



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 4

Geschäftszahlen:
RV/0761-K/07,
RV/0762-K/07.

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Zemrosser und die weiteren Mitglieder OR Mag. Prosen, Kommerzialrätin Weinmann und KR Mag. Kowatsch im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufungen der Firma A. GmbH, W.N., vertreten durch M., Steuerberatungskanzlei, St., G.Str. 26, vom 16. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes L., vertreten durch Amtsdirektor B.K., über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum Mai 2005 vom 15. Juni 2007, die Festsetzung von Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 2005 vom 12. Juli 2007 und den Bescheid betreffend Abweisung eines Beweisantrages vom 18. Juni 2007, nach der am 15. April 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin Firma A. GmbH (im Folgenden: Bw.) ermittelt ihre Umsätze abweichend zum 30. 4. eines jeden Jahres. Dieser Tag ist auch der Bilanzstichtag.

Das Finanzamt setzte mit vorläufigem Umsatzsteuerbescheid vom 11. Juni 2007 die Umsatzsteuer des Wirtschaftsjahres Mai 2004 bis April 2005 in Höhe von € 829.356,74 anstatt der bisher geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 148.314,85 fest (Nachforderung: € 977.671,85). Die von der Bw. eingereichte Umsatzsteuererklärung Mai 2004 bis April 2005 vom 3. Juli 2007 weist eine Zahllast in Höhe von € 829.359,95 (Nachforderung: € 977.674,80)

aus. Der endgültige, nunmehr angefochtene, Umsatzsteuerjahresbescheid datiert vom 12. Juli 2007.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 4. September 2007 die Berufung gegen den vorläufigen Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 zurückgewiesen, weil der Bescheid durch den endgültigen Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 ersetzt wurde.

Die Berufungen vom 16. Juli 2007 richten sich gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 (Wirtschaftsjahr: 2004-2005) vom 12. Juli 2007 und den Umsatzsteuerbescheid für den Voranmeldungszeitraum Mai 2005 vom 15. Juni 2007. Mit angefochtenem Bescheid vom 15. Juni 2005 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum Mai 2005 in Höhe von € 73.404,81 anstatt bisher € 61.966,71 fest (Nachforderung: € 11.438,94). Mit Bescheid vom 18. Juni 2007 wies das Finanzamt den Antrag vom 30. Jänner 2007 auf Einvernahme des Z im Amtshilfeweg durch das Finanzamt K.L., Steuerfahndung, als unbegründet ab (§§ 94, 183 ff. BAO).

Das Finanzamt K.L. informierte mit Fax vom 20. April 2005 das Finanzamt L. über Ermittlungen gegen Verantwortliche der L.OHG, S.- und MS.- Recycling, in G.E. und Z, einen Metallschrotthändler aus N.S. bei G.E.. Die Firma L.OHG habe sich im Zeitraum Oktober 2004 bis März 2005 aus vorgetäuschten steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen von Kupferschrott an die Bw. hohe Umsatzsteuerbeträge erstatten lassen. Ermittlungen haben ergeben, dass diese Firma die Lieferungen vorgetäuscht hat und diese tatsächlich im Auftrag des Z durchgeführt würden. Die zum Schein dazugehörigen innerdeutschen Wareneinkäufe würden gegenüber dem Finanzamt fingiert als Einkäufe von einem Computerhändler dargestellt, der als vermeintlicher "Metallschrotthändler" Rechnungen ausgestellt hat.

Am 3. Mai 2005 führte das Finanzamt bei der Bw. eine Nachschau durch. Dabei erklärte der Geschäftsführer über die Geschäftsbeziehung zu Z seit 16. August 2004, dass dieser in K. eine Niederlassung habe. Die Ware werde von der Firma L.OHG, S. – und MS. - Recycling, im Auftrag des Z von G.E. aus transportiert und angeliefert. Der Lieferant melde sich telefonisch, wenn er eine Lieferung anzubieten habe. Die Liefermengen und Kaufpreise würden regelmäßig vor Börseschluss (11Uhr) vereinbart. Danach behebe der Prokurist bei der Bank das Geld. Nach Abnahme und Überprüfung der Ware (Gewicht abzüglich Verpackungsmaterial, Reinheit und Qualität, etc.) werde der Kaufpreis bar ausgezahlt. Abgerechnet werde mit Bruttogutschriftrechnungen, ausgestellt auf die Niederlassung des Lieferanten in K.. Die Geschäftsanbahnung ging von Z aus, der auf Barzahlung bestehe. Dies sei ein Wettbewerbsvorteil. Der aus G.E. angelieferte Kupferschrott würde zeitnah an die M.M. weiterverkauft werden, wobei ein Rohgewinn in Höhe von etwa 4-6% zu erzielen

(durchschnittlich € 100,00 pro Tonne Kupferschrott) sei. Der Lieferant wolle diese Firma nicht beliefern, weil er mit dieser Firma in der Vergangenheit viel Geld verloren habe.

Zu Beginn der Geschäftsbeziehung am 16. August 2004 erkundigte man sich durch den eigenen steuerlichen Vertreter beim Finanzamt und beim steuerlichen Vertreter des Lieferanten Z darüber, ob dieser steuerlich erfasst sei, über eine UID Nummer verfüge und Umsatzsteuervoranmeldungen ordnungsgemäß einreiche. Die angeforderten Daten waren erfasst und vom Steuerberater des Z die „korrekte“ steuerliche Abwicklung dieser Umsätze beim Finanzamt bestätigt (2 Schreiben des Steuerberaters DI R.L. vom 17.11. und 17.12.2004). Aufgrund von Internetrecherchen wusste man, dass Z Metallschrothändler in N.S. ist.

Die Lieferungen fanden tatsächlich statt. Insgesamt wurden etwa 80 Schrottlieferungen im Gesamtausmaß von ca. € 5 Mio. netto geliefert.

Z errichtete am 1. Juli 2004 eine Niederlassung in K. und schloss mit der Firma F.GmbH Büroservice einen Büroservicedienstleistungsvertrag, ab. Am 13. Juli 2004 erteilte der Magistrat die Gewerbeberechtigung eingeschränkt auf den Metallhandel. Am 28. Juli 2004 erteilte das Finanzamt, zu Handen seines steuerlichen Vertreters, Herrn DI H.R., ebenfalls pA L.Str. 2-6/D/1, G.L., die UID Nummer Nr. ATU 01 und Steuernummer.

Der Büroservicedienstleister stellte ihm eine Geschäftsadresse, ein Empfangsservice, ein Telefonsekretariat und ein Faxservice zur Verfügung (Büroservicevertrag vom 1. Juli 2004). Eingehende Faxsendungen waren nach D. an die Fax-Nr. 0001 weiterzuleiten. Eine Firmentafel und eigenes Büro bzw. Lager gab es nicht. Der Steuerberater des Z Herr DI H.R. nutzt an derselben Adresse ein Büro und ist Mieter beim Büroservicedienstleister.

Z hat gegenüber dem Finanzamt fingierte inländische Wareneinkäufe von den in N.L. ansässigen und steuerlich erfassten Altwarenhändler J.F. und Herrn K.S. erklärt und die sich ergebenden Zahllasten mit vermeintlich bestehenden Vorsteuern ausgeglichen.

In einem Aktenvermerk des steuerlichen Vertreters vom 8. November 2004 zum „Betreff: A. GmbH – Z“ wurde wörtlich ausgeführt: „Für weitere Geschäftsbeziehungen wurde empfohlen die Auszahlung nur in Höhe des Nettobetrages vorzunehmen und die Umsatzsteuer auf die Str.Nr. von Herrn G.Z. zu überweisen.“ Dieser Aktenvermerk langte am 15. November 2004 bei der Berufungswerberin ein.

Das Finanzamt ging in Würdigung dieses Sachverhaltes davon aus, dass gegenüber der Bw. zwei Firmen als Lieferanten aufgetreten sind und die Bw. nicht berechtigt gewesen wäre diese Umsätze mit Bruttogutschriftrechnungen an die Niederlassung abzurechnen.

Zu diesem Sachverhalt gab die Berufungswerberin durch ihren Vertreter Rechtsanwalt Dr. T. in der *Stellungnahme vom 24. August 2005* an, dass ein zivilrechtlicher Vertrag mit der Firma L.OHG fehle. Im Schrottgeschäft gebe es eine Geschäftsabwicklung in Form von „Streckengeschäften“. Dies bedeute, dass jemand Schrott anbiete und verkaufe, den er sich entweder bei einer anderen Firma reservieren lässt oder von dort angeboten bekommt und die Ware gar nicht direkt zu ihm geliefert wird, sondern an den Endabnehmer. Die Vorgangsweise, dass bei einer Firma in D. Schrott eingekauft, nach Ö. transportiert und dann von einer österreichischen Firma an eine andere österreichische Firma verkauft werde, sei alltäglich. Die Ware ist aufgrund der Frachtpapiere aus G.E. gekommen, tatsächlicher Verkäufer sei jedoch der Lieferant mit Niederlassung in Ö..

Dem Vorwurf, dass der Lieferant Z defacto als Firma in Ö. nicht existent gewesen sei, werde entgegnet, dass dieser eine UID-Nummer und einen gewerberechtlichen Geschäftsführer hat, seine Umsatzsteuervoranmeldungen abgabe und dessen Steuerberater versichert habe, dass Voranmeldungen erstellt und Umsatzsteuer abgeführt werden. Mehr Informationen waren nicht zu erlangen.

Sowohl zivilrechtlich als auch tatsächlich hätten die Lieferung durch Z stattgefunden. Der Annahme der Behörde, die Firma L.OHG habe Rechnungen an die Berufungswerberin ohne Mehrwertsteuerausweis ausgestellt, werde entgegnet, dass die GmbH aus etwa 80 Einzelleferungen und etwa 80 ausgestellten Rechnungen keine einzige erhalten hat.

Schriftlich führte Rechtsanwalt in der Stellungnahme weiters aus:

"Die Vorwürfe gegen die Firma A. GmbH werden daher auch nur deshalb erhoben, weil Herr Z die an sich zu Recht bezogene Mehrwertsteuer nicht abgeführt hat. Die nicht erfolgte Bezahlung erfolgte aber nicht, weil sie zu Unrecht kassiert wurde, sondern weil eine Vorsteuer geltend gemacht wurde. Eine Verantwortung dafür, dass eine Firma sich falsche Rechnungen mit Mehrwertsteuer besorgt und die darin enthaltene Mehrwertsteuer als Vorsteuer abzieht, kann allerdings einem Kunden wie der Firma A. GmbH nicht angelastet werden. Dabei handelt es sich um ein völlig eigenständiges strafrechtlich zu verantwortendes Verhalten, bei dem die A. GmbH weder mitgewirkt, noch irgendeinen Beitrag geleistet hat und dies auch nicht verhindern hätte können."

Beantragt wurde die Einvernahme des Z im Amtshilfeweg durch die Behörden in G.E. zum Beweis dafür, dass dieser ausschließlich im eigenen Namen und auf eigene Rechnung die gelieferten Waren verkauft und den Barkaufpreis erhalten hat.

In der *Stellungnahme vom 30. Jänner 2007* weist Rechtsanwalt Dr. T. darauf hin, dass die Firma durch die Einholung der Auskunft beim Steuerberater die nötige Sorgfalt angewendet hat. Es sei nicht vorhersehbar gewesen, dass zu Unrecht Vorsteuern geltend gemacht würden, zumal nicht bekannt war, wer ihn beliefere. Man sei ausschließlich mit Z über dessen Zweigniederlassung in K. in Geschäftsbeziehung gestanden. Dessen fehlende Einvernahme zu

dieser Tatsache werde als Mangelhaftigkeit des Verfahrens eingewendet, weil nur das Finanzamt in der Lage sei, ihn im Amtshilfeweg einzuvernehmen.

Der Betriebsprüfer stellte im Zuge der *Außenprüfung im Jahr 2007* fest, dass die Firma A. GmbH im Zeitraum August 2004 bis April 2005 Kupferschrott und Metallschrott zum Einkaufspreis iHv. € 4,915.575,84 netto zzgl. einer weiteren Lieferung im Mai 2005 iHv. € 57.189,71, sohin insgesamt € 4,972.765,55 bezogen hat (Arbeitsbogen des Finanzamtes, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. April 2007, Tz. 1 Vorsteuerberichtigung).

Demnach trat Z am 16. August 2004 erstmals an Herrn Direktor W. und Herrn Prokuristen P. heran und bot die Lieferung größerer Mengen Kupferschrott und Kupfergranulat an. Als Motiv für die Geschäftsanbahnung gab er an, mit den weiteren in Frage kommenden Abnehmern B. und M.M. schlechte Erfahrungen gemacht und viel Geld verloren zu haben. Er suche zuverlässige Partner. Es wurde vereinbart, dass die Lieferungen bar bei Übergabe bezahlt würden. Dies sei in der Branche üblich und stelle einen Wettbewerbsvorteil dar. Die so gekauften Kupferschrotlieferungen wurden in der Folge zeitnah (ca. 1 bis 3 Tage später) zum Großteil an die M.M. weiterverkauft. Weitere Abnehmer von Metallschrott waren die Firmen H.M. (E.) und C. (I.).

Sämtliche Kupferschrotlieferungen wurden örtlich von G.E. nach F. geliefert und waren mit Liefer- und Wiegescheinen der Firma L.OHG in G.E. ausgestattet. In den meisten Fällen wurden die Waren mit Lastkraftwagen der Firma L.OHG, S.R., transportiert. Die Ladungen wurden zuerst am Firmengelände der OHG gewogen und danach auf LKWs verladen. Am Firmengelände der Firma A. GmbH wurde der Kupferschrott übernommen und neuerlich gewogen, besichtigt, nach Sortenreinheit bewertet und befundet.

Die von der Firma L.OHG, SR., ausgestellten Wiege- und Lieferscheine sind an die Berufungswerberin als Empfänger der Lieferung adressiert und enthalten schriftlich zum Schluss den Hinweis:

"Die Lieferung erfolgt ohne Umsatzsteuer. Steuerfreiheit gemäß § 4 Nr. 1b i.V. mit § 6a UStG ist gegeben. Unsere USt-Ident-Nr.: Nr.01, ihre USt.-Ident-Nr.: Nr.02".

Auf den Lieferscheinen wurde der Erhalt der bezeichneten Waren bestätigt und von Mitarbeitern der Bw. gegengezeichnet. Bei der UID-Nummer handelt es sich um die der Berufungswerberin.

Der Kaufpreis richtete sich nach der Qualität (Reinheit des Kupferschrottes) und dem endgültigen Gewicht. Danach stellten Mitarbeiter der Berufungswerberin Bruttogutschriftrechnungen an den Lieferanten Z mit der Adresse seiner Niederlassung in K. mit gesonderter Umsatzsteuer aus.

Diese Rechnungen wiesen

- die Artikelnummer,
- die Mengenbezeichnung,
- die Warenbezeichnung,
- den Preis in Euro,
- den Gesamtpreis und die Aufteilung des Preises in Nettopreis und Mehrwertsteuer aus.

Beispiel: Rechnung vom 9.12.2004:

Firma

Z

EK-Bar-Rechnung

L.Tg.Str. 2-6/D/1

A-0010P.

Rechnung

Art.-Nr.	Menge	Einh. Bezeichnung		Preis.Eur	Ges.Eur
M204Y	11.940	T Ni. Kathoden		9.126,67	108.972,44
				<i>Nettosumme</i>	<i>108.972,44</i>
				<i>MWSt gesamt</i>	<i>21.794,49</i>
				<i>Gesamtsumme</i>	<i>130.766,93</i>

Z bestätigte handschriftlich mit seiner Paraphe "Z" auf der Rechnung, dass diese Ware sein alleiniges Eigentum sei und den Erhalt der Barzahlung.

Im Rechenwerk der Firma L.OHG gibt es zu diesen Lieferscheinen und Wiegescheinen Ausgangsrechnungen zu jedem Transport. Diese Rechnungen fanden aber keinen Eingang bei der Firma A., sondern dienten dazu, eine fingierte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorzutäuschen und tatsächlich nicht bestehende Umsatzsteuerüberschüsse bei der Firma L.OHG zu belegen.

Der Prüfer führte daher *rechtlich* aus, dass die Lieferungen bereits bei der deutschen Firma als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt wurden und daher dieselben Umsätze nicht ein zweites Mal innerösterreichischer Umsatzsteuer unterzogen werden hätten dürfen.

Die Berufungswerberin habe davon ausgehen müssen, dass man für dieselben Lieferungen, die ein Unternehmer in D. als innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt, in Ö. Bruttogutschriftrechnungen ausstellt und sich die Vorsteuern erstatten lässt.

Z seinerseits erklärte gegenüber dem Finanzamt K. Stadt die jeweiligen Lieferungen an die Bw. und verrechnete die sich daraus ergebenden Zahllasten mit Vorsteuern aus fingierten Rechnungen vermeintlicher österreichischer Lieferanten.

In der Folge wurde der Kupferschrott durch die Berufungswerberin an die M.M. verkauft.

Neben der Firma L.OHG traten vier weitere Frächter als Transporteure auf. Dabei erteilte die Firma L.OHG die Transportaufträge von G.E. nach St.K.. Dies war notwendig für die Berechnung der Transportkosten in Höhe von etwa € 500,00 je 20 Tonnen Metallschrott. Die vorbereiteten Transportpapiere (CMR Frachtbriefe) ließ der Fahrer zeichnen und von

Mitarbeitern der Bw. gegenzeichneten. Die Transportleistung wurde anschließend mit der Firma L.OHG verrechnet (Feststellungen der PAST aufgrund der durchgeführten Einvernahmen mit Verantwortlichen der obigen Firmen).

Von dieser Sachlage ausgehend, gelangte der Prüfer zu der Erkenntnis, dass über ein und dieselbe Warenlieferung nicht noch einmal mittels Mehrwertsteuerausweis abgerechnet werden hätte dürfen.

Sämtlichen Lieferungen im Zeitraum August 2004 bis April 2005 waren Lieferscheine und Wiegescheine beigeschlossen. Aus den Wiegescheinen geht der Ort der Wiegung in G.E. und die Zeit der Wiegung hervor. Dabei handelt es sich um den Firmensitz der Firma L.OHG. Der Warenweg war immer derselbe, vom Firmengelände der Firma L.OHG auf das Firmengelände der Berufungswerberin.

Aufgrund dieser Tatsachen und ausgestellten Liefer- und Wiegescheine stellte der Prüfer fest, dass die Berufungswerberin gewusst haben muss, dass diese Lieferungen in D. als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt werden und daher der Umsatz in D. am Beginn der Lieferung erfolge und in Ö. nicht steuerbar gewesen wäre. Aufgrund der Vermerke auf den Lieferscheinen und den Wiegescheinen müsse der Berufungswerberin bewusst gewesen sein, dass es sich hierbei um eine innergemeinschaftliche Lieferung gehandelt habe.

Z kassierte die Geldbeträge in bar und scheinen diese Zahlungen wiederum im Rechenwerk der OHG als Zahlungseingang auf. Bei der angeregten Kettenprüfung an das Finanzamt K. Stadt stellte der Prüfer fest, dass Z das gelieferte Material fast ausschließlich von J.F. in Ö. bezogen hätte. Als weiterer Zulieferer scheint der deutsche Staatsbürger K.S. aus G.D. auf, der seit November 2004 als Unternehmer steuerlich erfasst ist.

Abschließend stellte das Finanzamt fest, wären Barzahlungen in Höhe bis zu € 170.000,00 pro Geschäftsfall selbst im Schrotthandel unüblich.

Aufgrund dieses Sachverhaltes nahmen Prüfer im Auftrag des LG für Strafsachen in G.1 und LG N.L. am 18. Jänner 2006 eine Hausdurchsuchung im Betrieb der Berufungswerberin vor. Dabei wurden 196 Ordner beschlagnahmt, wobei 12 Ordner im Finanzamt verschwunden sind. Es konnten daher nur mehr 184 Ordner rückgestellt werden.

Nachdem das Verfahren mit einem PAST Bericht und die Betriebsprüfung abgeschlossen wurde, nahm das Finanzamt die Verfahren zur Festsetzung der Umsatzsteuer 2005 wieder auf und kürzte die bisher gelten gemachten Vorsteuern. Ebenso wurde der Umsatzsteuerbescheid für Mai 2005 am 15. Juni 2007 erlassen, aus welchen sich ergibt, dass die Zahllast anstatt bisher in Höhe von € 61.966,87 in einer Höhe von € 73.404,81 festgesetzt wurde. Die Nachforderung für den Monat Mai 2005 beträgt daher € 11.437,94.

Aufgrund dieses Sachverhaltes gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass die Berufungswerberin nicht noch einmal mittels Bruttogutschriftrechnungen über dieselbe Lieferung abrechnen hätte dürfen und über mögliche Umsatzsteuerhinterziehungen hätte Bescheid wissen müssen.

Dagegen richtet sich die Berufung der Bw., in welcher wie folgt vorgebracht wird.

Sehr geehrte Damen und Herren!

Das Rechtsmittel wendet sich gegen die Festsetzung der Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2005 in der Höhe von EUR 977.671,59; gegen die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages in der Höhe von EUR 19.553,43, gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für Mai 2005 in der Höhe von EUR 11.437,94, und gegen die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages in der Höhe von EUR 228,76.

Begründung:

Die Firma A. GmbH bestellte im Zeitraum Oktober 2004 bis Mai 2005 Waren von der Firma Z.G., mit Sitz in G.L. , L.Str. 2-6/D/1 wobei Letztere die Firma I.OHG, G.E. , beauftragte, diese direkt an die Firma A. GmbH zu liefern.

Die Firma A. GmbH hat zu Beginn der Geschäftsbeziehungen zur Firma G.Z. Ö. die ihr bekannt gegebene UID-Nummer in der ersten Stufe überprüft mit der Mitteilung, dass diese UID-Nummer richtig ist. Anfang November 2004 hat auf Ersuchen der Firma A. GmbH der Steuerberater der Firma G.Z. Ö. die Kopien des Bescheides über die Erteilung der UID-Nummer und der Mitteilung des Finanzamtes K. -Stadt mit der Bekanntgabe der Steuernummer zur Verfügung gestellt. Um sicher zu gehen, dass die Firma G.Z. Ö. auch ihrer Verpflichtung der ordnungsgemäßen Erklärung und Entrichtung der Umsatzsteuer nachkommt, wurden vom Steuerberater der Firma G.Z. Ö. schriftliche Bestätigungen sowohl am 17. November 2004 (für die Umsätze in den Monaten August und September 2004) als auch am 17. Dezember 2004 (für die Umsätze im Monat Oktober 2004) hierüber angefordert und auch erteilt.

In diesem Zusammenhang muss darauf verwiesen werden, dass die im Zuge der Umsatzsteuernachschaubereich am 1. und 2. März 2005 durch das Finanzamt bei der Firma A. GmbH angefertigten Kontrollmitteilungen betreffend die Abrechnungen mit der Firma G.Z. Ö. lückenlos als erklärte Umsätze der Firma G.Z. Ö. im Rahmen der Außenprüfung gem. § 147 (1) BAO und der Nachschau gem. § 144 (1) BAO des Finanzamtes K. -Stadt (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. April 2005) festgestellt worden sind.

Die Abrechnungen über die Geschäftsbeziehungen zwischen der Firma G.Z. Ö. und der Firma A. GmbH erfolgten nachweislich unter Beachtung der rechtlichen Auswirkungen von Reihengeschäften. Dies geht nicht nur aus den Aufzeichnungen und Belegen der Firma A. GmbH hervor, sondern auch aus den Aufzeichnungen und Belegen, die sich bei der Firma G.Z. befinden.

Das Reihengeschäft entspricht im Wesentlichen dem zivilrechtlichen Streckengeschäft und läuft folgendermaßen ab:

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand ein Geschäft abschließen und diese dadurch erfüllt werden, dass der erste dem letzten unmittelbar die Verfügungsmacht verschafft.

Dabei ist zu beachten, dass der Ort jedes einzelnen Umsatzes gesondert bestimmt werden muss, wobei nur für einen Umsatz in der Reihe der Ort der Lieferung gemäß § 3 Abs. 8 UStG bestimmt wird (Beginn der Beförderung oder Versendung).

Nur diese „bewegte Lieferung“ gem. § 3 Abs. 8 UStG der Fa. I. geht über die deutsche Grenze nach Ö. und ist somit bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen steuerfrei gem. Art. 7 UStG, der Abnehmer dieser Lieferung die Fa. G.Z. tätigt einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Ö. . Die anschließende Lieferung der Fa. G.Z. an die A. GmbH ist steuerbar und steuerpflichtig in Ö. .

Im vorliegenden Fall wird daher nicht bestritten, dass die Fa. I. eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung - so wie im Lieferschein angeführt - ausführt. Allerdings tätigt nicht die Fa. A. einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Ö. , sondern die Fa. G.Z. . Die Gutschriftserstellung durch die Fa. A. mit Ausweis der 20%igen öst. Umsatzsteuer ist somit zu Recht erfolgt.

Der Vorwurf der Finanzbehörde, dass aufgrund eines Aufdrucks „steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung“ auf Lieferscheinen der deutschen Lieferfirma I. mit der nachweislich keine Geschäftsverbindung bestanden hat, zu schließen sei, dass ein steuerfreier innergemeinschaftlicher Erwerb der A. GmbH vorliegt, geht unseres Erachtens völlig ins Leere, da die Fa. A. die Geschäfte aufgrund der vorliegenden Auftragsbestätigungen tatsächlich und eindeutig mit der in Ö. ansässigen Fa. G.Z. abgeschlossen hat und diese die Ware, wie bei Reihengeschäften üblich, von einem Dritten liefern ließ.

Nur aufgrund eines standardmäßigen Vermerks auf einem Lieferschein, welcher nicht als Rechnung zu werten ist, da er nicht alle Merkmale des § 11 Abs. 1 UStG aufweist - so fehlt z.B. wohl das wichtigste Merkmal einer Rechnung, nämlich das Entgelt für die Lieferung - kann nicht geschlossen werden, dass eine Geschäftsbeziehung und somit eine Abrechnung zwischen den Firmen I. und A. stattgefunden hat, zumal der Liefervertrag und die Preisverhandlungen mit einer öst. Firma abgeschlossen wurden und mit besagter ausführenden Lieferfirma kein Kontakt bestanden hat.

Außerdem liegt eine Abrechnung über eine Leistung nur dann vor, wenn dem Leistungsempfänger die Rechnung auch ausgehändigt wird. Solange eine Urkunde im Bereich des ausstellenden Unternehmers bleibt, kann von einer Rechnung nicht gesprochen werden. (Vgl. Ruppe, UStG Kommentar, zu § 11 Tz 46). Da im vorliegenden Fall die Lieferscheine nicht als Rechnung zu werten sind und die angeblich 80 Stück vom ersten Unternehmer in der Reihe der Fa. I. ausgestellten Rechnungen nie beim letzten Unternehmer in der Reihe der Fa. A. eingelangt sind, kann zwischen der Fa. I. und der Fa. A. gar keine Abrechnung über eine Leistung vorgelegen haben. Die Fa. I. hat der Fa. A. lediglich die Verfügungsmacht über die Ware verschafft.

Es wäre auch äußerst verwunderlich gewesen, wenn plötzlich vom ersten Glied des Reihengeschäfts eine Abrechnung an den letzten Unternehmer aufgetaucht wäre, zumal die Firma I. nur in Geschäftsbeziehung zum zweiten Unternehmer in der Reihe, der Fa. G.Z. , gestanden ist und noch dazu üblicher Weise diese Geschäfte in Form von Gutschriften abgerechnet werden.

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass die Lieferscheine und CMR-Frachtbriefe der Fa. I. völlig korrekt ausgestellt wurden und bei Reihengeschäften gar nicht anders ausgestellt werden können, da diese ja tatsächlich eine steuerfreie

innergemeinschaftliche Lieferung tätigt, nur ist der innergemeinschaftliche Erwerb von der Fa. G.Z. und nicht von der Fa. A. zu versteuern.

Im Übrigen muss die von der Finanzverwaltung trotz eingehender zur Kenntnis Bringung des Sachverhaltes in zahlreichen Sachverhaltsdarstellungen (vgl. Stellungnahme Dr. T. vom 29.12.2007) lapidare Behauptung, dass die A. GmbH ohnedies Kenntnis vom Umsatzsteuerbetrug hatte, mit Entschiedenheit und aller Deutlichkeit zurückgewiesen werden. Diese Aussage ist wohl als Privatmeinung eines einzelnen Beamten in Unkenntnis des tatsächlichen Sachverhalts zu verstehen.

Denn mehr als die von der Fa. A. bereits eingehend angeführten Maßnahmen zur Überprüfung der Unternehmereigenschaft eines inländischen Unternehmers kann von einem Steuerpflichtigen wohl kaum verlangt werden. Und wenn die Fa. G.Z. nachweislich sehr wohl die Umsätze in ihrer Umsatzsteuervoranmeldung anführt - wovon sich die Finanzbehörde K. - Stadt im Rahmen der bereits erwähnten Außenprüfung und Nachschau im April 2005 ja selbst überzeugt hat, die darauf entfallende Umsatzsteuer jedoch in betrügerischer Weise mit Vorsteuern aus fingierten Eingangsrechnungen von einem ganz anderen Unternehmer verkürzt, kann das wohl zu keinem umsatzsteuerlichen Risiko für den gutgläubigen Geschäftspartner, nämlich der Fa. A. , werden.

Der Gedanke, dass der sorgfältige und ehrliche Steuerpflichtige bei der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht für das betrügerische Verhalten anderer einzustehen hat, kommt bereits in einer Reihe von Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs zu Karussell-Betrugsfällen zum Ausdruck (siehe insbesondere Urteile Federation of Technological Industries, Optigen sowie Kittel und Ricolta).

Es wäre unverhältnismäßig, einem Unternehmer, der vom Steuerbetrug weder wusste noch wissen musste, und damit gutgläubig war, weil er die umsatzsteuerrechtlichen Verhältnisse auf Seiten des Gutschriftempfängers nicht besser beurteilen konnte, nachträglich den Vorsteuerabzug zu versagen. (vgl Stadle in Rau/Dürrwächter, Kommentar zum UStG, Einf. Rz 109).

Dies gilt umso mehr als der Gesetzgeber sowie das BMF die Systemschwäche mittlerweile erkannten und mit 1. Juli 2007 die Schrott-Umsatzsteuerverordnung eingeführt wurde.

Gleichzeitig wird im Sinne der Pflicht der Abgabenbehörde von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die Beischaffung aller Unterlagen des zuständigen Finanzamtes der Fa. I. beantragt, da es trotz mehrmaligen Versuches der Fa. A. mit der Fa. I. in Kontakt zu treten nicht gelungen ist, Unterlagen zu erhalten, die die von der Behörde behauptete Geschäftsbeziehung zwischen den beiden Gesellschaften belegen sollen.

Wir beantragen daher die ersatzlose Aufhebung der o.a. Bescheide.

Weiters wird die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO in der Höhe von EUR 1.008.891,72 bis zur kassentechnischen Erledigung der Berufung beantragt.

Für den Fall, dass die Entscheidung über die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt wird, beantragen wird die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

In weiteren Ergänzungen zur Berufung brachte die Bw. wie folgt vor:

Sehr geehrte Damen und Herren!

Bezugnehmend auf die Stellungnahme des Prüfers zur Berufung vom 16.7.2007 dürfen wir wie folgt entgegnen:

Es ist richtig, dass auf den Lieferscheinen der Firma L.OHG (I. OHG) der Vermerk der steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung sowie eine USt-Ident-Nr.: DENr.1 und eine Nr.02 angegeben sind.

Der Prüfer unterliegt nunmehr der irrgigen Meinung, die Firma A. GmbH hätte aufgrund dieses Vermerks wissen müssen, dass eine Geschäftsbeziehung zwischen der I. OHG und der A. GmbH entstanden ist, obwohl die A. GmbH vorher die Geschäfte rein mit der Firma G.Z. - wie auch aus den Auftragsbestätigungen mit der Firma G.Z. (Beweis: Auftragsbestätigungen mit der Firma G.Z.) eindeutig ersichtlich ist - abgeschlossen hat.

Hinsichtlich Kontrolle von Lieferscheinen durch die Firma A. GmbH ist festzuhalten, dass Lieferscheine, da sie keine Rechnungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes darstellen, in erster Linie hinsichtlich Qualität und Menge der gelieferten Ware in Abstimmung zur Auftragsbestätigung von den übernehmenden Personen kontrolliert werden. Oder ist es erforderlich, dass die zuständige Person bei der Wareneingangskontrolle, die hinsichtlich der Qualitäten von Schrott und Metallen genauestens Bescheid wissen muss, auch noch eine Spezialausbildung benötigt, um Lieferscheine betreffend Formalvorschriften im Sinne des Umsatzsteuergesetzes überprüfen zu können? (Wobei Lieferscheine gar nicht nach dem Umsatzsteuergesetz zu prüfen sind und zusätzlich auch noch Auftragsbestätigungen von der Firma G.Z. , einem inländischen Lieferanten, vorliegen. Wozu war bei einem Inlandsgeschäft nach damaliger Rechtslage überhaupt eine UID-Nr. zu überprüfen - und noch dazu auf einem Lieferschein??)

Hinsichtlich des Vermerks der steuerfreien ig Lieferung und der Angabe der deutschen UID-Nr. und einer österreichischen UID-Nr. ist auch noch nichts einzuwenden, da es sich ja tatsächlich um eine steuerfreie ig Lieferung handelt.

Aus der fälschlichen oder irrtümlichen Angabe der öst. UID-Nr. der A. GmbH durch den Lieferanten, der Firma G.Z. , möglicherweise auch in Verkennung des wahren Sachverhalts eines Reihengeschäfts und des Nichtauffallens der falschen UID-Nr. auf dem Lieferschein durch die A. GmbH, kann noch nicht auf eine Geschäftsbeziehung zwischen der A. GmbH und der I. OHG geschlossen werden, wenn sich sonst keine Geschäftspapiere und keinerlei Hinweise finden lassen, die eine direkte Verbindung zwischen den beiden belegen. Vielmehr ist wohl in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre und tatsächliche wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes entscheidend.

Wenn die Firma I. OHG nun nach Ansicht des Prüfers von einer direkten Geschäftsbeziehung mit der A. GmbH ausgegangen ist, stellen sich für uns folgende Fragen:

1. Warum hat die Firma I. OHG dann keine Rechnungen an die Firma A. GmbH nach erfolgter Lieferung geschickt?
2. Warum hat die Firma I. OHG nie bei einer Gutschriftsabrechnung - ausgestellt auf die Firma Z - eine Berichtigung des Rechnungsempfängers urgirt?
3. Warum hat die Firma I. OHG nie die Bezahlung einer offenen Rechnung eingemahnt? (Die Rechnungsbeträge wurden direkt an die Firma G.Z. ausbezahlt!)
4. Sind demnach im Rechnungswesen der Firma I. OHG noch sämtliche Lieferscheine oder im Falle der Rechnungsausstellung diese als offen und nicht erledigt ausgewiesen??
5. Warum reagiert die Firma I. OHG nicht auf Ersuchen der Firma A. GmbH, den Kontoauszug über die angeblich getätigten Geschäfte mit der A. GmbH bekannt zu geben?

Warum die Firma I. OHG auf den Lieferscheinen die UID-Nr. der Firma A. GmbH anführt, ist uns leider nicht bekannt. Von Seiten der Firma A. GmbH wurde sie nicht bekannt gegeben, allerdings ist es jederzeit möglich UID-Nummern über das Internet zu erhalten und in möglicherweise betrügerischer Absicht zu verwenden.

Die A. GmbH konnte ihrerseits gar nicht anders, als von einer Geschäftsbeziehung mit der Firma G.Z. auszugehen, da eindeutig Auftragsbestätigungen mit der Firma G.Z. vorliegen und die Firma G.Z. nie erwähnt hat, dass sie bloß im Auftrag der Firma I. OHG gehandelt hätte, sondern im Gegenteil, die Auftragsbestätigungen und auch die ausgefolgte Rechnung, ausgestellt auf die Firma G.Z. , L.Str. 2-6, G.L. , von deren Seite nie beanstandet und die Gutschriftenabrechnungen unterfertigt wurden.

Des Weiteren wurden der Firma A. GmbH von der steuerlichen Vertretung der Firma G.Z. , Herrn DI H.R. , Steuerberater, WT-Code 00000, die Steuernummer 111111 der Firma Z beim Finanzamt K. Stadt sowie der Bescheid über die Erteilung der UID-Nr. Nr.12345 übermittelt und auch noch bestätigt, dass die Umsätze bei der Firma G.Z. ordnungsgemäß in deren Umsatzsteuervoranmeldung erfasst und die Umsatzsteuer ans Finanzamt K. -Stadt abgeführt wurden.

Dies ist wohl eher ein Indiz dafür, dass die Geschäfte mit der Firma G.Z. abgewickelt wurden und nicht, wie vom Prüfer bloß aufgrund eines formalen Vermerks auf dem Lieferschein unterstellt, mit der Firma I. OHG abgewickelt worden sein müssen.

Weiters erscheint es äußerst merkwürdig, dass die Behörde die Geschäftsbeziehung zwischen der A. GmbH und der Firma G.Z. bei Materiallieferungen aus der Sl. im selben Zeitraum (April 2005) sehr wohl anerkennt und gegen die Gutschriftenabrechnung und den Vorsteuerabzug keine Einwendungen erhebt. (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.4.2007).

Wir beantragen daher nochmals - wie schon in unserer Berufung vom 16. Juli 2007 angeführt - im Sinne der amtsweigigen Pflicht die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die Beischaffung aller Unterlagen des zuständigen Finanzamtes der Firma I. OHG, die die von der Behörde behauptete Geschäftsbeziehung zwischen den beiden Gesellschaften belegen sollen.

In Ergänzung zu unserer Berufung vom 16. Juli 2007 beantragen wir auch für den Fall, dass die Entscheidung über die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt wird, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Weiters dürfen wir anregen, dass bei Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom zuständigen Referenten von der Möglichkeit der Ladung der Parteien zur Erörterung der Sach- und Rechtslage gemäß § 279 Abs. 3 BAO Gebrauch gemacht wird."

In einer ***weiteren Ergänzung vom 27. Februar 2008*** weist die Berufungswerberin darauf hin, dass am 18. Jänner 2006 eine Hausdurchsuchung stattgefunden hat, bei welcher 196 Aktenordner beschlagnahmt wurden. Davon wurden lediglich nur mehr 184 Aktenordner ausgefolgt und wären gerade jene Ordner über die Geschäftsbeziehung zu Z aus den Archivräumen des Finanzamtes verschwunden.

Das Finanzamt habe entgegen seiner Ermittlungspflicht es unterlassen im Wege der Amtshilfe die tatsächliche Umstände festzustellen, insbesondere, dass weder eine Vertragsbeziehung zur Berufungswerberin bestanden habe, noch dass Rechnungen übermittelt worden wären.

Bislang wurde der Berufungswerberin kein Kontenausdruck über angebliche

Geschäftsbewegungen zur Verfügung gestellt. Anhand der Darstellung eines Geschäftsfalles macht die Berufungswerberin klar, dass eine Geschäftsbeziehung zum Warentransporteur nicht bestanden habe.

Im Zuge des Berufungsverfahrens brachte die Berufungswerberin eine Klage beim Landgericht G.E. gegen die Firma L.OHG auf Feststellung ein, dass zwischen der Klägerin und der beklagten Firma in den Jahren 2004 bis 2005 bis auf die Übernahme von auf Rechnung Dritter transportierter Waren kein Rechtsverhältnis bestanden habe. Das Landgericht G.E. stellte mit Urteil vom 29. August 2008 fest, dass keine Vertragsbeziehung bestanden habe.

Aus einer Anfrage gemäß Artikel 5 des Zentralen Verbindungsbüros für internationale Angelegenheiten vom 8. Oktober 2008 bei den zuständigen Finanzbehörden in D. ergibt sich, dass die Firma L.OHG die steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen an die Firma A. vorgetäuscht hat. Demnach hat diese Firma zwar Rechnungen an die Firma A. in ihren Rechenwerken erstellt, diese Rechnungen jedoch nicht übermittelt. Laut Beantwortung des Rechtshilfeersuchens haben diese Rechnungen die Firma nicht verlassen und dienten der Firma lediglich dazu, Vorsteuererstattungen in Millionenhöhe zu erschwindeln.

Das Finanzamt teilte am 28. Oktober 2008 zum Urteil des Landgerichtes G.E. mit, dass selbst dann, wenn keine Rechtsbeziehung zum Transporteur bestanden habe, die strittigen Vorsteuern nicht abziehbar wären, weil gegenüber der Berufungswerberin für ein und dieselben Lieferungen, zwei Lieferanten aufgetreten sind. Nämlich Z , welcher sich Gutschriften ausstellen habe lassen und die Transportfirma, welche auf ihren Lieferscheinen darauf hingewiesen habe, dass eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliege. Die Berufungswerberin habe daher davon ausgehen müssen, dass man für dieselben Lieferungen, die ein Unternehmer in D. als innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt in Ö. Bruttogutschriftrechnungen ausstellt und sich die Vorsteuern erstatten lässt. Aufgrund dieser unsicheren Verhältnisse hätte die Berufungswerberin von den Umsatzsteuerbetrügereien Kenntnis haben können und müssen. Die unkorrekte umsatzsteuerliche Behandlung dieser Lieferungen habe daher der Berufungswerberin und deren Vertreter nicht verborgen bleiben können.

Weiters habe es an der in den Rechnungen tatsächlich angeführten Adresse dieser Niederlassung tatsächlich keine erkennbare Geschäftstätigkeit des Liefertanten gegeben, sodass nach herrschender VwGH Judikatur eine Rechnung, welche zum Vorsteuerabzug berechtige nicht vorliege.

Der Betriebsprüfer beim Finanzamt K. stellte dazu fest, dass es an der Adresse der Niederlassung einen Büroservicedienstleister gibt. Es gab jedoch kein Büro, kein eigenes

Telefon, eigenes Faxgerät, keine Mitarbeiter und auch kein Firmenschild (Mitteilung des FA K. vom 22. Oktober 2008). Z verfügte dort auch nicht über ein Lager.

Darauf repliziert die steuerliche Vertretung der Berufungswerberin im Schriftsatz vom 5. September 2008, dass den Lieferscheinen nicht die Funktion einer Rechnung zukäme. Es sei den Mitarbeitern der Berufungswerberin nicht aufgefallen, dass auf den Liefer- bzw. Wiegescheinen ein Hinweis auf eine innergemeinschaftliche Lieferung zwischen dem Warentransporteur und der Berufungswerberin gestanden ist, weil man sich bei Übernahme der Ware auf die Mengen- und Qualitätskontrolle konzentriert habe.

Auf das Schreiben der Steuerfahndung und des Zentralen Verbindungsbüros für Internationale Angelegenheiten wurde hingewiesen.

Man habe den Geschäftspartner intensiv überprüft und nicht mehr tun können, als man vernünftigerweise verlangen hätte können. Schließlich habe selbst das Finanzamt K. durch den Prüfer am 11. April 2005 festgestellt, dass die erklärten Umsatzerlöse zur Firma A. mit jenen der Kontrollmitteilungen übereinstimmen. Der Prüfer gelange nun im Nachhinein zu der Feststellung, die Firma hätte es in K. nicht gegeben.

Bereits am 2. September 2005 wurde der Geschäftsführer des Büroservicedienstleisters von Beamten des Finanzamtes K. niederschriftlich einvernommen. Dabei gab er an, dass Z nicht persönlich, sondern vertreten durch seinen steuerlichen Vertreter ihm gegenüber aufgetreten sei. Ihm sei der Vertragspartner persönlich nicht bekannt. Zum 30. November 2005 wurde der Büroservicedienstleistungsvertrag gekündigt.

In der am 15. April 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungssenatsverhandlung wurden die Standpunkte beider Parteien ausführlich erörtert und ergänzend ausgeführt
Am Beginn der Geschäftsbeziehung sei der Lieferant, wie jeder neue Lieferant auf seine Identität und Gewerbeberechtigung geprüft worden. Das Vorbringen betreffend seiner Schwierigkeiten mit den M.M. sei einleuchtend erschienen und habe er seine UID Nummer und seine österreichische Niederlassung nachgewiesen. Anfangs sei mit Scheck bezahlt worden, danach auf Wunsch in bar, um eine einfachere Abwicklung zu bieten.

Die Vertreter der Berufungswerberin sind überzeugt alles Mögliche in der Sache getan zu haben. Die Firma L.OHG in G.E. sei dem Geschäftsführer trotz seiner 40jährigen Tätigkeit im Betrieb nicht bekannt gewesen. Es habe niemals eine Geschäftsverbindung zu der Firma bestanden. Streckengeschäfte, und ein solches liege nach Ansicht der Berufungswerberin vor, seien durchaus üblich im Rohstoffgeschäft. Bargeschäfte seien notwendig. Direktor W. führt

aus, dass weder für ihn noch für die weiteren Mitglieder der Geschäftsleitung als Angestellte ein Motiv bestanden hätte, an einem Steuervergehen in einer derartigen Höhe mitzuwirken.

Die Steuerberaterin verwies auf das Feststellungsurteil des Landgerichtes G.E. , welches besage, dass keine Geschäftsbeziehung zwischen dem Warentransporteur und der Berufungswerberin bestanden habe.

Dir. W. führte ergänzend aus, dass im Zuge der bei der Berufungswerberin sowie deren Vertretern durchgeführten Hausdurchsuchungen insgesamt 196 Ordner beschlagnahmt wurden, deren Rückgabe man 2 Jahre lang betreiben hätte müssen. Letztlich seien 12 dieser Ordner nicht mehr zurückgestellt worden bzw. offenkundig in Verstoß geraten. Gerade diese 12 Ordner würden jedoch die Original Belege der Geschäftsbeziehung enthalten.

Der Amtsvertreter entgegnete, dass Vorsteuern aus diesen Lieferungen nicht zustehen, weil auf den Lieferscheinen hingewiesen werde, dass eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung der Firma L.OHG vorliege. Daher sei aus der Sicht des Finanzamtes keine Interpretation für ein Streckengeschäft möglich. Der Amtsvertreter verweist diesbezüglich auf Bundesgesetzblatt 1996/401.

Dir. W. replizierte, dass die Firma L.OHG lediglich Transporteur gewesen sei. Die steuerliche Vertreterin sieht in diesen Lieferscheinen ein bloßes Transportpapier. Die Vermerke darauf wären ohne Belange gewesen. Man habe nicht wissen können, dass ein Betrugsfall vorliege.

Frau *Mag. O.* verwies nochmals besonders auf die Angaben von Z vor der Staatsanwaltschaft G.E. am 18.September 2006, wonach die Geschäftsverbindung zwischen ihm selbst und der Berufungswerberin bestanden habe.

ADir B.K. führte aus, dass steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorgetäuscht wurden. Dies hätte die Berufungswerberin und deren Vertreter aufgrund der Lieferscheine erkennen bzw. wissen müssen. Bei diesem Wissensstand sei eine Ausfertigung von Bruttogutschriftrechnungen an die Niederlassung in K. mit ausgewiesener Umsatzsteuer nicht zulässig gewesen.

Frau *Mag. O.* verwies darauf, dass anlässlich einer Umsatzsteuersonderprüfung als auch einer Betriebsprüfung dessen Existenz in K. anerkannt worden wären. Dieser habe einen Büroservicevertrag abgeschlossen. Ein Mietvertrag sowie eine Telefonnummer würden vorliegen, weiters eine Liste von Mietern.

Über Befragen des Vorsitzenden führt *Dir. W.* aus, der Umstand, dass Z ein deutscher Staatsbürger mir Firmensitz in G.E. ist, sei für ihn deshalb in den Hintergrund getreten, weil dieser angegeben habe, in K. eine Niederlassung zu unterhalten, steuerlich erfasst zu sein und

über eine Gewerbeberechtigung zu verfügen. Dies wurde durch die Steuerberatungskanzlei auch überprüft.

Zur schriftlichen Empfehlung des Steuerberaters im November 2004, die auszuzahlende Umsatzsteuer direkt beim Finanzamt auf das Steuerkonto zu überrechnen, gab Dir. W. an, dass er diesen Aktenvermerk zum ersten Mal sehe. Der Eingangsstempel am Aktenvermerk „*Eingegangen 15.Nov. 2004*“ sei der seines Unternehmens.

Frau *Mag. O.* führte nochmals aus, dass alles Denkmögliche getan worden sei, um die Identität sowie die Unternehmensumstände dieses Geschäftspartners zu überprüfen. Aus der Sicht der steuerlichen Vertretung lag ein umsatzsteuerrechtliches Streckengeschäft vor. Demnach lieferte die L.OHG an die Betriebsstätte des Z in Ö. im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. eines innergemeinschaftlichen Erwerbes. Innerhalb Öst. lieferte Z an die Firma mit voller Umsatzsteuerpflicht bzw. Vorsteuerabzugsberechtigung bei der Berufungswerberin. Die steuerliche Vertreterin beantragt, der Berufung vollinhaltlich stattzugeben.

Der Amtsvertreter *ADir B.K.* führte nochmals aus, dass aus der Sicht des Finanzamtes kein Reihen bzw. Streckengeschäft vorliege und der Berufungswerberin der Umsatzsteuerbetrug durch die vorliegenden Lieferscheine und Transportpapiere bekannt sein musste.

Hierauf replizierte die steuerliche Vertreterin Frau *Mag. O.* unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.2.2007, 2004/13/0039, wonach die Behörde durch eindeutige nachprüfbare Feststellungen darzulegen habe, dass an der behaupteten Geschäftssadresse keine Geschäftstätigkeit stattgefunden habe. Dies sei aus der Sicht der steuerlichen Vertreterin vom Finanzamt in der gegenständlichen Angelegenheit nicht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Über die ebenfalls im Schriftsatz vom 16. Juli 2007 erhobenen Berufungen gegen die Säumniszuschlagsbescheide hat aufgrund der Geschäftsverteilung beim Unabhängigen Finanzsenat der Senat 5 an der Außenstelle U. abzusprechen.

Strittig ist im vorliegenden Sachverhalt, ob der Berufungswerberin Vorsteuern betreffend Schrottlieferungen aus G.E. und aus der Geschäftsbeziehung zu Z über dessen Niederlassung in K. zustehen. Die Gesamtbeträge sind der Höhe nach unstrittig.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG angeführten Angaben enthalten, darunter ua. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.

Zu den für einen Vorsteuerabzug nach § 11 UStG erforderlichen Rechnungsmerkmalen existiert umfangreiche Literatur und höchstgerichtliche Judikatur, auch der EuGH hat sich wiederholt zu dieser Thematik geäußert.

Die in § 11 Abs. 1 UStG geforderten Angaben dienen 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. Der Rechnung muss eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG erfordert daher für eine eindeutige Feststellung des 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. ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, 1.6.2006, 2002/15/0174).

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist insbesondere die Vorsteuerabzugsberechtigung aus einer Rechnung, auf der als leistender Unternehmer eine Firma aufscheint, die an der angegebenen Adresse nicht existiert, zu versagen. Die Angabe einer falschen Anschrift des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus (vgl. ua. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020). Die Anführung des richtigen Namens, aber einer unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend (*Kolacny-Caganek*, Kommentar zum UStG, § 11 Anm 5).

Der Vorsteuerabzug ist unzulässig, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH 24.4.1996, 94/13/0133, VwGH 28.5.1997, 94/13/0230). Ebenso steht der Vorsteuerabzug nicht zu, wenn die Anschrift des leistenden Unternehmers zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht dem Sitz seines Unternehmens entspricht (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059). Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG ist nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen die tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickelt (UFS vom 11.10.2005, RV/1137-W/03, UFS vom 29.11.2005, RV/0211-G/03, UFS vom 13.09.2007 RV/1749-W/04).

Dies bezeichnet nach der Judikatur einen Ort, von dem aus bzw. an dem jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt bzw. abgerechnet werden, mit welchen das

Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt, welche also den Unternehmensgegenstand bilden.

Die Angaben im Firmenbuch zum Sitz bzw. zur Geschäftsanschrift lassen keine Aussage über den Ort der Geschäftstätigkeit des betreffenden Unternehmens zu. Insbesondere existiert im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug kein Vertrauenschutz in Bezug auf eine im Firmenbuch eingetragenen Geschäftssadresse als "richtige" Rechnungsadresse. Auch im Firmenbuch aufscheinende Adressen sind vielmehr als Rechnungsadresse nur maßgeblich, wenn und solange das liefernde Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet (UFS 16.5.2007, RV/0126-G/04).

Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nach der VwGH-Judikatur beim Vorsteuerabzug nicht an. Entsprechend kann der gute Glaube auch keine objektiv fehlerhafte Rechnung heilen. Allenfalls kann vom Rechnungsempfänger eine Berichtigung eines Rechnungsmangels verlangt werden. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringens" ist dabei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069).

Nach der jüngsten Rechtsprechung des EuGH (zB. EuGH 6.7.2006, Rs. C-439/04, *Kittel*, Rs. C-384/04, Federation of Technological Industries u.a.) steht dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Leistungsempfänger von den betrügerischen Handlungen wusste oder zumindest hätte wissen müssen, was an Hand objektiver Kriterien zu beurteilen ist. Zu prüfen ist, ob der Unternehmer alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind.

Die Berufungswerberin bringt vor, dass zwischen der Firma L.OHG , Z , Niederlassung K. , und ihr ein Reihengeschäft vorliege.

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen und die Geschäfte dadurch erfüllt werden, dass der erste Unternehmer dem letzten Unternehmer die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft. Beim Reihengeschäft ist seit 1997 (und für den Binnenmarkt schon vorher) der Ort jedes einzelnen Unternehmers anhand der allgemeinen Regeln des UStG zu ermitteln. Bei Beförderungen durch den ersten Unternehmer wird die Lieferung dort ausgeführt, wo die Beförderung beginnt bzw. der Unternehmer den Gegenstand an den Spediteur übergibt. Für

die weiteren Lieferungen richtet sich der Leistungsort danach, wo die Verfügungsmacht tatsächlich verschafft wird. Das ist bei einer Beförderung jedenfalls der Ort der Beendigung der Beförderung (UFS vom 15.06.2005, RV/1480-L/02).

Der erkennende Senat gelangt in dieser Frage zu der Auffassung, dass ein Reihengeschäft (Streckengeschäft), wie von der Berufungswerberin in ihren Schriftsätze sehr ausführlich dargestellt, nicht vorliegt.

Der Lieferant Z hat nämlich im gerichtlichen Strafverfahren vor den Steuerfahndungsbehörden und der Staatsanwaltschaft G.E. am 18. und 19. September 2006 angegeben, dass dieser die Waren nicht von der Firma L.OHG erworben hat. Z besorgte den Kupferschrott aufgrund seiner Kontakte im Osteuropäischen Raum und hat diesen zur Firma L.OHG anliefern lassen. Von dort aus erfolgte in seinem Auftrag der Weitertransport an die Berufungswerberin. Fallweise bediente sich diese Firma anderer Frächter für den Transport. Die Transportkosten für eine LKW Fuhr (ca. 20 Tonnen) beliefen sich dabei auf ca. € 500,00. Danach wurde der Kupferschrott von der Berufungswerberin überwiegend an die M.M. verkauft. Dabei trugen immer die Käufer die Transportkosten.

Die Feststellung, dass kein Reihengeschäft vorliege, findet schließlich ihre Bestätigung im Berufungsvorbringen, wenn die Bw. meint, es sei letztlich nicht bekannt gewesen, wer eigentlich den Lieferanten Z beliefert hat. Aufgrund des vorliegenden Geschäftsablaufes sei man vom Vorliegen eines Reihengeschäftes ausgegangen.

Die Firma L.OHG hat diese technische Abwicklung dazu genutzt, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorzutäuschen und Vorsteuerüberschüsse zu erschwindeln. Richtig ist, dass diese Firma mit der Berufungswerberin in keiner Rechtsbeziehung gestanden ist, wie dies mit Urteil des Landgerichtes G.E. vom 28. August 2008 festgestellt wurde.

Auch das Ergebnis der behördlichen Artikel V Anfrage bestätigt diese Feststellungen, sodass für das weitere Verfahren – wie von der Berufungswerberin vorgebracht - von keiner Rechtsbeziehung zwischen den beiden Gesellschaften ausgegangen wird. Das Finanzamt G.E. Stadt geht schließlich aufgrund seiner Aussagen von einer Lieferung des Z mit seinem Betrieb in N.S. bei G.E. aus.

Die Hinweise der Firma L.OHG auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung auf den Liefer- und Wiegescheinen entbehren daher jeglicher Grundlage.

Es mag nun sein, dass die Wiegescheine tatsächlich wie vorgebracht, nur an den technischen Bereich der Berufungswerberin (Wiegepersonal, Warenübernahme) gerichtet waren. Die Lieferscheine waren jedoch für den kaufmännischen Bereich in der Organisation der Bw.

bestimmt und mussten als Geschäftsgrundlage der Berufungswerberin und deren verantwortlichen Mitarbeitern zur Kenntnis gelangt sein. Schließlich wurde fallweise in den Bruttogutschriftrechnungen unter der Rubrik „Warenbezeichnung“ auf die Lieferscheine unter Anführung der Nummer und deren Ausstellungsdatum verwiesen.

Damit konnte die Bw. und deren Vertreter auch Kenntnis davon erlangen, dass diese Lieferungen bei einem Metallschrothändler in G.E. falsch als steuerfrei innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt würden. Diese Lieferscheine gelangten in den kaufmännischen Bereich der Bw., sodass sie wissen konnte bzw. wissen musste, dass hier eine unrichtige umsatzsteuerliche Behandlung dieser Lieferungen erfolgte. Dies trifft umso mehr zu, weil man mit dieser Firma in keinem Vertragsverhältnis gestanden ist.

Das wiederholte Vorbringen der Geschäftsleitung, man habe nicht gewusst, dass die Firma L.OHG ein Schrotthändler sei, ist für den erkennende Senat deshalb nicht glaubhaft, weil auf sämtlichen Liefer- und Wiegescheinen und den Lastkraftwagen groß in Dickdruck unübersehbar der Hinweis auf den Schrott- und Metallhandel steht. Es kann der Bw. nicht verborgen geblieben sein, dass es sich beim Transporteur tatsächlich um einen Schrotthändler gehandelt hat.

Zu dieser Aussage steht aber auch die These eines Reihengeschäfts mit dieser Firma inhaltlich in Widerspruch, welche ja geradezu voraussetzen würde, dass diese Firma ein Schrotthändler ist. Die Berufungswerberin hätte bei gehöriger Aufmerksamkeit und Sorgfalt daher rechtlich davon ausgehen müssen, dass man für dieselben Lieferungen, die ein Unternehmer in D. zu Unrecht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt, in Ö. Bruttogutschriftrechnungen ausstellt und sich die Vorsteuern erstatten lässt.

Z gab im Strafverfahren vor der Staatsanwaltschaft G.E. am 18. und 19. September 2006 an, dass er die Waren im osteuropäischen Raum erworben und bei der Firma OHG anliefern habe lassen. Dort wurde das Material gewogen und bewertet und danach auftragsgemäß weiter mit LKWs der L.OHG an die Berufungswerberin geliefert. Insoweit deckt sich diese Sachverhaltsfeststellung mit dem Berufungsvorbringen. Die Aussage des Z wurde den Vertretern der Berufungswerberin zur Kenntnis gebracht.

Dem Antrag vom 30. Jänner 2007 auf Einvernahme des Lieferanten und Übermittlung der Aussage wurde damit entsprochen. Z hat diese Waren somit entgegen der Ansicht der Berufungswerberin (schriftlichen Stellungnahme des RA Dr. T. und Berufungsvorbringen) nicht von der Firma L.OHG in G.E. erworben, sondern im osteuropäischen Raum. Daraus schließt der erkennende Senat, dass entgegen dem Vorbringen der Berufungswerberin kein Reihengeschäft vorgelegen hat.

Aus den Aussagen des Geschäftsführers des Büroservicedienstleisters am 2. September 2005 vor den Beamten des zuständigen Finanzamtes und den Feststellungen des Prüfers vor Ort ergibt sich für den erkennenden Senat weiters, dass Z von K. aus keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Schließlich war der Büroservicedienstleister mit seinem Kunden ab 1. Juli 2004 bis August 2005 über den Steuerberater in Kontakt gestanden. Dies ist dem zuständigen Finanzamt seit der Einvernahme des Geschäftsführers am 2. September 2005 bekannt. Zu diesem Zeitpunkt fanden keine Lieferungen mehr statt. Im Büroservicecenter gab es mangels einer Geschäftstätigkeit keine Firmentafel, kein Personal, kein angemietetes Büro und auch kein Lager.

Z hat seine Niederlassung in K. ausschließlich zum Schein für Zwecke der Begehung von Umsatzsteuerhinterziehungen errichtet. Nachdem die Berufungswerberin die Geschäftsbeziehung beendet hat, kündigte er im August 2005 den Büroservicevertrag zum 30. November 2005. Es hat sich nach den Feststellungen des zuständigen Finanzamtes an diesem Ort keinerlei unternehmerische Tätigkeit, kein wirtschaftliches Handeln abgespielt, sondern lag der Zweck dieser Scheinniederlassung ausschließlich darin, Rechnungen an diese Adresse auszustellen. Daher wurden auch sämtliche eingehende Auftragsfaxe an die deutsche Faxnummer, wie vertraglich vereinbart, weitergeleitet. Das wirtschaftliche Handeln fand woanders statt.

Der Einwand der Berufungswerberin, dass Finanzamt K. hätte aufgrund der Kontrollmitteilung des Finanzamtes L. selbst noch bei der Umsatzsteuernachschaub im April 2005 festgestellt, dass sämtliche Umsatzerlöse gegenüber den Abgabenbehörden erklärt würden, trifft zu. Die zugrunde liegende Nachschau und Prüfung fand in den Büroräumlichkeiten des Steuerberaters an derselben Adresse im Büroservicecenter statt.

Dieser Einwand ändert jedoch nichts an der Tatsache, dass der Lieferant im maßgeblichen Zeitraum von K. aus keine wirtschaftlich Geschäftstätigkeit entwickelt hat, sondern sich dort ausschließlich der Dienste eines Büroservicedienstleisters bedient hat. Schließlich war es Aufgabe des Büroservicedienstleisters sämtliche einlangende Auftragsfaxe der Berufungswerberin an dessen Faxnummer nach G.E. weiterzuleiten. Eine Geschäftstätigkeit am Ort der Niederlassung fand aus Sicht des erkennenden Senates somit nicht statt, sodass diese Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nicht gegeben ist (vgl. VwGH 2004/13/0133; UFS 15.6.2005, RV/1480-L/02; UFS 13.09.2007, RV/1749-W/04; UFS).

Die telefonisch angebotenen Liefermengen wurden nämlich nicht von K. aus geplant, organisiert, ausgeführt, sondern über diese Niederlassung lediglich abgerechnet. Z betrieb in dieser Zeit seine Geschäfte von N.S. bei G.E. aus. Er ließ auch sämtlichen angekauften Schrott

nach G.E. anliefern. Der Berufungswerberin war in diesem Zusammenhang bekannt, dass dieser Metallschrotthändler in N.S. bei G.E. ist.

Richtig ist in diesem Zusammenhang, dass Z durch seinen Steuerberater den Kontakt zu den Behörden und dem Finanzamt gepflogen hat und die Bw. die maßgeblichen Daten überprüft hat.

Im Erkenntnis vom 1.6. 2006, 2004/15/0069, hat der Verwaltungsgerichtshof auf die den Steuerpflichtigen treffende Obliegenheit verwiesen, die Richtigkeit der Angaben einer Rechnung, insbesondere hinsichtlich der Adresse des leistenden Unternehmers, zu überprüfen.

Das Finanzamt bestätigte dessen steuerliche Erfassung und die UID Nummer. Jedoch erscheinen die von der steuerlichen Vertretung vorgebrachten getroffenen Maßnahmen im Lichte der nachstehenden Ausführungen nicht ausreichend.

Angesichts der aktuellen Rechtsprechung des EuGH (6.7.2006, Rs. C-439/04, Kittel ua.), wonach der Vorsteuerabzug zu versagen ist, wenn der Unternehmer von der Umsatzsteuerhinterziehung wusste oder zumindest wissen musste, war trotz der dargestellten Recherchen und gesetzten Überprüfungshandlungen der Frage nachzugehen, ob im vorliegenden Fall den Vertretern der Bw. ein gutgläubiges Handeln zuzustehen ist.

Im vorliegenden Sachverhalt lagen nämlich, abgesehen von den unrichtig ausgestellten Liefer- und Wiegescheinen besondere Umstände und Verhältnisse vor, die diese Geschäfte von der üblichen Abwicklung solcher Geschäfte unterscheiden.

Den Verantwortlichen der Berufungswerberin konnte ab Beginn dieser Geschäftsbeziehung nicht verborgen bleiben, dass Z sich in K. der Dienste eines Büroservicedienstleisters bedient und dort tatsächlich keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Ihre Recherchen haben nämlich ergeben, dass dieser als Metallschrotthändler aus N.S. bei G.E. ist und der Warenweg ausschließlich dort begann.

Des weiteren fällt auf, dass der Lieferant mit seiner Niederlassung in K. zwar mit der Berufungswerberin in Geschäftsbeziehung getreten ist, den Kontakt mit den weiteren in Frage kommenden schrottverarbeitenden Betrieben vermieden hat. Die Schrottlieferungen wurden dann wiederum zeitnah (1 bis 3 Tage später) an die M.M. weiterverkauft.

Dabei nahmen sowohl der Lieferant als auch die Berufungswerberin ein mögliches Kursrisiko in Kauf und auch weitere Transportwege. Die Wegstrecke G.E. - St.L. ist 195 km, die Wegstrecke G.E. - St.K. 374 km und die Wegstrecke St.K. - St.L. 332 km lang. Der Warenweg war somit 706 km lang (3 1/2 mal länger) anstatt der notwendigen 195 km.

Wenn nun die Berufungswerberin in ihrem gesamten Vorbringen wiederholt ausführte, es lägen Reihengeschäfte vor, wäre es doch wirtschaftlich ohne Zweifel sinnvoller gewesen, den Warentransport nach Abschluss eines weiteren Verpflichtungsgeschäftes gleich direkt zum Endabnehmer des Kupferschrottes, zur M.M. , durchführen zu lassen.

Im vorliegenden Sachverhalt steht weiters fest, dass die Lieferungen nach Erhalt der Ware bar bezahlt wurden. Die Barzahlungsbeträge beliefen sich dabei je Geschäftsfall bis zu einer Höhe von € 253.000,00. Der Mitarbeiter musste daher vor der Anlieferung regelmäßig die Hausbank zwecks Beschaffung der liquiden Mittel aufsuchen. Daraus leitet sich für den erkennenden Senat ab, dass diese Lieferungen in großer Menge und in einer monetären Größenordnung stattgefunden haben, die auch für die Berufungswerberin über das Ausmaß des alltäglichen, üblichen Bargeschäftes deutlich hinausgingen.

Schließlich handelte es sich um die Anlieferung größerer Mengen Kupferschrottes mit höherwertigem Reinheitsgrad. Sämtliche Warenbewegungen wurden unmittelbar nach Erhalt abgerechnet und war stets der Lieferant bzw. ein Geldbevollmächtigter anwesend. Die Vertreter der Berufungswerberin gaben im Zuge des Erörterungstermins und der mündlichen Verhandlung an, dass dieser in der Lage war, größere Mengen zu beschaffen. Barzahlung war Voraussetzung und ein Wettbewerbsvorteil. Ausgehend von der übermittelten Einkaufsliste gab nachstehende Barzahlungen über netto € 120.000,00:

29.9.2004	€ 142.086,00
5.10.2004	€ 164.678,48
18.10.2005	€ 126.391,85
26.11.2004	€ 123.097,09
9.12.2004	€ 223.218,89
10.01.2005	€ 123.550,25
18.1.2005	€ 128.146,32
28.01.2005	€ 253.097,83
15.02.2005	€ 135.731,32
24.02.2005	€ 138.189,29
15.03.2005	€ 139.266,30

08.04.2005	€ 150.937,84
------------	--------------

Diese Barzahlungsbeträge waren auch für die Berufungswerberin ungewöhnlich hoch, selbst wenn man davon ausgeht, dass im Schrotthandel Bargeldzahlungen üblich sind. Insgesamt wurden schließlich innerhalb von 8 Monaten Bargeldzahlungen in Höhe von circa € 6 Mio. durchgeführt.

Auch nach der Übermittlung der schriftlichen Empfehlung (Aktenvermerk) durch den Steuerberater am 15. November 2004, man möge bloß die Nettobeträge bar zahlen und die Umsatzsteuer direkt auf das Finanzamtskonto überrechnen (Empfehlung vom 8.11., eingelangt am 15.11.2004) änderte die Berufungswerberin ihre Vorgehensweise nicht und bezahlte den Bruttokaufpreis weiterhin bar aus, weil der Lieferant dies so wollte.

Außer Streit steht schließlich, dass nahezu alle Lieferungen von der Firma L-OHG., SR. , transportiert wurden und die zu diesen Lieferungen ausgestellten Wiege- und Lieferscheine, welche an die Berufungswerberin als Empfänger der Lieferung adressiert sind, schriftlich den Hinweise am Schluss des Scheines enthalten:

"Die Lieferung erfolgt ohne Umsatzsteuer. Steuerfreiheit gemäß § 4 Nr. 1b i.V. mit § 6a UStG ist gegeben. Unsere USt-Ident-Nr.: Nr.01 , ihre USt.-Ident-Nr.: Nr.02 "

Die Verantwortlichen der Berufungswerberin hätten daher bei entsprechender Aufmerksamkeit wissen müssen, dass diese Lieferungen beim Transporteur falsch als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt werden. Trotzdem stellte man Bruttogutschriftrechnungen auf den Lieferanten mit seiner zum Schein errichteten Niederlassung in K. aus.

Die Berufungswerberin hat als Rechnungsausstellerin eine erhöhte Sorgfaltspflicht getroffen, dies umso mehr, als diese Lieferungen sich schon aufgrund der großen Menge von anderen Lieferungen unterschieden haben.

Der erkennende Senat teilt diesbezüglich die Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach es Allgemeinwissen ist, dass über ein und dieselbe Lieferung nicht zweimal umsatzsteuerlich abgerechnet werden kann. Damit hätte die Berufungswerberin bei entsprechender Aufmerksamkeit erkannt und wissen müssen, dass diese Umsätze in D. rechtlich falsch behandelt und Mehrwertsteuerbetrügereien begangen würden.

Das Vorbringen, die Lieferscheine wären lediglich dem jungen unerfahrenen Wiegepersonal zur Kenntnis gelangt, stellt sich aus der Sicht des erkennenden Senates als Schutzbehauptung dar. In den Bruttogutschriftrechnungen wurde nämlich in Einzelfällen auf diese Lieferscheine verwiesen.

Bei den verantwortlichen Vertretern der Berufungswerberin hätten diese aufgezählten besonderen Umstände zumindest Verdacht erregen müssen, sodass davon auszugehen ist, sie hätten bei entsprechender erhöhter, zumutbarer Sorgfalt Kenntnis von den Machenschaften des Z haben können.

Denn grundsätzlich ist von einem Steuerpflichtigen in Hinblick auf seinen Lieferanten ein durchaus nennenswertes Maß an Sorgfalt zu erwarten (EuGH vom 11.5.2006, Rs C-384/04, *Federation of Technological Industries*). Wirtschaftsbeteiligte pflegen sich in der Regel schon aus rein kaufmännischen Gründen sehr gut über ihre Geschäftspartner zu informieren. Dass die Berufungswerberin Erkundigungen über ihren Geschäftspartner in formaler Hinsicht eingezogen hat, ist aktenkundig.

Der Umstand, dass der Lieferant ausschließlich auf Barzahlung hoher Kaufpreise auf bis zu mehr als € 250.000,00 besteht, stellt aus der Sicht des erkennenden Senates – für sich alleine betrachtet - durchaus ein Indiz für eine mögliche Mehrwertsteuerhinterziehung dar. Es ist nämlich nach Ansicht des Senates auch in der Metallhandelsbranche nicht üblich, derart hohe Geldbeträge bar auszubezahlen.

Aus Sicht des erkennenden Senates liegen somit Umstände vor, welche diese Geschäfte und den gewählten Ablauf dieser Geschäfte von üblichen Geschäften in dieser Branche wesentlich unterschieden haben. Bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt und Umsicht als Kaufmann hätte die Berufungswerberin wissen müssen, dass diese Art der Geschäftsabwicklung letztlich Voraussetzung für die nachfolgenden Umsatzsteuerhinterziehungen war.

Schließlich wurden die Verantwortlichen der Berufungswerberin durch ihren Steuerberater bereits im November 2004 darauf hingewiesen, die Umsatzsteuer nicht dem Lieferanten Z bar auszuzahlen, sondern dem Finanzamtskonto zu überrechnen.

Die nach der Rechtsprechung geforderte Gutgläubigkeit kann den Verantwortlichen der Berufungswerberin bei dieser Sachlage nicht zugestanden werden.

Hinsichtlich der Einwendung von Verfahrensfehlern, mangels Einvernahme des Z im Wege der Amtshilfe durch deutsche Behörden, wird festgestellt, dass dies nunmehr im Berufungsverfahren nachgeholt wurde und der Berufungswerberin das Protokoll der Staatsanwaltschaft G.E. über die Einvernahme im gerichtlichen Strafverfahren am 18. und 19. September 2006, auszugsweise, soweit sich die Aussagen auf diese Geschäfte beziehen, zur Kenntnis gebracht wurde.

Das Finanzamt wurde in dieser Sache nach erfolgter Mitteilung vom 20. April 2005 der Beamten des Finanzamtes G.E. Stadt im Mai 2005 tätig. Die abgabenbehördliche Prüfung fand

im Jahre 2007 statt, nachdem im Jänner 2006 eine Hausdurchsuchung durchgeführt worden war. Es wäre ohne großen Aufwand möglich und bereits in diesem Verfahrensstadium zweckmäßig gewesen das Protokoll über die Einvernahme bei den zuständigen Behörden anzufordern.

Wenngleich diese Beweismittel im erstinstanzlichen Verfahren problemlos zu beschaffen gewesen wären, dies jedoch aufgrund nicht nachvollziehbarer Umstände unterblieben ist, wurde im Berufungsverfahren dem Beweisantrag der Berufungswerberin entsprochen, sodass diese sich nicht mehr beschwert erachten kann und aus der Sicht des erkennenden Senates von einem Verfahrensfehler im Sinne der §§ 115 ff. BAO mangels Einvernahme des Z nicht mehr gesprochen werden kann. Schließlich folgte der Senat auch dem Vorbringen (Beweisthema) der Berufungswerberin, dass eine Rechtsbeziehung zum Warentransporteur nicht bestanden hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 24. August 2009