

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende V.

und die weiteren Senatsmitglieder

B., Beisitzer_1 und Beisitzer_2

in der Beschwerdesache Bf., 1xxx Wien, Adresse13, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk, betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Juli und August 2002 sowie Umsatzsteuer 2002 in der Sitzung am 25. Juni 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Juli und August 2002 wird zurückgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1 gegründet und mit Datum2 in das Firmenbuch eingetragen. Den Betriebsgegenstand der Bf. bildet der Handel mit Computern. Am Stammkapital in Höhe von ATS 500.000 sind u.a. G.N. und A.N. jeweils mit einer Einlage in Höhe von ATS 125.000,00 bzw. ATS 41.000,-- beteiligt.

Zum einzelvertretungsbefugten Geschäftsführer der Bf. ist G.N. bestellt. Zur einzelvertretungsbefugten Prokuristin der Bf. ist B.P. bestellt, diese ist Leiterin der Buchhaltung der Bf..

1. BP-Feststellungen im Zuge der Umsatzsteuer-Nachschau 7-8/2002:

Im Zuge einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Juli bis August 2002 wurden die nachstehenden Feststellungen getroffen:

In Tz 16 des BP-Berichtes wurde festgestellt, dass im Gefolge eines sog. "Vorsteuer-Karussells" von der Bf. der Abzug von Vorsteuern beantragt worden sei, wo es bei keinem der beteiligten Vorlieferanten, S2-GmbH und T-GmbH auch nur den geringsten Hinweis gebe, dass die fakturierte Ware, nämlich funktionstüchtige, in Originalverpackung versiegelte Prozessoren mit der Bezeichnung "CPU Intel Pentium IV 2,0 GHz, 512 kB Cache Tray" (CPUs) **jemals eingekauft** bzw. **vorhanden** gewesen seien.

Den in den Voranmeldungszeiträumen Juli und August 2002 nicht anerkannten Vorsteuern iHv EUR 823.622,40 bzw. EUR 104.256,00 liegen die nachstehenden Eingangsrechnungen der T2-GmbH zugrunde:

Eingangsrechnungen im Voranmeldungszeitraum Juli 2002 (in EUR):

AR:	Datum:	Stück:	Preis/Stck.:	netto:	USt:	brutto:
2000103	19.07.2002	1.440	181,00 €	260.640,00 €	52.128,00	312.768,00 €
2000105	22.07.2002	1.440	181,00 €	260.640,00 €	52.128,00	312.768,00 €
2000106	23.07.2002	1.440	181,00 €	260.640,00 €	52.128,00	312.768,00 €
2000107	24.07.2002	1.440	181,00 €	260.640,00 €	52.128,00	312.768,00 €
2000108	24.07.2002	1.440	181,00 €	260.640,00 €	52.128,00	312.768,00 €
2000109	25.07.2002	2.880	181,00 €	521.280,00 €	104.256,00	625.536,00 €
2000110	26.07.2002	2.880	181,00 €	521.280,00 €	104.256,00	625.536,00 €
2000111	29.07.2002	2.880	181,00 €	521.280,00 €	104.256,00	625.536,00 €
2000112	30.07.2002	3.456	181,00 €	625.536,00 €	125.107,20	750.643,20 €
2000113	31.07.2002	3.456	181,00 €	625.536,00 €	125.107,20	750.643,20 €
SUMME:		22.752		4.118.112,00 €	823.622,40	

Eingangsrechnungen im Voranmeldungszeitraum August 2002:

AR:	Datum:	Stück:	Preis/Stck.:	netto:	USt:	brutto:
2000114	01.08.2002	2.880	181,00 €	521.280,00 €	104.256,00	625.536,00 €
	SUMME:	2.880		Summe Vorsteuer 8/2002:	104.256,00	

Für die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges sei es ausreichend, dass **keine Lieferung** von Waren, die den Fakturen entsprechen, **stattgefunden** habe. Hierbei komme es – unter Verweis auf die dazu ergangene VwGH-Judikatur) nicht auf das Verschulden bzw. Wissen über das Nichtvorliegen einer der Rechnung entsprechenden

Ware an. Seitens der BP werden die nachstehenden Vorsteuerbeträge nicht anerkannt und die abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen in dieser Höhe berichtigt:

Zeitraum:	Vorsteuer:
UVA-Zeitraum 7/2002:	823.622,40
UVA-Zeitraum 8/2002:	104.256,00

Aufgrund von *Erhebungen, Einvernahmen und Hausdurchsuchungen* bei verschiedenen Firmen und Personen durch die PAST (Prüfungsabteilung für Strafsachen) ergebe sich der folgenden **Sachverhalt**:

Ein I.A. habe im Juli 2002 über die Angestellten der Spedition D., K.H. und K.P. die Geschäftsbeziehungen zwischen den Firmen T2-GmbH und der Bf. eingefädelt. K.P., Angestellter bei der Spedition D. und Ehegatte von B.P., der Leiterin der Buchhaltung der Bf., habe beim Geschäftsführer der Bf., G.N., angefragt, ob die Bf. CPUs verkaufe, da der Spedition D. die Gewerbeberechtigung für den Computerhandel fehle. Daraufhin habe G.N. als Geschäftsführer der Bf. ein Preisanbot über CPUs erstellt und habe K.P. als Angestellter der Spedition D. die C-Ltd., M., Zypern, als Abnehmer genannt, da der C-Ltd. der Lieferant ausgefallen sei. Eine Besonderheit bei diesem Geschäft sei, dass die C-Ltd. **bestimmt** habe, von wem die Bf. die CPUs zu **beziehen** habe, nämlich von der T2-GmbH.

Mittels **E-Mail vom 16. Juli 2002** sei dem Geschäftsführer der Bf., G.N., von K.P. der Spedition D. die genaue **Geschäftsabwicklung** vorgegeben worden. Insbesondere sei aus dieser Mail ersichtlich, dass die Bf. **weder** mit der **Akquirierung** der Ware **noch** mit dem **Verkauf** zu tun habe, sondern nur für den Export herangezogen worden sei, wobei ein Aufschlag von 2,5% des Gesamtumsatzes als Provision zu erwirtschaften gewesen sei. Mit dieser Mail vom 16. Juli 2002 sei auch vorgegeben worden, dass bezüglich der **Gewährleistung** die Bf. ein Schriftstück gemäß ihren eigenen Vorstellungen verfassen und durch die C-Ltd. unterzeichnen lassen soll, demzufolge die Gewährleistung ausgeschlossen sei. Dies mit der Begründung, da **"mit Sicherheit keine Reklamationen** vorkommen". Mittels Mail vom 16. Juli 2002 unterweist K.P. von der Spedition D. den G.N. wie folgt über den Ablauf des in Rede stehenden Geschäfts über Computerteile:

Ablauf ist folgender:

- 1. Bekomme ich eine Anfrage aus Russland vom Mutterhaus der C-Ltd. über die benötigten Computerteile*
- 2. Danach frage ich die Sendung bei der T2-GmbH an*
- 3. Bekomme ich einen Preis und biete diesen mit 2,5% Aufschlag an*
- 4. Nach der Bestätigung aus Russland brauche ich "sofort" eine P/I (Proforma Invoice) auf C-Ltd.*
- 5. aufgrund welcher die Überweisung zur Bf. durchgeführt wird*
- 6. welche wiederum nach Erhalt "so schnell wie möglich" die Überweisung an T2-GmbH in Auftrag geben und auch eine Kopie durchfaxen müsse*
- 7. Holen wir die Ware ab und exportieren diese gemäß den Anweisungen von C-Ltd.*

8. *Bekommt die Bf. so bald wie möglich die original bestätigte AE*

9. *Bezüglich der Gewährleistung soll die Bf. bitte ein Schriftstück gemäß Ihren Vorstellungen zur Unterzeichnung verfassen.*

10 *Nachfolgend die Firmendaten der C-Ltd..*

Die *Vorauszahlung* über den gesamten Betrag der durch die C-Ltd. bestellten Ware sei mittels **Überweisung** auf das Geschäftskonto der Bf. erfolgt. Daraufhin habe die Bf. ebenfalls eine Vorauszahlung in voller Höhe – plus Umsatzsteuer – der bestellten Ware mittels Expressüberweisung an die T2-GmbH bezahlt. In weiterer Folge seien die CPUs von der Spedition D. bzw. R-GmbH nach Zypern verfrachtet worden.

In den Rechnungen der T2-GmbH werde als Lieferkondition "Zustellung + Datum" angeführt. Zusätzlich zu jeder Rechnung sei auch ein Lieferschein vorhanden, jedoch werde **auf keinem** dieser **Lieferscheine** von der Bf. die **Übernahme** bzw. der Eingang der in Rechnung gestellten Ware **quittiert**. Somit seien nach den Feststellungen der BP die in Rechnung gestellten CPUs weder auf ihre *Nämlichkeit, Vollständigkeit* noch auf ihre *Funktionsfähigkeit geprüft* worden. Geschäftsführer G.N. habe **weder Kontakt** zu den **Funktionären** der C-Ltd. noch zur T2-GmbH gehabt, Ansprechpartner für den Geschäftsführer der Bf., G.N., sei nur K.P. von der Spedition D. gewesen.

Bei den von der PAST bei den Firmen T2-GmbH (vorm. M-GmbH), S-GmbH (Vorlieferant der T2-GmbH) durchgeführten Erhebungen haben **keinerlei Verzollungsunterlagen** über den *Import* bzw. keine Unterlagen über den *Erwerb* dieser CPUs vorgefunden werden können. Aus den beschlagnahmten Unterlagen sei jedoch ersichtlich gewesen, dass die T2-GmbH über eine verhältnismäßig große Anzahl von schadhaften CPUs, sog. *Reklamationsware*, verfügt habe, wobei der Verbleib dieser Ware nicht eruierbar sei. Es gebe bei keiner dieser Firmen auch nur den geringsten Hinweis, dass die **fakturierte Ware**, nämlich funktionsfähige, in Originalverpackung versiegelte Prozessoren **jemals eingekauft** bzw. **vorhanden** gewesen seien.

Im Übrigen spreche der **Vorausverzicht** des Abnehmers der Bf., C-Ltd. auf Geltendmachung von **Gewährleistungs-** und **Garantieansprüchen** dafür, dass es sich bei den in Rede stehenden Lieferungen um minderwertige Produkte (Reklamationsware) handle. Es könne im gewöhnlichen Geschäftsverkehr als **unüblich** erachtet werden, wenn bei Lieferungen über hochwertige Produkte (funktionsfähige CPUs) der Abnehmer bei einem Liefergesamtwert von EUR **4.639.392,00** (netto) auf sämtliche Gewährleistungs- und Garantieansprüche im Voraus verzichte.

Der Abzug von Vorsteuern gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 setze eine *Übereinstimmung* zwischen *gelieferter* und in der Rechnung *ausgewiesener* Ware voraus. Diese Voraussetzung sei jedoch dann nicht erfüllt, wenn die in der Rechnung gewählte Bezeichnung des Liefergegenstandes eine solche Vorstellung vom Liefergegenstand hervorrufe, die mit dem tatsächlich gelieferten Gegenstand nicht in Einklang zu bringen sei. Die Lieferung irgendeiner Ware bzw. wertloser Reklamationsware, die nicht als Kaufgegenstand angesehen werden könne, reiche für den Vorsteuerabzug nicht aus.

Da im vorliegenden Fall lt. den vorliegenden Rechnungen funktionsfähige CPUs, tatsächlich aber minderwertige Reklamationsware geliefert worden seien, entspreche die **handelsübliche Bezeichnung** der gelieferten Gegenstände nicht den Erfordernissen des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994. Die in den Voranmeldungszeiträumen Juli und August 2002 beantragten Vorsteuern in Höhe von EUR 823.622,40 bzw. EUR 104.256,00 werden nicht zum Abzug zugelassen.

Nach den **weiteren Erhebungen** der PAST sei beim Bezirksgericht BG unter GZ. GZ2 gegen A.A. ein Verfahren wegen Unterhalt eröffnet worden. Dabei habe im Zuge der mündlichen Verhandlung M.K. als klagende Partei angegeben, dass die tatsächlichen Machthaber bei M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH) und RT-GmbH A.A., E.A. und M.M. die Tätigkeiten dieser Gesellschaften umgehend **eingestellt** haben.

V.M., der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer der M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH), der bis zu diesem Zeitpunkt mehr oder weniger die Funktion eines "**Strohmannes**" abgegeben habe, dürfte dann den "geschäftlichen Kontakt" zu seinen Cousins I.A. und S.A. aufgenommen haben. Die Brüder I.A. und S.A. haben sich zu diesem Zeitpunkt mit der Firma IG. und RY-GmbH im "CPU-Geschäft" befunden. Die M-GmbH sei in T2-GmbH umbenannt worden und den Platz der RT-GmbH habe die S-GmbH eingenommen. Der Unterschied habe jedoch darin bestanden, dass im Gegensatz zur RT-GmbH bei der S-GmbH **keinerlei Warenbewegung feststellbar** gewesen sei und mit ziemlicher Sicherheit auch nicht stattgefunden habe.

Anlässlich der mit Datum10 durchgeführten Hausdurchsuchung am Firmensitz der **S-GmbH** sei festgestellt worden, dass es sich bei den angemieteten Räumlichkeiten um einzelne, fast **leere Zimmer** gehandelt habe und keinerlei Büroeinrichtungen oder persönliche Sachen, **keine CPUs** und **keine Geschäftsunterlagen** vorhanden gewesen seien.

Der Steuerberater der S-GmbH, H.ZT., habe angegeben, dass sich die Buchhaltungsunterlagen der S-GmbH auf **einen Ordner** beschränken. Der steuerliche Vertreter der S-GmbH, habe von deren Geschäftsführer V.S. weder Eingangs- noch Ausgangsrechnungen erhalten, da es nach der von V.S. erteilten Auskunft "**keine Rechnungen gebe**".

I.A. habe nach den Feststellungen der PAST eine **Pizzeria** in PV. in der B-Straße gehabt. Den I.A. habe der steuerliche Vertreter der S-GmbH, H.ZT., als Klienten gekündigt, da die Zusammenarbeit mit ihm ("Taschenbuchhaltung") unmöglich gewesen sei.

Bei der mit Datum10 durchgeführten Hausdurchsuchung seitens des HZA-Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz in den Firmenräumlichkeiten der **T2-GmbH** seien **zahlreiche Unterlagen** sowie ein **Computer beschlagnahmt** worden. Unter den beschlagnahmten Unterlagen haben sich ein Rechnungen an die I-GmbH sowie an die Bf. befunden, aus denen zu entnehmen gewesen sei, dass die I-GmbH sowie die Bf. große Mengen an CPUs (die I-GmbH davon 27.027 Stück mit einem Gesamtgewicht von rund

680 kg und einem ausgewiesenen Warenwert von EUR 4.754.304,00) von der T2-GmbH erworben haben. CPUs seien keine vorgefunden worden.

Die T2-GmbH habe nach den vorgefundenen Papieren ihre Ware nur von einem **einzigen Lieferanten**, die S-GmbH bezogen. **Verzollungsunterlagen** seien bei **keine** der beiden Firmen festgestellt worden. Auffallend sei nach den Feststellungen der BP weiters gewesen, dass es sich bei den von der T2-GmbH an die Bf. und die I-GmbH verkauften Prozessoren fast stets um die **gleiche Stückzahl** gehandelt habe. Dies sei nach den Feststellungen der BP wiederum als **Indiz** dafür zu werten, dass die Ware "im Kreis laufe" bzw. **nie ausgeführt** worden sei. Ferner sei der Verdacht genährt worden, dass es sich bei dieser Ware um jene kaputten CPUs (RAM-Ware) gehandelt habe, welche die Vorgängerfirma der T2-GmbH (M-GmbH) aufgrund von Reklamationen erhalten habe.

Weiters solle der Geschäftsführer der **Bf.**, G.N., gegenüber Bankangestellten erwähnt haben, dass er von einem Bediensteten der Spedition D. angesprochen worden sei, ob er ein Interesse an einem **Zusatzverdienst** "unter der Hand" habe. Dieser Zusatzverdienst habe darin bestanden, **Exporte** für die T2-GmbH durchzuführen, da diese die anfallenden hohen Vorsteuerbeträge nicht habe vorfinanzieren können.

An der Adresse der Bf. habe durch deren Geschäftsführer G.N. eine Hausdurchsuchung durch Herausgabe der Unterlagen abgewendet werden können. In der von G.N. unterfertigten Niederschrift habe dieser angegeben, dass er auf das Geschäft mit CPUs durch K.P. von der Spedition D. gekommen sei. Zur Bestätigung seiner Angaben habe G.N. den einschreitenden Beamten einen **E-Mail-Ausdruck vom 16. Juli 2002** vorgelegt, aus dem zu entnehmen gewesen sei, dass die Bf. **weder** mit der **Akquirierung** der Ware **noch** mit deren **Verkauf** zu tun gehabt habe. Die Bf. sollte nur **für den Export** herangezogen werden, wobei für G.N. ein Aufschlag von **2,5%** zu verdienen gewesen sei. Dabei sei vereinbart worden, dass K.P. **0,5%** erhalten solle, wenn das Finanzamt dazu gebracht worden wäre, die anfallende Umsatzsteuer zu erstatten. G.N. habe **weder Kontakt** zu den Funktionären der C-Ltd./Zypern noch zur T2-GmbH gehabt, Ansprechpartner sei nur K.P. von der Spedition D. gewesen. G.N. habe die **Ware nie gesehen** und sich auch nicht von der Nämlichkeit der Ware überzeugt. Dem Begehren der Bf., das geltend gemachte Vorsteuerguthaben iHv rund EUR 600.000,-- auszuzahlen, sei daher vom zuständigen Finanzamt nicht entsprochen und eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung angeregt worden.

Vor der Durchführung der Hausdurchsuchung bei der Spedition **D.** seien aufgrund gerichtlich angeordneter Haftbefehle K.P. und K.H. festgenommen und an deren Wohnadressen ebenfalls Hausdurchsuchungsbefehle vollzogen worden.

K.P. habe anlässlich seiner Einvernahme im wesentlichen die Angaben des G.N. bestätigt, aber angegeben, dass das gegenständliche Geschäft von K.H., ebenfalls bei der Spedition D. tätig, eingefädelt worden sei. Das Geschäft sei an K.H. von Funktionären der IG-GmbH/Zypern herangetragen worden. K.P. habe mit den Funktionären der IG-GmbH/Zypern kaum Kontakt gehabt und könne sich nur an eine Person namens I.A. erkennen,

die er auf den von der PAST vorgelegten Fotos zu erkennen geglaubt habe. I.A. habe sich in den Räumlichkeiten der Spedition D. quasi als Vertreter oder Bevollmächtigter der C-Ltd./Zypern ausgegeben. Als Besonderheit führe K.P. an, I.A. habe ihm gegenüber einmal erwähnt, ein **Lokal** in PV. besessen zu haben, mit dem er **in Konkurs** gegangen sei. Das Gespräch mit I.A. in den Räumen der Spedition D. habe in einem ungezwungenen Rahmen stattgefunden, **ohne in Details** der jeweiligen Geschäfte zu gehen. I.A. habe vorgeschlagen, die Zahlungen der Speditionsleistungen vierzehntägig zu begleichen.

K.H. habe bei seiner Einvernahme zu Protokoll gegeben, dass das Ganze bereits im Jahre 2000 begonnen habe. Über den amerikanischen Versender von Computerteilen, die Fa.W. habe K.H. damals I.A. kennengelernt. I.A. habe eine Firma im Burgenland an einem Grenzübergang gehabt, das könnte N. oder L. gewesen sein. I.A. habe von Fa.W./USA CPUs bezogen und diese Ware über die Spedition D. verzollt. Kurz danach sei bei der Spedition D. die IG-GmbH/Zypern als Kunde aufgetaucht. Bei der IG-GmbH/Zypern habe es eine Person namens M.S. gegeben, der angegeben hätte, dass ihm die Spedition D. von I.A. empfohlen worden sei. Für die IG-GmbH/Zypern habe die Spedition D. bis Anfang **Oktober 2002** Importe von Computerteilen, meistens CPUs, durchgeführt. M.S. habe K.H. auch die Y./Zypern (Inhaber: R.M.) als Partnerfirma bekanntgegeben.

Die Spedition D. solle Speditionsrechnungen an die Y./Zypern ausstellen und diese würden über Zypern bezahlt werden. Die Ware sei für die Firma Y./Zypern am Flughafen Wien angekommen und die Spedition D. habe einen Versandschein zur Spedition F. in die Zollfreizone ausgestellt. Wann der Übergang von der IG-GmbH/Zypern zur Firma Y./Zypern erfolgt sei, wisse K.H. nicht mehr. K.H. sei der Meinung, dass dies im "heurigen Jahr" (Anmerkung: 2002) gewesen sei.

M.S. habe den K.H. gefragt, ob er Firmen kenne, die mit CPUs handeln und daran interessiert wären, gegen **Vorauskauf** die Ware zu exportieren. Als Gewinn für die Firma wären **2%** bis **2,5%** vom Nettopreis vorgesehen. Dabei habe K.H. zuerst an die Spedition D. gedacht. K.H. habe dann K.P., seinem Vorgesetzten bei der Spedition D., von diesem Angebot unterrichtet. Bei diesen Gesprächen in der Firma D. im Büro am Flughafen sei I.A. anwesend gewesen. Bei dieser Gelegenheit habe K.H. dann I.A. und K.P. zusammen gebracht. I.A. hätte gesagt, dass er bereit wäre, 2% bis 2,5% Provision zu bezahlen. K.P. habe sich dann bei der Geschäftsleitung der Spedition D. erkundigt und es wäre ihm mitgeteilt worden, dass die Spedition D. keine Gewerbeberechtigung habe und daher das Geschäft nicht machen könne. K.H. habe dann einige Computerfirmen angerufen und gefragt, ob diese Firmen an diesem Geschäft interessiert wären. Bei der Bf. habe K.P. einen Bekannten und K.H. wisse auch, dass die Frau von K.P. dort arbeite. Das Geschäft mit der Bf. habe daher K.P. vermittelt.

Das Geschäft mit der I-GmbH habe nach der niederschriftlichen Aussage von K.H. ganz sicher M.S. selbst eingefädelt. K.H. habe über Ersuchen von M.S. einmal deren Prokuristin, S.B., angerufen. S.B.(I-GmbH) habe von K.H. nur wissen wollen, was mit der **Ware** passiere, was von der Spedition D. gemacht werde und wo die Ware hingehe. K.H.

habe S.B. erklärt, dass die Ware entweder nach **Ungarn** oder in die **Slowakei** exportiert werde.

Zur gegenständlichen **E-Mail vom 16. Juli 2002**, in welcher die einzelnen Schritte des "Geschäftes" vom Einkauf bei der T2-GmbH bis zum "Export" an die C-Ltd./Zypern erklärt werde, gebe K.H. bekannt, dass er diese Mail aufgrund der Angaben des "M.S." erstellt und an die beteiligten Firmen weitergeleitet habe. Anhand der vorgelegten Fotos habe K.H. den I.A. als jene Person identifiziert, die für die C-Ltd./Zypern aufgetreten sei. Weiters habe K.H. den S.A. als den **"Fahrer"** der T2-GmbH identifiziert.

Die vorher auszugsweise zitierten Aussagen nähren nach Auffassung der BP den **begründeten Verdacht**, dass sich im Zeitraum 1998 bis 2002 V.M. (T2-GmbH) mit seinen Cousins I.A. und S.A., einer Person namens "M.S." (Identität sei bis dato nicht geklärt) und R.M. (Vertretungsbefugter der C-Ltd./Zypern und bei verschiedenen Firmenunterlagen der T2-GmbH aufscheinend) zum **organisierten "Karussellbetrug" zusammengeschlossen** haben.

2. Festsetzung der Umsatzsteuer für 7/2002 und 8/2002:

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und versagte für die Voranmeldungszeiträume Juli und August 2002 den Abzug von Vorsteuern iHv EUR 823.622,40 (07/2002) bzw. EUR 104.256,00 (08/2002). Mit Bescheiden vom 17. Jänner 2003 wurde die Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Juli und August 2002 iHv EUR 212.483,11 (07/2002) bzw. EUR 144.333,68 (08/2002) festgesetzt.

2.1 Beschwerde vom 23. Juni 2003 betr. USt-Festsetzung 7-8/2002:

Gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume Juli und August 2002 erhob die Bf. mit Eingabe vom 23. Juni 2003 innerhalb verlängerter Frist das Rechtsmittel der Beschwerde (vormals: Berufung) und beantragte den Abzug der beantragten Vorsteuern iHv EUR 823.622,40 bzw. EUR 104.256,00 für den Zeitraum Juli 2002 bzw. August 2002. Dabei wurde die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO (nunmehr: § 274 BAO) sowie eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 BAO (nunmehr: § 272 BAO) beantragt.

Begründend wurde ausgeführt, die in Rede stehende Ware sei von der T2-GmbH durch die Spedition D. im Auftrag des Abnehmers, der C-Ltd. in Zypern abgeholt und am Flughafen Schwechat kurzfristig gelagert worden. Im Anschluss seien die Prozessoren nach Zypern exportiert worden. Abnehmer der Ware sei die C-Ltd. in Zypern gewesen, die Ware sei ordnungsgemäß zur **Ausfuhr angemeldet** worden.

Der von der Bf. in Rechnung gestellte Preis für einen Prozessor habe EUR 185,50 betragen, womit sich eine Marge von rund 2,5% ergebe. Aufgrund der geringen Marge sei die Bf. nicht bereit gewesen, eine Gewährleistung zu übernehmen und sei daher von der C-

Ltd./Zypern von der Gewährleistung entbunden worden. Die Bezahlung der Ware durch die Bf. an die T2-GmbH sei mittels elektronischer **Expressüberweisung** erfolgt.

Seitens des Abnehmers, der C-Ltd./Zypern, sei die Ware im Voraus mittels **Überweisung** bezahlt worden. Dieses Geschäft sei von K.P., einem Mitarbeiter der Spedition D., vermittelt worden.

Im Übrigen habe die Bf. die in Rede stehenden Pentium-Prozessoren von der T2-GmbH originalverpackt ("originally sealed") erworben. Aus diesem Grund sei von der Nämlichkeit, Vollständigkeit und Funktionsfähigkeit aufgrund der Versiegelung auszugehen. Die von der Finanzverwaltung geforderte Überprüfung der Funktionsfähigkeit der Prozessoren würde eine Öffnung der Originalverpackung erfordern und somit die Ware entwerten. Insofern könne die Bf. eine Funktionsprüfung nicht vornehmen.

Der Gewährleistungsausschluss, der von der Finanzverwaltung als Indiz für eine Fehllieferung gewertet werde, sei im Geschäftsverkehr nicht ungewöhnlich. Die Prozessoren seien von der Spedition D. bei der T2-GmbH im Auftrag der C-Ltd., Zypern, abgeholt worden. Die Bf. habe lediglich die Spedition D. informiert, wann die Prozessoren abgeholt werden können. Insofern sei der Bf. eine Überprüfung der Prozessoren nicht möglich gewesen, da die Bf. niemals Zugriff auf diese Waren hatte. Sobald die Ware von der Spedition D. übernommen wurde, habe sich die Ware im Einflussbereich des Abnehmers, der C-Ltd., Zypern, befunden.

Nach dem Urteil des OGH, EvBl 1952/213, müsse die Bf. als Käuferin auch keine Untersuchungen vornehmen, wenn die Ware originalverpackt an den Endabnehmer, die C-Ltd., Zypern, geliefert werden sollte (Streckengeschäft oder Durchlieferung), sondern lediglich Bemängelungen des Endabnehmers unverzüglich weiterleiten. Insofern sei eine Überprüfung der Ware durch die Bf. weder möglich, noch geboten gewesen.

Die Tatsache der Lieferung von originalverpackter Ware kann indirekt auch durch die Aussage von S.RC., einer Angestellten bei der T2-GmbH, bei ihrer Vernehmung durch die Zollverwaltung am 16. Oktober 2002 abgeleitet werden. Frau S.RC. habe bei dieser Vernehmung ausgesagt, dass einmal eine **Packung aufgeplatzt** wäre und die T2-GmbH die Prozessoren daher billiger hätte verkaufen müssen. E contrario sei damit bewiesen, dass die restlichen Prozessoren daher "originally sealed" gewesen seien.

Die Tatsache, dass die Bf. "lediglich für den **Export herangezogen**" worden und nichts mit der Akquirierung oder dem Verkauf der Ware zu tun gehabt habe, sei eine *unbewiesene Behauptung* der Behörde, der keinerlei rechtliche Relevanz beizumessen sei. Es sei im Geschäftsleben durchaus üblich, dass die Akquirierung und Abwicklung eines Auftrages über Vermittler (diesfalls durch Mitarbeiter der Spedition D.) erfolge. Die Behauptung der Behörde, dass die Lieferscheine der T2-GmbH keine Übernahmebestätigungen durch die Bf. enthalten sei zwar korrekt, allerdings im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nicht ungewöhnlich. Außerdem übersehe die Behörde, dass es auf den von der T2-GmbH an die Bf. ausgestellten Rechnungen teilweise Übernahmebestätigungen durch die Spedition

D. als von der C-Ltd./Zypern, beauftragten Spediteur gebe und die Ware direkt vom Endabnehmer, der C-Ltd. übernommen worden sei.

Die Behauptung, dass weder bei der T2-GmbH noch bei deren Vorlieferanten Verzollungspapiere aufzufinden gewesen seien, beweise keineswegs, dass die gelieferten Prozessoren nicht mit den in Rechnung gestellten Prozessoren übereinstimmen. Es sei nicht verwunderlich, dass bei der T2-GmbH keine Verzollungsunterlagen gefunden wurden, da die T2-GmbH die Prozessoren von inländischen Vorlieferanten bezogen habe.

Zur Behauptung der Behörde, dass weder bei der T2-GmbH noch bei der S-GmbH (als deren Vorlieferantin) der geringste Hinweis vorgefunden werden konnte, dass nämlich die fakturierte Ware, nämlich funktionsfähige, in Originalverpackung versiegelte Prozessoren eingekauft worden seien, sei die Aussage von S.RC. entgegen zu halten, dass die T2-GmbH originalverpackte Prozessoren bezogen habe. Inwieweit die Prozessoren tatsächlich funktionieren und nicht mit einem Fabrikationsfehler behaftet waren, könne die T2-GmbH nur dann überprüfen, wenn sie die Herstellerversiegelung aufbreche. Die Behauptung der Behörde, dass keine originalverpackten Prozessoren ausgeliefert worden seien, sei unrichtig. Zusätzlich seien in der Finanzbuchhaltung sowohl der T2-GmbH als auch der Bf. Rechnungen über originalverpackte Prozessoren vorgefunden worden.

Der Umkehrschluss der Finanzverwaltung, dass mangels "Beweis", dass die T2-GmbH funktionsfähige Prozessoren eingekauft hätte, davon ausgegangen werde, dass die Prozessoren nicht funktionsfähig gewesen wären, sei nicht bewiesen und entbehre jeder Grundlage. Ebenso wenig könne die Behauptung der Finanzbehörde, dass die T2-GmbH über eine große Menge von Reklamationsware verfüge, von der Bf. nicht verifiziert werden und sei zur Beurteilung des gegenständlichen Sachverhaltes nicht wesentlich. Einen kausalen Zusammenhang zwischen angeblich vorhandener Reklamationsware und den Lieferungen der T2-GmbH an die Bf. habe die Behörde nicht bewiesen.

Die Umsatzsteuer, die von der T2-GmbH der Bf. in Rechnung gestellt wurde, sei nach Auskunft der T2-GmbH von dieser auch ordnungsgemäß abgeführt worden.

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen. Ein begründeter Anlass, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, bestehe nicht, da weder die Betriebsprüfung bei der Bf., noch die Erhebungen der PAST schlüssige Beweise erbracht haben, dass die Vorhaltungen der Finanzbehörde den Tatsachen entsprechen.

Die CPUs seien von der Bf. nach **Zypern exportiert** worden. Die Ware sei ordnungsgemäß zur Ausfuhr angemeldet worden. Die Zollbehörde habe in keinem der Fälle eine mangelnde Übereinstimmung der exportierten Ware zur Rechnung bzw. Ausfuhranmeldung festgestellt. Gleiches gelte für die die Waren übernehmende Spedition D., die im Auftrag der Bf. tätig geworden sei.

Die Beweislast für Tatsachen, die einen Abgabenanspruch begründen, obliege der Behörde. Nach § 115 BAO habe die Behörde von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen

Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und für die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Sie hat daher ihre Ermittlungen auch zugunsten des Abgabepflichtigen bis zur Grenze der Zumutbarkeit durchzuführen. Das abgabenrechtliche Verfahren unterliege der Oficialmaxime und müsse zu einer vollständigen und wahrheitsgemäßen Feststellung des Sachverhaltes führen. Diese amtswegige Ermittlungspflicht trete nur dann in den Hintergrund, wenn abgabenrechtliche Begünstigungen erwirkt werden sollen.

Der VwGH habe Präferenzzölle nicht zu den abgabenrechtlichen Begünstigungen gezählt, bei denen die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund trete. Gleiches müsse in Analogie auch für den Vorsteuerabzug gelten. Dieser sei keine abgabenrechtliche Begünstigung, sondern lediglich Ausfluss des Mehrwertsteuersystems. Die Beweislast für Tatsachen, die zu einer Versagung des Vorsteuerabzuges führen, trage jedenfalls die Behörde. Die Behörde sei der Verpflichtung zur Ermittlung eines vollständigen und wahrheitsgemäßen Sachverhaltes bis dato nicht nachgekommen.

Dem BP-Bericht sei weiters keine schlüssige Begründung dafür zu entnehmen, warum der Bf. der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der T2-GmbH zu versagen sei. Der BP-Bericht enthalte lediglich nicht bewiesene Behauptungen und Vorhaltungen der Behörde. Die angefochtenen Bescheide enthalten daher keine nachvollziehbare Begründung.

Der Bf. sei beim Landesgericht für Strafsachen nur beschränkt Einsicht in die relevanten Akten gewährt worden. Sollte sich die Behörde bei ihrer Begründung auf Dokumente stützen, in die der Bf. aufgrund des Beschlusses des Landesgerichts Einsicht verweigert worden sei, sei das Recht auf Akteneinsicht gemäß § 90 BAO diesbezüglich verletzt. Einen schlüssigen Beweis, dass die in Rechnung gestellte Ware, nicht jene gewesen sei, die von der T2-GmbH an die Bf. geliefert wurde und daher aufgrund von Rechnungsmängeln der Bf. der Vorsteuerabzug zu versagen sei, habe die Behörde nicht erbracht. Die Ansicht der Finanzverwaltung begründe sich lediglich auf Vermutungen und unbewiesenen Anschuldigungen. Dem Beschwerdebegehren sei daher stattzugeben.

2.2 Stellungnahme der BP vom 8. September 2003:

Nach der Stellungnahme der Betriebsprüfung würden hinsichtlich der *Herkunft* der Ware bei der T2-GmbH folgende Möglichkeiten bleiben: Entweder habe es **überhaupt keine Ware** gegeben, sodass die Geschäftsvorgänge lediglich "auf dem Papier" dargestellt worden seien **oder** es handle sich um die verschwundene **Reklamationsware**, d.h. um jene kaputten CPUs, die von verschiedenen Abnehmern der Vorgängerfirma der T2-GmbH, nämlich der M-GmbH, zurückgestellt worden seien. Der Verbleib dieser Ware sei bis dato unbekannt. Jedenfalls liege der gesamten Handlungsweise die Erschleichung von nicht gerechtfertigten **Umsatzsteuerguthaben** als Ziel zu Grunde.

Den Beschwerdeausführungen, dass die Ware **originalverpackt** und eine tatsächliche **Überprüfung** der Ware mangels Zugriff nicht möglich gewesen sei, hält die Betriebsprüfung entgegen: G.N. habe als Geschäftsführer der Bf. lediglich "auf dem Papier" die steuerlichen Vorschriften erfüllt. Seitens der Angestellten der Spedition D.,

K.P. und K.H., welche unter dem dringenden Verdacht stehen, am gegenständlichen Umsatzsteuer-Karussellbetrug beteiligt zu sein, seien G.N. der *Lieferant* (T2-GmbH), der *Abnehmer* (C-Ltd., Zypern), der *Preis* und die *Spedition* vorgegeben worden. Die im BP-Bericht erwähnte Mail vom 16. Juli 2002 an G.N. beinhalte lediglich Anweisungen über Rechnungslegung und Zahlungsweise, um die formellen Voraussetzungen für die Finanzbuchhaltung zu erfüllen. Anweisungen und Details über die gelieferten Waren, wie zB Art des Transportes, Art der Verpackung ("originally sealed" scheint erst in den Fakturen auf), Transportversicherung, Lieferbedingungen und Art der vorzulegenden Außenhandelsdokumente würden zur Gänze fehlen. Das Fehlen der vorstehenden Informationen und die Tatsache, dass G.N. bei einem Gesamtlieferwert von EUR 4.639.392,-- weder zum Lieferanten noch zum Abnehmer in Kontakt gestanden sei und darüber hinaus sich selbst nach eigenem Gutdünken die Gewährleistung ausschließen durfte, erscheine im gewöhnlichen Geschäftsverkehr als unüblich. Abgesehen vom Gewährleistungsausschluss der Bf. sei festzuhalten, dass bei einer gelieferten Menge von insgesamt 25.632 Stück Prozessoren (ca. 1% seien branchenüblich schadhaft) **keine einzige Reklamation** an die Bf. zur Weiterleitung herangetragen worden sei.

Wenn dem Geschäftsführer G.N. die Prüfung der Funktionsfähigkeit infolge der Originalverpackung der Prozessoren nicht möglich gewesen sei, so seien von ihm weder die Nämlichkeit und Vollständigkeit noch das Vorliegen von originalverpackten Prozessoren überprüft worden. Es sei somit nicht überprüft worden, von wem die CPUs erzeugt und in der Folge "originally sealed" wurden.

Zu den Ausführungen über den fehlenden Beweis, dass die gelieferten nicht mit den in Rechnung gestellten Prozessoren übereinstimmen, verweist die BP auf die Sachverhaltsdarstellung betreffend die **Herkunft** der Ware bei der T2-GmbH und bei der S-GmbH. Da keine Unterlagen über die Herkunft der Prozessoren "originally sealed" existieren, könne der Bf. auch kein "Beweis" vorgelegt werden.

Den Ausführungen, die Ware sei ordnungsgemäß zur Ausfuhr angemeldet und von der Zollbehörde keine mangelnde Übereinstimmung der fakturierten Ware zur Ausfuhranmeldung festgestellt worden, werde entgegen gehalten: Dass die durchführende Spedition D. keinerlei Diskrepanzen festgestellt habe sei im Hinblick auf den Umstand, dass zwei Angestellte dieser Spedition unter dem dringendem Verdacht stehen, am gegenständlichen Umsatzsteuer-Karussellbetrug beteiligt zu sein kein wirklicher Beweis für den tatsächlichen Export von funktionsfähigen CPUs. Hinsichtlich der Zollabfertigung sei anzumerken, aus sämtlichen vorgelegten Ausfuhrpapieren sei zu entnehmen, dass von der Zollbehörde nur die Pakete von außen, nicht aber die Ware selbst einer Beschau unterzogen worden seien. Weiters sei anzumerken, dass nach geltendem Zollrecht lediglich ein Beschaurecht, aber keine Beschaupflicht bestehe. Von einer Absegnung durch die Zollbehörde könne – wie bereits ausgeführt – nicht gesprochen werden.

Im Übrigen sei in allen Ausfuhrpapieren das **Gewicht** der Ware unrichtig angegeben worden: So seien zB die am 12. August 2002 exportierten 1.728 Stück Intel CPUs (= 72 trays) mit einem Eigengewicht von 46 kg angegeben worden. Das angegebene Gewicht

sei unrichtig und aufgrund des ausgewiesenen Gewichtes (572.0) für einen "tray" leicht nachrechenbar. Von einer Absegnung durch die Zollbehörde könne im vorliegenden Fall daher nicht gesprochen werden.

Im vorliegenden Fall hätte G.N. als Geschäftsführer der Bf. das gegenständliche "Geschäft" mit CPUs aufgrund der nachstehenden Faktoren als **dubios** einstufen müssen:

1. Die Art der *Geschäftsanbahnung* iVm der "Diktion" der Geschäftsabwicklung (lt. E-Mail vom 16.7.2002) ohne auf nähere Details über die Abwicklung der Lieferung einzugehen;
2. Es sei behauptet worden, dass die T2-GmbH als liefernde Firma nur deshalb den Export nicht selbst ausgeführt habe, da es ihr nicht möglich gewesen sei, die *Vorsteuern vorzufinanzieren*.

Das Instrument der Überrechnung von Umsatzsteuerguthaben von einem Finanzamtskonto auf ein anderes sei vorweg nicht einmal ansatzweise in Betracht gezogen worden. Der erst spätere Vorschlag von G.N. an K.P., dass die Begleichung der Umsatzsteuer (an die T2-GmbH) im Verrechnungswege erfolge, habe zum plötzlichen Ende der Geschäftsverbindung geführt.

3. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei die Bf. lediglich mit dem Export von Computerteilen beauftragt und von jeglichem *Unternehmerrisiko* eines sonst üblichen Handelsgeschäfts *entlastet* worden, da Abnehmer und Lieferant vorgegeben gewesen seien. Es wäre daher gar nicht nötig gewesen, der Bf. den gesamten Rechnungsbetrag (inkl. USt) der zu liefernden Ware in Rechnung zu stellen, es sei denn, man hatte die Absicht, die Republik durch das Geltendmachen von ungerechtfertigten Vorsteuerguthaben zu schädigen.
4. Der fakturierte Preis betrage nur rund die **Hälfte** des damals marktüblichen Preises, sodass H.V. (als Geschäftsführer der I-GmbH), wenn er tatsächlich einen Handel mit diesen Produkten vorgehabt hätte, im Inland einen wesentlich höheren Preis (bis zu 100%) erzielt hätte – dies insbesondere in einer Branche, wo Margen zwischen 1,5% bis 3% üblich seien. Dieser Umstand lasse aber umgekehrt wiederum den Schluss zu, dass die Ware nicht funktionsfähig gewesen sei und daher gar nicht an Fremdfirmen zu verkaufen gewesen wäre.

Zu den bisherigen Ausführungen der Bf. betreffend "Ermittlungspflicht" und "Beweislast der Abgabenbehörde" bzw. "Begründungsmangel" werde auf die bisherigen Ausführungen der BP und auf den BP-Bericht verwiesen.

Zum Thema "Akteneinsicht" werde festgehalten, dass alle relevanten Prüfungsunterlagen der BP, Ermittlungsunterlagen und Sachverhaltsdarstellungen der PAST der Bf. vorgelegt worden seien. Unterlagen betreffend Warenfluss bzw. den Inhalt der Warensendungen seien nicht existent und haben bei der BP folglich nicht vorgelegt werden können. Die Bf. sei seitens der BP und PAST auf den Akt des Landesgerichts für Strafsachen, Aktenzahl GZ-LG verwiesen. Für die durch das Landesgericht Wien verhängten Beschränkung der Akteneinsicht, könne der Abgabenbehörde kein Vorwurf der Verletzung des Rechts der Akteneinsicht gemäß § 90 BAO gemacht werden.

Nach den Feststellungen der BP sei die Umsatzsteuerjahres-Erklärung 2002 mit 16. Juni 2003 eingereicht und die im Zuge der USO-Prüfung nicht zum Abzug zugelassenen Vorsteuern iHv EUR 927.878,40 nicht berücksichtigt worden. Da der Umsatzsteuerbescheid 2002 mit 1. September 2003 erklärungsgemäß ergangen sei, gelte diese Beschwerde nunmehr gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2002 gerichtet.

2.3 Gegenäußerung der Bf. vom 20. Oktober 2003 zur Stellungnahme der BP:

In der mit 20. Oktober 2003 abgegebenen Gegenäußerung hält die Bf. der Stellungnahme der Betriebsprüfung entgegen:

Wenn in der Stellungnahme der BP (Seite 2) in der Schilderung des Sachverhaltes festgehalten werde, dass G.N. als Geschäftsführer der Bf. auf "einen Zusatzverdienst unter der Hand" angesprochen worden sei, so werde seitens der BP unterstellt, dass von der Bf. bzw. von G.N. eine Steuerverkürzung beabsichtigt gewesen sei. Diese Annahme sei falsch, da die entsprechenden Umsätze in der Buchhaltung der Bf. erfasst und in die Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen worden seien. Von einem "Geschäft unter der Hand" könne keinesfalls gesprochen werden.

Im vorliegenden Fall basieren die Anschuldigungen der BP auf reinen Vermutungen, wenn die BP im Sachverhalt davon ausgehe, dass es sich offensichtlich um defekte CPUs handle und nach "logischer Schlussfolgerung" feststelle, dass bei der T2-GmbH überhaupt keine Ware vorliege oder es sich um defekte Ware handeln müsse. Wenn die BP feststelle, dass keine Unterlagen über die Herkunft der Prozessoren ("originally sealed") existieren, dann sei die BP nicht in der Lage, den tatsächlichen Inhalt der Versendungen anzugeben.

Hinsichtlich der gegen die Mitarbeiter der Spedition D., K.P. und K.H. von der BP erhobenen Anschuldigungen sei einerseits festzuhalten, dass für beide Personen die Unschuldsvermutung gelte und nicht bewiesen sei, dass diese Personen an Malversationen beteiligt seien. Andererseits habe die BP nachzuweisen, dass die eingekaufte und anschließend exportierte Ware nicht den in der Rechnung beschriebenen Gegenständen entspreche.

Die auf Seite 9 beschriebene falsche *Gewichtsangabe* betreffe die Lieferung von CPUs von der T2-GmbH an die I-GmbH und könne der Bf. nicht zum Vorwurf gemacht werden. Diese Anschuldigung habe gegenüber der Bf. keine Beweiskraft.

Die Tatsache, dass nicht von einer Vorsteuer-Überrechnung Gebrauch gemacht worden sei, lasse keinerlei Schlüsse auf den Inhalt eines Geschäftes zu. Der Steuerpflichtige sei bei der Wahl der Mittel, wie er seine Geschäfte und seine Finanzgebarung durchführe, frei. Zusätzlich müssen für die Inanspruchnahme einer Überrechnung von der Bf. auf die T2-GmbH auch entsprechende Überschüsse in der UVA der Bf. aufscheinen, was aufgrund der übrigen (innerösterreichischen) Geschäfte der Bf. keinesfalls gewährleistet sei.

Die Anmerkung der BP, dass die Bf. von jedem Unternehmerrisiko entbunden gewesen wäre, sei so nicht korrekt. Ein etwaiger Untergang der Ware hätte jedenfalls die Bf. getroffen. Die Behauptung, dass die Bf. den Nettowert in Rechnung hätte stellen sollen, verkenne wiederum, dass die Bf. in der Wahl ihrer Geschäftsmethoden frei sei – ob sie das Geschäft in eigenem Namen durchführe oder nicht (Vermittlungsgeschäft). Insofern könne daraus kein Rückschluss auf ein dubioses Geschäft gezogen werden.

Wenn die BP behauptete, dass der fakturierte Preis lediglich die Hälfte des marktüblichen Preises betragen hätte und dabei auf die Aussage des Geschäftsführers der I-GmbH, H.V., Bezug nehme, so habe diese Aussage für das vorliegende Verfahren keine Relevanz. Schon im BP-Bericht sei festgehalten worden, dass Rechnungen über hochwertige Produkte ausgestellt worden seien, von einer deutlichen Abweichung zu Marktpreisen sei dabei richtigerweise nicht gesprochen worden.

Die T2-GmbH habe als Vorlieferant der Bf. die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer korrekt **abgeführt**. Ein Schaden für die Finanzverwaltung entstehe daher bei Vornahme des Vorsteuerabzuges durch die Bf. nicht. Die von der BP behauptete Abgabenverkürzung könne anhand der bisher durch die Finanzverwaltung erbrachten Beweise nicht erkannt werden. Im Übrigen stütze sich die BP bei der Versagung des Vorsteuerabzuges lediglich auf Vermutungen und habe bis dato keinerlei Beweise hinsichtlich der Richtigkeit ihrer Behauptungen beigebracht. Auch in der vorliegenden Stellungnahme der BP werde nur dargelegt, dass das gegenständliche Geschäft nach Ansicht der BP "dubios" wäre.

3. Umsatzsteuerjahresbescheide 2002:

Bei Einreichung der Umsatzsteuer(jahres)erklärung brachte die Bf. Vorsteuern in Höhe von EUR 2.154.038,38 zum Abzug, wobei die in Rede stehenden Vorsteuern für den Zeitraum Juli bzw. August 2002 iHv EUR 823.622,40 (07/2002) bzw. EUR 104.256,00 (08/2002) und somit im Gesamtbetrag von EUR 927.878,75 **nicht zum Abzug** gebracht worden seien. Nach der weiteren Telefax-Eingabe vom 16. Juli 2003 seien aufgrund von technischen Buchungsfehlern die in der Erklärung zu berücksichtigenden Vorsteuern nunmehr mit EUR 2.155.399,25 anzusetzen. Die Differenz iHv EUR 1.360,67 sei in Buchungsfehlern mit falschem Umsatzsteuercode (20% Vorsteuer statt 20% Umsatzsteuer) begründet.

Mit Bescheid vom 1. September 2003 wurden die zum Abzug gebrachten Vorsteuern in der nunmehr beantragten Höhe von EUR 2.155.399,25 zum Abzug zugelassen.

Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 1. September 2003 wurde mit Eingabe vom 10. September 2003 abermals das Rechtsmittel der Beschwerde (Berufung) erhoben und eine Festsetzung der zum Abzug zugelassenen Vorsteuern mit EUR 3.083.278,00 beantragt. Dieser Betrag sei wie folgt ermittelt worden:

Bezeichnung:	Betrag:
Vorsteuern lt. 14.1.2005:	2.155.399,15
Vorsteuern UVA 7/2002:	823.622,40
Vorsteuern UVA 8/2002:	104.256,00
SUMME (gerundet):	3.083.278,00

In der Begründung wurde auf die seinerzeitige Beschwerde vom 23. Juni 2003 gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume Juli und August 2002 verwiesen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2002 wurde u.a. festgestellt, dass für an freie Mitarbeiter gezahlte **Honorare** kein Vorsteuerabzug zustehe. Infolge dieser - in diesem Verfahren **nicht strittigen Feststellung** wurden die zum Abzug gebrachten Vorsteuern in weiterer Folge mit **EUR 2.153.899,29** ermittelt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, dabei wurde betreffend Umsatzsteuer 2002 das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen und die zum Abzug zugelassenen Vorsteuern mit Bescheid vom 14. Jänner 2005 mit EUR 2.153.899,29 berücksichtigt.

Die Beschwerde (Berufung) vom 23. Juni 2003 gegen die Bescheide betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume Juli und August 2002 gilt gemäß § 253 BAO idF BGBl I 14/2013 auch gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide 2002 vom 1. September 2003 sowie vom 14. Jänner 2005 gerichtet.

Die Beschwerde vom 10. September 2003 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

4. weitere Erhebungen im Zuge von Hausdurchsuchungen und schriftlichen Einvernahmen:

Im Auftrag des Hauptzollamtes Wien als Finanzstrafbehörde I. Instanz wurden von der PAST u.a. am Firmensitz der T2-GmbH, I-GmbH, bei S.B. (als Zeichnungsberechtigte am Konto der I-GmbH), H.V. (als Geschäftsführer der I-GmbH) und der Spedition D. Hausdurchsuchungen vorgenommen.

Die Erlassung gesonderter Hausdurchsuchungsbefehle für die vorstehenden Firmen und die involvierten Personen sei beantragt worden, da diese im Verdacht stünden, dass sie an einem Steuerbetrug beteiligt seien. Insbesondere seien durch ein Steuerkarussell mit Computerteilen im Zeitraum Juli bis Oktober 2002 Abgaben nach §§ 33 Abs. 2 lit a und 38 Abs. 1 FinStrG hinterzogen und ein Steuerbetrug begangen worden. Die strafbestimmenden Wertbeträge für 2002 würden nach dem Schlussbericht vom 22. Februar 2005 für G.N. EUR 823.622,00 und für V.M. (T2-GmbH), V.S. (S-GmbH), I.A., S.A., K.P. und K.H. jeweils EUR 1.313.170,00 betragen.

Im vorliegenden Fall seien nach dem Bericht des PAST-Wien vom 22. Februar 2005 **Exporteure** wie die Bf. und die I-GmbH von der Tätergruppe mit der Aussicht **geködert** worden, **ohne** besonderen **Aufwand** etliches verdienen zu können. Den Verantwortlichen der Bf. und der I-GmbH werde aufgrund der bisherigen Untersuchungsergebnisse eine Tatbeteiligung an der Hinterziehung von Eingangsabgaben nach § 35 Abs. 2 FinStrG nicht nachzuweisen sein.

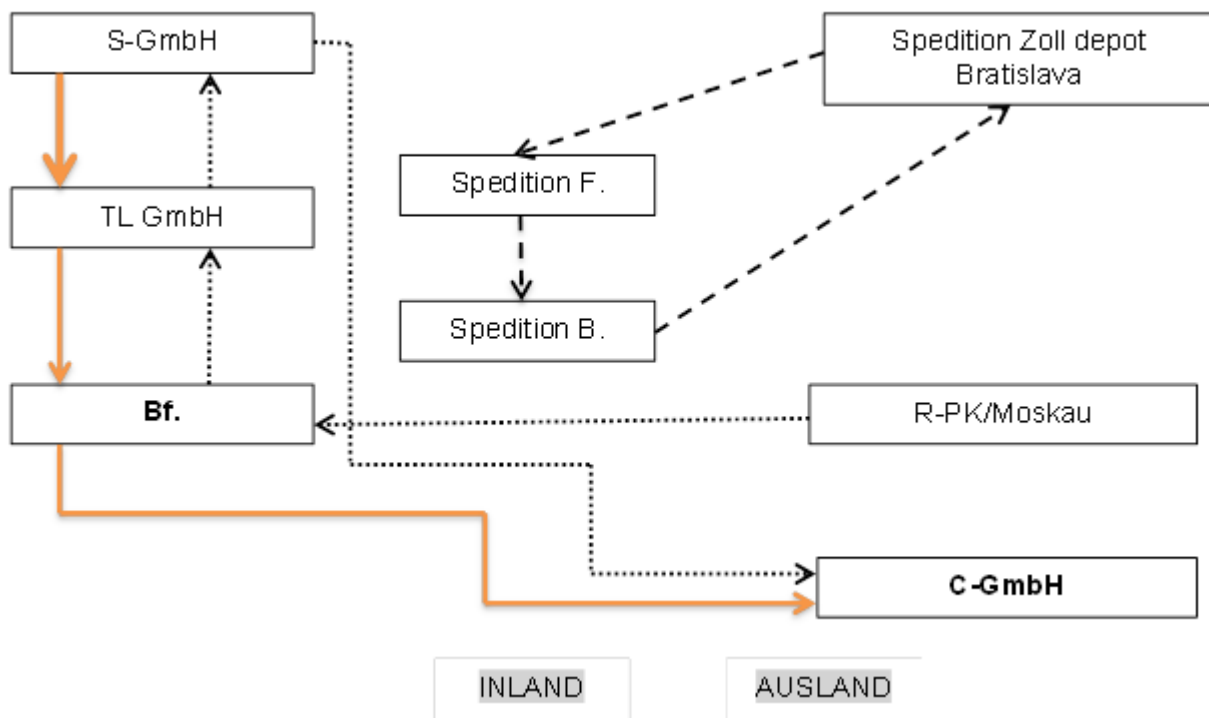
Bf. und I-GmbH haben die Ware **offiziell** nach Zypern **exportiert**, wobei sie die Ware nie kontrollierten oder überhaupt je gesehen haben. Ihre Aufgabe habe darin bestanden,

- **Rechnungen** an die zyprische Firma **auszustellen** und
- diese Rechnungen an die mit dem Export beauftragte **Spedition** zu **senden** und
- nach Vorliegen der Austrittsbestätigung eines österr. Grenzzollamtes den vollen **Vorsteuerabzug** beim zuständigen Finanzamt geltend zu machen.

Zu erwähnen sei noch, dass die CPUs zwar existierten und auch tatsächlich eine Warenbewegung stattgefunden habe, nach **Zypern** gelangt seien diese jedoch **nie**. Stattdessen seien die CPU's in die **Slowakei exportiert**, dort mit neuen Frachtpapieren ausgestattet und wiederum mit einem Bruchteil des Exportwertes "reimportiert" worden, wobei die Ware eine **Entwertung bis zu 95%** wiederfahren habe. D.h. diese Ware sei mit einem Bruchteil des Ausfuhrwertes bei der Wiedereinfuhr der österreichischen Einfuhrumsatzsteuer unterzogen worden. Während der Warenbewegung sei die **Verpackung** der Ware nachweislich **nie geöffnet** worden. Der Export von CPUs in die Slowakei und deren "Reimport" nach Österreich habe sich nach dem Schlussbericht Zoll vom 16. Oktober 2006 bis **Oktober 2002** wiederholt.

Da weder einer Mitarbeiter noch ein Firmenverantwortlicher der Bf. und der I-GmbH je die Ware zu Gesicht bekommen, noch sie sich von deren Funktionsfähigkeit überzeugt haben, haben die Firmenverantwortlichen der Bf. und der I-GmbH die **Sorgfaltspflichten** eines **ordentlichen Kaufmannes** in jeder Hinsicht außer Acht gelassen und sich **nicht** von der **Nämlichkeit** der Ware **überzeugt**. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise haben die Firmenverantwortlichen der Bf. und der Bf. lediglich den Export der Ware durchgeführt.

Der Hauptzweck des Karussellbetruges bestehe nach dem Bericht der PAST-Wien vom 22. Februar 2005 darin, ungerechtfertigte Vorsteuerguthaben zu lukrieren. Dabei gehe es den Tätern auch darum, das Risiko einer Entdeckung durch die Finanzbehörden zu minimieren, indem nicht die Täter bzw. deren "Strohleute" um Rückzahlung des Vorsteuerguthabens ansuchen. Graphisch würden sich *Fakturenweg*, *Warenfluss* und *Geldfluss* in **Graphik 1** (s. **Beilage 1**) wie folgt darstellen lassen:



Legende:



Legende aus Anonymisierungsgründen:

S-GmbH: S-GmbH

TL-GmbH: T2-GmbH

C-Ltd: C-Ltd./Zypern

Spedition B: Spedition D.

Anhand eines Beispiels werden nach dem Bericht vom 22. Februar 2005 der Geldfluss und der dieser Tätergruppe verbleibende "Gewinn" wie folgt demonstriert:

- Am 16. Juli 2002 habe die zypriotische C-Ltd. bei der Bf. 1.440 Stück CPUs bestellt und hierfür vorweg einen Geldbetrag iHv EUR 267.200,-- überwiesen. Dieser Betrag verstehe sich als Nettobetrag, da der Export von der USt befreit sei.
- Die Bf. ihrerseits überweise an ihren "Lieferanten" (T2-GmbH) den Bruttobetrag von EUR 312.768,-- für diese Ware und verbuche eine Forderung an das Finanzamt iHv EUR 52.128,--.
- V.M., der für die T2-GmbH zeichne, überweise einen Betrag von EUR 310.953,60 auf das Bankkonto bei Raiffeisen Bank, welches auf die S-GmbH laute.
- Von dem Bankkonto der S-GmbH erfolge eine Überweisung iHv EUR 307.207,27 nach Zypern.

Somit verbleibe an diesem Beispiel den Tätern ein "Gewinn" iHv EUR 51.788,80, der zur Gänze aus ungerechtfertigten Vorsteuer-Guthaben stamme und wie folgt ermittelt worden sei:

Bezeichnung:	Betrag:
Spanne S-GmbH:	3.746,00
Spanne T2-GmbH:	1.814,40
Spanne Bf.:	6.523,20
Unterschiedsbetrag zypriot. Überweisungen:	40.007,27
gemeldete USt:	- 302,40
ungerechtfertigte Vorsteuer-Guthaben:	51.788,80

Im Hinblick auf den "Rydl-Fall" und der daraus resultierenden Rechtsprechung wären der Bf. und der I-GmbH für diese Geschäfte der Vorsteuerabzug zu versagen.

4.1 Ermittlungen bei der RT-GmbH:

Im Zuge von Ermittlungen der INTERPOL im Rahmen eines Amtshilfeersuchens sei u.a. der Finanzbehörde bekannt geworden, dass R. als Geschäftsführer der RT-GmbH in großem Umfang Computerteile mithilfe der Spedition B. weit **unter dem Einstandspreis** importiert habe. Die Computerteile wie zB Sockel für Prozessoren seien fast ausschließlich von der I-Ltd., M./Zypern, bezogen worden.

Weitere Erhebungen in diesem Zusammenhang haben jedoch ergeben, dass die I-Ltd. nicht an dieser Adresse registriert sei, vielmehr sei dort die Fa. S. Autowäsche, etabliert. Es handle sich bei der I-Ltd. daher um eine **nicht existente Versenderfirma**. Daraus sei der begründete Verdacht abzuleiten, dass hier im Anlassfall Finanzvergehen nach § 35 Abs. 2 FinStrG vorliegen. Die von dieser Tätergruppe geschmuggelten Computerteile seien über die RT-GmbH und die T2-GmbH in den wirtschaftlichen Verkehr gebracht worden, wobei auch Delikte nach §§ 33ff FinStrG wegen ungerechtfertigten Vorsteuerabzügen gesetzt worden seien. Aus diesem Grund seien bei der RT-GmbH, T2-GmbH und den involvierten Personen **Hausdurchsuchungen** beantragt und vollzogen worden.

Die RT-GmbH mit Sitz in 2xxx PV., sei am Datum³ von R. (Gesellschafter-Geschäftsführer) gegründet, am Datum⁴ aufgelöst und am Datum⁵ von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht worden. Bei der RT-GmbH handle es sich nach den Erhebungen der PAST lediglich um einen **"Briefkasten"** in einem desolaten Altbau in 2xxx PV., Adresse³.

Nach den Ausführungen auf S. 18 im Schlussbericht Zoll an das LG für Strafsachen Wien vom 16. Oktober 2006, GZ. GZ1, seien Waren, die rechtswidriger Weise für die RT-GmbH verzollt worden seien, über die M-GmbH, nunmehr T2-GmbH, zu anderen österr.

Computerdistributoren oder Assemblern gelangt und nach der Verzollung in Österreich verblieben. Ein allfälliger **Verkauf** an slowakische Kunden – wie in der Buchhaltung der RT-GmbH dargestellt - habe **nie stattgefunden**.

Die M-GmbH, nunmehr T2-GmbH, habe diverse Computerteile mit einem geringen Aufschlag an diverse Großhändler veräußert. Die Tätergruppe habe aus diesen Transaktionen die Umsatzsteuer lukriert, indem sie die nicht gemeldeten und nicht an das Finanzamt abgeführten Umsatzsteuerbeträge aus den Rechnungen der RT-GmbH als Vorsteuerguthaben zum Abzug gebracht habe.

Die Mikroprozessoren seien in diesem Fall körperlich nicht nach Zypern gelangt, sondern erwiesenermaßen – nachdem diese in die **Slowakei** exportiert wurden – wieder zurück nach Österreich gekommen. Dieser Vorgang habe sich bis Oktober 2002 wiederholt.

Eine weitere Merkwürdigkeit habe nach der Schilderung von M.K. (Ex-Frau des A.A.) auf S. 26 des Schlussberichtes Zoll vom 16. Oktober 2006 darin bestanden, dass Rechnungen der RT-GmbH für Lieferungen an die M-GmbH (T2-GmbH) von A.A. auf einem **PC** der **M-GmbH** (T2-GmbH) geschrieben und **ausgedruckt** worden seien. Danach hätte A.A. die namens der RT-GmbH ausgestellten Rechnungen 3fach gefaltet, damit es so aussehe, als wären sie von der Post gekommen. Darüber hinaus hätte A.A., ehe er die Rechnungen ausgefertigt habe, mit M.M., von der RT-GmbH, Rücksprache gehalten. Irgendwann wäre der Geschäftsführer der RT-GmbH gekommen und habe diese Rechnungen "**blind unterschrieben**".

4.2 weitere Ermittlungen bei der S-GmbH ("Missing Trader"):

Die S-GmbH sei mit Datum6 gegründet und mit Datum7 in das Firmenbuch eingetragen und mit Datum8 die S-GmbH gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht worden. Der von der S-GmbH angemietete Büroraum in 2xxx PV., Adresse4, betrage lt. vorliegendem Mietvertrag vom 1. August 2002 **19 m²** und werde von der S-GmbH seit 1. Juli 2002 als **Büroraum** genutzt.

Zum einzelvertretungsbefugten Geschäftsführer der S-GmbH sei V.S. bestellt, der als Alleingesellschafter sämtliche Anteile an dieser Gesellschaft (EUR 35.000,00) halte.

Nach der niederschriftlichen Einvernahme von K.HG. als Zeuge vom 21. Oktober 2002 sei dieser als gewerblicher Geschäftsführer der S-GmbH angestellt gewesen und habe hierfür einen monatliches Entgelt iHv EUR 1.460,-- erhalten. Der handelsrechtliche Geschäftsführer der S-GmbH, V.S., sei in dem Apartmenthotel von K.HG. in PV. seit 10. Dezember 2001 polizeilich gemeldet. Nach 1 oder 2 Monaten sei V.S. an K.HG. herangetreten, da er zusätzlichen Büroraum habe anmieten wollen. Daraufhin habe K.HG. dem V.S. das Apartment Nr. 1xx in PV. als Büro vermietet. Das Apartment Nr. 1XX habe V.S. als Wohnraum seit Dezember 2001 gemietet.

In den angemieteten Räumlichkeiten sei V.S. nur sehr sporadisch, ca. **zwei- bis dreimal** pro Monat **anwesend** gewesen. K.HG. sei es komisch vorgekommen, dass sich jemand

in PV. ein Büro einrichte und dann fast nie da sei. Dass die S-GmbH mit Computerteilen handle, habe K.HG. gewusst, da "es ihm V.S. erzählt habe". K.HG. habe in dieses Büro extra einen ISDN-Telefonanschluss einleiten lassen, dessen Verrechnung über die S-GmbH erfolgt sei.

V.S. habe K.HG. angeboten, für ihn in weiterer Zukunft zu arbeiten. Auf die Frage, um welche Tätigkeit es sich dabei handle, habe V.S. ihm gegenüber angegeben, dass K.HG. **Ware** vom Flughafen **abzuholen** hätte und V.S. chauffieren solle. Zu diesen Tätigkeiten sei es jedoch **nie gekommen**. Für die Abholung der Ware vom Flughafen wäre K.HG. nebst seinem Geschäftsführerbezug von V.S. gesondert bezahlt worden. V.S. habe K.HG. gegenüber auch einmal erwähnt, dass er mit gebrauchten Computern und gebrauchten Computerteilen handeln würde. Diese Computerteile und Computer würde V.S. in Österreich kaufen und dann ins Ausland weiterverkaufen.

V.S. habe nach der in der Beschwerde vom 23. Juni 2003 zitierten schriftlichen Zeugenaussage von S.RC. (T2-GmbH) vom 16. Oktober 2002 nur **"gebrochen Deutsch"** gesprochen und sich mit dem Geschäftsführer der T2-GmbH, V.M., meistens in russischer Sprache unterhalten. Zwei- oder dreimal habe sich V.S. in den Geschäftsräumlichkeiten der T2-GmbH aufgehalten.

Nach den Ausführungen auf S. 6 des Schlussberichtes der PAST vom 22. Februar 2005 sei die S-GmbH zur Durchführung des Karussellbetruges als **Scheinunternehmen "Missing Trader"** gegründet worden. Diese habe ursprünglich in 2xxx PV., Adresse4, firmiert. Mit Datum9 sei deren Firmensitz nach 2xxx PV., Adresse7, in ein **Hotelzimmer** verlegt worden. Nach Aussage des Vermieters habe sich V.S. (= verschwundener Geschäftsführer der S-GmbH) ursprünglich nur zu *Wohnzwecken* einquartiert und erst einige Zeit später Räumlichkeiten für ein Büro gemietet. V.S., der Gesellschafter-Geschäftsführer der S-GmbH habe sich jedoch nicht öfter als 1-2 mal pro Monat in den von ihm gemieteten Räumlichkeiten aufgehalten. Der Aufenthaltsort des V.S. sei nicht zu eruieren gewesen.

Nach den weiteren Ausführungen im Schlussbericht Zoll vom 16. Oktober 2006 in der gerichtlichen Finanzstrafsache betreffend R.H. behaupte R.M., dass M.S. mit V.S., dem verschwundenen Geschäftsführer der S-GmbH, ident sei. Dies habe R.M. über M.S. herausgefunden. Bei M.S. handle es sich nach diesem Schlussbericht Zoll um eine Person, die sich am Mexikoplatz in Wien eines **gefälschten Personalausweises** bedient habe und mit I.A. ins Geschäft gekommen sei.

4.3 weitere Ermittlungen bei der T2-GmbH ("Buffer"):

Die T2-GmbH mit einem Stammkapital von ATS 500.000,00 (EUR 36.336,42) sei mit Gesellschaftsvertrag vom 18. September 1998 gegründet und mit 3. Oktober 1998 in das Firmenbuch eingetragen worden. Mit 3. März 1999 sei V.M. als Alleingesellschafter dieser Gesellschaft zum einzelvertretungsbefugten Geschäftsführer dieser Gesellschaft bestellt worden.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 9. April 2004 sei der Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen und diese Gesellschaft mit Beschluss des Firmenbuchgerichts vom 20. Februar 2013 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden.

Nach den Ausführungen auf S. 33 des Schlussberichtes des Zollamtes Wien vom 16. Oktober 2006 habe sich aus den mit 4. und 5. Mai 2006 sowie mit 1. Juni 2006 durchgeführten Einvernahmen von R.M., des Inhabers der C-Ltd./Zypern, ergeben, dass dieser angegeben habe, bei der Firmengründung der M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH) beteiligt gewesen zu sein. Insbesondere sei es zu der Firmengründung der T2-GmbH gekommen, da R.M. den Familienmitgliedern des "A."-Clans **Geld** zur **Firmengründung** geliehen habe.

Nach dem Bericht der PAST-Wien vom 22. Februar 2005 habe V.M. keine bzw. nur widersprüchliche Angaben darüber machen können, wie es zum Kontakt mit seinem einzigen Lieferanten, der S-GmbH gekommen sei. Ebenso unergiebig seien seine Antworten auf Fragen betreffend die Akquirierung seiner Kunden gewesen. Tenor seiner Aussagen sei, dass er nur **telephonischen Kontakt** zu seinen Kunden gehabt habe. Es sei daher davon auszugehen, dass V.M. wie bei der vorhergegangenen M-GmbH die Funktion eines "**Strohmannes**" ausgeübt habe.

Nach der in der Beschwerde vom 23. Juni 2003 angeführten schriftlichen Zeugenaussage von S.RC. vom **16. Oktober 2002**, habe diese mit 15. Juni 2002 bei der T2-GmbH zu arbeiten begonnen. Diesen Arbeitsplatz habe ihr I.A. vermittelt, da sie seinerzeit arbeitslos und auf Arbeitssuche gewesen sei. Von der T2-GmbH kenne sie nur V.M., dieser sei mütterlicherseits mit I.A. verwandt. Die Tätigkeit von S.RC. bei der T2-GmbH sei der Verkauf gewesen. In diesem Zusammenhang habe sie *Lieferscheine* und *Rechnungen* geschrieben. Diese Belege habe sie V.M. gegeben, der diese zum Steuerberater gebracht habe. S.RC. sei mit 38,5h vollbeschäftigt gewesen, habe aber nur **sehr wenig** zu tun gehabt. S.RC. und V.M. seien die einzigen Beschäftigten bei der T2-GmbH gewesen.

Als S.RC. bei der T2-GmbH zu arbeiten begonnen habe, habe es **kein Telefon, keinen Internetanschluss** und **kein Geschäftspapier** gegeben. Lediglich altes Geschäftspapier mit dem LOGO der M-GmbH sei vorhanden gewesen. V.M. habe auch über einen eigenen PC verfügt. S.RC. sei daher auch von V.M. gebeten worden, ein Firmenlogo für die Firma T2-GmbH zu erstellen. Dieses LOGO der T2-GmbH habe S.RC. gemeinsam mit ihrem Bruder I.L. mittels Powerpoint entworfen. Das einzige Buchhaltungsprogramm, über das V.M. verfügt habe, sei eine **EXCEL**-Tabelle mit plus- und minus-Rechnung gewesen. Soweit es S.RC. feststellen habe können, habe V.M. (bei der T2-GmbH) keine Buchhaltung geführt, er habe die Geschäftsunterlagen immer gleich mitgenommen. S.RC. nehme daher an, dass V.M. diese Unterlagen zum Steuerberater gebracht habe. S.RC. habe den Eindruck gehabt, dass sich V.M. auf dem **PC nicht auskenne**, da sie das Mail-Programm konfigurieren habe müssen.

S.RC. kenne auch nur die S-GmbH als **einzigsten Lieferanten** der T2-GmbH. Als Kunde habe die T2-GmbH u.a. die Bf. und die I-GmbH gehabt. Die I-GmbH und die Bf. habe sie nie persönlich kennengelernt, da der **Kontakt** nur **schriftlich** und **telefonisch** gewesen sei.

Zwei oder **dreimal** habe die T2-GmbH Ware im Büro gehabt. Dabei nehme S.RC. an, dass diese Ware V.M. abgeholt habe. Einmal habe es sich um Pentium-Prozessoren gehandelt, die **nicht** mehr **originalverschweißt** gewesen sei. Diese Ware habe billiger verkauft werden müssen. Ein gewisser Herr BR. von der D-GmbH habe der T2-GmbH für diese Ware einen **Kunden** in **Oberösterreich** besorgt. Ansonsten habe die T2-GmbH nie Waren in den Firmenräumlichkeiten gelagert gehabt.

Von der S-GmbH kenne S.RC. nur V.S., ca. 40 Jahre alt, 1.80m groß, von kräftiger Statur, dunkle kurze Haare, südländischer Typ, immer mit Anzug gekleidet, der gebrochen Deutsch und Russisch gesprochen habe. V.M. und V.S. haben meistens Russisch gesprochen. Die Waren seien von der T2-GmbH zu **marktüblichen Preisen** weiterverkauft worden. Die T2-GmbH habe aber binnen 2 Tagen größere Mengen liefern können. In einem Karton haben sich 288 Stück Prozessoren befunden. Am Anfang habe die T2-GmbH 5 Karton (=1.440 Stück) an ihre Kunden geliefert. Die Geschäftsbeziehung der T2-GmbH mit der I-GmbH habe im Juli oder August 2002 begonnen, die I-GmbH habe zum Schluss bis zu 20 Kartons abgenommen. Auf den ihr gezeigten Fotos habe S.RC. nur V.M. erkennen können.

Mit Berufungsentscheidung vom 2. Juli 2009, GZ. RV/0140-W/05, versagte der Unabhängige Finanzsenat der T2-GmbH den Abzug von Vorsteuern aus 17 Eingangsrechnungen der S-GmbH iHv EUR 962.553,60 (07/2002) bzw. EUR 350.616,96 (08/2002) iZm der Lieferung von insgesamt 60.480 Stück "CPU 42.05G 512 KTray, Intel Pentium 42.0G 512 Cache Tray (originally sealed - boxes). Die einzelnen Rechnungen beziehen sich auf Mengen von 5 Boxes à 288 Stück = 1.440 Stück bis 12 Boxes à 288 Stück = 3.456 Stück.

Der Unabhängige Finanzsenat begründete die Versagung des Vorsteuerabzuges bei der T2-GmbH mit dem Argument, dass auf den Eingangsrechnungen der S-GmbH die zwingende Angabe des **Leistungszeitpunktes** fehle und es sich bei den in den Monaten Juli und August 2002 abgewickelten Geschäften in Wahrheit um **Scheingeschäfte** handle, denen **keine Lieferungen** zu Grunde liegen.

Mit Beschluss des VwGH vom 25. September 2012, Zl. 2009/13/0162, hat der VwGH die Behandlung der Beschwerde der vom Vorlieferanten der Bf., der T2-GmbH im Rahmen eines Vorsteuerkarussells eingebrachten Beschwerde **abgelehnt**. Dies insbesondere mit der Begründung, dass der Unabhängige Finanzsenat nicht von der Rspr des VwGH abgewichen war. Nach den weiteren Ausführungen in diesem Erkenntnis seien die **Sachverhaltsfeststellungen** zur **fehlenden Leistungserbringung** seitens des Rechnungslegers (S-GmbH) **nicht bestritten** worden (vgl. VwGH 25.9.2012, Zl. 2009/13/0162).

4.4 weitere Erhebungen bei Bf. (Exporteur):

An der Adresse der Bf. habe eine Hausdurchsuchung durch deren Geschäftsführer, G.N., durch die Herausgabe der gesuchten Unterlagen abgewendet werden können.

In der von G.N. unterfertigten Niederschrift vom 31. Oktober 2002 habe dieser angegeben, dass er auf das gegenständliche Geschäft mit CPUs durch K.P., von der Spedition D., dem Ehegatten seiner Angestellten, B.P., gekommen sei. Zur Bestätigung seiner Angaben habe G.N. den im Zuge der Hausdurchsuchung einschreitenden Beamten den **E-Mail-Ausdruck vom 16. Juli 2002** über den Geschäftsablauf betreffend die Computerteile vorgelegt.

K.P. habe ihm mitgeteilt, dass der C-Ltd./Zypern der Lieferant ausgefallen sei, weswegen die Bf. nunmehr die C-Ltd./Zypern beliefern könne. G.N. habe dann eine Vorwegbezahlung der von dieser bestellten CPUs sowie eine Proforma-Rechnung der T2-GmbH gefordert, die die Bf. als Leistungsempfängerin nicht zur Zahlung auffordert. Aufgrund der niedrigen Marge von ca. 2% sei G.N. nicht bereit gewesen, irgendwelche **Garantien** für die Ware abzugeben. Diese Ablehnung der Garantieübernahme sei von der C-Ltd./Zypern bestätigt worden. Dadurch dass von Seiten der Bf. keine Garantieansprüche zu erfüllen und die Bestellung vorab beglichen worden sei, habe G.N. in diesem Geschäft kein besonderes Risiko gesehen. Die Geschäftsverbindung habe G.N. jedoch im August 2002 wieder abgebrochen, da die Dimensionen der Geschäfte eine Größe angenommen haben, die es der Bf. nicht mehr ermöglicht haben, die Umsatzsteuer vorzufinanzieren, da sich die liquiden Mittel der Bf. erschöpft haben. Nachdem das Geschäftsvolumen derartig zugenommen habe, sei G.N. an K.P. herangetreten um zu erreichen, dass die Begleichung der Umsatzsteuer (an die T2-GmbH) im **Verrechnungswege** über das Finanzamt erfolgen solle. K.P. sagte zu, dass er sich darüber erkundigen werde, in weiterer Folge habe G.N. in dieser Sache nichts mehr von ihm gehört.

Die T2-GmbH sei von G.N. über den "**KSV**" überprüft worden und G.N. habe keine wie immer geartete negative Auskunft erhalten. Weiters sei G.N. hinsichtlich des K.P. der Überzeugung gewesen, dass es sich um ein seriöses Geschäft gehandelt habe. Dem K.P. sei von G.N. zugesagt worden, dass wenn alle Zahlungen erledigt und die Vorfinanzierung der Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückerstattet worden sei, dass K.P. eine Provision von 0,5% erhalten werde. Die 10 Personen auf den Fotos, die ihm vorgelegt worden seien, kenne G.N. nicht. G.N. nehme mit dieser Niederschrift zur Kenntnis, dass durch die freiwillige Herausgabe der gesuchten Unterlagen die Hausdurchsuchung bei der Bf. habe abgewendet werden können. Zudem hält G.N. in dieser Niederschrift als Zusatz handschriftlich fest, dass er seiner kaufmännischen Sorgfalt nachgekommen sei.

4.5 Erhebungen bei der Spedition D.:

4.5.1 niederschriftliche Befragung von K.P.:

Anlässlich seiner Einvernahme habe K.P. mit Niederschrift vom 31. Oktober 2002 im Wesentlichen die Angaben des Geschäftsführers der Bf., G.N., bestätigt. K.P. habe aber angegeben, dass das gegenständliche Geschäft von dem ebenfalls in der Spedition D. tätigen K.H. eingefädelt worden sei. K.H. habe einen guten Ruf in der Abwicklung von **Ostgeschäften** in der Computerbranche gehabt und die wesentlichen Firmen bereits aus der Vorzeit gekannt, bevor K.H. für die Spedition D. tätig geworden sei.

K.H. sei im Frühjahr 2002 (ca. 1,5 Monate bevor die Bf. ins Spiel gekommen sei) zu K.P. gekommen, da die C-Ltd./Zypern mit ihrem bisherigen Lieferanten nicht zufrieden sei – dies insbesondere deshalb, da die Banküberweisungen der C-Ltd./Zypern zu lange gedauert haben. Die Zyprioten würden daher einen Trader suchen, der neutral auftrete und nicht ausschließlich vom CPU-Handel lebe. Weiters solle diese Firma nur mehr eine einzige Bankverbindung haben, damit die Zyprioten über diese eine Firma bei verschiedensten Lieferanten einkaufen können. Aus diesem Grund habe K.H. dem K.P. den Vorschlag unterbreitet, dass die Spedition D. als Einkäufer bei verschiedenen Lieferanten auftreten und diese Waren nach Zypern weiterverkaufen solle. K.P. habe sich dann bei der Geschäftsführung erkundigt, ob die Spedition D. zu solch eigenständigen Handelsgeschäften berechtigt sei. Dies sei jedoch seitens der Geschäftsführung der Spedition D. abgelehnt worden.

Eine weitere **Besonderheit** sei gewesen, dass die C-Ltd./Zypern bestimmen wollte, **von wem** der Exporteur die CPUs zu **beziehen** habe, nämlich von der T2-GmbH. Das wisse K.P. deshalb, da K.H. ihm diesen Vorschlag unterbreitet habe. K.P. sei auch damals der Meinung gewesen, dass die Bf. deshalb nicht direkt nach Zypern exportieren habe wollen, da die Umsatzsteuer immer **vorfinanziert** habe werden müssen. Diese ganzen Bedingungen habe K.P. dem G.N. mit E-Mail vom 16. Juli 2002 zur Kenntnis gebracht. G.N. habe ihm damals zugesagt, dass er die Sache überprüfen werde. K.P. wisse auch, dass G.N. auch einen Firmenbuchauszug der T2-GmbH abverlangt und sich von K.H. die Namen geben habe lassen, die dieser kannte, um sie mit jenen der T2-GmbH zu vergleichen. Damit habe G.N. ausschließen wollen, dass die Personen der T2-GmbH dieselben wie die der C-Ltd./Zypern seien. Hinsichtlich des Bestellers habe sich G.N. bei K.P. erkundigt und K.P. habe ihm die Auskunft erteilt, dass die C-Ltd./Zypern bereits seit einiger Zeit Kunde der Spedition D. sei.

K.P. kenne auch keine Personen der T2-GmbH bzw. C-Ltd./Zypern. K.P. kenne jedoch die Personen auf den ihm vorgelegten Fotos mit der Nummer 7 oder 9. Eine Person, deren Name mit "i" beginne und sich später als "I." bezeichnet habe, habe sich ihm gegenüber als Vertreter oder Bevollmächtigter der C-Ltd./Zypern ausgegeben. K.P. vermeint auf den vorgelegten Fotos Nr. 7 und 9 die Personen I.A. und S.A. wieder zu erkennen.

Als Besonderheit möchte K.P. anführen, dass I.A. ihm gegenüber erwähnt habe, ein Lokal in PV. besessen zu haben, mit welchem er in Konkurs gegangen sei.

K.P. kann sich auch erinnern, dass diese Person eine schöne mechanische Uhr hatte. Dieses ganze Gespräch habe in einem ungezwungenen Rahmen stattgefunden, ohne in Details der jeweiligen Geschäfte zu gehen. Diese Person habe vorgeschlagen, die

Zahlungen der Speditionsleistungen vierzehntägig zu begleichen. Dazu solle K.H. eine Aufstellung machen, die in der Folge bezahlt würde.

Für die Vermittlung des Geschäftes zwischen der C-Ltd./Zypern und der Bf. solle K.P. von G.N. eine Provision in Höhe von 0,5% bekommen, die er jedoch an "I." weiterbezahlen solle. Dies deshalb, da K.H. ihm gegenüber angedeutet habe, dass I.A. eine Provision für dieses Geschäft erwartet hätte. Nachdem K.P. mit der nachstehenden Aussage von K.H. konfrontiert worden sei, dass diese 0,5% zwischen K.P. und K.H. geteilt werden sollen, führt K.P. aus, ihm sei nicht bekannt gewesen, dass K.H. sich das so erdacht habe. K.P. sei der Meinung gewesen, dass die 0,5% Provision (zur Gänze) für I.A. bestimmt gewesen seien.

K.P. seien Personen wie R.M., M.M., A., V.M. und St. unbekannt. Auf die Frage, warum die Bf. keine Exporte mehr nach Zypern durchgeführt habe, werde von K.P. vermutet, dass möglicherweise der Kreditrahmen ausgereizt gewesen sei.

K.P. hält in der Niederschrift vom 31. Oktober 2002 fest, dass nach der Auskunft von K.H., der mit I.A. Rücksprache gehalten habe, **kein direkter Kontakt** zwischen der T2-GmbH und der Bf. **bestehen** solle.

K.P. wurde bei der Abfassung dieser Niederschrift zur Kenntnis gebracht, dass der Haftbefehl vom 31. Oktober 2002 mit Wirkung 21:14 Uhr vom Landesgericht für Strafsachen Wien zurückgenommen und seine Entlassung angeordnet werde.

Mit weiterer Niederschrift vom 5. November 2002 erklärt K.P. den Begriff des **"Neutralisierens"** im Bereich des Speditionsgewerbes: Unter "Neutralisieren" werde im Speditionsjargon die Behandlung der Ware in der Weise verstanden, dass der Letztempfänger nicht feststellen könne, woher der Lieferant die Ware beziehe. Von der Spedition würden daher alle Hinweise auf den Erzeuger der Ware entfernt. D.h. über Anordnung des Lieferanten würden von der Spedition die Lieferscheine und alle Hinweise auf den Erzeuger der Ware entfernt. Nach den Ausführungen von K.P. handle es sich beim vorliegenden Fall um keine "Neutralisation", sondern um eine Finanzierung der Vorsteuern. K.P. sei auch bewusst, dass I.A. für die C-Ltd./Zypern aufgetreten sei.

Auch K.P. habe die **Ware nie gesehen**, da er mit dem operativen Geschäft nicht befasst sei und wisse auch nicht, in **welchem Zustand** sich die Ware – CPUs – befunden habe. K.H. habe ihm gesagt, dass es sich um CPUs gehandelt habe. Wenn jemand die Ware gesehen habe, dann müsse es Frau H. gewesen sein, da sie fallweise die Ware in die Zollfreizone transportiert habe und auch bei der Exportabfertigung dabei gewesen sei. Aufgrund des hohen Warenwertes sei die Ware auch nicht ins Lager gelegt worden. Die Ware sei im Büro, im Zimmer von K.H. zwischengelagert worden. Aufgrund des hohen Warenwertes habe man danach getrachtet, dass die Ware sofort wieder weg komme. An die Verpackungsart könne sich K.P. nicht mehr erinnern, es habe sich um braune, feste Kartons gehandelt. Für ihn sei bloß wichtig gewesen, dass die Ware gesiegelt und verplombt gewesen sei. Wer die Ware nach der Vorabfertigung weiter transportiert habe, wisse K.P. nicht. Darüber müsse K.H. mehr wissen.

4.5.2 niederschriftliche Befragungen von K.H.:

Anlässlich seiner niederschriftlichen Einvernahme habe K.H. habe dieser in der Niederschrift vom **31. Oktober 2002** angegeben, dass "das Ganze" bereits im Jahr 2000 begonnen habe. Über die Fa.W., einen amerikanischen Versender, der mit Computerteilen gehandelt habe, habe K.H. damals eine Person namens "I." kennen gelernt. Die Person namens "I." habe eine Firma im Burgenland an einem Grenzübergang gehabt. K.H. glaube, es sei L. oder N. gewesen. "I." habe von der Fa.W. CPUs bezogen und diese über die Spedition D. verzollt. Kurz danach sei bei der Spedition D. die Firma IG. als Kunde aufgetaucht. Bei der Firma IG. habe es eine Person namens M.S. gegeben, der angegeben hätte, dass die Spedition D. von "I." empfohlen worden wäre. Für die IG-GmbH habe die Spedition D. bis Anfang Oktober 2002 Importe von Computerteilen, meistens CPUs, durchgeführt. Im Jahre 2001 habe es Probleme mit 2 Sendungen für die die Firma IG. gegeben, da vom Zoll der Wert angezweifelt worden sei. Die INTEL-Prozessoren seien überprüft und freigegeben worden. Die "AMD-Ware" sei nach wie vor beschlagnahmt und müsse im Zolllager sein. Ab diesem Zeitpunkt habe die Spedition D. für die Firma IG. keine Verzollungen mehr durchgeführt, sondern die Ware mit Versandschein "T1" zur Zollfreizone zur Spedition F. angewiesen worden.

M.S. habe dem K.H. die zyprische Firma Y. als Partnerfirma bekannt gegeben. ... Vor ca. einem halben Jahr sei M.S. an K.H. herantreten, da er wollte, dass die Spedition D. "T2-Ausfuhren" nach Ungarn und in die Slowakei durchführen. Dabei habe es sich wiederum um CPUs gehandelt. Weiters habe M.S. gewollt, dass die Spedition D. Speditionsrechnungen an die C-Ltd./Zypern ausstellen und die Sendungen transportversichern lassen solle. Für die Spedition D. wäre dies ein lukratives Geschäft gewesen. Da der Transport durch den Botendienst IT. durchgeführt wurde, habe die Transportversicherung nicht bei der Spedition D. durchgeführt werden können.

M.S., der mit der Firma IG. zu tun hatte, habe K.H. gefragt, ob er Firmen kenne, die mit CPUs handeln und daran interessiert wären, gegen Vorkasse die Ware zu exportieren. Als Gewinn wäre dabei für die den Export ausführende Firma 2% bis 2,5% vom Nettopreis vorgesehen.

M.S. habe dabei zuerst an die Spedition D. gedacht. In der Folge habe K.H. seinen Vorgesetzten bei der Spedition D. K.P. von diesem Angebot unterrichtet. Bei diesen Gesprächen in der Spedition D. sei auch "I." anwesend gewesen. Bei dieser Gelegenheit habe K.H. "I." und K.P. zusammengebracht. "I." hätte gesagt, dass er bereit wäre, 2% bis 2,5% Provision zu bezahlen. Daraufhin habe sich K.P. bei der Geschäftsleitung der Spedition D. erkundigt, wo K.P. mitgeteilt worden sei, dass die Spedition D. über keine Gewerbeberechtigung für den Computerhandel verfüge und daher bei diesem Geschäft nicht mitmachen könne. K.P. habe dann einige Computerfirmen angerufen und gefragt, ob diese Firmen an diesem Geschäft interessiert wären.

Bei der Bf. habe K.P. einen Bekannten und K.H. wisse, dass bei der Bf. die Frau von K.P. arbeite. Das Geschäft mit der Bf. habe daher K.P. vermittelt. K.H. wisse auch nicht, aus welchem Grund die Exporte über die Bf. beendet worden seien. K.H. habe von K.P. in diesem Zusammenhang erfahren, dass die Bf. dieses Geschäft nicht mehr habe finanzieren können.

K.H. sei überdies vorgehalten worden, dass im Zuge der Hausdurchsuchung bei der Bf. die **E-Mail vom 16. Juli 2002 beschlagnahmt** worden sei, auf der detailliert in den Punkten 1 bis 10 der Ablauf von Exportgeschäften iZm CPUs dargestellt werde. Aufgrund dieser Mail ergebe sich der begründete Verdacht, dass K.H. wesentlich mehr von den Malversationen wisse als er bis jetzt eingestehe. Der Aufschlag von 2,5% bei einem Warenwert von EUR 250.000,-- würde einen Erlös von EUR 6.250,-- ergeben. Daher bestehe weiters der begründete Verdacht, dass K.H. finanzielle Vorteile aus diesem Geschäft gezogen habe.

Diesem Vorbringen werde von K.H. entgegen gehalten, dass G.N. von der Bf. das Geschäft nur mit einer 2,5%igen Provision gemacht hätte. 2% wären für die Bf. gewesen, 0,5% hätten sich K.P. und K.H. geteilt. Bis heute habe K.H. von der Bf. bzw. von G.N. keinen Cent erhalten. Zu der detaillierten, punktuell beschriebenen Vorgangsweise von Exportgeschäften gebe K.H. an, dass diese Vorgangsweise ihm M.S. so gesagt habe. K.H. sei jedoch mit **keiner einzigen Firma in Kontakt** gekommen. Beim ersten Export habe er noch eine Bestellung von der Firma R-PK/Moskau per Mail erhalten, die anderen Transporte seien ihm immer von M.S. so bekannt gegeben worden. Dann habe es keine Bestellungen der R-PK/Moskau gegeben.

Anhand der vorgelegten Fotos habe K.H. die I.A. identifiziert, der für die C-Ltd. mit Sitz in Zypern aufgetreten sei. K.H. habe weiters S.A. als den Fahrer der T2-GmbH identifiziert.

Nach den Feststellungen der BP stehe die Aussage von K.H. hinsichtlich des maßgeblichen Auftraggebers in Widerspruch zu den Aussagen des K.P. und des Mag.L.: diese haben angegeben, dass I.A. der Auftraggeber bzw. Vermittler gewesen sei. K.H. sei durch die gegenständliche Mail belastet und dem Umstand, dass er über den tatsächlichen Warenweg Bescheid gewusst habe.

Der niederschriftlich vom Zollamt Wien als Verdächtiger einvernommene K.H. hält mit **weiterer Niederschrift** vom 9. Mai 2005 fest, dass es bei der "Idee von I.A." darum gegangen sei, dass K.H. **größere Firmen** in Österreich finde, die die Umsatzsteuer vorfinanzieren und die dann an die C-Ltd./Zypern **Mikroprozessoren** verkaufen. Der Endkäufer (sowie die Verkäufer in Österreich) seien somit von I.A. vorgegeben worden. K.H. habe bloß die Bf. für I.A. auftreiben können. Wenn sich K.H. die ganze Sache überlege, insbesondere die Aussage des R.M., so komme er zur Schlussfolgerung, dass I.A. und R.M. für den **Steuerschwindel** die Verantwortung tragen. K.H. habe jedenfalls nicht gewusst, dass geplant gewesen sei, dass die ausgeführten Mikroprozessoren wieder nach Österreich zurückkehren.

Zu den Fragen, aus welchem Grund seien die für Zypern bzw. Russland bestimmten Mikroprozessoren in die Slowakei ausgeführt und wer habe den Auftrag dazu erteilt und aus welchem Grund seien die Waren nicht sofort von Wien nach Zypern oder Moskau versandt worden, hält K.H. fest: Er habe den Rechnungen nach gewusst, dass der Rechnungsempfänger die C-Ltd. in Zypern sei, habe aber angenommen, dass die Waren möglicherweise in die **Slowakei verkauft** werden. K.H. habe sich darüber keine Gedanken gemacht, da dies der Auftrag des M.S. gewesen sei.

K.H. sei der Ansicht, dass die ganz Sache von I.A. ausgegangen sei. Die Rolle des R.M. könne K.H. nur schwer beurteilen, da er mit ihm nur zwei Mal Kontakt gehabt habe. K.H. gehe jedoch davon aus, dass R.M. einer der **Hauptakteure** gewesen sei, da ihm die Firmen Y. und C-Ltd. in Zypern gehören.

4.6 Erhebungen betreffend C-Ltd./Zypern und I.A.:

Bei der C-Ltd./Zypern handle es sich nach einer KSV-Auskunft um eine reine **"Offshore-Gesellschaft"** in Zypern, deren Betriebsgegenstand im **Export** von **Schafwolle** von Russland nach Belgien sowie im **Import** von **Lebensmitteln** nach Russland besteht. Diese Gesellschaft werde von S.P. verwaltet, an deren Stammkapital sind die P-Ltd. und die M-Ltd. zu 95% bzw. 5% beteiligt. Als Vorstände dieser Gesellschaft seien R.M. und S.P. eingetragen. Ein **Telefoneintrag** für diese Gesellschaft oder für R.M. bestehe nicht.

Der protokollierte **Firmensitz** der C-Ltd./Zypern befinde sich jedoch in Nikosia, Adresse5. An der Adresse in Adresse6 (Anschrift lt. Rechnungen der Bf.) in M. befinde sich die **Anwaltskanzlei** des Vorstandsmitgliedes S.P., der die Protokollierung dieser Gesellschaft durchgeführt habe. Die **Wohnung** an dieser Adresse sei **unbewohnt**.

Als Inhaber der Abnehmerfirma C-Ltd./Zypern sei im vorliegenden Fall jedoch R.M., wohnhaft in Zypern aufgetreten. Aufgrund der gesamten Ermittlungen sei er als **Kopf** der Gruppe für den Umsatzsteuerbetrug anzusehen. Er sei nach außen hin operativ in Österreich zwar nicht in Erscheinung getreten, habe aber als **Geldgeber** von seinem Domizil in Zypern das Tatgeschehen gesteuert. Dies durch das Ausstellen von Rechnungen und der Bereitstellung von Sitzfirmen auf Zypern mit den damit verbundenen Bankverbindungen. Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen habe er als Financier u.a. an den Betrugereien der RT-GmbH (insb. am aufgefliegenen Steuerkarussell) mitgewirkt.

Darüber hinaus scheine nach den Ausführungen auf S. 35 des Schlussberichtes Zoll vom 16. Oktober 2006 R.M. an der Adresse in 1XXX Wien, Adresse12, als **Mieter** auf, wo die M-GmbH bzw. T2-GmbH tätig gewesen sei. Das Mietverhältnis habe mit 1. Februar 1999 begonnen und sei auf die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen worden.

R.M. habe zeugenschaftlich deponiert, seit 1992 in Zypern zu wohnen. 1996 habe er mit dem Handel von Computerteilen begonnen, weshalb er in Zypern die C-Ltd. und in Panama die Firma Y. gegründet habe. Die I-Ltd. wäre ihm fremd.

Der vom Landesgericht Wien angeordnete gerichtliche Hausdurchsuchungsbefehl, der im Beisein von ADir. J. (PAST Wien) und ADir. P.H. (Zollfahndung Wien) sowie von vier weiteren Polizeibeamten des "Financial Crime Department/Limmassol" vollzogen worden sei, habe zu Tage gebracht:

Im Zuge dieser Hausdurchsuchung bei der C-Ltd./Zypern haben weder **Buchhaltungsunterlagen** noch **Bankbelege** vorgefunden werden können. In einer Schreibtischlade seien bloß 3 Firmenstempel, lautend auf C-Ltd. und auf A.P., der Ehegattin von R.M., gefunden worden. Gespeicherte Daten eines PCs seien ebenfalls gesichtet worden, relevante Daten haben daraus aber nicht ersehen werden können. Allfällige Hinweise, dass an dieser Adresse eine **Geschäftstätigkeit** ausgeübt worden sei, haben nicht entdeckt werden können. Vielmehr handle es sich bei dieser Anschrift um eine sehr stil- und **wertvoll eingerichtete Wohnung**.

Das Domizil (angeblicher Sitz der C-Ltd. und der Y. befinde sich im 5. Stock einer Wohnhausanlage, wobei die gesamte 5. Etage von R.M. angemietet worden sei, somit auf 350 m² Wohnfläche und 120 m² Balkon, ausgestattet mit teurer Wohnungseinrichtung. In dieser Wohnung halte sich R.M. mit seiner Ehegattin und zwei minderjährigen Kindern auf.

4.7 Zusammenfassende Darstellung der niederschriftlichen Einvernahmen:

Nach den Feststellungen der PAST auf S. 13, 5. Absatz, des Schlussberichtes vom 22. Februar 2005, zeige die gesamte Handlungsweise des G.N. (als Geschäftsführer der Bf.), insbesondere das **Drängen auf Überrechnung** der Umsatzsteuer über die Finanzamtskonten, dass er sich der **Gefahr**, in ein **Betrugskarussell verwickelt** zu sein, durchaus bewusst gewesen sei. Besonders belastend sei jedoch seine Zusage an K.P. von der Spedition D., diesem eine Art Erfolgshonorar für den Fall zu bezahlen, dass das Finanzamt ihm die geltend gemachten Vorsteuergutschriften auszahle.

Eine Besonderheit in der Beziehung des K.P. (Spedition D.) zu G.N. (GF der Bf.) habe darin bestanden, dass dessen Gattin B.P. als Buchhalterin bei der Bf. beschäftigt sei und dass auch private Kontakte zwischen den Ehepaaren P. und NR. bestanden haben.

Die Mittäterschaft des K.P. (Spedition D.) gründe sich darauf, dass ein Erfolgshonorar in Höhe von 0,5% des Warenwertes lt. Rechnung ausgemacht gewesen sei, wenn das Finanzamt das geltend gemachte Vorsteuer-Guthaben an G.N. ausbezahlt habe.

V.S., griech. Staatsbürger, unbekannten Aufenthalts, habe als "Strohmann" bei der S-GmbH fungiert. Vermutlich sei er von R.M., des Inhabers der C-Ltd. in Zypern angeheuert worden. Der Deliktsbeitrag von V.S. habe darin bestanden, dass er es in Kauf genommen habe, dass unter seinem Namen die S-GmbH als "Missing Trader" installiert und so erst das Betrugskarussell ermöglicht worden sei. Es sei aber nicht auszuschließen, dass es sich bei V.S. und M.S. um ein und die selbe Person handle - dies ergebe sich insbesondere aus der Zeugenbeschreibung des steuerlichen Vertreters der S-GmbH, H.ZT..

Eine Person namens "M.S." habe I.A. nach den Ausführungen auf S. 29 des Schlussberichtes Zoll vom 16. Oktober 2006 am Mexikoplatz Wien vor der E-Bank kennengelernt. Nach den Feststellungen des Zollamtes Wien habe sich die bislang nicht identifizierte Person des Namens "M.S." eines gefälschten Personalausweises bedient.

I.A. habe ausgeführt, CPU's über die Vermittlung des "M.S." bezogen zu haben, habe aber jene Person nicht nennen wollen, die ihm Geld zur Firmengründung geliehen habe.

Mittels Vorhalt vom 29. April 2014 wurden der Bf. der Schlussbericht ZOLL vom 16. Oktober 2006 (in Auszügen), der Schlussbericht PAST vom 22. Februar 2005 (in Auszügen), die Niederschrift vom 21. Oktober 2002 (unterfertigt von K.HG.), die Niederschriften vom 31. Oktober 2002 und 5. November 2002 (jeweils unterfertigt von K.P.) sowie die Niederschriften vom 31. Oktober 2002 und 13. Februar 2003 (jeweils unterfertigt von K.H.) zur Kenntnis gebracht.

Der Bf. wurde mit Vorhalt vom 29. April 2014 weiters vorgehalten, dass es zum Aufgabenbereich des K.HG. als angestellter gewerberechtlicher Geschäftsführer der S-GmbH gehört habe, Ware vom Flughafen Wien abzuholen. Dazu sei es aber **nie gekommen**. Ebenso wurde der Bf. vorgehalten, dass es sich bei der C-Ltd./Zypern um eine reine **Offshore**-Gesellschaft handle, deren Betriebsgegenstand im Export von **Schafwolle** von Russland nach Belgien sowie im Import von **Lebensmitteln** nach Russland bestehe. Eine Stellungnahme zu diesen Ausführungen erfolgte seitens der Bf. nicht.

5. Ergebnisse der mündlichen Verhandlung:

In der mit 25. Juni 2014 anberaumten mündlichen Verhandlung liest der Berichterstatter das Ergebnis der mit 19. Jänner 2007 auf gerichtliche Anordnung durchgeführten Hausdurchsuchung in Räumlichkeiten der C-Ltd./Zypern vor - ebenso die von K.H. unterfertigte weitere Niederschrift vom 9. Mai 2005, wo K.H. vom Zollamt Wien als Verdächtiger vernommen worden sei. In letzterer Niederschrift vom 9. Mai 2005 komme K.H. als Bediensteter der Spedition D. zu der Schlussfolgerung, dass I.A. und R.M. jedenfalls **"für den Steuerschwindel die Verantwortung tragen"**. K.H. habe **nicht gewusst**, das geplant gewesen sei, dass die ausgeführten Mikroprozessoren wieder **nach Österreich zurückkehren**.

Nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters, sei unbestritten, dass man nach 12 Jahren nun behaupten könne, dass ein Karussellbetrug vorliege. Die Beweislast dafür, dass ein Vorsteuerabzug nicht zustehe, liege aber bei der Behörde.

Die Bf. sei der Ansicht, dass die Rechnungen mit der Ware übereinstimmen würden. Die Ware sei originalverpackt bei K.H. gelegen. Dies sei auch von S.RC. (T2-GmbH) bejaht worden. Aufgrund der von Vertretern der Bf. beim Landesgericht Wien vorgenommenen Akteneinsicht sei festgestellt worden, dass CPU's von einer US-amerikanischen Firma und einer Firma in Hongkong geliefert worden seien, deren Namen der steuerliche Vertreter -

über Nachfragen - nicht nennen könne. Der steuerliche Vertreter habe keine Kopien der diesbezüglichen Aktenteile gemacht.

Als Eventualantrag wurde seitens der Bf. eine Aufhebung des Säumniszuschlages in Höhe von EUR 18.000,-- beantragt.

Im weiteren Verlauf der mündlichen Verhandlung weist G.N. hinsichtlich der von der BP festgestellten Diskrepanzen bezüglich des Gewichts der CPU's darauf hin, dass das deren **Gewicht** genau nachrechenbar gewesen sei. Der Berichterstatter weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass sich die Diskrepanzen bezüglich des Gewichtes der CPU's auf die Lieferungen der T2-GmbH an die I-GmbH bezogen haben.

In Zusammenhang mit dem im vorliegenden angesprochenen Ausschluss der Gewährleistung weist G.N. auf den Umstand, dass die Lieferungen von CPU's nicht serienmäßig gekennzeichnet gewesen seien und dadurch eine Zurückverfolgbarkeit der Lieferung für den Fall der Geltendmachung der Gewährleistung nicht möglich gewesen sei. Nach Auffassung von G.N. seien lediglich 0,1% der CPU's fehlerhaft. Im Übrigen wolle keiner (insbesondere bei Reklamationen) für Lieferungen in Anspruch genommen werden, die er gar nicht getätigt habe. Dies insbesondere, wenn die Bf. Gewährleistung für Ware zu übernehmen habe, die sie nicht geliefert habe. Dies entspreche der kaufmännischen Vorsicht.

Nach den weiteren Ausführungen des steuerlichen Vertreters habe man K.H. und K.P. keine Schuld nachweisen können. Es sei ihnen auch kein Verfahren gemacht worden, G.N. habe daher den beiden Herren vertrauen können. G.N. mache seit Jahren mit K.H. und K.P. Geschäfte.

Den Ausführungen des steuerlichen Vertreters hält die Vertreterin des Finanzamtes entgegen, dass beim Vorlieferanten nicht aufgeklärt habe können, woher die Ware stamme, dass das Geschäft völlig unüblich abgelaufen sei, wenn der Käufer die Lieferanten bekannt gegeben habe. Darüber hinaus seien sämtliche Modalitäten vorgegeben, das Risiko von der Bf. ausgeschlossen, keine Versicherungen abgeschlossen und der Geschäftsabschluss nur gegen Vorkasse erfolgt. Der Leistungsempfänger sitze in einem Steuerparadies und es seien keine weiteren Erkundigungen über den Käufer eingezogen worden. Da müsse man sich fragen, warum da jemand dazwischen geschaltet worden sei.

Diesen Ausführungen hält der steuerliche Vertreter der Bf. entgegen, man rede davon, ob die Bf. bereits im Jahre 2002 hätte erkennen können oder wissen müssen, ob ein Karussellbetrug vorliege. Die Bf. behaupte nach wie vor, dass diese Nachweise von der Abgabenbehörde zu erbringen seien.

G.N. führt des Weiteren aus, dass keine Bank eine Computerfirma finanziere. Wenn ein Lieferant daher die MWSt nicht mehr finanzieren habe können, habe die Bf. das übernommen. Das sei eine durchaus übliche Vorgangsweise gewesen. Eine Transportversicherung sei nicht abgeschlossen worden, da der Kunde den Transport übernommen habe. Die Bf. habe die Kosten dafür übernommen, dass sie die Ware zum

Flughafen bringe. G.N. habe nie mit einem Menschen von der D-Bank gesprochen und nie die Aussage "von einem Verdienst unter der Hand" getätigt.

G.N. verweist darauf, dass es "Box-CPU's" und "Tray-CPU's" gebe, wobei sich erstere ein jeder in einem Geschäft kaufen könne. "Tray-CPU's" würden hingegen an Assembler von Computern geliefert und würden auch keine Seriennummer aufweisen.

Der steuerliche Vertreter hält fest, dass aus heutiger Sicht G.N. dieses Geschäft nicht mehr machen würde. G.N. sei sehr gut im Geschäft und habe manchmal vielleicht schnellere Entscheidungen getroffen bzw. sei risikofreudiger als andere Unternehmer im Computergeschäft gewesen.

Dem Vorbringen der Vertreterin des Finanzamtes, dass diese Geschäfte auf völlig unübliche Weise zustande gekommen seien, hält G.N. entgegen, dass für ihn diese Vorgangsweise völlig üblich gewesen sei. G.N. habe auch nicht großartig recherchieren müssen, wer die C-Ltd. in Zypern gewesen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 07/2002 und 08/2002:

Tritt gemäß § 253 BAO idF FVwGG 2012 ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

Die Bestimmung des § 253 BAO idF FVwGG 2012 übernimmt den Inhalt des bisherigen ersten Satzes des § 274 BAO. Der zweite Satz dieser Bestimmung verallgemeinert die für Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide (§ 21 Abs. 3 UStG) betreffende Rechtsprechung (vgl. VwGH 26.5.2010, ZI. 2009/13/0186; Ritz/Koran, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit neu in Österreich, § 253, S. 213).

Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide sind nach der Rspr des VwGH zwar in vollem Umfang anfechtbar, haben aber insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als sie durch Erlassung eines Jahresbescheides außer Kraft gesetzt werden.

Daraus ist für den konkreten Fall abzuleiten, dass die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume Juli und August 2002 vom 17. Jänner 2003 infolge der Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides 2002 mit 1. September 2003 gemäß § 21 Abs. 4 UStG nicht mehr dem Rechtsbestand angehören.

Der Umsatzsteuerjahresbescheid 2002 tritt als eigenständiger Bescheid an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Juli und August 2002 mit der Rechtswirkung, dass die Festsetzungsbescheide außer Kraft gesetzt werden.

Aus diesem Grund gilt die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für den Zeitraum Juli und August 2002 gerichtete Beschwerde vom 23. Juni 2013 gemäß § 253 BAO idF FVwGG 2012 auch als Beschwerde gegen den Veranlagungsbescheid gerichtet (vgl. Fischerlehner, Das neue Abgabungsverfahren, BAO, AVOG und Verordnungen, § 253, S. 279). Dies ungeachtet des Umstandes, dass gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 1. September 2003 mit 10. September 2003 überdies eine gesonderte Beschwerde eingebracht wurde, die als ergänzender Schriftsatz zu werten ist. Darüber hinaus gilt die gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide gerichtete Beschwerde vom 23. Juni 2013 gemäß § 253 idF FVerwGG 2012 auch gegen den im Zuge der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens erlassenen weiteren Umsatzsteuer(jahres)bescheid 2002 vom 14. Jänner 2005 gerichtet, wo die zum Abzug zugelassenen Vorsteuern mit EUR 2.153.899,29 ermittelt wurden.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Juli und August 2002 ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

2. Umsatzsteuerbescheide 2002 vom 1. September 2003/14. Jänner 2005:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die Bf. hinsichtlich der im Zeitraum Juli und August 2002 gelegten Eingangsrechnungen der T2-GmbH zum Abzug von Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 927.878,40 berechtigt ist. Dies insbesondere in Zusammenhang mit der Frage, ob die Bf. hätte "wissen müssen", dass sie an einem **Umsatzsteuer-Karussellbetrug beteiligt** war.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, als Vorsteuern abziehen.

Führt nach § 11 Abs. 1 UStG der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Diese Rechnungen müssen nach Abs. 1 Z 3 leg.cit. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten. Gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist nach § 21 BAO in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Nach § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechts-

geschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß Artikel 4 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Absatz 2 dieses Artikels genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig ausübt. Der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten“ umfasst nach dem genannten Absatz 2 alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden und auch Leistungen, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfassen.

Nach Art. 17 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Soweit nach Art. 17 Abs. 2 lit. a der Sechsten Richtlinie die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Stpfl. befugt, von der von ihm geschuldeten Steuer die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Stpfl. geliefert bzw. erbracht werden, abzuziehen.

Nach der Rspr des EuGH steht der Vorsteuerabzug dem Unternehmer zu, wenn die vom Gesetz geforderten objektiven Kriterien für den Umsatz erfüllt sind, ohne dass es auf betrügerische Zwecke, die er weder kannte noch kennen konnte, ankommt (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, *Optigen Ltd*).

Nach der Rechtsprechung des EuGH steht dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn die Leistung Teil einer Kette ist, an der ein Unternehmer beteiligt ist, der seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nicht nachkommt (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, 355/03, C-484/03 *Optigen* u.a.; EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04, *Kittel* u.a.). Anderes gilt nur, wenn der Leistungsempfänger wusste oder zumindest wissen hätte müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war (vgl. EuGH-Urteil Rs *Kittel* u.a.). Ob ein Unternehmer von den betrügerischen Handlungen wissen musste, ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen.

Die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ist ein Ziel, das von der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG bzw. MwStSysRL 2006/112/EG anerkannt und gefördert wird (vgl. EuGH-Urteile *Halifax* u.a.). Daher haben die nationalen Behörden und Gerichte den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird (vgl. EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04, *Kittel* u.a.).

Nach dem EuGH-Urteil vom 11.5.2006, Rs C-384/05, *Federation of Technologies Industries*, ist zu diesem Zweck prüfen, ob der Unternehmer alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einem Betrug einbezogen sind. Aus diesem Grund müssen Wirtschaftsteilnehmer, alle Maßnahmen treffen, die vernünftigerweise von ihnen verlangt

werden können, um sicherzustellen, dass ihre Umsätze nicht in einen Betrug – sei es eine Mehrwertsteuerhinterziehung oder ein sonstiger Betrug – einbezogen sind, um auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen zu können. Dies zu dem Zweck, damit sie nicht Gefahr laufen, ihr Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren (vgl. EuGH 11.5.2006, Rs C-384/04, *Federation of Technological Industries*, Rn 33).

Nach der Rechtsprechung des EuGH sind die objektiven Kriterien, auf denen der Begriff der Lieferung von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher ausführt, nicht erfüllt, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht (vgl. EuGH 21.2.2006, Rs C-255/02, *Halifax*). Denn die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ist ein Ziel, das von der Sechsten Richtlinie anerkannt und gefördert wird. Eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Gemeinschaftsrecht ist daher nicht erlaubt (vgl. EuGH 12.5.1998, Rs C-367/96, *Kefalas*).

Stellt die Finanzverwaltung fest, dass das Recht auf Vorsteuerabzug in betrügerischer Weise ausgeübt wurde, so ist sie befugt, rückwirkend die Zahlung der abgezogenen Beträge zu verlangen und das nationale Gericht hat den Vorsteuerabzug zu verweigern, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise geltend gemacht wird (vgl. EuGH 3.3.2005, Rs C-32/03, *Fini*). Ebenso ist ein Steuerpflichtiger, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist, für die Zwecke der Sechsten Richtlinie als an dieser Hinterziehung Beteiligter anzusehen, unabhängig davon, ob er aus dem Weiterverkauf der Gegenstände einen Gewinn erzielt. Denn in einer solchen Situation geht der Steuerpflichtige den Urhebern der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig (vgl. EuGH 6.6.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *AT. Kittel*).

Ob die Mehrwertsteuer, die für die vorausgegangenen oder nachfolgenden Verkäufe der betreffenden Gegenstände geschuldet war, tatsächlich an den Fiskus entrichtet wurde, ist für das Recht des Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug nicht von Bedeutung (vgl. EuGH 3.3.2004, Rs C-395/02, *Transport Service*).

Das Recht auf Vorsteuerabzug wird auch dadurch nicht berührt, dass in der Lieferkette, zu der diese Umsätze gehören, ein anderer Umsatz, der diesem Umsatz vorausgeht oder nachfolgt, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet ist, ohne dass der Steuerpflichtige hiervon Kenntnis hat oder haben kann (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, C-355/03 und C-484/03, *Optigen*).

Demnach ist das Recht auf Vorsteuerabzug durch das nationale Gericht zu verweigern, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war (vgl. EuGH-Urteil *Axel Kittel*).

Demgemäß hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 30.3.2006, Zl. 2002/15/0203, festgehalten: Kommt die Finanzbehörde zu der Auffassung, dass aufgrund der **ungewöhnlichen**

Abwicklung der Umsätze ein **Mehrwertsteuerbetrug realisiert** werden soll und hat der Unternehmer davon Kenntnis oder hätte zumindest davon Kenntnis haben können, *"dann steht ihm das Recht auf Vorsteuerabzug nicht zu"*. Der VwGH verweist in dem vorstehenden Erkenntnis auf das EuGH-Urteil in der Rs *Optigen Ltd* und versagte den Vorsteuerabzug zum einen aufgrund des Fehlens des formalen Rechnungsmerkmals "Ausweis des Entgelts" gemäß § 11 Abs. 1 Z 15 UStG und führte zum anderen die Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen ins Treffen.

Der Gesetzgeber hat als Reaktion auf die EuGH-Rechtsprechung den bisherigen § 27 Abs. 9 UStG gestrichen und in § 12 Abs. 1 Z 1 UStG folgende Sätze (vgl. Art. 4 Z 3 und Z 5 AbgSiG 2007) angefügt: *"Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz iZm 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"*. Dieser Änderung kommt nach den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage nur klarstellende Bedeutung zu.

Der EuGH leitet die Versagung des Vorsteuerabzuges aus dem allgemeinen Verbot missbräuchlicher Praktiken sowie dem anerkannten und geförderten Ziel der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, ABI L 145, S. 1, bzw. der Richtlinie 2006/112/EG, ABI L 347, S. 1, ab, Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und Steuermisbrauch zu bekämpfen (vgl. EuGH 21.2.2006, Rs C-255/02, *Halifax*, Rn. 70f; 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *Kittel* und *Recolta Recycling*, Rn. 54; 6.12.2012, Rs C-285/11, *Bonik EOOD*, Rn 35 mwN).

Die **Gutgläubigkeit** des Leistungsempfängers ist daher insbesondere in **Karussellfällen** zu prüfen und begründet für sich, wenn sie nicht vorliegt, den Verlust des Vorsteuerabzuges. Die sich aus der EuGH-Judikatur ergebende Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug bei Einbindung des Stpfl. in einen Mehrwertsteuerbetrug ist somit auch im Geltungsbereich des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in der oben zitierten Fassung für das Streitjahr 2002 zu beachten (vgl. VwGH 30.3.2006, Zl. 2002/15/0203 und 2003/15/0015 mwN).

2.1 Vorliegen eines USt-Karussellbetruges:

2.1.1 Rechnungslegungen RT-GmbH an M-GmbH:

Aus historischer Sicht hatte das nachfolgende Geschehen seinen Ursprung bei Rechnungslegungen der RT-GmbH und der T2-GmbH – unter deren damaligen Firmennamen M-GmbH (die Änderung des Firmennamens der T2-GmbH erfolgte im Juni 2002).

Die RT-GmbH mit Sitz in PV. hatte Computerteile in großem Umfang importiert. Die Ware kam mit Luftfracht über den Flughafen Wien in das Gemeinschaftsgebiet und wurde bei der Spedition B./Wien verzollt. Bei teilweise Überprüfung dieser Importe wurde festgestellt,

dass bei einem Großteil der Sendungen der bei der Abfertigung angegebene Warenwert *auffallend niedrig* erklärt wurde.

Zum Beispiel wurde festgestellt, dass ab 22. Juli 1999 fast ausschließlich von der Firma I-Ltd., M./Zypern, "Computer Upgrade Parts" bezogen wurden. Der Zollwert dieser Upgrade Parts wurde im Normalfall zwischen \$ 2,00 und \$ 10,00 erklärt. Der Einzelhandelspreis dieser Upgrade Kits – es handelt sich dabei um Sockel für Prozessoren, mit denen man bei älteren Modellen von Motherboards leistungsfähigere CPUs einbauen kann – belief sich in Österreich auf ca. ATS 750,00. Da die Handelsspanne in der Computerbranche nur einige Prozent beträgt, war daher auch der erklärte Zollwert für diese Upgradeparts als viel zu niedrig anzusehen.

Zudem konnte festgestellt werden, dass die Firma I-Ltd., M./Zypern, in Zypern nicht registriert ist. An der angegebenen Firmenadresse in Zypern ist eine **Autowäschefirma** etabliert.

Gegenüber der Behörde wurde im Rahmen einer USO-Prüfung die Geschäftstätigkeit der RT-GmbH so dargestellt, als würde die eingeführte Ware transitiert. Als Abnehmer der importierten Computerteile wurden überwiegend **slowakische Firmen** angegeben, wobei diese die Ware selbst abgeholt und mit ausgewiesener Umsatzsteuer bar bezahlt hätten. Wobei der diesen Ausgangsrechnungen zugrunde liegende Warenwert lediglich um einige Prozentpunkte über dem zu niedrig erklärten Importwert lag. *Tatsächlich* wurde jedoch die gegenständliche Ware zum marktüblichen Preis der im Inland ansässigen T2-GmbH verkauft. Die RT-GmbH war der *einzigste Lieferant* der T2-GmbH. Die T2-GmbH veräußerte die Computerteile an diverse Großhändler und lukrierte so von diesen die Umsatzsteuer, indem sie die Vorsteuerbeträge aus den Rechnungen der RT-GmbH zum Abzug brachte.

Nachdem gegen A.A. als einen der Drahtzieher ein Verfahren wegen Unterhalt eröffnet wurde und im Zuge der mündlichen Verhandlung M.K. (als klagende Partei) A.A., E.A. und M.M. (als die tatsächlichen) Machthaber der T2-GmbH preisgab, wurde von den handelnden Personen die Tätigkeit der RT-GmbH zu M-GmbH mit März 2002 umgehend eingestellt. Die M-GmbH wurde umbenannt in den nunmehr aufrechten Firmennamen der T2-GmbH und den Platz der RT-GmbH (als Vorlieferant) nahm die S-GmbH - ebenfalls mit Sitz in PV. - ein.

Von M.K. (als klagende Partei) wird im Zuge ihrer Einvernahme unter anderem festgehalten, dass die Rechnungen der RT-GmbH auf einem Computer des Abnehmers, der M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH) geschrieben und ausgedruckt worden waren. Danach habe A.A. diese Rechnungen dreifach gefaltet, damit es so aussehe, als wären sie von der Post gekommen. Ehe jedoch A.A. die Rechnungen ausfertigte, habe er Rücksprache mit M.M. gehalten.

M.M. wurde als tatsächlicher Geschäftsführer der RT-GmbH und als faktischer und tatsächlicher Geschäftsführer der M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH) mit Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 24. Februar 2010 wegen Nichtabfuhr der USt bzw. zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuern wegen gewerbsmäßiger

Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG verurteilt. Dies jeweils in Zusammenhang mit der Verkürzung von Umsatzsteuern im Zeitraum 26.3.1998 bzw. 18.2.1999 bis **Ende 2001**. M.M. ist nach den Feststellungen der BP der Neffe der Geschäftsführer der RT-GmbH, R., langjähriger Freund von I.A., einer der Hauptakteure des in Rede stehenden USt-Karussells.

Die *Ausgangspunkte* zu den in diesem Verfahren relevanten Feststellungen bilden **finanzamtliche Erhebungen** betreffend die am USt-Karussell **beteiligten Akteure** und der S-GmbH als "**missing trader**".

2.1.2 S-GmbH als "**missing trader**":

In dem nunmehr maßgeblichen USt-Karussell nimmt die S-GmbH als "**missing trader**" den Platz der RT-GmbH in der Lieferkette ein. In weiterer Folge legt die S-GmbH als einzige Lieferantin Rechnungen an die T2-GmbH als **buffer**", die ihrerseits wiederum Rechnungen an die Bf. als **Exporteurin** legt. Die Bf. stellt die in Rede stehenden CPU's der C-Ltd., einer **Offshore-Gesellschaft** in Zypern in Rechnung.

Zur Durchführung des USt-Karussellbetruges wurde die S-GmbH mit Gesellschaftsvertrag vom Datum6 gegründet. **Alleingesellschafter** und Geschäftsführer dieser Gesellschaft war lt. Firmenbuch V.S., ein griechischer Staatsbürger, der nach der schriftlichen Zeugenaussage von S.RC. (T2-GmbH) vom 16. Oktober 2002 nur gebrochen Deutsch und russisch spricht. V.S. ist derzeit **unbekannten Aufenthaltes**.

Als Geschäftsanschrift wurde ursprünglich 2xxx PV., Adresse4, eingetragen. Mit Datum9 verlegte die S-GmbH ihren Firmensitz nach 2xxx PV., Adresse7, in ein **leeres Apartmenthotel**. Den Betriebsgegenstand dieser Gesellschaft bildet der Handel mit gebrauchten Computerteilen.

Im Zuge einer Hausdurchsuchung am Datum10 bei der S-GmbH wurde festgestellt, dass es sich bei dem unter der Firmenanschrift angemieteten Räumlichkeiten um einzelne, fast **leere Zimmer** in einem Appartementhotel **ohne Büroeinrichtung** und **ohne Geschäftsunterlagen** handelt. Ebenso wenig waren in diesen Räumlichkeiten CPUs vorhanden. Der von der S-GmbH angemietete **Bürraum**, Appartement Nr. 1xx, hat nach dem vorliegenden Mietvertrag ein Ausmaß von lediglich **19m²**. Das weitere in diesem Appartementhaus befindliche Apartment Nr. 1XX, hat V.S. als **Wohnraum** für sich angemietet.

Im Zuge dieser Hausdurchsuchung wurden weiters die Buchhaltungsunterlagen beschlagnahmt. Die Buchhaltungsunterlagen der S-GmbH beschränken sich auf **einen Ordner**. Darin finden sich **keinerlei Hinweise** auf **Einfuhr** bzw. Einkauf der in den Unterlagen der T2-GmbH ausgewiesenen Computerbestandteile. In diesen beschlagnahmten Unterlagen fanden sich auch keinerlei Ausgangsrechnungen an die T2-GmbH.

Die S-GmbH hat im Zeitraum 1. Jänner 2002 bis dato hinsichtlich der von ihr importierten CPU's **keine Verzollungen** vorgenommen. Im Zeitraum Juli bis August 2002 wurden an

Waren der entsprechenden Zolltarifgruppe nur insgesamt Waren im Wert von \$ 12.204,73 (d.s. 3.380 Stück laut den der Verzollung beiliegenden Rechnungen) eingeführt.

Der steuerliche Vertreter der S-GmbH, H.ZT., bekam von deren Geschäftsführer, V.S., weder Eingangs- noch Ausgangsrechnungen. Der damit vom steuerlichen Vertreter angesprochene V.S. teilte seinem steuerlichen Vertreter mit, dass er mit Computerteilen handeln würde und dass es **keine Rechnungen** gebe.

V.S. hat sich nach der Auskunft des gewerberechtlichen Geschäftsführers der S-GmbH, K.HG., in den Räumlichkeiten der S-GmbH nur sehr sporadisch **zwei- bis dreimal** im Monat aufgehalten. K.HG. war in diesem Zusammenhang auch sehr verwundert, dass sich jemand in PV. ein Büro anmiete und fast nie anwesend sei.

Aufgabe des gewerberechtlichen Geschäftsführers der S-GmbH, K.HG., wäre es unter anderem gewesen, **importierte Ware** vom Flughafen Wien **abzuholen**. Dafür wäre K.HG. gesondert nebst seinem monatlichen Geschäftsführergehalt in Höhe von EUR 1.460,00 gesondert entlohnt worden. Dazu sei es nach der schriftlichen Zeugenaussage des K.HG. vom 21. Oktober 2002 in dem vom Hauptzollamt Wien durchgeführten Finanzstrafverfahren **nicht gekommen**. K.HG. ist es nach der vorstehenden Zeugenaussage auch komisch vorgekommen, dass sich jemand ein Büro anmietet, und fast nie da sei. Die S-GmbH wurde mit Datum8 gemäß § 40 FBG im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die S-GmbH ist der **einzige Lieferant** von Mikroprozessoren der T2-GmbH. V.S. hatte nach den Feststellungen der BP nur **telephonischen Kontakt** zu seinen Geschäftspartnern gehabt.

2.1.3 T2-GmbH als "buffer":

Zum Geschäftsführer der T2-GmbH ist V.M., ein Cousin mütterlicherseits von I.A. und S.A. bestellt. An der Firmengründung der T2-GmbH wirkte - wie bereits ausgeführt - R.M., ein Freund von I.A. mit, der auch die Geschäftsräumlichkeiten der T2-GmbH als Mieter anmietete.

V.M. ist gelernter **Friseur**, der eigener Aussage zufolge eine Zeitlang auch als **Aushilfskellner** in einer Gaststätte seines Cousins S.A. arbeitete. Insbesondere habe ihn M.M., der er durch seinen Cousin A.A. schon längere Zeit kenne, darauf angesprochen, ob er nicht daran interessiert sei, sich selbständig zu machen und in die Computerbranche einzusteigen.

Von der schriftlich als Zeugin befragten Dienstnehmerin der T2-GmbH, S.RC., wird mit Niederschrift vom 16. Oktober 2002 festgehalten, dass V.M. den Eindruck erweckt habe, dass er sich "auf dem **PC nicht auskenne**", da sie sogar das Mailprogramm habe konfigurieren müssen.

Im Zuge einer Hausdurchsuchung bei der **T2-GmbH** haben **keine Verzollungsunterlagen** über den **Import** dieser Waren gefunden werden können. Die T2-GmbH hat nach den

vorgefundenen Papieren ihre Ware nur von einem **einzigsten Lieferanten**, der S-GmbH bezogen. Bei den von der T2-GmbH an die Bf. fakturierten Prozessoren hat es sich fast immer um die **gleiche Stückzahl** gehandelt.

Auf Seiten des Lieferanten der in den Rechnungen aufscheinenden Liefergegenstände, der S-GmbH, kann somit **nicht einmal** ein **Indiz** in Richtung der in Rede stehenden **Liefergegenstände** gewonnen werden. Dies trotz Durchführung einer *Hausdurchsuchung*, Prüfung der beschlagnahmten *Buchhaltungsunterlagen*, *Einvernahme* des steuerlichen Vertreters und der *zollbehördlichen Ermittlungen* betreffend Einfuhren.

Aus der schriftlichen Zeugenaussage der Dienstnehmerin S.RC. vom 16. Oktober 2002 ergibt sich, dass V.M. **keine Buchhaltung** geführt hat. Das einzige Buchhaltungsprogramm, das V.M. gehabt habe, sei eine **EXCEL-Tabelle** mit einer Plus- und Minusrechnung gewesen.

Die niederschriftlich als Zeugin einvernommene Angestellte der T2-GmbH, S.RC., hält mit der in der Beschwerde zitierten Niederschrift vom 16. Oktober 2002 fest, dass sich nur zwei- oder dreimal Ware – CPUs in den Räumlichkeiten der T2-GmbH befunden haben. Dabei hat es sich um Pentium-Prozessoren gehandelt, die **nicht mehr originalverschweißt** waren und deswegen billiger verkauft werden mussten. Diese Ware war allerdings für einen Kunden in **Oberösterreich** bestimmt. Ansonsten hatte die T2-GmbH **nie Ware** in den Firmenräumen gelagert.

S.RC. verweist mit Niederschrift vom 16. Oktober 2002 weiters auf den Umstand, dass sie zwei- oder dreimal V.S., den Inhaber der S-GmbH in den Räumlichkeiten der T2-GmbH gesehen habe. V.S. hat gebrochenes Deutsch gesprochen und sich meistens auf Russisch mit dem Geschäftsführer der T2-GmbH, V.M., unterhalten. S.RC. war mit 38,5 Wochenstunden bei der T2-GmbH im Bereich Verkauf tätig, hatte aber **sehr wenig zu tun** gehabt – dies obwohl sie die einzige Dienstnehmerin der T2-GmbH nebst V.M. war.

V.S. (Geschäftsführer der S-GmbH) wurde von S.RC. auch in den Geschäftsräumen der T2-GmbH auch einige Male gesehen, wo er sich mit deren Geschäftsführer, V.M., meistens auf Russisch unterhalten hat.

Der Alleingesellschafter-Geschäftsführer der T2-GmbH, V.M. (Cousin mütterlicherseits von I.A. und S.A.) wurde im Zuge des von der Zollfahndung gegen mehrere Firmen durchgeführten Verfahrens am Datum 10 aufgrund eines Haftbefehles wegen Verdachts der Mitwirkung an Malversationen iZm Computerteilen in Haft genommen.

2.1.4 Geschäftsabwicklung der Bf. mit der C-Ltd./Zypern:

Im vorliegenden Fall wurde lt. Niederschrift vom 31. Oktober 2002 der Geschäftsführer der Bf., G.N., von dem Ehegatten seiner Angestellten und dem mit ihm befreundeten K.P. von der Spedition D. **per Telefonat** dazu **überredet**, in ein Geschäft iZm dem Verkauf von CPU's einzusteigen. K.P. gab ihm dabei die C-Ltd./Zypern als **Abnehmerin bekannt**, da dieser Gesellschaft in Zypern der "Lieferant ausgefallen" wäre. Die Besonderheit in diesem

CPU-Geschäft war, dass die C-Ltd./Zypern als Abnehmerin bestimmte, dass die Bf. von der T2-GmbH die CPU's bzw. Mikroprozessoren **als Lieferantin zu beziehen** hat.

Die genaue **Geschäftsabwicklung** wurde mittels **EMail vom 16. Juli 2002** von K.P. vorgegeben. Aus dieser Mail ist insbesondere ersichtlich, dass die Bf. bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung über 25.632 Stück im Gesamtbetrag von **EUR 4.639.329,00 weder Kontakt zum Abnehmer**, den Funktionären der C-Ltd./Zypern, **noch zum Lieferanten**, der T2-GmbH mit Sitz in 1xXX Wien, G-Gasse, hatte. Die Bf. hatte **weder** mit der **Akquirierung** der Ware, **noch** mit deren **Verkauf** zu tun.

Die Bf. sollte die in Rede stehende Ware lediglich an die C-Ltd./Zypern fakturieren, wobei ein **Aufschlag von 2,5%** auf des Einkaufspreises der CPU's - davon 2% bei der Bf. verbleibend - zu verdienen war. Die Subprovision iHv 0,5% soll nur dann an K.P. (Spedition D.) zur Auszahlung gelangen, wenn das Finanzamt der Bf. die **Vorsteuern rückerstattet** hat.

Mit Mail vom 16. Juli 2002 wurde überdies festgehalten, dass die Bf. "die **Gewährleistung komplett ausschließen**" kann, da selbst bei einer Lieferungen im Gesamtbetrag von EUR 4.639.329,00 "**mit Sicherheit keine Reklamationen vorkommen**" (werden). Demgemäß wird in Bezug auf Garantien/Gewährleistung in Punkt 9. festgehalten, dass die Bf. bezüglich des **Ausschlusses** der Gewährleistung "**gemäß den eigenen Vorstellungen**" ein Schriftstück verfassen soll.

In weiterer Folge hat der Geschäftsführer der Bf., G.N., die **Ware nie gesehen** und diese **nie** auf ihre **Nämlichkeit, Vollständigkeit und Funktionsfähigkeit** untersucht. Vielmehr hat sich der Geschäftsführer der Bf., G.N., lt. Niederschrift vom 31. Oktober 2002 **auf die Aussage** des mit ihm befreundeten K.P. (Spedition D.) **verlassen**. Die **Lieferscheine** der T2-GmbH enthalten auch keine Übernahmebestätigung durch die Bf..

Hinsichtlich der Entrichtung der Rechnungsbeträge wurden eine **Vorwegbezahlung** der von der C-Ltd./Zypern bestellten CPU's sowie eine **Proforma Rechnung** der T2-GmbH vereinbart.

Keine Transportversicherung wurde im vorliegenden Fall mit der Begründung abgeschlossen, dass die Kosten der Transportversicherung **der Abnehmer** zu tragen hätte.

Bei der **Rechnungsempfängerin**, der C-Ltd./Zypern, handelt es sich um eine "**Offshore-Gesellschaft**", deren Betriebs- und Geschäftsgegenstand nach einer KSV-Auskunft im **Export** von **Schafwolle** von Russland nach Belgien sowie im **Import** von **Lebensmitteln** nach Russland besteht. Ein **Telefoneintrag** für die C-Ltd./Zypern besteht nicht.

Im Zuge einer **Hausdurchsuchung** bei der C-Ltd./Zypern durch vier zypriotische Polizeibeamte des "Financial Crime Department/M." im Beisein von ADir. J. (PAST Wien) und ADir. P.H. (Zollfahndung Wien) wurde **keine Buchhaltungsunterlagen** und **keine Bankbelege** vorgefunden. Bei diesen Räumlichkeiten handelt es sich um eine sehr **stil- und wertvoll** eingerichtete **Wohnung**. Allfällige Hinweise, dass an dieser Adresse eine

Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde, konnten im Zuge dieser Hausdurchsuchung nicht entdeckt werden.

2.1.5 Organisation und Struktur des USt-Karussellbetruges:

Im vorliegenden Fall ergibt sich insbesondere, dass R.M. als Inhaber der C-Ltd./Zypern gemeinsam mit dem mit ihm befreundeten I.A. **Firmen** in Österreich **gesucht** hat, die gegen Vorkasse CPU's und Mikroprozessoren an die C-Ltd./Zypern liefern. Demgemäß tritt I.A. in Österreich als **Bevollmächtigter** bzw. Vertreter der C-Ltd./Zypern auf.

I.A. trifft sich mit K.H. im Büro der Spedition D. am Flughafen Wien und schlägt diesem ein Geschäft mit CPU's vor, die an die C-Ltd./Zypern zu fakturieren sind und wo I.A. bereit wäre, eine Provision iHv 2% bis 2,5% zu bezahlen. Da mangels Gewerbeberechtigung die Spedition D. als Speditionsunternehmen dieses Geschäft nicht selbst durchführen will, wird dieses Geschäft von K.H. über K.P. an die Bf. vermittelt. Der Kontakt zwischen R.M. und I.A. wurde durch dessen Onkel, E.A. hergestellt. Das besondere an diesem Geschäft: Die C-Ltd./Zypern gibt als Rechnungsempfängerin - wie bereits ausgeführt - auch die T2-GmbH als Lieferantin vor.

In den Verkauf von CPU's, die in weiterer Folge an die C-Ltd./Zypern zu fakturieren sind, sind u.a. Firmen wie die M-GmbH, nunmehr T2-GmbH, involviert, an deren Firmengründung nach dem Schlussbericht ZOLL vom 16. Oktober 2006 R.M. **als Geldgeber** und **Mieter** der Geschäftsräumlichkeiten **mitgewirkt** hat.

Die Rolle des R.M. als **Geldgeber** zur Firmengründung der am USt-Karussell beteiligten Firmen ist insbesondere durch die vom Landesgericht Wien nach seiner Verhaftung durchgeführten niederschriftlichen Einvernahmen dokumentiert: Bei den vom Landesgericht Wien nach seiner Verhaftung durchgeführten niederschriftlichen Einvernahmen hält R.M. fest, dass er Familienmitgliedern der Familie A. **Geld** zur Firmengründung des "**Lieferanten**" der Bf., der M-GmbH (nunmehr: T2-GmbH) geliehen hat. Darüber scheint R.M. als **Mieter** die Geschäftsräumlichkeiten der T2-GmbH auf, die in weiterer Folge die in Rede stehenden Rechnungen an die Bf. legte.

R.M. ist demnach zwar nicht nach außen hin in Österreich operativ in Erscheinung getreten, hat aber als **Geldgeber** von seinem Domizil in Zypern das Tatgeschehen gesteuert: dies einerseits durch die **Bereitstellung** von **Sitzfirmen** und der damit verbundenen Bankverbindungen sowie durch das **Ausstellen von Rechnungen**. R.M. ist demnach als **Kopf** der Gruppe für den **Umsatzsteuerbetrug** anzusehen und nach eigenen Angaben seit 1996 im Handel mit Computerteilen tätig. Im Zuge seiner Einreise in die Europäische Union wurde R.M. am Flughafen Frankfurt festgenommen.

R.M. ist auch als Inhaber des "**Abnehmers**" der in Rede stehenden CPU's, der C-Ltd./Zypern aufgetreten, deren Betriebsgegenstand im **Export** von **Schafwolle** von Russland nach Belgien und im **Import** von **Lebensmitteln** in Russland besteht. Die in

Rede stehenden CPU's wurden im vorliegenden Fall von der Bf. an die C-Ltd./Zypern als **Rechnungsempfängerin fakturiert**.

Alle Zahlungen liefen über die Konten des R.M.. Sämtliche *Lieferbedingungen* und *Begleitumstände* dieser "CPU-Lieferungen" werden - wie in den weiteren Ausführungen noch konkret dargestellt - von der C-Ltd./Zypern vorgegeben.

Die Person, die als "M.S." auftrat und K.H. von der Spedition D. genaue **Anweisungen** zur konkreten **Geschäftsabwicklung** des **USt-Karussells** erteilt hat, bleibt nach wie vor im Unklaren: Eine Person namens "M.S." hat sich nach den Ausführungen auf S. 29 des Schlussberichtes Zoll vom 16. Oktober 2006 eines gefälschten Reisepasses bedient, als sie am Wiener Mexikoplatz vor der E-Bank von I.A. angesprochen wurde. Nach der Auskunft des steuerlichen Vertreters der S-GmbH, H.ZT., handelt es sich bei der Person, die sich als "M.S." ausgab, um den verschwundenen Geschäftsführer der S-GmbH, V.S., der mittlerweile **unbekannten Aufenthaltes** ist.

Die in Rede stehende **Ware** wurde nach den Erhebungen der Betriebsprüfung nicht nach Zypern, sondern allenfalls - wenn überhaupt - in die **Slowakei exportiert**, von wo sie am gleichen Tag - nach "Entwertung" der Ware um bis zu 95% des ursprünglichen Warenwertes - wiederum nach Österreich **reimportiert wurde**.

Es ist daher davon auszugehen, dass sich u.a. R.M., I.A. und seine Cousins S.A. und V.M., E.A. und A.A., V.S., sowie eine Person namens "M.S." (dessen Identität nicht geklärt ist) zum **organisierten USt-Karussellbetrug** zusammengeschlossen haben.

2.2 fehlender guter Glaube betreffend Vorsteuerabzug:

Nach der Rspr des EuGH ist im Falle von **Steuerhinterziehungen**, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Gleichzeitig anerkennt der EuGH, dass aus Gründen der **Rechtssicherheit** und des **Vertrauensschutzes** bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale ein **Vorsteuerabzug jenem Abnehmer zustehen** muss, der **vom Steuerbetrug weder wusste noch wissen musste** (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-355/03 und C-484/03 *Optigen u.a.*; 6.7.2006, Rs C-440/04 *Kittel u.a.*; 11.5.2006 Rs C-384/04 *Federation of Technical Industries*).

Im Gefolge der vorstehenden EuGH-Rspr wurde mit **Abgabensicherungsgesetz 2007** in § 12 Abs. 1 Z 1 UStG die Regelung aufgenommen, dass einem Unternehmer kein Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz iZm einem Finanzvergehen steht. Dies gilt nach § 12 UStG auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft. Zugleich wurde mit dieser Vorschrift aber der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers bestätigt, wenn er von dem Finanzvergehen in der Lieferkette weder wusste noch wissen musste. Damit sichert diese Vorschrift, der Rspr des EuGH folgend, den Vorsteuerabzug für gutgläubige Mehrwertsteuerbetrugsopfer ab.

Die Urteile des EuGH wirken **ex tunc** und sind somit auch auf Sachverhalte anzuwenden, die vor der mit dem Abgabensicherungsgesetz 2007 in § 12 Abs. 1 Z 1 UStG eingeführten Rechtslage verwirklicht wurden.

Ob der Steuerpflichtige **gutgläubig** ist, ist danach zu beurteilen, ob er **sämtliche Maßnahmen** getroffen hat, die von ihm **vernünftigerweise verlangt** werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht Teil eines Mehrwertsteuerbetruges ist. Ob ein Unternehmer "wissen konnte" oder "hätte wissen müssen", dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, ist anhand **objektiver Kriterien** zu prüfen (vgl. BFH 19.4.2007, Zl. V R 48/04). Kann dem Unternehmer kein Versäumnis vorgeworfen werden, so kann er auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen und ist ihm jedenfalls der Vorsteuerabzug zu gewähren.

Ob die Umsatzsteuer, die für die vorausgegangenen oder nachfolgenden Verkäufe der betreffenden Gegenstände geschuldet war, **tatsächlich** an den **Fiskus entrichtet** wurde, ist für das Recht des Unternehmers auf Vorsteuerabzug hingegen **ohne Bedeutung** (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, C-355/03 und C-484/03 *Optigen u.a.*; 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *Kittel* u.a.; 11.5.2006, Rs C-384/04 *Federation of Technical Industries*; 21.2.2008, Rs C-271/06 *Netto Supermarkt*).

Die **objektiven Kriterien** für den Vorsteuerabzug sind demnach nicht erfüllt, wenn der Stpfl. selbst eine Steuerhinterziehung begeht. Gleiches gilt aber auch, wenn er **wusste** oder **hätte wissen müssen**, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine vom Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist (vgl. VwGH 26.3.2014, Zl. 2009/13/0172). Denn in einer solchen Situation geht der Stpfl. "den Urhebern der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig" (vgl. EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *Kittel* und *Recolta Recycling*, Rn. 53ff). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Lieferant des Stpfl. den Mehrwertsteuerbetrug begeht, oder ob dieser von einem anderen Händler in der Lieferkette verübt wird (vgl. EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *Kittel* und *Recolta Recycling*, Rn. 45f; 6.12.2012, Rs C-285/11, *Bonik EOOD*, Rn. 40; BFH 19.5.2010, XI R 78/07, UR 2010, S. 952).

Das "**wissen müssen**" im Falle der Beteiligung an einem Umsatzsteuerkarussell wird nach der Rspr des EuGH mit dem Bestehen "**hinreichender Verdachtsgründe**" beschrieben. Steht aufgrund objektiver Umstände auf der Basis hinreichender Verdachtsgründe fest, dass die Lieferung an einen Unternehmer vorgenommen wurde, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er in ein Betrugsdelikt miteinbezogen wird, verliert er das Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. EuGH 11.5.2006, Rs C-384/04, *Federation of Technological Industries*).

Weil die Verweigerung des Rechts auf Vorsteuerabzug eine Ausnahme vom Grundprinzip ist, das dieses Recht darstellt, obliegt es der **Steuerbehörde**, die

objektiven Umstände hinreichend nachzuweisen, die belegen, dass der Steuerpflichtige vom Umsatzsteuerbetrug wusste oder hätten wissen müssen. **Bloße Zweifel** der Finanzbehörden reichen nicht aus, um dem Bürger das Recht auf Vorsteuerabzug zu verwehren (vgl. EuGH 21.6.2012, Rs C-80/11 und C-1XX/11, *Mahageben kft* und *Peter David*).

Die **Vermutungen** für einen Mehrwertsteuerbetrug müssen sich aus **Umständen** ergeben, die auf einen Mehrwertsteuerbetrug hindeuten und deren Kenntnis bei den Händlern vernünftigerweise erwartet werden kann. Die Mitgliedstaaten können den Händlern die Verpflichtung auferlegen, wachsam zu sein und sich über den *Hintergrund* der Gegenstände, mit denen sie handeln, zu informieren (vgl. Schlussantrag des Generalanwaltes iZm EuGH 11.5.2006, Rs C-384/04, *Technological Industries, Interessenverband für Händler von Mobiltelefonen und Computerprozessoren*). Diese Verpflichtung darf die Händler, die die erforderlichen Vorkehrungen treffen, um sicherzustellen, dass sie in gutem Glauben Handel treiben, jedoch nicht zu sehr belasten.

Ob der Abnehmer vom Mehrwertsteuerbetrug **wusste oder wissen musste**, ist eine Tatfrage, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung zu beurteilen hat. Zu prüfen ist insbesondere, ob der Abnehmer die **Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes** beachtet hat, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer mit Mehrwertsteuerbetrug behafteten Lieferkette gehört (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 12 Rz. 95).

Hinsichtlich der konkreten Sorgfaltsanforderungen können sich mitunter erhebliche Einschränkungen aus dem vom EuGH betonten **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** ergeben. Dieser Grundsatz wirkt bei der Festlegung des Sorgfaltsmaßstabes als **Korrektiv** und verhindert übertriebene Sorgfaltsanforderungen an den Steuerpflichtigen. Allgemein gilt daher, dass das Ziel, der Steuerhinterziehung vorzubeugen, mitunter **hohe Anforderungen** an die Verpflichtungen der Erwerber rechtfertigt (vgl. EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04 *Kittel u.a.*; 11.5.2006, Rs C-384/04 *Federation of Technical Industries*; 21.2.2008, Rs C-271/06 *Netto Supermarkt*).

Bei der Bestimmung, ob der Unternehmer die gebotene Sorgfalt eingehalten hat, wird im konkreten Einzelfall zu prüfen sein, **welche Maßnahmen** angesichts der **konkreten Verhältnisse** dem **Abnehmer zumutbar** sind. Allgemein wird gelten, dass ein umso **höheres Maß an Wachsamkeit** und **entsprechende Maßnahmen** vom **Abnehmer verlangt** werden müssen, je **ungewöhnlicher** sich die **Geschäftsverhältnisse** im Einzelfall darstellen.

Je **ungewöhnlicher** sich die **Anbahnung** und **Abwicklung** des Geschäftes mit dem betrügerisch handelnden Leistungserbringer gestaltet, desto mehr an Maßnahmen wird der Abnehmer zu setzen haben, um letztlich in seinem Vertrauen geschützt zu sein. Umgekehrt ist aber davon auszugehen, dass gerade in Fällen einer **gewöhnlichen, unauffälligen Geschäftsanbahnung** und **–abwicklung** bereits ein **geringeres Maß an Maßnahmen** den **Vertrauensschutz** bewirkt. Liegen bei Anknüpfung einer neuen Geschäftsbeziehung keine besonderen Verdachtsmomente vor und wurden vom

Abnehmer die branchenüblichen Kontrollmaßnahmen gesetzt, indem etwa im Zuge der Geschäftsanbahnung die UID und die Rechnungsadresse des leistenden Unternehmens durch eine Firmenbuch- bzw. Finanzamtsabfrage bestätigt wurden, ist davon auszugehen, dass die vernünftigerweise von einem Unternehmer zu setzenden Maßnahmen getroffen worden sind (vgl. UFS 6.5.2013, GZ. RV/0739-L/08).

Nach der Rspr des BFH 19.5.2010, XI R 78/07 (Handel mit CPU) muss es einen ordentlichen Kaufmann misstrauisch machen, *"wenn er von Doppel- und Dreifachdurchläufen erfährt, unter den "Original-Equipment-Manufacturer-Preisen" liegende Einkaufspreise gegeben sind oder bei **festen Gewinnaufschlagsätzen** und **besten Lieferbeziehungen ohne Risiko hohe Umsätze und Gewinne erzielt werden**".* In dem diesem Urteil zu Grunde liegenden Fall hat die Einholung von **Bankauskünften** und **Handelsregistrauszügen** zu Beginn der Geschäftstätigkeit **nicht ausgereicht**, um die Beteiligung an einer Umsatzsteuerhinterziehung **auszuschließen**.

Das Bestehen "hinreichender **Verdachtsgründe**" tritt umso deutlicher hervor, je "mehr ungewöhnliche Umstände den Erwerb des vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmers begleiten" (vgl. EuGH 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04, *Axel Kittel und Recolta Recycling*). Dabei ist zwischen "Wissen" und dem "Wissenmüssen" zu trennen. Die Fakten sind dabei so zu gewichten, dass eine Abwägung vorgenommen werden kann. Die Setzung von Maßnahmen, die vernünftigerweise verlangt werden kann, stellt grundsätzlich auf **Branchenusancen** ab. Schließt der Unternehmer bei Vorliegen untypischer Verhältnisse das Geschäft ohne weitere Nachforschungen ab und zeigen die weiteren Ermittlungen der Finanzverwaltung, dass ein Fall von Steuerbetrug vorliegt, ist ein Gutgläubensschutz regelmäßig ausgeschlossen (vgl. Tumpel/Prechtel, Vorsteuerabzug und EG-rechtlicher Glaubensschutz, SWK 31/2006, S. 872).

Des Weiteren ist zu beachten, dass nach den Erfahrungen der Vergangenheit in **bestimmten Branchen** die **Wahrscheinlichkeit** einer Involvierung in ein Umsatzsteuerkarussell weitaus **höher** als in anderen Branchen ist. Das gilt insbesondere für den Handel mit *Computerteilen* (vgl. EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, *Optigen*). In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass zu Umsatzsteuerbetrügereien im Geschäftsbereich **"Handel mit Computerteilen"** eine ganze Reihe von Judikaten vorliegt (vgl. FG Baden-Württemberg 1.10.2007, Zl. 12 K 160/04; BFH 19.5.2010, Zl. XI R 78/07; UFS 17.7.2009, GZ. RV/0724-W/07).

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.

Die Überprüfung des Umfelds der Lieferungen ist auch durch die EuGH-Rechtsprechung gedeckt. Es kann daher *"ein verständiger Wirtschaftsteilnehmer verpflichtet sein, sich*

im Falle von 'Unregelmäßigkeiten' oder 'Steuerhinterziehung' von einem Lieferanten Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen" (vgl. EuGH 21.6.2012, Rs C-80/11 und C-81/11, *Mahageben kft und Peter David*, Rz 60).

Die **Feststellungslast** für das "Nichtwissen" oder "Nichtwissenkönnen" trägt der **Abnehmer**, dies aber nur dann, wenn die Abgabebehörde zuvor Tatsachen und Umstände vorbringt, die dessen **Gutgläubigkeit in Frage** stellen. Davon ist bei **ungewöhnlicher Abwicklung** der Geschäfte auszugehen.

Fremdbestimmte Vorgaben zur Weiterveräußerung wie Weisungen über Abnehmer und Preise durch Hintermänner dienen bei Betrugsmodellen Verschleierungszwecken, um bekannte Unternehmen als **"buffer"** in die Lieferkette einzubauen.

Im vorliegenden Fall hatte der Geschäftsführer der Bf., G.N., bereits **bei Aufnahme** der Geschäftsbeziehung über 25.632 Stück CPUs im Gesamtwert von **EUR 4.639.392,00** (netto) **weder Kontakt** zum **Abnehmer**, den Funktionären der C-Ltd., M., Zypern, **noch** zum **Lieferanten**, der T2-GmbH mit Sitz in 1xXX Wien, G-Gasse. Vielmehr wurde vom Abnehmer, der C-Ltd., M., Zypern, auch der **Lieferant vorgegeben**. Allein die Tatsache, dass der Bf. **vom Abnehmer** C-Ltd., M., Zypern, auch der **Lieferant** der CPU's die T2-GmbH vorgegeben wurde, hätte die Bf. dafür **hellhörig** machen müssen, dass damit das Risiko, in ein USt-Betrugskarussell involviert zu sein, besonders hoch ist. Die Zwischenschaltung in die Warenverkäufe an die C-Ltd./Zypern hätte der Bf. verdächtig erscheinen müssen (vgl. FG Baden-Württemberg 7.5.2004, Zl. 12 V 10/04; BFH 29.11.2004, V B 78/04). Nach objektiven Maßstäben hätte der Bf. auffallen müssen, dass dieses Geschäft Teil eines USt-Karussells war, zumal die Bf. keine eigenen Anstrengungen für den Verkauf ins Ausland traf.

Zumindest hätte die Bf. sich die Frage stellen müssen, warum die T2-GmbH nicht gleich selbst zu einem um die Spanne erhöhten Verkaufspreis an die C-Ltd./Zypern veräußerte. Damit war die **Einschaltung** der Bf. in die Lieferkette - außer zur erkennbaren Verschleierung des Umsatzsteuerschwindels - **sinnlos**.

In weiterer Folge hat der Geschäftsführer der Bf., G.N., die **Ware nie gesehen** und diese nie auf ihre **Nämlichkeit, Vollständigkeit** und **Funktionsfähigkeit** untersucht. Vielmehr hat sich G.N. lt. Niederschrift vom 31. Oktober 2002 als Geschäftsführer der Bf. auf die Aussagen des mit ihm befreundeten K.P. bzw. der Spedition D. verlassen. Ebenso wenig wurde auf den **Lieferscheinen** die **Übernahme** der CPUs quittiert.

Auffallend war ebenso, dass es sich bei den von der T2-GmbH an die Bf. und in weiterer Folge an die I-GmbH fakturierten Prozessoren sich fast stets um die **gleiche Stückzahl** gehandelt hat.

Eine **ungewöhnliche** Geschäftsabwicklung ist ebenso gegeben, wenn trotz erheblichem Lieferumfanges - nebst dem Umstand, dass in der Lieferkette Weisungen über den Lieferanten erteilt werden - von **vorherein feststeht**, dass **keine Reklamationen anfallen** werden (vgl. BFH 19.4.2007, Zl. V R 48/04, DStR 1524).

Im vorliegenden Fall war mit **E-Mail vom 16. Juli 2002**, das die Abwicklung des das "USt-Karussells" zu Grunde liegenden Geschäfts im wesentlichen vorgibt, vorgesehen, dass die Bf. ein Schriftstück gemäß den "eigenen Vorstellungen" verfassen soll, da "**mit Sicherheit keine Reklamationen vorkommen**" - dies in Anbetracht eines Liefergesamtwertes in Höhe von **EUR 4.639.392,00** (netto).

Es ist im gewöhnlichen Geschäftsverkehr weiters als **völlig unüblich** anzusehen, wenn bei Lieferungen über hochwertige Produkte ("funktionsfähige CPUs" lt. Rechnung) der Abnehmer bei einem Liefergesamtwert von **EUR 4.639.392,00** (netto) auf sämtliche **Gewährleistungsansprüche im Voraus verzichtet**. Die Erzielung hoher Umsätze ohne Risiko mit Vorsteuererstattungen hätte die Bf. darauf hinweisen können, dass sie in ein USt-Betrugskarussell involviert war (vgl. BFH 19.5.2010, Zl. XI R 78/07; FG Köln 19.12.2006, Zl. 6 K 84/02). Im vorliegenden Fall war der **Preisauflschlag** der Bf. als "**Gewinn ohne Arbeit**" jedenfalls verdächtig.

Die Bf. hätte im vorliegenden Fall ebenso **weitere Erkundigungen** über den **Abnehmer**, die C-Ltd./Zypern **einholen** sowie über den **Lieferanten**, die T2-GmbH einholen müssen:

Nach der vorliegenden Außenhandelsauskunft handelt es sich bei der C-Ltd./Zypern um eine reine "**Offshore-Gesellschaft**" in Zypern, deren Betriebsgegenstand im Export von **Schafwolle** von Russland nach Belgien sowie im **Import** von **Lebensmitteln** nach Russland besteht. Der Bf. hätten daher Geschäfte mit der C-Ltd./Zypern als reine "Offshore-Gesellschaft" mit einem völlig branchenfremden Betriebsgegenstand (Export von Schafwolle, Import von Lebensmittel) **verdächtig** erscheinen müssen. Darüber hinaus hat die C-Ltd./Zypern der Bf. die T2-GmbH als die **Vorlieferantin** in der Lieferkette und die Lieferbedingungen **vorgegeben**.

Ebenso wenig hatte die Bf. Erkundigungen über ihren unmittelbaren **Vorlieferanten** die T2-GmbH eingeholt: Nach den Ausführungen der als Zeugin einvernommenen S.RC. in der Niederschrift vom 16. Oktober 2002 kennt sich der handelsrechtliche Geschäftsführer der T2-GmbH, V.M., "**nicht besonders gut mit dem Computer aus**", da S.RC. selbst das Mail-Programm für ihn habe konfigurieren müssen. Der Handel mit Computerteilen und CPUs erfordert aber ein Fachwissen über das Zusammenwirken der einzelnen PC-Komponenten und -bauteile, dass über das Wissen eines einfachen Computeranwenders bei weitem hinausgeht. Hätte daher die Bf. mit Kontakt zur Geschäftsführung der T2-GmbH aufgenommen, hätte G.N. als Geschäftsführer der Bf. die nicht zu übersehende **Branchenunerfahrenheit** des Geschäftsführers der T2-GmbH, V.M., **auffallen** müssen (vgl. UFS 25.6.2008, GZ. RV/0110-G/07). Dies insbesondere, als von S.RC. niederschriftlich festgehalten wurde, dass der gelernte **Friseur** und später als **Aushilfskellner** tätige V.M. sich "mit dem PC nicht auskennt" und daher nur über sehr **rudimentäre EDV-Kenntnisse** verfügt, die ihn nicht zu einem Handel mit Computerteilen befähigen.

Hinzukommt der Umstand der Belieferung der C-Ltd./Zypern gegen Vorauszahlung bzw. **Vorauskausa**. Damit ist die Bf. zwar mit kaufmännischer Sorgfalt vorgegangen, hat

aber die auf eine Involvierung in ein USt-Karussell hinweisenden Verdachtsmomente unbeachtet lassen. Die Vorauszahlung der durch die C-Ltd./Zypern bestellten Waren erfolgte mittels Überweisung auf das Geschäftskonto der Bf.. Dadurch hatte es einer entsprechenden finanziellen Liquidität nicht bedurft. Durch die Vorauszahlung der Geschäfte mit der C-Ltd./Zypern ließ sich die Bf. in Sicherheit wiegen und beteiligte sich trotz objektiv erkennbarer Umstände an einem Umsatz, der erkennbar mit einem Umsatzsteuerbetrug behaftet war.

Im vorliegenden Fall hatte die Bf. über die T2-GmbH trotz der höchst auffälligen und zuvor dargestellten Verdachtsmomente wie die Vorgabe des Lieferanten durch den Abnehmer, Gewährleistungsverzicht trotz hohem Liefervolumens, fehlender Transportversicherung, Branchenfremdheit des Abnehmers etc. lediglich einen **Firmenbuchauszug** der T2-GmbH abverlangt, um **auszuschließen**, dass die Personen der T2-GmbH mit denen der C-Ltd./Zypern **ident** seien. Das bloße Abfragen von formellen Daten, wie **Firmenbuch-** oder **UID-Daten** wird deshalb als **nicht ausreichend** erachtet, um Verdachtsmomente zu zerstreuen, da ein praktisch jeder, der **MwSt-Betrügereien** begehen will, diese formalen Voraussetzungen zur Verhinderung einer frühzeitigen Ertappung erfüllen wird. Daher sind auch nach Auffassung der 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 (vgl. BFH 19.5.2010, X I R 78/07 betr. Handel mit CPU's) .

Hätte die Bf. weiters Erkundigungen über den **Vorlieferanten** der T2-GmbH, der S-GmbH in PV. eingeholt, hätte ihr **auffallen** müssen, dass es sich bei der S-GmbH um einen **Scheinlieferanten** handelt, der nicht einmal über eine Büroeinrichtung und über Geschäftsräumlichkeiten verfügt. Dies insbesondere, als sich die "Geschäftsräumlichkeiten" der S-GmbH in einem **leeren Apartmenthotel** befunden haben (vgl. UFS 1.12.2010, GZ. RV/0110-G/07). Nach der Rspr des VwGH wird es nicht als ausreichend erachtet, dass sich das "**wissen müssen**" im Falle der Beteiligung an einem Umsatzsteuerkarussell allein auf bestehende Verdachtsmomente gegenüber der direkten Vorlieferantin, der T2-GmbH beschränken darf (vgl. VwGH 26.3.2014, ZI. 2009/13/0172).

Liegt zumindest eine **vorwerfbare Unkenntnis** bzw. ein vorwerfbares sorgloses Nichthandeln **trotz** höchst auffälliger **Verdachtsmomente** seitens der Bf. vor, so ist allein deshalb aufgrund des judizierten Missbrauchsverbotes **kein Vorsteuerabzug** möglich (vgl. UFS 17.11.2011, GZ. RV/0456-L/07).

Dem Geschäftsführer G.N. ist weiters zur Last zu legen, dass sein Drängen auf Überrechnung der Umsatzsteuer über die Finanzamtskonten darauf hindeutet, dass er sich der Gefahr, in ein **USt-Betrugskarussell** verwickelt zu sein, **durchaus bewusst** war.

Wenn der Geschäftsführer der Bf., G.N., in der mündlichen Verhandlung einräumt, ein Vorsteuerbetrug sei für ihn zwar zum **heutigen Zeitpunkt**, nicht aber im Jahre 2002 zu erkennen gewesen, ist darauf zu verweisen, dass sich G.N. letztlich **nur** auf die Aussagen des mit ihm befreundeten **K.P.** (Spedition D.) verlassen hat, ohne selbst die einem

ordentlichen Kaufmann zuzumutenden Sorgfaltspflichten wahrzunehmen, um nicht in einen USt-Karussellbetrug eingebunden zu sein.

Soweit sich aus der von K.P. unterfertigten Niederschrift vom 31. Oktober 2002 ergibt, dass insbesondere nach den "Vorgaben" des I.A. **kein direkter Kontakt** zwischen der T2-GmbH und der Bf. als Abnehmerin **"bestehen solle"**, dann dies nur zu dem Zweck, um eine Branchenunerfahrenheit des bei der T2-GmbH tätigen Geschäftsführers V.M. zu verschleiern.

Den Ausführungen der Bf. in der Gegenäußerung vom 20. Oktober 2003, es sei der Finanzverwaltung bei Vornahme des Vorsteuerabzuges kein Schaden entstanden, da die T2-GmbH die Umsatzsteuer abgeführt habe, ist entgegen zu halten, dass bei dem vorliegenden Vorsteuer-Karussell die T2-GmbH lediglich als Zwischenhändler ("Buffer") agierte. Da die S-GmbH als "Missing Trader" installiert wurde, wurde bereits bei dieser am Beginn der Lieferkette die zu entrichtende Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt. Ein Vorsteuerabzug kommt demnach bereits dann nicht in Frage, wenn nicht der direkte Vorlieferant ("*buffer*": T2-GmbH), sondern die Vorlieferantin ("*missing trader*": S-GmbH) den USt-Betrug begangen hat.

Dass die CPUs an der Grenze nicht an die C-Ltd./Zypern geschickt wurden, brauchte der Bf. zur Versagung des Vorsteuerabzuges nicht bekannt sein, da bereits die oben genannten Verdachtsmomente zu einem "Erkennenmüssen" der Beteiligung am USt-Karussell führten.

Im vorliegenden Fall hat sich die Bf. leichtfertig auf Geschäfte mit CPUs mit einer Limited in Zypern, einem bekannten Steuerparadies eingelassen. Ein ordentlicher Geschäftsmann hätte jedenfalls zur eigenen Absicherung im Zusammenhang mit einem Auslandsgeschäft entsprechende Nachforschungen über die aktuellen Umstände der C-Ltd./Zypern eingeholt.

Soweit sich die Bf. in der Beschwerde vom 23. Juni 2003 gegen die Bescheide betreffend Festsetzung Umsatzsteuer für den Zeitraum 07-08/2002 darauf beruft, dass diverse Unterlagen des Landesgerichts für Strafsachen Wien nicht zur **Akteneinsicht** freigegeben wurden, ist darauf zu verweisen, dass dieser Finanzstrafakt **keinen Einsichtsbeschränkungen** unterlag und die in diesem Verfahren involvierten Personen rechtskräftig verurteilt wurden.

Wenn in der mit 25. Juni 2014 anberaumten mündlichen Verhandlung der Antrag auf Aufhebung des **Säumniszuschlages** iHv EUR 18.000,00 gestellt wurde, ist darauf zu verweisen, dass die Höhe des Säumniszuschlages **nicht Gegenstand** dieses Abgabenverfahrens ist.

Die Bf. ist daher nicht zum Abzug der in Rede stehenden Vorsteuern iHv EUR 823.622,40 (Juli 2002) bzw. EUR 104.256,00 (August 2002) berechtigt.

Die für das Jahr 2002 zum Abzug zugelassenen Vorsteuern werden daher mit **EUR 2.153.899,29** berücksichtigt.

Zulässigkeit der Revision:

Eine Revision ist im vorliegenden Fall **nicht zulässig**, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Das gegenständliche Erkenntnis weicht weder von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an der Rspr des VwGH zur Frage des Vorsteuerabzuges des Leistungsempfängers für die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer, wenn der Leistungsempfänger wusste oder wissen hätte müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Zu dieser Frage, ist die dazu entwickelte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen (vgl. VwGH 26.3.2014, ZI. 2009/13/0172; 30.3.2006, ZI. 2002/15/0203).

Im Fall des unmittelbaren Vorlieferanten der Bf., der T2-GmbH hat der VwGH mit Beschluss vom 25.9.2012, ZI. 2009/13/0162, überdies die Behandlung der Beschwerde abgelehnt (vgl. VwGH 25.9.2012, ZI. 2009/13/0162).