

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache K.GmbH, Adresse, vertreten durch Walter, Zeinler & Partner Steuerberatung GmbH, Tegetthoffstraße 7, 1010 Wien gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 1. März 2007 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004, vom 24. September 2007 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 und vom 11. August 2008 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2006 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird stattgegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betreibt in der Form einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung einen Handel mit Altmetallen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung habe sich ergeben, dass die Bf. laut Belege (Einkaufsgutschriften) in den Jahren 2004 bis 2006 teilweise von Lieferanten mit Eisen- und Buntmetallschrott beliefert worden sei, die nur zum Zwecke des Umsatzsteuerbetruges scheinhalber gegründet worden seien (sogenannte "Missing-Trader").

Laut Betriebsprüfung stehe die Tatsache fest, dass sämtliche als Missing-Trader qualifizierte Schrottlieferanten der Bf., die auf den Rechnungen bzw. Einkaufsabrechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge weder voranmeldet noch entrichtet hätten.

Die als Unternehmer vorgeschobenen Personen seien tatsächlich nicht oder nur in sehr geringem Umfang unternehmerisch tätig gewesen. Im Regelfall hätten diese angeblichen Unternehmer keinerlei Kenntnis über die Geschäfte, die in ihrem Namen bewirkt worden seien. Dafür, dass sie zugelassen hätten, dass in ihrem Namen Geschäfte durchgeführt worden seien, hätten sie meist nur wenige hundert Euro monatlich erhalten. An der tatsächlichen Ausführung der Umsätze sowie am Inkasso seien sie nicht beteiligt gewesen. Die an die Lieferanten ausgestellten Gutschriftsabrechnungen seien ihnen nicht oder in minimalem Umfang zur Kenntnis gebracht worden. Daher seien diese Personen nicht als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes zu beurteilen. Tatsächlich seien die unternehmerischen Handlungen von anderen Personen getätigt worden, denen die erzielten Umsätze zuzurechnen seien. Eine formell richtige Rechnung/ Einkaufsgutschrift, die zum Vorsteuerabzug berechtigt, könne daher nur an die Personen ausgestellt werden, die tatsächlich unternehmerisch tätig geworden seien.

In allen fraglichen Fällen sei mit Einkaufsgutschriften der Bf. abgerechnet worden, sodass für einen Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit einer Rechnungsberichtigung jedoch zwingend erforderlich sei, dass die berichtigte Gutschrift dem tatsächlichen Unternehmer nachweislich übermittelt worden sei und er dem darin ausgewiesenen Steuerbetrag nicht widerspreche.

In der Beilage 1 des Prüfungsberichtes sind die betragsmäßige Darstellung der Wareneinkäufe und der nichtabziehbaren Vorsteuer ersichtlich. Abweichend von der Darstellung in der Niederschrift zur Schlussbesprechung seien auch die Einkäufe von TV enthalten, da Frau TV nicht selbst unternehmerisch tätig gewesen sei. Sowohl der Geschäftsführer der Bf. als auch der steuerliche Vertreter sei über die Abweichung telefonisch informiert worden.

Der Beilage 2 des Prüfungsberichtes sind jene Detailinformationen zu entnehmen, aus welchen Gründen der jeweilige Lieferant nicht als Unternehmer beurteilt worden sei.

Im einzelnen wurde hiezu Folgendes ausgeführt:

1) KS (KS)

KS sei obdachlos gewesen und habe für die Leistung von Unterschriften mehrfach € 100,00 erhalten. Die Schrottgeschäfte habe tatsächlich BC (BC) abgewickelt; er (BC.) habe KS gedrängt einen Gewerbeschein, eine Steuernummer sowie eine UID-Nummer zu beantragen.

Am 10.8.2005 habe KS schriftlich und notariell beglaubigt angegeben, dass er mit den Geschäften des BC nichts zu tun habe.

Laut Niederschrift vom 12.6.2006 gab BC an, im Namen von KS auch Ausgangsrechnungen an MB (MB) erstellt zu haben, ohne dass diesen Rechnungen tatsächliche Lieferungen zugrunde gelegen wären. KS habe davon keine Kenntnis gehabt. BC sei auch als Bevollmächtigter des MB aufgetreten.

Die UID-Nummer des KS sei per 2.6.2006 begrenzt gewesen, da er kein Unternehmer im Sinne des UStG 1994 gewesen sei. Die fraglichen Umsätze des KS habe BC bewirkt.

2) MB (MB)

MB habe Unterschriften gegen ein Entgelt von € 8.000,00 - € 10.000,00 u.a. für eine Bevollmächtigung des BC geleistet. MB kenne weder Lieferanten noch Kunden und sei zur Zeit der Geschäftsabwicklungen teilweise in Jugoslawien gewesen.

Auf Grund dieser Ermittlungen sei die UID-Nummer des MB per 19.5.2006 begrenzt worden. Die fraglichen Umsätze des MB habe tatsächlich BC bewirkt.

3) AS (AS)

AS habe gegen HR (HR) Anzeige erstattet. Sie sei von HR gezwungen worden im Jänner 2006 eine Firma zum Zwecke des Eisenwarenhandels zu gründen. HR sei als Teilzeitkraft angestellt und seit 26.1.2006 von AS bevollmächtigt worden. Bei den im März und April getätigten Umsätze sei AS teilweise anwesend gewesen und seien ihr diese Umsätze daher zuzurechnen.

Ab Mai 2006 seien die Geschäfte von HR alleine durchgeführt worden. AS habe lediglich von vier Rechnungen mit einem Gesamtinkasso iHv € 6.157,00 Kenntnis erlangt. AS habe die darüber hinausgehenden Umsätze bestritten und schließlich Anzeige gegen HR erstattet. Diese Umsätze seien daher HR zuzurechnen.

4) PD (PD)

PD wurde anlässlich der Umsatzsteuersonderprüfung 2004 und 2005 von der Finanzbehörde einvernommen und gab dieser an, vom 29.1.2004 bis 26.8.2004 einen Gewerbeschein für Altmetallhandel gehabt zu haben. Dann habe er den Gewerbeschein zurückgelegt, weil ihm bekannt geworden sei, dass Mitarbeiter seinen Gewerbeschein missbräuchlich verwendet hätten. Teilweise habe er Metalle gesammelt und weiterverkauft und teilweise hätten seine Mitarbeiter dies getan und unter seinen Namen an Altmetallhändler verkauft. Für den Verkauf des Metalls durch seine Mitarbeiter hätte er ca. 10 % des Erlöses bekommen sollen. Dies sei aber nur in manchen Fällen tatsächlich geschehen.

An die Bf. habe er 4 – 5 Rechnungen gelegt.

Laut Betriebsprüfung seien in der Buchhaltung der Bf. 87 Wareneinkäufe verbucht worden. Die bei der Bf. erzielten Umsätze des PD seien daher – mit Ausnahme der vier bis fünf Einzelumsätze - den einliefernden Personen zuzurechnen.

Die vier bis fünf durchgeführten Einzelumsätze des PD seien bei der Korrektur des Vorsteuerbetrages nicht in Abzug gebracht worden, da nicht feststellbar gewesen sei, um welche Rechnungen in welcher Höhe es sich dabei gehandelt habe, zumal eine derartige Kürzung bei einem Gesamtumsatz iHv € 95.223,63 nicht ins Gewicht falle.

5) JB (JB)

JB gab vor der Finanzbehörde an, dass tatsächlich durch von ihr bevollmächtigte Personen Altmetalllieferungen durchgeführt worden seien. Als von ihr handlungsbevollmächtigte Person sei MH (MH) aufgetreten. Mit ihrem Wissen und ihrer Mitwirkung seien jedoch nur Umsätze mit der Firma R durchgeführt worden. Die Verkäufe an die Bf. seien daher jenen Personen zuzurechnen, die tatsächlich die Ware geliefert hätten.

6) P.GmbH (P.GmbH) und X.GmbH (X.GmbH)

Bei diesen Unternehmen sei die Geschäftstätigkeit tatsächlich vom bevollmächtigten HS (HS) durchgeführt worden. Die vorgeblichen Geschäftsführer, TL (P.GmbH) und BL (X.GmbH), seien nie in Erscheinung getreten und für die Finanzbehörde nicht auffindbar.

7) TV (TV)

In der von der Finanzbehörde verfassten Niederschrift vom 2. Februar 2007 widerspricht TV allen Rechnungsgutschriften und gab an, dass die tatsächliche Geschäftstätigkeit von MH ohne ihr Wissen getätigt worden sei. Die Firmengründung und die Erteilung der Vollmacht seien auf Drängen des MH erfolgt. Sie sei nicht informiert worden und habe blind einige Unterschriften geleistet. In einer schriftlichen Erklärung vom Jänner 2007 habe MH die Darstellung von TV bestätigt. MH führte hiezu noch aus, dass er die Geschäftstätigkeit deshalb auf den Namen der TV ausgeübt habe, damit der Finanzbehörde leichter die Umsatzsteuer vorzuenthalten sei. Diese Umsätze seien daher ausnahmslos MH zuzurechnen.

Zusammenfassend seien daher die sieben namentlich genannten Lieferanten nicht als Unternehmer tätig geworden.

Die von der Bf. geltend gemachte Vorsteuer sei somit um die in der Beilage 1 angeführten Beträge zu kürzen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** (nunmehr: Beschwerde) gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004, Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 12/2005 und Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 07/2006 führte die Bf. die aktuelle Rechtsprechung des EuGH an, wonach die bisherige Ablehnung des Schutz des guten Glaubens des Rechnungsempfängers über die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers gegen Gemeinschaftsrecht verstoße (vgl. EuGH vom 6. Juli 2006, Rs. C-439/04, Kittel). Einem Leistungsempfänger stehe ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn die Leistung Teil einer Kette sei, an der ein Unternehmen beteiligt sei, der seinen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen nicht nachkomme. Nur wenn der Leistungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an seinem Umsatz beteiligt sei, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen gewesen sei, stehe der Vorsteuerabzug nicht zu. Hierzu sei zu prüfen, ob der Unternehmer alle Maßnahmen getroffen habe, die vernünftigerweise von ihm zu verlangen seien, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen seien.

Die gegenteilige Auffassung des VwGH vom 11. Juli 1995, 95/13/0143, wonach der Schutz des guten Glaubens für die Vorsteueranerkennung nicht relevant sei, sei von der Bf. entschieden abzulehnen.

Mit Urteil vom 12. Jänner 2006, Rs. C-354/03, Rs Optigen habe der EuGH ausgesprochen, dass selbst bei Umsätzen die mit Steuerbetrug behaftet sind, Lieferungen vorliegen und die Unternehmereigenschaft gegeben ist, wenn die objektiven Kriterien erfüllt sind und wenn der Unternehmer den möglicherweise betrügerischen Zweck weder kannte noch kennen konnte. Der gutgläubige Erwerber müsse bei tatsächlicher Leistung davon ausgehen, dass die Verschaffung der Verfügungsmacht durch denjenigen erfolge, der vorgibt, die Verschaffung der Verfügungsmacht auch durch Bevollmächtigte zu bewirken.

Hinsichtlich des "Wissenmüssens" im Sinne des Gut-Glauben-Schutzes habe der EuGH in der Rechtssache Kittel ausdrücklich festgehalten, dass es ausschließlich darauf ankomme, dass der Wirtschaftsteilnehmer alle Maßnahmen treffe, die vernünftigerweise von ihm zu verlangen seien, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer Lieferkette gehöre, der mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet sei. Das "Wissenmüssen" werde in dieser Entscheidung mit dem Begriff des Bestehens hinreichender Verdachtsgründe präzise formuliert.

Im gegenständlichen Fall würden diese hinreichenden Verdachtsgründe jedoch aufgrund der umfassenden Nachforschungstätigkeiten der Bf. nicht bestehen, da die Bf. alle Maßnahmen getroffen habe, die von ihr vernünftigerweise zu verlangen gewesen wären. Die Bf. habe in keinsten Form vom Betrug gewusst oder von diesem wissen müssen. Ungewöhnliche Umstände wie etwa nicht alltägliche Preisnachlässe, keine Kontaktpersonen, sonderbare Geschäftsbeziehungen seien nicht vorgelegen.

Der Bf. sei nicht zuzumuten, bei jeder Leistung eines Lieferanten Nachforschungen anzustellen, ohne dass nur irgendwelche Verdachtsgründe vorliegen.

Auch die Abwicklung von Leistungsbeziehungen über Vermittler sei nicht zwingend als Vernachlässigung der Ermittlungspflicht zu sehen, wenn dies eine branchenübliche Abwicklung darstelle.

Festzuhalten sei, dass der Gesetzgeber keine ausdrücklich bestimmten Kriterien definiert habe, bei welchen Verdachtsgründen zusätzlich Nachforschungen anzustellen seien und daher jene Maßnahme genügen würden, die vernünftigerweise unter Berücksichtigung der Usancen der Branche zu ergreifen seien, um den Vertrauensschutz zu genießen und den Vorsteuerabzug zu sichern.

Der EuGH vertrete überdies die Meinung, dass das Verlangen der Finanzverwaltung nicht unrechtmäßig sein darf und die Rechtssicherheit und Verhältnismäßigkeit für den Abgabepflichtigen gewahrt bleiben müsste.

Die diesbezügliche VwGH-Judikatur (zuletzt VwGH vom 1. Juni 2006, ZI. 2004/15/0069) sei zu Sachverhalten ergangen, die vor dem 1. Jänner 2003 lagen. Sie habe somit

eine Rechtslage betroffen, in der die UID-Nummer nur bei Leistungsbeziehungen im Binnenmarkt Bedeutung und Relevanz habe. Seit 1. Jänner 2003 sei dies gravierend anders, da die UID-Nummer auch auf dem Inlandsmarkt erhebliche Bedeutung und Relevanz erlangt habe, weil der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug eine mit einer UID-Nummer des Leistenden versehene Rechnung benötige. Der Leistungs- bzw. Rechnungsempfänger sei somit auf dem Binnenmarkt im berechtigten Vertrauen auf die Richtigkeit der Angaben des Leistenden geschützt, wenn der Leistende mit einer UID-Nummer am Markt auftrete und wenn der Leistungsempfänger diese UID-Angaben unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns überprüfe. Die Bf. habe dies in allen Fällen gemacht.

Zu den in der Beilage 2 des Prüfberichtes namentlich angeführten Lieferanten, die nicht Unternehmer seien, sei anzumerken:

Zu Punkt 1

Die UID-Nummer dieser Person sei per 2. Juni 2006 begrenzt worden, die letzte Eingangsrechnung auf das Konto dieser Person finde sich bei der Bf. am 30. Jänner 2006; sohin innerhalb des Zeitraum der aufrechten UID-Nummer.

Zu Punkt 2

Diese Person habe wiederholt Eingangsrechnungen persönlich abgerechnet und auch persönlich quittiert (siehe hiezu die Beilagen 1 bis 3). Das Finanzamt habe im Zuge der Prüfung sämtliche Rechnungskopien erhalten. Diese Person habe wiederholt mit einem Vorlieferanten gemeinsam Ware angeliefert und am 2. Juni 2006 zum letzten Mal eine Eingangsrechnung erstellt. Ab diesem Zeitpunkt sei sodann die UID-Nummer dieser Person begrenzt worden.

Zu Punkt 3

Diese Person habe wiederholt über einen langen Zeitraum ohne Beisein eines anderen Herrn persönlich abgerechnet. Für den Zeitraum Februar 2004 bis August 2005 seien die einzelnen Abrechnungen der Berufung beigelegt worden.

Der Beschwerde waren insgesamt 82 Beilagen angeschlossen, die Unterlagen zu sämtlichen von der Betriebsprüfung als Nichtunternehmer beurteilten Lieferanten beinhalteten. Aus diesen Dokumenten sei ersichtlich, dass die Bf. alle ihr zumutbaren Schritte unternommen habe, um sich über die Unternehmereigenschaft ihrer jeweiligen Geschäftspartner zu vergewissern. Sämtliche im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit möglichen Überprüfungsverfahren seien von der Bf. gesetzt worden. Darüber hinaus habe die Bf. wertvolles Datenmaterial für andere parallel laufende Betriebsprüfungen innerhalb der Branche geliefert. Dies zeige überdies, dass die Bf. ihre Ermittlungspflicht sogar über den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz wahrgenommen habe.

Die **Betriebsprüfung** verwies in ihrer **Stellungnahme zur Berufung** vorerst auf die Rechtsprechung des EuGH (Rechtssachen Kittel, Federation of Technological Industries und Optigen) und führte aus, dass die Lieferanten laut Beilage 1 des Prüfungsberichtes

keine Unternehmer gewesen seien und daher mangels objektiver Unternehmereigenschaft des in der Rechnung ausgewiesenen Lieferanten die Bf. kein Vorsteuerabzug zustehe.

Die Tatsache, dass die in den Rechnungen als Lieferanten aufscheinenden Personen keine Unternehmer gewesen seien, sei durch Ermittlungen anderer Finanzbehörden sowie zum Teil auch durch die Aussagen der betroffenen "Lieferanten" selbst nachgewiesen worden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 könne aber nur die von einem anderen Unternehmer in einer dem § 11 entsprechenden Rechnung gesondert ausgewiesene Steuer als Vorsteuer abgezogen werden.

Eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung liege aber dann nicht vor, wenn sie nicht Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers enthält.

Die Bf. gehe unter Verweis auf die EuGH-Judikatur von der Rechtsansicht aus, dass ausschließlich die Gutgläubigkeit des Abnehmers für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug entscheidend wäre. Die Finanzbehörde vertrete hingegen die Meinung, wonach alleine das Fehlen der objektiven Unternehmereigenschaft des Lieferanten ausreiche, den Vorsteuerabzug beim Empfänger der Lieferung - trotz Gutgläubigkeit hinsichtlich der Unternehmereigenschaft des Lieferanten - zu versagen (vgl. UFS, Berufungsentscheidung vom 17. April 2007, RV/0286-W/07).

In der **Gegenäußerung zur BP-Stellungnahme** wies die Bf. darauf hin, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes nicht in Einklang mit der Rechtsprechung des EuGH stehe. Sie untermauerte ihre Rechtsansicht durch die EuGH-Entscheidungen "Optigen", "Kittel" und "Federation of Technological Industries u.a.".

Darüber hinaus sei anzumerken, dass das EU-Recht, insbesondere die 6. Mehrwertsteuerrichtlinie, generell Vorrang gegenüber nationalen Rechtsvorschriften genieße und die angeführte Rechtsprechung im gegenständlichen Beschwerdefall anzuwenden und der Vorsteuerabzug zu gewähren sei.

Die österreichischen Rechtsvorschriften müssten im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht stehen und sei die Auslegung des Gemeinschaftsrechtes daher zwingend auch auf die österreichischen Rechtsvorschriften anzuwenden. Der EuGH habe mehrfach erkannt, dass nationale Gerichte und Verwaltungsbehörden bei der Anwendung des nationalen Rechts den Grundsatz der richtlinienkonformen Auslegung zu befolgen hätten.

Zur Frage, ob die Bf. wusste oder habe wissen müssen, dass ihre Lieferanten die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht abführen und damit betrügerisch handeln würden, verwies die Bf. auf ihre ausführliche Begründung in der Berufung.

In der Rechtssache "Kittel" sei zum "Wissen" bzw. "Wissenmüssen" festgehalten worden, dass dies aufgrund objektiver Gründe feststehen müsse, um das Recht auf Vorsteuerabzug zu verweigern.

Im gegenständlichen Fall aber habe die Bf. die Unternehmereigenschaft aufgrund der ihr zur Verfügung stehenden Mittel genauestens überprüft. Dies bedeute, dass eine noch

genauere Überprüfung faktisch nicht möglich gewesen wäre, weshalb die Bf. auch nicht wissen konnte, dass die erforderliche objektive Unternehmereigenschaft der Lieferanten nicht vorliege.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass nicht das alleinige Vorliegen der objektiven Unternehmereigenschaft des Lieferanten für das Recht auf Vorsteuerabzug maßgeblich sei, sondern ob der Unternehmer umsatzsteuerbare wirtschaftliche Leistungen erbringe, Umsätze ausführe und darüber hinaus nicht wissen habe können bzw. nicht gewusst habe, dass ein vorangegangener Umsatz mit einem Mehrwertsteuerbetrug verwickelt gewesen sei.

Die Bf. habe im Vorfeld der Leistungsbeziehungen und währenddessen alle ihre zumutbaren Maßnahmen gesetzt, um sich über das Vorliegen der Unternehmereigenschaft der Lieferanten zu vergewissern. Infolgedessen stehe ihr das Recht auf Vorsteuerabzug zu, da auch alle weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorgelegen seien.

Die Beschwerde wurde dem **Bundesfinanzgericht** (BFG) vorgelegt und wurde die Amtspartei mit **Vorhalt** vom 13. August 2014 ersucht, Beweismittel vorzulegen, die nachweisen, dass objektive Verdachtsmomente vorgelegen hätten, wonach die Bf. gewusst habe oder habe wissen müssen, dass sie an einem Umsatzsteuerbetrug beteiligt sei.

In **Beantwortung des Vorhalts** führte das **Finanzamt** aus, dass die vom BFG zitierte VwGH-Entscheidung vom 26. März 2014, Zl. 2009/13/0172 auf den gegenständlichen Beschwerdefall nicht anwendbar sei.

Auf Grund umfangreicher Ermittlungen der Betriebsprüfung habe sich ergeben, dass die Lieferungen nicht von den Rechnungsausstellern stammen würden.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei aber, dass den Rechnungen eindeutig die Unternehmer zu entnehmen seien, die einerseits als Leistungsempfänger und andererseits als Leistungserbringer gegenüber gestanden seien (VwGH-Entscheidung vom 27. Februar 2014, Zl. 2013/15/0287).

Im Übrigen habe der Unabhängige Finanzsenat in einem gleichgelagerten Fall nach Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung die Berufungen als unbegründet abgewiesen (siehe Berufungsentscheidung vom 12. August 2009, RV/1007-W/09).

Zur Stellungnahme des Finanzamtes **ergänzte die Bf.** vom 20. November 2014, dass aus der vom Finanzamt zitierten VwGH-Entscheidung für den gegenständlichen Fall nichts zu gewinnen sei, da selbstverständlich aus der Rechnung eindeutig hervorgehen müsse, welche Personen einander als Leistungsempfänger und Leistungserbringer gegenüber stünden.

Zur Antwort des Finanzamtes, die Lieferungen würden nicht von den Rechnungsausstellern (gemeint: den in den Gutschriften angeführten Lieferanten) stammen, führte die Bf. aus, dass die besagten Lieferanten der Bf. persönlich bekannt

gewesen seien und bei der Aufnahme der Geschäftsbeziehung durch Einsicht in ein Ausweisdokument, den Gewerbeschein, Unterlagen zur Registrierung als steuerpflichtiger Unternehmer dementsprechend identifiziert worden seien.

Bei Aufnahme der Geschäftsbeziehung sei auch offen gelegt worden, dass sich die Lieferanten in weiterer Folge durch andere Personen vertreten ließen, die durch eine schriftliche Vollmacht ausgewiesen und persönlich bekannt gemacht worden seien. Aus diesem Sachverhalt seien die Lieferanten der Bf. eindeutig festgestellt worden. Die Tatsache, dass sich Unternehmer im Geschäftsverkehr durch andere Personen vertreten lassen, sei weder im allgemeinen Geschäftsverkehr noch in der gegenständlichen Branche in keiner Weise unüblich.

Der Umstand, dass die Lieferanten zu einem späteren Zeitpunkt im Rahmen einer Befragung durch die Finanzbehörden, von den Lieferungen nichts gewusst haben wollen, könne nicht der Bf. zugerechnet werden, da sie von einer wirksamen Stellvertreterhandlung ausgegangen sei. Eine Rechnungsausstellung durch Vertreter sei nach den allgemeinen Regeln des Zivilrechts dem Vertretenen zuzurechnen. Im gegenständlichen Fall seien die Vertreter eindeutig durch eine schriftliche Vollmacht ausgewiesen gewesen, die in den fraglichen Zeiträumen nicht widerrufen worden sei. Daher müsse sich der Vertretene die Vertretungshandlung seines Vertreters zurechnen lassen. Eine Zurechnung der Lieferung an den Vertreter sei nicht vorgesehen.

Auf welcher Grundlage das Finanzamt eine Zurechnung der Lieferung an den Vertreter vornehme, sei für die Bf. nicht ersichtlich.

Die Tatsache, dass die gegenständlichen Lieferungen im Gutschriftsverfahren abgerechnet und von den Vertretern abgezeichnet worden seien, ändere nichts an der Schlussfolgerung der Bf., zumal das Gutschriftsverfahren akzeptiert und üblich gewesen sei und die Vertretenen den einzelnen Gutschriften nicht widersprochen hätten.

Zusammenfassend hielt die Bf. fest, dass sie in den in Frage stehenden Fällen Lieferungen erhalten und diese im Gutschriftsverfahren abgerechnet habe. Es habe sich hierbei weder um Scheinrechnungen noch Scheinlieferungen gehandelt.

Aufgrund offengelegter Stellvertretung seien die von der Bf. empfangenen Lieferungen den Vollmachtgebern (= Lieferanten/Gutschriftsempfängern) zuzurechnen.

Die Vollmachtgeber (Gutschriftsempfänger) seien im Zeitpunkt der jeweiligen Lieferungen eindeutig als Unternehmer iSd UStG beim Finanzamt erfasst gewesen. Die Unterlagen zur Identifikation der Lieferanten und deren Status als Unternehmer lägen in ihren Akten. Ob die Unternehmereigenschaft der Lieferanten objektiv bestanden habe oder nur subjektiv anhand der vorgelegten Nachweise von der Bf. angenommen worden sei, sei im Lichte der EuGH-Rechtsprechung insoweit relevant, als die Bf. gewusst habe oder habe wissen müssen, dass die Unternehmereigenschaft ihrer Geschäftspartner nicht bestehe bzw. die Vorlieferanten einen Missbrauchstatbestand erfüllt hätten.

Die Bf. habe als Adressaten der Gutschriften jene Personen angegeben, mit welchen sie die Geschäftsbeziehungen aufgenommen habe, die ihr auch persönlich bekannt gewesen seien und die sie als Lieferanten identifiziert habe. Dass diese Personen durch schriftlich ausgewiesene Stellvertreter aufgetreten seien, ändere nichts an der Zurechnung der Lieferungen an die Gutschriftsempfänger.

Im Einzelnen führte die Bf. aus:

Zu KS:

Die Bf. habe sich mittels Gewerbeanmeldung, Neufög-Anmeldung und UID-Nummern-Abfrage von der Unternehmereigenschaft des KS überzeugt. Mit schriftlicher Vollmacht vom 23. Juni 2004 sei BC als Vertreter ausgewiesen worden. Das in weitere Folge BC gegenüber der Bf. aufgetreten sei, sei daher nicht ungewöhnlich gewesen und erwartet worden.

Zu MB:

MB habe BC mit schriftlicher Vertretungsvollmacht vom 11. Jänner 2006 bevollmächtigt. Die im Prüfungsbericht dargestellten Ermittlungsschritte der Amtspartei seien hinsichtlich der Verweigerung des Vorsteuerabzugs nicht nachvollziehbar.

Zu AS:

AS sei zu Beginn der Geschäftsbeziehung teilweise persönlich anwesend gewesen. HR sei von AS bevollmächtigt gewesen. Die mangelnde Weiterleitung der Gelder betreffe allein das Innenverhältnis zwischen Vertreter und Vertretenen (= AS) und sei einem Außenstehenden, der auf die aufrechte Vollmacht vertraut, nicht entgegenzuhalten. Für eine Zurechnung der Geschäfte an den Vertreter verbleibe kein Raum.

Zu PD:

Die Bf. habe sich mittels UID-Nummern-Abfrage und Gewerbeanmeldung von der Unternehmereigenschaft des PD überzeugt. Auch eine Bevollmächtigung der Lieferantin AR liege vor.

Die Vertretungshandlungen der Lieferantin seien dem PD bewusst gewesen. Der Schlussfolgerung der Betriebsprüfung, die erzielten Umsätze seien der Lieferantin zuzurechnen, sei daher nicht zu folgen.

Zu JB:

Die Bf. habe sich mittels UID-Nummern-Abfrage und Gewerbeanmeldung von der Unternehmereigenschaft der JB überzeugt. Eine Bevollmächtigung des MH liege vor. JB habe gegenüber dem Finanzamt angegeben, von den Vertretungshandlungen informiert gewesen zu sein. Dass der Bevollmächtigte im Innenverhältnis seine Befugnisse überschritten bzw. einzelne Geschäfte nicht an JB weitergeleitet habe, sei nicht demjenigen zuzurechnen, der auf eine aufrechte Vollmacht vertraut habe. Die Aussage von JB, sie habe nie Geschäfte mit der Bf. getätigt, sei unrichtig, weil sie persönlich bei der Bf. vorstellig gewesen sei.

Zu P.GmbH und X.GmbH:

Die Geschäftsführer der P.GmbH und der X.GmbH hätten schriftliche Vollmachten an HS erteilt. Die Bf. habe sich mittels UID-Nummern-Abfrage und Gewerbeanmeldung von der Unternehmereigenschaft der beiden Gesellschaften überzeugt. Die Geschäftsführer beider Gesellschaften, LB (X.GmbH) und TL (P.GmbH) seien persönlich bei der Bf. vorstellig gewesen (siehe Niederschrift vom 21. Jänner 2015).

Zu TV:

Auch in diesem Fall sei es ganz offenbar zu einem dolosen Zusammenspiel zwischen TV und ihrem Vertreter gekommen, welches für die Bf. aufgrund der ihr gegenüber erbrachten Nachweise nicht ersichtlich gewesen sei. So sei – wie sich später herausgestellt habe, die gesamte Tätigkeit dieser Personen schon darauf ausgelegt gewesen, sowohl die Amtspartei, als auch gutgläubige Geschäftspartner zu täuschen. TV sei mehrmals persönlich bei der Bf. anwesend gewesen und habe Lieferungen an die Bf. über einen längeren Zeitraum persönlich ausgeführt. Ihr Stellvertreter, MH, habe sich ebenfalls persönlich bei der Bf. vorgestellt.

Mit **Vorhalt** vom 29. Dezember 2014 wurde die Bf. ersucht diverse Rechnungen, Lieferscheine und eine Vollmacht der AS ab Mai 2006 vorzulegen.

Im Zuge weiterer Ermittlungshandlungen nahm das Gericht eine **Niederschrift vom 21. Jänner 2015** mit der Bf. in deren Geschäftsräumlichkeiten auf und legte die Bf. diverse Unterlagen (A - S) vor. Die Bf. gab weiters an, dass betreffend PD ab 28. Juli 2004 vier namentlich genannte Herren von ihm (PD) bevollmächtigt gewesen seien (siehe Beilage A).

Betreffend die P.GmbH habe die Bf. vor Auszahlung der Vorsteuerbeträge immer die UID-Nummer abgefragt, jedoch nicht jedes Mal die Abfrage ausgedruckt.

Ebenso habe die Bf. betreffend JB mehrmals die UID-Nummer abgefragt, insbesondere seien anlässlich der Auszahlungen weitere Abfragen getätigt worden, weitere schriftliche Abfragen lägen jedoch nicht vor. Die Warenlieferungen hätten u.a. JZ und HE durchgeführt.

Betreffend TV habe die Bf. im Jahr 2005 keine schriftliche Abfrage betreffend die Gültigkeit ihrer UID-Nummer getätigt. Die Bf. habe jedoch meist bei Auszahlung des Mehrwertsteuerbetrages vorher abgefragt, die Abfrage jedoch nicht zum Akt genommen. TV sei gemeinsam mit MH bei der Bf. gewesen habe und habe MH als ihren Partner ausgewiesen.

Hinsichtlich des Lieferdatums gab die Bf. an, dass jede Anlieferung über einen Lieferschein oder eine Eingangsrechnung erfasst worden sei, wobei durchaus mehrere Lieferscheine auf eine Eingangsrechnung zusammengefasst worden seien. Über die Lagerbebuchung erschließe sich das Lieferdatum.

Hinsichtlich der Eingangsrechnungen 10644 und 10751, beide vom 10. Juli 2006, seien die Warenlieferungen erfolgt und die Ware bezahlt worden; nachdem die Bf. festgestellt

habe, dass die UID-Nummer ungültig gewesen sei, sei jedoch keine Mehrwertsteuer ausbezahlt worden. Eben dieser Sachverhalt sei auch bei den Einkaufsrechnungen 9374 vom 19. Juni 2006, 9476 vom 20. Juni 2006, und 9504 vom 21. Juni 2006 vorgelegen und habe die Bf. bei Vorliegen dieser Sachverhalte daher auch keine Vorsteuer in Abzug gebracht.

Mit **Mail vom 26. Jänner 2015** legte die Bf. beispielhaft noch ein Bestandsbuchungskonto des Lieferanten MB vor, worin das jeweilige Einlieferdatum, die Lieferscheinnummer und die Rechnungs- bzw. Gutschriftsnummer ersichtlich sei.

In der **mündlichen Verhandlung** ergänzte die Bf., dass sie pro Tag etwa 100 bis 200 Anlieferungen erhalten hätte und dem Lieferanten die Ware bei Warenlieferung bezahlt worden sei. Die Mehrwertsteuer sei erst ausbezahlt worden, wenn eine Gutschriftsabrechnung ausgestellt worden sei. Die Gutschriftsabrechnung sei dem Gutschriftsempfänger oder seinem Vertreter persönlich übergeben worden. Es sei keine einzige Gutschriftsabrechnung verschickt worden.

Zum Vorhalt des BFG, ob die Bf. angesichts der Tatsache, dass ein bevollmächtigter Vertreter für mehrere Gutschriftsempfänger tätig geworden sei, keinen Verdacht auf Umsatzsteuerumversationen geschöpft habe, gab die Bf. an, dass es gängige Praxis gewesen sei, Liefergemeinschaften zu bilden. Mit den Liefergemeinschaften sei ein besserer Preis erzielt worden; denn je höher die Menge der Ware gewesen sei, desto höher sei der erzielte Preis gewesen.

Das Finanzamt ergänzte sein Vorbringen betreffend die Nichtanwendbarkeit der VwGH-Entscheidung vom 26. März 2014, Zl. 2009/13/0172 dahingehend, dass diese VwGH-Entscheidung deshalb nicht auf den gegenständlichen Fall anwendbar sei, da die Lieferungen nicht den Gutschriftsempfängern zuzurechnen seien.

Im Übrigen erklärte sich die Amtspartei einverstanden, dass das BFG in seiner Entscheidung hinsichtlich der Prüfung der formellen Rechnungsmerkmale iSd § 11 UStG 1994 beispielhaft für jedes der streitgegenständlichen Jahre jeweils eine Gutschriftsabrechnung darstellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorerst ist festzuhalten: Die gegen die ursprünglich angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide Dezember 2005 und Juli 2006 eingebrachte Berufung gilt gemäß § 274 BAO auch als gegen den mit 24. September 2007 datierten Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 und den mit 11. August 2008 datierten Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 gerichtet.

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

1. Allgemeiner Teil:

Sämtliche Gutschriften (Eingangsrechnungen bzw. Bareinkaufsrechnungen) erfolgten in folgenden Formen:

Für das Jahr 2004:

Name der Beschwerdeführerin

Adresse

Tel.Nr.

DVR, UID

Gutschriftsempfänger

Adresse

EINGANGSRECHNUNG NR.: ER 123456

Konto Nr.: 12345

Rechnungsdatum: 27.02.2004

Ihre UID: ATU 12345678

Bezeichnung	Eh.	Menge	Preis	+/- %	Betrag €
Lieferschein vom 25.02.2004					
Kupfer Schrott gemischt	kg	22	1,6600		36,52
Kupfer Kabel	kg	32	0,4600		14,72
Lieferschein vom 25.02.2004					
Wir erhielten von Ihnen durch Zustellung:					
Alu Blech neu lackiert	kg	17	0,8600		14,62
Nirosta V2A	kg	15	0,9700		14,55
Kupfer Kabel	kg	160	0,4800		76,80
Lieferschein vom 26.02.2004					
Kupfer E-Cu neu blank	kg	137	2,0500		280,85
Kupfer verzinkt	kg	48	1,8000		86,40
Kupfer Schrott gemischt	kg	43	1,6800		72,24
Lieferschein vom 26.02.2004					
Wir erhielten von Ihnen durch Abholung:					
Eisenblech to	t	4,12	30,0000		123,60
Lieferschein vom 27.02.2004					
Wir erhielten von Ihnen durch Zustellung:					
Kupfer E-Cu neu blank	kg	210	2,0500		430,50
Lieferschein vom 27.02.2004					
Wir erhielten von Ihnen durch Zustellung:					
Alu Verhüttungsmaterial	kg	1.300	0,4000		520,00

MWSt € 334,16 bar erhalten:

Steuersatz	20%	Gesamt
Betrag exkl.	1.670,80	1.670,80
Mehrwertsteuer	334,16	334,16
RECHNUNGSBETRAG in EURO		2.004,96

Für das Jahr 2005:

Name der Beschwerdeführerin

Adresse

Tel.Nr.

DVR, UID

Gutschriftsempfänger

Adresse

GUTSCHRIFT

Konto Nr.: 12345

Rechnungsdatum: 10.06.2005

Unsere Eingangsrechnung Nr.: **ER 123456**

Ihre UID: ATU 12345678

Bezeichnung	Eh	Menge	Preis +/- %	Betrag EURO
Lieferschein vom 06.06.2005 Kupfer Schrott gemischt MI295BR	kg	1.080	2,0900	2.257,20
Lieferschein vom 07.06.2005 Kupfer Schrott gemischt MI295BR	kg	180	2,0900	376,20
Lieferschein vom 07.06.2005 Nirosta unrein mit Fremdanhaftungen	kg	12,5	0,5000	6,25
Alu Blech weich neu rein	kg	41	1,0200	41,82

MWSt € 536,29 bar erhalten:

Steuersatz	20 %	Gesamt
Betrag exkl.	2.681,47	2.681,47
Mehrwertsteuer	536,29	536,29
RECHNUNGSBETRAG in EURO		3.217,76

Für das Jahr 2006:

Name der Beschwerdeführerin

Adresse

Tel.Nr.

DVR, UID

Gutschriftsempfänger

Adresse

Erläuterung zu unten stehender Grafik:

AA = X

JM = Y

Bareinkaufsrechnung Nr.: Er 1234

Konto Nr.: 12345
Datum: 21.04.06
Ihre UID: 12345678

BEZEICHNUNG	EH	MENGE	PREIS	+/- %	BETRAG EURO
Wir erhielten von Ihnen durch Anlieferung am 18.04.06/Hr. X					
Eisen gem E1 lang	t	0,480	80,0000	0,00	38,40
36 - Y					
Nirosta V2a	kg	23,000	1,2000	0,00	27,60
Kabel Kupfer, gemischt	kg	15,000	1,4800	0,00	22,20
Messing gem	kg	15,000	2,3500	0,00	35,25
Kupfer gem.	kg	8,000	4,2600	0,00	34,08
Blei	kg	68,000	0,5700	0,00	38,76
Alu Draht rein neu	kg	184,000	1,7000	0,00	312,80
Alu gem	kg	113,000	1,2100	0,00	136,73
Dalibur					
Nirosta V2a	kg	12,000	1,2000	0,00	14,40
Kabel Kupfer, gemischt	kg	162,000	1,4800	0,00	239,76
Kupfer Draht blank	kg	72,000	4,8000	0,00	345,60
Zink alt	kg	15,000	1,1000	0,00	16,50
Kabel 60% Kupfer	kg	50,000	2,3000	0,00	115,00
Kupfer gem.	kg	20,000	4,2600	0,00	85,20
Alu gem	kg	16,000	1,2100	0,00	19,36
Zink alt	kg	2,000	1,1000	0,00	2,20
Plenk W84496T					
Eisen Schrott E3 lang	t	0,680	90,0000	0,00	61,20
Alu Shredder	kg	23,000	0,4600	0,00	10,58
Eisen Guss	t	0,107	90,0000	0,00	9,63
Harry & Harry					
Kupfer gem.	kg	97,000	4,2800	0,00	415,16
Nirosta V2a	kg	109,000	1,2200	0,00	132,98
Alu gem	kg	45,000	1,2300	0,00	55,35
Kabel Kupfer, gemischt	kg	236,000	1,5000	0,00	354,00
Harry u Harry - Berichtigung ELie 1082					
Kabel Kupfer, gemischt	kg	-23,000	1,5000	0,00	-34,50
Kabel 60% Kupfer	kg	23,000	2,3200	0,00	53,36
Kabel 60% Kupfer	kg	645,000	2,3000	0,00	1.483,50

Erläuterung zu unten stehender Grafik:

AN = XX

B sen. = Z

D = XY

JZ = YY

Bareinkaufsrechnung Nr.: Er 1234

Konto Nr.: 12345
Datum: 21.04.06
Ihre UID: 12345678

BEZEICHNUNG	EH	MENGE	PREIS	+/- %	BETRAG EURO
Kabel Kupfer, gemischt	kg	158,000	1,4800	0,00	233,84
Wir erhielten von Ihnen durch Anlieferung am 20.04.06 Hr. XX					
Eisen gem E1 lang	t	0,860	80,0000	0,00	68,80
Alu gem	kg	42,500	1,0500	0,00	44,63
Wir erhielten von Ihnen durch Anlieferung Hr. Z					
Alu gem	kg	3,000	1,2100	0,00	3,63
Kühler Alu-Alu unrein	kg	7,000	1,2400	0,00	8,68
Eisen gem E1 lang	t	1,090	80,0000	0,00	87,20
Wir erhielten von Ihnen durch Anlieferung am 20.04.06 Hr. XX					
Eisen gem E1 lang	t	0,850	80,0000	0,00	68,00
Eisen Guss	t	0,196	90,0000	0,00	17,64
Kühler Alu-Alu unrein	kg	25,500	1,2400	0,00	31,62
Anlieferung durch Ihren Hr. XY					
Kabel Kupfer, gemischt	kg	20,000	1,4800	0,00	29,60
Kabel 60% Kupfer	kg	144,000	2,3000	0,00	331,20
Kupfer Draht blank	kg	5,000	4,8000	0,00	24,00
YY					
Alu gem	kg	108,000	1,2100	0,00	130,68
Nirosta V2a	kg	48,000	1,2000	0,00	57,60
Messing gem	kg	33,000	2,3500	0,00	77,55
Blei	kg	6,000	0,5700	0,00	3,42
Kühler Alu-Alu rein	kg	7,000	1,4700	0,00	10,29
Kupfer gem.	kg	37,000	4,2600	0,00	157,62
Wir erhielten von Ihnen durch Anlieferung am 20.04.06 Hr. XX					
Eisen gem E1 lang	t	0,970	80,0000	0,00	77,60

Bareinkaufsrechnung Nr.: Er 1234

Konto Nr.: 12345
Datum: 21.04.06
Ihre UID: 12345678

BEZEICHNUNG	EH	MENGE	PREIS	+/- %	BETRAG EURO
Der Betrag von € 1097,74 wurde ausbezahlt!					
Steuersatz		20,00			Gesamt
Betrag exkl.		5.488,70			5.488,70
Mehrwertsteuer		1.097,74			1.097,74
Betrag in EURO					6.586,44

Zahlungskonditionen: 85 / bereits bar bezahlt

2. Besonderer Teil (bezogen auf die im BP-Berichte einzeln angeführten Lieferanten):

KS

Mit Wirkung vom 8. April 2004 meldete KS beim Bezirksamt für den 18. Bezirk folgendes Gewerbe an: „Handelsgewerbe und Handelsagent“. Mit 23. Juni 2004 bevollmächtigte KS den CB, dass CB ihn firmenmäßig vertreten und unterzeichnen darf. Mit Abfrage vom 28. Juni 2004 hatte KS eine gültige UID-Nummer. Mit Vollmacht vom 2. August 2004 stellte CB eine Vollmacht an SB aus, wonach SB bevollmächtigt war, für KS Ware anzuliefern

und Akonto-Zahlungen zu kassieren. Eine Abfrage vom 30. Jänner 2006 ergab, dass KS eine gültige UID-Nummer hatte. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 12 bis 22).

MB

Die Bf. hat aus ihren Geschäftsunterlagen einen Auszug aus dem Gewerberegister vom 21. November 2005 vorgelegt, wonach MB als Inhaber für das Gewerbe „Handelsgewerbe und Handelsagenten“ aufscheint. Mit Vollmacht vom 11. Jänner 2006 beauftragte MB den BC, dass BC ihn in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art vertritt. Sowohl am 30. Jänner 2006 als auch am 18. April 2006 ergaben Überprüfungen der UID-Nummer, dass diese gültig ist. Eine Anfrage am 6. Juni 2006 brachte schließlich das Ergebnis, dass die UID-Nummer des MB ungültig geworden war. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 23 bis 30).

AS

Von AS hatte die Bf. einen Auszug aus dem Gewerberegister des Magistrates der Stadt Wels vom 23. Jänner 2006 und den Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer vom 7. Februar 2006 vorgelegt. Desweiteren führte die Bf. Anfragen betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer vom 17. Februar 2006 und 20. Juni 2006 durch. Eine Anfrage betreffend die UID-Nummer des AS vom 26. Juni 2006 ergab schließlich, dass diese UID-Nummer ungültig geworden war. Seit 26. Jänner 2006 hat AS den HR bevollmächtigt und ab 17. Februar 2006 war HM ihr Vertreter. Diese Feststellungen beruhen auf dem gegenständlichen Bericht der Betriebsprüfung und den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 31 bis 38).

PD

Dieser Lieferant hatte seit 29. Jänner 2004 folgendes Gewerbe inne: „Abfallsammler, unabhängig von der Bewilligungspflicht nach § 15 AWG“. Eine Überprüfung der UID-Nummer am 28. April 2004 ergab, dass diese gültig ist. Desweiteren wurde der Bf. eine Pass-Kopie des PD und eine Vollmacht des PD an AR vom 16. Februar 2004 vorgelegt. Am 27. Juli 2004 widerrief PD seine Vollmacht an AR. Ab 28. Juli 2004 sind NH, MS, MA und BH von PD bevollmächtigt worden, Ware anzuliefern und Mehrwertsteuer zu kassieren. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 39 bis 46) und die in der Niederschrift vom 21. Jänner 2015 vorgelegte Vollmacht (Beilage A).

JB

Betreffend die JB hatte die Bf. in ihren Unterlagen eine Mitteilung des zuständigen Finanzamtes vom 6. März 2006, dass JB zur Umsatz- und Einkommensteuer veranlagt wird. Desweiteren hatte die Bf. einen Auszug aus dem Gewerberegister des Magistrates der Stadt Wien vom 12. April 2006 inne, wonach das ausgeübte Gewerbe der JB („Handelsgewerbe und Handelsagenten“) am 4. April 2006 eingetragen wurde. Mit Vollmacht vom 24. April 2006 erteilte JB dem MH eine Vertretungsvollmacht. Diese

Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 47 bis 54).

P.GmbH

Von dieser Gesellschaft hatte die Bf. den Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer, einen Firmenbuchauszug vom 30. Mai 2006 und eine Bescheinigung des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk vom 20. Juni 2006, dass gegenwärtig keine Abgabeforderungen bestehen. Eine Abfrage über die Gültigkeit der UID-Nummer ergab am 5. Juli 2006, dass diese gültig war. Mit Handlungsvollmacht vom 4. Juli 2006 wurde HS vom Geschäftsführer der P.GmbH bevollmächtigt, den Geschäftsführer der PGmbH in allen Angelegenheiten zu vertreten. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 55 bis 62).

X.GmbH

Von dieser Gesellschaft hatte die Bf. eine Bescheinigung des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 15. März 2006, dass gegenwärtig keine Abgabeforderungen bestehen, den Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer vom 5. April 2005, einen Firmenbuchauszug mit Abfragedatum 28. März 2006, eine Gewerbeanmeldung vom 17. Mai 2006 und eine Pass-Kopie über die Identität des Geschäftsführers. Mit Vollmacht vom 19. Mai 2006 erteilte der Geschäftsführer der X.GmbH eine umfassende Vertretungsvollmacht an den HS. Eine Überprüfung der UID-Nummer der X.GmbH vom 6. Juni 2006 ergab, dass diese gültig war. Eine weitere Abfrage vom 19. Juni 2006 ergab, dass die UID-Nummer ungültig geworden war. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 62a bis 74).

TV

Betreffend diese Lieferantin hatte die Bf. einen Auszug aus dem Gewerberegister des Magistrates der Stadt Wien vom 16. Februar 2004 in ihren Geschäftsunterlagen, wonach das ausgeübte Gewerbe der TV („Handelsgewerbe und Handelsagenten“) am 12. Februar 2004 eingetragen wurde. Desweiteren hatte die Bf. eine Mitteilung des zuständigen Finanzamtes vom 23. Februar 2004, dass TV zur Umsatz- und Einkommensteuer veranlagt wird. In einer Ergänzung zum Auszug aus dem Gewerberegister vom 16. April 2004 bestätigte TV, dass sieben namentlich genannte Personen für sie arbeiten und in ihrem Namen liefern. Überprüfungen der UID-Nummer am 23. Februar 2004 und am 28. April 2004 ergaben, dass diese gültig war. Diese Feststellungen beruhen auf den von der Bf. in der Berufung vorgelegten Unterlagen (Beilagen 75 bis 82).

Anzuwendende Rechtsvorschriften:

Gemeinschaftsrechtliche Regelung

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit a der im Berufungsfall auf die Streitjahre anwendbaren Sechsten Richtlinie, 77/388/EWG, des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (im Folgenden:

Sechste MwSt-RL) muss der Steuerpflichtige über die nach Artikel 17 Abs. 2 Buchstabe a) abziehbare Vorsteuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

In Art. 17 Abs. 1 Sechste MwSt-RL ist normiert, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.

Gemäß Art. 17 Abs. 2 lit. a Sechste MwSt-RL ist der Steuerpflichtige befugt, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, von der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden.

Nationale Regelung

Die maßgeblichen Vorschriften des österreichischen Umsatzsteuergesetzes (UStG) lauten in ihrer für die jeweiligen Streitjahre geltenden Fassung wie folgt:

§ 12 Vorsteuerabzug

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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

.....

§ 11 Ausstellung von Rechnungen

(1) Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.....
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

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

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

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

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Beweiswürdigung 1. Allgemeiner Teil

Sämtliche Geschäftsfälle der Bf. wurden in der oben dargestellten Formen (siehe Sachverhaltsfeststellung allgemeiner Teil) abgerechnet und enthielten alle in § 11 UStG 1994 angeführten Merkmale einer Gutschrift. In den von der Bf. erstellten Gutschriftsabrechnungen waren die Namen und Anschriften der beteiligten Unternehmer, deren UID-Nummern, die Menge und Bezeichnung der gelieferten Gegenstände, das Lieferdatum oder ein Hinweis, dass der Tag der Lieferung in einem anderen Beleg angeführt ist, das Entgelt, der Steuerbetrag, das Ausstellungsdatum, eine fortlaufende Nummer, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wurde, enthalten. Der Vorsteuerabzug der Bf. ist daher aus diesen Gründen nicht zu versagen.

Soweit das Finanzamt in seiner Stellungnahme zur Berufung ausführt, die Tatsache, dass die in den Rechnungen (gemeint: Bareinkaufsrechnung bzw. Gutschriften im Sinne

des § 11 UStG 1994) als Lieferanten aufscheinenden Personen durch finanzbehördliche Ermittlungen und Aussagen der „Lieferanten“ keine Unternehmer seien und daher die Bf. mangels objektiver Unternehmereigenschaft der „Lieferanten“ keinen Vorsteuerabzug habe, ist entgegenzuhalten, dass für die Bf. die als Lieferanten aufscheinenden Personen sehr wohl als Unternehmer auftraten. Die Bf. hat sich durch verschiedene Unterlagen (wie z.B. Abfrage der UID-Nummer, Abfrage eines Firmenbuchauszuges) die Gewissheit verschafft, dass die Gutschriftsempfänger wirtschaftlich tätig sind. Auch wenn sich die Gutschriftsempfänger durch diverse Personen vertreten haben lassen bzw. andere Personen für die Gutschriftsempfänger Ware angeliefert haben, ergeben sich aus diesem Sachverhalt allein noch keine Verdachtsmomente für die Bf., dass sie in einen Umsatzsteuerbetrug verwickelt ist.

Wenn das Finanzamt in der Stellungnahme zur Berufung ausführt, der Bf. stehe kein Vorsteuerabzug zu, da die in der Beilage 1 des Prüfungsberichtes angeführten Lieferanten keine Unternehmer gewesen seien und somit die objektive Unternehmereigenschaft der in den Rechnungen aufscheinenden Personen fehle, ist darauf hinzuweisen, dass grundsätzlich das Umsatzsterverfahren in den Anwendungsbereich des Unionsrechtes fällt und die aus der EuGH-Judikatur ergebende Einschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug bei Einbindung der Bf. in einen Mehrwertsteuerbetrug auch im Geltungsbereich des § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 für die streitgegenständlichen Jahre zu beachten ist (vgl. VwGH vom 26. März 2014, Zl. 2009/13/0172). Im gegenständlichen Fall steht aufgrund der objektiven Sachlage fest, dass die Bf. nicht wusste, dass ihre Lieferanten keine Unternehmer sind. Hat sie sich doch von der unternehmerischen Eigenschaft des jeweiligen Lieferanten auf vielfältige Art überzeugt: Vorlage eines Auszuges aus dem Gewerberegister, Vorlage des Bescheides über die Erteilung der UID-Nummer, Mitteilung des Finanzamtes über die Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer, Firmenbuchauszug, Abfragen der UID-Nummer und Ähnliches. Die Bf. konnte nicht wissen, dass die namentlich angeführten Lieferanten das Recht auf Vorsteuerabzug in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht haben. Auch hat das Finanzamt keinerlei Beweismittel vorgelegt, wonach die Bf. gewusst hatte oder hätte wissen müssen, dass sie sich mit ihrem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Der Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach alleine das Fehlen der objektiven Unternehmereigenschaft des Lieferanten ausreiche, um den Vorsteuerabzug beim Empfänger der Lieferung (trotz Gutgläubigkeit betreffend die Unternehmereigenschaft des Lieferanten) zu versagen, schließt sich das Gericht nicht an.

Soweit das Finanzamt ausführt, eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung (=Gutschrift) liege nicht vor, wenn sie nicht Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers enthält, geht das Gericht mit dieser Meinung konform. Sämtliche im Arbeitsbogen einliegenden Gutschriften wurden auf ihre Merkmale überprüft und gelangt das Gericht zur Erkenntnis, dass dem § 11 UStG 1994 entsprechende Gutschriften vorliegen. Sämtliche Rechnungen beinhalten nämlich - wie oben bereits ausgeführt

- den Namen und die Anschrift des leistenden und empfangenden Unternehmers, die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände, den Tag der Lieferung, das Entgelt für die Lieferung, den auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag, das Gutschriftsdatum, eine fortlaufende Nummer, die zur Identifizierung der Gutschrift vergeben wurde und die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer.

Hinsichtlich der Meinung des Finanzamtes, alleine das Fehlen der objektiven Unternehmereigenschaften des Lieferanten reiche aus, um den Vorsteuerabzug beim hinsichtlich der Unternehmereigenschaft des Lieferanten gutgläubigen Empfänger der Lieferung zu versagen, ist auf das kürzlich ergangene VwGH-Erkenntnis vom 24. April 2014, Zl. 2009/13/0172 hinzuweisen. In diesem Erkenntnis hat der VwGH ausgesprochen, dass das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug dann zu versagen hat, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Das Gericht hat das Finanzamt mit Vorhalt vom 13. August 2014 ersucht dementsprechende Beweismittel vorzulegen, die das Finanzamt schuldig geblieben ist. Auch nach eingehender Prüfung der Finanzamtsunterlagen sind keine diesbezüglichen Beweise auffindbar, die ein „Wissen“ oder ein „Wissenmüssen“ der Bf. nachweisen. Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass das Fehlen der objektiven Unternehmereigenschaften des Lieferanten auch für die Bf. erkennbar sein muss. Für die Bf. war das Fehlen der objektiven Unternehmereigenschaften der Lieferanten jedoch nicht erkennbar. Weiters ist sie verpflichtet, die ihr zumutbare Sorgfalt im Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Geschäften, einzuhalten. Auch dieses Verhalten hat die Bf. nach Ansicht des Gerichtes gesetzt, da sie jedenfalls bei den streitgegenständlichen Lieferanten diverse Nachprüfungen über Identität, Gewerbe und steuerlichen Hintergrund durchgeführt hat. Das Recht auf Vorsteuerabzug ist der Bf. daher zu gewähren.

Soweit das Finanzamt unter Hinweis auf die UFS-Entscheidung vom 17. April 2007, RV/0286-W/07 den Vorsteuerabzug - trotz Gutgläubigkeit der Bf. hinsichtlich der Unternehmereigenschaft ihrer Lieferanten - bei der Empfängerin der Lieferung (= Bf.) versagt, ist festzuhalten, dass diese Entscheidung in der Findok unter der Überschrift "Gutgläubigkeit als irrelevanter Entscheidungsfaktor bei der Nichtanerkennung von abzugsfähiger Vorsteuer infolge Fehlens von Rechnungen gemäß § 11 UStG 1994" erfasst ist. Dieser Titel besagt, wenn Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 fehlen, dann ist die Gutgläubigkeit desjenigen, der Vorsteuer abziehen möchte, irrelevant. In dieser zitierten UFS-Entscheidung war es dem UFS nämlich einerseits nicht möglich, sich ein vollständig klares Bild über den Umfang der erbrachten Leistungen zu verschaffen und andererseits haben Angaben betreffend den Leistungszeitraum gefehlt. Dass damit eine Gutgläubigkeit des Rechnungsempfängers nicht mehr entscheidungsrelevant ist, liegt auf der Hand.

Wenn die Amtspartei ausführt, aufgrund umfangreicher Ermittlungen der Betriebsprüfung habe sich ergeben, dass die Lieferungen nicht von den Rechnungsausstellern

(gemeint: Gutschriftsempfängern) stammen würden, ist darauf hinzuweisen, dass Unternehmer derjenige ist, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird. Im Fall gesetzlicher oder gewillkürter Stellvertretung ist Unternehmer somit der Vertretene und nicht der Vertreter (VwGH vom 25. Juni 2008, Zl. 2007/15/0102). Im vorliegenden Fall wurden die Lieferungen für die im Prüfungsbericht namentlich genannten Personen ausgeführt. Für KS durfte BC tätig werden; MB hat ebenfalls an BC eine Vollmacht ausgestellt; AS bevollmächtigte zuerst HR und später HM; PD hat zuerst an AR und in der Folge an NH, MS, MA, und BH Vollmachten erteilt, für ihn (PD) anzuliefern und Mehrwertsteuer zu kassieren; JB bevollmächtigte MH; die Gesellschaften P.GmbH und X.GmbH haben jeweils HS bevollmächtigt und TV hat eine mündliche Vollmacht an MH erteilt. Durch die ausgewiesenen und vorgelegten Vollmachten sind die Leistungen den Vertretenen zuzurechnen.

Das Finanzamt bringt weiters unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 27. Februar 2014, Zl. 2013/15/0287 vor, dass die Lieferungen nicht von den Rechnungsausstellern (im gegenständlichen Fall: Gutschriftsempfängern) stammen würden, denn einer Rechnung müsse eindeutig jene Unternehmer zu entnehmen seien, die einander als Leistungsempfänger und Leistungserbringer gegenüber gestanden seien. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass im gegenständlichen Fall sämtliche Geschäftsfälle der Bf. mit Gutschriften (Eingangsrechnungen bzw. Bareinkaufsrechnungen) abgerechnet wurden, aus denen sowohl der Gutschriftsempfänger als auch der jeweilige Lieferant der Ware zu ersehen ist. Der jeweilige Lieferant hat im Namen des Gutschriftsempfängers die Waren angeliefert, jede Anlieferung wird über einen Lieferschein oder eine Eingangsrechnung erfasst und über die Lagerbebuchung lässt sich das jeweilige Lieferdatum erschließen. Aus diesen Vorgängen lassen sich ohne Zweifel der Leistungsempfänger und der Leistungserbringer feststellen. Soweit das Finanzamt das obige VwGH-Erkenntnis zitiert, ist zu erwidern, dass diesem Erkenntnis ein anderer Sachverhalt zugrunde lag, als im gegenständlichen Beschwerdefall. Der diesbezügliche Sachverhalt betraf die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges einer Beschwerdeführerin mit Sitz in Frankreich, die Vorsteuer aus ihr in den Jahren 2002 und 2003 zugegangenen Rechnungen für in den Jahren 2002 und 2003 an sie erfolgte Lieferungen im Zuge der Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2004 abgezogen hat. Der VwGH hat daraufhin festgestellt, dass betreffend die vorgelegten Rechnungen weder eine Adresse gefehlt hatte, noch eine Adresse angegeben war, die zur Unauffindbarkeit des Unternehmens geführt hätte; bei der Anschrift der Beschwerdeführerin war lediglich die Hausnummer um eine Ziffer zu niedrig angegeben worden. Damit blieb aber die Leistungsempfängerin (= Beschwerdeführerin) eindeutig feststellbar und lag kein Grund vor, von einer fehlenden Rechnungslegung und einem deswegen unzulässigen Vorsteuerabzug auszugehen. Dass im Ergebnis jedoch ein Vorsteuerabzug unterblieben war, war der Beschwerdeführerin selbst zuzuschreiben, weil sie die in den Jahren 2002 und 2003 an sie erfolgten Lieferungen erst im Zuge der Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2004 abgezogen hat. Im

gegenständlichen Beschwerdefall sind aus den Gutschriftsabrechnungen jene Personen eindeutig zu entnehmen, die einander als Leistungsempfänger (= Bf.) einerseits und als Leistungserbringer (= Lieferanten, die seitens des Finanzamtes als Nichtunternehmer beurteilt wurden) andererseits gegenüber gestanden sind. Das vom Finanzamt zitierte VwGH-Erkenntnis trifft somit sachverhältnismäßig auf den gegenständlichen Beschwerdefall nicht zu.

Soweit das Finanzamt auf eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Juli 2009, zu RV/1007-W/09 und RV/1008-W/09 verweist und die Meinung vertritt, in einem gleichgelagerten Fall seien die Berufungen nach Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung als unbegründet abgewiesen worden, ist zu erwidern, dass in dieser Entscheidung der Unabhängige Finanzsenat den Vorsteuerabzug aus formellen Gründen versagt hat. Die Gutschriftsabrechnungen enthielten in allen Fällen kein Lieferdatum; einzelne namentlich angeführte Firmen hatten in den genannten Zeiträumen keine bzw. keine gültige UID-Nummer und auf Gutschriften einzelner namentlich angeführter Firmen waren Adressen angegeben, an der keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde. Im gegenständlichen Fall hat das Gericht die vorliegenden Rechnungen auf ihre Rechnungsmerkmale geprüft und ist zum Ergebnis gelangt, dass sämtliche Rechnungen den gemeinschaftsrechtlichen Anforderungen und den Anforderungen des § 11 UStG 1994 entsprechen.

Beweiswürdigung 2. Besonderer Teil

Zu KS

Wenn die Amtspartei im Prüfungsbericht ausführt, KS habe tatsächlich die Schrottgeschäfte nicht abgewickelt und KS habe am 10.8.2005 schriftlich und notariell beglaubigt angegeben, dass er mit den Geschäften des BC nichts zu tun habe, ist zu entgegnen, dass sich die Bf. durch diverse den KS betreffenden Unterlagen (Gewerbeanmeldung, Neufög-Anmeldung, Abfrage der UID-Nummer) über seine Unternehmereigenschaft überzeugt hat. Desweiteren hat die Bf. eine Vollmacht vorgelegt, wonach KS eine Vollmacht an BC erteilt hat. Dass sich Unternehmer von Bevollmächtigten vertreten lassen, ist ebenso nichts Ungewöhnliches. Soweit KS schriftlich und notariell beglaubigt angab, mit den Geschäften des BC nicht zu tun gehabt zu haben, ist diese Feststellung für die Bf. jedenfalls erst dann relevant, wenn ihr diese Äußerungen zur Kenntnis gelangt sind. Da die Amtspartei diesbezügliche Beweismittel nicht vorlegte, wonach die Bf. von der Äußerung des KS wusste bzw. hätte wissen müssen, konnte die Bf. auch darauf vertrauen, dass KS Unternehmer ist und BC die Umsätze für KS bewirkt.

Zu MB

Hiezu stellte das Finanzamt fest, dass MB Geld für die Leistung von Unterschriften erhalten und weder Lieferanten noch Kunden gekannt habe. Die Bf. legte darauf Unterlagen (wie z.B. einen Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer, Auszug aus dem Gewerberegister, diverse Abfragen betreffend die UID-Nummer) vor, wonach sie ohne Zweifel davon ausgehen konnte, MB ist Unternehmer. Auch eine allgemeine und

unbeschränkte Vollmacht hat MB an BC erteilt. Dass die fraglichen Umsätze des MB dem BC zuzurechnen seien, dieser Meinung schließt sich das Gericht nicht an, lag doch eine zivilrechtliche Vollmacht des MB an BC vor. Damit gelangen die Grundsätze der zivilrechtlichen Vertretung zur Anwendung.

Hinsichtlich der Bareinkaufrechnungen, die erstellt wurden, als die UID-Nummer des MB keine Gültigkeit mehr hatte, legte die Bf. diese Bareinkaufsrechnungen dem Gericht vor, woraus einwandfrei zu erkennen ist, dass keine Mehrwertsteuer in den Bareinkaufsrechnungen ausgewiesen ist. Aus diesem Grund wurde auch keine Vorsteuer in Abzug gebracht.

Zu AS

Wenn AS gegen HR Anzeige erstattet und bestimmte Umsätze bestritten hat, dann ist auf die in den Akten einliegende Vollmacht an den HM hinzuweisen.

Die Bf. konnte auf Grund ihrer Nachforschungen bzw. vorgelegter Unterlagen davon ausgehen, dass AS Unternehmerin und der bei ihr angestellte HR für sie die Lieferungen erbringt. Daher rechnete die Bf. die Lieferungen des HR der AS zu, zumal die Bf. keine Kenntnis von der Erstattung der Anzeige gegen HR hatte.

In weiterer Folge bevollmächtigte AS den HM; damit ist eine Zurechnung der Umsätze an HR nicht erfolversprechend durchzuführen.

Hinsichtlich der Bareinkaufrechnungen, die erstellt wurden, als die UID-Nummer der AS keine Gültigkeit mehr hatte, legte die Bf. diese Bareinkaufsrechnungen dem Gericht vor, woraus einwandfrei zu erkennen ist, dass keine Mehrwertsteuer in den Bareinkaufsrechnungen ausgewiesen ist. Aus diesem Grund wurde auch keine Vorsteuer in Abzug gebracht.

Zu PD

Soweit das Finanzamt in seinem Bericht festgestellt hat, dass in der Buchhaltung der Bf. 87 Wareneinkäufe des Lieferanten PD verbucht worden seien, ist darauf hinzuweisen, dass die Bf. anlässlich der Niederschrift vom 21. Jänner 2015 eine weitere Vollmacht des PD an vier namentlich genannte Personen vorgelegt hat (siehe Beilage A). Für eine Zurechnung der Umsätze des PD an die einliefernden Personen verbleibt somit kein Raum.

Zu JB

Betreffend diese Lieferantin hat die Bf. u.a. einen Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer, einen Auszug aus dem Gewerberegister, eine Abfrage betreffend die Gültigkeit der UID-Nummer und eine an MH erteilte Vollmacht vorgelegt. Desweiteren hat sich JB persönlich bei der Bf. vorgestellt und die Kopie ihres Passes sowie ihres Aufenthaltstitels bei der Bf. hinterlegt. Laut Einkaufsanalyse der Amtspartei hat die Geschäftsbeziehung zwischen der Bf. und JB knapp zwei Monate gedauert.

Soweit die Amtspartei vorbringt, die Verkäufe an die Bf. seien jenen Personen zuzurechnen, die tatsächlich die Ware geliefert hätten, da JB nur von Lieferungen an die Firma R. gewusst habe, erwidert die Bf., dass JB persönlich bei der Bf. vorstellig war. Eine allfällige Vollmachtsüberschreitung des MH sei ihr jedoch nicht zur Kenntnis gelangt. Damit durfte aber nach Ansicht des Gerichts die Bf. – zu Recht – von aufrechten Vertretungshandlungen des MH für JB ausgehen und ist eine Zurechnung der Warenlieferungen an andere Personen nicht vorzunehmen.

Zu P.GmbH und X.GmbH

Wenn das Finanzamt festgestellt hat, die tatsächliche Geschäftstätigkeit habe der bevollmächtigte HS durchgeführt, ist darauf hinzuweisen, dass die Bf. jeweils eine Vollmacht der P.GmbH und der X.GmbH an den HS dem Gericht vorgelegt hat, wonach HS für die beiden Gesellschaften Tätigkeiten, die zum Geschäftsbetrieb eines jeden Unternehmens gehören, durchführen durfte. In der mündlichen Verhandlung gab die Bf. auf die Frage des Gerichts, ob sie angesichts der Tatsache, dass ein bevollmächtigter Vertreter für mehrere Gutschriftsempfänger tätig geworden ist, keinen Verdacht auf Umsatzsteuermalversationen geschöpft habe, an, dass es gängige Praxis gewesen sei, Liefergemeinschaften zu bilden. Mit den Liefergemeinschaften sei ein besserer Preis erzielt worden; denn je höher die Menge der Ware gewesen sei, desto höher sei der erzielbare Preis gewesen. Dieses Vorbringen ist durchaus glaubwürdig und nachvollziehbar und lässt sich daraus für die Bf. weder ein Erkennen noch ein Erkennen können eines betrügerischen Zweckes ableiten.

Zu TV

Betreffend diese Lieferantin habe die Betriebsprüfung festgestellt, dass sie auf Drängen von MH eine Firma gegründet, die erforderliche Vollmacht an MH erteilt und auch einige Unterschriften blind geleistet habe; aus diesem Grund seien die Umsätze ausnahmslos dem MH zuzurechnen. Diesem Vorbringen entgegnete die Bf., dass TV mehrmals bei ihr anwesend gewesen war und über einen längeren Zeitraum die Lieferungen persönlich ausgeführt hat. Dieser Sachverhalt ist durch die persönliche Unterschrift der TV auf diversen Einkaufsabrechnungen nachgewiesen. Soweit das Finanzamt daher von einer Zurechnung der Umsätze ausnahmslos an MH ausgeht, ist zu erwidern, dass von all diesen Umständen, die die TV in der Niederschrift angegeben hat, die Bf. keine Kenntnis hatte. Eine Zurechnung der Umsätze an MH ist somit nicht durchzuführen.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Bf. sämtliche ihr zumutbaren Schritte gesetzt hat, um sich von der Unternehmereigenschaft des jeweiligen Lieferanten zu überzeugen, und dass das Finanzamt keine Beweismittel vorlegen konnte, die etwaige Verdachtsmomente der Bf. nachweisen, wonach sie gewusst hat oder wissen hätte müssen, dass sie sich an einem Umsatzsteuerbetrug beteiligt. Indem das Finanzamt den Bestimmungen des § 11 UStG 1994 und § 12 UStG 1994 einen Inhalt beigemessen hat, der in Ansehung des streitgegenständlichen Rechtes auf Vorsteuerabzug vom Unionsrecht abweicht, hat es die Rechtslage verkannt. Unionsrechtlich ist nach dem Urteil

des EuGH in den Rechtssachen Kittel, Optigen davon auszugehen, dass eine Kürzung der Vorsteuer nicht in Betracht kommt, sodass die Vorsteuer um die in der Beilage 1 des Prüfungsberichtes angeführten Beträge anzuerkennen sind. Der Beschwerde ist daher stattzugeben.

Ermittlung der Vorsteuer

	2004	2005	2006
VSt lt. angef. Bescheid	599.932,36	541.390,34	650.109,08
Betrag lt. Berichtsbeil. 1	49.339,72	73.306,03	166.164,07
VSt neu	649.272,08	614.696,37	816.273,15

Eine Revision wird nicht zugelassen, da die Voraussetzungen gem. Art. 133 Abs. 4 BV-G nicht vorliegen; insbesondere ist die Frage der Zurechnung von Umsätzen bei aufrechten Bevollmächtigungen und das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn feststeht, dass der Steuerpflichtige nicht wusste oder nicht hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an Umsatzsteuerveraltungen beteiligt, durch die bisherige Rechtsprechung des VwGH einheitlich beantwortet worden.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 25. März 2015