine konkreten Auskünfte darüber erteilen können, wer nun tatsächlich die Belege unterfertigt hätte.

Die Bw hätte zwar formal bestimmte UID-, Firmenbuch- und Gewerberegisterdaten abgefragt, ansonsten aber in keiner Weise auf die äußerst ungewöhnlichen Begleitumstände der an sie ergangenen Lieferungen reagiert. Da nahezu jeder Unternehmer, der Umsatzsteuerbetrügereien begehen will, darauf achten würde, die formalen Voraussetzungen zu erfüllen, könne die Überprüfung dieser formalen Voraussetzungen den Abnehmer von Lieferungen in der Folge nicht davon befreien, bei Vorliegen hinreichender Verdachtsgründe weitere Überprüfungen vorzunehmen.

Überdies hätte die Bw auch Einkäufe von Firmen getätigt, obwohl deren UID-Nummern bereits begrenzt, das heißt nicht mehr gültig waren. So wäre zB die UID-Nummer des SM (ATU1) mit 21.3.2006 begrenzt worden. Es seien aber noch per 22.3.2006, 23.3.2006 und 29.3.2006 Einkäufe mit Vorsteuerabzug verbucht worden. Betreffend die MG (ATU2) sei die UID per 2.6.2006 mit Bescheid als ungültig erklärt worden. Dieser Lieferant hätte aber nach dem Belegmaterial der Bw bis einschließlich Juni 2006 Lieferungen an die Bw in Gesamthöhe von 2.048.351,44 € getätigt. Lediglich eine Lieferung in Höhe von 48.698,80 € sei vor der Begrenzung der UID erfolgt, die restlichen 18 Lieferungen seien nach deren Begrenzung erfolgt. Auch von der X (ATU3) seien noch Lieferungen nach Begrenzung deren UID in der Gesamthöhe von 456.880,32 € getätigt worden (5 Lieferungen).

Aufgrund des Antrages der Bw seien die bezug habenden CMR-Frachtbriefe bei den Spediteuren abverlangt worden. Aus diesen Frachtbriefen habe sich ergeben, dass die als "Missing Trader" bezeichneten Lieferanten auf diesen aufscheinen. Etwas Anderes sei aber auch nicht zu erwarten gewesen, weil es im Fall von Umsatzsteuerbetrügereien dieser Art unabdingbar erforderlich sei, diese Voraussetzungen zu erfüllen, um nicht von vornherein eine leichte Aufdeckung des Betruges zu ermöglichen.

Bezeichnend sei auch, dass die Geschäfte nahezu ausnahmslos über Gutschriften und ausschließlich mittels Barzahlung abgewickelt worden wären. Äußerst ungewöhnlich sei es auch, derart hohe Geldbeträge an angeblich bevollmächtigte Personen ohne Überprüfung der Echtheit der Vollmacht und ohne persönlichen Kontakt zum Vollmachtgeber auszubezahlen. Aus der Belegprüfung und den Aussagen der Geschäftsführung ergebe sich zudem, dass offensichtlich keine Identitätsprüfung der Empfänger der meist enorm hohen Geldbeträge vorgenommen worden sei.

Der Vorsteuerabzug sei aber nicht nur aufgrund der vom EuGH in seiner Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für das Missbrauchsverbot sondern auch aufgrund der allgemeinen

Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes unzulässig. Zum einen hätten die auf den Einkaufsgutschriften aufscheinenden Firmen tatsächlich nicht geliefert und zum anderen würden über die tatsächlich erfolgten Lieferungen keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen bzw. Gutschriften vorliegen.

Betreffend die angeblich mit KS abgewickelten Geschäfte sei ergänzend auszuführen, dass dieser zu dem Zeitpunkt der angeblichen Lieferungen nachweislich arbeits- und unterstandslos gewesen sei. Überdies werde er in den Unterlagen der Bw mit einem unrichtig geschriebenen Namen geführt. Hinsichtlich dieser Person scheine auf den Einkaufsgutschriften eine Wiener Anschrift auf, an der diese Person – wie Ermittlungen des zuständigen Finanzamtes ergeben hätten – nie über ein Unternehmen verfügt hätte (siehe Niederschrift vom 18.1.2006) und laut ZMR an dieser Anschrift nur von 25.3.2004 bis 7.6.2005 gemeldet gewesen wäre.

Hinsichtlich des HK sei bereits der Bw anlässlich der Besprechung am 21.7.2006 mitgeteilt worden, dass entgegen den Ausführungen der Bw vom 17.7.2006 der Finanzverwaltung eine Geschäftsadresse nicht bekannt gewesen sei. Daraufhin sei seitens der rechtlichen Vertreter der Bw dem Finanzamt per Mail vom 6.8.2006 die damalige Anschrift und Telefonnummer des HK DatenHK mitgeteilt worden. Eine diesbezügliche Überprüfung seitens des Finanzamtes hätte ergeben, dass an der angeführten Anschrift kein HK wohnhaft wäre. Allerdings würde in der 33 eine namensgleiche, aber nicht idente Person wohnen.

BM hätte gegenüber einem Wiener Finanzamt am 18.8.2006 niederschriftlich angegeben, dass er weder etwaige Lieferanten, noch etwaige Kunden kenne und auch keine diesbezüglichen Geschäfte abgewickelt habe, da er in dieser Zeit in Jugoslawien gewesen sei und dies auch mittels seines Reisepasses belegen könne. Er hätte aber BC notariell bevollmächtigt, in seinem Namen Geschäfte tätigen zu können und er sei von diesem auch angeregt worden, eine Steuernummer beim Finanzamt zu beantragen. Welche Geschäfte dieser mit dieser Vollmacht gemacht habe, wisse er nicht und er habe auch betreffend Schrottlieferungen kein Geld gesehen. Er hätte aber für die Zurverfügungstellung seines Namens von BC ca. 8.000,00 € bis 10.000,00 € erhalten. Rechnungen hätte er nicht gesehen. Die in der Stellungnahme der Bw vom 17.7.2006 angesprochenen Eingangsrechnungen des BM würden ausnahmslos angebliche Einkäufe von KS betreffen. Bezeichnend für die Art der vorgetäuschten Geschäfte sei es dass BC auf dem Papier sowohl als Bevollmächtigter des BM als Einkäufer, als auch als bevollmächtigter Vertreter des KS als Verkäufer fungiert habe.

Wie wiederum ein Wiener Finanzamt betreffend KS im Rahmen weiterer Ermittlungen festgestellt hätte, seien in den Gutschriften zu Unrecht Umsatzsteuern ausgewiesen worden, da eine Lieferung oder sonstige Leistung gar nicht ausgeführt worden wäre. Ferner würde sich der Prüfbericht auf die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Wien vom 7.3.2006

beziehen. Nach dieser hätte KS Rechnungen (Gutschriften) über Lieferungen von Altmetallen in enormer Höhe erstellt bzw. hätte er erstellen lassen, ohne entsprechende Lieferungen zu tätigen.

In Bezug auf VV teilte wiederum ein Wiener Finanzamt am 4.9.2006 als Ergebnis der durchgeführten Ermittlungen mit, dass deren Anschrift zwar auf VV-Anschr. laute, man jedoch an dieser Adresse trotz mehrmaliger Versuche keinen persönlichen Kontakt mit ihr herstellen hätte können. Diverse RSb-Sendungen seien seitens der Post nach Ablauf der Hinterlegungsfrist an den Absender retourniert worden. Ferner sei seitens des zuständigen Finanzamtes festgestellt worden, dass an der angeführten Anschrift keine tatsächliche Ausübung einer Geschäftstätigkeit stattgefunden hätte und das Erscheinungsbild an der genannten Anschrift lediglich auf das Vorhandensein einer Privatwohnung schließen lasse.

Abschließend wurde das Resümee gezogen, dass die vorgeschobenen Lieferanten allesamt demnach keine Geschäftstätigkeit entfalten würden. In der Folge werden zusammengefasst nochmals seitens des Prüfers zu den einzelnen Lieferanten stichwortartig die Feststellungen dargestellt. Diesbezüglich wird wiederum auf die weiter unten erfolgte Darstellung betreffend der einzelnen Lieferanten verwiesen.

Dem Bericht vom 19.9.2006 über das Ergebnis der Außenprüfung ist die zahlenmäßige Verarbeitung der Prüferfeststellungen zu entnehmen. Die Vorsteuerkürzung für die Monate Jänner bis Juni 2006 beträgt demnach in Summe 2.434.881,79 €. Hinsichtlich der Begründung für diese Vorsteuerkürzung wird auf die Niederschrift vom 14.9.2006 verwiesen.

Am 20.9.2006 erging dann der dem Prüfungsergebnis entsprechende Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2006.

Mit einer Eingabe vom 2.10.2006 beantragte der Vertreter der Bw unter Hinweis auf die in Kürze ablaufende Berufungsfrist die Übergabe von Kopien der ZMR-Abfragen, der CMR-Papiere betreffend der Lieferungen an die Bw und der im Akt weiters aufliegenden Unterlagen zu den einzelnen Lieferanten sowie eine Einsicht in die übrigen Aktenteile.

Aus dem Akt ergibt sich dann weiters, dass am 5.10.2006 im Rahmen einer umfangreichen Akteneinsicht den rechtlichen Vertretern der Bw ein Bündel an Kopien von Aktenteilen übergeben wurde. Diese übergebenen Unterlagen betreffen zum überwiegenden Teil jene Beweisstücke, aus denen die Betriebsprüfung den Schluss zog, dass die auf den Einkaufsgutscheinen aufscheinenden Lieferanten nicht tatsächlich die liefernden Unternehmer seien. Die CMR-Papiere wurden wegen ihrer hohen Anzahl und Unstrittigkeit ihres Inhaltes nicht in Kopie übergeben. Allerdings wurde diesbezüglich mitgeteilt, dass in diese jederzeit Einsicht genommen werden könne.

Mit Bescheid vom 9.10.2006 wurde die Umsatzsteuer für Juli/2006 festgesetzt. Der beiliegenden Begründung zu diesem Bescheid ist zu entnehmen, dass die Vorsteuer für den genannten Zeitraum um 185.522,65 € (in der UVA erklärt: 200.329,85 €; gekürzt um die darin enthaltene Umsatzsteuer aus Gutschriften an AA iHv 54.781,40 € und an die MG iHv 130.741,25 €) gekürzt wurde. Hinsichtlich der Begründung für diese Vorsteuerkürzung wurde auf die Niederschrift vom 14.9.2006 und hinsichtlich der Berechnungsgrundlagen für die Vorsteuerkürzung wird auf Folgeblätter verwiesen.

Sowohl gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer Jänner bis Juni/2006 als auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Juli 2006 wurde mit Schriftsatz vom 16.10.2006 Berufung eingebracht. Als Beilage zur Berufung wurde ein Bündel von Urkunden vorgelegt, deren Inhalt im Rahmen der Darstellung der Sachverhalte zu den einzelnen Lieferanten (siehe unten) dargestellt wird. In der Berufung wurde auch ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Weiters wird grundsätzlich auf das erstinstanzliche Vorbringen verwiesen, weshalb auch hier zur Vermeidung von Wiederholungen nur das in der Berufung neu Vorgebrachte wiedergegeben wird. Dem Finanzamt wird zunächst einmal vorgeworfen, dass die Bescheide nicht ausreichend begründet wären. Den inhaltlich dargestellten Standpunkten der Bw sei in keiner Weise Rechnung getragen worden. In den Bescheiden würden lediglich die angeblichen Abgabenrückstände aufgelistet sein.

Weiters seien die mit Schriftsatz vom 17.7.2006 beantragten Zeugeneinvernahmen nicht durchgeführt worden. Es seien lediglich die von anderen Finanzämtern erstellten Niederschriften eingeholt worden. Teilweise sei nicht einmal das erfolgt. Eine Befragung dieser Zeugen hinsichtlich der geschäftlichen Gebarung und deren Unternehmereigenschaft wäre aber notwendig gewesen, um der Bw die Möglichkeit zu geben, ihre Ausführungen und Rechtfertigungsgründe dem Finanzamt darzulegen. Insbesondere werde darauf hingewiesen, dass HK trotz bekannter Adresse nicht einvernommen worden sei. Damit hätte das Finanzamt auch gegen den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht verstoßen.

In der Berufung wurde sodann die Einvernahme weiterer Zeugen beantragt. Durch diese Zeugenbefragungen solle bewiesen werden, dass die Geschäftsgebarung der Bw, die Vollmachtserteilungen der Lieferanten an verschiedene Bevollmächtigte, die Auszahlung hoher Geldbeträge an Bevollmächtigte, die Erteilung von Einkaufsgutschriften und überhaupt die gesamte Abwicklung der Geschäfte durch die Bw branchenüblich gewesen sei und daher kein Grund für die Bw bestanden hätte, eine höhere Wachsamkeit an den Tag zu legen. Weiters soll durch diese bewiesen werden, dass die Bw sämtliche zumutbaren Maßnahmen zur Überprüfung ihrer Geschäftspartner erfüllt hätte, diese Geschäftspartner Unternehmer im

Sinne des UStG und keine Missing Trader seien und diese Geschäftspartner auch mit den genannten Zeugen in geschäftlichem Kontakt gestanden seien. Zudem soll durch die Zeugenaussagen nachgewiesen werden, dass die Bw weitaus mehr Überprüfungsmaßnahmen ergriffen hätte als dies in der Branche üblich gewesen sei. Als Zeugen dazu mögen näher genannte Angestellte von angeführten Unternehmen aus der Schrottbranche vernommen werden.

Die aufgetretenen Lieferanten seien selbstverständliche Unternehmer im Sinne des UStG gewesen, da sie allesamt eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt, umfangreiche Geschäftsabwicklungen im Schrotthandelsbereich getätigt hätten, selbständig aufgetreten wären und auch das Unternehmerrisiko getragen hätten. Die Geschäftspartner hätten beim Ankauf der in weiterer Folge gelieferten Waren eigenständige Verpflichtungsgeschäfte abgeschlossen, hätten auf eigene Rechnung den Transport der Ware organisiert und übernommen und hätten der Bw in weiterer Folge die Verfügungsmacht über die Waren bei der Ablieferung verschafft. Auch die Verzollung und Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer wurde von diesen Lieferanten durchgeführt, was einwandfrei durch die eingeholten CMR-Frachtbriefe dargelegt worden sei.

Bedenke man all diese Umstände und ziehe man auch die von der Bw beigeschafften Unterlagen hinsichtlich der Gewerberegisterauszüge, der Steuernummernbescheide, der Mehrwertsteuer-Nummern-Überprüfungen, der notariellen Vollmachten sowie der firmenmäßig unterfertigten Unterlagen und weitere ins Kalkül, ergebe sich eindeutig die Unternehmereigenschaft der Lieferanten im Sinne des § 2 UStG und, dass diese auch ausreichend überprüft worden wären. Das Finanzamt sei hier ohne ausreichende Ermittlungen und Begründungen pauschal zu dem Ergebnis gekommen, dass die Lieferanten Scheinfirmen seien.

Zu bedenken sei überdies dass bei einer gewillkürten Stellvertretung der Vertretene der Unternehmer sei. Selbst wenn man mit der Argumentation des Finanzamtes davon ausgehen würde, dass die diversen Bevollmächtigten der Lieferanten der Bw die echten Lieferanten oder Geschäftspartner seien, wären dennoch die Vertretenen die tatsächlichen liefernden Unternehmer im Sinne des § 2 UStG. Auch nach dem Unternehmergezbuch sei der Vertretene und nicht der Vertreter der Unternehmer. Der Vollmachtgeber sei somit Geschäftsherr und Unternehmer. Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt davon ausgehe, dass die Vertreter die tatsächliche unternehmerische Tätigkeit entfaltet hätten.

Insbesondere aus den CMR-Papieren ergebe sich, dass die vom Finanzamt als Missing Trader eingeschätzten Lieferanten das wirtschaftliche Risiko getragen und die Einfuhrumsatzsteuer

abgeführt hätten. Daraus sei auch ersichtlich, dass diese Lieferanten der Bw auch die Verfügungsmacht über die Schrottlieferungen verschaffen hätten können. Auch aufgrund dieser CMR-Frachtbrieft hätte die Bw darauf vertrauen können, dass ihre Geschäftspartner Unternehmer seien und ihr auch die Verfügungsmacht über die gelieferten Waren verschaffen können würden.

In weiterer Folge wird in der Berufung nochmals dargestellt, welche Überprüfungsmaßnahmen zu den einzelnen Lieferanten gesetzt worden seien. Zu diesen und auch zu den weiteren Ausführungen der Berufung in Zusammenhang mit den einzelnen Lieferanten wird auf die unten dargestellte Zusammenstellung zu diesen verwiesen.

In weiterer Folge wird dann der Antrag gestellt, die CMR-Frachtbrieft bezüglich der Firmen MG und X beizuschaffen, um damit beweisen zu können, dass diese Vertragspartner gewesen seien, das Unternehmerrisiko getragen hätten, die Abwicklung des Transports übernommen hätten und auf eigene Rechnung und eigenen Namen die Lieferungen durchgeführt hätten.

Im Übrigen sei auch dem Aktenvermerk des Finanzamt Salzburg-Land vom 14.6.2006 zu entnehmen, dass die X einer tatsächlichen unternehmerischen Tätigkeit nachgehe. Auch nach einer Mitteilung eines Wiener Finanzamtes seien von der X Ein- und Ausgangsrechnungen ausgestellt, An- und Abmeldungen von Arbeitnehmern bei der Krankenkassa durchgeführt worden und somit klargestellt worden, dass eine Geschäftstätigkeit stattgefunden hätte. Hinsichtlich der X hätte die Bw sogar eine Bescheinigung eines Wiener Finanzamtes über das Nichtbestehen von fälligen Abgabeforderungen eingeholt. Es sei daher völlig unverständlich, dass auch die Umsatzsteuer bezüglich dieser Firma vom Finanzamt eingefordert werde. Die Bw hätte jedenfalls im guten Glauben gehandelt und auch alle zumutbaren und möglichen Maßnahmen zur Überprüfung der Lieferanten getroffen.

Auch die vom VwGH (Entscheidung vom 28.1.2005, Zl. 2002/15/0157) geforderte Kenntnis über die unlauteren Absichten eines Lieferanten liege keinesfalls vor. In dem genannten Fall sei der Haftungsbescheid aufgehoben worden, da die dortige Beschwerdeführerin durch die Anforderung und Vorlage der Unterlagen über die Zuteilung der Steuernummer und der Signale für die Umsatzsteuer die ihr zumutbaren Schritte gesetzt hätte. Gleiches müsse für die Bw in diesem Verfahren gelten.

Die Finanzverwaltung hätte auch die Pflicht getroffen, dem Umsatzsteuerbetrug zB durch ein koordiniertes Vorgehen der Finanzämter vorzubeugen. Dem Akt kann aber dagegen entnommen werden, dass die Finanzverwaltung bereits praktisch seit dem gesamten Zeitraum, in welchem die Firma der Bw existiere, in Kenntnis über den von ihr behaupteten Status der Geschäftspartner der Bw gewesen wäre. Hätte die Finanzverwaltung diese

Informationen bereits früher an die Branche freigegeben, hätte die Bw die diesbezüglichen Geschäftsbeziehungen unverzüglich abgebrochen und es wäre nicht zu dem existenzbedrohenden Verfahren gekommen.

Sodann wird in der Berufung abermals die rechtliche Begründung anhand bestimmter EuGH und VwGH-Entscheidungen dargestellt, wie sie bereits in früheren Eingaben erfolgt war, sodass insoweit auf diese verwiesen werden kann.

Hinsichtlich des Vorwurfes, der Bw hätte auffallen müssen, dass viele Unterschriften auf Vollmachten gefälscht sein mussten, werden nunmehr Bestätigungen der Notare vorgelegt, aus denen hervorgehe, dass gerade die vom Finanzamt angeführten Vollmachten (HK an SM , BM an BC) nicht gefälscht seien. In der Branche sei es auch üblich und überdies wäre es leicht erklärbar, dass die Bevollmächtigten teilweise auch für mehrere Firmen auftreten würden. Einerseits seien diese Provisionsempfänger bemüht, für mehrere Vollmachtgeber Provisionen zu erwirtschaften, und zweitens sei die Zweisprachigkeit dieser Personen und deren Kenntnis des früheren Jugoslawien für die Vollmachtgeber von Bedeutung. Sämtliche Firmen der Branche haben mit diesen Bevollmächtigten Geschäfte getätigt, sodass es nicht nachvollziehbar sei, dass der Bw Versäumnisse oder mangelnde Wachsamkeit vorgeworfen wird.

Hinsichtlich der vorgehaltenen hohen Bargeldzahlungen wird in der Berufung ausgeführt, dass es in der Branche durchaus üblich sei, dass hohe Geldbeträge in bar an Vollmachtsnehmer ausbezahlt werden. Die Bw hätte auch auf die echten Vollmachten vertrauen können.

Auch die differierenden Unterschriften auf den Belegen seien leicht erklärbar. Die Handlungsbevollmächtigten bzw. die Firmeninhaber selbst konnten aufgrund der täglichen Lieferungen an verschiedene Abnehmer nicht ständig vor Ort sein und hätten daher weitere Vertreter entsendet, die telefonisch angekündigt und akkordiert gewesen seien. Diese ebenfalls in der Branche übliche Vorgangsweise hätte bei der Bw keinerlei Bedenken erwecken müssen.

Zum Vorwurf, dass teilweise Umsätze nach Begrenzung der UID-Nummer getätigt worden seien, sei festzuhalten, dass die Begrenzung der UID-Nummer keine Auswirkungen auf den innerstaatlichen Leistungsverkehr hätte. Im Übrigen hätte die Bw sämtliche Lieferanten diesbezüglich abgefragt und hätten diese Abfragen keinerlei Bedenken ergeben. Der Bw könne nicht zur Last gelegt werden, dass die Begrenzung der UID-Nummer teilweise nur ganz wenige Tage nach deren Abfragen erfolgt sei. Eine tägliche Abfrage sei unmöglich und ein derartiges Erfordernis wäre nicht verhältnismäßig.

Im Übrigen werde die nochmalige Einvernahme der Geschäftsführerin der Bw zum Beweis der bisherigen Ausführungen beantragt.

Hinsichtlich der am 9.11.2006 durchgeführten Einvernahme der Geschäftsführerin der Bw im Zusammenhang mit den Schrottgeschäften mit der X und der darüber aufgenommenen Niederschrift wird ebenfalls auf die Zusammenstellung zu den Lieferanten (siehe unten) verwiesen.

Mit einem Schriftsatz vom 19.12.2006 nahm der Betriebsprüfer umfangreich zur Berufung Stellung. Darin widerspricht der Prüfer zunächst der Darstellung der Bw, dass sich die Begründung der angefochtenen Bescheide in einer Aufstellung der Abgabenrückstände erschöpfe. Vielmehr beziehe sich die Bescheidbegründung auf den Prüfbericht vom 19.9.2006 einschließlich des Inhaltes der dazugehörigen Niederschrift vom 14.9.2006, in der ausdrücklich auch die Zusammenstellung der Prüfungsfeststellungen vom 13.7.2006, das Schreiben des Finanzamtes vom 4.7.2006 sowie die Stellungnahme der Bw zum Inhalt der Niederschrift erklärt worden sei.

Es könne auch keinen Verfahrensmangel darstellen, wenn die beantragten Zeugeneinvernahmen nicht durch den Prüfer selbst sondern durch andere Behörden oder Ämter durchgeführt worden wären. So sei KS am 18.1.2006 seitens des Finanzamtes 1/23 umfassend einvernommen worden. HK hingegen hätte weder durch die Abgabenbehörde noch durch die Bw ausfindig gemacht werden können. Es sei daher unmöglich gewesen, den diesbezüglichen Antrag nachzukommen. BM hätte sich laut Feststellungen des Finanzamtes Wien 21/22 unbekannten Aufenthalts ins Ausland abgesetzt. Sein Bevollmächtigter BC, der in seinem Namen die fraglichen Geschäfte abgewickelt hätte, sei am 12.6.2006 durch das Finanzamt Wien 21/22 ausführlich einvernommen worden. SM hätte nicht einvernommen werden können, da dieser ebenfalls nicht ausfindig gemacht werden hätte können. Nach einer Mitteilung einer Abteilung des Finanzamtes Wien 21/22 vom 5.7.2006 wären bei einer zwangsweisen Öffnung der Wohnung des SM lediglich zwei Autoreifen und eine Gartenschere vorgefunden worden. Bezüglich des SS würden sowohl eine niederschriftliche Einvernahme vom 7.3.2006 als auch ein abschließender Prüfbericht eines Wiener Finanzamtes aufliegen, auf deren Ergebnis sich die gegenständlichen Prüfungsfeststellungen gestützt hätten. Hinsichtlich des von der Bw namhaft gemachten GV führte der Prüfer aus, dass dieser in der Begründung bzw. in den Feststellungen der BP nicht vorkomme. Wenn allerdings die Bw den Geschäftsführer der SH ansprechen wolle, sei dazu auszuführen, dass laut Erhebungen des Finanzamtes Wien 6/7/15 das Unternehmen an der angeführten Anschrift MStr, nicht vorgefunden werden hätten können. Sowohl die Firma als auch der Geschäftsführer (GV – Wohnadresse laut Firmenbuch ebendort) seien der dortigen Hausverwaltung unbekannt

gewesen. In Ermangelung einer Auffindbar- und Identifizierbarkeit des GV konnte eine Einvernahme nicht durchgeführt werden. Eine Einvernahme der VV als Zeugin wäre daran gescheitert, dass diese zwar an der Adresse Fgasse polizeilich gemeldet gewesen wäre, jedoch laut Mitteilung des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 4.9.2006 unter dieser Anschrift nicht aufgefunden werden hätte können.

Angemerkt wurde in der Stellungnahme noch allgemein, dass es gerade systemimmanent und typisch für derartige Umsatzsteuerbetrugsmethoden sei, dass jene, die die Umsatzsteuer schulden würden, sich der Abgabenbehörde entziehen würden.

In rechtlicher Hinsicht wurde in der Stellungnahme insbesondere darauf hingewiesen, dass eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung dann nicht vorliege, wenn in der Rechnung ein lieferndes Unternehmen angeführt sei, das unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiere oder wenn die angeführte Anschrift unrichtig sei. Nach der Rechtsprechung des VwGH stellten die Regelungen des § 11 UStG 1994 keinen formalistischen Selbstzweck dar, sondern dienen der Identifizierung des Rechnungsausstellers. Der Rechnung müsse somit eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. Die Angabe einer "nur" falschen Adresse könne nicht als kleiner Formalfehler angesehen werden. Ebenso hätte nach dieser Rechtsprechung das Risiko einer Enttäuschung des guten Glaubens derjenige zu tragen, der im guten Glauben handle. Eine Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers sei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe. Auch das Bestehen einer UID-Nummer lasse noch nicht zwingend den Schluss zu, dass Unternehmereigenschaft gegeben sei. Im gegenständlichen Fall sei insbesondere auch zu beachten, dass seitens der Bw auch noch Vorsteuern aus Rechnungen geltend gemacht wurden, welche erst nach Ungültigerklärung der UID-Nummer durch das Finanzamt gelegt worden seien.

Auch nach der Rechtsprechung des EuGH hätte nicht nur ein "Wissen" sondern auch ein "Wissen müssen" bzw. "Wissen können" des Steuerpflichtigen vom Mehrwertsteuerbetrug eine Auswirkung auf den Vorsteuerabzug. Bei einem "Bestehen hinreichender Verdachtsgründe" sei davon auszugehen, dass der an den Abläufen Beteiligte vom Betrug "wissen hätte müssen". Auch nach den Ausführungen des Generalanwalts in den hier einschlägigen Rechtssachen beim Europäischen Gerichtshof könnten die Mitgliedstaaten den Händlern die Verpflichtung auferlegen, wachsam zu sein und sich über den Hintergrund der Gegenstände, mit denen sie handeln, entsprechend zu informieren.

Wie bereits im Prüfbericht samt Beilagen dargestellt worden sei, seien die darin angeführten Umstände ausreichend, um eine konkrete Verdachtslage begründen zu können. Die Bw hätte lediglich diverse Abfragen betreffend die angeblichen Lieferanten durchgeführt und diverse

Unterlagen eingeholt. Sie hätte aber auf die äußerst ungewöhnlichen Begleitumstände der an sie ergangenen Lieferungen nicht reagiert (kein direkter Firmenkontakt, kein erkennbarer Firmensitz, falsche Adresse, ungewöhnliche Zahlungsmodalitäten, Zahlungen an eine Briefkasten-Ltd.). Somit müsse die Frage, ob die Bw alle Maßnahmen getroffen hätte, die von ihr vernünftigerweise verlangt werden könnten, verneint werden.

Entgegen den Berufsausführungen könnten die in den Gutschriften angeführten Lieferanten überdies gar keine Verfügungsmacht verschaffen, da sie selbst tatsächlich nie über die Ware Verfügungsberechtigt gewesen seien.

Ergänzend wird sodann noch einmal auf die ungewöhnlichen Zahlungsmodalitäten eingegangen. Auffallend sei insbesondere, dass Teilbeträge der Rechnungsgutschriften seitens der Bw nicht direkt an die angeblichen Lieferanten ausbezahlt worden seien, sondern angeblich über deren Anweisung an ausländische Firmen gingen. Hier seien zB Geldbeträge angeblich im Auftrag von X, MB und auch HK an die Slo überwiesen worden. Weitere Zahlungen an die genannten Personen sowie an KS an die O, Zahlungen für die X, SM und MB an die Max. Dabei seien die Beträge an die Max an deren Konto bei der Volksbank seitens der Bw überwiesen worden. Nach einer Auskunft des Internationalen Wirtschaftsdienstes vom 6.12.2006 sei die Max eine typische "Postkasten-Firma".

Weiters wird in der Stellungnahme der Betriebsprüfung in der Folge ausgeführt, dass aufgrund der Aussagen des HS in Verbindung mit den übrigen Begleitumständen nunmehr davon auszugehen sei, dass der Geschäftsführung der Bw nicht nur hätte bekannt sein müssen, sondern ihr tatsächlich bekannt war, dass dem Fiskus durch die gewählte Vorgangsweise bei den abgewickelten Geschäften Abgaben vorenthalten werden sollten und die Bw teilweise auch aktiv daran mitgewirkt habe. Die Geschäftsführerin der Bw hätte in diesem Zusammenhang am 9.11.2006 im Zusammenhang mit der Geschäftsabwicklung mit der X niederschriftlich befragt angegeben, dass es mit der X zu einem ersten Treffen in Wien gekommen sei. Seitens der X sei bei diesem Treffen der Geschäftsführer LB und HS dabei gewesen. Für die Bw sei sie selbst und GVo dabei gewesen. Anlässlich dieses Treffens sei ihr die Vollmacht an HS übergeben worden, seien die restlichen Stammdaten geklärt worden und sei auch über Preise für Lieferungen gesprochen worden. Nach diesem Erstkontakt sei nicht mehr der Geschäftsführer LB sondern nur mehr HS für die X aufgetreten. Dieser hätte sich als Bevollmächtigter ausgewiesen und Vollmachtgeber sei der Geschäftsführer LB gewesen.

In einer vom Finanzamt 21/22, Wien, am 12.10.2006 aufgenommenen Niederschrift hätte der vernommene HS dazu angegeben, dass er sich an einer OMV Tankstelle bei der Süd-Ost-Tangente mit einer Frau (wahrscheinlich Sekretärin, Anmerkung des Referenten: Wie sich später zeigen wird, handelte es sich dabei um die Geschäftsführerin der Bw), einem älteren

Mann (dieser sei glaublich mit GVo angesprochen worden), MO (Bruder des BO) und weiteren Personen getroffen hätte. Dort sei ihm aufgetragen worden, Rechnungen zu stempeln und zu unterschreiben. Er wisse nicht, wie viele Rechnungen er dort unterschrieben habe. Auf die Frage, wer diese Rechnungen mitgehabt habe, antwortete HS, dass ihm dort von jener genannten Sekretärin einige Rechnungen vorgelegt worden seien. Nach Vorlage von Mustern derartiger Rechnungen gab er an, dass er die Rechnungen wiedererkenne. Die Unterschrift darauf stamme von ihm. Die Sekretärin hätte ihm die fertigen Rechnungen vorgelegt und er hätte diese dann mit dem Stempel der X firmenmäßig gefertigt und unterschrieben. Die vorgelegten Rechnungen erkenne er wieder, sie seien goldfärbig gewesen. Er hätte keinerlei Ahnung, wer die Waren tatsächlich geliefert hätte.

Die Sekretärin hätte für ihn bereits jeweils eine Kopie mitgehabt, die Originale hätte die Sekretärin wieder mitgenommen, das Alter dieser Sekretärin sei ca. 30 – 40 Jahre gewesen, sie hätte schulterlanges blondes Haar gehabt, sei schlank, mittelgroß gewesen und hätte perfekt Österreichisch gesprochen. Sie sei mit einem großen 7er BMW auf die Tankstelle gefahren.

Auf die Frage, ob er sagen könne woher die auf den Rechnungen angeführten Waren stammen würden, da er doch angebe, rechtmäßiger Eigentümer der Ware zu sein, antwortete HS, dass er es nicht wisse, aber vermute, dass die Ware aus dem Ausland komme. Er hätte nämlich vor dem Treffen auf der Tankstelle über telefonischen Auftrag des BO an eine Sped die Firmenpapiere faxen müssen. Die Faxnummer sei ihm von BO gegeben worden.

Am 20.11.2006 hätte HS ergänzend ausgeführt, dass bei dem ersten Treffen mit der Geschäftsführerin der Bw LB nicht dabei gewesen sei. Er betone ausdrücklich nach erfolgter Wahrheitserinnerung, dass er Herrn LB noch nie persönlich gesehen habe. Er hätte weder von der Geschäftsführerin der Bw noch von GVo jemals Geld von der Bw für Lieferungen der X bekommen. Er bestreite überdies, dass er der Bw aufgetragen hätte, an welche ausländischen Firmen Geld zu überweisen gewesen wäre. Richtig sei allerdings, dass er sowohl den Erhalt von Zahlungen als auch ihm vorgelegte Auslandsüberweisungen unterfertigt habe ohne sich dabei etwas zu denken. Er hätte das alles nur im Auftrag von BO gemacht. Wer die großen Geldbeträge tatsächlich erhalten hätte, könne er nicht angeben. Er selber hätte für seine Unterschriften insgesamt ca. 2.000,00 € bis 2.500,00 € erhalten. Dieses Geld hätte er von Sa bekommen. Wie er bereits gesagt hätte, hätte er MO gemeinsam mit der Geschäftsführerin der Bw und GVo zum ersten Mal auf der Tankstelle auf der verlängerten Süd-Ost-Tangente getroffen. In weiterer Folge wäre er auch zwei bis dreimal im Haus des MO in L gewesen, um dort Rechnungen von der Geschäftsführerin der Bw. zu unterschreiben. Hingeschickt wäre er entweder telefonisch von BO oder dessen Bruder MO worden. Von den Geldbeträgen, welche

er dort für Lieferungen der X an die Bw unterschrieben hätte, hätte er keinen Cent bekommen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Betriebsprüfung den Aussagen des HS in Verbindung mit den übrigen dargestellten Umständen des gegenständlichen Prüfungsfalles einen höheren Wahrheitsgehalt zumesse.

Diese Stellungnahme des Prüfers wurde der Bw mit Schreiben vom 15.2.2007 zur Kenntnis gebracht und um Gegenäußerung dazu ersucht.

Im Akt befinden sich dann Auszüge aus den Niederschriften vom 20.11.2006 und vom 12.10.2006 mit den Einvernahmen des HS. Diese Dokumente wurden nach dem im Akt befindlichen Aktenvermerk am 9.3.2007 den rechtlichen Vertretern der Bw in Kopie ausgehändigt. Näher wird nochmals auf diese Aussagen im Zusammenhang mit der unten angeführten Darstellung der Geschehnisse zu den einzelnen Lieferanten eingegangen.

Mit Schreiben vom 4.4.2007 wurde seitens der Bw die Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers eingebracht. In rechtlicher Hinsicht wird dabei zunächst abermals auf den SWK-Beitrag von Taucher hingewiesen, in dem er insbesondere ausführe, dass seit dem 1.1.2003 die UID-Nummer an die am innerstaatlichen Wirtschaftsverkehr teilnehmenden Unternehmer in Bescheidform erteilt werde und diese UID-Nummer sodann auf der Rechnung angeführt sein müsse. Im Binnenmarkt hätte eine Vertrauensschutzregel bestanden, nach der man auf die Richtigkeit der Angaben der Geschäftspartner vertrauen könne, wenn dieser Geschäftspartner mit einer bescheidmäßig erteilten UID-Nummer aufgetreten sei, so ferne der Unternehmer dabei mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt hätte, sich somit über das Bestätigungsverfahren von der Richtigkeit und Gültigkeit der UID-Nummer überzeugt hätte. Obwohl innerstaatlich für eine solche UID-Nummer eine Vertrauensschutzregel nicht normiert worden sei, dürfe einer solchen bescheidmäßig erteilten UID-Nummer doch nicht jede vertrauensschützende Wirkung abgesprochen werden. So würden auch die Ministerialräte im BMF Kolacny und Caganek darauf hinweisen, dass österreichische Leistungsempfänger die Möglichkeit hätten, durch die Beschaffung (durch "Aushändigenlassen") einer Kopie des UID-Bescheides des Leistenden sich von der Richtigkeit derselben vergewissern zu können. Diesen Ausführungen müsse wohl die Überlegung zugrunde liegen, dass der Rechnungs- und Leistungsempfänger, der über eine Kopie des UID-Bescheides des Leistenden verfüge, in seinem berechtigten Vertrauen auf die Richtigkeit der Angaben im UID-Bescheid geschützt sein müsse.

Wenn somit Teile der Rechnungsmerkmale des Leistenden (ua. dessen Anschrift) im Zuge eines speziellen Verwaltungsverfahrens behördlicherseits festgestellt und bescheidmäßig

fixiert werden würden, müsse es auch geboten sein, den guten Glauben des Leistungsempfängers an diese vollständige Anschrift des Rechnungsausstellers zu schützen. Eine UID-Adresse würde deshalb dann eine vertrauensschützende Wirkung entfalten, wenn der Leistungsempfänger alle Maßnahmen gesetzt habe, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicher zu gehen, dass die vorsteuerabzugsvermittelnde Rechnung keine formellen Mängel aufweise, somit mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes alles aus seiner Sicht Mögliche unternommen habe, um sich Gewissheit über die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu verschaffen. Es würde andererseits auch gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz verstoßen, wenn einer UID-Nummer im Binnenmarkt eine bessere Schutzwirkung als auf dem innerstaatlichen Markt zukommen würde. Die bislang in der Verwaltungsgerichtshof-Judikatur vertretene Auffassung, dass ein Gutglaubensschutz im Umsatzsteuerrecht nicht bestehe, könne nicht weiter aufrechterhalten werden. Nur wenn ein Leistungsempfänger aufgrund objektiver Kriterien von der Unrichtigkeit der Rechnungsangaben wissen hätte müssen, wäre eine Versagung des Vorsteuerabzuges zulässig. Auch Teile der Wissenschaft seien dieser Ansicht.

Die gesamten Begleitumstände der Geschäftsabwicklung hätten keinen Verdacht erregen müssen. Die Art der Geschäftsanbahnung, die Zahlungs- und Lieferbedingungen, die Zahlungsabwicklung usw. hätten keine Unterschiede zu branchenüblichen Gewohnheiten aufgezeigt. Es hätte seitens des Finanzamtes nicht aufgezeigt werden können, in wie weit bestimmte Begleitumstände der Geschäftsfälle einen Verdacht beim Leistungsempfänger hätten erregen müssen.

In regelmäßigen Abständen wäre durch die Bw die Gültigkeit der UID-Nummern der Lieferanten im Internet abgefragt worden. Da jeweils ein entsprechendes Beweisexemplar angefertigt worden sei, könne diesen Abfragen auch das jeweilige Datum entnommen werden. Wie der Niederschrift des Finanzamtes vom 14.9.2006 zu entnehmen sei, sei es allerdings auch zu Rechnungslegungen ohne gültige UID-Nummer betreffend der Lieferanten SM, MG und X gekommen.

Zu SM wird dazu ausgeführt, dass dieser der Geschäftsführerin der Bw. bereits aus dem Jahr 2004 bekannt gewesen sei. Damals hätte dieser den Einzelbetrieb GM als Bevollmächtigter der Fa. KS und beginnend ab dem Jahr 2005 auch auf eigene Rechnung beliefert. Trotz dieser lange bestehenden Geschäftsbeziehungen sei die Gültigkeit der UID-Nummer des SM laufend auf deren Gültigkeit abgefragt worden. Da laufend deren Gültigkeit bestätigt worden sei, wäre auch am 22. und 23.3. noch von deren Gültigkeit ausgegangen worden. Da die Ungültigkeitserklärung seitens des Finanzamtes erst am 21.3.2006 erfolgt sei, könne der Bw diesbezüglich kein unkorrektes Verhalten vorgeworfen werden. Überdies habe SM der Bw ca.

Ende März 2006 mitgeteilt, dass er seine Unternehmertätigkeit einstellen werde, um wieder nur noch als Vermittler auf Provisionsbasis tätig zu sein. Da die Lieferungen, denen die Fakturierung am 21.3. und am 23.3.2006 zugrunde gelegen seien, noch ordnungsgemäß ausgeführt worden wären, hätte für die Geschäftsführerin der Bw keine Veranlassung bestanden, an der Unternehmereigenschaft des SM zu zweifeln.

Hinsichtlich der MG wurde vorgebracht, dass deren UID-Nummer-Gültigkeit am 24.5.2006, somit kurz vor der ersten Abrechnung mit dieser GmbH am 1.6.2006, geprüft worden sei. In der Folge seien keine weiteren Abfragen mehr durchgeführt worden, da die Lieferungen ordnungsgemäß abgewickelt worden wären und ein auf die MG ausgestellter Gewerbeschein vorgelegen wäre. Überdies sei auch eine Mitteilung des Finanzamtes Wien 2/20 über die Vergabe einer Steuernummer sowie ein entsprechender Firmenbuchauszug vorgelegen. Es hätte somit kein Zweifel an der Unternehmereigenschaft der Gesellschaft bestanden und überdies wären auch eine Vollmachtskopie, eine Reisepasskopie des Bevollmächtigten MD und weitere Unterlagen vorgelegen, welche bereits dem Finanzamt vorgelegt worden seien.

Wie auch bei der MG seien auch bei der X sämtliche Unterlagen betreffend der Unternehmereigenschaft (Firmenbuchauszug, Steuernummer, Vollmachtskopie usw.) vorgelegen. Die Lieferungen seien ab 29.5.2006 bis zum 23.6.2006 erfolgt. Aufgrund einer telefonischen Mitteilung durch das Finanzamt, dass die UID-Nummer der X voraussichtlich gesperrt werden würde sei die Mehrwertsteuer aufgrund der Abrechnung vom 23.6.2006 nicht mehr an die X ausbezahlt worden. Daraus könne ersehen werden, dass sofort reagiert werde, wenn Zweifel an der Unternehmereigenschaft eines Lieferanten aufgetaucht wären. Die sofortige Reaktion seitens der Bw in diesem Fall zeige, dass die Sorgfaltspflicht sehr wohl umgehend und unmittelbar erhöht worden wäre. So sei auch der Geschäftskontakt mit der X nach dem Gespräch mit dem Finanzamt aufgrund der bestehenden unklaren Situation eingestellt worden. Seltsam erscheine, dass der Bw ein nicht ordnungsgemäßes Verhalten bezüglich der Abrechnung am 23.6.2006 mit der X vorgeworfen werde. Dabei wäre am 14.6.2006 laut dem Prüfer des für die B. zuständigen Finanzamtes bereits die Ungültigkeitserklärung ergangen, wogegen nach der telefonischen Auskunft des Wiener Finanzamtes am 23.6. nur von einer voraussichtlich ins Auge gefassten Sperrung gesprochen worden wäre.

Hinsichtlich der Firmenkontakte über die Handlungsbevollmächtigten wird ausgeführt, dass dies aufgrund der sprachlichen Schwierigkeiten (Entgegennahme der Lieferungen von LKW-Fahrern aus Ex-Jugoslawien) zielführend gewesen sei. Außerdem hätte mit einigen Lieferanten (zB mit SM und MB) ein direkter Kontakt mit den Firmeninhabern bestanden. Aber auch bei diesen sei die weitere Geschäftsabwicklung über Bevollmächtigte durchgeführt

worden. Da nachweislich echte Vollmachten vorgelegen wären, könne dies nicht als ungewöhnlich angesehen werden, sondern müsse als branchenüblich bezeichnet werden.

Hinsichtlich der Existenz der Firmensitze der Lieferanten wird in der Gegenäußerung ausgeführt, dass Schrottlieferungen "frei Kunde" abgewickelt werden würden. Die Abrechnung wäre vor Ort beim Kunden erfolgt. Wichtig seien in dieser Branche die notwendigen Kontakte zu den Lieferanten und den Kunden. Die Angebote zur Lieferung bzw. Anfragen zur Abnahme seien immer telefonisch erfolgt, die Lieferungen meistens aus Ex-Jugoslawien direkt an die Endabnehmer durchgeführt worden. Es sei daher weder ein Büro noch ein Lagerplatz für die Abwicklung erforderlich gewesen. Da somit alle Vorgänge bis zur Kontrolle der Lieferung beim Kunden erfolgt seien, wäre es nicht erforderlich gewesen, die Büros der Lieferanten aufzusuchen. Ausnahmsweise seien aber aufgrund räumlicher Gegebenheiten seitens der Geschäftsführung der Bw sehr wohl Büroräumlichkeiten einiger Lieferanten aufgesucht worden. Dass diese Büros dann in jenen Zeiträumen, in denen diese Firmen geprüft worden seien, nicht mehr bestanden hätten könne der Bw nicht zum Vorwurf gemacht werden. In diesem Zusammenhang wird in der Gegenäußerung auf die umfangreichen Ausführungen bezüglich Bescheiderteilung in Zusammenhang mit der Zuteilung einer UID-Nummer verwiesen. Von sämtlichen Lieferanten hätte die Bw entsprechende Nachweise über die Existenz ihrer UID-Nummern gehabt.

Zu den ungewöhnlichen Zahlungsmodalitäten führte die Bw aus, dass die Form der Barzahlung im Schrotthandel üblich sei. Auch renommierte Unternehmen in der Schrottbranche würden diese Zahlungsform praktizieren. Zahlungen an ausländische Firmen wären immer nur auf Wunsch der Lieferanten der Bw erfolgt. Teilweise sei dabei als Begründung angeführt worden, dass es sich in diesen Fällen um Vorlieferanten handeln würde. Als Beweis dafür werde ein CMR-Papier vom 16.6.2006 betreffend die Max vorgelegt. Daraus sei die Lieferkette zu ersehen. Eine Zahlung an einen Vorlieferanten stelle keine ungewöhnliche Maßnahme dar. Die Aufforderung des Lieferanten, Teilbeträge an diese Firma zu überweisen, sei daher logisch, nachvollziehbar und in keiner Form gesetzeswidrig.

Hinsichtlich der Einfuhrmodalitäten wird in der Gegenäußerung ausgeführt, dass die Lieferanten die jeweiligen Speditionen beauftragt hätten die zolltechnischen Abwicklungen vorzunehmen. Da die Waren in Österreich zum freien Verkehr abgefertigt worden wären, hätten sich insofern auch keine Verdachtsmomente für die Nichtabfuhr der Mehrwertsteuer durch die Lieferanten ergeben. Die Abfertigung zum freien Verkehr setze voraus, dass die Einfuhrumsatzsteuerbeträge den jeweiligen Verfügungsberechtigten vorgeschrieben werden würden und von diesen auch zu bezahlen seien. In weiterer Folge werde diese bezahlte Einfuhrumsatzsteuer seitens des Finanzamtes nur dann rückvergütet, wenn entsprechende

Umsätze gemeldet werden würden. Der Bw sei erst durch eine Information seitens des Finanzamtes bekannt geworden, dass der eigentliche Betrug durch die Reduzierung des Warenwertes bei der Einfuhr nach Österreich stattgefunden hätte. Dies liege jedoch nicht im Einflussbereich der Bw sondern im Kontrollbereich des jeweils zuständigen Zollamtes. Außerdem hätte seitens der Bw keine Kontrollmöglichkeit bestanden, da die Zollämter nicht berechtigt gewesen wären, entsprechende Auskünfte zu erteilen. Die Bw hätte nicht davon ausgehen müssen, dass die Grundlage für die Nichtabfuhr der Mehrwertsteuer bereits bei der Verzollung der Ware in Österreich gelegt worden sei.

Ergänzend zu Max wurde noch vorgebracht, dass an deren Vorlieferanteneigenschaft keine Zweifel bestanden hätten, da diese als solche angeführt worden war und ein österreichisches Bankkonto sowie entsprechende CMR-Papiere vorgelegen wären.

Zu den Aussagen des Bevollmächtigten der X (HS) wird in der Gegenäußerung ausgeführt, dass zum Zeitpunkt des ersten Zusammentreffens an der angeführten OMV-Tankstelle es noch keine Lieferungen gegeben hätte, und somit von HS allenfalls die Unterschriften der Einverständniserklärung betreffend Abrechnung der Bw mittels Gutschriften erfolgt sein könne. Bei diesem ersten Zusammentreffen seien nur die Rahmenbedingungen einer künftigen Geschäftsabwicklung vereinbart worden. Da auch HS angebe, dass es sich um ein Ersttreffen gehandelt hätte, sei es unwahrscheinlich, dass bereits Zahlungen geleistet worden wären bzw. Gutschriften übergeben worden wären. HS gestehe selbst zu, dass er als Handlungsbevollmächtigter für die X tätig gewesen sei. Aus den Aussagen anderer Zeugen würde sich ergeben, dass beim ersten Treffen in Wien sehr wohl LB anwesend gewesen sei. Dies zeige eindeutig auf, dass HS sich laufend in Widersprüche verstricke, Verwechslungen begehe und insgesamt als nicht glaubwürdig erscheine.

Mehrmals hätte HS auch bestätigt, dass er für die X als Bevollmächtigter tätig gewesen wäre, er für diese Zahlungen bestätigt hätte bzw. auch Auslandsüberweisungsbestätigungen für die Bw unterfertigt hätte.

Es sei äußerst unglaublich, dass Zahlungsbestätigungen ohne tatsächlichen Zahlungsfluss erteilt worden wären. Auch andere Firmen würden bestätigen, dass ein Geldfluss an HS tatsächlich stattgefunden hätte. Hierzu werden als Zeugen beantragt: GVo, MO und IM. Beispielhaft wird angeführt, dass eine Zahlungsbestätigung (Kassaquittung), die vom Bevollmächtigten HS über 128.901,60 € unterfertigt wurde, als Beweismittel vorliege. Der Endabnehmer sei in diesem Fall die Fa. VWien gewesen, da die Ware frei Wien geliefert worden wäre, hätte bei der Lieferung der Ware HS anwesend sein müssen. Dies widerspreche eindeutig den Aussagen von HS.

Zu den Zahlungsmodalitäten wurde sodann weiterhin ausgeführt, dass es tatsächlich zu diesen hohen Barauszahlungen gekommen wäre. Dies sei neben den vorliegenden Bestätigungen auch durch die wöchentlich von den Firmenkonten der Bw abgebobenen hohen Bargeldbeträge ersichtlich. Ein Mitarbeiter des Kunden VWien könne bestätigen, dass der Bw ein Büro am Lagerplatz der VWien zur Verfügung gestanden wäre. In diesem Büro seien die Abrechnungen an die Lieferanten durchgeführt, die Barbeträge ausgefolgt und Bestätigungen eingeholt worden. Diesem Mitarbeiter sei bekannt, dass die gelieferte Ware sofort und in bar abgerechnet werden müsse. Er könne auch jederzeit als Zeuge namhaft gemacht werden. Im Zuge der eingeforderten Akteneinsicht seitens der Bw sei nunmehr bekannt geworden, dass betreffend der X ein gewisser BO die Fäden im Hintergrund gezogen hätte. Dies sei der Bw zum Zeitpunkt der Lieferungen nicht bekannt gewesen. Wäre dies bekannt gewesen, hätte die Geschäftsführung der Bw die Lieferungen sofort gestoppt, da es sich bei Herrn BO um einen Betrüger handle, der die Fa. GM um einen hohen Betrag betrogen hätte. In der damaligen Funktion als Assistentin der Geschäftsleitung der Fa. GM hätte die Geschäftsführerin der Bw eine Betrugsanzeige gegen BO getätigt. Leider seien alle Fahndungen nach BO erfolglos verblieben, und die Rückzahlung des unterschlagenen Betrages sei ebenfalls nicht getätigt worden. Es sei daher äußerst widersinnig, zu unterstellen, dass die Geschäftsführerin der Bw mit diesem zusammengearbeitet hätte und daher hätte wissen können bzw. müssen, dass die Geschäftspartner der Bw als Missing Trader tätig gewesen wären.

Abschließend sei festzustellen, dass von vernünftig handelnden Geschäftspartnern nicht mehr verlangt werden könne, als seitens der Bw ohnehin gemacht worden sei. Die sogenannten "Missing Trader" hätten jedoch sogar auch an äußerst große und angesehene Schrotthändler ihre Lieferungen getätigt. Daraus müsse ersehen werden, dass auch von diesen Händlern kein Verdacht geschöpft worden sei. Da der Geschäftsführerin der Bw bekannt gewesen wäre, dass seitens ihrer Lieferanten auch Lieferungen an Konkurrenten erfolgt seien, hätte sie insofern auch keinen Verdacht geschöpft.

Als Beilage zur Gegenäußerung findet sich zunächst ein Beleg vom 31.5.2006, in dem offensichtlich HS für die X den Erhalt von 128.901,60 € bestätigt sowie der oben angeführte CMR-Frachtbrief.

Mit Bescheid vom 22.11.2007 erfolgte die Umsatzsteuerjahresveranlagung 2006, mit der die Umsatzsteuer in Höhe von 2.624.095,21 € festgesetzt wurde. Dabei kam es insgesamt zu einer Vorsteuerminderung in Höhe von 2.620.404,44 € (Änderung 1-6/06: 2.434.881,79, Änderung 7/06: 185.522,65). Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Vorsteuerminderung analog zur Umsatzsteuerprüfung durchgeführt worden sei und es wurde diesbezüglich auf den Bericht vom 19.9.2006 bzw. die Bescheidbegründung vom 9.10.2006 verwiesen.

Mit Vorlagebericht vom 16.4.2007 wurden die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 1-6/2006 und 7/2006 dem UFS vorgelegt.

Gegen den Jahresbescheid vom 22.11.2007 wurde am 13.12.2007 elektronisch eine Berufung eingebracht. In dieser wurde auf die Begründung der bereits gegen die Vorauszahlungsbescheide ergangenen Berufungen verwiesen.

Am 23.2.2011 erließ der UFS einen Mängelbehebungsbescheid. Den gemäß § 274 BAO gegen den Jahresbescheid gerichteten Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide fehle eine Erklärung, welche Änderungen letztlich bei der Jahresveranlagung beantragt werden.

In Beantwortung dieses Auftrages teilte die steuerliche Vertreterin der Bw mit Schreiben vom 17.3.2011 mit, dass im Rahmen der elektronischen Eingabe der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 auch die beantragten Änderungen entsprechend eingetragen worden wären. Gleichzeitig wurde mitgeteilt, dass im Zeitraum August bis Dezember 2006 lediglich geringe Umsätze und auch entsprechende Aufwendungen getätigt worden seien, da die Bw aufgrund der vorgenommenen Umsatzsteuerfestsetzungen praktisch nicht mehr geschäftsfähig gewesen sei. Diese Umsätze und auch Vorsteuern seien in der Umsatzsteuererklärung 2006 erfasst. Einkäufe bei Lieferanten, deren Unternehmereigenschaft angezweifelt werde, seien nicht mehr getätigt worden. Die gesamten Vorsteuerbeträge 2006 ohne die fraglichen Vorsteuern aus den hier strittigen Altstofflieferungen würden nach Angaben der Bw im genannten Schreiben 128.293,62 € betragen. Weshalb weitere Kürzungen im Steuerbescheid 2006 vorgenommen worden wären, sei nicht erklärbar.

Der Vorsteuerbetrag für das Jahr 2006 ist laut Berufung 2.665.974,64 €. Die Vorsteuer laut Jahresbescheid beträgt 45.570,20 €, sodass sich eine Differenz in Höhe von 2.620.404,44 € ergibt. Dieser Betrag wäre nach Ansicht des Finanzamtes der in diesem Verfahren strittige Betrag. Aus den Angaben der steuerlichen Vertreterin der Bw ergibt sich, dass ihrer Ansicht nach ein Betrag von 2.537.681,02 € strittig wäre (die erklärten 2.665.974,64 € weniger die nach Ansicht der Bw jedenfalls zustehenden Vorsteuern in Höhe von 128.293,62 €).

Seitens des UFS-Referenten wurde versucht in Erfahrung zu bringen, ab wann in der Branche in etwa bekannt gewesen sein muss, dass im Zusammenhang mit Schrottlieferungen große Umsatzsteuerbetrügereien einhergingen. Dabei kam der Referent zu diesem Zeitpunkt zur Überzeugung, dass spätestens im zweiten Halbjahr 2005 bzw. mit Beginn 2006 dieser Umstand in der Branche bekannt gewesen sein muss. Zum einen war bereits in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (RL 2006/112/EG) im Artikel 199 den Mitgliedstaaten gestattet worden, für Schrottlieferungen aufgrund deren großer Betrugsanfälligkeit das so genannte

RCS-System einzuführen. Aus weiteren Unterlagen und Telefonaten mit informierten Personen aus dem Bundesministerium für Finanzen ergab sich, dass Anfang 2006 bereits die ersten Besprechungen und Aussendungen betreffend Betrug in Zusammenhang mit dem Handel mit Schrott stattgefunden haben.

In weiterer Folge teilte der ursprüngliche rechtliche Vertreter der Bw (Rechtsanwalt) telefonisch mit, dass seine Vollmacht weiterhin aufrecht sei und er nun wieder die steuerliche Vertretung der Bw übernehme. Bei diesen Gesprächen wurde dem rechtlichen Vertreter der Bw auch bereits mitgeteilt, dass nach derzeitiger Aktenlage vieles dafür spreche, dass der Bw der Vorwurf gemacht werden müsse, dass sie erkennen hätten können, dass sie mit ihren Einkäufen in einen Umsatzsteuerbetrug verwickelt wäre. Ferner wurde dem rechtlichen Vertreter mitgeteilt, dass gemäß § 11 Abs. 8 Z 4 UStG 1994 die nachweisliche Zuleitung einer Gutschrift an den leistenden Unternehmer gefordert werde. Bei einer Rechnung gelte sozusagen die Vermutung, dass sie zugegangen sei bzw., dass der Aussteller ebenfalls über ein Formular dieser Rechnung verfügt. Bei der Gutschrift verlangt das Gesetz aber ausdrücklich den Nachweis des Zugangs der Gutschrift an den leistenden Unternehmer. Solange dies nicht nachgewiesen wäre, liege keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 vor und ein Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994 wäre nicht möglich. "Zugeleitet" bedeute nach Ansicht des Referenten, dass die Rechnung in körperlicher Form zugegangen sei und nicht nur bekannt gegeben worden wäre. Auch Ruppe führt in seinem Umsatzsteuerkommentar in der Textziffer 105 zu § 11 UStG 1994 aus, dass die Urkunde dem Leistenden übermittelt worden sein muss. Auf den Einkaufsgutschriften werde aber durch die Unterschrift des Lieferanten lediglich bestätigt dass der Unterfertigende der rechtliche Besitzer der Ware sei und er als Unternehmer Umsatzsteuer abführe und er den Rechnungsbetrag erhalten habe. Hätte er auch eine Rechnung bzw. Gutschrift erhalten, wäre auch das dort angeführt worden. Es sei somit davon auszugehen, dass den Lieferanten keine Gutschrift übermittelt worden sei, weshalb die Einkaufsgutschriften nicht zu Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 geworden wären und somit aus diesen kein Vorsteuerabzug zustehe.

Am 24. 5. 2011 ergingen an die Parteien Ladungen für einen Erörterungstermin am 4. 7. 2011. In diesen Ladungen wurde den Parteien mitgeteilt, dass der Erörterungstermin der Klärung folgender Fragen dienen solle:

Liegen zum Vorsteuerabzug berechtigende Gutschriften im Sinne des UStG vor bzw. hat eine körperliche Zuleitung der Gutschriften an die Lieferanten stattgefunden?

Haben an den in den Gutschriften angeführten Anschriften der Lieferanten unternehmerische Handlungen stattgefunden?

In welcher Form war die Bw in die Umsatzsteuerhinterziehungen involviert bzw. welchen Grad der Kenntnis erreichte die Bw von diesen Hinterziehungen?

Ist es überhaupt bei gegebener Beweislage sinnvoll, weitere zeit- und kostenintensive Verfahrensschritte zu setzen?

Für den Fall einer erforderlichen Fortsetzung des Verfahrens wurden die Parteien eingeladen Antworten zu folgenden Fragen bzw. die im Folgenden angeführten Unterlagen vorzubereiten: Unterlagen zur Abklärung des strittigen Vorsteuerbetrages 2006.

Aufgrund der vielen und in verschiedenen Verfahrensabschnitten gestellten Beweisanträge möge eine Zusammenstellung der noch aktuellen Beweisanträge mit Angabe der Art des Beweises, Name und Anschrift des Zeugen sowie des Beweisthemas vorbereitet werden.

Da nach derzeitiger Aktenlage an keinem der angeführten Standorte auch nur die geringste tatsächliche Geschäftstätigkeit stattgefunden hätte, mögen Nachweise betreffend der tatsächlichen Geschäftstätigkeiten der Lieferanten an deren angeführter Anschrift vorgelegt werden.

Hinsichtlich konkret durchgeführter Überprüfungsmaßnahmen an den angeblichen Standorten der Lieferanten mögen Nachweise vorgelegt werden.

Der Bw wurde weiters vorgehalten, dass nach derzeitiger Aktenlage auch die offensichtlich irrtümlich gewährten Vorsteuern aus den Gutschriften an AA im Juni 2006 gekürzt werden müssten.

Weiters wurde die Bw eingeladen, die Sinnhaftigkeit der Berufungen gegen die Abweisung der Aussetzung der Einhebung sowie gegen den Bescheid betreffend Säumniszuschlag zu überdenken.

Am 29. 6. 2011 fand eine Besprechung des Referenten mit Vertretern der Großbetriebsprüfung, welche umfangreiche Erfahrungen in Zusammenhang mit dem Schrotthandel haben, statt. Nach informativen Darstellungen der üblichen Abläufe in der Schrottbranche und Erläuterungen zu den Personen, welche in dieser Branche maßgeblich sind bzw. die immer wieder in Zusammenhang mit Umsatzsteuerbetrug (im Schrotthandel) genannt werden, gingen die Prüfer auch näher auf einen angeblichen Lieferanten, der auch in diesem Verfahren vorkommt, ein (KS). Dieser sei bereits im Jahr 2004 einem Schrotthändler X als nicht zuverlässig aufgefallen. Bereits mit Schreiben vom 20. 1. 2005 hat der Betriebsprüfer den maßgeblichen Betrugsbekämpfungskoordinatoren mitgeteilt, dass dieser Lieferungen an den Schrotthändler X fakturiert und die diesbezügliche Umsatzsteuer nicht abgeführt hätte. Hingewiesen wurde in diesem Schreiben auch, dass in dem Fall, dass die Almetalle tatsächlich aus Ex-Jugoslawien eingeführt worden wären, auch der Zoll wertvolle Informationen über die Einfuhren vorliegen haben müsste. Insgesamt hätten nach Auskunft der Betriebsprüfer die Lieferungen von Schrott durch kroatische Lieferanten zumindest im September 2004 begonnen. Dem genannten Schrotthändler X sei offensichtlich von Anfang an

bewusst gewesen, dass mit den Lieferungen der Kroaten etwas nicht stimmen könne bzw. dass diese die damit zusammenhängende Umsatzsteuer nicht abführen würden. Mehrfach hätte dieser mit der Finanz telefonisch Kontakt aufgenommen und sich erkundigt, ob er das Entgelt inkl. Umsatzsteuer auszahlen könne. Letztlich sei es dann aber auch bei diesem Schrotthändler zu Vorsteuerkürzungen gekommen, da auch dieser Gutschriften an sogenannte Missing Trader ausgestellt hätte. Auffallend ist dabei, dass bei der Aufstellung der gekürzten Vorsteuerbeträge hinsichtlich der bevollmächtigten Missing Trader und der Vollmachtgeber auch Namen vorkommen, die auch im gegenständlichen Fall genannt werden. Die Vorsteuerkürzungen betrafen den Zeitraum 2004 bis 2006.

Während der genannten Besprechung mit den Betriebsprüfern gab der Schrotthändler X bei einer telefonischen Befragung durch den Betriebsprüfer an, dass er als einer der letzten im Jahr 2004 mit dem Handel mit den Kroaten begonnen hätte. Er hätte sich immer Zollpapiere vorlegen lassen und die Gültigkeit der UID-Nummer geprüft, um sicherzugehen, dass alles in Ordnung sei. Verdächtig seien ihm aber die Lieferungen dennoch vorgekommen, da alle immer mit Vollmacht aufgetreten seien. Es sei ihm allerdings damals nicht bewusst gewesen, dass diese Lieferanten die Umsatzsteuer nicht abführen würden. Die Marge hätte ungefähr zwischen 5 bis 7 % betragen. Er glaube nicht, dass GVo hinter diesen Malversationen stehe, vielmehr sei auch dieser im größeren Rahmen von den Kroaten beliefert worden.

Die Betriebsprüfer schilderten dann auch mehrere Situationen, in denen der genannte Schrotthändler X mit der Finanzverwaltung zusammenarbeitete.

In einem Aktenvermerk vom 4. 7. 2011 hält der Referent dazu fest, dass es nicht glaubhaft erscheine, dass der Händler nicht gewusst bzw. geahnt hätte, dass diese kroatischen Lieferanten die Umsatzsteuer nicht abführen würden. Bereits bei der ersten Lieferung durch KS im Jahr 2004 hat dieser die Finanzverwaltung verständigt, dass mit dieser Lieferung etwas nicht stimmen könne. Diesem Anruf sind zahlreiche Kontakte mit der Finanzverwaltung gefolgt. Dem Händler waren somit diese Lieferungen immer wieder verdächtig erschienen und er hat immer wieder die Finanz von diesen Lieferungen informiert. Wären dem Händler die Qualität der gelieferten Waren oder gewerberechtliche Aspekte verdächtig erschienen, hätte sich dieser nicht an die Finanzbehörden gewandt. Sein Verdacht muss sich sehr wohl konkret auf Abgaben und hier wohl insbesondere auf die Umsatzsteuer bezogen haben. Die Aussage des Händlers, er hätte nicht gewusst, dass diese Lieferanten die Umsatzsteuer nicht abführen würden, sei daher nach Ansicht des Referenten zu relativieren und auch insofern zu verstehen, als sich der mit der Finanzverwaltung kooperierende Händler auch nicht selbst belasten wollte.

Mit Schreiben vom 27. 6. 2011 teilte der steuerliche Vertreter der Bw zur Vorbereitung des Erörterungstermines mit, dass nochmals festgehalten werde, dass die Bw in keiner Weise in die stattgefundene Umsatzsteuerhinterziehung involviert gewesen sei. Die Bw hätte keine Ahnung vom Betrug gehabt, sondern wäre vielmehr ein sorgfältiges Betrugsopfer ohne Kenntnis vom Betrug gewesen. Hinsichtlich der betraglichen Situation im Jahr 2006 werde eine Aufstellung der Steuerberaterin vorgelegt. Bezüglich der Zuleitung der Gutschriften werde hinsichtlich jedes Lieferanten ein von diesem unterfertigtes Schriftstück, nämlich eine Gutschrift samt Übernahmestempel vorgelegt. Weiters würden CMR-Papiere betreffend der Verzollung von Lieferungen hinsichtlich jedes einzelnen Lieferanten vorgelegt. Die Existenz dieser Papiere beweise, dass die Zollbehörde von einer Geschäftstätigkeit der Lieferanten der Bw ausgegangen sei, dass die Einfuhrumsatzsteuer bezahlt und die Verzollung durchgeführt worden sei, was bei reinen Scheinfirmen nicht der Fall gewesen wäre. Diese Unterlagen seien eindeutige Belege für die Geschäftstätigkeit der Lieferanten der Bw. Diese seien auch immer bei der Übergabe von der Geschäftsführerin der Bw kontrolliert und bei Empfang der Lieferung durchgesehen worden, sodass jegliche Sorgfalt angewandt worden sei.

Beim Erörterungstermin am 4. 7. 2011 trug der Referent zunächst die Ziele für diesen Erörterungstermin vor, wie sie auch bereits in der Ladung angeführt worden sind. Besonders wurde seitens des Referenten darauf hingewiesen, dass letztlich die entscheidende Frage sei, ob die Bw bzw. deren Vertreter wussten oder aufgrund der Begleitumstände bei Beachtung der gebotenen Sorgfalt erkennen hätten können, dass sie mit ihren Geschäften in einen Umsatzsteuerbetrug involviert seien. Maßgeblich für das Funktionieren des Umsatzsteuerbetruges sei gewesen, dass es den Missing Tradern gelingen musste, über "normale" Unternehmer dem System immer wieder 20 % Umsatzsteuer zuzuschießen.

Hingewiesen wurde auch auf eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. 12. 2010, RV/1633-W/10, nach der für Jedermann und erst recht für Branchenkenner Scheinfirmen am Bau an ihren typischen Merkmalen eindeutig zu erkennen seien. Wer mit einer derartigen typischen "Briefkasten-GmbH" in einen Leistungsaustausch tritt, hätte nach dieser Entscheidung wissen müssen, dass die von diesem Unternehmen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer plangemäß nicht abgeführt werden soll.

Dazu gab der steuerliche Vertreter der Bw an, dass er auch für die Schrottbranche im jetzigen Zeitpunkt dieser Sichtweise zustimmen könne. Für das Jahr 2006 hätte sich die Situation allerdings anders dargestellt.

Nach Darstellung der betraglichen Differenzen hinsichtlich des strittigen Vorsteuerbetrages 2006 einigten sich die Parteien darauf, dass die Abklärung der Höhe des strittigen Vorsteuerbetrages zwischen dem Finanzamt und der Steuerberaterin erfolgen wird.

Hinsichtlich der Frage, welche Beweisanträge offen sind bzw. zurückgezogen werden, gab die Bw an, dass soweit Beweisanträge bei diesem Erörterungstermin nicht wiederholt werden würden, diese grundsätzlich als zurückgenommen gelten sollten. Allerdings könnten innerhalb der folgenden zwei Wochen noch ergänzende Beweisanträge mit Angabe des Beweisthemas und der eventuellen Erreichbarkeit eines Zeugen eingebracht werden. Der Referent wies darauf hin, dass nach der Rechtsprechung grundsätzlich nicht greifbare Zeugen von den Parteien stellig zu machen seien.

Auf die Frage des Referenten, welche Personen grundsätzlich Auskünfte über branchenübliche Gepflogenheiten im Schrotthandel geben könnten, wurden mehrere derartige Personen bekannt gegeben.

Befragt, ob Unternehmen im Schrottgewerbe bekannt seien, die nicht in irgendeiner Form in den Umsatzsteuerbetrug involviert gewesen wären, gab die Bw an, dass diesbezüglich nichts bekannt sei.

Auf Vorhalt des Referenten, dass sich auf den Belegen sehr viele unterschiedliche Unterschriften befinden würden, gibt die Geschäftsführerin der Bw an, dass dies nicht richtig sei. Im Übrigen wären ihr im Zeitpunkt der Durchführung der Lieferungen die anwesenden Personen bekannt gewesen, weshalb sie keine Identitäten mehr überprüft habe. Diese seien beim Erstkontakt bereits überprüft worden.

Hinsichtlich der konkret durchgeführten Überprüfungsmaßnahmen an den angeblichen Standorten der Lieferanten und der dort tatsächlich stattgefundenen Geschäftstätigkeit gab die Geschäftsführerin der Bw an, dass sie in den Büros von BC, SM und Mj gewesen sei. Auf Nachfrage des Referenten, an welchen Anschriften diese Büros gewesen seien, gab die Geschäftsführerin an, dass sie sich nicht mehr erinnern könne, diese aber in Wien gewesen wären. Ob sie auch noch in weiteren Büros gewesen wäre, könne sie nicht mehr genau angeben. Nach Ansicht des Amtsvertreters sei festzuhalten, dass seitens der Geschäftsführerin keine einzige Anschrift angegeben werden könne. Der steuerliche Vertreter gab dazu an, dass es sich um die Adressen laut Firmenunterlagen handeln müsse und die Beweislast hinsichtlich deren Nichtexistenz bei der Behörde liege. Dabei sei auch zu beachten, dass der Zeitraum der Geschäftstätigkeit und der Zeitpunkt der Überprüfung unterschiedlich weit auseinander liegen und sich die Verhältnisse geändert haben könnten.

Auf Anfrage des Vertreters, ob nicht auch die Frachtbriefe und die Eingangsabgabepapiere, in denen die Geschäftsanschriften der Lieferanten angeführt seien, ein Indiz für deren Existenz seien, gibt der Referent an, dass auf derartigen Papieren immer jene Daten angegeben werden würden, die der Spediteur bei der Anmeldung bekannt gebe. Ergänzend

gab der steuerliche Vertreter an, dass aufgrund der Stellung der Ware bei der Einfuhr und der stattgefundenen Einfuhrversteuerung der Schluss zulässig gewesen wäre, dass die gegenständlichen Waren sich im legalen inländischen Verkehr befinden würden. Überdies sei angenommen worden, dass die Waren mit ihrem tatsächlichen Wert bei der Einfuhr deklariert worden wären. Man sei eben davon ausgegangen, dass der Zoll ausreichend Prüfungen vorgenommen hätte. Nach den Angaben der Geschäftsführerin der Bw wären bei jeder Lieferung die CMR überprüft worden und auf diesen hätten sich auch immer Hinweise auf die durchgeführte Verzollung gefunden.

Hinsichtlich des Vorwurfes seitens der Amtspartei, dass die Bw nahezu ausschließlich Waren von Missing Tradern bezogen hätte, wurde seitens der Bw ausgeführt, dass es zusätzlich zu den Lieferungen durch die Missing Trader auch innergemeinschaftliche Erwerbe gebe. Gewichtsmäßig sei ungefähr ein Drittel durch "reelle" Unternehmer angeliefert worden. Der betragsliche Unterschied ergebe sich aus den extrem unterschiedlichen Preisen für Buntmetalle und Schrott. So hätte eine Tonne Kupfer ungefähr 5.000,00 € und eine Tonne Schrott ca. 180,00 € gekostet. Bei den Erwerben handle es sich um Schrott und deshalb doch auch um eine beachtliche Menge.

Auf die Frage, warum die Bw gegründet worden sei, gab IM an, dass das Einzelunternehmen krankheitsbedingt im Jahr 2007 eingestellt worden sei und die gesamte Geschäftstätigkeit in weiterer Folge durch die GesmbH geführt worden sei.

Hinsichtlich der erzielbaren Marge, führte IM aus, dass diese im Durchschnitt bei 5 % gelegen wäre. Es sei natürlich extrem riskant gewesen, bei einer Marge von 5 % den Verlust von 20 % Vorsteuer zu riskieren. Dementsprechend vorsichtig wäre vorgegangen worden. Der Referent bestätigte, dass nach den Ergebnissen der gepflogenen Recherchen die Marge tatsächlich ca. 5 % betragen hätte.

Der Bw wurde in weiterer Folge vorgehalten, dass nach Ansicht des Referenten nahezu immer so vorgegangen worden wäre, dass die tatsächlichen und immer wieder auftauchenden "Drahtzieher" sich von meist völlig ahnungslosen Arbeits- bzw. Obdachlosen, die zuvor unter der Anleitung der "Drahtzieher" formal "Unternehmen" gegründet hätten, bevollmächtigen ließen und dann in deren Namen zu- und verkauft hätten. Bei den Vollmachtgebern handle es sich um Personen, denen es aufgrund ihrer persönlichen Situation gleichgültig gewesen wäre, was mit ihren Unterschriften bzw. in ihrem Namen gemacht wurde, wenn sie nur ein paar 100,00 € dafür bekommen würden. Teilweise hätten die CMR-Abfragen auch in manchen Fällen Aufenthalte in Justizanstalten bzw. Zeiten ohne Meldung eines Wohnsitzes ergeben. Die Umsatzsteuer aus diesen Verkäufen sei von sogenannten "Buffer-Unternehmern" bezahlt worden. Diese Umsatzsteuer sei weder von den "Drahtziehern" bzw. den Vollmachtgebern

noch von den Vollmachtnehmern abgeführt worden. Den "Buffer-Unternehmern" sei für ihr wissentliches oder unwissentliches Mitwirken eine Marge eingeräumt worden. Ohne diese Mitwirkung der "USt-Einspeiser" hätte das System nicht funktioniert.

Die Geschäftsführerin der Bw gab dazu an, dass die im BP-Bericht angeführten Personen (Missing Trader) die tatsächlichen Schrotthändler seien. Zusätzlich hätte es Bevollmächtigte dieser Unternehmer gegeben. Diese Bevollmächtigten wären bei den Lieferungen immer anwesend gewesen und seien die Verhandlungspartner gewesen. Zusätzlich seien auch die Unternehmer selbst anwesend gewesen. Die Lieferanten hätten folgende Personen bevollmächtigt: KS: SM; MB: sei immer selbst aufgetreten; HK: FS und SM; BM: BC; SM: sei immer selbst aufgetreten und hätte überdies MO bevollmächtigt; SH: Rn und HR, SS: Mj; VV: SM und sie wäre auch selbst aufgetreten; MG: MD, X: HS.

Der Referent teilte mit, dass nach seiner Ansicht auch die offensichtlich irrtümlich gewährten Vorsteuern aus den Gutschriften an AA im Juni 2006 gekürzt werden müssten. Die Parteien vereinbarten, dass auch hinsichtlich der hier maßgeblichen Beträge zwischen der Steuerberaterin und dem Finanzamt das Einvernehmen hergestellt werden solle. Einvernehmen herrschte auch darüber, dass hinsichtlich des Sachverhaltes bei AA keine wesentlichen Unterschiede zu den anderen Lieferanten bestehen würden.

Auf die Frage, seit wann IM in der Schrottbranche tätig sei, gab diese an, dass sie seit März 2003 im Schrotthandel ihres Vaters tätig gewesen sei. Zu Beginn sei sie für Sekretariatsarbeiten zuständig gewesen und ab ca. Mitte 2004 hätte sie mehr oder weniger die Geschäfte geleitet. In den Jahren 2003 bis 2005 wären lediglich Geschäftskontakte zu KS und SM bestanden. Dass es im Zusammenhang mit dem Schrotthandel zu Umsatzsteuerbetrug gekommen sei, hätte sie erst anlässlich eines Finanzamtsbesuches am 4. 7. 2006 erfahren.

Auf Frage des Referenten, worauf sie den starken Umsatzanstieg im März 2006 zurückführe, gab sie an, dass dies an den steigenden Börsenpreisen für Almetalle gelegen wäre.

Der Amtsvertreter führte in der Folge aus, dass es Anfang des Jahres 2006 eine Vereinbarung zwischen der OE und der Finanzverwaltung gegeben hätte, in der sich die OE verpflichtet hätte, hohe Wachsamkeit an den Tag zu legen und insbesondere keine verdächtigen Lieferungen aus Ex-Jugoslawien entgegenzunehmen. Der Amtsvertreter befragte in diesem Zusammenhang die Geschäftsführerin, ob es ihr nicht verdächtig vorgekommen wäre, dass plötzlich ehemalige Lieferanten der OE nun unter Verzicht auf Gewinnmöglichkeiten an sie geliefert hätten. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass sie nicht über diese Vereinbarung informiert worden wäre und ihr diese auch nicht bekannt gewesen wäre. Der Umsatzanstieg

sei allein auf die Betriebseröffnung und die stark steigenden Preise und die damit verbundenen gewachsenen Importe zurückzuführen.

Der Referent hielt der Geschäftsführerin sodann vor, dass die Lieferanten doch auch selbst an die Abnehmer der Bw liefern hätten können. Aus der Aktenlage gehe nämlich hervor, dass die meisten oder sehr viele Lieferungen frei Abnehmer (also ohnehin zu den Abnehmern der Bw) geliefert worden wären. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass es unterschiedliche Preise für A-Lieferanten (besondere Verlässlichkeit hinsichtlich Qualität, Menge und Lieferung) und C- oder B-Lieferanten gegeben hätte. Die kroatischen Lieferanten hätten so bei den Abnehmern nie den Preis bekommen, den die Bw bekommen hätte.

Der Amtsvertreter führte dann aus, dass auffallend sei, dass die Lieferanten, die ab März 2006 massiv ansteigend die Bw beliefert hätten, zuvor die OE selbst beliefert hätten. Zuerst hätte zB SM die OE beliefert, in weiterer Folge hätte er sich zB von HK, KS und von VV bevollmächtigen lassen und so im Namen dieser Personen die Bw beliefert und nur mehr Provision bezogen. Die seitens des SM vorgeschobenen Personen hätten dann die Umsatzsteuer abzuführen gehabt. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass SM ihr gegenüber angegeben hätte, dass er nur mehr auf Provisionsbasis arbeite, weil ihm die Tätigkeit als Unternehmer zu aufwändig sei. Für sie sei nicht erkennbar gewesen, dass die bevollmächtigenden Personen reine Missing Trader gewesen wären und SM diese für seine Tätigkeit nur vorgeschoben hätte.

In weiterer Folge befragte der Referent die Geschäftsführerin der Bw, warum sie bei gegebener Verdachtslage der Meinung gewesen sei, dass gerade sie bzw. die Bw nicht in einen USt-Betrug involviert sein könne. Hinsichtlich der Verdachtslage wurde insbesondere auf das Auftreten vieler Personen aus dem früheren Jugoslawien, das Auftreten offensichtlich vermögensloser Personen ohne jede unternehmerische Ausstattung, das Auftreten relativ kurze Zeit existierender Unternehmer, die unzähligen Bevollmächtigungen, wobei es teilweise sowohl zu Bevollmächtigungen für den Verkäufer als auch für den Einkäufer gekommen wäre, die eindeutig auffallenden unterschiedlichen Unterschriften, die häufige Zahlung lediglich des USt-Betrages, das Nichtzustandekommen eines unmittelbaren Kontaktes mit den Machtgebern, das Nichtvorliegen tatsächlicher Firmensitze mit ausgeübter Geschäftstätigkeit sowie Überweisungen an sogenannte "Postkasten" hingewiesen.

IM gab dazu an, dass das Auftreten der Personen aus dem früheren Jugoslawien sprachliche Gründe gehabt hätte und überdies diese beim Einkauf in den Ursprungsländern einen Preisvorteil gehabt hätten. Die Kontaktpersonen hätten sehr wohl über eine unternehmerische Ausstattung nämlich über Autos, Büros, Handys und zum Teil auch einen Lagerplatz verfügt. Hinsichtlich der erst seit kurzer Zeit existierenden Unternehmer gab die Geschäftsführerin an,

dass bei steigenden Preisen alle Geld verdienen wollten und ins Geschäft eingestiegen wären. Die vielen Bevollmächtigungen seien branchenüblich und unverdächtig gewesen. Auch die Bw selbst hätte den Vater der Geschäftsführerin oder GVo bevollmächtigt. Unterschiedliche Unterschriften der handelnden Personen bzw. Zahlungen lediglich des Umsatzsteuerbetrages gebe es nicht. Mit den Lieferanten hätte es sehr wohl unmittelbaren Kontakt gegeben. Lediglich mit KS, HK und der MG hätte es keinen unmittelbaren Kontakt gegeben. Die Bevollmächtigten seien immer ihre Ansprechpartner gewesen und hätten auch den Geschäftskontakt hergestellt. Hinsichtlich des nicht vorhandenen tatsächlichen Firmensitzes mit einer ausgeübten Geschäftstätigkeit verwies die Geschäftsführerin auf ihre oben getätigten Ausführungen. Zu den Überweisungen an Unternehmen, welche von der Finanzverwaltung als "Postkasten" bezeichnet werden, gab IM an, dass aufgrund des Aufscheinens des Firmennamens auf den Frachtbriefen bekannt gewesen wäre, dass die Unternehmen Vorlieferanten gewesen seien und es sei ihr somit nicht verdächtig vorgekommen, dass diese fallweise im Auftrag der Lieferanten bezahlt worden wären.

Hinsichtlich fehlender Vollmachten gab IM an, dass diese alle noch grundsätzlich aufliegen würden.

Auf Vorhalt, dass es völlig unglaublich sei, dass ein seit den 70er-Jahren mit allen Usancen des Schrotthandels, Vertrauter (GVo) nicht gewusst haben soll, dass es im Zusammenhang mit dem Schrotthandel zu USt-Betrug gekommen wäre, gab die Geschäftsführerin an, dass sie sich nicht vorstellen könne, dass GVo von diesen Betrugereien gewusst hätte. Ebenso wäre unvorstellbar, dass sie diesbezüglich unrichtig informiert worden wäre.

Der Amtsvertreter beantragte die Vernehmung des GVo als Zeugen zum Thema Umsatzsteuerbetrug im Zusammenhang mit Schrotthandel und dem Kenntnisstand dazu. Der steuerliche Vertreter der Bw beantragt ebenfalls dessen Vernehmung als Zeugen, insbesondere zu dem Thema der Zuleitung der Gutschriften.

Zu den Aufgaben von GVo befragt, gab IM an, dass er in erster Linie für die Qualitätsprüfung, Kontaktherstellung und Kundenbetreuung zuständig gewesen wäre.

Vorgehalten wurde ihr in der Folge auch die Aussage des HS. Nach dieser hätte sich IM gemeinsam mit GVo auf einer OMV-Tankstelle und in L im Haus des MO und in weiterer Folge mehrmals in Kaffeehäusern mit ihm getroffen und er hätte jeweils vorbereitete Belege abstempeln und unterschreiben müssen. Das Finanzamt lege diesen Aussagen aufgrund der Übereinstimmung mit weiteren Aussagen zur Vorgangsweise und den übrigen Begleitumständen eine hohe Beweiskraft zu und schließe daraus, dass die Bw nicht nur vom Betrug wissen hätte müssen, sondern daran aktiv beteiligt gewesen wäre. Die

Geschäftsführerin bestätigte daraufhin grundsätzlich die Aussage des HS. Allerdings könne nicht von einem "Unterschreiben-müssen" die Rede sein. Vielmehr sei es ein normaler Vorgang, dass diese Einkaufsgutschriften bei Übergabe unterschrieben und bestätigt werden. HS sei der Bevollmächtigte der X gewesen. Der Referent gab daraufhin zu bedenken, dass HS auch zu Protokoll gegeben habe, er hätte von diesbezüglichen Schrottlieferungen keinerlei Ahnung gehabt. Dazu führte die Geschäftsführerin aus, dass es sich um eine Schutzbehauptung handle. Die Belege seien immer im Zusammenhang mit stattgefundenen Lieferungen erstellt worden. Überdies stelle die Aussage des HS einen Beweis dafür dar, dass die Gutschriften übergeben worden wären.

In weiterer Folge sollten die Vorgänge zu den einzelnen Lieferanten näher erörtert werden. Aus Zeitmangel wurde die Erörterung allerdings sodann abgebrochen und deren Fortsetzung bei einem weiteren Termin vereinbart.

Hinsichtlich der Aussagen zu den einzelnen Lieferanten wird auf die Darstellung des Verwaltungsgeschehens im Zusammenhang mit den Lieferanten verwiesen.

Am 18. 7. 2011 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat seitens der steuerlichen Vertretung der Bw ein Bündel von Unterlagen übermittelt. Nach den Ausführungen beim Erörterungstermin vom 15. 9. 2011 soll anhand dieser Belege bewiesen werden, dass die Vorgangsweise im Zusammenhang mit den kroatischen Lieferanten durchaus fremdüblich gewesen sei. (Anmerkung des Referenten: Da die Branchenüblichkeit der Vorgangsweise, insbesondere nach den in weiterer Folge durchgeführten Zeugenvernehmungen, nicht strittig ist, wird auf diese Belege nicht mehr eingegangen).

In einem Mail vom 21. 7. 2011 ersuchte der Referent den steuerlichen Vertreter der Bw um eine Terminvereinbarung zur Einsicht in bestimmte Originalunterlagen bei der Bw. Weiters wurde daran erinnert, dass zwischen den Parteien der strittige Vorsteuerbetrag 2006 und der auf AA fallende Vorsteuerbetrag geklärt werden solle. Festgehalten wurde auch, dass die bis zum 21. 7. 2011 gestellten Beweisanträge als zurückgenommen anzusehen seien, da innerhalb der vereinbarten zwei Wochen keine Beweisanträge wiederholt worden wären. Natürlich könne im weiteren Verfahren eine abermalige Antragstellung erfolgen. Es gehe vorerst lediglich um die Bereinigung der verwirrenden Antragssituation.

Am 22. 7. 2011 teilte der steuerliche Vertreter der Bw mit, dass die Bw damit einverstanden sei, dass bei der Bw vor Ort Einsicht in bestimmte Unterlagen genommen werden könne.

Seitens des Referenten wurde im Internet die Kursentwicklung der Buntmetalle im Zeitraum 2002 bis 2011 recherchiert. Dabei zeigte sich, dass es im Zeitraum 2005 bis 2006 tatsächlich zu großen Preissteigerungen gekommen war. So stieg etwa im ersten Halbjahr 2006 der Preis

für Kupfer von ca. 3.800,00 € auf ca. 6.300,00 € je Tonne. Ähnliche prozentuelle Preissteigerungen gab es zB auch bei Aluminium und den anderen Buntmetallen.

Weitere Recherchen im Zusammenhang mit den möglichen Margen im Zusammenhang mit dem Schrotthandel ergaben, dass diese tatsächlich zwischen 5 bis 7 % liegen würden.

Im Schreiben vom 28. 7. 2011 bestätigte der steuerliche Vertreter der Bw, dass die bisher gestellten Beweisanträge, außer den beim Erörterungsgespräch vereinbarten, tatsächlich als zurückgenommen anzusehen seien.

Am 28. 7. 2011 wurde AP1, Prokurist eines Schrotthändlers zur Abklärung der Abläufe im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuerbetrug in der Schrottbranche befragt. Nachdem der Auskunftsperson mitgeteilt worden war, dass es sich bei gegenständlicher Befragung weder um eine Abgabenangelegenheit seiner Person noch seines Arbeitgebers handle, gab dieser auf Befragung im Wesentlichen an, dass sich durch das Auftreten der Lieferanten aus Ex-Jugoslawien in der Geschäftsabwicklung im Wesentlichen keine Änderung ergeben hätte. Nach Überprüfung des österreichischen Gewerbescheines sei die Umsatzsteuer ausgezahlt worden. Von diesen Lieferanten sei auch deshalb gekauft worden, weil diese sonst andere Altmetallhändler beliefert hätten. Wenn nicht gekauft worden wäre hätte die Konkurrenz gekauft und das hätte sein Unternehmen geschwächt. Es sei ihnen auch nicht seltsam vorgekommen, da die Lieferanten ebenso wie alle anderen Lieferanten einen Gewerbeschein hatten. Die Gutschriftsabrechnung, Barzahlung, die Bevollmächtigungen und die Nachweise der Unternehmereigenschaft und Erfassung beim Finanzamt waren immer schon nachzuweisen. Wären diese Nachweise nicht vorgelegen, wäre die Umsatzsteuer nicht ausgezahlt worden. Die fakturierte Umsatzsteuer wäre dann deshalb nicht bezahlt worden, weil dieser Lieferant sodann als Nichtunternehmer, der keine Umsatzsteuer ausweisen dürfe, angesehen worden wäre. Dies bedeute nicht, dass die Umsatzsteuer an das Finanzamt bezahlt worden wäre. Jedenfalls mussten auch die österreichischen Lieferanten dieselben Dokumente vorlegen. Direkt bei der Anlieferung seien nur der Ausweis oder der Führerschein kopiert worden. Weitere Kontrollmaßnahmen seien nicht durchgeführt worden, da es nur wichtig gewesen wäre, dass man Material ankaufen könne. Gekommen wäre immer der Lieferant selber oder dessen Bevollmächtigter. Angestellte hätte es nicht gegeben. Nach einer Information durch das Finanzamt im Jahr 2006 hätte man von diesen Lieferanten nichts mehr gekauft. Diese seien dann aber auch nicht mehr gekommen. Vor Auszahlung des Entgeltes sei die Vollmacht kontrolliert und der Ausweis kopiert worden. In der Regel sei der Vorgang derart gewesen, dass die Lieferanten gekommen seien und wenn der Preis gepasst hätte, sei die Qualität geprüft und das Material gewogen worden. Es sei sodann ein Wiegeschein ausgestellt worden. In der Folge wären per EDV die Einkaufsabrechnungen erstellt und der

Preis bar ausbezahlt worden. Auf den Einkaufsabrechnungen werde der Empfang des Geldes bestätigt und firmenmäßig gezeichnet. Die meisten hätten unterschrieben, einen Stempel hätten die wenigstens gehabt.

Da das Unternehmen der Auskunftsperson ein sogenannter A-Lieferant sei, bekomme er von den Großabnehmern einen besseren Preis. Kleinere Lieferanten könnten an die Großabnehmer nicht liefern. Denen würden auch die Einrichtungen zum Sortieren und Aufbereiten des Materials fehlen.

Auf Vorhalt des Referenten, dass bei den Finanzbehörden erstmals in den Jahren 2001 bis 2003 Betrugsfälle im Zusammenhang mit Schrotthandel anhängig waren, in der Mehrwertsteuerrichtlinie der EU bereits im Jahr 2006 die Bestimmung des RCS im Zusammenhang mit dem Handel mit Schrott aufgenommen wurde und somit davon auszugehen sei, dass die Betrugsszenarien im Zusammenhang mit dem Schrotthandel schon Jahre vor dem Jahr 2006 bekannt gewesen sein mussten. Manche Schrotthändler hätten auch in Österreich bereits ab 2004 die Finanzverwaltung informiert, dass etwas im Zusammenhang mit diesen Schrottlieferungen nicht stimme. Auch in Deutschland wären vergleichbare Betrugsszenarien bereits ab 2002 bekannt und hätten bereits in den Jahren 2004 und 2005 zu ersten Verhaftungen geführt. Unter diesen Umständen scheine es dem Referenten äußerst zweifelhaft, dass zwischen Brancheninsidern darüber nicht gesprochen worden sein solle. Überdies müsse es doch seltsam gewesen sein, dass viele der Lieferanten über keinerlei Geschäftseinrichtung verfügt hätten, erst seit relativ kurzer Zeit tätig gewesen seien und teilweise keine Kontaktmöglichkeiten zu den Vollmachtgebern bestanden hätten. Die Auskunftsperson gab dazu an, dass er mit buchhalterischen Angelegenheiten nichts zu tun gehabt hätte. Ob dort darüber gesprochen worden sei, könne er nicht sagen. Für ihn sei klar gewesen, dass alles in Ordnung sein müsse, wenn jemand mit Gewerbeschein auftrete. Es sei ihm nichts bekannt, dass bezüglich gewisser Lieferanten besondere Vorsichtsmaßnahmen ergriffen worden wären. Es seien ihm auch keine Verdachtsmomente bekannt. Auf Vorhalt der im gegenständlichen Berufungsverfahren involvierten Namen gab die Auskunftsperson an, dass ihm diese nicht bekannt seien.

Auf die Frage des Referenten, ob es auffallen hätte müssen, wenn auf den Einkaufsabrechnungen immer mit unterschiedlichen Unterschriften der Empfang des Geldes bestätigt worden wäre, gibt die Auskunftsperson an, dass dies sehr wohl aufgefallen wäre, bei ihnen aber nicht der Fall gewesen wäre. Er selbst würde zwar nicht an der Kasse oder in der Buchhaltung sitzen, könne sich aber nicht vorstellen, dass dies nicht aufgefallen wäre. Überdies müsse sich der Geldempfänger immer ausweisen.

Die Niederschrift über die Vernehmung der Auskunftsperson wurde den Parteien übermittelt. Ferner wurde am 28. 7. 2011 sowohl dem steuerlichen Vertreter als auch der Geschäftsführerin der Bw per Mail mitgeteilt, welche Unterlagen für den Besuch des Referenten bei der Bw zur Einsicht vorbereitet werden sollten. Abermals wurde daran erinnert, dass der strittige Vorsteuerbetrag 2006 und der auf AA entfallende Vorsteuerbetrag zwischen den Parteien zu klären sei.

Als weitere Auskunftsperson wurde am 10. 8. 2011 der Standortleiter des damaligen Hauptabnehmers der Bw (OE) zur Abklärung der Abläufe im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuerbetrug in der Schrottbranche befragt. Dieser gab an, dass die Geschäfte mit den Lieferanten aus Ex-Jugoslawien aufgrund der Preisentwicklung in den Jahren 2006 und 2007 zugenommen hätten. Obwohl bereits zuvor vereinzelt Bevollmächtigte aufgetreten seien, nahm das Auftreten der Bevollmächtigten in den genannten Jahren zu. Für ihn sei das dadurch erklärbar gewesen, dass die ausländischen Lieferanten Deutsch sprechende Bevollmächtigte eingesetzt hätten. Grundsätzlich seien aber auch die Vollmachtgeber bei den Lieferungen anwesend gewesen. Bevor jemand die OE beliefern hätte dürfen, seien umfassende Überprüfungen hinsichtlich der UID-Nummer und dergleichen unternommen worden. Gutschriftsabrechnung, Barzahlung, Auftreten von Bevollmächtigten und die Vorlage von Dokumenten zum Nachweis der Unternehmereigenschaft und der Erfassung beim Finanzamt seien durchaus üblich gewesen. Wie bereits ausgeführt, sei es ab 2006 zum Auftreten der Bevollmächtigten gekommen. Bei ihm seien ein Hc und ein Br als Bevollmächtigte aufgetreten. Mit sogenannten "Glücksrittern" wurden keine Geschäfte gemacht. Darunter seien Personen zu verstehen, die mit den üblichen Papieren erschienen und uns Waren verkaufen wollten, wir aber gemerkt haben, dass diese "Glücksritter" keine Ahnung von der Branche hatten, sodass uns ein Kauf von diesen sowohl hinsichtlich qualitativer Momente als auch aufgrund der steuerlichen Risiken zu riskant erschien.

Mit der Finanzverwaltung hätte es am 22. 6. 2006 eine Besprechung in Krems gegeben, bei der er anwesend gewesen sei. Er hätte auch von einem "Memorandum" gehört, dass auf höherer Ebene beschlossen worden wäre. Er könne nicht sagen, ab wann es dazu Vorgespräche gegeben hätte. Auch nach dieser Besprechung sei es fallweise dazu gekommen, dass nach Rücksprache mit der Finanzverwaltung die Mehrwertsteuer einbehalten worden sei oder direkt auf das Abgabenkonto des Lieferanten einbezahlt worden wäre.

Auf die Frage, ob SM bis Februar direkt an die OE geliefert und fakturiert und danach über einen Herrn oder eine Firma GVo (eventuell Bw) geliefert hätte, gab die Auskunftsperson an, dass soweit er sich erinnern könne, bei ihm immer nur die Geschäftsführerin der Bw aufgetreten sei.

Hinsichtlich der Vorgangsweise führte die Auskunftsperson aus, dass nach der Anlieferung mit dem Geld immer auch der Wiegeschein, die Gutschrift und teilweise das Übernahmeprotokoll übergeben worden wären. Mit der Bestätigung des Geldempfanges sei klar gewesen, dass damit auch die Übergabe der Gutschrift bestätigt worden sei.

Der Referent hielt der Auskunftsperson dann jene Indizien vor, die nach Ansicht des Referenten ursprünglich dafür gesprochen hätten, dass bei Brancheninsidern wohl bekannt hätte sein müssen, dass es im Zusammenhang mit der Schrottbranche einen Umsatzsteuerbetrug gibt (siehe dazu die Vernehmung des AP1). Die Auskunftsperson gab dazu an, dass bis zu dem oben angeführten Gespräch in Krems bei monatlich stattfindenden Betriebsmeetings lediglich darauf hingewiesen worden sei, dass bezüglich gewisser Lieferanten eine Geschäftsbeziehung nur bei Einhaltung gewisser Kriterien eingegangen werden dürften. Diese Kriterien hätten darin bestanden, dass ein Firmenbuchauszug, ein gültiger UID-Bescheid, eine gültige Steuernummer, die Kopie des Ausweises und eine UID-Abfrage angefertigt werden müssten. Diese Kriterien galten allerdings ohnehin für alle Lieferanten. Bezüglich der oben angeführten "Glücksritter" hätte er sich auf sein "Bauchgefühl" verlassen und hätte mit diesen keine Geschäfte gemacht. Bei diesen seien ihm das Auftreten und das mangelnde Fachwissen aufgefallen. Grundsätzlich sei er aber schon bei länger dauernden Geschäftsbeziehungen davon ausgegangen, dass die Finanzverwaltung das steuerliche Verhalten der Lieferanten überprüfen würde und bei einer Nichtbeanstandung sei er überdies davon ausgegangen, dass die Firma steuerlich in Ordnung sei. Im Nachhinein betrachtet wäre es natürlich schon ratsam gewesen, die Geschäftsräumlichkeiten der Vollmachtgeber und somit der Lieferanten bzw. deren Geschäftsausstattung zu prüfen. Natürlich müsste ein Unternehmer zumindest über ein Handy und ein E-Mail verfügen, um entsprechend geschäftlich tätig werden zu können. Dabei würde es sich um die Mindestausstattung handeln, ein Lager oder Transportmittel seien dagegen nicht unbedingt erforderlich, sondern ließen sich zu kaufen.

Hinsichtlich der Marge könne er lediglich schätzen, vermute aber eine Gewinnspanne in Höhe von 2 bis 3 %.

Auf Vorhalt, der im gegenständlichen Berufungsverfahren vorkommenden Namen, gab die Auskunftsperson an, dass ihm zu diesen Personen keinerlei Kontakte erinnerlich wären. Er vermute, dass sein Lieferant Hc diese angeführten Lieferanten "angezogen" hätte. Vermutlich hätte dieser diese Personen gekannt, weil er selbst eigentlich aus Wien stammen würde. Dieser sei als Bevollmächtigter einer Firma Y aufgetreten. Als Br zuletzt als Bevollmächtigter einer 18-jährigen Frau, die am selben Tag ihr Unternehmen gegründet haben sollte, gekommen wäre, wäre eine Geschäftsbeziehung abgelehnt worden. Dessen vorhergegangene

Firma sei aufgrund der Zusammenarbeit seines Unternehmens mit der Finanzverwaltung gesperrt worden. Der weitere Versuch mit Hilfe dieser Frau ins Geschäft zu kommen, sei dann aus den genannten Gründen gescheitert.

Als Zeuge wurde am 11. 8. 2011 GVo vernommen.

Der Zeuge gab an, dass er seit den 60er-Jahren in der Altmetallbranche tätig sei. Bei GM hätte er Anfang 2002 als Berater begonnen und dort hätte er auch die Geschäftsführerin der Bw kennengelernt. Nach Gründung der Bw sei er bei dieser angestellt worden. Warum eine GesmbH gegründet worden sei, wisse er nicht. Im Laufe des Jahres 2008 hätte er seine Tätigkeit wieder beendet. Er sei mit der Qualitätssicherung und dem gesamten Einkauf befasst gewesen. Auf einem Parkplatz sei die Qualität geprüft und der Preis vereinbart worden. Dann sei die handschriftliche "Lieferschein-Rechnung" erstellt worden. Auf der der Geldempfänger den Empfang des Preises bestätigt hätte. Seiner Ansicht nach hätte er jedenfalls vom "Zuständigen" die Unterschrift auf diesem Beleg bekommen. Ob es sich dabei um den Lieferanten, dessen Bevollmächtigten oder um eine andere Person handelte, sei ihm nicht immer ganz klar gewesen. Jedenfalls hätte er den Unterschreibenden aber auch immer für den Berechtigten gehalten.

Seit 2006 seien die Ex-Jugoslawen in Österreich aufgetreten. Auffallend sei, das starke Auftreten der Ex-Jugoslawen und die hohen angebotenen Mengen gewesen. Gutschriftsabrechnung und Barzahlung seien in der Branche generell üblich. Bei den jugoslawischen Lieferanten seien immer Nachweise der Unternehmereigenschaft und die Erfassung beim Finanzamt abverlangt worden. Bei bekannten österreichischen Geschäftspartnern sei dies nicht üblich gewesen. Bevollmächtigte seien erst im Zusammenhang mit dem Altmetall-Boom aufgetreten. Im Übrigen wäre es ihm auch lieber gewesen, nicht mit so viel Bargeld herumlaufen zu müssen. Die jugoslawischen Lieferanten hätten aber auf Barzahlung bestanden, weil sie auch ihrerseits ihre Lieferanten sofort wieder in bar bezahlen hätten müssen. Seines Wissens nach wäre bei österreichischen Lieferanten die Zahlung sehr wohl über Banküberweisungen erfolgt (mit einigen Ausnahmen).

Auf die Frage, warum Bevollmächtigte zum Einsatz gekommen wären und dafür wohl sprachliche Gründe nicht maßgeblich sein könnten, da nach der Aktenlage auch die Vollmachtgeber Deutsch konnten, gab der Zeuge an, dass seiner Ansicht nach die Bevollmächtigten zur Geschäftsabwicklung in Österreich gebraucht worden wären. Die Lieferanten hätten seiner Annahme nach in Jugoslawien eingekauft und hätten die Ware mit Hilfe der Bevollmächtigten in Österreich verkauft. Auf abermaligen Vorhalt, dass die Vollmachtgeber laut Firmenstempel alle einen österreichischen Sitz gehabt hätten, nach der

Aktenlage auch Deutsch gesprochen hätten, gab der Zeuge an, dass es ihm halt damals so erschienen sei.

Die auftretenden Personen und angelieferten Mengen seien ihm natürlich verdächtig erschienen. Allerdings hätte ihn damals beruhigt, dass immer die Einfuhrverzollung nachgewiesen worden wäre. Er sei somit der Meinung gewesen, dass die Waren finanztechnisch erfasst worden wären.

Kontakt hätte ausschließlich mit den Bevollmächtigten bestanden. Der einzige Lieferant, der selbst aufgetreten wäre, sei MB gewesen. Ansonsten seien die auf den Gutschriften aufscheinenden Lieferanten nicht kontaktiert worden bzw. seien diese auch nicht aufgetreten. Als Händler mache man sich keine vorrangigen Gedanken, wem die Geschäfte zuzurechnen seien. Man beabsichtige Waren einzukaufen und mit einem Aufschlag wieder zu verkaufen. Da die Nachfrage nach dem Material sehr hoch gewesen sei, wäre auch viel gekauft worden, hätte die Bw nicht gekauft, hätte die Konkurrenz gekauft. Er persönlich sei nicht auf die Idee gekommen, hinsichtlich der Lieferanten, die auf den Gutschriften aufschienen, irgendwelche Nachforschungen anzustellen. Dies hätte auch nicht zu seinen Aufgaben gehört.

Auf die Frage, wie die Vorgangsweise bei der Gutschriftsabrechnung gewesen sei, gab der Zeuge an, dass ihm nicht klar gewesen sei, warum zusätzlich zu den handschriftlichen "Lieferschein-Rechnungen" später noch maschinengeschriebene Gutschriften erstellt worden seien. Diese hätte die Geschäftsführerin der Bw erstellt. Bei der nächsten Anlieferung hätte der "Lieferant" diese Gutschriften nochmals unterschreiben müssen. Dabei wären diesem die Gutschriften natürlich auch übergeben worden. Seiner Annahme nach wären die Gutschriften mit wenigen Ausnahmen (zB MB) immer von den Bevollmächtigten unterschrieben worden, da diese ja diejenigen gewesen seien, mit denen Kontakt bestanden hätte.

Auf Vorhalt beispielhafter Unterschriften, mit denen der Referent dem Zeugen gegenüber aufzeigte, dass diese Unterschriften unterschiedlich aussehen, gab der Zeuge an, dass er diese Unterschriften nicht näher überprüft hätte, sondern davon ausgegangen wäre, dass sein Gegenüber schon richtig unterschreiben würde. Unterschrieben hätten jedenfalls die ihm bekannten "Lieferanten". Auf Vorhalt des Referenten, dass es sich dabei ja wohl um den Bevollmächtigten gehandelt haben müsse, gab er an, dass dies richtig sei, es sich für ihn aber dabei um den "Lieferanten" gehandelt hätte.

Nochmals betonte der Zeuge ausdrücklich, dass es sich bei den Bevollmächtigten um jene Personen gehandelt hätte, die für alles zuständig gewesen wären und die deshalb für ihn auch die "Lieferanten" gewesen wären.

Auf den Vorhalt, dass aufgrund näher genannter konkreter Umstände eigentlich in der Branche bekannt gewesen sein müsste, dass es im Zusammenhang mit dem Schrotthandel zu Umsatzsteuerbetrügereien gekommen sei, gab er an, dass im ersten Halbjahr 2006 niemand eine Ahnung von Mehrwertsteuerbetrug gehabt hätte. Wenn diesbezüglich etwas geahnt worden wäre, hätte man sich bei dieser geringen Marge nicht auf dieses Risiko eingelassen. Allerdings müsse man im Nachhinein schon sagen, dass man in der Hektik der Geschäfte auf gewisse Vorsichtsmaßnahmen "vergessen" hätte. Bedenken müsse man aber auch, dass das Ganze ja nach wenigen Monaten, in denen man gar nicht zum Nachdenken gekommen wäre, wieder vorbei gewesen sei. Wenn man auch im Nachhinein relativ leicht sagen könne, dass man mehr Nachforschungen hätte machen sollen, müsse man doch bedenken, dass damals nicht einmal ansatzweise über derartige Maßnahmen nachgedacht worden wäre. Überdies hätte beruhigend gewirkt, dass auf den Frachtpapieren immer die Einfuhrverzollung vermerkt gewesen wäre. Auch seitens des Finanzamtes seien keine Auskünfte bezüglich der Lieferanten gemacht worden.

Auf Vorhalt der Aussagen des HS, nach denen sich der Zeuge gemeinsam mit der Geschäftsführerin der Bw mehrmals getroffen hätte und HS jeweils vorbereitete Belege abstempeln und unterschreiben hätte müssen ohne dabei von den genannten Lieferungen eine Ahnung gehabt zu haben, gab der Zeuge an, dass diese Treffen stattgefunden hätten, er aber dezidiert ausschließen könne, dass dieser etwas unterschreiben hätte müssen, was nicht geliefert worden wäre. Es könne sein, dass er bei diesen Treffen die maschinengeschriebenen Gutschriften unterschrieben hätte. Jedenfalls hätte es sich immer um Waren gehandelt, die er selbst oder eben als Bevollmächtigter geliefert hätte. Eine Kopie der Niederschrift mit dem Zeugen wurde der Geschäftsführerin der Bw am 18. 8. 2011 und dem Amtsvertreter mit Mail vom 16. 8. 2011 übergeben.

Am 18. August 2011 nahm der Referent in den Räumlichkeiten der Geschäftsführerin der Bw Einblick in Unterlagen und erörterte weitere Fragen mit der Geschäftsführerin. Der Besuch erfolgte mit Einverständnis der Geschäftsführerin der Bw. Gegenüber der Geschäftsführerin erklärte der Referent, dass dem Unabhängigen Finanzsenat gemäß § 279 BAO dieselben Befugnisse wie den Finanzämtern zukommen würden und diese könnten nach § 144 BAO in die Bücher und Aufzeichnungen eine Nachschau halten. Aufgrund der im Abgabenverfahren geltenden amtswegigen Ermittlungspflicht und der Zuteilung der Berufung an den Referenten sei dieser zur Einsichtnahme in die Belege vor Ort berechtigt.

Hinsichtlich des Ablaufes bei den Anlieferungen führte die Geschäftsführerin aus, dass im Regelfall der Bevollmächtigte sich telefonisch nach den jeweiligen Preisen erkundigt hätte. Daraufhin hätte der Bevollmächtigte mitgeteilt, dass eine gewisse Menge geliefert werde.

Nach der Anlieferung durch einen Lkw sei die Qualität geprüft und die Ware abgewogen worden. Der vom Abnehmer der Bw ausgestellte Wiegeschein sei sodann dem Lkw-Fahrer oder dem Bevollmächtigten übergeben worden. Auf einer sodann erstellten handgeschriebenen Rechnung hätte der Bevollmächtigte mit seiner Unterschrift bestätigt, dass er das Geld bekommen habe. Auf Grundlage dieser Belege seien die Einkaufsabrechnungen erstellt worden. Beim nächsten Geschäftsfall seien diese dem Bevollmächtigten übergeben und von diesem unterschrieben worden. Fallweise wären sie auch mitgenommen und nach Unterschrift durch den Vollmachtgeber wieder gebracht worden. Sie wisse nicht, wonach sich das gerichtet hätte, ob der Beleg sofort unterschrieben oder mitgenommen wurde. Der handschriftliche Beleg sei als Kassabeleg für den Zahlungsausgang verwendet worden. Dieser sei auf den Tag der Lieferung am Ende des Monats verbucht worden. Die Einkaufsabrechnung sei Ende des Monats auch mit dem Datum des Lieferscheines verbucht worden.

Diese Schilderung sollte sodann anhand einiger Belege aus der Buchhaltung verifiziert werden.

Zur Einkaufsabrechnung 005 gab die Geschäftsführerin an, dass diese Abrechnung aus dem März 2006 stamme und es damals noch keine handschriftlichen Belege gegeben hätte. Unterschrieben sei diese Gutschrift von SM. Das Gleiche gelte für die Einkaufsabrechnung 041.

Auf Vorhalt, dass sich die Unterschriften auf den beiden Gutschriften unterscheiden würden und SM üblicherweise ein anderes Kürzel verwende, gab die Geschäftsführerin an, dass SM drei verschiedene Unterschriften gehabt hätte.

Auf Vorhalt, dass es aber noch mehr unterschiedliche Unterschriften gebe, gibt die Geschäftsführerin an, dass er dann halt noch mehr verschiedene Kürzel gehabt hätte und sie selber auch verschiedene Kürzel hätte.

Zur Einkaufsabrechnung 180: Zu dieser Gutschrift gibt es auch eine handschriftliche Rechnung. Auch auf dieser findet sich wieder eine andere Unterschrift des SM. Dazu gab die Geschäftsführerin an, dass für den Lieferanten KS entweder SM oder MO gekommen wären und beide hätten unterschiedliche Kürzel verwendet. Andere Personen wären für KS sicher nicht gekommen.

Auf Vorhalt, dass die Einkaufsabrechnungen Nr. 034 und Nr. 035 mit dem Datum 22.3. verbucht worden wären, die dazu gehörenden Kassabelege Nr. 124 und Nr. 125 aber mit dem Datum 29.3. verbucht worden wären und dies doch nicht stimmen könne, wenn immer gleich bar bezahlt worden wäre und im März noch die Einkaufsabrechnungen als Kassabeleg genommen worden wären. Dazu gab die Geschäftsführerin an, dass hier ausnahmsweise später abgerechnet worden wäre. Die Lieferung müsse am 21.3., die Belegausstellung am

22.3. und die Zahlung am 29.3. gewesen sein.

Der Geschäftsführerin wurde dann vorgehalten, dass diese Vorgangsweise nicht sehr glaubhaft erscheine, da von allen immer behauptet worden sei, dass bei den jugoslawischen Lieferanten immer gleich bar bezahlt werden müsse. Weiters wurde die Geschäftsführerin befragt, wo die Entgegennahme des Geldes zu Zeiten, als es noch keine handschriftlichen Belege gegeben hätte, bestätigt worden wäre, gab die Geschäftsführerin an, dass auch später bezahlt werden hätte können, wenn die Lieferanten keinen dringenden Geldbedarf gehabt hätten. Die Bestätigung erfolgte damals auf den Einkaufsabrechnungen, die damals sofort geschrieben worden wären.

Zur Einkaufsabrechnung Nr. 151 gibt die Geschäftsführerin an, dass nach der Unterschrift auf den handschriftlichen Rechnungen entweder mit SM oder mit MO abgerechnet worden wäre. Auf den Vorhalt, dass sich auf der Einkaufsabrechnung eine Unterschrift "K" befinde, die nicht von diesem stamme, gab die Geschäftsführerin an, dass sie nicht wisse, warum dieses Mal der Beleg mitgenommen worden wäre und warum die Unterschrift auf diesen Beleg nicht mit der echten Unterschrift des KS versehen sei. Sie hätte die Unterschrift auf den Belegen nicht mehr geprüft, wichtig sei gewesen, dass die Belege da gewesen wären.

Nach Durchsicht weiterer Belege gab die Geschäftsführerin an, dass es offensichtlich tatsächlich verschiedene Kürzel gebe, dass aber die Bevollmächtigten offensichtlich alle unterschiedliche Kürzel verwendet hätten.

Nachdem sich bei der Durchsicht mehrerer Belege ergeben hatte, dass die Bevollmächtigungssituation äußerst verwirrend war und oft nicht feststellbar war, welchem "Lieferanten" eine Lieferung zuzurechnen wäre, gab die Geschäftsführerin auf die Frage, wie erkannt worden wäre, für wen konkret die Lieferung stattgefunden hätte, an, dass dies aufgrund der CMR erkannt worden wäre.

Auf Vorhalt der Aussage des HS, dass er nie bei den Lieferungen anwesend gewesen wäre, gab die Geschäftsführerin an, dass dieser offensichtlich lügen müsse. In diesem Zusammenhang werden drei handschriftliche "Rechnungen" (K 347, K 352, K 361) vorgelegt. Diese haben auf der Empfangsbestätigung die idente Unterschrift des HS. Nach Ansicht der Geschäftsführerin beweise dies, dass HS bei der Übergabe anwesend gewesen sein müsse.

Auf die Frage, wer die Lieferungen organisierte und wer Lager und Transportmöglichkeiten gehabt hätte, gab die Geschäftsführerin an, dass in jenen Fällen, in denen es Bevollmächtigte gegeben hätte, diese alles gemacht hätten.

Auf den Vorhalt, dass der Zeuge GVo angegeben hätte, für ihn seien die Bevollmächtigten die Lieferanten gewesen und auch die Geschäftsführerin selbst am 5. Juli 2006 beim Finanzamt

noch die Bevollmächtigten als Lieferanten bezeichnet hätte (Aussage vom 5.7.2006: "Die Zahlungen wurden von den Lieferanten entgegengenommen, es wurden ja auch alle Einkaufsgutschriften bestätigt von den Lieferanten"), gab die Geschäftsführerin an, dass für sie die Bevollmächtigten Angestellte der Vollmachtgeber gewesen wären und mit deren Vollmacht gehandelt hätten. Eventuell seien sie auch freie Mitarbeiter gewesen.

Auf die Frage, ob es Versuche gegeben hätte mit den Vollmachtgebern und "Lieferanten" laut Papieren einen Kontakt aufzunehmen und was dabei festgestellt worden wäre, gab die Geschäftsführerin an, dass sie dies wahrscheinlich im Zuge einer "Weihnachtstour" gemacht hätte. Vorher hätte sie keine Notwendigkeit für eine Kontaktaufnahme gesehen. Mit einigen (SM, BM, MB, SH und AA) hätte es Kontakt gegeben.

Der Geschäftsführerin wurde sodann vorgehalten, dass nach den Erhebungsergebnissen die Vollmachtgeber im Gegensatz zu den Bevollmächtigten keinerlei Branchenkenntnisse und keinerlei Geschäftsausstattung und somit auch keinerlei Möglichkeit, irgendeiner unternehmerischen Tätigkeit nachzugehen, gehabt hätten. Dazu gab die Geschäftsführerin an, dass sie bei einigen Lieferanten gewesen sei (Verweis auf den Erörterungstermin). Bei diesen hätte es sehr wohl eine Geschäftsausstattung und Büros gegeben. Die aufgetretenen Bevollmächtigten hätten alle teurere Autos und "Edelstahl-Handys" gehabt. Die hätten wirklich viel gearbeitet.

Auf die Frage, bei welchen Lieferanten die Vollmachtgeber bei den Lieferungen dabei gewesen wären und was diese gemacht hätten, führte die Geschäftsführerin aus, dass MB, BM, SM, SH, SS (glaublich), VV und AA bei den Lieferungen dabei gewesen wären. Dabei wären alle Beteiligten im Rudel aufgetreten und alle hätten mitverhandelt.

Auf die Frage, ob es bei österreichischen Lieferanten bargeldlose Überweisungen gegeben hätte, gab die Geschäftsführerin an, dass es schon Lieferanten gegeben hätte, denen überwiesen worden wäre. Die Regel sei aber Barzahlung gewesen.

Auf Vorhalt der Aussage des GVo, ihm wäre nicht klar gewesen, ob die handelnden Personen Vollmachtgeber, Bevollmächtigte und/oder Lieferanten gewesen wären, führte die Geschäftsführerin aus, dass dies schon möglich sei, sie habe anhand der CMR überprüft, wem eine Lieferung zuzuordnen gewesen wäre.

Auf Vorhalt, dass es zum Teil veraltete bzw. nicht aussagekräftige Unterlagen bezüglich der Lieferanten gegeben hätte, gab die Geschäftsführerin ua. hinsichtlich des Lieferanten KS an, dass sie bei diesem lediglich die gewerberechtliche Bestätigung und den UID-Bescheid gehabt hätte, da sie diesen Lieferanten bereits von ihrer Tätigkeit bei ihrem Vater gekannt hätte. Wenn ein Lieferant seit Jahren auftrete und die UID immer noch gültig wäre, vertraue man

der UID. Bei einer aufrechten UID müsse doch das Finanzamt mal prüfen, ob UVA's oder Bilanzen usw. eingereicht werden. Daraufhin wurde der Geschäftsführerin vorgehalten, dass es bei dem Lieferanten HK unterschiedliche Anschriften gegeben hätte. Die Anschrift auf der Vollmacht für SM laute: HKAdr2, auf der Bekanntgabe der Steuernummer und anderen Belegen sei die Adresse HKAdr1 angeführt und auf dem ATU-Bescheid und manchen Firmenstempeln sei die Anschrift HKAdr4 angeführt. Es gebe Einkaufsgutschriften, die an die HKAdr1 adressiert seien und am Stempel der Zahlungsbestätigung sei die Anschrift HKAdr4 angeführt. Dazu gab die Geschäftsführerin an, dass ihr die unterschiedlichen Anschriften nicht aufgefallen seien. Die Stammdaten würden von einem Bescheid übernommen, die Stempel würden in der Folge nicht mehr kontrolliert werden. Die Anschrift HKAdr1 sei vom UID-Bescheid übernommen worden. Außerdem könne es ja auch sein, dass jemand mehrere Filialen bzw. Betriebsstätten hätte.

Auf die Frage, ob die CMR bei der Anlieferung kopiert worden wären, gab die Geschäftsführerin an, dass diese nur angesehen worden wären. Dies sei ua. auch deshalb geschehen, um feststellen zu können, wem eine Ware gehöre, für wen sie eingeführt worden wäre. Kopiert seien die CMR aber nicht worden. Häufig waren bei den Abnehmern der Bw mehrere Lkws mit Almetallen. Anhand der CMR hätte sie auch feststellen können auf welchem Lkw sich ihre Lieferung befunden hätte.

Nach einer Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 31. 10. 2008 (RV/1135-L/06) hätten Nachforschungen des Zollamtes Wien ergeben, dass MB nur 8 Importe im Wert von insgesamt 43.330,00 € getätigt hätte. Dabei sollte nach den Aufzeichnungen der Bw MB allein an die Bw im Zeitraum Jänner bis Juni 2006 um 2.336.472,36 € (brutto, 37 Lieferungen) geliefert haben. Es wurde der Geschäftsführerin vorgehalten, dass dies schon rein zahlenmäßig nicht stimmen könne und auch mit der Aussage, dass man sich immer die Einfuhrverzollung nachweisen ließ, nicht zusammenpasse. Dazu gab die Geschäftsführerin an, dass sie dazu keine Erklärung habe. Wenn sie anwesend gewesen sei, seien die CMR immer überprüft worden. Es könnte sein, dass ihr die Fahrer immer wieder dieselben Papiere gezeigt hätten. Sie hätte auf den Namen, nicht aber zB auf das Datum gesehen.

Auf den abschließenden Vorhalt, es hätte ihr doch auffallen müssen bzw. hätte sie durch Kontaktherstellung feststellen können, dass es im Zusammenhang mit den genannten Lieferungen zu Steuerbetrug kommen könne, gab die Geschäftsführerin an, dass es völlig wirtschafts- und realitätsfremd sei, zu verlangen, dass man die Existenz der Büros prüfe. 90 % ihrer Kunden hätten noch nie geprüft, ob sie ein Büro habe. Bezüglich Umsatzsteuerbetrug sei ihr nichts bekannt gewesen. Mit Personen, die unrealistische Angebote gemacht hätten, hätte sie keine Geschäfte gemacht. Jedenfalls hätte es im

maßgeblichen Zeitraum keinerlei Informationen bezüglich Reverse Charge oder Betrug in der Schrottbranche gegeben. Irgendwann nach Kenntnisnahme vom Betrug sei von ihr die Wirtschaftskammer informiert worden.

Abschließend wurde noch eine Umsatzstatistik vorgelegt, nach der zwar wertmäßig (ca. 95 % der bezahlten Beträge) nahezu ausschließlich von "Missing Tradern" gekauft worden wäre. Dies stimmt nach dieser Statistik aber nicht bezüglich der Mengen (ca. 56 % von diesen Missing Tradern).

Dies liege nach Angaben der Geschäftsführerin daran, dass aus Ex-Jugoslawien überwiegend teure Almetalle und von den anderen Lieferanten überwiegend billiger Schrott gekauft worden wäre.

Mit Mail vom 22. 8. 2011 wurde dem Amtsvertreter mitgeteilt, dass es für den Standpunkt des Finanzamtes günstig wäre, nachweisen zu können, ab wann es in der Schrottbranche bekannt gewesen sein muss, dass es im Zusammenhang mit dem Schrotthandel einen Steuerbetrug gegeben hat. In diesem Zusammenhang solle mitgeteilt werden, welche Schrotthändler in welcher Weise und ab wann mit der Finanzverwaltung zusammengearbeitet hätten. Dem Referenten erscheine es aufgrund diverser Internetrecherchen mittlerweile als eher wahrscheinlich, dass dies im ersten Halbjahr 2006 in der Branche noch nicht bekannt gewesen sei, ansonsten hätte sich auch nicht nahezu die gesamte Branche bei einer Marge von 5 % auf ein Risiko in Höhe von 20 % eingelassen. Überdies möge mitgeteilt werden, ob es bei den "Missing Tradern" zu Antrittsbesuchen gekommen sei und was dabei festgestellt worden wäre. Seltsam erscheine in diesem Zusammenhang, dass es hinsichtlich KS bereits im Jahr 2004 Hinweise seitens der Großbetriebsprüfung gegeben hätte, die UID aber erst im Juni 2006 begrenzt worden wäre. Im Juli 2006 sei diesem dann auch noch eine Bestätigung über eine erteilte Steuernummer ausgestellt worden. Seltsam erscheine auch die jahrelang erfolgte Unterfakturierung bei der Einfuhr. Nach den durchgeführten Internetrecherchen und der Aktenlage ergebe sich für den Referenten der Eindruck, dass auch in der Finanzverwaltung der Umsatzsteuerbetrug im Zusammenhang mit dem Schrotthandel im ersten Halbjahr 2006 nicht in einem Ausmaß, der zur Bekämpfung des Betruges ausgereicht hätte, bekannt war. Wenn man all dies bedenkt und mitberücksichtige, dass Unternehmer seitens des Finanzamtes aufgrund des Abgabengeheimnisses keine Auskünfte betreffend anderer Unternehmer bekommen, wäre die Unterstellung der Kenntnis vom Betrug wohl nicht verhältnismäßig, falls nicht seitens der Finanzverwaltung weitere Informationen hinsichtlich des Kenntnisstandes geliefert werden. Hinsichtlich der erforderlichen Zuleitung der Gutschriften wurde dem Amtsvertreter mitgeteilt, dass aufgrund mehrerer VwGH-Entscheidungen (zB 82/15/0026, 98/15/0117, 98/13/0212) bei unterschriebenen Gutschriften ein Widerspruch des leistenden

Unternehmers nicht mehr möglich ist und diese Gutschriften daher als zugeleitet gelten müssen.

Am 29. 8. 2011 ergingen an die Parteien Ladungen für die Fortsetzung des Erörterungstermines am 15. 9. 2011. Dabei wurde gleichzeitig die Bw ersucht, folgende Unterlagen vorzulegen:

Eine entsprechende Vollmacht von KS an SM ,

Eine eventuelle Vollmacht des MB an einen Bevollmächtigten.

Dazu wurde ausgeführt, dass die Bw selbst in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers ausführte, dass es zwar mit MB einen direkten Kontakt gegeben hätte, die weitere Geschäftsabwicklung aber mit einem Bevollmächtigten durchgeführt worden wäre und diesbezüglich auch eine echte Vollmacht vorgelegen wäre.

Eine Vollmacht an Rn .

Eine Vollmacht des SS an Mj.

Eine Vollmacht von VV an SM.

Am 15. 9. 2011 wurde der Erörterungstermin fortgesetzt. Als Auskunftsperson nahm an diesem Erörterungstermin auch der mittlerweile pensionierte Betriebsprüfer teil. Der Referent trug zunächst zusammenfassend das seit dem letzten Erörterungstermin stattgefundene Verwaltungsgeschehen vor.

Hier werden die wesentlichen allgemeinen Ergebnisse des Erörterungstermines festgehalten. Hinsichtlich der erörterten Fragen zu den einzelnen Lieferanten wird auf die zusammenfassende Darstellung des Verwaltungsgeschehens bezüglich der Lieferanten verwiesen.

Bezüglich der Feststellungen vom 18. 8. 2011 in den Räumlichkeiten der Bw wurden der Geschäftsführerin der Bw im Rahmen des Erörterungstermines ergänzende Fragen gestellt.

Die Geschäftsführerin wurde befragt, warum nach ihren Schilderungen in manchen Fällen die maschinengeschriebene Einkaufsabrechnung durch den Bevollmächtigten bei der nächsten Anlieferung unterschrieben wurde und in anderen Fällen die Belege mitgenommen worden sein sollen, um diese durch den Vollmachtgeber unterschreiben zu lassen. Sie gab dazu an, dass sie nicht wisse, warum es zu dieser Differenzierung gekommen sei. IM wurde nochmals darauf hingewiesen, dass diese Vorgangsweise völlig unverständlich sei. Für die Bw hätte es doch wichtig sein müssen, den Beleg über die erfolgte Zahlung unterfertigt sofort wieder zu bekommen. Es sei unverständlich, warum man sich in manchen Fällen damit begnügt hätte, dass er später wieder gebracht wird. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass es in der

Anfangsphase tatsächlich so gewesen sei, dass sie Zahlungsbestätigungen erst einige Tage später wieder bekommen hätten. Sie sehe darin aber kein Problem.

Auf die Frage, wie der Lieferant nachweisen könne, welche Menge er zu welchem Preis in jenen Fällen geliefert hat, bei denen es im Zeitpunkt der Anlieferung noch keinen handschriftlichen Beleg und auch keine Zahlung gab, gab die Geschäftsführerin an, dass dies anhand der Wiegescheine beim Abnehmer der Bw festgestellt werden könne.

Hinsichtlich der Einkaufsabrechnung 151, auf welcher sich eine angebliche Unterschrift des KS befindet, welche aber nicht mit seinen echten Unterschriften übereinstimmt, wurde die Geschäftsführerin befragt, was eine Bestätigung über den Erhalt des Geldes wert sei, wenn nicht geprüft worden sei, von wem die Unterschrift stamme und ob diese echt sei, gab die Geschäftsführerin an, dass in diesem Fall der Beleg von MO oder SM mitgenommen und bei der nächsten Lieferung von KS unterschrieben zurückgebracht worden sei. Hinsichtlich des Nichtübereinstimmens der Unterschrift auf dem Beleg mit den Unterschriften vor Behörden gab sie an, dass selbst bei den hier vorgelegten Unterschriften vier unterschiedliche Unterschriften des KS vorliegen, sodass daraus keine Schlüsse gezogen werden könnten. Als Begründung dafür, dass nicht wie in anderen Fällen die Bevollmächtigten unterschrieben hätten, gab sie an, dass diese vielleicht den Stempel von KS nicht mitgehabt hätten.

Der Referent hielt dann der Geschäftsführerin vor, dass er den Eindruck habe, dass die vielen Unterschriften darauf beruhen würden, dass eben immer jemand unterschrieben hätte, der den richtigen Stempel mitgehabt hätte bzw., dass man wenn der richtige Stempel nicht vor Ort gewesen wäre, die Belege eben mitgegeben hätte. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass jedenfalls immer dieselben Ansprechpartner der tatsächlichen Lieferanten aufgetreten seien und diese hätten eben unterschiedliche Unterschriften gehabt.

Anlässlich des Besuches bei der Bw gab die Geschäftsführerin an, dass durch die Unterschriften des HS auf den handschriftlichen Belegen nachgewiesen sei, dass dieser bei den Anlieferungen anwesend gewesen wäre. Dazu wird der Bw beim Erörterungstermin vorgehalten, dass selbst diese Unterschriften nur beweisen würden, dass sie tatsächlich von HS unterschrieben worden wären. Bewiesen sei damit aber nicht, wo sie unterschrieben worden wären. Die Geschäftsführerin der Bw gab dazu an, dass hier eben tatsächlich Aussage gegen Aussage stehe.

Hinsichtlich der Aussage der Geschäftsführerin vom 18. 8. 2011, dass anhand der CMR geprüft worden wäre, wem die Lieferungen zuzurechnen seien und dass es sein könne, dass ihr die Fahrer immer wieder dieselben CMR gezeigt hätten und sie zwar die Namen, nicht aber das Datum kontrolliert hätte, hielt der Referent beim Erörterungstermin der Geschäftsführerin

vor, dass es fast so scheine, dass irgendjemand Altmetall aus Jugoslawien nach Österreich gebracht hätte, an den Bestbieter geliefert hätte, irgendwer unterschrieben und irgendwer kassiert hätte und die beteiligten Personen sich dann das Geld irgendwie aufgeteilt hätten. Dies erkläre dann auch die vielen Unterschriften auf den Gutschriften. Irgendeiner der gerade anwesenden Bevollmächtigten hätte unterschrieben. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass sie dabei bleibe, dass es möglich wäre, dass das Datum nicht jedes Mal genau überprüft worden wäre. Sie bleibe aber auch dabei, dass sie immer mit den richtigen Ansprechpartnern Kontakt gehabt hätte.

Auf den Vorhalt, dass selbst bei den von der Bw vorgelegten Unterlagen zB drei verschiedene Anschriften des HK aufscheinen würden und man dadurch Verdacht schöpfen hätte können, gab die Geschäftsführerin an, dass die Anschriften auf den Stempeln nicht mehr kontrolliert werden würden und es auch möglich sei, dass jemand verschiedene Betriebsstätten hätte. Der Referent erwiderte daraufhin, dass das mit den verschiedenen Betriebsstätten bei so kleinen Lieferanten, die nach den Aussagen der Bw gar keine Geschäftsausstattung oder Lager oder Ähnliches brauchen würden, keine Erklärung sein könne. Die Geschäftsführerin gab daraufhin an, dass die Daten nach den erhaltenen Unterlagen als Stammdaten aufgenommen worden wären und es könne sein, dass die weitere Vorgangsweise nicht akademisch und bürokratisch genug gewesen wäre.

Hinsichtlich der Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, dass nahezu sämtliche Umsätze mit Missing Tradern getätigt worden wären sowie bezüglich der wert- und mengenmäßigen Ausführungen des Referenten, gab der Amtsvertreter an, dass die Amtspartei wertmäßig dabei bleibe, dass 95 % der Zukäufe von Missing Tradern erfolgt wären.

Der Referent wiederholte sodann seine Ausführungen bezüglich der Zuleitung der Gutschrift. Seine ursprüngliche Meinung, dass diese nicht als zugeleitet angesehen werden könnten und somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden, könne aufgrund aufgefundener VwGH-Entscheidungen nicht aufrecht gehalten werden. Dazu gab der Amtsvertreter an, dass feststehe, dass die Gutschriften bei den Missing Tradern nicht angekommen und somit zugeleitet wären. Die Geschäftsführerin der Bw erwiderte daraufhin, dass die auf der Rechnung angeführten Lieferanten auch angegeben hätten, die Gutschriften erhalten zu haben. Der Referent stellte dazu wiederum fest, dass es lediglich Aussagen von Bevollmächtigten gebe, dass sie die Gutschriften erhalten hätten. Falls es seitens der Bw erforderlich erscheine, mögen Aussagen der Missing Trader in diese Richtung nachgewiesen werden.

Rechtlich führte der Referent sodann aus, dass aufgrund der vorliegenden übereinstimmenden Aussagen der "Vollmachtgeber" und den festgestellten Sachverhalten in

vergleichbaren Fällen mit übereinstimmender Vorgangsweise davon ausgegangen werden müsse, dass diese "Vollmachtgeber" nur zum Schein vorgeschoben worden wären, die Risiken und Erfolge der getätigten Geschäfte tatsächlich aber bei den Bevollmächtigten gelegen wären. Bei den "Vollmachtgebern" sei aufgrund der Aktenlage davon auszugehen, dass diese großteils selbst gar nicht nachhaltig zur Einnahmenerzielung durch Schrottlieferungen tätig geworden wären. Geschäfte seien umsatzsteuerlich aber dem zuzurechnen, der die Leistungen in der eigenen Risikosphäre erbringe. Dies gelte auch, wenn vorgegeben werde, im fremden Namen zu handeln (Ruppe § 1 Tz 262). Der steuerliche Vertreter der Bw erklärte dazu, dass ihm diese rechtlichen Ausführungen klar seien. Es werde darauf hingewiesen, dass zum damaligen Zeitpunkt in der Branche diesbezüglich kein Problembewusstsein vorhanden gewesen wäre, sodass auch von der Bw vernünftigerweise keine weiteren - über die getätigten und auch fremdüblichen Maßnahmen hinausgehende - weitere Schritte gefordert werden könnten. Hinsichtlich der zeitlichen Nähe der Geschäftsfälle zu den Kontrollen betreffend der Geschäftstätigkeit bei den auf den Gutschriften angeführten Anschriften gibt der steuerliche Vertreter an, dass es Fälle gebe, bei denen zwei Tage nach dem Antrittsbesuch die Büros schon wieder geräumt seien. Von den Wirtschaftseilnehmern verlange man aber, dass sie dies immer zeitgleich feststellen könnten. Wenn also nach den Lieferungen keine Büros mit Geschäftstätigkeit aufgefunden worden seien, beweise dies nicht, dass es nicht während der Lieferungen dort eine Geschäftstätigkeit gegeben hätte. Der Referent gab dazu an, dass es nach den Schilderungen der die Erhebung durchführenden Finanzämter Räumlichkeiten seien, an denen schwer vorstellbar sei, dass es auch Wochen oder Monate vor dem Besuch dort Geschäftstätigkeit gegeben hätte.

Auf die Frage, was die Vollmachtserteilung für einen Sinn ergebe, wenn der Vollmachtgeber und die Bevollmächtigten bei den Geschäften ohnehin beide anwesend gewesen seien und im Rudel aufgetreten seien und ob die wirtschaftliche Unsinnigkeit dieser Vorgangsweise nicht hätte auffallen müssen, gab die Geschäftsführerin an, dass mitunter mehrere Personen aufgetreten seien und diese hätten sich an den Verhandlungen beteiligt, um ein möglichst gutes Ergebnis für sich zu erzielen. Welche Personen das im Einzelfall gewesen wären bzw. wie die miteinander verwandt waren, könne heute nicht mehr gesagt werden.

Der Geschäftsführerin wurde sodann vorgehalten, dass sie bei den letzten Anlieferungen im Namen von SM am 22. und 23.3.2006 keine UID-Abfrage gemacht hätte. Hätte sie dies getan, hätte sie festgestellt, dass die UID per 21.3.2006 begrenzt worden sei und dass dies der Grund für seinen Funktionswechsel im System gewesen wäre. Hätte die Geschäftsführerin die Begrenzung näher hinterfragt, wäre sie überhaupt auf das System gestoßen. Die Geschäftsführerin gab dazu an, dass sie im Falle einer Abfrage lediglich festgestellt hätte, dass die UID nicht mehr gültig gewesen sei und dies hätte für sie mit den Aussagen von SM

übereingestimmt. Dieser hätte ihr nämlich mitgeteilt, dass er zur Minimierung seines Risikos in Hinkunft nur mehr auf Provisionsbasis tätig werden würde.

Auf die Frage, was sich bei der Abwicklung der Geschäfte geändert hätte, seit SM nicht mehr im eigenen Namen sondern nur mehr als Bevollmächtigter aufgetreten sei, gab die Geschäftsführerin an, dass sich nichts geändert hätte.

Auf die Frage, ob es ihr nicht verdächtig vorgekommen sei, dass manche Bevollmächtigte von sich konkurrierenden Vollmachtgebern bevollmächtigt gewesen seien, gab die Geschäftsführerin an, dass auch sie in einem Fall einen Konkurrenten bevollmächtigt hätte. Tatsache sei, dass es für sie nicht verdächtig gewesen wäre.

Nachdem festgestellt worden war, dass auch bis zum Erörterungstermin die anzusetzenden Bemessungsgrundlagen und der strittige Vorsteuerbetrag für das Jahr 2006 seitens der Parteien nicht ermittelt wurde, wurde abermals zugesichert, dass diese Zahlen binnen zwei Wochen dem Referenten mitgeteilt werden würden.

In weiterer Folge wurden einzelne Fragen zu den Lieferanten erörtert. Diesbezüglich wird auf die Darstellung zu den Lieferanten verwiesen.

Hinsichtlich der für Juni vorzunehmenden Vorsteuerkürzung betreffend der Gutschriften an AA stellen die Parteien außer Streit, dass aus einer irrtümlichen Nichtvornahme einer Vorsteuerkürzung nicht auf Unternehmereigenschaft geschlossen werden könne. Wenn seitens der Parteien kein anderer Betrag mitgeteilt werde, erfolge eine weitere Vorsteuerkürzung in Höhe von 6.374,20 €. Diese Außerstreitstellung bedeute aber nicht, dass die Bw grundsätzlich der Vorsteuerkürzung zustimme.

Hinsichtlich der Berufung gegen die Abweisung der Aussetzung der Einhebung sowie hinsichtlich der Berufung gegen den Bescheid betreffend Säumniszuschlag, gab die Bw an, dass binnen der nächsten 14 Tage eine Äußerung bezüglich einer Zurücknahme erfolgen werde.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde seitens der Bw beim Erörterungstermin zurückgenommen.

Dem Unabhängigen Finanzsenat wurden seitens der Amtspartei Steuer - Akten mehrerer angeblicher Lieferanten (laut Belegen) übergeben.

Nach erfolgter Ablichtung wesentlicher Aktenbestandteile wurden die Akten am 19. 9. 2011 an den Amtsvertreter zurückgeschickt. Mit Mail vom 3. 10. 2011 wurden dem steuerlichen Vertreter der Bw diese Unterlagen in Kopie übermittelt.

Mit Eingabe vom 28. 9. 2011 (eingelangt am 29. 9. 2011) zog die Bw die Berufung vom 16. 10. 2006 gegen den Säumniszuschlag sowie die Berufung vom 2. 12. 2006 gegen die Abweisung der Aussetzung zurück. Ausdrücklich wurde darauf hingewiesen, dass das Rechtsmittel in der Hauptsache aufrecht bleibe.

Vorgelegt wurde eine Bestätigung bzw. die Korrespondenz mit dem Notariat Dr. Notar vom 19. 6. 2006. In welchem der Inhalt eines vorangegangenen Telefonates festgehalten wird und die Echtheit der Vollmacht des BM bestätigt werde. Weiters wird eine Bestätigung des Notariats Dr. Notar2 vom 27. 9. 2006 betreffend einer Vollmacht des HK an SM vom 10. 4. 2006 vorgelegt.

Ferner wird mitgeteilt, dass die Steuerberaterin der Bw erkrankt sei und deshalb hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen 2006 lediglich die bereits vorgelegte schriftliche Stellungnahme der Steuerberaterin abermals vorgelegt werden könne.

Mit der Übermittlung der Unterlagen vom 3.10.2011 an den steuerlichen Vertreter der Bw wurde den Parteien auch mitgeteilt, dass aufgrund der Nichtvornahme der mehrmals zugesagten Abgabeberechnung durch die Parteien seitens des UFS versucht worden wäre, die Bemessungsgrundlagen zu ermitteln. Dabei wurde auch festgehalten, dass die Berechnung des UFS als die wahrscheinlich richtige Ermittlung den Bescheiden zugrunde gelegt wird, falls nicht binnen zwei Wochen anderes nachgewiesen wird.

Der steuerliche Vertreter der Bw übermittelt per Mail vom 13.10.2011 eine neue Darstellung der strittigen Vorsteuern, welche von der Amtspartei nach Weiterleitung an diese ebenfalls mit einem Mail vom 13.10.2011 außer Streit gestellt und deren Plausibilität auch seitens des Referenten geprüft wurde. Die somit unstrittig zustehende Vorsteuer für das Jahr 2006 beträgt somit 130.269,82 €.

Am 12.10.2011 wurden seitens der Amtspartei weitere Steuerakte übermittelt und nach Erstellung von Kopien der wesentlichen Aktenteile wieder am 13.10.2011 zurück geschickt. Anonymisiert wurden eventuell entscheidungsrelevante Inhalte ebenso der Bw zugestellt.

Zusammenfassung des Verwaltungsgeschehens betreffend der einzelnen Lieferanten

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die auf den Gutschriften angeführten "Lieferanten" oder deren Bevollmächtigte auch nach Auskünften der Bw und deren steuerlichem Vertreter nicht auffindbar sind, daher nicht befragt werden können und es deshalb auch keine diesbezüglichen Beweisanträge der Parteien gab. Der UFS war somit bei der Erforschung des

wahren Sachverhaltes auf ältere niederschriftliche Aussagen in den Akten und Befragungen der Geschäftsführerin der Bw sowie eines ihrer informierten Mitarbeiter angewiesen.

A.) KS

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 28.2.2006 bis 31.5.2006

UID: 29.4.2004 bis 2.6.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 83.813,19 €, 5/2006: 109.034,55 €

2.) Zur Bevollmächtigung

Laut BP-Bericht wären die Geschäfte dem BC als Bevollmächtigten bzw. tatsächlichem Geschäftsherrn zuzurechnen. Nach den wiederholten Ausführungen der Bw. wäre SM der wirkliche Bevollmächtigte des KS gewesen. Am 29.6.2011 wurde dem UFS seitens der Großbetriebsprüfung eine Vollmacht vom 23.6.2004 von KS an BC in Kopie übergeben.

Mit der Ladung zum Erörterungstermin vom 15.9.2011 war IM (in der Folge IM) ersucht worden, auch eine Vollmacht für SM vorzulegen. IM teilte beim Erörterungstermin mit, dass diese nicht mehr auffindbar sei, eventuell liege diese im Akt des GM auf. Eine diesbezügliche Überprüfung durch den Referenten ergab, dass dort keine diesbezügliche Vollmacht aufliegt.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Mit der Berufung legte die Bw einen Auszug aus dem Gewerberegister vom 8.4.2004 vor, nach dem KS am Standort WG5 ein Handelsgewerbe ausübe.

Weiters wurden zwei UID-Abfragen vom 16.2.2006 und vom 23.5.2006 sowie eine Bestätigung des FA Wien 9/18/19 vom 6.7.2006 bezüglich der Existenz einer Steuernummer und einer UID-Nummer (obwohl diese bereits per 2.6.2006 begrenzt worden war) vorgelegt.

Ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung wurde nicht vorgelegt.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung machte die Bw aus Gutschriften an KS Vorsteuern geltend, obwohl dieser die Bw nicht beliefert hätte. Vielmehr sei dieser obdachlos gewesen und hätte niederschriftlich (Niederschrift vom 18.1.2006, aufgenommen beim FA Wien 1/23 im Auftrag des LG St. Pölten) erklärt, dass er zwar zahlreiche auf seinen Namen lautende Belege im Auftrag des BC gegen ein geringes Entgelt unterfertigt, selbst aber nie

Geschäfte abgewickelt hätte. Dies werde überdies auch durch eine notariell beglaubigte Bestätigung des KS mit gleichem Inhalt ("Ich bekomme von Hr. B.... 100 €. 09.08.2005 Firma steht auf meinen Namen. Ich habe mit den Machenschaften des Hr. B.... nichts zu tun! Obdachlos!") untermauert. Die Bw hätte somit Gutschriften erstellt, die nicht auf den tatsächlichen Lieferanten lauten. Bezüglich des tatsächlichen Lieferanten (BC) gäbe es aber keine Belege, die zum Vorsteuerabzug berechtigen würden. Nach Ansicht der BP hätte der Bw überdies aufgrund der Gegebenheiten (zahlreiche differierende Unterschriften auf den Gutschriften, keinerlei persönlicher Kontakt mit dem angeblichen Lieferanten) erkennen müssen, dass es sich bei dem auf den Gutschriften angeführten Lieferanten um eine Scheinfirma handle.

In der oben angeführten Niederschrift vom 18.1.2006 gibt KS an, dass er seit 6 Jahren arbeitslos sei. Die Unterschriften auf den Gutschriften (eines anderen "Abnehmers") würden nicht von ihm sein. Dagegen würden die Unterschriften auf den behördlichen Schriftstücken von ihm sein. Er hätte diese für ein geringes Entgelt von BC geleistet. Dass er mit den Geschäften selbst aber nichts zu tun habe, hätte er sich notariell beglaubigen lassen.

Laut einer im Akt aufliegenden ZMR-Auskunft, war KS seit 22.9.2005 mit Hauptwohnsitz in str.19 gemeldet. Vom 25.3.2004 bis 7.6.2005 hatte er nach dieser Auskunft seinen Hauptwohnsitz an der in den Gutschriften aufscheinenden Anschrift WG5. Beim Erörterungstermin vom 4.7.2011 wurde IM dazu vorgehalten, dass KS an der genannten Anschrift nur bis 7.6.2005 gemeldet und an dieser Anschrift auch nie ein Unternehmen situiert gewesen wäre. IM gab dazu an, dass KS ein zuverlässiger Lieferant gewesen wäre, die Waren immer angekommen seien und UID-Nummern überprüft worden wären, weshalb man keinen Verdacht gehegt hätte. Für einen persönlichen Kontakt hätte es auch keine Veranlassung gegeben. Deshalb hätte man sich auch mit einer Gewerbeberechtigung aus dem Jahr 2004 zufrieden gegeben.

Nach einer Aussage des BC vom 12.6.2006 beim FA Wien 21/22 wäre KS der einzige Auftraggeber von BM, in dessen Auftrag er beim Finanzamt vorspreche, da dieser nicht Deutsch könne. KS sei auch für den Transport der Waren zuständig. Diesem hätte er auch iZm Lieferungen im März 2006 in dessen Büro in WG5 einen Geldbetrag übergeben. Mit BM war allerdings am 18.8.2006 beim FA Wien 3/11 eine Niederschrift aufgenommen worden, wonach dieser sehr wohl Deutsch kann. Überdies gab er dort an, dass BC von ihm bevollmächtigt worden sei, sämtliche Geschäfte in seinem Namen abgewickelt hätte und er selbst keine Ahnung von den Geschäften hätte. Auch einen KS würde er nicht kennen.

In den Akten finden sich auch Betriebsprüfungsberichte bezüglich KS für die Zeiträume 2004 bis 2006, nach denen er die in den Gutschriften an ihn ausgewiesene Umsatzsteuer mangels ausgeführter Lieferungen aufgrund der Rechnungslegung schulden würde.

Im Arbeitsbogen des Prüfers finden sich auch 11 Einkaufsgutschriften, adressiert an WG5. Auf diesen wurde auch der Erhalt des Entgeltes mit einem Stempel lautend auf KS mit der Anschrift WG5 bestätigt. Auf sämtlichen Belegen finden sich aber unterschiedliche Paraphen. Diese Paraphen unterscheiden sich auch ganz wesentlich von den Unterschriften des KS auf behördlichen Schriftstücken. Auf der Gutschrift Nr. 151 findet sich eine angebliche Unterschrift des KS, die sich aber auch völlig von den Unterschriften auf den behördlichen Schriftstücken unterscheidet.

In der Berufung wird ausgeführt, dass auch die Angaben des BC vom 12.6.2006 (siehe oben) für die Unternehmereigenschaft des KS sprechen würden, weshalb keine Scheinfirma vorliegen könne. Auch der im Akt aufliegende Regelbesteuerungsantrag spreche für die Unternehmereigenschaft.

Im Akt des KS findet sich eine weitere handschriftlich geschriebene Erklärung vom August 2010, nach der er mit einer Firma nichts zu tun habe, seit 2000 nur geringfügig bei der MA 48 beschäftigt sei, er keine Wohnung habe und diese Aussage schon bei der Polizei und bei Gericht gemacht hätte.

5.) Zur Vorgangsweise

Nach den Angaben in der Berufung wäre bei den Anlieferungen immer SM anwesend gewesen.

Beim Erörterungstermin vom 4.7.2011 wiederholte IM, dass SM als Bevollmächtigter immer anwesend gewesen und auch der Verhandlungspartner gewesen wäre. Zusätzlich wäre auch der "Unternehmer" selbst anwesend gewesen. Sowohl mit SM als auch mit KS hätte sie bereits seit ihrer Tätigkeit bei GM (2003 – 2005) Kontakt gehabt. An anderer Stelle wurde bei diesem Erörterungstermin ausgeführt, dass es mit KS keinen direkten Kontakt gegeben hätte. Diese widersprüchlichen Aussagen seien so zu verstehen, dass es zwar einen Kontakt mit KS gegeben hätte, allerdings nur über den Bevollmächtigten SM. Dieser hätte auch immer die Beträge kassiert. Auf Vorhalt, dass sich auf den Belegen unzählige unterschiedliche Unterschriften befinden würden, gab IM an, dass es sich ihrer Ansicht nach immer um die gleiche Unterschrift handle. Am 18.8.2011 gab IM dazu an, dass SM drei verschiedene Unterschriften gehabt hätte. Auf Vorhalt, dass es noch mehr verschiedene Unterschriften gebe, erwiderte sie, dass er dann halt mehr verschiedene Kürzel gehabt hätte. Es handle sich jedenfalls immer um Unterschriften des SM oder des MO, der wiederum von SM

bevollmächtigt war. Beim Erörterungstermin vom 15.9.2011 wurden mittels Beamer die eingescannten und eindeutig differierenden Unterschriften und Paraphen vorgehalten. Dabei wurde auch jene Paraphe gezeigt, die SM (leicht wieder erkennbar) in anderen Schriftstücken verwendet, die aber bei den Empfangsbestätigungen für KS nicht vorkommen. IM blieb dabei, dass alle Unterschriften von SM oder MO stammen würden und diese mehrere verschiedene Unterschriften gehabt hätten.

Auf Vorhalt einer Gutschrift vom 9.5.2006, welche mit "K" unterschrieben ist, erwiderte IM, dass SM diese mitgenommen und unterschrieben wieder zurück gebracht haben wird.

Überdies könnten manche Unterschriften auch von MO stammen, da dieser wiederum von SM bevollmächtigt gewesen sei und auch Geldbeträge für diesen in Empfang genommen hätte. Am 18.8.2011 wurde IM der Beleg abermals mit der Anmerkung, dass die Unterschrift nicht von KS stamme, vorgehalten. IM gab dazu an, dass sie nicht wisse, warum der Beleg mitgenommen worden sei und warum der Beleg nicht mit der echten Unterschrift des KS versehen sei. Sie hätte die Unterschriften auf den Belegen nicht mehr geprüft. Wichtig sei gewesen, dass die Belege vorhanden gewesen seien.

Auf die Frage, was KS ihrer Ansicht eigentlich für eine Tätigkeit ausgeübt hätte, gab IM an, dass es leicht hätte sein können, dass er in Jugoslawien für den Einkauf zuständig gewesen wäre.

B.) MB

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 23.3.2006 bis 1.6.2006

UID: 20.3.2006 bis 4.6.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 235.372,84 €; 5-6/2006: 154.039,22 €

2.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Mit der Berufung legte die Bw folgende Unterlagen zum Nachweis der Unternehmereigenschaft des MB vor:

Nachweis über die Erfassung als Unternehmer vom 11.5.2006,

Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer,

Mitteilung des Finanzamtes über die Vergabe einer Steuernummer,

Auszug aus dem Gewerberegister, nach dem MB an der Anschrift VG ein Handelsgewerbe betreiben würde,

Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung mit selber Unterschrift wie auf der Niederschrift und im Reisepass (nahezu in Blockschrift, leserliches "ü",..),

Auftrag zur Einfuhrabfertigung an einen Spediteur mit nicht identer Unterschrift (nicht leserlich),
Auszug aus dem Melderegister,
Kopie des Reisepasses mit selber Unterschrift wie auf der Niederschrift,
Auftragsbestätigung für Überweisungen mit abweichender Unterschrift (nicht leserlich, nicht ident mit anderen abweichenden Unterschriften).

Von den 9 im Akt beispielhaft abgelegten Kopien von Gutschriften an MB ist eine mit der Unterschrift des MB versehen. Alle anderen Belege sind mit einer anderen Unterschrift bestätigt, wobei manche vom Schriftbild her aber den Namen des MB wiedergeben sollen.

Die Unterschriften würden laut Berufung der Bw übereinstimmen, von einer Fälschung könne keine Rede sein. Von IM könne auch bestätigt werden, dass die Unterschriften auf den Gutschriften alle von MB stammen würden, da dieser "bei fast allen" Abrechnungen dabei gewesen wäre.

Am 15.9.2011 gab IM zu den unterschiedlichen Unterschriften (auf Vorhalt konkreter Unterscheidungsmerkmale mittels Beamer-Projektion) an, dass ihrer Ansicht nach alle Kürzel und Unterschriften von MB stammen würden. Wenn manche Belege mit "i.A." unterfertigt sind, würde es sich dabei um Unterschriften von Personen handeln, die von MB angekündigt worden seien. Auf die Frage, ob diese dann auch die Stempel mitgehabt hätten, gab IM an, dass dies wohl so gewesen sein muss, wenn diese auf dem Beleg aufscheinen.

Ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung wurde nicht vorgelegt.

3.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Im BP-Bericht wird zu MB zunächst auf dessen niederschriftliche Aussage vom 9.6.2006 beim Finanzamt 6/7/15 verwiesen. Demnach hätte den Schrotthandel für ihn ein gewisser LT durchgeführt. Dieser hätte auch die Kundenkontakte gehabt. Er wüsste nicht, wer die Lieferanten bzw. die Abnehmer der Waren seien. Dies könne LT sagen. Hinsichtlich der gestohlenen Geschäftsunterlagen übergab er eine Diebstahlsanzeige vom 7.6.2006. Weiters wird festgehalten, dass keine der angeblich von MB stammenden Unterschriften (nach dem bloßen Schriftbild würden diese seinem Namen entsprechen) auf den Gutschriften mit der Unterschrift auf der Niederschrift ident ist. Es sei daher davon auszugehen, dass die Gutschriften nicht von MB unterschrieben worden seien und dieser auch nicht Lieferant der Lieferungen sein könne, weshalb ein Vorsteuerabzug aus den genannten Gutschriften nicht möglich sei, andere Belege bezüglich dieser Lieferungen würden aber nicht vorliegen. Die Geschäfte seien dem LT zuzurechnen.

Nach den Ausführungen der Bw in der Berufung wäre MB immer selbst aufgetreten, weshalb dessen Unternehmereigenschaft evident gewesen wäre. Darüber hinaus existiere auch Korrespondenz mit ihm. Die Aussagen des MB wären verfälschend wiedergegeben worden. Dieser hätte vielmehr ausgeführt, dass er in VG ein Büro gehabt hätte, aber aufgrund seiner Geschäfte ständig unterwegs gewesen wäre. Auch eine Spedition habe dies durch ihre Ausführungen schlüssig dargetan.

Nach der im Akt aufliegenden Niederschrift (aufgenommen durch das FA Wien 6/7/15 am 9.6.2006, unstrittig mit echter Unterschrift) gab MB gegenüber der Behörde an, dass er zuvor Möbelträger gewesen und über Vermittlung des LT zum Schrotthandel gekommen sei. Aufgrund der schlechten Arbeitslage in Deutschland hätte er eine Firma in Österreich gegründet, die ein Büro in VG gehabt hätte. Dieses sei aber noch im Aufbau, da er ständig für den Handel unterwegs sei. Gleichzeitig diene ihm das Büro auch als Wohnung. Die Kontakte zum Lieferanten und zum Käufer stelle LT her. Er besichtige die Ware in zB Slowenien und diese werde dann direkt vom Verkäufer zu seinem Abnehmer befördert. Die Rechnung vom Kauf schicke er an LT, der dann in seinem Auftrag auch die Verkaufsrechnung erstelle. Seine Firma sei seit ca. 3 Monaten existent und in dieser Zeit hätte es 5-6 Geschäftsfälle (Anm. des Referenten: tatsächlich alleine mit der Bw 37 Anlieferungen) gegeben. Wer die Abnehmer seien, könne er nicht sagen, da müsse er mit LT sprechen. Abschließend übergab er eine Diebstahlsanzeige vom 7.6.2006, nach der ihm die Geschäftsunterlagen gestohlen worden wären.

Auf Vorhalt, dass MB keine Ahnung von den Geschäften gehabt hätte, keinen einzigen Abnehmer nennen hätte können und nicht einmal gewusst hätte, dass mit Gutschriften abgerechnet worden wäre und deshalb naheliege, dass MB lediglich ein Strohhalm des LT sei, gab IM am 15.9.2011 an, dass sie LT nicht kenne. Daraufhin wurde IM vorgehalten, dass auch eine Spedition mitgeteilt hätte, dass sie unter Verwendung des Namens MB Abfertigungen durchführe und in diesem Zusammenhang LT mehrmals angerufen hätte. IM gab dazu an, dass dies nicht iZm ihren Lieferungen sein könne.

Am 21.7.2006 hat IM nach der Niederschrift vom 14.9.2006 angegeben, dass es mit MB keinen persönlichen Kontakt gegeben hätte.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers vom 4.4.2007 gab die Bw an, dass es zwar einen direkten Kontakt mit MB gegeben hätte, aber auch bei diesem die weitere Geschäftsabwicklung mit einem Bevollmächtigten durchgeführt worden wäre und auch diesbezüglich eine echte Vollmacht vorgelegen wäre.

Bei den Erörterungsterminen vom 4.7.2011 und 18.8.2011 dagegen bekräftigte IM ihre Aussage, dass MB immer selber bei den Geschäften anwesend gewesen sei und nicht mittels Bevollmächtigten gehandelt hätte. Auch nach den Auskünften von GVo wäre das so gewesen.

Beim Erörterungstermin vom 15.9.2011 wurden IM diese Widersprüche vorgehalten. In der Ladung zu diesem Termin wurde um Vorlage der angesprochenen Bevollmächtigungsurkunde ersucht. Eine Vollmacht wurde nicht vorgelegt. Die Aussage in der Stellungnahme hätte sich ausschließlich auf SM bezogen (Anm. des Referenten: dort heißt es : "... hat mit einigen Lieferanten, zB SM und MB, Kontakt bestanden. Da aber auch die weitere Geschäftsabwicklung mit diesen Firmen über Bevollmächtigte durchgeführt wurde und nachweislich echte Vollmachten vorgelegen sind,...").

Nach einer ZMR-Abfrage war MB vom 2.3.2006 bis 30.6.2006 mit einem Nebenwohnsitz in VG gemeldet. Einem Aktenvermerk dazu vom 1.6.2006 (FA Wien 6/7/15) ist er dem Hausverwalter nicht bekannt, die im ZMR angeführte Unterkunftgeberin mit jugoslawischem Namen ist ihm aber bekannt. Hinsichtlich des Hauptwohnsitzes ist der ZMR-Auskunft nichts zu entnehmen. Allerdings ist aufgrund der deutschen Staatsbürgerschaft anzunehmen, dass dieser in Deutschland lag (lt. Reisepass in Berlin).

Nach einer Mitteilung des FA Wien 6/7/15 vom 28.8.2006 ist an der angeführten Anschrift des MB nach einer Begehung vom 2.6.2006 (letzte Anlieferung zur Bw am 1.6.2006) keine unternehmerische Tätigkeit feststellbar. Auch eine Kontaktherstellung ist nicht möglich gewesen. Erst nach Begrenzung der UID wurde er beim FA vorstellig und es konnte die Niederschrift vom 9.6.2006 aufgenommen werden. Da bei diesem Gespräch festgestellt worden sei, dass er keine Ahnung von den wirtschaftlichen Abläufen hatte und er kein Unternehmer sei, sei es bei der Begrenzung der UID geblieben.

Hinsichtlich der Begehung am 2.6.2006 wurde ein Aktenvermerk angelegt. Diesem kann entnommen werden, dass es an der Anschrift nur zwei scheinbar unbenutzte und verwahrloste Gassenlokale ohne jeden Hinweis auf eine Firma oder eine Wohnung des MB gibt.

Dem hielt die Bw entgegen, dass in der Schrottbranche ein größeres Anlagevermögen nicht erforderlich sei.

Dem Akt ist auch zu entnehmen (Mail der Steuerfahndung an den Prüfer vom 31.5.2007), dass nach den Daten des ZA Wien auf den Namen MB insgesamt lediglich 8 Eigenimporte mit einem Wert von 43.330,00 € getätigt wurden und dieser im Gegensatz dazu alleine an die Bw Waren um netto 1.947.060,03 € geliefert haben soll. Dies wurde IM am 18.8.2011 vorgehalten. Sie gab dazu an, dass sie dafür keine Erklärung hätte. Zumindest wenn sie

anwesend gewesen sei, seien die CMR immer überprüft worden. Allerdings könne es sein, dass ihr die Fahrer immer wieder dieselben Papiere gezeigt hätten, da sie nur auf den Namen, nicht aber auf das Datum geachtet hätte.

Im Steuerakt des MB findet sich ein Schreiben vom 28.3.2006, in dem dieser um die Zusendung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung per Fax (Anm. des Referenten: an eine FaxNr. mit slowenischer Vorwahl) ersucht.

C.) HK

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 15.3.2006 bis 17.5.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 13.2.2006 bis 19.5.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 419.644,87 €; 5-6/2006: 289.358,72 €

Im fraglichen Zeitraum (27.1.2006 bis 31.1.2007) war HK mit seinem Hauptwohnsitz in HKAdr2 gemeldet. Davor in der HKAdr1 und danach im HKAdr3.

Wie dem Steuerakt des HK zu entnehmen ist, ist dieser mittlerweile verstorben.

2.) Zur Bevollmächtigung

Laut BP-Bericht scheinen SM, FS und MD als Bevollmächtigte auf. Da SM seinerseits wieder MO bevollmächtigt hätte, sei dieser indirekt auch Bevollmächtigter des HK gewesen.

Vorgelegt wurde auch eine beglaubigte Vollmacht an SM vom 10.4.2006. Dabei dürfte es sich um jene Vollmacht handeln, die auch nach den Aussagen des Vollmachtgebers bei einem Linzer Notar erstellt worden sei.

Hinsichtlich der Bevollmächtigungen siehe auch unter 3.

Im Akt findet sich noch eine weitere angebliche Bevollmächtigung des SM vom 15.3.2006, wobei die Unterschrift des HK wieder nicht der beglaubigten Unterschrift entspricht. Weiters gibt es eine Vollmacht für MD vom 21.4.2006. Letztere dürfte von SM (aufgrund seiner üblicherweise verwendeten Paraphe) unterschrieben sein. Nach den Aussagen von HK stammen diese Vollmachten nicht von ihm. Laut den Aussagen von IM vom 18.8.2011 hätte ihr dies nicht auffallen können, da die beiden zuletzt angeführten Vollmachten nicht bei ihr aufgelegt wären. Dazu ist auszuführen, dass dies richtig ist. Allerdings wurde seitens IM auch eine Vollmacht für FS vom 14.2.2006 vorgelegt. Diese ist nicht von HK unterfertigt, sondern eindeutig erkennbar mit einer gefälschten bzw nicht erkennbaren Unterschrift gezeichnet (siehe auch unter 3.).

Am 15.9.2006 wurde IM vorgehalten, dass bei ihr erst ab 10.4.2006 eine Vollmacht für SM vorgelegen, sie aber bereits ab 15.3.2006 von diesem beliefert worden wäre. Dazu gab IM an, dass es offensichtlich in der Zwischenzeit keine Vollmacht gegeben hätte.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Steuernummernbescheid des Finanzamtes vom 25.11.2005: Auffallend dabei, dass in der Mitteilung festgehalten wird, dass die Steuernummer für Zwecke der Einkommensteuer (und nicht auch der Umsatzsteuer) vergeben wurde. Auf Vorhalt gab IM dazu am 15.9.2011 an, dass dies übersehen worden sei.

UID-Vergabebescheid vom 13.2.2006

Gewerberegisterauszug vom 9.11.2005, nach dem am 28.10.2005 am Standort HKAdr1 ein Gewerbe ausgeübt werde.

Beglaubigte Vollmacht an SM vom 10.4.2006: In dieser ist als Anschrift HKAdr2 angeführt. Die erfolgte Beglaubigung wird nochmals durch die Notarin in einem Mail vom 27.9.2006 bekräftigt.

Handlungsvollmacht an FS vom 14.2.2006 samt Reisepasskopie: Geht man davon aus, dass die beglaubigte Unterschrift bei der Bevollmächtigung des SM echt ist, muss aufgrund des völlig unterschiedlichen Schriftbildes (erstere könnte bei viel Phantasie als der Nachname des Scheinlieferanten entziffert werden, die hier verwendete Unterschrift unterscheidet sich vom Schriftzug und könnte allenfalls als "Kemo" entziffert werden) die hier verwendete Unterschrift als gefälscht angesehen werden. Diese Unterschrift kann auch nicht von SM stammen, da sie auch dessen Unterschrift oder Paraphe nicht entspricht und dieser auch erst später bevollmächtigt wurde.

UID-Abfragen vom 6.3.2006, 20.4.2006 und 18.5.2006

Firmenmäßig gefertigte Korrespondenz vom 11.5.2006 mit nicht identifizierbarer Paraphe und Angabe der Anschrift HKAdr4 sowohl im Briefkopf als auch am Firmenstempel.

Auf den weiters im Arbeitsbogen des Prüfers abgelegten Einkaufsabrechnungen finden sich wieder unterschiedliche Unterschriften und Paraphen, wobei auf drei Belegen die Unterschrift offensichtlich den Namen des angeblichen Lieferanten wiedergeben soll, aber dessen Unterschrift vom Schriftbild her keinesfalls entspricht.

Auf Vorhalt der unterschiedlichen Unterschriften (mittels Beamer-Projektion) gab IM an, dass ihrer Ansicht nach, 8 verschiedene Unterschriften von 4 verschiedenen Personen vorliegen, die alle namens und auftrags des HK abgegeben worden seien. Auf nochmaligem Vorhalt, dass die auf den Namen HK lautenden Unterschriften teilweise gefälscht sein müssen, gab IM an, dass dieser offensichtlich auch mehrere Unterschriften hatte. Dazu ist auszuführen, dass

sich die Unterschriften im Schriftbild derart unterscheiden, dass mit Sicherheit von Fälschungen auszugehen ist.

Ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung wurde nicht vorgelegt.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Nach den Ausführungen im BP-Bericht waren die iZm diesem Scheinlieferanten angefallenen Vorsteuern zu kürzen, da an der in den Gutschriften angeführten Anschrift HKAdr1 nach den Ermittlungen des Finanzamtes (Mitteilung vom 28.8.2006 und vom 7.7.2006) weder ein Unternehmen noch eine Wohnung des HK aufzufinden gewesen sei. Auch an seiner Meldeanschrift (HKAdr2, Wohnung der Eltern) sei er nicht auffindbar gewesen. HK hätte gar nicht ausfindig gemacht werden können, Buchhaltungsunterlagen gäbe es daher auch keine und es würden nur gefälschte Vollmachten (lt. Mitteilung des FA Linz vom 17.5.2006) und Unterlagen verschiedener Zollämter über Schrottimporte und Einkaufsbelege eines anderen Händlers vorliegen. Nach den aufliegenden Unterlagen hätte der Scheinlieferant 996.818 kg Schrott importiert und davon alleine 820.130 kg an den angeführten anderen Händler verkauft, sodass die von der Bw behaupteten Einkäufe von HK nicht stattgefunden haben könnten. Alleine die unrichtige Anschrift dieses Scheinlieferanten auf den Gutschriften rechtfertige die Verweigerung des Vorsteuerabzuges. Überdies würden die Einkaufsabrechnungen der Bw differierende Unterschriften aufweisen.

Am 15.9.2011 gab IM auf Vorhalt der importierten und gelieferten Mengen an, dass dies wieder nur so erklärbar sei, dass auf den CMR das Datum nicht ausreichend kontrolliert worden sei, wobei auch sein könne, dass auch der andere Händler die Herkunft der Waren nicht ausreichend geprüft hätte.

Laut Berufung ergäbe sich aus der Schätzung des Umsatzes des HK durch das Finanzamt, dass auch nach dessen Ansicht eine Unternehmereigenschaft gegeben sei. Überdies wären auch andere Unternehmen beliefert worden. Die Vollmacht an SM sei notariell beglaubigt und nicht gefälscht. Die Vollmacht an FS sei auch echt, da nach Auskunft einer Spedition Verzollungspapiere aufgrund dieser Vollmacht an diesen geschickt worden wären.

Nach den Ausführungen in der Berufung gehe die Anschrift des HK aus den vorgelegten Unterlagen (siehe 3.) hervor, weshalb die Einkaufsrechnungen dem § 11 UStG 1994 entsprechen würden. Alleine aus diesen Unterlagen würden sich allerdings bereits drei verschiedene Anschriften ergeben. Überdies scheinen sogar auf den im Akt in Kopie aufliegenden Einkaufsabrechnungen (adressiert immer an HKAdr1) auf den Firmenstempeln, mit denen der Empfang des Geldes bestätigt wurde, teilweise andere Anschriften auf (vom

20.4., 27.4., 9.5., 17.5.: HKAdr4; vom 20.3., 13.4., 24.4.: HKAdr1). Dabei ist aufgrund der zeitlichen Überschneidung auffallend, dass es sogar zwei Stempeln mit verschiedenen Anschriften gegeben haben muss.

Am 18.8.2011 gab IM dazu an, dass ihr die unterschiedlichen Anschriften auf den Belegen nicht aufgefallen seien. Bei der Aufnahme der Stammdaten sei die Anschrift vom UID-Bescheid übernommen worden, danach seien die Stempel nicht mehr geprüft worden.

Nach einem Schreiben des FA Linz vom 28.8.2006 wäre HK aufgrund seiner ursprünglichen Angaben mit der Anschrift HKAdr1 geführt worden. Am 13.12.2005 hätte er allerdings telefonisch mitgeteilt, dass seine neue Anschrift HKAdr4 laute. Im Zuge einer Erhebung habe sich herausgestellt, dass es sich bei letzterer Anschrift um die Anschrift der Eltern handle. Erhebungen an der zuerst genannten Anschrift ergaben keinerlei Hinweise auf einen Betriebsstandort, eine gewerbliche Tätigkeit oder Wohnsitz des HK. Es handle sich um ein altes Wohnhaus mit mehreren Zimmern, nach Ansicht des Erhebungsorganes um eine "Arbeiterschlafstätte". Nach Auskunft der Eltern wäre HK bei seiner Freundin in HKAdr2 wohnhaft. Dort hätte auch ein Schreiben zugestellt werden können, alle weiteren Zusendungen wären aber hinterlegt und nicht behoben worden. Eine Vernehmung sei mangels Auffindbarkeit und wegen Nichterscheinens nicht möglich gewesen.

Seitens des FA Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz konnte nach einer aufliegenden Niederschrift am 20.12.2006 eine Vernehmung des HK als Verdächtigen durchgeführt werden. Hinsichtlich seiner persönlichen Verhältnisse gibt er an, vom Sozialamt monatlich ca. 400,00 € zu bekommen, hohe Schulden und gerichtliche Vorstrafen wegen Unterhaltsdelikten zu haben. Inhaltlich gab er an, dass er (nach zeitweisen Arbeiten für einen Schrotthändler) im Jahr 2005 selbständig mit einem Schrotthandel begonnen hätte. Im Winter 2005/2006 sei er von zwei jugoslawischen Staatsbürgern gefragt worden, ob sie nicht gegen 10 % Beteiligung in seinem Namen Waren beziehen könnten. Aufgrund der schlechten Geschäftslage hätte er sich darauf eingelassen. Im Jänner 2006 sei zu diesem Zweck bei einem Notar in Linz eine Vollmacht erstellt und beglaubigt worden. 14 Tage später hätte er auch für den Zweiten beim Notar eine Vollmacht unterfertigt. Die vorgehaltenen Vollmachten vom 21.4. und 15.3.2006 seien nicht von ihm unterschrieben. Überdies seien seine Vollmachten in Linz und nicht in Wien erstellt worden. Er sei auf die beiden hereingefallen, könne deren Namen nicht sagen und über die Geschäftstätigkeit sei ihm nichts bekannt. Auf Vorhalt, dass die Richtigkeit dieser Aussagen sehr unglaubwürdig sei, gab er an, dass es aber so gewesen sei.

5.) Zur Vorgangsweise

Bei der Erörterung der Berufung am 14.7.2011 und am 18.8.2011 gab IM an, dass der Lieferant HK immer nur durch seine Bevollmächtigten SM und FS aufgetreten sei. Diese wären die alleinigen Ansprechpartner gewesen. Am 15.9.2011 wurde ihr dazu vorgehalten, dass manche Gutschriften aber (offensichtlich gefälscht, siehe oben) die Unterschriften von HK aufweisen sollen. Es stelle sich daher die Frage, wie dieser die Entgegennahme des Geldes bestätigen könne, wenn er nie anwesend gewesen sei. IM gab dazu an, dass die Bevollmächtigten diese Belege offensichtlich zur Unterschriftsleistung mitgenommen hätten. Auf die Frage, warum nicht auch in diesen Fällen von den Bevollmächtigten unterschrieben worden sei, antwortete IM, dass diese vielleicht keinen Stempel mitgehabt hätten.

D.) BM

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 3.3.2006 bis 19.5.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 10.11.2005 bis 19.5.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 18.025,80 €; 5-6/2006: 43.865,87 €

Nach den ZMR-Daten war BM bis 17.5.2006 mit Hauptwohnsitz in Wien, SStr und danach in der SG gemeldet.

2.) Zur Bevollmächtigung

Mit der Berufung wurde eine Vollmacht an BC vom 11.1.2006 in Kopie vorgelegt. Auf einem zweiten kopierten Blatt findet sich eine notarielle Beglaubigung der Echtheit der Unterschrift des BM. Da sich auf diesem zweiten Blatt quer über die Mitte ein dunkler Falz zieht, der beim Kopieren eines gefalteten Blattes entsteht, und sich dieser Falz auf der Kopie der Vollmacht nicht findet, geht die Amtspartei davon aus, dass die notarielle Beglaubigung eine andere Unterschrift betrifft und nicht die auf der vorgelegten Vollmacht.

Die Bw führte aus, dass die "notarielle Vollmacht echt ist und daher die Meinung der Amtspartei, dass die Vollmachten gefälscht sind, widerlegt ist". Als Beweis dazu wird ein Mail der Bw an die Notarin vorgelegt, in der die Bw hinsichtlich eines geführten Telefonates mit der Notarin festhält, dass diese hinsichtlich der gegenständlichen Vollmacht die Echtheit der Unterschrift beglaubigt hätte. Die Bw ersucht abschließend um Bestätigung. Eine solche wurde aber trotz Zusage beim Erörterungstermin vom 15.9.2011 nicht vorgelegt (vorgelegt wurde abermals lediglich das Mail an die Notarin, aber nicht deren Bestätigung). In dem vom Finanzamt zuletzt vorgelegten Steuerakt des BM findet sich auch eine von diesem

unterfertigte Niederschrift über eine Schlussbesprechung. Die darauf befindliche Unterschrift entspricht eindeutig der Unterschrift auf der Vollmacht.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass auch nach der Aussage des BM die Bevollmächtigung (notariell beglaubigt) erfolgt sei. Angemerkt muss in diesem Zusammenhang dann aber auch werden, dass die im Akt aufliegenden Unterschriften (2x bloße Wellenlinie, 1x Wellenlinie mit abschließendem "Schnörkel" weitere Unterschriften evtl. von BC) auf den Gutschriften keinesfalls mit der Unterschrift (eindeutig leserliche Buchstaben, ähnlich Druckbuchstaben) auf der Vollmacht übereinstimmen. Laut Angaben der IM vom 15.9.2011 handelt es sich immer um Unterschriften des BC oder des BM.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung unterfertigt vom Bevollmächtigten BC, Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer vom 10.11.2005, Mitteilung der Steuernummer vom 10.11.2005 für ESt und USt, Auszug aus dem Gewerberegister, nach dem am 21.11.2005 an der Anschrift SStr ein Handelsgewerbe angemeldet worden wäre, Notariell beglaubigte Vollmacht an BC vom 11.1.2006, UID-Abfragen vom 8.2., 6.3. und 4.5.2006.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Hinsichtlich dieses "Lieferanten" ist dem BP-Bericht zu entnehmen, dass nach Ansicht des Finanzamtes aus den Gutschriften an diesen ein Vorsteuerabzug nicht zulässig sei, da auf den Empfangsbestätigungen und auf den Gutschriften unterschiedliche Unterschriften seien. Überdies hätte sich aus dem sichergestellten Belegmaterial ergeben, dass diverse Eingangs- und Ausgangsrechnungen in gleicher Höhe erstellt worden seien. Dies lasse den Schluss zu, dass BM nur als zwischengeschaltete Scheinfirma zum Zweck der Umsatzsteuerhinterziehung fungiert habe und derartige Gebilde keine Unternehmer im Sinn des UStG seien. Außerdem hätten Ermittlungen ergeben, dass BM der deutschen Sprache nicht mächtig sei. Letztere Feststellung wird aber im Bericht selbst wieder widersprochen, weil sich aus der Vernehmung vom 18.8.2006 ergeben hätte, dass er sehr wohl Deutsch kann.

Begründend wird weiter ausgeführt, dass sich aus der Niederschrift des FA Wien 3/11 vom 18.8.2006 ergebe, dass BM Unterschriften gegen Entgelt geleistet hätte, er weder Lieferanten noch Kunden kenne, zur Zeit der Geschäftsabwicklung in Jugoslawien gewesen wäre und keine Kenntnis von den Gutschriften gehabt hätte.

Dagegen brachte die Bw vor, dass auch das FA Wien 21/22 BM in der Niederschrift vom 12.6.2006 als Unternehmer bezeichne und auch BC von einem Unternehmer BM spreche. Wenn es Eingangs- und Ausgangsrechnungen gebe, sei es absurd, von einer Scheinfirma zu sprechen. Auch die betragliche Entsprechung von Einkaufs- und Verkaufspreis beim Lieferanten könne der Bw nicht angelastet werden.

Nach einer im Akt aufliegenden Niederschrift des FA Wien 21/22 mit BC vom 12.6.2006 sei dieser beim Finanzamt auf Grund einer persönlichen Vorladung für BM als dessen Bevollmächtigter (ohne Vorlage einer Vollmacht) erschienen, da dieser der deutschen Sprache nicht mächtig und im Ausland sei. Er bestätigte die Geschäftsanschrift SStr und gab an, dass er die Geschäfte für BM führe, wenn dieser im Ausland sei, da er über alle Geschäfte Bescheid wisse. Der einzige Auftraggeber sei KS, der anrufe, wenn es wieder eine Lieferung gibt. In weiterer Folge stellte er die Vorgangsweise so dar, dass BM von KS gekauft und an den nächsten Abnehmer verkauft hätte. Die Ware wäre direkt zu diesem Abnehmer transportiert worden. Er hätte bei diesem Abnehmer den Preis kassiert und hätte dann die Rechnung von KS bei diesem in WG5 beglichen. Für seine Tätigkeit hätte er wöchentlich 100,00 bis 150,00 € bekommen. Der Transport der Metalle erfolge auch durch KS.

Am 18.8.2006 gab BM beim FA Wien 3/11 niederschriftlich an, dass er BC notariell bevollmächtigt habe, in seinem Namen Geschäfte zu tätigen. Von diesem sei er auch angeregt worden, eine Steuernummer zu beantragen. Mit diesem hätte er auch gleich nach Erteilung der Steuernummer einen Firmenstempel anfertigen lassen. Es sei beabsichtigt gewesen, gemeinsam Geschäfte zu machen. Tatsächlich hätte aber BC alles alleine gemacht. Als er nach drei Monaten bei Nachforschungen festgestellt hätte, dass BC bereits viele Verkäufe in seinem Namen getätigt hätte, hätte er ihn in seine Wohnung (da er kein Büro hätte) bestellt. Dort hätte ihm dieser versprochen, alles zu bereinigen. KS kenne er nicht, auch nicht auf der Kopie des Reisepasses. Woher die Ware komme, wisse er nicht. In mehreren kleinen Beträgen hätte er von BC, der ansonsten alles mache, 8.000,00 bis 10.000,00 € bekommen. Darüber hinaus hätte er iZm dem Schrotthandel von niemandem Beträge erhalten. Hinsichtlich der vorgelegten Originalunterlagen gab er an, dass er diese nicht kenne und auch nicht wisse, von wem die Unterschriften stammen würden, er hätte nicht unterschrieben. Er hätte auch nie Zahlungen an BC geleistet.

Am 29.9.2006 gab BM beim FA Wien 21/22 niederschriftlich in Anwesenheit des BC an, dass er bei seiner Aussage vom 18.8.2006 bleibe. Letzterer hätte ohne sein Wissen alle Geschäfte getätigt. Dieser hätte ihm heute mitgeteilt, dass die Geschäfte in Wirklichkeit einem BF zuzurechnen seien. BC widersprach diesen Ausführungen nicht.

Auf die Frage nach erfolgten Überprüfungsmaßnahmen am Standort des angeblichen Lieferanten, gab IM am 4.7.2011 an, dass sie im Büro des BC gewesen sei, sie sich aber nicht mehr an die Anschrift erinnern könne. Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass es sich um die Anschrift laut Firmenunterlagen gehandelt habe.

5.) Zur Vorgangsweise

Laut Angaben der IM vom 4.7.2011 war für BM immer BC anwesend. Dieser sei auch der Verhandlungspartner gewesen. Am 18.8.2006 gab IM ergänzend an, dass sie auch mit BM selbst Kontakt gehabt hätte. Dieser sei bei den Lieferungen auch dabei gewesen und beide hätten "im Rudel" verhandelt.

E.) SM

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 3.2.2006 bis 23.3.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 3.11.2004 bis 21.3.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 187.712,68 €

Laut ZMR Abfrage war SM im fraglichen Zeitraum (26.1.2004 bis 5.9.2006) mit Hauptwohnsitz in SGa gemeldet.

2.) Zur Bevollmächtigung

SM ist nach Auskunft von IM vom 4.7.2011, solange er unter eigenem Namen angeliefert hat, immer selber oder durch seinen Bevollmächtigten MO aufgetreten. Eine diesbezügliche Vollmacht vom 9.2.2006 (offensichtlich tatsächlich von SM unterschrieben) liegt auf.

Gleichzeitig und danach soll er selbst Bevollmächtigter des KS, HK und der VV gewesen sein (näheres siehe bei diesen).

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung vom 1.2.2006 mit einer Unterschrift, die nicht jenen Unterschriften von SM entspricht, die als echt anerkannt werden, da sie auch der beim Finanzamt verwendeten Unterschrift (voller Name, tlw. erkennbare Buchstaben, spitz verlaufende Züge, letzter Buchstabe beim Vornamen mit auffallendem lang gezogenen Schnörkel) entsprechen. Die Unterschrift stammt allenfalls von MO, der allerdings erst ab 9.2.2006 bevollmächtigt war. Hier ist offensichtlich in der Eile ein Fehler unterlaufen.

Bescheid über die Erteilung der UID-Nr. vom 3.11.2004,

Auszug aus dem Gewerberegister, nach dem am 28.10.2004 am Standort SGa ein

Handelsgewerbe angemeldet wurde,
Vollmacht an MO vom 9.2.2006, unterschrieben von SM,
Überprüfung der UID-Nr vom 8.2.2006 und 6.3.2006.

Hinsichtlich der vorhandenen Unterschriften ist festzuhalten, dass die Unterschriften am Fragebogen (zur Vergabe der Steuernummer beim Finanzamt), auf der Vollmacht für MO und auf einer Gutschrift vom 20.3.2006 übereinstimmen und offensichtlich von SM stammen. Hinsichtlich der verwendeten Paraphe wird auf den Bevollmächtigungen von HK und VV ein eindeutig erkennbarer mit mehreren Schwüngen versehener Schriftzug verwendet. Diese Paraphe findet sich auf den Gutschriften nicht. Daneben gibt es vier Paraphen, die evtl. als i.V. und eine Paraphe des MO erkennbar sein können und drei von den übrigen und untereinander unterschiedliche Paraphen. Nicht glaubhaft ist, dass SM neben seiner Unterschrift mit vollem Namen und einer auffallenden Paraphe (beide eindeutig identifizierbar) noch weitere unterschiedliche Unterschriften und Paraphen verwendet haben soll. Dies ist auch deshalb nicht glaubhaft, da selbst bei Vorliegen unterschiedlicher Unterschriften bestimmte Schreibweisen gleich bleiben (siehe oben: runde Züge und Schwünge oder spitz zulaufende "Krakel"). Ebenso wenig glaubhaft ist, dass MO neben seiner mit i.V. versehenen Paraphe (runder Schwung, wahrscheinlich ein O mit folgenden Schwüngen) noch weitere Paraphen mit völlig unterschiedlichem Schriftzug (spitz zulaufend) verwendet hat. Nach Aussage der IM ua. auch vom 15.9.2011 hätten beide aber mehrere verschiedene Unterschriften.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Nach dem BP-Bericht steht der Bw der Vorsteuerabzug aus den Gutschriften an SM nicht zu. Begründet wird dies damit, dass nach den Feststellungen des FA Wien 21/22 ein Scheinunternehmen vorliege, da keinerlei Geschäftsräumlichkeiten (bei der Wohnungsöffnung seien lediglich 2 Autoreifen und eine Gartenschere "angetroffen" worden) des angeblichen Lieferanten feststellbar gewesen wären und auch sonst eine Kontaktherstellung nicht möglich gewesen sei. Ergänzend wurde angeführt, dass auch noch nach Begrenzung der UID Lieferungen und Gutschriftsabrechnungen erfolgt seien.

In der Berufung wird dazu ausgeführt, dass SM seit Jahren Unternehmer und der Bw bekannt sei. Selbst das Finanzamt hätte dazu festgehalten, dass dieser Umsätze ausgeführt hätte, welche er nicht der Umsatzsteuer unterzogen hätte. Die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer führe aber nicht dazu, dass der Unternehmer als Scheinunternehmer anzusehen sei. (Anm.: diesen Ausführungen wird zuzustimmen sein. Allerdings ist zu prüfen, ob die Bw erkennen hätte können, dass die Umsatzsteuer nicht abgeführt werden wird). Es wären auch regelmäßig UID-

Abfragen gemacht worden und es könne der Bw daher kein Vorwurf gemacht werden, dass sie bei den normal verlaufenden Anlieferungen am 22. und 23. März nicht gemerkt hat, dass die UID seit 21. März begrenzt war.

Hinsichtlich des Geschäftsbetriebes an der Anschrift SGa wurde seitens eines Wiener Finanzamtes per Mail vom 5.7.2006 mitgeteilt, dass bei einer Wohnungsöffnung nur 2 Autoreifen und eine Gartenschere vorgefunden wurden. Es hätte keinerlei Hinweise auf ein Unternehmen gegeben. IM gab dazu am 15.9.2011 an, dass dies offensichtlich Monate nach den Geschäftskontakten im März 1996 festgestellt worden sei und, dass es eben damals noch anders gewesen sein könnte.

IM gab am 4.7.2011 an, dass sie SM an seiner Geschäftsanschrift besucht hätte. Sie konnte aber nicht angeben, wo dieser Besuch stattgefunden hat. Lediglich der steuerliche Vertreter wandte ein, dass dies an der Anschrift laut Firmenunterlagen erfolgt sei.

Hinsichtlich der Beendigung der Tätigkeit des SM als Einzelhändler gab IM am 4.7.2011 an, dieser hätte ihr mitgeteilt, dass er aufgrund des hohen Aufwandes mit einem Unternehmen in Zukunft nur mehr "auf Provision" tätig sei.

5.) Zur Vorgangsweise

Dazu gab IM am 18.8.2011 an, dass bei den Anlieferungen sowohl SM als auch MO anwesend gewesen wären und beide "im Rudel verhandelt hätten"). (Anm: unglaublich, nach Aussagen von IM an anderer Stelle wären beide erfahrene Altmetallhändler gewesen und beide sprachen Deutsch, sodass es keinerlei Sinn ergibt, dass beide anwesend gewesen sein sollen).

F.) SH

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 30.3.2006 bis 29.5.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 17.1.2006 bis 23.6.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 20.307,60 €; 5-6/2006: 15.325,20 €

Die Firma ist seit Dezember 2005 im Firmenbuch unter der FNV eingetragen. Bis 24.3.2006 ist als Anschrift J und danach M angegeben.

Als Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter ist GV eingetragen. Dieser war lt. ZMR Abfrage vom 14.12.2005 bis 30.5.2006 mit einem Nebenwohnsitz in J gemeldet.

Im Steuerakt findet sich ein anlässlich der Vergabe der Steuernummer aufgenommener Fragebogen, in dem als Zustellbevollmächtigter und Zeichnungsberechtigter ein Jv angegeben ist.

2.) Zur Bevollmächtigung

Laut BP-Bericht stimmt die Unterschrift des Vollmachtgebers nicht mit jener auf der Reisepasskopie überein. Diese Aussage konnte vom UFS nicht verifiziert werden, da im Akt und im Arbeitsbogen keine Vollmacht auffindbar war.

Beim Erörterungstermin wurde diesbezüglich ausgeführt, dass es keine schriftliche Vollmacht gebe und, dass daher eine Anscheinsvollmacht vorliege, da ja beide immer gemeinsam aufgetreten seien.

Einem Mail eines Betriebsprüfers eines anderen in den Umsatzsteuerbetrug involvierten Unternehmens kann dazu Folgendes entnommen werden: Rn sei zu Beginn ihrer angeblichen Tätigkeit für einen anderen Lieferanten in einem Obdachlosenheim gemeldet gewesen. (Anm. des Referenten: Der ZMR-Auskunft ist zu entnehmen, dass dies bis 5.5.2004 zutraf. Danach dürfte sie ohne Unterkunft gewesen sein und seit 9.9.2004 ist sie aber in einer Wiener Gemeindewohnung gemeldet). Es gäbe eine Vollmacht an sie, die beglaubigte Unterschrift des Geschäftsführers auf dieser stimme aber nicht mit der Unterschrift im Reisepass des Geschäftsführers überein. Dazu ist seitens des UFS anzuführen, dass die im Reisepass verwendete Unterschrift die Angabe des Namens in Blockschrift ist. Daneben gibt es eine Paraphe des Geschäftsführers, die auf amtlichen Schriftstücken verwendet wurde. Mangels Vorhandensein der Vollmacht kann hinsichtlich einer Übereinstimmung mit der Paraphe nichts gesagt werden.

Nach den Aussagen der IM (siehe unten) sind der Geschäftsführer der SH und Rn immer gemeinsam aufgetreten. Auf die Frage, warum dann Rn überhaupt bevollmächtigt gewesen sein sollte und sie unterschrieben hat, gab IM an, dass sie keine Vollmacht für Rn habe, diese aber für Büroangelegenheiten zuständig gewesen wäre. Nach Angabe des steuerlichen Vertreters hätte die Bw vom Vorliegen einer Anscheinsvollmacht ausgehen können, da beide immer gemeinsam aufgetreten seien.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Auf den Belegen ist als Anschrift J angeführt, obwohl alle Lieferungen (ab 30.3.) erst nach der Adressänderung (am 24.3.) erfolgten.

Vorgelegt wurde eine Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung ohne Datumsangabe und unterfertigt mit einer Unterschrift, die von Rn stammen kann.

Im Arbeitsbogen finden sich sodann zwei Rechnungen der SH mit Angabe der Anschrift J an die Bw vom 30.3.2006, auf denen sich jeweils eine Bestätigung des Erhaltes des Entgeltes findet, welche von Rn unterschrieben sein dürfte. Auf den Belegen fehlt das Lieferdatum.

Nach Auskunft von IM hat sie aber aufgrund der Einverständniserklärung zusätzlich Gutschriften verfasst, auf denen sich das Lieferdatum findet. Da der Prüfer aufgrund der Ausführungen im Bericht diese gesehen und diesbezüglich nicht beanstandet hat, geht der UFS davon aus, dass diese existieren.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Laut BP-Bericht stehe der Bw der Vorsteuerabzug aus den Einkaufsabrechnungen nicht zu, da diese Gutschriften mit Datum ab 30.3.2006 an die J adressiert seien, nach dem Firmenbuch aber bereits am 21.3.2006 eine Adressänderung angezeigt und am 24.3.2006 auch eingetragen worden wäre.

Allerdings sei auch die neue Anschrift unrichtig, da nach Erhebungen des FA Wien 6/7/15 auch an dieser Anschrift kein Unternehmen vorgefunden worden sei und sowohl der Geschäftsführer als auch die Firma der dortigen Hausverwaltung unbekannt gewesen wäre (Anm. des Referenten: lt. Mail vom 27.6.2006, im Akt). In Ermangelung eines identifizierbaren liefernden Unternehmens könne ein Vorsteuerabzug nicht gewährt werden. Dafür spreche auch, dass es keinen persönlichen Kontakt zwischen der Bw und dem Geschäftsführer gegeben hätte.

Die Bw brachte dagegen vor, dass die Bw Abfragen hinsichtlich der UID-Nr. getätigt und einen Firmenbuchauszug beigeht hätte. Im Vertrauen auf das Firmenbuch seien auf die dort aufscheinende Anschrift Gutschriften erstellt worden. Da die Änderung im Firmenbuch erst unmittelbar vor Belegserstellung erfolgt sei, könne dies der Bw nicht zur Last gelegt werden.

Am 15.9. wurde IM nochmals vorgehalten, dass die verwendete Anschrift seit Beginn der Geschäftsbeziehung nicht stimme. IM gab dazu an, dass eine Firmenbuchabfrage nicht gemacht worden sei, man statt dessen den Angaben auf den Rechnungen vertraut habe.

5.) Zur Vorgangsweise

Nach Aussage der IM vom 4.7.2011 sei seitens der SH immer Rn und ein HR aufgetreten. IM gab dazu befragt am 15.9.2011 an, dass GV und Rn immer gemeinsam "gefahren" sind, sie liiert gewesen seien.

G.) SS

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: eine Lieferung am 7.3.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 29.8.2005 bis 23.3.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 12.461,34 €

Laut ZMR-Auskunft war SS vom 6.7.2005 bis 27.2.2006 in SSAdr1 und vom 27.2.2006 bis 10.4.2008 in SSAdr2 jeweils mit Hauptwohnsitz gemeldet. Davor und danach findet sich kein Eintrag. Er ist deutscher Staatsbürger.

2.) Zur Bevollmächtigung

Eine Vollmacht für Mj wurde trotz Anforderung nicht vorgelegt und IM gab dazu am 15.9.2011 an, dass es keine Vollmacht gebe.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung vom 7.3.2006

Mitteilung der UID-Vergabe

Auszug aus dem Gewerberegister vom 9.8.2005

Einkaufsgutschrift vom 7.3.2006, nach der Waren nach Linz geliefert worden wären. Die Unterschrift auf der Empfangsbestätigung ist nicht entzifferbar, dürfte aber mit einem O beginnen. Letztlich kann über die Echtheit der Unterschrift mangels vergleichbarer Unterschriften vor Behörden nichts gesagt werden. Lieferdatum wäre der 3.3.2006 gewesen.

Alle vorliegenden Belege weisen als Anschrift des SS SSAdr1 auf. Dies gilt auch für die Gutschrift vom 7.3.2006.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Laut dem BP-Bericht war SS nach ergänzenden Erhebungen nie an der Anschrift SSAdr1 wohnhaft, sondern seit Anfang Juli 2005 in SSAdr2 in einer Substandardwohnung. Er konnte keinerlei Belege vorlegen und gab an, dass die Geschäfte tatsächlich zur Gänze von (seinem Bevollmächtigten) Mj durchgeführt worden wären. Da er nach den Erhebungen des FA Wien 8/16/17 vom 24.3.2006 keinerlei Kenntnis vom Geschäftsumfang und von "seinen" Kunden (kannte nicht einmal jenen Kunden, mit dem er die Hälfte seines Jahresumsatzes getätigt haben soll) gehabt hätte, sei er als vorgeschobener Strohmann zu beurteilen, der aufgrund seiner schwierigen Lebenssituation (Luftröhrenschnitt, Lungenkrebs,..) ein willfähiges Opfer dargestellt hätte und dessen Tätigkeit auf die Leistung von Unterschriften beschränke. Da er

somit nicht als tatsächlicher Lieferant anzusehen sei, könne aus den an ihn gerichteten Gutschriften kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Die Bw brachte dagegen vor, dass SS selbst bei Lieferungen an die Bw (mehrere?) aufgetreten sei und selbst Rechnungen gelegt hätte, die beim Finanzamt aufliegen würden. Auch nach dem Bericht des FA Wien 8/16/17 vom 9.5.2006 sei er bei den Lieferungen und Preisverhandlungen anwesend gewesen und habe Unterschriften geleistet. Es liege Unternehmereigenschaft vor.

Dem angesprochenen Bericht vom 9.5.2006 ist zu entnehmen, dass SS bei Prüfungsbeginn am 20.2.2006 weder an der Anschrift SSAdr1 noch über die auf dem Firmenstempel angeführte Handynummer erreichbar war. Bei folgenden Erhebungen hätte sich herausgestellt, dass er in SSAdr1 nur gemeldet aber nie wohnhaft gewesen sei. Vielmehr sei er in SSAdr2 wohnhaft, wo er auch niederschriftlich befragt werden hätte können, nachdem er zuvor einer Ladung nicht Folge geleistet hätte. Mehrere Ladungen konnten in der Folge auch an der neuen Anschrift nicht zugestellt werden.

In der Niederschrift vom 7.3.2006 (aufgenommen in SSAdr2 angeblich laut IM war er an diesem Tag bei der Lieferung der Waren anwesend) gab er an, seine Geschäftsunterlagen seien in Deutschland (genauere Angaben wurden verweigert), die Geschäfte würde Mj ausführen, der Gewinn je Tonne betrage 30,00 bis 50,00 € (tatsächlich beträgt der Gewinn ca. 1.000,00 €), seine bisher getätigten Umsätze schätzte er mit weniger als 1 Mio. € (tatsächlich beträgt der Umsatz mind. 2 Mio. €), zum Verbleib der Gelder wurde die Aussage verweigert, seine Hauptabnehmerin NN (Umsatz ca. 1 Mio. €) kennt er nicht und zur Zeit der Vernehmung sei die Geschäftstätigkeit ruhend (nach den Zoll-Abfragen und Erhebungen bei den angeblichen Abnehmern ergeben sich bis Mitte März laufende Umsätze auf seinen Namen). Dem Bericht ist weiters zu entnehmen, dass er bei den Lieferungen im Regelfall anwesend gewesen wäre, seine Tätigkeit sich aber auf das Leisten der Unterschrift beschränkt habe.

In einer Sachverhaltsdarstellung vom 24.3.2006 wird nochmals näher auf die Begehung der Wohnanschrift am 7.3.2006 in SSAdr2 eingegangen. Das Gebäude werde überwiegend von rumänischen Staatsbürgern bewohnt, er bewohne eine 1 ½ Zimmer-Substandardwohnung, nennenswerte Vermögensgegenstände seien nicht vorhanden gewesen, sowohl die Wohnung als auch er selbst hätten einen verwahrlosten Eindruck gemacht, überdies hätte er sehr kränklich gewirkt und warte aufgrund seines Lungenkrebses auf eine Transplantation.

IM gab am 4.7.2011 an, sie sei im Büro des Mj gewesen, könne aber nicht mehr sagen, wo das gewesen wäre. Wenn der steuerliche Vertreter hier ergänzte, dass der Besuch an der Anschrift laut Firmenunterlagen stattgefunden hätte, ist hier anzumerken, dass es keine

Unterlagen mit der Anschrift des angeblich Bevollmächtigten gibt, zumal auch eine Vollmacht nicht vorgelegt wurde. Auf die Frage, welchen Papieren sie die Anschrift entnommen hätte, gab sie an, dass sie das nicht wisse. Der Parteienvertreter warf darauf ein, dass es sich um die Anschrift in SSAdr1 handeln müsse (dort gab es nach den Erhebungen des Finanzamtes kein Büro, überdies handelt es sich um eine Scheinanschrift des SS und nicht des angeblich Bevollmächtigten). Am 15.9 wurde IM dazu vorgehalten, dass es allenfalls einen Wohnsitz des Bevollmächtigten in WV und nicht in Wien gegeben hätte. IM erwiderte, dass er sich vielleicht ein Büro in Wien ausgeborgt hätte.

Weiter wäre nach den Aussagen von IM am 4.7.2011 SS bei der Anlieferung (somit am 3.3.2006) neben seinem Bevollmächtigten anwesend gewesen. Am 18.8.2011 schwächte IM diese Aussage etwas ab, und führte aus, dass er – wie sie glaube - anwesend gewesen wäre. Letztlich sagte sie am 15.9.2006, dass sie keine Aussagen mehr dazu machen könne. Auch auf Vorhalt, dass SS keinerlei Kenntnisse von den Geschäften hatte, gab IM an, dass sie dazu nichts sagen könne.

H.) WV

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 30.3.2006 bis 6.4.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 2.8.2005 bis 12.6.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 72.641,21 €; 5-6/2006: 0,00 €

VV war während des gesamten Belieferungszeitraumes (von 7.4.2004 bis 30.7.2008) mit einem Hauptwohnsitz in VVAnshr. gemeldet. Seit 1999 ist sie durchgehend in Österreich gemeldet.

2.) Zur Bevollmächtigung

Eine Vollmacht für SM wurde trotz Anforderung nicht vorgelegt. Allerdings wurde mit der Berufung ein Mail vom 19.9.2006 an einen Notar vorgelegt, in dem der Notar ersucht wurde, er möge bestätigen, dass VV am 15.3.2006 von ihm beglaubigt den SM bevollmächtigt hätte. Ebenso wurde in Kopie die Bestätigung des Notars vom 20.9.2006 vorgelegt, dass am 15.3.2006 eine derartige Vollmacht bzw. die Unterschrift darauf beglaubigt worden sei. Auch seitens der Finanzverwaltung ist das Bestehen einer derartigen Vollmacht bekannt. Es steht aber nicht fest, in welcher Weise die Bw das Bestehen dieser Vollmacht während der aufrechten Lieferbeziehung überprüft hat.

Weiters gab IM am 15.9.201 zur abverlangten Vollmacht an, dass es eine Vollmacht nicht gebe und die beiden offensichtlich immer zu zweit aufgetreten seien. Auf die Frage, warum dann nicht VV unterschrieben habe, wenn sie ohnehin anwesend gewesen wäre, gab IM an, dass dies wohl zufällig so gewesen wäre.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Eine Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung mit einer Paraphe (Unterschrift 3: unleserlich, spitz nach oben zulaufender Schriftzug mit anschließendem "Schnörkel"), die weder der vom bevollmächtigten SM (Unterschrift 2: unleserlich, wellenförmiger Schriftzug mit darüber und darunter liegendem großen kreisförmigen Schwung) üblicherweise und auch auf den aufliegenden Gutschriften ident verwendeten noch der von VV (Unterschrift 1 nach den aufliegenden Niederschriften, der Reisepasskopie und einer weiteren Gutschrift eines anderen Abnehmers: ein leserliches "V" mit anschließendem erkennbaren zweiten Buchstaben und folgender Wellenlinie) entspricht. Die verwendeten Paraphen sind derart unterschiedlich, dass sie nach Ansicht des UFS von drei verschiedenen Personen stammen.

Handelsregistrauszug, nach dem auf VV am 15.6.2005 an der genannten Anschrift eine Gewerbeanmeldung erfolgt ist,

Meldebestätigung der VV an der Anschrift VVAnshr.,

Bescheid über die UID-Nummernvergabe,

Überprüfung der UID-Nr. vom 30.3.2006.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Nach den Ausführungen des BP-Berichtes hätte ein Wiener Finanzamt erhoben, dass VV weder an der Meldeanschrift noch an einer dem Finanzamt bekannt gegebenen Zustelladresse auffindbar gewesen sei. An der Anschrift wäre auch keine Geschäftstätigkeit feststellbar gewesen. Da das angeblich liefernde Unternehmen nicht auffindbar sei, könne der Vorsteuerabzug aus den Gutschriften an diesen angeblichen Lieferanten nicht gewährt werden. Ergänzend wurde angemerkt, dass seitens der Finanzverwaltung bei einem anderen Unternehmen eine Vollmacht für SM vom 15.3.2006 vorgefunden wurde.

In der Berufung führt die Bw dagegen aus, dass VV im Geschäftsleben aufgetreten und der Bw bekannt und die Vollmacht echt sei. Sie sei auch keine "Strohfrau", da sie "definitiv in Lieferungen durch Herrn SMinvolviert war". Überdies hätte sie ein anderes Unternehmen um Übermittlung von Unterlagen zur Kontrolle ersucht.

Einem Schreiben des Finanzamtes 6/7/15 vom 4.9.2006 ist zu entnehmen, dass dreimal Erhebungen an der Anschrift VVAnshr. durchgeführt worden wären. Es wäre nie jemand

angetroffen worden. Nach Auskunft der Hausbesorgerin sei VV nur sporadisch an der Anschrift anwesend. Außer einem Namensschild auf der Gegensprechanlage sei kein Hinweis auf eine Geschäftstätigkeit an der genannten Anschrift feststellbar. Auch eine Zustellung einer RSb zugestellten Ladung sei nicht möglich gewesen und die Ladung sei auch nicht am Hinterlege-Postamt behoben worden.

Im Akt befindet sich auch eine Niederschrift, die am 21.2.2007 vor dem Landeskriminalamt NÖ mit VV aufgenommen wurde. Dabei schildert sie zunächst die Tätigkeit für einen anderen "Schrottlieferant", unter dessen Anweisungen sie ihr "Unternehmen" beim Finanzamt und der Gewerbebehörde begründet hätte. Ihre Tätigkeit hätte sich aber auf das Unterschreiben vorgefertigter Belege und das Kassieren der Geldbeträge beschränkt. Die Gelder und Belege mussten immer sofort an diesen "Schrottlieferant", der auch immer ihren Firmenstempel hatte, weiter gegeben werden. Es hätte auch noch einen zweiten Bevollmächtigten gegeben, der zu Beginn der Zusammenarbeit ihre Steuerschulden beglichen hätte, da sie bei einer Zusammenarbeit keine Steuerschulden haben dürfe. Auch bei dieser Zusammenarbeit hätte sie zu Beginn bei den Abnehmern immer wieder Rechnungen unterschreiben und abstempeln müssen. Da ihr dann aber die Fahrerei wegen ihrer Zuckerkrankheit zu anstrengend geworden wäre, hätte sie auf Vorschlag des SM diesem eine Generalvollmacht ausgestellt. Ab diesem Zeitpunkt hätte sie auch kein Geld mehr bekommen und mit SM auch nichts mehr zu tun gehabt.

Am 22.2.2007 gab VV niederschriftlich bei der SEG ergänzend an, dass von ihren Unterlagen auch mehrere Kopien für die Vorlage bei den Abnehmern gemacht worden seien. Die Niederschrift ist mehrmals mit der Unterschrift der VV unterfertigt (Unterschrift 1), ebenso die in der Beilage zur Niederschrift befindliche Gutschrift (eines anderen Unternehmers).

IM gab entgegen den Ausführungen der VV (nach Vollmachtserteilung am 15.3.2006 sei sie nicht mehr zu den Abnehmern mitgefahren) am 4.7.2011 an, dass VV immer gemeinsam mit SM aufgetreten sei. Am 15.9.2011 dagegen sagte sie zuerst, dass sie mit VV nie etwas zu tun gehabt hätte und alles nur mit dem Bevollmächtigten gemacht worden wäre. Später ergänzte sie aber, dass deren Anwesenheit doch möglich gewesen wäre.

Hinsichtlich der verschiedenen Unterschriften auf den Belegen gab IM an, dass es sich wiederum um unterschiedliche Unterschriften des SM handle.

I.) MG

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 1.6.2006 bis 6.7.2006 (19 Lieferungen im Gesamtwert von brutto 2.048.351,44 €, davon 1 Lieferung vor UID-Begrenzung, alle weiteren ab 7.6.2006 im Juni 2006 und 7 Lieferungen im Juli 2006 alle nach UID-Begrenzung im Wert von brutto 784.447,50 €)

UID: Vergabe und Begrenzung: 25.4.2006 bis 2.6.2006

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 0;00 €; 5-6/2006: 341.391,91 €; 7/2006: In der ursprünglichen UVA wurden 130.741,25 € an Vorsteuern geltend gemacht und seitens des Finanzamtes gekürzt. In der Jahreserklärung und der berichtigten UVA wurden nur mehr 71.305,95 € abgezogen und müssen laut Finanzamt gekürzt werden.

Die Firma war (amtswegige Löschung 22.7.2008) im Firmenbuch unter der Nummer FN FNxv eingetragen. Bis 20.5.2006 war als Firma

"KFZGmbH und als Anschrift eine andere als die dann aufscheinende Adresse in MAdr eingetragen. Geschäftsführer und Alleingesellschafter ist ab diesem Datum Pic. Dieser ist laut ZMR-Abfrage in Österreich nur vom 12.5.2006 bis 27.3.2007 mit einem Hauptwohnsitz in Wien (andere Anschrift als die GmbH) gemeldet.

2.) Zur Bevollmächtigung

Von der Bw wurde eine Vollmacht vom 24.5.2006, unterfertigt vom Geschäftsführer, für MD vorgelegt.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Eine Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung, die vom Geschäftsführer der MG und der Geschäftsführerin der Bw unterschrieben ist.

Ein Bescheid über die Erteilung der UID-Nr. vom 25.4.2006,

Eine Bekanntgabe einer Steuernummer vom 25.4.2006,

Anmerkung des Referenten zu den beiden zuletzt angeführten Dokumenten: Da bei näherer Durchsicht der vorgelegten Unterlagen auffiel, dass es hier Bescheide an eine zu diesem Zeitpunkt nicht existierende Firma geben soll, erfolgten weitere Erhebungen. In Zusammenarbeit mit dem IC-Team der Finanzverwaltung zeigte sich, dass auch die Namensänderung in der Finanzverwaltung tatsächlich erst nach Änderung im Firmenbuch am 29.5.2006 durchgeführt wurde. Alle Bescheide und Schreiben vor diesem Datum ergingen somit nicht an die MG. Auch die Abtretung an das Finanzamt 02 erfolgte erst mit 1.6.2006. Dies bedeutet im Ergebnis, dass die vorgelegten Unterlagen gefälscht sind.

Ein Ergebnis einer UID-Abfrage vom 24.5.2006 (Anm. des Referenten: 1 Woche vor der ersten Anlieferung),

Ein Firmenbuchauszug vom 22.5.2006, aus dem ersichtlich ist, dass die Änderung der Firma, der Anschrift, des Alleingeschafters und des Geschäftsführers zwei Tage zuvor eingetragen wurde und diese Änderungen aufgrund eines Generalversammlungsbeschlusses vom 15.5.2006 erfolgten,

Ein Gewerbeschein vom 22.5.2006, nach dem am 23.5.2006 eine Gewerbeberechtigung für die Güterbeförderung entstanden sei,

Die bereits oben angesprochene Vollmacht mit notarieller Beglaubigung,

Eine Reisepasskopie des Geschäftsführers,

Eine Führerscheinkopie des Bevollmächtigten, auf dem bei dessen Unterschrift zwei auffallende "Schnörkel" zu erkennen sind, die sich zumindest in ähnlicher Form auch bei den Paraphen auf den Gutschriften wieder finden.

Auf Vorhalt, dass die Bw bei einer Firmenbuchabfrage erkennen hätte können, dass es sich bei dem gegenständlichen Unternehmen bis 20.5.2006 (ca. 10 Tage vor der ersten Anlieferung) um einen KFZ-Handel gehandelt hätte, gab IM an, dass sie sich auf die vorgelegten Unterlagen verlassen und selbst keine Firmenbuchabfrage gemacht hätte.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Seitens der Betriebsprüfung und des Finanzamtes wurde der Vorsteuerabzug aus den Gutschriften an die GmbH mit der Begründung verweigert, dass nahezu alle Lieferungen nach Begrenzung der UID ausgeführt worden seien.

Die oben genannten Unterlagen wurden von der Bw mit dem Beisatz vorgelegt, dass sich daraus die Unternehmereigenschaft der MG ergäbe und auch die von der Bw getätigten Maßnahmen ersichtlich seien.

Da sich bei der Überprüfung durch das Finanzamt ergeben habe, dass es zahlreiche geschäftliche Einschreibebriefe und ein Firmenschild gebe, ergebe sich nach Ansicht der Bw auch unter Berücksichtigung der aufrechten UID, dass an der angeführten Geschäftsadresse ein Unternehmen geführt worden sei. Auch aus einem Mail des Finanzamtes vom 1.6.2006 gehe hervor, dass die MG im Zeitpunkt der Lieferungen an die Bw im Geschäftsverkehr tätig gewesen sei.

Tatsächlich ist dem von der Bw genannten Mail vom 1.6.2006 zu entnehmen, dass seitens des Finanzamtes am 31.5.2006 und am 1.6.2006 festgestellt wurde, dass sich an der angeführten Anschrift in einem desolaten Haus ein Gassenlokal befinde, in welchem früher ein Hundesalon betrieben worden wäre. Das Lokal sei jeweils durch einen Rollbalken verschlossen gewesen. Auf einem Blatt Papier, welches am Schaufenster befestigt gewesen sei, hätte sich ein

Hinweis mit folgendem Text befunden: M-Text. Unter der angeführten Telefonnummer sei niemand zu erreichen. Dem Mail ist weiters zu entnehmen, dass die getroffenen Feststellungen zur Begrenzung der UID führten.

In einem weiteren Mail vom 14.9.2006 wird festgehalten, dass an der Anschrift noch mehrmals Erhebungen durchgeführt worden seien und nie jemand angetroffen worden wäre. Im unverschlossenen Postkasten seien zahlreiche Abholscheine für Einschreibebriefe zu erkennen gewesen. Hausparteien hätten die Auskunft gegeben, dass sie in dem Lokal nie jemanden gesehen hätten. Der Geschäftsführer sei auch an seiner Wohnanschrift nicht angetroffen worden und unbekannt.

Einem Mail vom 28.9.2006 ist zu entnehmen, dass das Lokal seitens des Finanzamtes geöffnet worden sei, es dort bestialisch gestunken habe und am Fußboden eine verwesende Maus geklebt sei.

Mit dem Schreiben vom 4.4.2007 teilte die Bw ergänzend mit, dass nach dem 24.5.2006 keine weitere Abfrage mehr erfolgt sei, da die Lieferungen ordnungsgemäß abgewickelt worden seien. Auch aufgrund der sonst aufliegenden Unterlagen hätte kein Zweifel am Bestehen des Unternehmens bestanden.

5.) Zur Vorgangsweise

Am 4.7.2011, 18.8.2011 und 15.9.2011 gab IM an, dass sie seitens der MG nur mit dessen Bevollmächtigten Kontakt gehabt und es keine weiteren Überprüfungen im Tatsachenbereich gegeben hätte.

Seitens der Amtspartei wurde beim Erörterungstermin vom 15.9.2011 dem UFS ein Mail der Prüferin der MG übergeben, welches auch verlesen wurde. Daraus ergibt sich, dass die MG keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe und lediglich zum Sozialbetrug gegründet worden wäre. Der faktische Machthaber sei eine namentlich genannte dritte Person.

IM gab dazu am 15.9.2011 an, dass sie nichts dazu sagen könne.

J.) AA

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 22.6.2006 bis 10.7.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 19.6.2006 bis 23.8.2006

Vorsteuerkürzung: 6/06: 6.374,20 €; 7/06: 43.425,00 €

Gemeldet war AA laut ZMR in Österreich nur im Zeitraum 19.5.2006 bis 7.9.2006 mit einem Hauptwohnsitz in AAAAdr.

2.) Zur Bevollmächtigung

Vorgelegt wurde von der Bw eine Vollmacht vom 18.7.2006 (beglaubigt mit gleichem Datum) für Hir. Die darauf befindliche Unterschrift entspricht der Unterschrift auf der Erklärung der Neugründung eines Betriebes gegenüber der Behörde. Es handelt sich dabei um einen lesbaren, vielleicht als "kleinlich" zu bezeichnenden Schriftzug (Unterschrift 1). Die auf der Einverständniserklärung und den Gutschriften befindlichen Unterschriften unterscheiden sich eindeutig von der erstgenannten Unterschrift und sind vom Schriftzug her eher "großzügig", nicht leserlich, spitz zulaufend und vor dem Namenszug mit einem "i.A." versehen (Unterschrift 2).

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Neben der besprochenen Vollmacht wurden in Kopie vorgelegt:

Bescheid über die UID-Nummernvergabe vom 19.6.2006,

Mitteilung über die Vergabe einer Steuernummer,

Reisepasskopie von AA,

Reisepasskopie von Hir,

Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 17.8.2006, in der bestätigt wird, dass gegenüber AA keine fälligen Abgabenforderungen bestehen,

Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung (mit Unterschrift 2),

Gutschriften (mit Unterschrift 2).

Laut Berufung bzw. Gegenäußerung sei auch eine "ATU-Nummern-Überprüfung vom 18.6.2006" vorgelegt worden. Eine solche findet sich nicht im Akt und kann auch nicht existieren, da die UID-Nummer erst per 19.6.2006 vergeben wurde. Im Akt liegt eine derartige Abfrage vom 2.8.2006 auf (3 Wochen nach der letzten Belieferung). Am 15.9.2011 wurden zwei weitere Abfragen vom 3. und 5.7.2006 vorgelegt. Dazu gab IM an, dass sie nach dem Beginn der Prüfung am 4.7.2006 und am 5.7.2006 nochmals alle Lieferanten abgefragt hätte.

Auf den vorgelegten Unterlagen und den Geldempfangsbestätigungen auf den Gutschriften wird immer die Anschrift AAAAdr als Unternehmenssitz angeführt.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Das Finanzamt kürzte zunächst nur die auf den Juli 2006 entfallenden Vorsteuern, die in der UVA geltend gemacht wurden (ursprünglich 54.781,40 €). Nach der betraglichen Einigung zwischen den Parteien ist der in der berichtigten UVA und der Jahreserklärung vorgenommene Vorsteuerabzug für Juli 2006 iHv 43.425,00 € zu kürzen. Darüber hinaus ist aber auch der im Juni 2006 vorgenommene Vorsteuerabzug nicht vorzunehmen. Die Bw stimmte dem ausdrücklich insofern zu als auch diese Vorsteuern gleich wie die anderen Kürzungen zu beurteilen sind (keine inhaltliche Zustimmung hinsichtlich der Begründung). Begründend wurde vom Finanzamt auf die Niederschrift für die Monate 1-6/2006 verwiesen.

Die Bw führte dazu aus, dass es aufgrund der erhaltenen Auskünfte offensichtlich auch für das Finanzamt nicht einfach sei, festzustellen, ob jemand ein "Missing Trader" sei. Umso schwieriger sei dies für jemanden zu eruieren, der nicht über die Informationen eines Finanzamtes verfüge. Insofern sei der Bw kein Vorwurf zu machen. Aus dem im Juni 2006 ursprünglich (Anm. des Referenten: wie sich zeigte, irrtümlich) zugelassenen Vorsteuerabzug und der im August 2006 ausgestellten Unbedenklichkeitsbescheinigung ergebe sich, dass AA seitens des Finanzamtes als Unternehmerin eingestuft worden wäre.

Einem Mail vom 7.9.2006 ist zu entnehmen, dass nach Erhebungen der Finanzverwaltung AA an der angeführten Anschrift AAAdr im Mai eine Wohnung angemietet und für 2 Monate im Voraus die Miete bezahlt habe. Diese Wohnung sei aber nie benutzt worden. AA sei von den Nachbarn nur bei der Anmietung und danach nie mehr gesehen worden. Die Wohnung sei nach den erhaltenen Auskünften nicht möbliert und es werde keine Miete mehr bezahlt. Es handle sich daher um einen "Missing Trader". Auf Vorhalt dieser Umstände gibt IM am 15.9.2011 an, dass es wohl so gewesen sei.

5.) Zur Vorgangsweise

Am 18.8.2011 gab IM an, dass sie zu AA Kontakt gehabt hätte. Am 15.9.2011 ergänzte sie, dass immer AA und der Bevollmächtigte Hir gemeinsam aufgetreten seien.

Auf den Vorhalt, dass die Unterschriften auf der Einverständniserklärung und den Gutschriften nicht von AA stammen würden und Hir allenfalls erst ab 18.7.2006 (Lieferungen bis 10.7.2006!!) bevollmächtigt gewesen sei, gab IM an, dass ihr dies nicht aufgefallen sei. Es stelle aber kein Problem dar, da die beiden ohnehin immer gemeinsam aufgetreten seien. Die Unterschriften würden von Hir stammen.

K.) X

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage

Belieferungszeitraum: 29.5.2006 bis 23.6.2006

UID: Vergabe und Begrenzung: 5.4.2005 bis 14.6.2006 (26 Anlieferungen im Bruttowert von 2.591.320,75 €; davon 5 Anlieferungen nach Begrenzung der UID)

Vorsteuerkürzung: 1-4/2006: 0,00 €; 5-6/2006: 431.886,79 €

Die Firma war im Firmenbuch unter der FNyy mit der Geschäftsanschrift AdrX registriert. Bis 21.4.2005 war als Anschrift L1 eingetragen. Im fraglichen Zeitraum war als einer von zwei Gesellschaftern und als Geschäftsführer LB angeführt.

2.) Zur Bevollmächtigung

Bei den von der Bw vorgelegten Unterlagen findet sich auch eine beglaubigte Vollmacht, unterfertigt vom Geschäftsführer (übereinstimmende Unterschrift im Reisepass), an HS.

3.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Auf den im Akt aufliegenden Gutschriften und auf der Einverständniserklärung ist als Lieferant eine X mit dem Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur" und der Anschrift AdrX angeführt.

Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer vom 5.4.2005

Ergebnis der Überprüfung der UID-Nummer vom 6.6.2006

Bescheinigung vom 15.3.2006, dass keine fälligen Abgabenforderungen bestehen.

Firmenbuchauszug vom 28.3.2006, in dem die Firma mit X ohne den Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur" angeführt ist. Dazu befragt gab IM am 15.9.2011 an, dass die Stammdaten anhand der Gewerbeberechtigung übernommen worden seien. Allerdings ist dazu festzuhalten, dass in dieser der Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur" naturgemäß nicht vorkommt, da die Berechtigung ja ausdrücklich das Baumeistergewerbe betrifft.

Eine bereits oben erwähnte Vollmacht und eine Kopie des Reisepasses des Geschäftsführers mit dessen identen Unterschriften.

Eine Kopie des Passes des Bevollmächtigten mit dessen Unterschrift, die mit den Unterschriften auf den Gutschriften übereinstimmt.

Zahlungsanweisung

Auftrag und Vollmacht an einen Spediteur ohne Datum

Eine Wertbestätigung ohne Datum

Einen Bescheid einer Bezirkshauptmannschaft vom 28.4.2005, wonach bei der X mit dem Standort NÖ die Voraussetzungen für die Ausübung des Baumeister-Gewerbes vorliegen würden.

4.) Zur Tätigkeit des Lieferanten, dessen persönlichen Verhältnisse und zur Geschäftstätigkeit an der angeführten Anschrift

Nach dem BP-Bericht sind die in den Gutschriften an diesen vermeintlichen Lieferanten ausgewiesenen Vorsteuern nicht abzugsfähig, da zahlreiche Lieferungen in enormer betragslicher Höhe trotz begrenzter UID-Nummer erfolgt seien. Überdies wurde auf eine Mitteilung eines Finanzamtes vom 14.6.2006 verwiesen, nach der es sich um eine Baufirma handle, die für betrügerische Zwecke im Rahmen von Schrottlieferungen eingesetzt werde.

Seitens des Betriebsprüfers der X wurde der Amtspartei mit Fax vom 12.9.2006 mitgeteilt, dass für die Begrenzung der UID entscheidend gewesen wäre, dass seit Februar 2006 keine UVAs mehr eingereicht worden wären und nach der Aktenlage keine Tätigkeit und insbesondere auch kein Schrotthandel ausgeübt werde. Bei mehrmaligen Besuchen an der angeführten Anschrift (Namensschild an der Sprechanlage sei vorhanden gewesen) hätte niemand geöffnet. Die Zustellung eines Schreibens sei nicht möglich gewesen und dieses sei mit dem Vermerk des Briefträgers "Hausbrieffach überfüllt" an das Finanzamt retourniert worden. Für den Prüfungszeitraum der laufenden Prüfung schloss der Prüfer aus dem Umstand, dass Ausgangsrechnungen erstellt und Arbeitnehmer bei der Krankenkassa an- und abgemeldet worden sind, auf eine gegebene Geschäftstätigkeit der X.

Die Bw legte Urkunden zum Beweis der Unternehmereigenschaft der X vor (siehe oben) und führte in der Berufung aus, dass sich auch aus der Mitteilung des Finanzamtes vom 14.6.2006 (siehe oben) eine unternehmerische Tätigkeit ergebe. Die Bw hätte alle zumutbaren Maßnahmen gesetzt und auch vor Aufnahme der Geschäftsbeziehung eine Bescheinigung über das Nichtbestehen fälliger Abgabenforderungen eingeholt. Am 15.9.2011 gab IM dazu nochmals unter Hinweis auf die widersprechenden Daten befragt an, dass die Bescheinigung bei den ursprünglich vorgelegten Unterlagen dabei gewesen sei.

Am 15.9.2011 gab IM auf Vorhalt, dass sich an der angeführten Anschrift keine unternehmerische Tätigkeit feststellen ließ, an, dass die Treffen an verschiedenen Orten stattgefunden hätten und sie über die Anschrift AdrX nichts sagen könne.

5.) Zur Vorgangsweise

Im Arbeitsbogen liegt ein Auszug aus der Niederschrift, welche mit HS am 16.10.2006 aufgenommen wurde, auf. Weiters wird in einem Aktenvermerk dazu festgehalten, dass ihm die von der Bw erstellten Gutschriften (Nrn.....215, 235, 233) vorgehalten wurden und er dazu angegeben hätte, dass er diese nur quittiert, er aber nie Waren kassiert und geliefert hätte. Der Niederschrift ist dann zu entnehmen, dass ihm unter dubiosen Umständen eine Vollmacht erteilt worden sei. Mit dem Vollmachtgeber LB hätte er gar keinen Kontakt gehabt,

die Vorgangsweise aber letztlich akzeptiert. Er hätte neben der Vollmacht auch noch weitere Unterlagen zur X (Handelsregistrauszüge, ATU-Nummer, Reisepasskopie) für die Vorlage bei den Abnehmern und einen Stempel und ein Rechnungsbuch bekommen. Diese Unterlagen hätte er in den nächsten Tagen im Auftrag seiner Kontaktperson ohne Zusammenhang mit Lieferungen zu einigen Abnehmern gebracht. Auf einer näher beschriebenen Tankstelle hätte er sich mit einer Frau (glaublich eine Sekretärin, einem älteren Mann (glaublich GVo), MO und anderen Personen getroffen. Er wisse nicht mehr, wie viele Rechnungen er dort gestempelt und unterschrieben hätte. Die Rechnungen hätte die Sekretärin mitgehabt. Auf Vorlage der Rechnungen (Anm. des Referenten: verwiesen wird in der Niederschrift auf eine Beilage 2, iZm dem Aktenvermerk ergibt sich, dass es sich um die oben genannten Gutschriften handelt) erkenne er diese wieder und die Unterschrift stamme von ihm. Auf den fertig erstellten Rechnungen hätte er den Stempel und seine Unterschrift angebracht. Er hätte keine Ahnung, wer die Waren tatsächlich geliefert hätte und woher diese kommen würden. In weiterer Folge beschrieb er die Sekretärin näher (Anm. des Referenten: wie sich später zeigen sollte, handelte es sich dabei unbestritten um IM). Für das Unterschreiben der Rechnungen hätte man ihm Geld versprochen, bekommen habe er insgesamt 1.000,00 €. Diese Vorgänge wiederholten sich mehrmals und die Sekretärin und der ältere Herr oder MO waren immer dabei. Den Namen GM oder IM kenne er nicht, am Firmensitz der Bw sei er nie gewesen und auch bei Lieferungen an die Bw sei er nicht dabei gewesen. In weiterer Folge schildert er unterschiedliche Vorgangsweisen bei anderen Abnehmern, bei denen teilweise mit Rechnungen vom Rechnungsbuch der X abgerechnet worden wäre.

Am 9.11.2006 wurde IM niederschriftlich zu den Vorgängen befragt. Bei einem ersten Treffen in Wien wäre sie, GVo, LB und HS anwesend gewesen, dabei seien die Stammdaten geklärt und die Vollmacht übergeben worden. Nach diesem ersten Kontakt sei nur mehr der Bevollmächtigte HS aufgetreten. Dieser habe kassiert und auch sonst alles gemacht. Die Lieferungen seien direkt an den Abnehmer in Wien gegangen. Diesem hätte der LKW-Fahrer mitgeteilt, dass die Lieferung für die Bw erfolge. Seitens der X sei immer jemand bei den Anlieferungen anwesend gewesen.

Am 20.11.2006 wurden HS die Aussagen der IM vom 9.11.2006 vorgehalten (Niederschrift des Finanzamtes 21/22). Dazu gab er an, dass er nie bei den Anlieferungen dabei gewesen sei. LB kenne er nur von einer Reisepass-Kopie, getroffen hätte er ihn persönlich nie und bei dem Treffen in Wien sei dieser auch nicht anwesend gewesen. Er blieb dabei, dass er immer nur im Auftrag des BO Belege unterschrieben hätte, im Gegensatz zu anderen Abnehmern (Anm. des Referenten: er bestätigt hier ausdrücklich die Angaben eines anderen Abnehmers) von der Bw aber nie Geld kassiert hätte. Über die Geschäftsabläufe bei der X habe er keine

Ahnung. Letztlich wiederholte er seine Ausführungen zu den Treffen mit den Vertretern der Bw zB auf der Wiener Tankstelle.

In der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wird zu diesen Aussagen festgehalten, dass den Aussagen des HS in Verbindung mit den übrigen Umständen der höhere Wahrheitsgehalt beigemessen werde und man daher davon ausgehen müsse, dass IM tatsächlich davon gewusst hätte, dass hier Mehrwertsteuer hinterzogen werde. Teilweise hätte sie sogar mitgewirkt.

Die Bw wiederum gab in ihrer Gegenäußerung vom 4.4.2007 an, dass nachdem vom Finanzamt Bedenken bezüglich der X geäußert worden seien, die Mehrwertsteuer aufgrund der Abrechnung vom 23.6.2006 nicht mehr ausbezahlt worden wäre. Diese sofortige Reaktion zeige, dass man jede gebotene Sorgfalt beachtet hätte. Selbst beim Finanzamt hätte Unklarheit über die Gültigkeit der UID geherrscht. Hinsichtlich des Treffens mit HS auf der Wiener Tankstelle gab die Bw an, dass zu diesem Zeitpunkt noch keine Lieferungen stattgefunden hätten, sondern nur die Rahmenbedingungen der künftigen Geschäftsbeziehung besprochen worden wären. Von HS kann dabei allenfalls die Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung unterfertigt worden sein. Im Übrigen hätte er selbst zugestanden, durch verschiedene Handlungen als Bevollmächtigter der X gehandelt zu haben. Auch von anderen Abnehmern sei ausgesagt worden, dass HS Gelder kassiert habe. Auch aus der Unterfertigung von Zahlungsbestätigungen durch den Bevollmächtigten gehe hervor, dass dieser bei den Anlieferungen anwesend gewesen sei, Zahlungen kassiert habe und insgesamt zumindest teilweise die Unwahrheit sage.

Auch am 4.7.2011 bekräftigte IM vor dem UFS, dass HS bei den Anlieferungen immer anwesend gewesen wäre. Zu den Vorgängen bei den Treffen auf der Tankstelle und an verschiedenen anderen Orten gab IM bei diesem Erörterungstermin an, dass sie grundsätzlich die Aussagen des HS bestätige. Allerdings könne nicht von einem "Unterschreiben-Müssen" die Rede sein. Es sei vielmehr ein normaler Vorgang, dass die Einkaufsgutschriften bei der Übergabe unterschrieben werden. Auf Vorhalt, dass dieser aber angegeben hätte, er hätte nur unterschrieben und hätte von den Lieferungen selbst keine Ahnung, erwiderte IM, dass es sich dabei um eine Schutzbehauptung handle und die Belege immer nur im Zusammenhang mit Lieferungen ausgestellt worden wären.

Auch der Zeuge GVo bestätigte im Wesentlichen die Aussagen der IM, dass die zu unterfertigenden Gutschriften immer nur Lieferungen betroffen hätten, die seitens des Bevollmächtigten erfolgt seien.

Am 18.8.2011 wurden dem UFS von IM drei handschriftliche Eingangsabrechnungen mit Unterschriften des HS vorgelegt. Damit sei bewiesen, dass dieser bei den Anlieferungen anwesend gewesen sei.

Am 15.9.2011 wurde IM vorgehalten, dass nach übereinstimmenden Aussagen Belege an verschiedenen Orten unterschrieben wurden, sodass die Unterschriften auf den Belegen nichts über die Anwesenheit des Bevollmächtigten aussagen würden. Überdies wäre nach den Schilderungen der üblichen Abläufe, nach denen die Belege immer bei der nächsten Anlieferung unterschrieben worden wären, das Unterschreiben auf Tankstellen und Kaffeehäusern gar nicht erforderlich gewesen. Während der dreiwöchigen Geschäftsbeziehung hätte es 26 Anlieferungen gegeben, bei denen der Bevollmächtigte bei dessen tatsächlicher Anwesenheit immer unterschreiben hätte können. Da die Aussagen des Bevollmächtigten sich mit Aussagen anderer Personen zu den üblichen Abläufen decken und auch mit dem gesamten Verdachtsbild im Einklang stehen würden, würde diesen hohe Beweiskraft zukommen. IM erwiderte, dass die handgeschriebenen Belege bei der Anlieferung unterschrieben worden wären und die gedruckten Belege bei den unterschiedlichen Treffen übergeben worden seien. Im Übrigen stehe Aussage gegen Aussage.

Weiters wurde IM vorgehalten, dass weitere UID-Abfragen auch aufgrund der hohen Rechnungsbeträge (insgesamt ca. 600.000,00 € nach Begrenzung der UID) durchaus angebracht gewesen wären. Diese erwiderte, dass selbst bei monatlichen UID-Abfragen die nächste am 6.7.2006 und somit auch zu spät erfolgt wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

I.) Allgemeine Darstellung

Einleitend wird darauf hingewiesen, dass auch der gegenständliche Sachverhalt Teil eines zumindest österreichweit aufgezogenen MwSt-Betrugsszenarios war. Nach den durchgeführten Erhebungen waren sehr viele Altmetallhändler spätestens im Jahr 2006 in irgend einer Form, meist als Abnehmer, in die betrugsbehafteten Altmetall-Lieferungen eingebunden. Wie sich auch aus anderen UFS-Entscheidungen (zB RV/1007-W/09, RV/0343-K/08, RV/0732-K/07) aus verschiedenen Bundesländern und Betriebsprüfungsberichten (denen kein Rechtsmittelverfahren folgte) entnehmen lässt (wobei bei den einzelnen Verfahren immer wieder die gleichen Personen vorkommen), stellte sich die Situation zusammengefasst mit verblüffender Übereinstimmung wie folgt dar. In Zeiten extrem starker Nachfrage nach Buntmetallen und dementsprechend stark steigender Preise (zB: Kupfer im Jänner 2005 ca. 2.500,00 € und Mitte 2006 ca. 6.300,00 € je Tonne) wurden von den

Händlern alle Waren, die zu bekommen waren, gekauft. Dabei gaben sich die Händler mit vorgelegten formalen Nachweisen der Unternehmereigenschaft der Lieferanten zufrieden. Wissend, dass die heiß begehrten Waren bei zu vielem Nachfragen oder Nachforschungen bei der Konkurrenz landen würden, wurde in der Hektik des täglichen Geschäftsbetriebes die erforderliche Sorgfalt nicht angewandt. Die tatsächlichen Lieferanten, "Drahtzieher" oder "Geschäftsherren" versuchten bei diesen Machenschaften gegenüber den Behörden im Dunkeln zu bleiben und bedienten sich verschiedener Personen, die aufgrund ihrer persönlichen Situation für geringfügige Gegenleistungen bereit waren, unter Anleitung der "Geschäftsherren" zum Schein ein Unternehmen zu gründen, eine Steuer- und UID-Nummer zu beantragen, sich eine Gewerbeberechtigung zu besorgen und sodann wiederum die "Geschäftsherren" bevollmächtigten in ihrem Namen die gesamte Geschäftsabwicklung vorzunehmen. Auf den von den Händlern ausgestellten Gutschriften schienen die von den "Geschäftsherren" angegebenen Vollmachtgeber (Scheinunternehmer) als Lieferanten auf. An den auf den Gutschriften angeführten Anschriften dieser Scheinunternehmen fand naturgemäß kein Geschäftsbetrieb statt bzw. stimmten die angeführten Anschriften gar nicht. Die Händler zahlten die vereinbarten Preise inklusive MwSt in bar bei Übergabe der Waren und stellten entsprechende Gutschriften auf die Scheinunternehmer aus. Auf diesen wurde wiederum von den bevollmächtigten "Geschäftsherren" der Empfang des Entgeltes bestätigt. Voraussetzung für das Funktionieren dieses Systems war, dass bei der Einfuhr der Waren nach Österreich ein wesentlich geringerer Preis der Waren angeführt wurde. Auf die Erstattung der zu entrichtenden Einfuhrumsatzsteuer konnte so verzichtet werden. Bei einer Voranmeldung der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer hätte die Finanzverwaltung das weitere Schicksal der Waren bzw. die folgenden Lieferungen und die entsprechende MwSt-Abfuhr geprüft.

Die Umsatzsteuer aus den Warenlieferungen wurde folgerichtig weder vorangemeldet noch entrichtet. Nachforschungen der Finanzverwaltung ergaben in der Folge, dass die Scheinunternehmer zumeist über keine Branchenkenntnisse verfügten, keine Ahnung über die von ihnen angeblich getätigten Lieferungen hatten und an den auf den Gutschriften angeführten Anschriften der Scheinunternehmer keine Geschäftstätigkeit stattfand. Sie waren allenfalls bei den Lieferungen anwesend, um bestimmte Unterschriften zu leisten und allenfalls Geldbeträge entgegen zu nehmen, die aber sofort an die bevollmächtigten "Geschäftsherren" weiter gegeben werden mussten. Den Abnehmern der Waren wurden daraufhin meist mit dem Argument, dass die Gutschriften nicht die tatsächlichen Lieferanten aufweisen würden, der Vorsteuerabzug aus dem Zukauf der Altmetalle versagt.

Nicht zuzustimmen ist den Ausführungen der Bw, dass der eigentliche Betrug bei diesen Vorgängen bei der unterfakturierten Einfuhr erfolge. Die unrichtigen Wertangaben bei der

Einfuhr dienen vielmehr nur der Vorbereitung des tatsächlichen Betruges. Dieser besteht aber in der vorsätzlichen Nichtabfuhr der vereinnahmten Umsatzsteuer.

II.) Gegenständlicher Sachverhalt

II/1.) Allgemein zur Beweiswürdigung

Aufgrund der großteils übereinstimmenden Aussagen der "Lieferanten laut Einkaufsgutschriften" in diesem Verfahren, die auch Deckung in den aufliegenden Unterlagen finden und mit den Aussagen anderer Scheinlieferanten in völlig gleichgelagerten anderen bereits entschiedenen Fällen (siehe zB RV/0732-K/07 vom 10.8.2010, RV/1007-W/09 vom 12.8.2009, RV/0343-K/08 vom 10.11.2010) übereinstimmen, misst der UFS diesen Aussagen eine hohe Glaubwürdigkeit zu.

Dagegen ergaben sich bei den Angaben der Bw vielfach Widersprüche, die die Glaubwürdigkeit ihrer Angaben schwer beeinträchtigen. So wurde etwa ausgeführt, dass IM Büros der angeblichen Lieferanten besucht hätte. Bei näherem Nachfragen zeigte sich, dass allenfalls Büros der Bevollmächtigten besucht wurden und auch deren Lage nicht angegeben werden konnte. Zunächst wurde behauptet, dass die Waren immer sofort bar bezahlt werden mussten. Auf Vorhalt anders lautender Belege wurde angegeben, dass fallweise auch erst einige Tage später zu bezahlen war. Es wären immer bei erstmaliger Anlieferung die Vollmachten geprüft worden und diese würden auch aufliegen. Vorgelegt konnten aber einige der angeblich vorhandenen Vollmachten trotz mehrmaliger Anforderung nicht. Am 21.7.2006 gab IM an, mit MB keinen Kontakt gehabt zu haben. Am 4.4.2007 gab die Bw dazu an, es hätte bei der Geschäftsanbahnung mit ihm Kontakt gegeben und die weitere Geschäftsabwicklung sei mit einem Bevollmächtigten erfolgt. Bei den Erörterungen wird dann dazu ausgeführt, dass man nur mit ihm selbst Kontakt gehabt hätte. In der Berufung wird zu den unterschiedlichen Unterschriften ausgeführt, dass auch andere angekündigte Personen für die Bevollmächtigten unterschrieben hätten. Später wird die Unterschiedlichkeit der Unterschriften bestritten und nach gezieltem Vorhalt der Unterschiede dazu angegeben, dass die einzelnen Personen bis zu vier verschiedene Unterschriften hätten. Weiters seien die Frachtbriefe immer genau geprüft worden und man hätte sich aufgrund der Verzollungsvermerke darauf auf die ordnungsgemäße Einfuhrabfertigung verlassen. Nachdem der Bw aufgrund von Auskünften der Zollverwaltung vorgehalten wurde, dass einige der Lieferanten bei weitem nicht die Mengen, die angeblich angeliefert wurden, eingeführt haben, wurde ausgeführt, dass man die Daten der Frachtbriefe nicht geprüft hätte und die Fahrer Frachtbriefe mehrmals vorgelegt hätten. Weitere Widersprüche und offensichtlich unwahre Angaben sind den Darstellungen zu den einzelnen Lieferanten zu entnehmen. Besonders auffällig sind hier die Widersprüche im Zusammenhang mit den angeblichen Lieferungen der

X. Entgegen den Aussagen des Bevollmächtigten gab IM an, dass dieser bei den Anlieferungen immer anwesend gewesen wäre. Warum man dann die Belege nicht wie bei den anderen Fällen bei der nächsten Anlieferung sondern bei mehreren Treffen an anderen Orten unterschreiben ließ, konnte nicht geklärt werden. Hinsichtlich der SH wurde zunächst ausgeführt, dass eine Firmenbuchabfrage gemacht worden wäre und dabei hätte sich die Anschrift auf den Belegen bestätigt. Nachdem vorgehalten worden war, dass bei Beginn der Geschäftsbeziehung schon eine andere Anschrift im Firmenbuch angeführt war, sagte IM am 15.9.2011 aus, dass keine Abfrage gemacht wurde. Weitere Unstimmigkeiten werden bei den einzelnen Lieferanten dargestellt.

II/2.) Zu den einzelnen Lieferanten

Der UFS geht bei den einzelnen angeblichen Lieferanten aufgrund des durchgeführten Verfahrens von folgenden Abläufen aus.

A.) KS

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Unstrittig ist KS selbst in keiner Weise aufgetreten bzw. hat es auch keinerlei Kontakt mit diesem gegeben. Nach der Aktenlage, den Aussagen des KS und der aufliegenden Vollmacht hätte BC für diesen gehandelt bzw. wären diesem die Geschäfte zuzurechnen. Nach den Ausführungen der Bw wäre SM von KS bevollmächtigt gewesen und für diesen aufgetreten. Eine diesbezügliche Vollmacht konnte allerdings nicht vorgelegt werden. Keiner der Belege weist die von SM üblicherweise verwendete auffallende Paraphe auf. Auch die wiederholt geänderten Aussagen der IM iZm den Unterschriften des SM (1. Aussage: es gibt nur eine Unterschrift; 2. Aussage: es gibt drei verschiedene Unterschriften und 3. Aussage nach Vorhalt zusätzlicher differierender Unterschriften: es gibt noch mehr verschiedene Unterschriften) sind nicht glaubhaft. Auch KS wusste gar nicht, dass SM für diesen aufgetreten ist.

Tatsache ist jedenfalls, dass KS an der angeführten Anschrift WG5 im Jahr 2006 gar nicht mehr gemeldet war, nach dessen mehrmaliger Aussage dort auch davor nie ein Unternehmen betrieben hat und mit den Lieferungen nichts zu tun hatte. Er war nach seinen Angaben und ZMR Auskünften glaubhaft geringfügig beschäftigt und zeitweise obdachlos. Der UFS geht auch aufgrund der glaubhaften Aussagen des KS und des Schriftbildes der von ihm erstellten und in einem Fall auch von einem Notar beglaubigten Bestätigung davon aus, dass er mit den Lieferungen nichts zu tun hatte.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Wenn auch letztlich nicht endgültig geklärt werden kann, wem die Lieferungen wirtschaftlich zuzurechnen sind, ist doch davon auszugehen, dass KS lediglich bereit war, seinen Namen für geringe Beträge zur Verfügung zu stellen, damit von den wahren Hintermännern in seinem Namen Geschäfte geschlossen und Umsatzsteuerbeträge vereinnahmt werden können. Die wiederholten Ausführungen des KS, dass er alles (Erlangung einer Steuernummer, UID, Gewerbeberechtigung,..) nur auf Verlangen des BC gegen fallweises Entgelt gemacht hätte, erscheint aufgrund seiner Lebenssituation, der gewählten Formulierungen iZm dem vorliegenden Schriftbild und der für die gängige Betrugspraxis typischen Vorgangsweise absolut glaubwürdig. Festzuhalten ist auch, dass in diesem Verfahren auch nicht die Frage zu klären ist, ob die Umsätze einem BC oder einem SM zuzurechnen sind. Entscheidend ist vielmehr, dass die in den Gutschriften genannte Person jedenfalls nur für Zwecke der Steuerhinterziehung vorgeschoben wurde.

Auf einem Beleg findet sich eine eindeutig gefälschte Unterschrift des KS, bei der die erste Hälfte des Doppelnamens ausgeschrieben wurde. Selbst diese erste Hälfte unterscheidet sich völlig von den gegenüber den Behörden abgegebenen Unterschriften, bei denen zudem immer beide Namen angeführt wurden. Würde man die gegenüber den Behörden abgegebene Unterschrift eher als "krakelig" und unleserlich bezeichnen ähnelt die hier vorhandene Unterschrift eher einer ordentlichen und leserlichen Schreibschrift. IM gab dazu lediglich an, dass sie nicht sagen könne, warum hier nicht der Bevollmächtigte – wie angeblich sonst - unterschrieben hätte und, dass die Unterschriften auf den zurücklangenden Belegen nicht mehr kontrolliert worden wären.

Hinsichtlich des Vorbringens der Bw, die Unternehmereigenschaft des KS ergebe sich auch aus den Aussagen des BC vom 12.6.2006, nach der KS für den Transport der Waren zuständig gewesen wäre und er diesem auch in dessen Büro in WG5 einen Geldbetrag übergeben hätte, ist auszuführen, dass es sich bei den Angaben des BC als vermutlichem Geschäftsherrn um bloße Schutzbehauptungen handelt. Die Unwahrheit dieser Aussagen ergibt sich auch daraus, dass er bewiesenermaßen unrichtig behauptete, er erscheine beim Finanzamt für den der deutschen Sprache nicht mächtigen BM und der Aussage, er hätte im März 2006 Geldbeträge in das Büro des KS in WG5 gebracht, obwohl dieser dort nie ein Büro hatte und auch ab 7.6.2005 dort nicht mehr gemeldet war. Vielmehr ist davon auszugehen, dass BC die Daten des KS kannte, da dieser der von ihm vorgeschobene Scheinunternehmer war.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen bzw. weiteren Überprüfungsmaßnahmen.

Neben den üblicherweise seitens der Bevollmächtigten vorgelegten formalen Nachweise der angeblichen Unternehmereigenschaft der Scheinlieferanten wurden seitens der Bw keine weiteren Kontrollmaßnahmen getätigt. IM gab dazu lediglich an, dass sie im Büro des SM gewesen wäre. Abgesehen davon, dass dessen Rolle iZm KS nicht geklärt ist, würde es sich bei diesem Besuch auch nicht um eine Kontrollmaßnahme bezüglich des Scheinlieferanten sondern allenfalls um einen Besuch bei dessen Bevollmächtigten handeln. Überdies erscheint selbst der genannte Besuch unglaublich, da IM nicht einmal eine Anschrift oder ungefähre Lage des angeführten Büros angeben konnte.

Ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung wurde nicht vorgelegt.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Die Bw hätte aufgrund folgender Verdachtsmomente weitere Überprüfungsmaßnahmen setzen müssen bzw. erkennen können, dass die in den Gutschriften ausgewiesenen Lieferanten tatsächlich nicht geliefert haben und weder diese noch die tatsächlichen Lieferanten, die der Bw die Verfügungsmacht über die Waren verschafften, die Umsatzsteuer für die Lieferungen abführten:

Auftreten des SM für KS ohne Nachweis einer Bevollmächtigung oder eines Angestelltenverhältnisses oder dergleichen.

Keinerlei unmittelbarer Kontakt mit KS. Wenn es bei einer derart langen Geschäftsbeziehung nie zu einer unmittelbaren Kontaktaufnahme mittels Mail, Fax, Telefon usw. kommt, muss dies verdächtig erscheinen.

Viele unterschiedliche Unterschriften auf den Zahlungsbestätigungen, die erkennbar nicht die übliche Unterschrift des angeblichen Bevollmächtigten war.

In zumindest einem Fall eine eindeutig gefälschte Unterschrift des KS.

Ebenso ist auch das Mitnehmen einer Gutschrift, um darauf den Erhalt der Zahlung von einem anderen als den Geldempfänger bestätigen zu lassen aus mehreren Gründen unglaublich und verdächtig. Erstens würde jeder Unternehmer bei Zahlung von großen Beträgen doch sofort eine Bestätigung von demjenigen haben wollen, der den Betrag erhalten hat. Zum anderen stellt sich die Frage, warum nicht der Bevollmächtigte – wie auch in den anderen Fällen nach den Angaben der Bw - die Bestätigung unterfertigte. Die näheren jedenfalls verdächtigen Umstände dieser Vorgangsweise konnten nicht aufgeklärt werden.

Wenn die Bw in der Berufung ausführt, dass auch der angemerkte Regelbesteuerungsantrag für die Unternehmereigenschaft gesprochen hätte, ist dem entgegenzuhalten, dass ein Regelbesteuerungsantrag von sogenannten Kleinunternehmern mit Umsätzen unter 30.000,00 € gestellt wird. Hier wäre aber alleine mit den Lieferungen an die Bw diese Grenze schon bei

weitem überschritten gewesen.

Eine Bevollmächtigung des SM erscheint auch deshalb unglaublich, da dieser auch als Eigenhändler und zudem als Bevollmächtigter mehrerer Konkurrenten auftrat (HK, VV). Nach Ansicht des Referenten ist die Bevollmächtigung ein und derselben Person, die zudem als Eigenhändler auch eigene Interessen verfolgt, durch mehrere Konkurrenten zumindest verdächtig. Überdies führte auch dies zu den von IM zugestandenen Schwierigkeiten bei der Zurechnung von Lieferungen, die nur durch Einsichtnahme in die CMR (vermeintlich, da mangels genauer Kontrolle der CMR diese nach dem Eingeständnis von IM mehrmals für verschiedene Lieferungen vorgelegt wurden) erfolgen konnte.

In anderen Fällen, bei denen der Scheinlieferant wenigstens an der angeführten Anschrift gemeldet war (zB MB) verfügte die Bw über eine Bestätigung der Meldung. Ausgerechnet bei jenem Fall, bei dem es keine Meldung mehr gab, gab es auch keine Bestätigung bzw. wurde keine angefordert.

6.) Vernünftigerweise wären unter den allgemeinen und den diesen Scheinlieferanten im Besonderen treffenden Verdachtsmomenten folgende Maßnahmen zu erwarten gewesen:

Genaue Prüfung der Unterschriften auf den Bestätigungen bezüglich des Geldempfanges. Eine Bestätigung ohne Verifizierung der Echtheit der Unterschrift des Geldempfängers ist im Rechtsleben völlig wertlos. Nach den Angaben der IM wurden aber die Unterschriften auf den Belegen nicht geprüft. Diese Sorglosigkeit weist eher in Richtung weitere Einbindung der Bw in das gesamte Betrugssystem.

Überprüfung des Geschäftsbetriebes bzw. zumindest der aufrechten Meldung an der angeführten Anschrift.

Eine Mindestmaßnahme wäre der Versuch einer unmittelbaren Kontaktaufnahme gewesen.

B.) MB

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Der UFS geht aufgrund der Aussagen des MB (keine Kenntnis von den Geschäftsfällen, Abnehmern und der Gutschriftsabrechnung) und den gefälschten Unterschriften auf den Abrechnungsbelegen davon aus, dass MB selbst bei den Anlieferungen nicht anwesend war bzw. zumindest nicht der tatsächliche Geschäftsherr der Lieferungen war. Auch die widersprüchlichen Aussagen von IM dazu (21.7.2006: keinen Kontakt; in der Berufung: "...bei fast allen..."; 4.4.2007: direkter Kontakt aber weitere Geschäftsabwicklung mit Bevollmächtigten, spätere Aussagen: immer nur selber) deuten in die Richtung, dass

unterschiedliche Personen angeliefert haben. Dass dabei immer der Stempel des MB verfügbar war und IM trotz Vorhalts der völlig unterschiedlichen Unterschriften zuletzt beharrlich bei der Aussage blieb, MB sei immer selbst anwesend gewesen, weist eher in die Richtung, dass IM eventuell mehr von den Mehrwertsteuerbetrügereien wusste als hier nachweisbar ist.

Tatsache ist jedenfalls, dass keine Vollmacht eines eventuellen Vertreters existiert, sodass IM gar nichts anderes übrig bleibt, als auf der zuletzt gewählten Variante, MB habe immer selbst angeliefert, zu beharren. Dass die Unterschriften, mit denen auf den Gutschriften der Erhalt des Geldes bestätigt wurde, gefälscht sind, ergibt sich daraus, dass bei einem Großteil der Schriftzug zwar den Namen des Scheinlieferanten wiedergeben soll, sich die Unterschrift aber in diesen Fällen anhand mehrerer Merkmale eindeutig von den Unterschriften vor Behörden (Niederschrift, Pass,...) unterscheidet. Die tatsächliche Unterschrift ähnelt einem Namenszug in Druckschrift, weist eindeutig erkennbare Buchstaben auf und endet immer auf gleiche Weise, während die gefälschten Unterschriften einen unleserlichen Schriftzug haben und mit unterschiedlichen "Schnörkeln" enden.

Den Ausführungen des MB kommt nach Ansicht des UFS nicht nur wegen der widersprüchlichen Entgegnungen von IM erhöhte Beweiskraft zu. Seine Ausführungen stellen keine bloßen Schutzbehauptungen dar, da er die Behörde ja (eigentlich in sich selbst belastender Weise) zu überzeugen versuchte, dass er die (insgesamt 5-6, statt dessen alleine mit der Bw 37 Fälle) Geschäfte gemacht hätte und diese ihm zuzurechnen seien (LT sei für ihn tätig gewesen). Lediglich seine Unterlagen seien gestohlen worden, Abnehmer könne er nicht nennen und die Rechnungen seien von LT erstellt worden. Mit diesen Aussagen zeigte er, dass er keine Ahnung von den wirklichen Abläufen hatte. Auch generell ist nicht glaubwürdig, dass ein Möbelträger aufgrund der schlechten Wirtschaftssituation in Deutschland beschließt, in Österreich ein Unternehmen zu gründen. Und falls dies doch der Fall wäre, würde man dies wohl nicht im Ausland ohne jede Branchenkenntnis machen. Vielmehr ist auch hier davon auszugehen, dass der Name MB wieder nur vorgeschoben wurde, damit von den tatsächlichen Geldempfängern die vereinnahmte Umsatzsteuer nicht abgeführt werden muss.

Auch die gegenteilige Aussage des GVo kann aufgrund des Gesamtbildes den UFS nicht überzeugen.

Auch die Anforderung der Unbedenklichkeitsbescheinigung vom 28.3.2006 und deren Zusendung an eine FaxNr. mit slowenischer Vorwahl weist auf ausländische Hintermänner. Diese Anforderung weist die wirkliche Unterschrift des MB auf. Aufgrund der fallweise auf Schriftstücken verwendeten echten Unterschrift ist davon auszugehen, dass auch in diesem

Fall der Scheinlieferant (vermutlich auch gegen Entgelt) bereit war, für seine wahren Hintermänner vorgelegte Belege zu unterfertigen.

Selbst IM gesteht zu, dass namentlich nicht nennbare Personen evtl. von MB als Lieferanten angekündigt worden wären. Dubios in diesem Zusammenhang erscheint auch die Aussage der IM, dass diese den Firmenstempel des MB mitgehabt haben müssen. Hier stellt sich die Frage, wie viele derartige Stempel es gab und wer alles darüber verfügte.

Ebenso geht der UFS davon aus, dass an der angeführten Geschäftsanschrift keine Tätigkeit ausgeübt wurde. Aufgrund der bei den Begehungen vorgefundenen verwahrlosten Räumlichkeiten ohne jeden Hinweis auf MB ist davon auszugehen, dass es sich um die bloße Scheinanmeldung eines Nebenwohnsitzes handelte. MB war an der Anschrift auch nicht erreichbar, das angeforderte Fax ging nicht nach Österreich und MB zeigte sich bei der Finanzbehörde erst aufgrund der Begrenzung der UID.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Die Besonderheit bei diesem "Lieferanten" besteht darin, dass hier die tatsächlichen Hintermänner bzw. Geschäftsherren der Lieferungen, denen die Verschaffung der Verfügungsmacht an den Waren zuzurechnen ist, noch mehr im Verborgenen bleiben als bei anderen Fällen. Aufgrund der geschilderten, vorliegenden Aussagen und Unterlagen ist aber davon auszugehen, dass die Lieferungen nicht dem MB zuzurechnen sind. Auch die angegebene Scheinanschrift weist in diese Richtung. Wiederum ist darauf hinzuweisen, dass hier die Frage des Vorsteuerabzuges aus den Gutschriften der Bw und somit die Richtigkeit des in diesen angeführten Lieferanten und nicht die endgültig richtige Zurechnung der Umsätze zu klären ist.

Wie unvorsichtig vorgegangen wurde, zeigt sich auch darin, dass nach Aussage der IM die Frachtbriefe derart oberflächlich geprüft wurden, sodass nicht festgestellt wurde, dass auf MB lautende Frachtbriefe mehrmals vorgelegt wurden.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Vorgelegt wurden wiederum nur die formalen Nachweise, für deren Existenz jeder Mehrwertsteuerbetrüger vor Beginn seiner Tätigkeit sorgen wird, da er sonst gar nicht in die Lage kommen wird, von einem Abnehmer Umsatzsteuer ausbezahlt zu bekommen. Auffallend ist, dass selbst bei diesen Unterlagen die Unterschriften in zwei Fällen (Auftragsbestätigung für Überweisung, Auftrag an einen Spediteur) derart abweichen, dass dies auffallen hätte müssen. Auch die auf den Gutschriften befindlichen Unterschriften weichen stark voneinander ab.

Ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung wurde nicht vorgelegt.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Der Bw muss grundsätzlich klar gewesen sein, dass zumindest in sehr vielen Fällen MB bei den Anlieferungen nicht anwesend war sondern eine andere Person mit seinem Namen unterschrieb. Zudem musste auffallend sein, dass immer ein Firmenstempel des MB verfügbar war (oder dieser überhaupt bei der Bw vorhanden war).

Wie bereits ausgeführt, weisen auch die widersprechenden Aussagen der IM zur tatsächlich anwesenden Person darauf hin, dass der Bw sehr wohl aufgefallen war, dass hinsichtlich des tatsächlichen Lieferanten Zweifel bestanden. Später musste aufgrund der (gefälschten aber auf MB lautenden) Unterschriften und der fehlenden Vollmacht für eine andere Person auf der Aussage, dieser wäre immer selbst anwesend gewesen, beharrt werden.

Selbst wenn man die anliefernde Person tatsächlich immer für MB gehalten hätte, hätte auffallen müssen, dass dieser nach den vorgelegten Unterlagen am 20.3.2006 eine UID und Steuernummer bekam und erst seit 2.3.2006 über eine Gewerbeberechtigung und über einen Nebenwohnsitz in Österreich verfügte. Angeblich soll er ab 23.3.2006 in großem Stil (23.3.: brutto 23.453,00 €; 27.3.: brutto 124.371,00 € usw) die Bw und bereits zuvor auch andere Abnehmer beliefert haben. Die Anlieferung derartiger Mengen durch einen Branchenneuling ohne jede Branchenkenntnis hätte jedenfalls verdächtig sein müssen.

6.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Bei gegebener Sachlage wäre insbesondere zu erwarten gewesen, dass man sich bemüht, die wahren Hintermänner der Lieferungen zu eruieren. Eine einfache Kontaktaufnahme per Mail, Fax oder dergleichen hätte schon zur Feststellung geführt, dass MB nicht derjenige sein kann, der tatsächlich Verfügungsmacht an den angelieferten Waren verschaffen kann.

Selbst die Herkunft der Ware hätte unter den angeführten Verdachtsmomenten (insbesondere das Auftreten anderer Personen, die mit MB unterschrieben) zumindest durch eine genaueren Kontrolle der Frachtbriefe überprüft werden müssen.

In diesem Zusammenhang und unter der gegebenen Verdachtslage hätte man durchaus auch an der Geschäftsanschrift überprüfen können, ob dort ein Geschäftsbetrieb des MB unterhalten wird.

C.) HK

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Der UFS geht aufgrund der Aussage des HK, den aufliegenden Belegen und Aussagen der IM davon aus, dass der auf den Gutschriften als Lieferant angeführte HK in die Lieferungen überhaupt nicht involviert war.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Weiters ist davon auszugehen, dass sämtliche Geschäfte von den sogenannten Bevollmächtigten getätigt wurden und HK lediglich seinen Namen dafür zur Verfügung gestellt hat, damit die wahren Lieferanten die vereinbarte Umsatzsteuer nicht abführen müssen bzw. diese zumindest eine Zeit lang unentdeckt hinterziehen können. Wiederum handelt es sich um eine Person, die aufgrund ihrer persönlichen Situation für ein geringes Entgelt (bzw. dessen in Aussichtstellung) bereit ist, seinen Namen zur Verfügung zu stellen.

Die Unrichtigkeit der angeführten Geschäftsanschrift HKAdr1 ergibt sich eindeutig aus den Erhebungen des Finanzamtes, der ZMR-Auskunft und dem Anruf des HK im Dezember 2005 beim Finanzamt Linz. Es ist überhaupt davon auszugehen, dass zumindest ab 2006 keinerlei Geschäftsräume bzw. –ausstattung existierte. Auch dies untermauert die Ansicht des UFS, dass die Lieferungen nicht dem in den Gutschriften angeführten Lieferanten zugerechnet werden können. Auch die Aussagen der IM die Bevollmächtigten wären die alleinigen Ansprechpartner gewesen und mit diesen sei alles gemacht worden, weisen darauf hin, dass nicht der in den Gutschriften genannte HK der tatsächliche Lieferant ist.

4.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Bei bloßer Aufwendung eines Mindestmaßes an Sorgfalt wäre aufgefallen, dass immer wieder verschiedene Anschriften als Unternehmenssitz angeführt wurden. Mitunter finden sich sogar auf ein und demselben Beleg zwei unterschiedliche Anschriften. Besonders auffällig ist in diesem Zusammenhang, dass zeitlich überschneidend zwei verschiedene Stempel mit unterschiedlichen Anschriften verwendet wurden.

Der Bw hätte auch auffallen müssen, dass – wie auch von IM zugestanden - zu Beginn der Geschäftsbeziehung (15.3. bis 10.4.2006) keine Vollmacht für den handelnden SM vorlag.

Nach Vorlage der beglaubigten Vollmacht vom 10.4.2006 hätte auch auffallen müssen, dass die Unterschrift auf der Vollmacht für FS eindeutig gefälscht ist. Den wiederholten Aussagen

der IM, die unterschreibenden Personen hätten mehrere unterschiedliche Unterschriften gehabt, wird kein Glaube geschenkt. Es ist richtig, dass Unterschriften nicht immer ident sind, aber derartig unterschiedliche Unterschriften (Schriftzug, Schriftbild, Buchstaben, selbst der Name dürfte gar nicht HK lauten) weisen eindeutig in Richtung Fälschung bzw. nicht idente Unterschriften.

Auch die auf den Gutschriften erfolgte Bestätigung des Erhaltes des Geldes weist zum Teil eindeutig gefälschte Unterschriften auf.

Auch die Ausführungen von IM, dass die Belege zur Unterschriftsleistung mitgegeben worden wären sind völlig unglaubwürdig. Es konnte auch nicht glaubhaft erklärt werden, warum nicht die angeblich bevollmächtigten Geldempfänger den Erhalt des Geldes – wie auch angeblich bei den übrigen Fällen - sofort bestätigt hätten. Überdies wird jeder Zahler sofort eine Bestätigung der Zahlung haben wollen. Auch die Begründung, dass die Anlieferer keinen Stempel mitgehabt hätten, ist nicht glaubwürdig, da es zumindest 2 Stempeln mit unterschiedlichen Anschriften gegeben hat, was auch auffallen hätte müssen.

Der Bw muss auch vorgehalten werden, dass das bloße Sammeln von Nachweisen für die Unternehmereigenschaft eines Lieferanten ohne deren inhaltliche Prüfung als nicht ausreichend angesehen werden muss. So hätte ihr auffallen müssen, dass die Steuernummer nach dem Bescheid vom 25.11.2005 nur für Zwecke der Einkommensteuer erteilt wurde. Sie hätte sich die Frage stellen müssen, warum dieser Lieferant nicht umsatzsteuerpflichtig sein sollte. Selbst IM gab dazu an, dass dies übersehen worden sei.

Die Herkunft der Ware wurde ebenfalls nicht ausreichend geprüft. Wie IM selbst zugestand, sind die CMR-Frachtbriefe nicht ausreichend geprüft worden.

5.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Bei derart auffallender Verwendung unterschiedlicher Anschriften wäre eine weitere Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsanschrift bzw. einer tatsächlichen Geschäftstätigkeit absolut naheliegend gewesen.

Ebenso wären bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt die Frachtbriefe sowie die gesamte Bevollmächtigungssituation genauer überprüft worden.

Eine Kontaktaufnahme mit dem angeblichen Lieferanten bei gegebener verworrenen Bevollmächtigungssituation und den angeführten unterschiedlichen Anschriften wäre absolut geboten gewesen.

Gerade auch bei diesem Scheinlieferanten ist die Verdachtslage derart dicht, dass ein Nichtwissen vom Betrug eigentlich nur bei vorsätzlicher Außerachtlassung der geringsten Sorgfalt möglich erscheint.

Abschließend wird festgehalten, dass ein Nachweis betreffend Einverständnis mit der Gutschriftsabrechnung nicht vorgelegt wurde.

D.) BM

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Aufgrund der glaubhaften und auch mit den Aussagen anderer "Vollmachtgeber" weitgehend übereinstimmenden Aussage (es erfolgte am 29.9.2006 auch kein Widerspruch seitens des BC, Versprechen guter Geschäfte, Anforderung einer Steuernummer und Anfertigung eines Stempels auf Aufforderung durch den "Bevollmächtigten", keinerlei Kenntnis von den dann abgewickelten Geschäften) ist davon auszugehen, dass BM den BC tatsächlich bevollmächtigt hat (übereinstimmende Unterschrift mit Unterschrift auf der Niederschrift) und dieser in der Folge die gesamte Geschäftstätigkeit alleine ausführte. BM hatte keinerlei Kenntnis von Geschäftspartnern und der Abwicklung der Geschäfte. Er verfügte nach eigenen Angaben auch über keine Räumlichkeiten mit einem Geschäftsbetrieb sondern nur über Räumlichkeiten für Wohnzwecke. Der angebliche Besuch im Büro des Bevollmächtigten BC durch IM kann auch keinen Nachweis darüber führen, dass der Unternehmenssitz des BM in der SStr gelegen war.

Die Unterschriften auf den Empfangsbestätigungen stammen von BC und einer unbekannten Person. Wenn man davon ausgeht, dass die Unterschrift (leserlich, ähnlich einer Blockschrift) auf der Vollmacht echt ist, stammen die bloßen "Wellenlinien" auf den Gutschriften nicht von BM. Er selbst hat auch (glaubhaft und letztlich unwidersprochen seitens BC) ausgesagt, dass er nie Belege unterschrieben hätte.

Die ursprünglichen und seitens der Bw zur Untermauerung ihrer Angaben herangezogenen Aussagen des BC beim FA Wien 21/22 sind aus mehreren Gründen unglaubwürdig und als reine Schutzbehauptungen zu werten. So erwies es sich als völlig unrichtig, dass BC nicht Deutsch könne. Auch die Ausführungen iZm KS (Besuch bei diesem in WG5 zu einem Zeitpunkt, zu dem dieser an dieser Anschrift gar nicht mehr gemeldet war) sind unrichtig und nur erklärbar, weil ihm die Daten bekannt sind, da er ja auch für diesen als Bevollmächtigter auftrat und als einer der wahrscheinlichen Hintermänner die Abläufe kannte. Überdies

widersprach er den Ausführungen des BM am 29.9.2006 nicht sondern schob nun wiederum eine andere Person vor. Es ist also davon auszugehen, dass sämtliche Geschäftshandlungen usw. von BC bzw. weiteren unbekannten "Hintermännern" durchgeführt wurden und BM lediglich in der Hoffnung auf gute Einnahmen seinen Namen "hergab".

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Folgt man den zuletzt übereinstimmenden Aussagen der beiden Beteiligten (wie dies der UFS tut) sind aber auch die Aussagen der IM unwahr, dass auch BM bei den Geschäften immer anwesend gewesen wäre und beide im "Rudel verhandelt hätten". Es würde ja auch keinen Sinn ergeben, dass der Vollmachtgeber und der Bevollmächtigte anwesend sind, zumal beide Deutsch sprechen. Überdies sprechen auch die nicht von BM stammenden Unterschriften auf den Empfangsbestätigungen gegen die Ausführungen der IM. Wenn IM aber iZm diesen Anlieferungen vor der Behörde die Unwahrheit sagt, weist dies wieder auf eine über ein bloßes "Wissenmüssen" hinaus gehende Einbindung in den Betrug.

Ausgehend davon, dass alle erforderlichen Handlungen von BC vorgenommen wurden, dieser auch alle Beträge kassierte und BM nie in irgend einer Form in die Geschäfte eingebunden war bzw. davon Kenntnis hatte, sind die Lieferungen dem BC oder wieder einer weiter im Dunkeln agierenden Person zuzurechnen. Keinesfalls war aber die in den Gutschriften als Lieferant genannte Person der tatsächliche Lieferant. Auch die angeführte Anschrift stimmte nicht, da dort kein Geschäftsbetrieb stattfand.

Die Argumente der Bw, dass selbst das FA Wien 21/22 und BC den BM als Unternehmer bezeichnen würden und das Vorhandensein von Belegen, die auf BM lauten, für eine Zurechnung an diesen sprechen würden, können nach den getroffenen Feststellungen nicht nachvollzogen werden.

Schließlich gab auch IM selbst an, alles mit BC vereinbart zu haben und letztlich erschien es ihr auch wichtig, diesen und nicht den in den Gutschriften angeführten Lieferanten in dessen Büro zu besuchen.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Wie bereits ausgeführt, geht der UFS aufgrund der Übereinstimmung mit der Unterschrift auf der Niederschrift von der Richtigkeit der Unterschrift auf der Vollmacht aus. Dies stimmt aber auch mit den sonst glaubhaften Aussagen des BM überein.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Wenn sich IM dazu veranlasst sieht, die Anwesenheit des BM bei den Anlieferungen unrichtigerweise zu behaupten, müssen ihr die Geschäfte selbst verdächtig vorgekommen sein. Auch die Unrichtigkeit der Unterschrift auf den Empfangsbestätigungen und/oder die Fälschung der Unterschrift bzw. die Unterschrift durch einen Dritten müssen aufgefallen sein.

Selbst wenn tatsächlich beide anwesend gewesen wären, hätte verdächtig sein müssen, warum hier mit Bevollmächtigungen vorgegangen wird, wenn beide Deutsch sprechen und ohnehin beide bei den Anlieferungen anwesend sind. Hier müsste man sich doch auch die Frage stellen, warum so vorgegangen wird.

Nach den Angaben der IM hätte sie das Büro des bevollmächtigten BC besucht. Auch wenn der UFS dies nicht glaubt, stellt sich dennoch die Frage, warum IM auf die Frage, welchen der in den Gutschriften genannten Lieferanten sie besucht habe, angibt, sie hätte den Bevollmächtigten des "Lieferanten" besucht. Dies belegt einerseits, dass auch IM die Lieferungen dem Bevollmächtigten zurechnete und andererseits, dass ihr bewusst war, dass BM gar keine Geschäftseinrichtung hatte, bei der er besucht werden könnte. Dies hätte ihr zumindest verdächtig vorkommen müssen.

Ebenso hätte IM auffallen müssen, dass es keinerlei Kontaktmöglichkeit und Kontakt mit ihrem scheinbaren Lieferanten gab.

6.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Die Bw hätte prüfen müssen, wer bei jenen Fällen, bei denen nicht BC das Entgelt erhielt und den Erhalt auf den Gutschriften bestätigte, tatsächlich der Geldempfänger war (die Unterschriften bzw. Wellenlinien stimmen nicht mit den sonstigen Unterschriften des BC und des BM überein) und die Bestätigung unterschrieben hat.

Wiederum ist darauf hinzuweisen, dass unter der Annahme, dass tatsächlich beide anwesend gewesen wären, zu hinterfragen gewesen wäre, warum es dann einer Vollmacht bedarf und warum als Lieferant BM aufscheint, obwohl alles mit dem bevollmächtigten BC gemacht wird.

Wenn man offensichtlich bereit ist, Büros zu besuchen, hätte man nicht das Büro des Bevollmächtigten sondern jenes des angeführten "Lieferanten" besuchen müssen. Gerade unter den gegenständlichen Verdachtsmomenten wäre ein derartiger Besuch sowie auch andere Kontakte notwendig gewesen.

E.) SM

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird hinsichtlich der verschiedenen Unterschriften auf die Ausführungen zum Verwaltungsgeschehen verwiesen. Der UFS geht aufgrund dieser Feststellungen davon aus, dass die Vollmacht an MO von SM und einige der Gutschriften entweder vom Vollmachtgeber oder Bevollmächtigten und andere von unbekannten Dritten unterfertigt sind. Wie bereits ausgeführt, ist unglaublich, dass jemand derart unterschiedliche Unterschriften mit völlig unterschiedlichen Schriftzügen (zB statt runder Schwünge spitz zulaufende Zacken) hat.

Bei diesem Lieferanten geht der UFS für den angeführten Zeitraum davon aus, dass die Lieferungen sehr wohl dem in den Gutschriften als Lieferant angeführten SM zuzurechnen sind. Dies wird auch für jene Lieferungen zu gelten haben, die durch den Bevollmächtigten ausgeführt wurden. Es gibt hier keine Hinweise, dass SM in diesen Fällen nichts von den Lieferungen gewusst hätte, den Bevollmächtigten nicht tatsächlich zu den Lieferungen beauftragt hätte und er auch letztlich die Entgelte empfangen hätte. Wie die Aufteilung der Gelder und die Organisation des "Betrugssystems" letztlich wirklich funktionierte, konnte und muss hier auch nicht geklärt werden. Bei einem Großteil der anderen in den Gutschriften angeführten "Lieferanten" waren diese in die Lieferungen – wenn überhaupt- allenfalls als Namens- und Unterschriftsgeber eingebunden. Eine wirtschaftliche Verflechtung oder Risiko- und Gewinntragung gab es dort nicht. Diese Umstände dürften hier zumindest dem Anschein nach anders liegen.

Auch hinsichtlich jener Fälle, bei denen bezüglich der Unterschrift auf den Gutschriften nur festgestellt werden kann, dass sie aufgrund der festgestellten Unterscheidungsmerkmale mit höchster Wahrscheinlichkeit weder von SM noch von MO stammen, muss mangels anderer Hinweise davon ausgegangen werden, dass sie SM zuzurechnen sind. Aufgrund der in der Darstellung des Verwaltungsgeschehens erfolgten Beschreibung der Unterschriften ist davon auszugehen, dass auch andere Personen als die beiden Genannten Waren im Namen des SM angeliefert haben.

Der UFS geht aber auch davon aus, dass die in den Gutschriften und anderen Unterlagen angeführte Geschäftsanschrift SGa des SM unrichtig ist und nur zur Tarnung seines tatsächlichen Aufenthaltes angegeben wurde. Die Meldung an dieser Anschrift war bis 5.9.2006 aufrecht. Danach ist SM in Österreich gar nicht mehr gemeldet. Wenn die Anschrift zwischen der Begehung der Wohnung (irgendwann vor der Mitteilung vom 5.7.2006) bis 5.9.2006 ungenutzt war, ist davon auszugehen, dass dies auch in den Wochen und Monaten zuvor der Fall war. Hätte sich SM tatsächlich irgendwann an dieser Anschrift zu Wohnzwecken oder geschäftlichen Zwecken aufgehalten, hätte er sich wohl mit deren Verlassen abgemeldet.

Auch der Umstand, dass IM zwar angab, SM an dessen Geschäftsanschrift besucht zu haben, sie aber nicht sagen konnte, wo dieser Besuch stattfand, weist in die Richtung, dass IM vielleicht tatsächlich in Räumlichkeiten war, die von SM genutzt wurden, sie aber nicht sagen wollte, wo diese tatsächlich waren. Nach ihren eigenen Aussagen besteht schon viele Jahre (in den Jahren vor 2006 im Rahmen ihrer Tätigkeit für ihren Vater) ein Geschäftskontakt zu SM. Es ist schlichtweg nicht glaubwürdig, dass man unter diesen Umständen nicht angeben kann, wo dieser Besuch stattfand. Überdies hat SM nach Einstellung seiner Eigengeschäfte ohne Änderung der wirtschaftlichen Abläufe weiterhin mit Altmetallen – angeblich als Bevollmächtigter auf Provisionsbasis - gehandelt. Auch für diese Tätigkeit wäre eine Mindestausstattung an Geschäftseinrichtungen erforderlich gewesen.

Zu prüfen bleibt hier somit, ob die Bw aufgrund der näheren Umstände der Geschäfte erkennen hätte müssen, dass die Lieferung an sie Teil einer betrugsbehafteten Lieferkette ist oder, dass die Anschrift unrichtig ist.

3.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Der Bw kann frühestens am Tag der Erteilung der Vollmacht am 9.2.2006 eine Vollmacht an MO vorgelegt worden sein. Es wurde aber eine Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung vom 1.2.2006 vorgelegt, die aufgrund der nach Schriftzug und Schriftzeichen gegebenen Unterschiede keinesfalls von SM stammen kann. Wenn IM angibt, dass nur SM und allenfalls MO für diesen aufgetreten sind, kann auch aufgrund des Schriftbildes unterstellt werden, dass die Unterschrift von MO stammt, der aber am 1.2.2006 noch gar nicht bevollmächtigt war. Dies hätte der Bw jedenfalls auffallen müssen.

Der Bw hätte auch das Auftreten dritter Personen und die Bestätigung des Geldempfanges durch diese auffallen müssen. Alleine das Leugnen des Auftretens dieser dritten Personen und die völlig unglaubliche Behauptung, die unterschiedlichen Unterschriften würden alle von SM oder MO stammen, weist darauf hin, dass der Bw dies nicht nur verdächtig vorkommen hätte müssen. Vielmehr scheint ihr zumindest bewusst zu sein, dass die Identität der tatsächlichen Geldempfänger sowie die Herkunft der Waren geprüft werden hätte müssen.

Hinsichtlich der Unrichtigkeit der Geschäftsanschrift ist festzuhalten, dass auch hier aufgrund der gegebenen Verdachtslage jedenfalls Überprüfungsmaßnahmen angebracht gewesen wären. Überdies ist mit großer Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass IM bekannt war, dass die angeführte Anschrift unrichtig ist. Ansonsten hätte sie bei einer jahrelang bestehenden Geschäftsbeziehung und angeblich erfolgten Besuchen angeben können, wo dieser Besuch stattgefunden hat.

Auch die Mitteilung, dass SM ab einem bestimmten Zeitpunkt (in etwa im Zeitpunkt der UID-Begrenzung) Waren nicht mehr im eigenen Namen sondern ausschließlich als Bevollmächtigter anliefern werde, da ihm die Tätigkeit als Unternehmer zu aufwendig sei, hätte der Bw verdächtig erscheinen müssen. In Zeiten, in denen nach Aussagen von IM viele Unternehmen im Schrotthandel gegründet wurden, sehr gut in dieser Branche zu verdienen war und ein Ende des Anstieges der Börsepreise für Altmetalle nicht absehbar war, erscheint ein Ausstieg nicht glaubwürdig. Dies gilt insbesondere auch dann, wenn sich auch nach Aussagen von IM an den wirtschaftlichen Abläufen tatsächlich nichts änderte, der erforderliche Aufwand also gleich hoch blieb. Hätte die Bw kurz nach der Mitteilung der Einstellung der Eigengeschäfte bzw. im Zusammenhang mit den beiden letzten Anlieferungen eine UID-Abfrage gemacht, hätte sie festgestellt, dass SM die Eigengeschäfte wegen der Begrenzung der UID einstellen musste. Andere Begründungen sind völlig unglaubwürdig, weil niemand bei gleichbleibendem Aufwand auf den Gewinn aus Lieferungen verzichtet und sich statt dessen mit einer geringeren Vermittlungsprovision zufrieden geben würde.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass es äußerst ungewöhnlich erscheint, dass jemand trotz des zwangsläufig bestehenden Interessenskonfliktes Eigengeschäfte tätig und gleichzeitig als Bevollmächtigter mehreren Konkurrenten Waren anliefern soll. Auch dieser Umstand hätte die Bw zu weiteren Überprüfungen im Bereich des Tatsächlichen veranlassen müssen.

4.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Hinsichtlich der Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung hätte eine gültige Vollmacht verlangt werden müssen. Es ist ja jedenfalls sicherzustellen, dass der in den Gutschriften Genannte auch tatsächlich einverstanden ist und die Gutschriften diesem auch zugeleitet werden. Akzeptiert man hier eine Unterschrift von jemandem, bei dem man nicht weiß, ob er dazu befugt ist, deutet dies wiederum auf eine größere Einbindung in das Betrugsszenario.

Die Hintergründe der Anlieferungen hätten auch in Hinblick auf die Herkunft der Waren und der anliefernden Personen bzw der Geldempfänger näher untersucht werden müssen. Dies gilt insbesondere dann, wenn einem die genannten Personen durchaus sehr gut bekannt sind und dritte Personen handeln.

Wenn der Geschäftsführerin nicht ohnehin bekannt war (siehe oben), dass die angeführte Anschrift unrichtig ist, hätte sie wenigstens aufgrund der Verdachtslage Nachforschungen anstellen müssen, ob an der angeführten Geschäftsanschrift ein Geschäftsbetrieb stattfindet.

Wie bereits ausgeführt, hätte insbesondere im Zusammenhang mit der Beendigung der Tätigkeit als Eigenhändler die UID-Nr. des SM abgefragt werden müssen. So hätte man festgestellt, dass diese begrenzt wurde und eventuell sogar gemerkt, dass zwei Lieferungen nach Begrenzung der UID-Nr. erfolgten. Die Aussage von IM dazu, sie hätte dann nur gemerkt, dass SM übereinstimmend mit seiner Ankündigung, sein Geschäft zu beenden, über keine UID-Nr. mehr verfügt, ist auch unglaublich, da dieser ja nach seinen Auskünften weiterhin als Vermittler Unternehmer gewesen wäre und seine UID sicher behalten hätte. Die Feststellung der Begrenzung der UID hätte dann zu weiteren Überprüfungsmaßnahmen Anlass sein müssen.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass SM wahrscheinlich tatsächlich Lieferant der im eigenen Namen angelieferten Waren war (im genannten Zeitraum März/2006). Allerdings ist auch zu unterstellen, dass die angeführte Anschrift nicht richtig ist und die Bw aus den genannten Gründen hätte erkennen müssen, dass die Lieferungen Bestandteil einer Lieferkette mit Umsatzsteuerbetrug sind. Gleiches gilt für die Unrichtigkeit der Anschrift des angeführten Lieferanten.

G.) SH

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Bei den angeblich durch die SH durchgeführten Lieferungen ist völlig unklar, wem diese wirtschaftlich zuzurechnen sind. Fest steht nach den durchgeführten Erhebungen und den Angaben laut Firmenbuch nur, dass die SH im Zeitpunkt der Anlieferung der Waren weder an der in den Rechnungen und Gutschriften angeführten Anschrift noch an der im Firmenbuch angegebenen Anschrift existierte bzw. einen Geschäftsbetrieb hatte. Auszugehen ist somit davon, dass es sich um ein Scheinunternehmen zum Zweck des Umsatzsteuerbetruges handelt, dem tatsächlich mangels jeglicher Geschäftsausstattung die Lieferungen nicht zugerechnet werden können. Aber selbst bei Zurechnung der Lieferungen an die GesmbH stellt sich die alleine entscheidende Frage, ob die Bw bei Aufbringung der gebotenen Sorgfalt erkennen hätte können, dass sie in ein Betrugsszenario eingebunden ist.

Der UFS geht weiters davon aus, dass die Angaben der Bw stimmen, dass der Geschäftsführer der SH und Rn gemeinsam bei den Lieferungen anwesend waren. Ob es eine Bevollmächtigung gab und die darauf befindliche Unterschrift gefälscht war oder nicht, war nicht restlos aufzuklären. Unterschrieben wurden die Belege mit höchster Wahrscheinlichkeit (der Name ist lesbar und die Unterschriften ähneln sich, eine offizielle Vergleichsunterschrift

gibt es nicht) von Rn. Auszugehen ist davon, dass die Bw über keine Vollmacht verfügte, da diese ansonsten wie auch bei den anderen "Lieferanten" vorgelegt worden wäre. Auffallend ist, dass sich die Bw offensichtlich nicht bemühte, die Vertretungsbefugnis in irgendeiner Weise abzuklären. Ohne Firmenbuchabfrage und Vollmacht muss völlig unklar gewesen sein, wer zur Vertretung der SH befugt ist. Auch die Annahme einer Anscheinsvollmacht laut steuerlichem Vertreter ist keine Erklärung, wenn man nicht weiß, ob der Bevollmächtigte dazu berechtigt ist.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Nach eigenen Aussagen der IM erfolgte keine Firmenbuchabfrage zu Beginn der Geschäftstätigkeit. An anderer Stelle wird ausgeführt, diese sei schon erfolgt, aber es wäre die Anschrift laut Rechnungen aufgeschienen. Diese Aussage ist aber unglaubwürdig, da die ersten Anlieferungen am 30.3.2006 erfolgten und seit 24.3.2006 eine andere Anschrift im Firmenbuch aufscheint. Es ist nicht anzunehmen, dass die Abfrage eine Woche vor Beginn der Geschäftsbeziehungen erfolgte. Überdies wäre dann anzunehmen, dass diesbezüglich ein Ausdruck der Abfrage gemacht worden wäre. Bei anderen Lieferanten wurden auch alle Formalabfragen penibel aufbewahrt. Der UFS glaubt hier der Aussage der IM vom 15.9.2011, dass keine Abfrage gemacht wurde.

4.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Das Auftreten zweier Personen ohne jeden Nachweis über die Vertretungsbefugnis hätte jedenfalls zu einer Abfrage im Firmenbuch Anlass geben müssen. Zudem wurde wiederholt ausgeführt, dass es branchenüblich gewesen sei, dass die handelnden Personen Vollmachten vorgelegt hätten. Auch bei den anderen Lieferanten wurden diese Vollmachten seitens der Lieferanten vorgelegt oder verlangt. Und auch seitens der SH wurde bei einem anderen Unternehmen eine (evtl. gefälschte) Vollmacht für Rn vorgelegt.

Selbst wenn man keine formalen Nachweise oder Abfragen getätigt hat, wird man zumindest darüber gesprochen haben, wer in welcher Funktion tätig ist. Dann muss allerdings wieder auffallen bzw. fragwürdig sein, warum nicht der anwesende Geschäftsführer sondern eine andere Person für die GesmbH unterschreibt.

5.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Bei einer Firmenbuchabfrage, die insbesondere bei den gegebenen Verdachtsmomenten bzw. unklaren Vertretungsbefugnissen obligat gewesen wäre, hätte man die Unrichtigkeit der Anschrift und die fehlende Vertretungsbefugnis der Rn festgestellt. Die gänzliche

Nichtdurchführung einer Firmenbuchabfrage bei Beginn einer Geschäftsbeziehung ist als äußerst unvorsichtig zu bezeichnen.

H.) SS

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Es konnte nicht mit Sicherheit geklärt werden, wer die Waren im Namen des SS am 3.3.2006 angeliefert hat bzw. wer bei der Anlieferung anwesend war und am 7.3.2006 die Empfangsbestätigung unterschrieben hat. Auszugehen ist davon, dass die Unterschrift vom 7.3.2006 nicht von SS stammt, da dieser an diesem Tag in SSAdr2 niederschriftlich vernommen wurde und einen verwahrlosten und sehr kränklichen Eindruck machte. Der UFS geht davon aus, dass er auch am 3.3.2006 bei der Anlieferung nicht anwesend war. IM hat letztlich auch ausgesagt, sie könne sich nicht mehr erinnern, wer anwesend gewesen wäre. Wenn SS am 7.3.2006 einen Eindruck hinterlässt, der nicht auf eine Geschäfts- und Reisetätigkeit schließen lässt und er zudem keinerlei (richtige) Auskunft über Kunden und Geschäftspraktiken geben kann, ist davon auszugehen, dass er auch 4 Tage zuvor nicht in Linz bei der Auslieferung der Waren anwesend war. Von wem dann die Unterschriften stammen, ist nicht eruierbar.

Sollten die identen Unterschriften vom angeblich bevollmächtigten Mj stammen (nach dem Schriftbild eher nicht) ist festzuhalten, dass für diesen trotz Anforderung keine Vollmacht vorgelegt wurde und somit davon auszugehen ist, dass bei der Bw eine solche nicht existiert. Es wurde auch sonst in keiner Weise die Identität der liefernden Person, der man anscheinend auch das Entgelt übergeben hat, festgehalten. Wer den Empfang des Geldes bestätigt hat und offensichtlich auch die Einverständniserklärung unterschrieben hat, konnte von der Bw nicht dargetan werden. Nach Ansicht des UFS war dies aus den genannten Gründen nicht der auf der Gutschrift angeführte Lieferant. Dieser hat auch nicht die Verfügungsmacht an den Liefergegenständen verschafft und ist mangels Geschäftsausstattung, Kenntnissen und aufgrund seines Gesundheitszustandes auch gar nicht in der Lage, Lieferungen auszuführen bzw. die Chancen und Risiken aus derartigen Geschäften wahrzunehmen. Von der Bw wurde die Identität der anliefernden Person nicht geprüft. Andernfalls wären – wie auch bei manch anderen "Lieferanten" - Kopien der Ausweise oder der Vollmacht angefertigt worden.

Die Ausführungen der Bw zu dieser Lieferung sind nicht glaubwürdig. Zunächst wurde ausgeführt, dass beide anwesend gewesen wären. Später wurde diese Aussage abgeschwächt und letztlich gab IM dazu an, dass sie nichts mehr dazu sagen könne. Zudem argumentiert die

Bw in ihrer Berufung mit mehreren Lieferungen an sie und damit, dass Rechnungen im Behördenakt sein müssen. Solche finden sich nicht und es gibt nur eine Lieferung, für die eine Gutschrift und keine Rechnung existiert. Auch die Aussage der IM, sie wäre im Büro des Lieferanten Mj gewesen, ist nicht glaubhaft. Mj ist nach dem vorgelegten Beleg gar nicht der Lieferant gewesen und überdies konnte sich IM nicht im geringsten an die Lage des angeblich besuchten Büros erinnern. Sie meinte zunächst nur, dass es in Wien gewesen sei. Auf Vorhalt, dass es in Wien kein Büro gegeben hätte, gab sie an, dass er sich dann eines geborgt haben müsse. Letzte Aussage ist auch völlig unglaubwürdig, da davon auszugehen ist, dass man bei einem Lieferanten-Besuch auch darauf achtet, ob es Firmenschilder oder sonstige Hinweise auf einen Betriebsstandort des Lieferanten gibt. Letztlich lassen die vielen Widersprüche und offensichtlich nicht wahrheitsgemäßen Aussagen der IM auf eine größere Einbindung in den Mehrwertsteuerbetrug schließen.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Wem die Lieferung somit zurechenbar ist, war nicht zu eruieren. Aufgrund der angeführten Überlegungen war aber nicht der in der Gutschrift angeführte SS der tatsächliche Lieferant. Wie unten aufgezeigt wird, wäre dies der Bw zumindest auch erkennbar gewesen.

Weiters muss davon ausgegangen werden, dass an den angeführten Anschriften kein Geschäftsbetrieb stattfand. In SSAdr1 konnte bei zweimaligen Besuchen (20.2.2006 und Anfang März 2006) keinerlei Geschäftstätigkeit festgestellt werden. Bei der Anschrift SSAdr2 handelt es sich offensichtlich um ein Gebäude mit verwahrlosten Wohnungen ohne Büros oder dergleichen. Dies muss der Bw auch bekannt gewesen sein, sonst hätte sie im Zusammenhang mit SS nicht angegeben, dass sie das Büro von dessen Bevollmächtigten besucht hätte. Alleine die Angabe eines anderen Büros als das auf der Gutschrift angeführten, weist in die Richtung, dass IM bekannt war, dass es kein Büro des SS gibt. Dies selbst dann, wenn auch die Angabe, das Büro des Bevollmächtigten besucht zu haben, unrichtig ist.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Wie bereits ausgeführt, konnten seitens der Bw keinerlei Unterlagen vorgelegt werden, die die Identität der anliefernden Person bzw. jener Person, die die Unterschriften leistete, nachweisen würden. Es ist somit davon auszugehen, dass die Bw keinerlei Überprüfungen hinsichtlich der tätigen Person vornahm. Wiederum weist die Auszahlung eines beträchtlichen Betrages (brutto 74.768,04 €) ohne Prüfung der Identität des Empfängers oder dessen Berechtigung auf eine größere Einbindung bzw. Kenntnis vom Betrug.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Barzahlung an und Gutschriftsabrechnung mit einer nicht identifizierten Person ist schon verdächtig genug. Darüber hinaus dürfte IM aber auch gewusst haben, dass die angegebene Anschrift des SS unrichtig ist und dieser über gar keine Geschäftsräume verfügt. Andernfalls hätte sie nicht – und auch das unrichtigerweise – angegeben, dass sie das Büro des Bevollmächtigten besucht hätte.

6.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Gerade wenn die anliefernde Person, der man auch einen hohen Betrag übergibt, ihre Berechtigung und Identität nicht nachweist, würde ein sorgfältiger Kaufmann sich auf derartige Geschäfte gar nicht einlassen oder zumindest eine Kontaktaufnahme mit der als Lieferant genannten Person versuchen. Natürlich hätte man zuerst auch prüfen müssen, wer hier Waren anliefert und ob diese Person dazu und zur Entgegennahme des Entgeltes berechtigt bzw. bevollmächtigt ist.

Unter den konkreten Umständen wäre auch eine tatsächliche Überprüfung der angegebenen Betriebsanschrift und nicht ein Besuch beim angeblich Bevollmächtigten geboten gewesen.

Fest steht, dass jede weitere Recherche oder jeder Versuch der Kontaktaufnahme zu dem eindeutigen Ergebnis geführt hätte, dass die Lieferung nicht dem auf der Gutschrift Angeführten zugerechnet werden kann und die Angabe dieser Person mit gefälschter Anschrift nur der Verschleierung der tatsächlichen Umsatzsteuerschuldner dienen kann. Sich bei einer derartigen Verdachtslage auf die Vorlage bloß formaler Nachweise einer Gewerbeberechtigung und einer UID-Nummer zu verlassen, ist nicht nur als äußerst unvorsichtig zu bezeichnen sondern ist eine solche Vorgangsweise eigentlich nur bei einem Eingebundensein in das Betrugsszenario denkbar.

I.) VV

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Nach der eindeutigen Aussage der VV, der Bestätigung des beglaubigenden Notars und der Mitteilung eines Finanzamtes gab es seit 15.3.2006 eine Vollmacht der VV für SM. Der UFS glaubt auch den weiteren Ausführungen von VV, dass sie ab Erstellung der Vollmacht am 15.3.2006 bei den Auslieferungen nicht mehr dabei war. Zuvor hat sich ihre Tätigkeit auf das bloße Unterschreiben von vorgelegten Belegen beschränkt. Die Aussagen der VV decken sich mit den Aussagen anderer vorgeschobener Scheinunternehmer zur Vorgangsweise. Auf zwei im Akt befindlichen Gutschriften anderer Abnehmer aus der Zeit vor dem 15.3.2006 findet sich

auch die Unterschrift von ihr. Dagegen sind auf den im Akt befindlichen Gutschriften der Bw und der Einverständniserklärung keine Unterschriften der VV. Die Lieferungen an die Bw im Namen der VV begannen auch erst nach dem 15.3.2006 (ab 30.3.2006). Die Angaben der IM zur Anwesenheit von VV bei den Anlieferungen sind nicht glaubhaft und widersprüchlich. So gab sie am 4.7.2011 an, dass VV immer gemeinsam mit ihrem Bevollmächtigten aufgetreten sei. Nach späteren Aussagen hätte sie mit VV selbst nie etwas zu tun gehabt bzw. hielt sie dann wieder deren Anwesenheit für möglich. Bei ungefähr insgesamt 15 – 20 Lieferanten müsste man doch eindeutig wissen, wer bei 8 Anlieferungen einer angeblichen Lieferantin anwesend war. Auch die Frage, warum im Fall der behaupteten Anwesenheit Beider nicht die angeführte Lieferantin unterschrieben habe, wurde unbefriedigend damit beantwortet, dass dies zufällig so erfolgt sei.

Der UFS geht aber auch davon aus, dass die Bw aufgrund der Bekanntschaft mit der handelnden Person dessen Berechtigung betreffend des Auftretens für VV nicht geprüft hat. Bei der Bw lag keine Vollmacht auf. Es wurde auch nur eine im Nachhinein beige-schaffte Bestätigung des Notars vorgelegt, dass eine entsprechende Vollmacht existiere. Hinsichtlich der angeblichen Lieferantin wurden auch zunächst keine weiteren Überprüfungen bezüglich deren Existenz, Unternehmereigenschaft oder deren Sitz vorgenommen. Die Bw gab dazu unter anderem in der Berufung an, sie hätte ein anderes Unternehmen um Übermittlung von Unterlagen zur Kontrolle ersucht. Diese Aussage kann nur bedeuten, dass IM während aufrechter Geschäftsbeziehung Verdacht geschöpft und über SM nicht ausreichend Kontrollunterlagen bekommen hätte, was zum sofortigen Abbruch der Geschäftsbeziehungen führen hätte müssen. Wahrscheinlicher ist aber, dass eben während der Geschäftsbeziehungen diese Unterlagen gar nicht gefordert wurden und danach dann ein anderer Unternehmer um die Unterlagen ersucht wurde.

Wer die Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung unterschrieben hat, war nicht eruierbar. Wie bereits mehrfach festgehalten, glaubt der UFS den Angaben von IM nicht, dass SM derart unterschiedliche Paraphen gehabt hätte. Keinesfalls stammt die Paraphe aufgrund des völlig unterschiedlichen Schriftzuges von VV selbst.

Der UFS sieht auch als erwiesen an, dass an der auf den Gutschriften angeführten Anschrift kein Geschäftsbetrieb der VV stattfand. Sie war zwar an dieser Anschrift gemeldet und hat die dort befindliche Wohnung auch eventuell gelegentlich (nach Auskunft der Hausbesorgerin sei sie sporadisch anwesend) zu Wohnzwecken genutzt. Wiederholte Versuche der Finanzverwaltung sie dort anzutreffen waren erfolglos. Eine RSb zugestellte Ladung wurde nicht behoben. Es fand sich am und im Gebäude keinerlei Hinweis auf ein Unternehmen, lediglich an der Gegensprechanlage fand sich ein Namensschild. Vor allem aber hat sich VV

nach ihrer Aussage gar nicht unternehmerisch betätigt. Ihre Betätigung erschöpfte sich nach ihren glaubhaften Aussagen im Abstempeln und Unterschreiben vorbereiteter Belege. Bei den mit der Bw getätigten Geschäften (nach erfolgter Bevollmächtigung) unterblieb selbst diese Tätigkeit, da sie zu den Anlieferungen nicht mehr mitfuhr. Was eine Vorsteuer sei, könne sie nicht sagen. VV war tatsächlich keine Unternehmerin im Sinne des UStG 1994.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Der UFS geht davon aus, dass SM der Bw bestens bekannt war und es ausreichend erschien, dass er die Gutschriften mit dem richtigen Stempel und seiner Paraphe bestätigte. Selbst nach der Aussage von IM hat ohnehin alles SM gemacht. VV sei in "die Lieferungen durch SM ... involviert gewesen". Es handelte sich somit auch nach Ansicht der IM um Lieferungen des SM, in die VV "involviert" war. Eine wie auch immer geartete Involvierung ändert aber nichts an der Zurechnung der Umsätze an denjenigen, der "alles gemacht hat" und auch die Beträge kassiert hat. Auch hier hat die Zurechnung der Umsätze an den zu erfolgen, der offensichtlich der "Geschäftsherr" war und die Chancen und Risiken aus den Geschäften trug. Da dies nicht die in den Gutschriften angeführte VV war, müssen die Umsätze dem auftretenden und alleine handelnden SM zugerechnet werden.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Auf die auf den vorgelegten Unterlagen befindlichen unterschiedlichen Unterschriften (Beschreibung siehe bei Schilderung des Verwaltungsgeschehens) wurde oben bereits eingegangen.

Auffallend ist, dass auch die Aussage von IM, die Bw hätte immer die gleichen Unterlagen zum Nachweis der Unternehmereigenschaft des angeführten Lieferanten und der Berechtigung des Bevollmächtigten verlangt, nicht stimmt. Die zu den einzelnen Scheinlieferanten vorgelegten unterschiedlichen Unterlagen lassen eher darauf schließen, dass jene Unterlagen aufbewahrt wurden, die der handelnde Bevollmächtigte gerade zur Verfügung und vorgelegt hatte. Andere Unterlagen wurden dann entweder unter Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt gar nicht angefordert oder trotz Anforderung nicht beigebracht. Letzteres hätte wiederum zu weiteren Kontrollmaßnahmen oder zum Abbruch der Geschäftsbeziehungen führen müssen. Bei VV wurde etwa der Meldezettel aber keine Kopie des Reisepasses und keine Vollmacht beigebracht, bei AA zB gab es eine Reisepasskopie aber keinen Meldezettel und keinen Gewerberegisterauszug.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Eklatant verdächtig hätte der Bw erscheinen müssen, dass hier jemand ohne Nachweis einer Berechtigung für eine unbekannte Person auftritt und für diese auch Gelder kassiert. Dies war der Bw auch selbst verdächtig, andernfalls hätte man nicht im Verfahren zumindest fallweise die unrichtige Behauptung aufgestellt, VV wäre immer mit ihrem Bevollmächtigten gemeinsam aufgetreten.

Selbst wenn letztere Aussagen gestimmt hätten, hätte deren völlige Branchenunkenntnis und deren bloßer Einsatz zum Leisten von Unterschriften auffallen müssen. Nachdem hier nicht einmal Unterschriften geleistet wurden, hätte man sich überhaupt über den Grund der Anwesenheit und der Anführung auf den Belegen wundern müssen.

Überhaupt hätte man sich die Frage stellen müssen, warum auf den Belegen eine andere Lieferantin genannt wird, wenn alles von der Preisvereinbarung bis zum Kassieren vom angeblich Bevollmächtigten gemacht wurde. Ebenso hätte sich die Frage stellen müssen, warum eine Unternehmerin einen Konkurrenten bevollmächtigen sollte.

Auch die differierende Unterschrift auf der Einverständniserklärung hätte auffallen und zu weiteren Nachforschungen führen müssen.

6.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Als Mindestmaßnahme wäre die Anforderung des Nachweises einer Vertretungsberechtigung erforderlich gewesen. In weiterer Konsequenz hätte man natürlich auch nähere Informationen über die angebliche Lieferantin einholen und in weiterer Folge diese Informationen auch kontrollieren müssen. Als Mindestmaßnahme hätte eine Kontaktaufnahme mit der angeführten angeblichen Lieferantin und erforderlichenfalls (falls Verdachtsmomente nach den genannten Nachforschungen geblieben wären) auch eine Kontrolle an der Anschrift einem sorgsamem Verhalten entsprochen.

Offensichtlich hat man dies auch seitens der Bw später selbst erkannt und noch versucht, Informationen über die angebliche Lieferantin über einen anderen Unternehmer zu erhalten. Wären die diesbezüglichen Ausführungen der Bw so zu verstehen, dass die Informationen seitens des Bevollmächtigten nicht zu erhalten gewesen wären, hätten die Geschäftsbeziehungen sofort abgebrochen werden müssen.

1.) MG

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Der UFS geht davon aus, dass seitens der MG keinerlei Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde und auch an der angeführten Anschrift keine Geschäftstätigkeit stattfand. Da auch der Geschäftsführer an seine Meldeanschrift nicht angetroffen wurde, ist auch davon auszugehen, dass dieser sich in Österreich überhaupt nur zur Vornahme formaler Anmeldungen und dergleichen aufhielt und auch dieser von den tatsächlichen Geschäftsherren (evtl. der von der Prüferin festgestellte tatsächliche "Machthaber" oder auch der Bevollmächtigte) nur "vorgeschoben" wurde.

Wenn eine GesmbH im Firmenbuch die Anschrift ändern lässt und dort dann keinerlei Geschäftstätigkeit stattfindet, muss davon ausgegangen werden, dass die GesmbH ohne jegliche Betätigung überhaupt nur zum Schein und zu Betrugszwecken verwendet wurde. Aus den Feststellungen des Wiener Finanzamtes bei mehrmaligen Besuchen an der Anschrift ergibt sich eindeutig, dass die genannten Räumlichkeiten auch nach Aussage der Hausbewohner und nach dem äußeren Anschein unbenutzt war. Auch die Nichtentnahme von RSb-Abholscheine weist darauf hin, dass sich an der Anschrift niemand mit einer Geschäftstätigkeit befasste. Aus dem Vorhandensein der Abholscheine nicht darauf zu schließen, dass nie jemand zur Entgegennahme anwesend ist und auch niemand die Poststücke behebt, sondern wie die Bw auf eine Unternehmereigenschaft zu schließen, kann nur als völlig absurd bezeichnet werden. Auch die Bezeichnung eines an eine Scheibe geklebten Papierzettels mit teilweise unrichtigen Angaben als Firmenschild muss als fraglich angesehen werden. Insgesamt erscheint es als verfehlt, die Ausführungen eines Finanzamtes, mit denen geschildert wird, aus welchen Gründen die UID begrenzt wurde, als Nachweis des Unternehmerstatus der MG heranzuziehen. Es ist somit auch davon auszugehen, dass die Räumlichkeiten immer ungenutzt und in dem Zustand waren, wie sie bei der Wohnungsöffnung vorgefunden wurden (Gestank und tote Maus).

Auch der Schluss der Bw, dass sich aus den vorgelegten Unterlagen die Unternehmereigenschaft ergebe, erscheint dem UFS nicht zwingend. Es handelt sich wieder nur um formale und teilweise sogar fragwürdige Nachweise (siehe unten) und Nachforschungen im Bereich des Tatsächlichen wurden (auch nach Aussage der IM) nicht gemacht.

Auch die Fälschungen des UID-Bescheides und der Bekanntgabe der Steuernummer weisen in die Richtung, dass es sich bei der MG von vornherein um ein Scheinunternehmen handelt.

Der Bevollmächtigte dürfte (Annahme aufgrund der Ähnlichkeit der Unterschrift im Reisepass mit den Paraphen auf den Gutschriften) bei den Lieferungen anwesend gewesen sein. Auch nach Aussage der IM hat dieser im Zusammenhang mit den angeblichen Lieferungen der MG alles gemacht. Nicht glaubhaft ist die Aussage der IM, dass sie mit dem Geschäftsführer

keinen Kontakt gehabt hätte, da sich auf der Einverständniserklärung sowohl ihre als auch die Unterschrift des Geschäftsführers befinden. Aus welchem Grund hier die Unwahrheit gesagt wurde, ist nicht ersichtlich. Dass die Erklärung vom Bevollmächtigten mitgenommen und nach Unterfertigung durch den Geschäftsführer wieder gebracht worden wäre, ist auszuschließen, da der Bevollmächtigte auch sonst alles unterschrieben hat und es auch sonst keine Erklärung für eine derartige Vorgangsweise geben würde.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Wem die Lieferungen letztlich tatsächlich zuzurechnen sind, war in diesem Verfahren nicht zu klären (vermutlich dem von der Prüferin festgestellten tatsächlichen Machthaber, evtl auch dem Bevollmächtigten selbst). Tatsache ist allerdings, dass sie mangels tatsächlicher Geschäftstätigkeit nicht der in den Gutschriften als Lieferant angeführten MG zuzurechnen sind.

Der UFS geht auch davon aus, dass seitens der IM keine weiteren Abfragen hinsichtlich formaler Nachweise gemacht wurden. Nachforschungen im Bereich des Tatsächlichen wurden unbestritten gar nicht gemacht. Wenn laut IM keine UID Abfrage gemacht und kein Firmenbuchauszug erstellt wurde, sondern man sich auf die vorgelegten Unterlagen verließ, ist dies auch für andere Abfragemöglichkeiten so anzunehmen. Wie dann aber aus den durch die Bw vorgelegten Unterlagen ersichtlich sein soll, welche Maßnahmen die Bw ergriffen hat (so laut Bw in der Berufung), bleibt offen.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Aus der vorgelegten Gewerbeberechtigung ergibt sich eine Berechtigung für die Güterbeförderung und kein Hinweis auf den Altmittel-Handel.

Auch beim Bescheid über die UID-Vergabe und die Bekanntgabe der Steuernummer erscheint zumindest hinterfragbar, warum beide bereits am 25.4.2006 ausgestellt wurden, wenn die Änderung des Firmenwortlautes und die der Anschrift erst am 20.5.2006 aufgrund eines Gesellschafterbeschlusses vom 15.5.2006 erfolgt ist. Wenn auch dem Referenten die Aufklärung der tatsächlichen Vorgänge in diesem Zusammenhang nur mit Hilfe des IC-Teams der Finanzverwaltung möglich war, wäre bei jeder gewissenhaften Prüfung zumindest aufgefallen, dass hier Bescheide an eine noch nicht existente Firma ergangen sein sollen, was wiederum zwangsläufig zu weiteren Nachforschungen oder zum Abbruch der Geschäftsbeziehungen führen hätte müssen.

Überhaupt scheint es unglaublich, dass die Bw eine Woche vor der ersten Anlieferung eine UID-Abfrage machte und danach nicht mehr. Vielmehr scheint auch diese Unterlage vom

Lieferanten vorgelegt worden zu sein. Dies würde auch mit der Aussage von IM zum Firmenbuchauszug übereinstimmen, nach der sie sich mit dem vorgelegten Auszug zufrieden gegeben und selbst keine Abfrage gemacht hätte.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug und vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Feststeht, dass von den insgesamt 26 Anlieferungen nur eine Anlieferung (1.6.2006) vor der Begrenzung (2.6.2006) der UID stattfand, alle anderen ab 7.6.2006 danach.

Verdächtig hätte auch erscheinen müssen, dass nur wenige Tage nach Einstieg des neuen Gesellschafter-Geschäftsführers bereits Anlieferungen im großen Stil erfolgten (zB am 1.6. brutto 48.598,80 €; 7.6. brutto 355.587,60 €, ...)

Laut Gewerbeschein hätte die Gewerbeberechtigung auf Güterbeförderung gelautet.

Der Nachweis der Vergabe der UID und der Steuernummer an ein Unternehmen (beides vom 25.4.2006), das zu diesem Zeitpunkt weder auf gesellschaftsrechtlicher Ebene (Beschluss vom 15.5.) noch laut Firmenbuch existierte (Eintrag am 20.5.) hätte aufgrund der der Bw übergebenen Unterlagen zumindest zu weiteren Nachforschungen führen müssen. Diese Fälschungen hätten auch ohne eigene Firmenbuchabfragen aufgrund der vorgelegten Belege auffallen müssen.

Weitere UID-Abfragen wären durchaus zumutbar und vernünftigerweise bei gegebener Verdachtslage angebracht gewesen.

Überhaupt wären weitere Kontrollmaßnahmen wie eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer laut Firmenbuch oder das Aufsuchen der angeblichen Geschäftsanschrift bei den vorhandenen Verdachtsmomenten absolut naheliegend gewesen.

Bei jeder weiteren Kontrollmaßnahme (UID-Abfrage, Kontakt mit dem Geschäftsführer, ...) wäre einwandfrei festgestellt worden, dass der auf den Gutschriften angeführte Lieferant nicht der tatsächliche Lieferant sein kann.

K.) AA

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Der UFS geht davon aufgrund der Aussagen der IM vom 15.9.2011 davon aus, dass die Unterschriften auf den Gutschriften und der Einverständniserklärung von Hir stammen und

dieser bei den Geschäften anwesend war. Fest steht auch, dass es im Zeitraum der Anlieferungen bis 10.7.2006 keine Vollmacht für diesen gab. Ob auch AA bei den Anlieferungen dabei war, kann nicht mit Sicherheit gesagt werden. Nach Ansicht des UFS war sie mit höchster Wahrscheinlichkeit nicht anwesend.

AA hatte in Österreich weder Geschäftsräume noch einen Wohnsitz. Die angeführte Anschrift beruht auf einer Scheinanmeldung. Dies geht aus den Erhebungen des Finanzamtes hervor und dem wurde auch von IM nicht widersprochen. Die Erhebungen des Finanzamtes waren jedenfalls vor dem 7.9.2006 (Tag, an dem das Mail des Finanzamtes mit den diesbezüglichen Informationen verfasst wurde und an dem die Meldung in Österreich endete) und dürften vermutlich auch der Grund für die Abmeldung gewesen sein. Es ist somit nach den erhaltenen Auskünften davon auszugehen, dass die Wohnung immer unmöbliert und unbewohnt war.

Da AA im Inland nur eine Scheinanmeldung hatte, ist davon auszugehen, dass sie sich an ihrem Wohnsitz laut Reisepass (ausgestellt am 12.5.2006 !) im Ausland aufhielt, lediglich ihren Namen für die betrügerische Vorgangsweise zur Verfügung stellte und auch bei den Anlieferungen nicht anwesend war. So erklärt sich auch die Unterschrift des Hir mit dem Kürzel "i.A." und die Vorlage einer nachträglich (18.7.2006) erstellten Vollmacht. Nur wenn die Bw der Meinung war, eine derartige Vollmacht sei erforderlich, macht deren nachträgliche Erstellung einen Sinn. Überdies wäre bei gleichzeitiger Anwesenheit beider Personen naheliegend, dass diejenige unterschreibt, auf deren Namen die Geschäfte ausgeführt werden sollen.

3.) Vorgangsweise und Zurechnung der Lieferungen

Aufgrund der angeführten Überlegungen geht der UFS davon aus, dass bei den Anlieferungen nur Hir anwesend war und dieser auch die Entgelte kassierte. AA war in die Geschäfte in keiner Weise involviert, sodass die Lieferungen mit höchster Wahrscheinlichkeit dem Hir zuzurechnen sind. Dieser hatte nach den aufliegenden Belegen und Aussagen die Chancen und Risiken aus den Geschäften.

4.) Zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Hinsichtlich der Vollmacht wurde bereits ausgeführt, dass diese von AA unterschrieben wurde. Allerdings erfolgte deren Erstellung vor dem Notar erst am 18.7.2006, nachdem es zu den Lieferungen an die Bw gekommen war.

Hinsichtlich der Unbedenklichkeitsbescheinigung ist auszuführen, dass diese auch aus einem Zeitraum (vom 17.8.2006) stammt, zu dem es längst keine Anlieferungen mehr gab. Eine derartige Bescheinigung kann somit vor Anlieferung kein Vertrauen auf die Unbedenklichkeit

begründen. Überdies ist grundsätzlich festzuhalten, dass es keine Abgabenverbindlichkeiten (USt) geben kann, wenn keine Voranmeldungen eingereicht werden.

Warum seitens der Bw angegeben wurde, sie hätte eine UID-Abfrage vom 18.6.2006 vorgelegt, obwohl es die UID-Nummer erst ab 19.6.2006 gibt, bleibt ungeklärt. Vermutlich ist es eine der Aussagen, die nicht der Wahrheit entsprechen und unglücklicherweise hat man sich beim Datum getäuscht. In diesem Zusammenhang ist auch festzuhalten, dass die Aussage von IM, sie hätte am Tag nach dem Prüfungsbeginn nochmals alle UID-Nummern ihrer "Lieferanten" abgefragt, nicht stimmen, da am 5.7.2006 keine einzige UID-Nummer mehr gültig war und dies zu anderen als den nun gegebenen Reaktionen geführt hätte.

Eine Gewerbeberechtigung wurde nicht vorgelegt.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass die Aussage der Bw, für das Finanzamt sei es aufgrund dessen Informationsvorsprunges leichter, einen Missing Trader zu erkennen, nur zum Teil richtig ist. Ein Unternehmer hat aufgrund der geschäftlichen Kontakte auch viele Möglichkeiten, Verdachtsmomente zu erkennen und notwendige Überprüfungen vorzunehmen. Bis zum Aufdecken eines Missing Traders ist das Finanzamt vielmehr auf formale Mitteilungen angewiesen. Erst danach kann die Finanzverwaltung von ihren vernetzten Informationsquellen Gebrauch machen.

So hätte sich die Bw aufgrund des Auftretens einer Person, die mit "im Auftrag" zeichnet, deren Berechtigung oder Bevollmächtigung nachweisen lassen müssen. Bei nicht nachgewiesener Berechtigung wäre es mehr als naheliegend gewesen, mit der in den Gutschriften als Lieferantin angeführten Person Kontakt aufzunehmen. Wäre dies nicht möglich gewesen, wäre nach Ansicht des UFS von einer Verpflichtung zu Nachforschungen an der angeführten Firmenanschrift auszugehen.

Auch die Zahlung der hohen Entgelte an eine Person, deren Berechtigung für die Entgegennahme nicht feststeht, ist äußerst ungewöhnlich.

Nach den Aussagen der Bw wären immer bei der sogenannten "Einstammung" alle Daten aufgenommen worden. Dabei wären die Unternehmer-Nachweise, Vollmachten, Identitäten usw. geprüft und in die Lieferantenkartei aufgenommen worden. Dies kann hier nicht stimmen, da die Vollmacht erst nach Abschluss der Lieferungen erstellt wurde. Es muss somit aufgefallen sein, dass hier nicht die angebliche Lieferantin unterfertigt und der Unterschriftgeber keine Vollmacht hat. Außerdem stimmt offensichtlich auch die Aussage

nicht, dass immer auch die Gewerbeberechtigung verlangt worden wäre. Deren Fehlen hätte der Bw auch auffallen müssen.

Selbst unter der Annahme, dass AA bei den Anlieferungen auch anwesend gewesen wäre, hätte es verdächtig erscheinen müssen, dass jemand mit "i.A." unterschreibt und nicht die anwesende angebliche Lieferantin und Geldempfängerin selbst unterfertigt. Auch die Branchenunkenntnis wäre auffällig gewesen.

Letztlich weisen eine erfundene UID-Abfrage, die angeblich vor Erteilung der UID erfolgt sein soll, eine nach den erfolgten Lieferungen erstellte Vollmacht und eine ebenfalls nach den erfolgten Lieferungen angeforderte Unbedenklichkeitsbescheinigung darauf hin, dass selbst nach Ansicht der Bw im Zeitpunkt der Anlieferungen zu wenig Sorgfaltsmaßnahmen ergriffen wurden und diese dann im Nachhinein nachgeholt werden sollten.

L.) X

1.) Allgemeine unstrittige Daten nach der Aktenlage: siehe bei Darstellung des Verwaltungsgeschehens

2.) Tätigkeit des "Lieferanten" und des Bevollmächtigten

Eine Vollmacht mit beglaubigter Unterschrift des Geschäftsführers der X liegt vor. Der UFS geht aber davon aus, dass weder die GesmbH noch der Geschäftsführer oder der bevollmächtigte HS an den Lieferungen tatsächlich beteiligt waren. Der Bevollmächtigte hat lediglich bei diversen Treffen die vorgelegten Belege abgestempelt und unterschrieben. Dass auch der Bevollmächtigte nicht bei den Anlieferungen anwesend war, ist aufgrund der folgenden Überlegungen höchst wahrscheinlich. Aber selbst wenn er anwesend gewesen sein sollte, ändert dies nichts daran, dass die Lieferungen mangels tatsächlicher Geschäftstätigkeit nicht der GesmbH zugerechnet werden können.

Nach den glaubhaften, detaillierten und zum Teil auch selbst belastenden Aussagen des Bevollmächtigten hätte dieser nur die Belege abgestempelt und unterschrieben. Dies ist auch nach Aussage der IM bei den Treffen an verschiedenen Orten (Tankstelle, Kaffeehäuser, ...) erfolgt. Wenn auch nach den Angaben der IM nur die maschinengeschriebenen Belege an diesen Orten unterfertigt worden sein sollen und die handschriftlichen Belege sehr wohl bei der Anlieferung, erscheint dem UFS die Aussage des Bevollmächtigten glaubhafter, dass er nie bei den Anlieferungen dabei gewesen wäre. Dies insbesondere deshalb, da bei den vielen Anlieferungen in der kurzen Zeit der Geschäftsbeziehungen wohl auch – wie auch bei den anderen Fällen - die Unterschrift auf den maschinengeschriebenen Belege bei einer der folgenden Anlieferungen erfolgt wäre. IM betonte ausdrücklich, dass die Vorgänge auch bei

der X so wie bei den anderen Liefervorgängen stattfanden. Es ist daher davon auszugehen, dass alle Belege bei den von allen Beteiligten zugestandenen Treffen unterschrieben wurden. Warum hätte man sich auch sonst während der kurzen ca. dreiwöchigen Geschäftsbeziehung mehrmals auf einer Tankstelle, in Kaffeehäusern und bei der Kontaktperson des Bevollmächtigten treffen sollen. Es ist daher auch glaubhaft, dass der Bevollmächtigte von der Bw – im Gegensatz zur Situation bei anderen Abnehmern - nie Entgelte kassiert hat. Die Aussagen der Bw sind auch widersprüchlich und daher wenig glaubhaft. In der Stellungnahme vom 4.4.2007 wird noch angeführt, dass beim ersten Treffen auf der Tankstelle nur die Rahmenbedingungen abgeklärt worden und noch keine Lieferungen durchgeführt worden seien. Am 4.7.2011 bestätigte IM die Aussagen des Bevollmächtigten und gab dazu näher befragt an, dass es völlig normal gewesen sei, dass die Belege bei der Übergabe unterschrieben werden.

Wenn die Bw als Nachweis der Anwesenheit des Bevollmächtigten vorbringt, dass auch andere Abnehmer ausgesagt hätten, HS hätte Gelder kassiert, beweist dies nach Ansicht des UFS nicht, dass dies auch bei der Bw der Fall war. HS hat auch selbst bestätigt, dass er bei anderen Firmen Gelder kassiert habe.

Auf dem Firmenstempel und der Einverständniserklärung sowie den Gutschriften enthält die Firmenbezeichnung den Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur". Aus dem Firmenbuch geht eindeutig hervor, dass dort dieser Zusatz nicht vorkommt. In der vorgelegten Gewerbeberechtigung, die sich ausdrücklich auf das Baumeistergewerbe bezieht, ist der Zusatz auch nicht angeführt. Die Aussage von IM, sie hätte den Zusatz aus der Gewerbeberechtigung übernommen, kann daher nicht richtig sein. Der Zusatz wurde nur wegen der höheren Glaubwürdigkeit der vorgetäuschten unternehmerischen Tätigkeit im Schrotthandel gewählt. Tatsächlich war die GesmbH im fraglichen Zeitraum nicht unternehmerisch tätig, wie auch seitens des Betriebsprüfers der X festgestellt worden war. Die GesmbH übte demgemäß auch keine Tätigkeit an der angeführten Geschäftsanschrift aus. Auch IM gab dazu an, dass die Treffen immer an anderen Orten stattgefunden hätten und sie zur genannten Anschrift nichts sagen könne. Die diesbezüglichen Feststellungen des Betriebsprüfers der X an der Anschrift (keine Öffnung, keine Zustellung möglich, überfüllter Postkasten) kann allerdings auch nur als weiterer Hinweis und nicht als Beweis für die Nichtnutzung der Räumlichkeiten herangezogen werden, da nicht bekannt ist, wann diese Feststellungen getroffen wurden.

Der Schlussfolgerung des Prüfers, dass aus dem Erstellen von Rechnungen und dem An- und Abmelden von Arbeitnehmern bei der Krankenkassa auf eine Geschäftstätigkeit zu schließen

sei, schließt sich der UFS gerade auch aufgrund der in diesem Fall gemachten Erfahrungen nicht an.

Auch der Schlussfolgerung der Bw, dass sich aus der Mitteilung des Finanzamtes vom 14.6.2006 die Unternehmereigenschaft der Bw ergebe, kann sich der UFS nicht anschließen. In dieser wird ausgeführt, dass eine Baufirma für betrügerische Zwecke im Rahmen von Schrottlieferungen eingesetzt wird. Damit ist keinesfalls eine wirtschaftliche Tätigkeit zur legalen Einnahmenserzielung bewiesen.

3.) Zurechnung der Lieferungen

Wie ausgeführt, geht der UFS aufgrund der vorliegenden Aussagen und Begleitumstände davon aus, dass der Bevollmächtigte bei den Anlieferungen nicht anwesend war sondern lediglich Belege unterfertigt hat, sodass eine Zurechnung der Lieferungen an diesen nicht möglich erscheint. Aus den angeführten Gründen können die Lieferungen auch nicht der zum Schein vorgeschobenen GesmbH zugerechnet werden. Am wahrscheinlichsten sind die Lieferungen dem Kontaktmann des Bevollmächtigten (MO oder BO) zuzurechnen. Festzuhalten ist auch bei diesem Scheinlieferanten, dass für die Entscheidung nur relevant ist, dass die Umsätze nicht der in den Gutschriften angeführten GesmbH zuzurechnen sind und dies auch der Bw erkennbar gewesen sein muss. Selbst wenn die Aussagen der Bw richtig wären und HS immer anwesend gewesen wäre und er tatsächlich alles gemacht hätte, wäre der Bw umso mehr erkennbar gewesen, dass die Umsätze nicht der GesmbH (Baufirma mit anderem Standort usw.) sondern dann eben dem auftretenden und alleine handelnden Bevollmächtigten zuzurechnen wären.

4.) Ergänzungen zu den durch die Bw vorgelegten Unterlagen

Zu der Bescheinigung vom 15.3.2006, dass keine Abgabenforderungen bestehen, ist auszuführen, dass diese nicht von der Bw (wie in der Berufung noch behauptet) beigeschafft wurde. Unter Hinweis auf die widersprechenden Daten (Nachweis vom 15.3. und erste Lieferung Ende Mai) gestand IM auch zu, dass die Bescheinigung bei den vorgelegten Unterlagen dabei war. Überdies beweist eine derartige Bescheinigung keine unternehmerische Betätigung.

Auch der Firmenbuchauszug stammt vom 28.3.2006, sodass auch dieser der Bw vorgelegt und nicht selbst beigeschafft wurde.

Die vorgelegte Gewerbeberechtigung betrifft nicht nur das Baumeistergewerbe sondern gibt als Standort auch die Anschrift NÖ und nicht die in den Gutschriften angeführte Anschrift an.

5.) Subjektiv erkennbare Verdachtsmomente für die Einbindung in einen Mehrwertsteuer-Betrug

Aus dem Firmennamen und der der Bw übergebenen Gewerbeberechtigung war zu erkennen, dass es sich bei dem angeblichen Lieferanten eigentlich um eine Baufirma handelt.

Sowohl aus dieser Gewerbeberechtigung wie auch aus der vorgelegten Firmenbuchabfrage und den Finanzamtsunterlagen war klar zu erkennen, dass der Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur" frei erfunden war und offensichtlich der Täuschung dienen sollte. Besonders auffallend dazu ist die Falschaussage der IM, sie hätte diesen Zusatz der Gewerbeberechtigung entnommen.

Insbesondere war die unterschiedliche Anschrift des angeblichen Lieferanten in der Gewerbeberechtigung und den anderen Unterlagen auffällig.

Anlass für weitere Nachforschungen hätten auch die Treffen in Wien auf einer Tankstelle oder in diversen Kaffeehäusern und nie in den angeblichen Betriebsräumen der GesmbH sein müssen.

Wie ausgeführt, geht der UFS davon aus, dass die Bw den Bevollmächtigten lediglich bei den diversen Treffen zum Unterschreiben der Belege traf, die Belege daher nicht bei den Anlieferungen unterfertigt wurden und weder der Bevollmächtigte noch der Geschäftsführer bei den Anlieferungen anwesend war. Auch das Kassieren der hohen Bargelddbeträge muss durch einen Dritten erfolgt sein. Auch diese Umstände hätten der Bw äußerst verdächtig vorkommen müssen. Diese weisen sogar auf eine größere Einbindung in das Betrugsszenario.

6.) Vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

Hinsichtlich der erfolgten UID-Abfragen ist eine große Sorglosigkeit der Bw festzustellen. Obwohl die ersten Lieferungen bereits am 29.5.2006 erfolgt sind, erfolgte die erste Abfrage erst am 6.6.2006. Weitere Abfragen wurden trotz der vorhandenen Verdachtsmomente nicht vorgenommen. Insbesondere wären derartige Abfragen auch bei den letzten Lieferungen im Gesamtwert von insgesamt ca. 600.000,00 € angebracht gewesen und hätten dazu geführt, dass IM die bereits erfolgte Begrenzung der UID erkannt hätte.

Die Bw hebt hervor, dass aus der Nichtauszahlung der Mehrwertsteuer aufgrund der Abrechnung vom 23.6.2006 nach der Mitteilung durch das Finanzamt die Einhaltung der gebotenen Sorgfalt hervorgehe. Nach Ansicht des UFS kann bei Anlieferung durch einen vermeintlichen Lieferanten, dessen UID seit über einer Woche ungültig ist, bei den sonstigen hier auch angeführten Verdachtsgründen und dem zusätzlich erhaltenen Hinweis durch das

Finanzamt die Nichtauszahlung von Mehrwertsteuer keinen Nachweis eines sorgfältigen Verhaltens bieten.

Die Nichtübereinstimmung der Anschriften und der Umstand, dass die Treffen nie in den angeblichen Räumlichkeiten der GesmbH stattfanden hätten jedenfalls zu Überprüfungen an der angeführten Anschrift (ebenfalls in Wien) führen müssen.

Das Unterlassen jeglicher Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der GesmbH bei der gegebenen Verdachtslage weist auf eine äußerst sorglose Vorgangsweise bzw. darauf hin, dass der Bw ohnehin bekannt war, zu welchem Zweck auf die gewählte Weise vorgegangen wird.

II/3.) Zusammenfassung des festgestellten Sachverhaltes

Hinsichtlich der Beweismwürdigung und der Details wird dabei auf die oben ausgeführten Darstellungen verwiesen. Hier sollen die für die Entscheidung wesentlichen Fakten im Überblick dargestellt werden.

A.) Zur Vorgangsweise

1.) Allgemein

Die Nichtabfuhr der Umsatzsteuer aus den gegenständlichen Lieferungen an die Bw ist unstrittig.

Im Regelfall wurden Personen gesucht, die aufgrund ihrer persönlichen Situation bereit waren, ohne die Konsequenzen zu hinterfragen für ein geringes Entgelt ihren Namen und ihre Unterschrift für das Betrugssystem zur Verfügung zu stellen. Unter Anweisung der tatsächlichen Geschäftsherren oder deren Gehilfen (die genaue Organisationsstruktur konnte und musste in diesem Verfahren auch nicht geklärt werden) beantragten diese Personen eine Steuer- und UID-Nummer, eine Gewerbeberechtigung und nahmen auch – soweit erforderlich - Anmeldungen an Scheinanschriften vor. In der Folge ließen sich die Hintermänner von diesen Personen für alle weiteren Handlungen in deren Namen bevollmächtigen. Dabei wurde die Echtheit der Unterschrift der Vollmachtgeber in vielen Fällen notariell beglaubigt. Die diversen Unterlagen zum Nachweis der Unternehmereigenschaft sowie die Vollmacht wurden kopiert und den Abnehmern übergeben. Mit diesen Unterlagen sollte einerseits die Unternehmereigenschaft der scheinbaren Lieferanten und andererseits die sorgfältige Überprüfungstätigkeit der Abnehmer nachgewiesen werden.

Diese Unterlagen wurden von der Bw zu Beginn des Geschäftskontaktes übernommen (seitens der Bw wurde dagegen ausgesagt, die Unterlagen wären angefordert worden) und die Daten

wurden abgespeichert ("eingestammt"). Dabei wurde schon relativ sorglos und ohne genauere Überprüfungsmaßnahmen vorgegangen. So wurde teilweise auf die Vorlage der angesprochenen Vollmachten verzichtet (zumindest konnten diese trotz gegenteiliger Behauptung teilweise nicht vorgelegt werden), alte Unterlagen akzeptiert und unrichtigen bzw. widersprechenden Angaben nicht nachgegangen (siehe dazu die Angaben bei den Lieferanten bzw. weiter unten).

Es wurden auch nicht immer die gleichen Unterlagen abgelegt. Daraus ist zu schließen, dass man eben eher sorglos jene Belege zu den Unterlagen nahm, die die anliefernden Personen mitgebracht haben. Hätte man die Unterlagen (nach Auskunft der IM wären immer die selben Unterlagen abverlangt worden) tatsächlich angefordert, wären immer die gleichen Unterlagen abgelegt worden und bei fehlenden Unterlagen wäre es zu keiner Geschäftsbeziehung gekommen. So fehlt fallweise die Vollmacht oder die Reisepasskopie. In manchen Fällen gibt es eine Meldebestätigung. Diese fehlt natürlich genau in jenen Fällen, in denen es an der vorgetäuschten Geschäftsanschrift nicht einmal eine Meldung gibt (zB bei KS). Die UID-Abfragen erfolgen nur sehr sporadisch bzw. gibt man sich mit veralteten Abfragen zufrieden. Von KS, HK und MB fehlt sogar die Einverständniserklärung betreffend Gutschriftsabrechnung. In manchen Fällen (AA) fehlt die Gewerbeberechtigung und die Vollmacht. In anderen Fällen wurden auch Unterlagen noch nachträglich beigebracht. Daraus ist zu schließen, dass selbst nach Ansicht der Bw diese Unterlagen erforderlich gewesen wären.

Bei mehreren Vernehmungen der angeblichen Lieferanten und Vollmachtgeber zeigte sich, dass diese keine Kenntnis vom tatsächlichen Geschäftsablauf, dem Umfang der Umsätze, den Preisen oder den belieferten Kunden hatten.

Die tatsächlich handelnden Personen ließen sich auch – offensichtlich zur besseren Tarnung der betrügerischen Abwicklung - vielfach von mehreren Personen, die sie als Scheinlieferant einsetzten, bevollmächtigen. So sind einige dieser Personen auch gegenüber der Bw als Bevollmächtigte von scheinbar konkurrierenden Lieferanten aufgetreten.

Bei der Anlieferung der Waren wurde ebenfalls sehr sorglos vorgegangen. Es mussten in erster Linie die angelieferten Mengen und Qualitäten geprüft werden. Ungereimtheiten bezüglich der vorgelegten Unterlagen wurden zumindest in Kauf genommen. Unterschiedliche Personen (Angabe in der Berufung), deren Identität oft nicht feststand, traten auf und unterfertigten die Belege. Im Verfahren gibt man dazu an, dass immer nur die Bevollmächtigten, die verschiedene Unterschriften gehabt hätten, unterschrieben hätten. Oftmals war aber nur anhand der Frachtbriefe festzustellen, auf wen die Gutschriften auszustellen waren. Waren diese Personen oder deren Bevollmächtigte nicht anwesend (oder deren Stempeln nicht verfügbar) mussten die Belege mitgegeben und unterfertigt wieder

zurück gebracht werden. In anderen Fällen (siehe unterschiedliche Unterschriften), bei denen zumindest der Stempel verfügbar war, mussten eben andere Personen mit ihrer Paraphe unterschreiben. Man ließ sich offensichtlich auch Frachtbriefe mehrmals bei verschiedenen Lieferungen vorlegen. Auf das Datum der Frachtbriefe hat man nicht geachtet, entscheidend war nur der angeführte Name des Lieferanten (IM am 18.8.2011). Es fiel zB. auch nicht auf, dass Anschriften am Firmenstempel nicht mit der "eingestammten" Anschrift übereinstimmten. Fallweise gab man die Belege den anliefernden Personen mit, damit diese die Belege abgestempelt und unterfertigt bei der nächsten Anlieferung wieder mitbringen. Die Gründe dafür konnten nicht angegeben werden. Naheliegender ist, dass die Waren eben doch nicht – wie von der Bw behauptet – immer vom Bevollmächtigten angeliefert wurden sondern in diesen Fällen von Dritten. Die maschinengeschriebenen Belege ließ man auch erst bei der nächsten Anlieferung wieder unterfertigen. Dass fallweise Belege mit gefälschten Unterschriften zurückgebracht wurden, fiel nicht auf. Laut IM (am 18.8.2011) war nur wichtig, dass der Beleg vorhanden war, geprüft sei er aber nicht worden.

Ob ein Lieferant im eigenen Namen anlieferte oder als Bevollmächtigter für einen anderen, wirkte sich auf die Abläufe nicht aus (zB SM, IM beim Erörterungstermin). Der Zeuge GVo ging überhaupt davon aus, dass die Bevollmächtigten die Lieferanten seien. Der Zeuge legte ausdrücklich Wert auf die Protokollierung dieses Umstandes. Auch nach mehreren Aussagen der IM haben diese Bevollmächtigten von der Preiseinholung bis zur Abkassierung gegenüber der Bw alles gemacht. Überdies gab IM an, dass die Bevollmächtigten auch über die erforderliche Geschäftsausstattung wie Handys, Autos und fallweise sogar Lagerplätze verfügt hätten. Auch nach den übereinstimmenden Aussagen der auf den Belegen als Lieferanten angeführten Vollmachtgeber wären in Wirklichkeit diese Bevollmächtigten die Lieferanten gewesen. Wenn auch in manchen Fällen auch diese Bevollmächtigten wieder tatsächliche Entscheidungsträger im Hintergrund gehabt haben mögen, fest steht jedenfalls, dass die auf den Belegen angeführten Personen nur zum Schein und zur Tarnung der tatsächlichen Lieferanten angeführt wurden. Die Zurechnung der Lieferungen an diese ist somit nicht möglich. Die in der Berufung vertretene Ansicht, die Vollmachtgeber hätten das wirtschaftliche Risiko getragen, die EUST aus den Einfuhren abgeführt und die Verfügungsmacht an den Waren übertragen, konnte durch nichts belegt werden. In Wirklichkeit schienen die angeführten Lieferanten nur auf dem Papier auf. Auch die Abfuhr der Einfuhrumsatzsteuer im Namen der Scheinlieferanten beweist nicht deren Unternehmereigenschaft. Die EUST wird dem vorgeschrieben, der nach den zollrechtlichen Bestimmungen als Schuldner anzusehen ist. Dies ist der vom Vertreter in den Einfuhrpapieren angeführte Anmelder. Wird die EUST (aufgrund der zu niedrigen Wertangaben) dann auch bezahlt, ist der Vorgang für die Zollbehörde abgeschlossen.

Die Entgelte wurden immer bar kassiert. Nach den Angaben der IM kämen Überweisungen nicht in Betracht, da die Lieferanten das Bargeld sofort brauchen würden. Bei der Überprüfung der Verbuchungen zeigt sich aber, dass fallweise bis zur Zahlung auch eine Woche vergehen kann.

Nachforschungen im Bereich des Tatsächlichen wurden nicht gemacht. Trotz vieler auffallender Verdachtsmomente versucht man nicht mit den angeführten Lieferanten tatsächlich Kontakt aufzunehmen oder die Geschäftstätigkeit an deren angeführter Anschrift zu prüfen. Auf die Frage, bei welchen Lieferanten die Anschriften geprüft wurden, gibt IM lediglich die Namen von Bevollmächtigten an und kann auch dazu nicht sagen, wo diese Besuche stattgefunden hätten. Wie bei den einzelnen Lieferanten ausführlich dargestellt wurde, ist aufgrund der durchgeführten Erhebungen auch davon auszugehen, dass an den Anschriften keine Geschäftstätigkeit stattfand.

Abschließend ist festzuhalten, dass seitens der Bw wertmäßig 95 % der Zukäufe von derartigen Scheinlieferanten getätigt wurden.

2.) Abweichungen

Im Zusammenhang mit den Anlieferungen durch SM (im Rahmen von Eigengeschäften oder auch als Bevollmächtigter) ergibt sich die Besonderheit (siehe oben), dass diese Lieferungen mit höchster Wahrscheinlichkeit diesem zuzurechnen sind. Aufgrund der weiteren Verdachtslage (unglaubliche Angaben zur Aufgabe der Eigengeschäfte, Unterschriften ohne Bevollmächtigungen, gefälschte Unterschriften, keine Tätigkeit an der angeführten Anschrift) und den unwahren Aussagen der IM im Zusammenhang mit SM ist aber auch hier davon auszugehen, dass der Bw erkennbar war, dass sie mit diesen Anlieferungen in eine Betrugschance eingebunden ist.

Hinsichtlich der Besonderheiten und Abweichungen zu den hier dargestellten Abläufen im Zusammenhang mit den angeblichen Anlieferungen der SH, der MG, X und des SS wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf den festgestellten Sachverhalt zu diesen Scheinlieferanten verwiesen. Bei den GesmbHs liegt der wesentliche Unterschied zur sonstigen Vorgangsweise darin, dass hier diese zum Schein "vorgeschoben" wurden.

3.) Schlussfolgerungen

Es ist somit davon auszugehen, dass die Umsätze nicht den auf den Gutschriften als Lieferanten angeführten Personen sondern dahinter stehenden Geschäftsherren (zumeist die "Bevollmächtigten") zuzurechnen sind. Die auf den Gutschriften angeführten Personen waren aufgrund ihrer persönlichen Situation bereit, für kleine Geldbeträge den Anweisungen der

tatsächlichen Geschäftsherren gemäß Steuernummern, UID-Nummern, Gewerbeberechtigung und dergleichen zu beantragen, die Geschäftsherren für alle weiteren Maßnahmen zu bevollmächtigen und fallweise auch bestimmte Belege und/oder Gutschriften zu unterzeichnen. Die Geschäfte wurden tatsächlich von den Bevollmächtigten oder anderen im Dunkeln gebliebenen Personen abgewickelt. Die angeführten Lieferanten selbst übten keine echte Geschäftstätigkeit aus. An den angeführten Anschriften fand daher auch folgerichtig keine unternehmerische Tätigkeit statt. Die Einnahmen flossen nicht den auf den Belegen angeführten Lieferanten zu. Diese hatten auch nie tatsächlich Verfügungsmacht über die Waren, weshalb sie diese auch nicht auf andere Personen übertragen konnten.

B.) Verdachtsmomente

1.) Allgemein

Die Bw stützt ihre Ansicht, die Situation wäre nicht verdächtig und der Betrug sei nicht erkennbar gewesen, insbesondere darauf, dass die Einfuhrverzollung immer geprüft worden wäre. Nach dem aber IM vorgehalten wurde, dass manche scheinbare Lieferanten nach den erstellten Gutschriften alleine an die Bw schon mehr geliefert hätten als sie eingeführt hätten, gab IM an, dass die Überprüfung der Einfuhren anhand der Vermerke auf den Frachtbriefen doch nicht so genau gewesen sei. Man hätte nur geprüft, ob diese auf den Namen des scheinbaren Lieferanten lauten, das Datum wäre dagegen nicht geprüft worden. Im Vordergrund dieser "Kontrolle" der Frachtbriefe stand somit nicht die Frage, ob die Waren ordnungsgemäß eingeführt wurden, sondern es sollte vielmehr festgestellt werden, auf wen in der verwirrenden Situation die Gutschrift auszustellen ist und wessen Stempel auf dieser zu verwenden ist. Wenn für IM die Angaben im Frachtbrief für die Zuordnung der Lieferung an einen der Scheinlieferanten entscheidend war und nicht die Angaben desjenigen, der die Waren angeliefert hat und auch mit seinem Firmenstempel und seiner Paraphe angeblich den sofortigen Erhalt des Entgeltes bestätigte, kann dies nur bedeuten, dass die jeweils benötigten Stempel der diversen Scheinlieferanten bei der Bw vorhanden gewesen sein müssen. Diese wurden dann für die Bestätigungen verwendet und von den jeweils anwesenden Personen mit ihrer Paraphe versehen. Dies erklärt auch die vielen unterschiedlichen Paraphen und Unterschriften auf den Bestätigungen. Die Erklärung der IM für die Vielzahl unterschiedlicher Unterschriften, die Bevollmächtigten hätten bis zu vier verschiedene Unterschriften gehabt, ist dagegen aufgrund der völlig unterschiedlichen Schriftzüge (siehe bei der Darstellung der einzelnen Lieferanten) unglaubwürdig.

Aufgrund dieser verwirrenden Bevollmächtigungssituation ist es IM auch in manchen Fällen nicht möglich, anzugeben, wer bei den Anlieferungen anwesend war bzw. gibt es widersprechende Auskünfte dazu (siehe dazu zB oben bei VV).

Ungewöhnlich im Geschäftsleben ist jedenfalls auch, dass Personen auftraten, die von mehreren Konkurrenten bevollmächtigt sein sollen und teilweise überdies auch als Eigenhändler eigene Interessen verfolgen. Die dafür angeführten Begründungen, dies sei aufgrund sprachlicher Schwierigkeiten oder aufgrund der Tätigkeiten der Vollmachtgeber beim Einkauf in Ex-Jugoslawien erforderlich, erweisen sich auch als nicht stichhaltig. Es zeigte sich, dass alle auftretenden Personen der deutschen Sprache mächtig waren, und nach den Aussagen der IM waren zumeist der Vollmachtgeber und der Bevollmächtigte anwesend und beide hätten "im Rudel verhandelt".

Wiederholte Barzahlungen und Gutschriftsabrechnungen mit nicht identifizierten Personen erscheinen nicht nur höchst verdächtig sondern auch unglaubwürdig, sodass auch eine größere Einbindung in das Betrugssystem möglich scheint.

Festzuhalten ist jedenfalls, dass andere Abnehmer die genau gleiche Situation doch soweit verdächtig fanden, dass mehrmals mit der Finanzverwaltung Kontakt aufgenommen wurde. Insbesondere ist das Auftreten der Bevollmächtigten verdächtig erschienen.

2.) Bei einzelnen Lieferanten

Es hätte jedenfalls auffallen müssen, dass SM für KS ohne Vollmacht auftrat und dabei völlig verschiedene Unterschriften bzw. Paraphen (angeblich ständig wechselnde Unterschriften von ihm selbst) auf den Belegen sind.

Auf einem Beleg scheint eine eindeutig gefälschte Unterschrift des KS auf. IM sagte dazu, dass die Unterschriften auf den Belegen nicht geprüft wurden.

Wie oben zum Lieferanten MB ausgeführt wurde, war dieser nach dessen glaubhaften Aussagen bei den Anlieferungen nie anwesend und dessen Unterschriften auf den Belegen sind eindeutig gefälscht. IM äußert sich zur Anwesenheit dieses Scheinlieferanten unterschiedlich, gibt aber auch an, dass die Unterschriften alle von ihm stammen würden. Die oben geschilderten Unterscheidungsmerkmale hätten aber eindeutig auffallen müssen. Vor allem hätte der Umstand, dass eine dritte Person mit dem gefälschten Namenszug des MB unterschreibt, Verdacht erwecken müssen.

Bei diesem angeblichen Lieferanten hätte auch auffallen müssen, dass dieser als absoluter Branchenneuling (zB UID ab 20.3.2006) aus Deutschland sofort große Mengen aus Kroatien (zB 27.3.2006: brutto 124.371,00 €) anliefert. Wäre er tatsächlich bei den Anlieferungen anwesend gewesen, hätte auch seine fehlende Branchenkenntnis auffallen müssen. Selbst der Zeuge GVo gab an, dass ihm die angelieferten Mengen generell verdächtig vorkamen.

Die der Bw vorgelegten Vollmachten, die angeblich von HK für zwei Bevollmächtigte ausgestellt worden sein sollen, weisen derart unterschiedliche Unterschriften des HK auf, dass die Fälschung zumindest einer der Unterschriften auffallen hätte müssen.

Von der MG wurde eine Gewerbeberechtigung für die Güterbeförderung vorgelegt. Diese hätte zumindest zu weiteren Nachforschungen (UID-Abfrage und Firmenbuchabfrage wurden nicht gemacht) führen müssen. Überdies hatte der angebliche Lieferant der Bw einen Firmenbuchauszug übergeben, aus dem ersichtlich ist, dass die Firma erst seit 20.5.2006 (Gesellschafterbeschluss vom 15.6.2006) besteht. Daneben wurden angebliche Bescheide des Finanzamtes an die MG über die Erteilung einer Steuer- und UID-Nummer vom 25.4.2006 (fast ein Monat vor der Namensänderung) vorgelegt. Die Fälschung dieser Bescheide (der Firmenname und die Finanzamtsnummer wurden hinein kopiert) hätte bei sorgfältiger Prüfung der Belege aufgrund der widersprechenden Tagesangaben erkannt werden können.

Bei den angeblichen Anlieferungen der X sind zwar die Begleitumstände letztlich nicht genau feststellbar. Von allen (letztlich auch von IM) wurde zugestanden, dass die Empfangsbestätigungen auf einer Tankstelle, in Kaffeehäusern und an einem anderen Ort unterfertigt wurden. In der nur etwa dreiwöchigen Geschäftsbeziehung erfolgten zahlreiche Anlieferungen. Wenn die Empfangsbestätigungen nicht – wie bei den anderen Anlieferungen – im Zuge dieser Anlieferungen sondern an anderen Orten unterfertigt wurden, kann dies nur daran liegen, dass weder der Geschäftsführer noch der Bevollmächtigte bei den Anlieferungen anwesend war. Dies entspricht auch den Angaben des Bevollmächtigten. Dieser Umstand hätte nicht nur auffallen müssen sondern weist wiederum in eine weitere Verstrickung der Bw in das Betrugssystem als bisher angenommen wurde.

Überdies muss der Bw aufgefallen sein, dass es sich bei diesem angeblichen Lieferanten um eine Baufirma handelt (siehe Namen und Gewerbeberechtigung auf Baumeistergewerbe), die den Zusatz "Handelsgewerbe und Handelsagentur" nur zur Täuschung verwendet. Der Zusatz scheint weder in der Gewerbeberechtigung noch in anderen offiziellen Unterlagen auf. Bei einem Blick in das Firmenbuch wäre das jederzeit zu verifizieren gewesen. Bezeichnend für die Glaubwürdigkeit der Aussagen der IM ist auch, dass diese behauptete, sie hätte den angeführten Zusatz der Gewerbeberechtigung entnommen. Der Bw hätte auch mindestens auffallen müssen, dass die in der Gewerbeberechtigung angeführte Anschrift nicht mit der Anschrift, wie sie der Bw bekannt gegeben wurde, übereinstimmt. Dies hätte zumindest Anlass für weitere Nachforschungen sein müssen.

3.) Schlussfolgerung

Wie auch bereits bei der Darstellung der allgemeinen Vorgänge aufgezeigt, zeigt sich auch bei näherer Betrachtung der Umstände im Zusammenhang mit den einzelnen Lieferanten, dass der Bw bei Aufwendung der vernünftigerweise gebotenen Sorgfalt sehr wohl erkennbar gewesen wäre, dass die auf den Gutschriften angeführten Personen nicht die tatsächlichen Lieferanten der begehrten Waren gewesen sein können und diese auch an den angeführten Anschriften keinen Geschäftsbetrieb ausübten.

Es scheint geradezu unmöglich, bei derartigen Anlieferungssituationen nicht Verdacht zu schöpfen bzw. hätten diese Umstände jedenfalls – wie auch im Folgenden eingehend dargestellt - zu weiteren Kontrollmaßnahmen führen müssen.

C.) Sorglosigkeit und vernünftigerweise zu erwartende Maßnahmen

1.) Allgemein

Insgesamt wurde auch nach den Aussagen des Zeugen GVo sehr oberflächlich vorgegangen, die Personen und angelieferten Mengen seien verdächtig erschienen, Unterschriften seien nicht geprüft worden und auf weitere Vorsichtsmaßnahmen hätte man vergessen. In diesen Tagen des "Altmittel-Booms" hat man (so auch GVo) nur kaufen und verkaufen wollen. Wem die Umsätze zuzurechnen sind, erschien nicht wesentlich. Man wollte unbedingt die Waren, deren Preise nahezu täglich stiegen, unbedingt kaufen und war sich bewusst, dass bei zu vielem Nachfragen oder zu hohen Anforderungen an die Nachweise die Waren an Konkurrenten geliefert werden würden.

Die Bw gab sich mit der Vorlage teilweise unvollständiger formaler Nachweise zufrieden ohne irgendwelche Nachprüfungen im Bereich des Tatsächlichen vorzunehmen. Selbst auf den vorgelegten Unterlagen fielen der Bw Unrichtigkeiten und Widersprüche nicht auf (zB unterschiedliche Anschriften auf Gewerbeberechtigung und anderen Unterlagen, Steuernummer nur für ertragsteuerliche Zwecke und nicht für die Umsatzsteuer, völlig unterschiedliche und offensichtlich gefälschte Unterschriften auf vorgelegten Unterlagen).

Frachtbriefe und Unterschriften wurden zugegebenermaßen nicht vollständig geprüft.

Selbst bei hoher Verdachtslage wurde nicht versucht, mit den angeführten angeblichen Lieferanten Kontakt aufzunehmen.

Eine Überprüfung der Richtigkeit der Geschäftsanschrift oder einer wirtschaftlichen Tätigkeit an der angeführten Anschrift erfolgte trotz verdächtiger Abwicklung selbst dann nicht, wenn man sich in der selben Stadt der angeblichen Anschrift immer wieder nur in Kaffeehäusern oder auf einer Tankstelle traf. Auf die Frage, welchen der angeblichen Lieferanten IM besucht hätte, gibt diese lediglich Namen von Bevollmächtigten und nicht von den auf den Belegen

angeführten Lieferanten an. Da auch zu diesen angeblichen Besuchen keine genaueren Angaben gemacht werden konnten, geht der UFS von der Unrichtigkeit dieser Angabe aus. Die Aussage belegt aber, dass der Geschäftsführerin der Bw offensichtlich bewusst war, dass die Lieferanten an den angeführten Anschriften mangels Geschäftsbetrieb an diesen nicht besucht werden können.

Trotz eindeutig widersprechender Daten (zB bekannt gegebene Anschrift stimmt nicht mit der Anschrift laut Gewerbeberechtigung überein, Lieferant ist eine Baufirma usw.) werden keine Nachforschungen hinsichtlich der tatsächlichen Tätigkeit bzw. des Standortes unternommen.

2.) Bei einzelnen Lieferanten

Trotz scheinbar langer Geschäftsbeziehungen und offensichtlich gefälschter Unterschriften auf den Belegen sowie fehlender Vollmacht für den angeblich Bevollmächtigten gab es keinerlei Versuche einer Kontaktaufnahme mit KS.

Insbesondere hinsichtlich des angeblichen Lieferanten MB gab IM an, dass aufgrund der oberflächlichen Prüfung der Frachtbriefe nicht festgestellt worden sei, dass diese mehrmals vorgelegt worden wären.

Auf Gutschriften an HK befanden sich auf ein und demselben Beleg zwei Anschriften des angeblichen Lieferanten und die zweite Anschrift wechselte überdies. Dies hätte nicht nur auffallen müssen sondern überdies (auch aufgrund der räumlichen Nähe zum Tätigkeitsgebiet der Bw) jedenfalls auch zu Überprüfungsmaßnahmen an den Anschriften Anlass sein müssen.

Das Akzeptieren einer Unterschrift auf der Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung durch einen nicht Bevollmächtigten bei SM ist im Hinblick auf die Bedeutung dieser Erklärung für die Wirksamkeit der Gutschrift als Rechnung als äußerst sorglos zu bezeichnen und weist im Zusammenhang mit nicht durchgeführten weiteren Nachforschungen auf ein größeres Eingebundensein der Bw in das Betrugsszenario hin.

Bei der Aufnahme einer Geschäftsbeziehung mit einer GesmbH – insbesondere in einer steuerlichen Hochrisikobranche mit Barzahlung und Gutschriftsabrechnung - gehört eine Firmenbuchabfrage zu den Mindestmaßnahmen einer sorgsamen Vorgangsweise. Wäre diese auch bei der SH gemacht worden, hätte man festgestellt, dass diese bei Beginn der Geschäftsbeziehung Ende März 2006 nicht mehr an der angeführten Anschrift ansässig war. Ohne Firmenbuchabfrage kann auch nicht festgestellt werden, wer für die GesmbH auftreten darf bzw. wer Vollmachten erteilen kann. Auch die von der Bw hier ins Treffen gebrachte Anscheinsvollmacht kann allenfalls nur überzeugen, wenn man weiß, wer berechtigterweise den Anschein erwecken kann, eine Vollmacht erteilt zu haben. Das Akzeptieren von

Unterschriften und die Auszahlung an Personen, deren Vertretungsbefugnis völlig unklar ist, sowie die damit verbundene fragliche schuldbefreiende Wirkung einer Zahlung an diese Personen weist wiederum auf ein größeres Eingebundensein der Bw in das Betrugsszenario.

Geht man wie der UFS davon aus (siehe oben), dass SS bei seiner Anlieferung aufgrund seiner Aussagen und seines Gesundheitszustandes nicht anwesend war, und bedenkt man die Aussage der IM, dass auch sie nicht mehr sagen könne, wer anwesend gewesen sei, ist es als äußerst ungewöhnlich zu bezeichnen, wenn in keiner Weise die Identität der anliefernden Person, des Geldempfängers und Unterschreibenden sowie desjenigen, der die Einverständniserklärung zur Gutschriftsabrechnung unterzeichnet, geprüft und festgehalten wird. Überdies wäre eine Kontaktaufnahme mit dem angeblichen Lieferanten und eine Kontrolle an der angeführten Anschrift naheliegend, wenn die Situation sonst nicht abklärbar ist.

Bei VV akzeptierte die Bw das Auftreten des Bevollmächtigten in deren Namen ohne dessen Berechtigung oder Vollmacht zu überprüfen. Es wäre aufgrund der üblichen Sorgfaltsmaßnahmen aber auch aufgrund der Verdachtslage naheliegend gewesen, die Berechtigung des Auftretenden zu prüfen und auch mit der Lieferantin Kontakt aufzunehmen.

Im Zusammenhang mit den angeblichen Anlieferungen der MG gab IM an, dass keine UID-Abfrage gemacht und kein Firmenbuchauszug erstellt wurde. In diesem Zusammenhang ist auf die erkennbare Fälschung der vorgelegten Finanzamtsbescheide sowie darauf zu verweisen, dass von 26 Anlieferungen nur eine Anlieferung vor Begrenzung der UID erfolgte. In einer steuerlichen Hochrisikobranche mit ständigen Barzahlungen und Gutschriftsabrechnungen wären regelmäßige UID-Abfragen absolut angebracht gewesen.

Hinsichtlich der angeblichen Lieferantin AA ist anzumerken, dass der in ihrem Namen auftretende Hir im Zeitpunkt der Anlieferungen nicht bevollmächtigt war bzw. bei der Bw zumindest keine diesbezügliche Vollmacht auflag. AA selbst war aus den oben angeführten Gründen nach Ansicht des UFS bei den Lieferungen nicht anwesend (zB: Unterschrift des Hir mit "i.A."). Die Bw hätte sich unter diesen Bedingungen die Berechtigung der handelnden Person – insbesondere auch für die Entgegennahme des Entgeltes - nachweisen lassen müssen. Insgesamt würde sich ein sorgfältig agierender Unternehmer auf derartige Geschäfte nicht einlassen oder zumindest eine Kontaktaufnahme mit der angeführten Lieferantin versuchen.

Wenn in den Unterlagen der X unterschiedliche Anschriften vorkommen und man sich in der Stadt der angeblichen Anschrift immer an anderen Orten trifft als im angeblichen Büro, hätte dies eindeutig zu weiteren Nachforschungen bezüglich der Ansässigkeit oder der

Geschäftstätigkeit generell führen müssen. Auch bei diesem Scheinlieferanten hätte man bei regelmäßig durchgeführten UID-Abfragen gemerkt, dass nach Begrenzung der UID noch Lieferungen im Wert von ca. 600.000,00 € getätigt wurden.

3.) Schlussfolgerung

Der Referent geht davon aus, dass sich der Bw ein verdächtiges Gesamtbild geboten hat, dass zu Überprüfungsmaßnahmen im Tatsachenbereich hätte führen müssen. Im Zuge dieser Überprüfungsmaßnahmen hätte die Bw bei sämtlichen Personen, die von der Amtspartei als "Missing Trader" bezeichnet werden, festgestellt, dass an den bei diesen angeführten Anschriften keine unternehmerische Tätigkeit ausgeführt wird, diese Personen mangels jeglicher wirtschaftlicher Tätigkeit, Geschäftsausstattung und mangelnder Branchenkenntnis keinesfalls die Lieferanten der angelieferten Waren sein können. Vielmehr hätte der Bw auch schon ohne weitere Überprüfungsmaßnahmen aufgrund der Begleitumstände bei den Zukäufen (die Bevollmächtigten waren die Ansprechpartner, sie machten alles, kein Unterschied zwischen Lieferungen im eigenen Namen oder auf fremden Namen, sie kassierten die Entgelte,...) auffallen müssen, dass die Geschäfte in Wirklichkeit den auftretenden Bevollmächtigten zuzurechnen sind. Selbst wenn bei einzelnen Anlieferungen bzw. bei einzelnen auf den Gutschriften angeführten Lieferanten die Verdachtslage unterschiedlich hoch war, hätten die insgesamt aufgrund der verdächtigen Gegebenheiten erforderlichen Vorsichts- und Kontrollmaßnahmen zu den angeführten Erkenntnissen bezüglich aller genannten Scheinlieferanten geführt.

Nochmals muss festgehalten werden, dass schon aufgrund der oben angeführten auffälligsten Verdachtsmomente nähere Nachforschungen oder auch bloße Versuche zur Kontaktaufnahme bei allen hier angeführten Lieferanten eindeutig zu dem Ergebnis geführt hätten, dass diese in Wirklichkeit keine Geschäftstätigkeit ausübten und nur zum Zwecke des Umsatzsteuerbetruges vorgeschoben wurden. Ebenso hätte man natürlich festgestellt, dass an den angeführten Geschäftsanschriften keine unternehmerische Tätigkeit stattfand.

Insgesamt lassen die wiederholt unrichtigen Angaben der IM zu den Abläufen am Wahrheitsgehalt ihrer Aussagen zweifeln. In vielen Fällen war es möglich, Aussagen der Bw zu widerlegen bzw. widersprach sich IM selbst. Gerade dies lässt eigentlich darauf schließen, dass die Bw bezüglich des Mehrwertsteuerbetruges mehr gewusst hat oder mehr eingebunden war als hier mit Sicherheit nachweisbar war. Feststeht allerdings, dass die Verdachtslage derart dicht und die Hinweise auf die stattgefundenen Malversationen eklatant waren, sodass jedenfalls davon auszugehen ist, dass der Bw die Verstrickung in den Betrug auffallen hätte müssen. Nur durch eine bewusste Unterlassung von sich nahezu aufzwingenden

Nachforschungen und Überprüfungen konnte verhindert werden, dass Klarheit über die Einbindung in das Betrugssystem entstand.

III.) Rechtliche Beurteilung

A.) Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges

Es ist mangels anderer Hinweise und auch zwischen den Parteien unstrittig davon auszugehen, dass die Liefergegenstände bei der Beförderung zur Bw aus dem Drittlandsgebiet ins Inland gelangten und dabei der Lieferer oder dessen Beauftragter Schuldner der EUST wurde, sodass sich der Lieferort dieser Lieferungen gemäß § 3 Abs. 9 UStG 1994 ins Inland verlagerte und die Lieferungen an die Bw somit in Österreich steuerpflichtig sind. Wer auch immer die Einfuhrverzollung durchführte muss wohl als Beauftragter des tatsächlichen Lieferanten angesehen werden. Strittig ist dann in diesem Verfahren, ob die in den von der Bw erstellten Gutschriften an die darin angeführten Personen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig ist.

Dabei ist zu prüfen, ob § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als Kernbestimmung für den Vorsteuerabzug erfüllt ist. Diese Bestimmung setzt voraus, dass eine Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 vorliegt, wobei zu bedenken ist, dass auch Gutschriften nach § 11 Abs. 7 UStG 1994 bei Erfüllung der Voraussetzungen des Abs. 8 der genannten Bestimmung als Rechnung gelten.

Wie noch zu zeigen sein wird, ist für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug bei der hier gegebenen Sachlage auch wesentlich, dass der Leistungsempfänger keine Kenntnis von einer Einbindung in einen Umsatzsteuerbetrug hatte oder aufgrund der Verdachtslage haben hätte können. Im Rahmen der Prüfung dieser Kenntnis oder vorwerfbaren Unkenntnis kann auch eine Rolle spielen, ob die Unrichtigkeit von Angaben in den Belegen, aus denen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden soll, erkennbar gewesen wäre.

Die maßgeblichen Bestimmungen des UStG 1994, die – wie in vielen VwGH Entscheidungen bereits bestätigt (zB VwGH 24.2.2011, [2007/15/0004](#) mwN) – den Vorgaben der maßgeblichen Mehrwertsteuer-Richtlinien entsprechen normieren Folgendes:

§ 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 in der im Jahr 2006 geltenden Fassung lautete:

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. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung

vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Eingefügt wurden durch das AbgSiG 2007 folgende Sätze:

Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Den erläuternden Bemerkungen zu dieser eingefügten Bestimmung ist folgendes zu entnehmen: Nach der Judikatur des EuGH (*verb. Rs. [C-354/03](#), C-355/03 und C-484/03; verb. Rs. [C-439/04](#) und C-440/04*) steht einem Unternehmer kein Recht auf Vorsteuerabzug zu, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz oder ein anderer Umsatz in der Lieferkette, der dem vom Vertragspartner des Unternehmers getätigten Umsatz vorausgegangen oder nachgefolgt ist, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet war. Die Änderungen haben daher lediglich klarstellenden Charakter.

B.) Versagung des Vorsteuerabzuges aufgrund des primärrechtlichen Missbrauchsverbots

Bei dem vom EuGH in den genannten Entscheidungen judizierten Missbrauchsverbot, welches letztlich auch bei einem "Wissen oder Wissen – Müssen" vom Betrug zur Versagung des Vorsteuerabzuges führt, handelt es sich um einen primärrechtlichen Grundsatz des Gemeinschaftsrechtes (nach manchen innerstaatlichen Entscheidungen um eine richtlinienkonforme Interpretation des § 12 UStG 1994 mit dem selben Ergebnis), der – ebenso wie ein allenfalls spiegelbildlich anzuwendender Schutz eines berechtigten Vertrauens – auch ohne legislative Umsetzung in den Mitgliedstaaten ab dem Beitritt zur Gemeinschaft und somit auch im berufungsgegenständlichen Jahr 2006 anzuwenden ist. Dies bringen auch die angeführten Erläuterungen zur Gesetzesänderung zum Ausdruck (siehe dazu ggfs auch VwGH vom 30.3.2006, [2002/15/0203](#) und UFS RV/2161-W/09 mwN).

Nach EuGH vom 6.7.2006, Rs [C-439/04](#) Kittel, Rz 51 und Rz 33 im Urteil vom 11.5.2006, Rs C-384/04 Federation of Technological Industries müssen Wirtschaftsteilnehmer, die alle Maßnahmen treffen, die vernünftigerweise von ihnen verlangt werden können, um sicherzustellen, dass ihre Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind, auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen können, ohne Gefahr zu laufen, ihr Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren.

Steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Leistungsempfänger von einer Hinterziehung oder einem anderen Betrug in der Lieferkette wusste oder wissen hätte müssen (EuGH vom 6.7.2006, Rs [C-439/04](#) Kittel, Rz 61), verliert er das Recht auf Vorsteuerabzug aus seinem Zukauf.

Dieses "Wissenmüssen" bzw. "Wissenkönnen" wird vom EuGH im Urteil vom 11.5.2006, Rs C-384/04 Federation of Technological Industries (Rz 35) mit einem "Bestehen hinreichender Verdachtsgründe" gleichgesetzt. Nach dieser Entscheidung wäre eine gesamtschuldnerische Haftung eines Erwerbers für die vom leistenden Unternehmer geschuldete MwSt nur möglich, wenn der Erwerber wusste oder für ihn hinreichende Verdachtsgründe für den MwSt-Betrug bestanden. In dieser Entscheidung folgte der EuGH zwar dem Schlussantrag des Generalanwaltes nicht in seinem Wortlaut aber im Ergebnis inhaltlich. Von der Federation war eingewandt worden, dass es in der Praxis unmöglich sei, Nachforschungen über Personen anzustellen, die nicht ihre unmittelbaren Kunden oder Lieferanten wären. Dieser Argumentation erwiderte der Generalanwalt (Rz 27f), dass die Mitgliedstaaten eine Person auf Zahlung der MwSt in Anspruch nehmen könnten, wenn diese im Zeitpunkt ihres Erwerbes wusste oder vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass in der Umsatzkette (Anm des Referenten: also auch bei anderen als den unmittelbaren Kunden oder Lieferanten) eine MwSt nicht entrichtet wird. Die Mitgliedstaaten können den Händlern die Verpflichtung auferlegen, wachsam zu sein und sich über die Hintergründe der Gegenstände, mit denen sie handeln, zu informieren. Diese Verpflichtungen dürfen die Händler, die die erforderlichen Vorkehrungen treffen, um sicherzustellen, dass sie im guten Glauben Handel treiben, nicht zu sehr belasten.

Wenn der EuGH dem Generalanwalt folgend es für eine gesamtschuldnerische Inanspruchnahme des Erwerbers für ausreichend erachtet, dass hinsichtlich jener Personen, die nicht unmittelbar Kunden oder Lieferanten des Erwerbers sind, ausreichend Verdachtsgründe bestehen, muss dies wohl umso mehr für unmittelbare Lieferanten gelten. Nach Ansicht des UFS müsste der Sorgfaltsmaßstab bei unmittelbaren Lieferanten wohl höher anzusetzen sein.

Wenn somit aufgrund "objektiver Umstände auf der Basis hinreichender Verdachtsgründe" feststeht (UFS 27.7.2010, RV/2161-W/09), dass die Lieferung an einen Unternehmer vorgenommen wurde, der wusste oder wissen hätte müssen (also bei Einhaltung der aufgrund der Verdachtslage gebotenen Sorgfalt wissen hätte können), dass er mit seinem Zukauf in einen die Mehrwertsteuer betreffenden Betrug eingebunden ist, verliert dieser Unternehmer das Recht auf Vorsteuerabzug aus diesen Zukäufen.

Es ergibt sich somit eine Verpflichtung aller Wirtschaftsteilnehmer, ein vertretbares Maß an Sorgfalt beim Leistungsbezug anzuwenden. Von einem Unternehmer darf im Hinblick auf

seinen Vorlieferanten ein durchaus nennenswertes Maß an Sorgfalt erwartet werden. Es ist einem Unternehmer durchaus zumutbar aufgrund einer gewissen Wachsamkeit sich über den Hintergrund seiner Warenbezüge (sowohl hinsichtlich der Lieferanten als auch der Liefergegenstände) zu informieren.

Nach Ansicht des Referenten kann diese Verpflichtung nicht dadurch entfallen, dass sich eine ganze Branche mehr oder weniger sorglos in einer Hochrisikobranche mit permanenten Barzahlungen und Gutschriftsabrechnungen trotz diverser Hinweise (verwirrende Bevollmächtigungen, widersprüchliche Angaben in vorgelegten Unterlagen, keine Kontakte mit angeblichen Lieferanten, keine erkennbare Geschäftsausstattung der Lieferanten, erst relativ kurzfristiges Bestehen der Lieferanten, unterschiedliche und gefälschte Unterschriften, verdächtige Vollmachten,...) auf derartige Geschäfte ohne Überprüfungen der Angaben und ohne weitere Nachforschungen im Bereich des Tatsächlichen einlässt und die verdächtigen Usancen dann als branchenüblich bezeichnet.

Wenn nicht die bei der Sachverhaltsdarstellung dargestellten Verdachtsmomente und Widersprüche schon zu einer - einem Wissen nahe kommenden - Ahnung vom Betrug geführt haben, hätten sie zumindest vernünftigerweise Anlass für weitere Nachforschungen sein müssen. Diese hätten zweifelsohne zur Erkenntnis geführt, dass die angeführten Personen weder über die erforderliche Branchenkenntnis oder Geschäftsausstattung verfügten, um derartige Lieferungen durchführen zu können. Auch aus dem feststellbaren Umstand, dass es an den angeführten Anschriften keine Geschäftstätigkeit gab, und aus weiteren bei Nachforschungen erkennbaren Umständen (siehe oben) wäre eindeutig absehbar gewesen, dass die Umsätze nicht den in den Belegen angeführten Personen zugerechnet werden können sondern diese lediglich zur Tarnung der Nichtabfuhr der vereinnahmten Umsatzsteuer vorgeschoben wurden. Als mögliche Maßnahmen bei der gegebenen hohen Verdachtslage seien beispielhaft (im Detail siehe wieder oben bei der Darstellung des Sachverhaltes zu den einzelnen Lieferanten) Kontaktaufnahme mit den angeführten Personen, Nachforschungen an den angegebenen Anschriften, wiederholte UID-Abfragen, genauere Kontrollen der Frachtbriefe und folgende Hinterfragung der Einfuhrverzollung sowie Kontrollen der Vollmachten und Unterschriften genannt.

Nach Ansicht des UFS wären derartige Kontaktaufnahmen und Hinterfragungen bei gegebener Verdachtslage auch keinesfalls zu belastend gewesen. Vielmehr wären derartige Nachforschungen geradezu ("vernünftigerweise") zu erwarten gewesen, wenn man tatsächlich neben den berechtigten geschäftlichen Interessen auch die Vermeidung der Einbindung in einen MwSt-Betrug im Auge gehabt hätte.

Auch nach der Rechtsprechung des VwGH treffen den Abgabepflichtigen Obliegenheiten zur Überprüfung der Rechnungsangaben. Insbesondere ist der in der Rechnung angeführte leistende Unternehmer sowie dessen Anschrift zu überprüfen. Das Erfordernis der richtigen Angabe beider Rechnungsmerkmale dient der genauen Erhebung der Steuer und der Verhinderung von Steuerhinterziehung und geht nicht darüber hinaus, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist (VwGH 1.6.2006, [2004/15/0069](#)). Nach Auffassung des VwGH darf sich ein Leistungsempfänger nicht darauf verlassen, dass ein Unternehmen, welches Rechnungen ausstellt, an der angegebenen Adresse etabliert ist. Vielmehr ist die Richtigkeit der Angaben zu kontrollieren. Bemerkenswert ist, dass sich die Beschwerdeführerin im angeführten VwGH-Verfahren auch darauf gestützt hatte, hinsichtlich der Rechnungsaussteller die Anschriften anhand des Firmenbuches, der Gewerbeberechtigungen und diverser Finanzamtsschreiben überprüft zu haben. Diese bloß formalen Kontrollen ohne Durchführung von Kontrollen im Bereich des Tatsächlichen wurde offensichtlich vom Höchstgericht als nicht ausreichend empfunden.

Dies muss nach Ansicht des UFS erst recht bei der Erstellung von Gutschriften unter den angeführten Verdachtsmomenten gelten.

In der Literatur (zB Laudacher in SWK 2006, S 667; Strunz in SWK 2007, S 673) wird dazu mit der angeführten Rechtsprechung übereinstimmend auch hervorgehoben, dass das bloße Abfragen von formellen Daten, wie Firmenbuch- oder UID-Daten, nicht ausreichend sei, um Verdachtsmomente zu zerstreuen. Dies schon deshalb, weil praktisch jeder, der MwSt-Betrügereien begehen will, diese formalen Voraussetzungen zur Verhinderung einer frühzeitigen Ertrappung erfüllen wird. Wie bereits dazu oben ausgeführt wurde, sind auch nach Ansicht des VwGH Nachforschungen im Bereich des Tatsächlichen durchaus zumutbar, verhältnismäßig und somit Voraussetzung für ein Verhalten, das die Beteiligung an einem Betrug auszuschließen in der Lage ist.

Selbst nach den durch die Bw ins Treffen geführten Ausführungen von Taucher in SWK 2007, S 74, nach denen insbesondere aufgrund einer bescheidmäßig erteilten UID-Nummer das Vertrauen auf die beim Finanzamt angeführte Anschrift geschützt sei, gilt dies nur bei Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers (letzter Satz des Beitrages) und nicht in jenen Fällen (FN 23 des Beitrages), bei denen ein Wissen oder "Wissen – Müssen" vom Betrug zur Verweigerung des Vorsteuerabzuges führt.

Wie gezeigt wurde, liegt zumindest eine vorwerfbare Unkenntnis bzw ein vorwerfbares sorgloses Nichthandeln trotz höchst auffälliger Verdachtsmomente seitens der Bw vor, sodass schon deshalb aufgrund des judizierten Missbrauchsverbotes kein Vorsteuerabzug möglich ist.

C.) Vorliegen von Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen

1.) Gutschriften

Der Vorsteuerabzug ist aber auch deshalb nicht zulässig, weil keine Rechnungen im Sinn des § 11 UStG 1994 vorliegen. Die für die gegenständliche Entscheidung maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen dazu lauten:

" (1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen.

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;

.....

(7) Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

(8) Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;

2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;

3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;

4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein. "

Hier werden die Vorsteuern aus sogenannten Gutschriften geltend gemacht, sodass die aufgezählten Voraussetzungen für einen allfälligen Vorsteuerabzug erfüllt sein müssen. Damit Gutschriften auch als Rechnungen gelten, müssen neben der Erfüllung weiterer Voraussetzungen in diesen jedenfalls der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers angeführt sein. Es ist somit festzustellen, ob derjenige, dem die Umsätze zuzurechnen sind in den Gutschriften auch tatsächlich angegeben ist.

2.) Zurechnung der Lieferungen

Nach Ruppe, UStG-Kommentar³ § 1 Tz 262 (mit weiteren Nachweisen zur Judikatur), sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie in der eigenen Risikosphäre erbringt, der das Risiko und die Chance der unternehmerischen Tätigkeit trägt. Wer somit lediglich vorgibt, in fremden Namen zu handeln, in Wahrheit aber auf eigene Rechnung wirtschaftet, muss sich die Leistung zurechnen lassen.

Auf wessen Rechnung jemand handelt, ist in freier Beweiswürdigung des wirtschaftlichen Hintergrundes und des vorgegebenen Vollmachtsverhältnisses zu beurteilen. Es ist insbesondere zu beurteilen, wer "Herr der Leistungsbeziehung" ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung tatsächlich fällt (siehe auch UFS RV/0101-G/05 vom 18.10.2005).

Wie bei der Schilderung des unterstellten Sachverhaltes aufgezeigt wurde, waren in keinem Fall die in den Belegen angeführten Lieferanten diejenigen, denen die Chancen und Risiken der Umsätze zukamen. Wem letztlich die Entgelte und hinterzogenen Umsatzsteuerbeträge zugeflossen sind, war nicht feststellbar. Festgestellt werden konnte aber aufgrund der übereinstimmenden Aussagen der genannten Personen, der aufliegenden Unterlagen, der Würdigung der Gesamtumstände und letztlich auch aufgrund der widersprüchlichen Aussagen der IM, dass keinesfalls die in den Belegen genannten Personen die Empfänger der vereinnahmten Gelder waren oder diese auch sonstige Chancen oder Risiken aus den Geschäften getragen hätten. Wie gezeigt wurde, wurden sowohl die natürlichen Personen als auch die angeführten GesmbHs nur zum Schein angeführt. Auch hinsichtlich der erforderlichen Tätigkeiten gaben alle befragten Personen an, dass eigentlich alles von den Bevollmächtigten gemacht wurde. Auch für den befragten Zeugen waren diese die eigentlichen Lieferanten. Auch wenn die Geschäftsführerin auf die Frage, welche Lieferanten sie besucht hätte, lediglich Namen von Bevollmächtigten angibt, weist dies in die Richtung, dass auch für sie die Bevollmächtigten die wahren Lieferanten waren. Im Detail und für jene Fälle, bei denen keine Bevollmächtigten zum Einsatz kamen, wird auf die oben dargestellten Sachverhaltsfeststellungen verwiesen.

Auch der Umstand, dass nach Ansicht des UFS (siehe oben) an den angeführten Anschriften der Scheinunternehmer keine Geschäftstätigkeiten stattfanden, spricht dafür, dass die tatsächliche in einem gewissen Mindestmaß (Ablage von Geschäftstunterlagen, Schriftverkehr, behördliche Genehmigungen, Zustellungen usw. sowie eine damit im Zusammenhang stehende zumindest zeitweilige Anwesenheit) erforderliche Geschäftstätigkeit sich eben in Räumen der tatsächlichen aber im Dunkeln gebliebenen Geschäftsherren abgespielt haben muss.

Aufgrund der gebotenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise kann nach Ansicht des Referenten eine zum Schein begründete Unternehmereigenschaft mit folgender Scheinbevollmächtigung des tatsächlich Handelnden nicht dazu führen, dass Umsätze letztlich der zum Schein und zur Tarnung vorgeschobenen Person zugerechnet werden. Dies muss umso mehr gelten, wenn alle Chancen und Risiken aus den Geschäften die Bevollmächtigten oder anderen im Dunkeln gebliebene "Herren der Leistungsbeziehung" tragen. Zusätzlich ist zu bedenken, dass die zum Schein vorgeschobenen Personen – wie sich auch aus deren Aussagen ergibt - mangels einer Mindest-Geschäftsausstattung und Fehlens jeglicher Branchenkenntnis auch tatsächlich keinerlei Leistungswillen hatten.

Auch aufgrund der Maßgeblichkeit des Auftretens der "Bevollmächtigten" nach Außen kann man die Lieferungen nicht den in den Gutschriften angeführten Personen zurechnen, da für einen allgemein verständigen Leistungsempfänger – wie oben gezeigt wurde – wahrnehmbar gewesen wäre, dass die Vollmachtsverhältnisse nur zum Schein begründet wurden. Es wäre eben auch erkennbar gewesen, dass die vorgeschobenen Personen nicht in der Lage waren, die fakturierten Lieferungen durchzuführen und dies auch gar nicht wollten. Deren Wille war alleine darauf gerichtet, gegen relativ geringe Entgelte Unterschriften zu leisten und gewisse "Botendienste" zu erledigen. Überdies ging es der Bw alleine um den Bezug der Waren, um diese wieder mit Gewinn verkaufen zu können. Wer als Lieferant anzuführen war, erschien der Bw alleine für die Gutschriftsausstellung von Bedeutung. Ansonsten waren – wie sich aus mehreren Aussagen der IM und des GVo ergibt – auch nach Ansicht der Bw die zum Schein unter falschem Namen Handelnden die tatsächlichen Lieferanten.

Der UFS geht somit im Ergebnis davon aus, dass die Umsätze in wirtschaftlicher Betrachtung und freier Beweiswürdigung den Bevollmächtigten bzw. anderen Hintermännern zuzurechnen sind und somit erstens in den Rechnungen nicht die richtigen Lieferanten angeführt sind und zweitens sich an den angeführten Anschriften folgerichtig auch keine diesbezügliche Geschäftstätigkeit abgespielt hat. Überdies steht nach Ansicht des UFS fest, dass an den angeführten Anschriften keinerlei (also auch keine andere) Geschäftstätigkeit stattfand und

somit selbst bei Zurechnung der Lieferungen an die angeführten Personen die in den Rechnungen angeführten Anschriften jedenfalls unrichtig sein müssen.

3.) Folgen der Angabe eines unrichtigen Lieferanten bzw. einer unrichtigen Lieferantenanschrift

Der Verwaltungsgerichtshof legt den Verweis auf eine Rechnung iSd § 11 UStG in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa die bei *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) § 12 Rz 37, angeführte Literatur) so aus, dass die Rechnung nicht nur alle in § 11 UStG 1994 angeführten Merkmale, sondern auch die inhaltlich richtigen Merkmale enthalten muss.

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 iVm § 11 Abs. 1 UStG 1994 ist, dass sich ua. Name und Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben (vgl. zB VwGH vom 24.2.2000, [97/15/0151](#), mwN).

Die Angabe des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnungen ausgestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH vom 1.6.2006, [2004/15/0069](#), mwN).

Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. VwGH vom 26.9.2000, [99/13/0020](#)). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (vgl. VwGH vom 24.4.1996, [94/13/0133](#); vom 28.5.1997, 94/13/0230). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH vom 14.1.1991, [90/15/0042](#); vom 24.4.1996, 94/13/0133; vom 1.6.2006, 2002/15/0174).

4.) Vertrauensschutz

Auch wenn nach Ansicht des UFS aufgrund der getroffenen Feststellungen die Lieferungen nicht den auf den Gutschriften aufscheinenden Personen zuzurechnen sind und sich an den angeführten Anschriften keine Geschäftstätigkeit abgespielt hat, ist zu beachten, dass für die Frage der Vorsteuerabzugsberechtigung der Bw aus den betroffenen Belegen von Bedeutung sein kann, ob die Bw auch erkennen hätte können, dass die in den Gutschriften angeführten Personen nicht tatsächlich geliefert haben und die Anschriften unrichtig sind. Vertritt man die Ansicht, dass einem Erwerber bei Erfüllung der Voraussetzungen ein Schutz seines Vertrauens auf die vorhandenen Rechnungsangaben zukommt, ist von entscheidender Bedeutung, ob er die Unrichtigkeit der Angaben und so die mögliche Einbeziehung in einen MwSt-Betrug erkennen hätte können.

Nach der Rechtsprechung des UFS (und evtl. des VwGH, siehe dazu Laudacher in SWK 2009, S 662 und Wisiak in UFSjournal 2009, 123) steht – unabhängig von der Gutgläubigkeit des Erwerbers - bei unrichtigen Angaben bezüglich des Lieferanten oder dessen Anschrift auf der Rechnung kein Vorsteuerabzug zu. Vertritt man dagegen die Ansicht, dass dem Erwerber ein Vertrauensschutz zukommen müsse, ist festzustellen, ob dessen Voraussetzungen gegeben sind.

Der Referent vertritt aus den in SWK 2010, S 334 zusammengefassten Gründen die Ansicht, dass einem Leistungsempfänger grundsätzlich ein Schutz seines Vertrauens auf die Richtigkeit von Rechnungsangaben zukommt, wenn er deren Unrichtigkeit und so einen in der Umsatzkette stattfindenden Betrug nicht erkannte und auch bei Einhaltung der gebotenen Sorgfaltsmaßnahmen nicht erkennen hätte können. Der Referent geht auch davon aus, dass es aufgrund der Anmerkung des VwGH in seiner Entscheidung vom 2.9.2009, ZI. 2008/15/0065 ("..... bei gänzlichem Fehlen eines Rechnungsmerkmals stellt sich – anders als bei unrichtigen Angaben des Rechnungsausstellers - die Frage der Gutgläubigkeit...nicht.") auch nach Ansicht des VwGH einen Vertrauensschutz im Fall vorhandener aber unrichtiger Rechnungsmerkmale bei Erfüllung der Voraussetzungen gibt.

Da aber, wie oben gezeigt wurde, die Angabe von unrichtigen Lieferanten und Anschriften, an denen keine Geschäftstätigkeit stattfand, erkennbar oder gar bekannt war, ist ein Vorsteuerabzug aus den Gutschriften mit diesen Angaben nicht möglich. Es liegt eben keine Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 mit richtigen Angaben vor. Selbst wenn man die Ansicht vertritt, dass gegebenenfalls aufgrund des Vertrauensschutzes ein Vorsteuerabzug zustehen kann, trifft dies im gegenständlichen Fall - wie gezeigt wurde - mangels Erfüllung der Voraussetzungen des Vertrauensschutzes nicht zu.

D.) Einverständniserklärung und Zuleitung der Gutschrift an die tatsächlichen Lieferanten

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass auf die weiteren Voraussetzungen der Wirksamkeit einer Gutschrift (Einverständniserklärung durch den Leistenden und Zuleitung an den tatsächlich leistenden Unternehmer) nicht näher eingegangen wurde, da es dem Referenten unmöglich erschien, festzustellen, wer in dem umfangreich aufgezogenen Betrugssystem der tatsächliche Lieferant bzw. Geschäftsherr der einzelnen Zulieferungen war und ob diesem die Gutschriften zugeleitet wurden. Einerseits wäre diesbezüglich zwar die Bw beweispflichtig gewesen, andererseits hätten deren diesbezügliche Behauptungen eventuell nicht widerlegt werden können. Dass die angeführten Personen nicht die Lieferanten sein können sondern nur zum Schein angeführt wurden und dies der Bw bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt erkennbar gewesen wäre, konnte dagegen nachgewiesen werden.

E.) Begrenzte UID im Zeitpunkt der Lieferung

Ebenso ergänzend wird hinsichtlich der begrenzten UID der MG und der X ausgeführt, dass ein Vorsteuerabzug auch nicht zusteht, wenn in der Rechnung keine gültige UID-Nummer angeführt ist (vgl. UFS vom 9.7.2007, RV/1542-W/05; vom 25.10.2007, RV/2199-W/06).

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 hat die Rechnung auch die dem ausstellenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) zu enthalten.

Gemäß § 11 Abs. 7 UStG 1994 gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an Stelle von Rechnungen treten, unter näheren in Abs. 8 geregelten Voraussetzungen als Rechnungen.

Gemäß UFS 5.3.2010, RV/0364-W/10 (siehe auch der Hinweis in USt - Umsatzsteuer aktuell, Heft 63/2010, "UID-Nummer des Lieferanten"), gibt es keinen Gutglaubenschutz auf die Gültigkeit bzw. Unbegrenztheit einer nur einmal überprüften UID-Nummer. Auch wenn eine UID-Nummer bei erstmaligem Eingehen einer Geschäftsbeziehung überprüft wurde, ist es dem Rechnungsempfänger zumutbar, die Gültigkeit (Begrenzung) der UID-Nummer des Rechnungsausstellers bei langer aufrechter Geschäftsbeziehung in Abständen neuerlich zu überprüfen. Dies gilt nach Ansicht des zuständigen Referenten auch bei kurz dauernden Lieferbeziehungen, wenn es ausreichende Verdachtsmomente für die steuerlich nicht ordnungsgemäße Abwicklung der Geschäfte gibt.

Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer hat eine für die Abgabenerhebung essentiell wichtige Überprüfungsfunktion, da durch kontrollierte Vergabe bzw. Widerruf von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern verhindert werden kann, dass Vorsteuerbeträge

abgezogen werden, die aus Rechnungen stammen, die Nichtunternehmer, Kleinunternehmer oder Unternehmer, die nur steuerbefreite Lieferungen oder Leistungen erbringen, ausgestellt haben.

In Hochrisikobranchen mit Gutschriftsabrechnung, ständigen Barzahlungen, keinerlei Kontakt mit dem Lieferanten sondern lediglich mit Bevollmächtigten, gegebenen Widersprüchen in den vorgelegten Unterlagen (siehe zB Gewerbeberchtigung), keine Kenntnis bezüglich der Herkunft der Ware und des angeblichen Sitzes des vermeintlichen Lieferanten ist es aufgrund der hohen Bedeutung der UID-Nummer für die Betrugsbekämpfung nicht nur zumutbar sondern erforderlich, dass nahezu bei jeder Anlieferung die Gültigkeit der UID geprüft wird.

Die anzuwendende nationale Rechtsvorschrift des § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 entspricht überdies der europarechtlichen Vorgabe laut Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG, die gemäß Art. 168 lit. a und Art. 178 lit. a den Vorsteuerabzug von einer Rechnung abhängig macht, die ua. gemäß Art. 226 Z 3 ausdrücklich die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer enthalten muss, unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat.

IV.) Abschließende Feststellungen

Die Berufung vom 21. 12. 2006 gegen den Bescheid vom 21. 11. 2006 betreffend Aussetzung der Einhebung und die Berufung vom 16. 10. 2006 gegen den Bescheid vom 9. 10. 2006 betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen waren aufgrund deren Zurücknahme vom 28.9.2011 gemäß § 256 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Die ursprünglich beantragte mündliche Verhandlung konnte entfallen, da die Bw nach der Durchführung der Erörterungstermine den diesbezüglichen Antrag zurückgezogen hat.

Dem Berufungsbegehren in der Hauptsache, die in den Gutschriften ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge bei der Bw zum Vorsteuerabzug zuzulassen, konnte aus den angeführten Gründen nicht stattgegeben werden. Zu den zahlenmäßigen Abänderungen hatte es aufgrund irrtümlich zu hoch vorgenommener Vorsteuerkürzungen durch das Finanzamt und der im Berufungsverfahren betragsmäßig außer Streit gestellten Zahlen zu kommen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 17. November 2011