

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Marco Laudacher in der Beschwerdesache PT, vom 6. April 2012, vertreten durch DRM, gegen die Bescheide des FA L vom 7. März 2012, betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 1/2011, 2/2011, 3/2011 und 4-6/2011 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Festsetzungsbescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und Abgaben betragen

### (1) Umsatzsteuer 1/2011

| Bemessungsgrundlage  |  | Abgabe         |       |                         |
|----------------------|--|----------------|-------|-------------------------|
| Jahr/Zeitraum        | Art                                    | Höhe           | Art   | Höhe                    |
| 1/2011               | Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen  | 1.221.430,71 € |       |                         |
|                      | Steuerpflichtige Lieferungen<br>Art 19 | 1.221.430,71 € | x 20% | 244.286,14 €<br>47,00 € |
|                      | <b>Summe USt</b>                       |                |       | <b>244.333,14 €</b>     |
|                      | <b>Summe ErwerbSt</b>                  |                |       | <b>240.440,69 €</b>     |
|                      | Vorsteuer                              |                |       | -1.765,76 €             |
|                      | Vorsteuer ig E.                        |                |       | -240.440,69 €           |
|                      | Vorsteuer Art 19                       |                |       | -47,00 €                |
| <b>Zahllast in €</b> |  |                |       | <b>242.520,38 €</b>     |

### (2) Umsatzsteuer 2/2011

| Bemessungsgrundlage |                                       | Abgabe       |     |      |
|---------------------|---------------------------------------|--------------|-----|------|
| Jahr/Zeitraum       | Art                                   | Höhe         | Art | Höhe |
| 2/2011              | Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen | 695.708,57 € |     |      |

|                      |  |              |       |                        |
|----------------------|--|--------------|-------|------------------------|
|                      |  |              |       |                        |
|                      | Steuerpflichtige Lieferungen<br>Art 19 | 695.708,57 € | x 20% | 139.141,71 €<br>5,01 € |
|                      | <b>Summe USt</b>                       |              |       | <b>139.146,72 €</b>    |
|                      | <b>Summe ErwerbSt</b>                  |              |       | <b>251.899,21 €</b>    |
|                      | Vorsteuer                              |              |       | -2.420,04 €            |
|                      | Vorsteuer ig E.                        |              |       | -251.899,21 €          |
|                      | Vorsteuer Art 19                       |              |       | -5,01 €                |
| <b>Zahllast in €</b> |  |              |       | <b>136.721,67 €</b>    |

### (3) Umsatzsteuer 3/2011

| Bemessungsgrundlage  |                                       | Abgabe       |       |                     |
|----------------------|---------------------------------------|--------------|-------|---------------------|
| Jahr/Zeitraum        | Art                                   | Höhe         | Art   | Höhe                |
| 3/2011               | Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen | 785.259,82€  |       |                     |
|                      | Steuerpflichtige Lieferungen          | 785.259,82 € | x 20% | 157.051,96€         |
|                      | <b>Summe USt</b>                      |              |       | <b>157.051,96 €</b> |
|                      | <b>Summe ErwerbSt</b>                 |              |       | <b>121.876,49 €</b> |
|                      | Vorsteuer                             |              |       | -1.363,77 €         |
|                      | Vorsteuer ig E.                       |              |       | -121.876,49 €       |
|                      | Vorsteuer Art 19                      |              |       | -0,00 €             |
| <b>Zahllast in €</b> |                                       |              |       | <b>155.688,19 €</b> |

### (4) Umsatzsteuer 4-6/2011

| Bemessungsgrundlage |  | Abgabe      |       |                        |
|---------------------|--|-------------|-------|------------------------|
| Jahr/Zeitraum       | Art                                    | Höhe        | Art   | Höhe                   |
| 4-6/2011            | Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen  | 71.134,00 € |       |                        |
|                     | Steuerpflichtige Lieferungen<br>Art 19 | 71.134,00 € | x 20% | 14.226,89 €<br>74,75 € |

|                      |                       |  |  |                     |
|----------------------|-----------------------|--|--|---------------------|
|                      | <b>Summe USt</b>      |  |  | <b>14.301,64 €</b>  |
|                      | <b>Summe ErwerbSt</b> |  |  | <b>513.843,59 €</b> |
|                      | Vorsteuer             |  |  | -3.203,11 €         |
|                      | Vorsteuer ig E.       |  |  | -513.843,59 €       |
|                      | Vorsteuer Art 19      |  |  | -74,75 €            |
| <b>Zahllast in €</b> |                       |  |  | <b>11.023,78 €</b>  |

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben ist den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Spruches.

Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

### A. Im Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt

1. Anlässlich einer Betriebsprüfung (BP) bei der Bf. wurde folgendes festgestellt (Besprechungsprogramm vom 16. Dezember 2011):

a. Die Bf. sei am 25. Mai 2007 gegründet worden (der jetzige Name bestehe seit Dezember 2010). Handelsrechtliche Geschäftsführer seien DH und BH. Gegenstand des Unternehmens sei die Überlassung von Arbeitskräften, Personalleasing und Handel mit Waren aller Art. Anlässlich der Umbenennung im Dezember 2010 sei der Gesellschaftsvertrag dahingehend geändert worden, dass der Geschäftszweig Arbeitskräfteüberlassung in Ausübung des Handelsgewerbes geändert worden sei.

b. Umsatzsteuervoranmeldungen seien bis August 2011 eingereicht worden. Mit Beschluss des LG vom 27. Oktober 2011 sei über das Vermögen der Bf. der Konkurs eröffnet worden. Das Unternehmen sei geschlossen worden.

c. Den Großteil (nahezu 100%) des Umsatzes habe die Bf. mit dem Handel von Computerteilen bzw. Spielkonsolen erwirtschaftet. Die Lieferungen dieser Computerteile (CPU) bzw der Spielkonsolen (Nintendo, Sony Playstation) seien nahezu ausschließlich ins Ausland (EU-Raum) erfolgt, wobei die Ware wiederum fast ausschließlich im Ausland (EU-Raum) eingekauft worden sei.

d. Seit Beginn der Tätigkeit der Bf. sei das zuständige Finanzamt mit Anfragen (gemäß Art 5 der VO (EG) Nr. 1798/2003) ausländischer Finanzbehörden konfrontiert worden, wonach Abnehmer der Bf. nicht existierten, also sogenannte Missing Trader darstellten, welche

den steuerlichen Verpflichtungen in den jeweiligen Bestimmungsländern nicht nachkämen und nur für einen Umsatzsteuerbetrug in der Lieferantenkette installiert worden seien oder dass der angebliche Leistungsempfänger die Bf. nicht kenne und den Warenempfang bestreite.

Nach der Häufung solcher Anfragen sei die Bf. im Jahr 2009 in das „Europäische Netzwerk Karussellbetrugsbekämpfung – Eurocanet“ (nunmehr Eurofisc) aufgenommen worden. In diesem länderübergreifenden System würden Lieferungen von Unternehmungen erfasst, welche im Verdacht stünden, an Missing Trader zu liefern oder selbst als Conduit-Unternehmen aufzutreten und dadurch (bewusst oder unbewusst) Teil eines grenzüberschreitenden Umsatzsteuerbetrugsnetzes zu sein.

Von der Bf. seien seither monatlich die ig Erwerbe und die ig Lieferungen erfasst und entsprechend dem obigen System an die Mitgliedstaaten weitergeleitet worden, um so schnell wie möglich Missing Trader ausfindig zu machen.

e. Der Großteil der erwirtschafteten Entgelte stellte steuerfreie ig Lieferungen dar. Diesen Lieferungen gingen nahezu 100% ig Erwerbe voraus. CPU würden nach Österreich verbracht, um sie anschließend wieder steuerfrei in Mitgliedstaaten zu liefern. Der Ablauf dieses Teilehandels gestalte sich wie folgt:

- Ig Erwerb und Lieferung der Ware immer in ein Lager eines Lagerhalters bzw Spediteurs. Dabei sei nie ersichtlich, wo die Ware letztlich verbleibe bzw an wen die Ware letztlich verkauft werde, dies werde auch nicht hinterfragt.
- Die ausländischen Abnehmer würden immer per Internet akquiriert. Man lerne die Abnehmer über eine Internetplattform kennen oder diese würden sich bei der Bf. mittels Mail als zukünftige Kunden vorstellen und übermittelten entsprechende Unterlagen, welche ihre tatsächliche Existenz untermauern sollten, dh. Unterlagen, die für die steuerfreie Lieferung benötigt würden (Firmenbuchauszug, UID-Nr.- Auszug, Kopie des Reisepasses des Geschäftsführers).
- Die meisten ausländischen Abnehmer seien Missing Trader. An diese werde fakturiert, bis zur Feststellung, dass es sich um Scheinunternehmen handle und bis zur anschließenden Streichung der Umsatzsteueridentifikationsnummer. Mittlerweile habe sich schon der nächste Abnehmer mittels Vorstellungsmail angeboten. Bisher habe man 17 Unternehmen (Abkürzung 17U) als Missing Trader in diesem Zusammenhang identifiziert, die ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen, nur Scheinunternehmen seien oder nur mehr als „UID-Hülse“ (Betriebsaufgabe, Firmensitzverlagerung) aufrecht gewesen seien. Allerdings seien die Kriterien der VO zu Art 7 (401/96) bei diesen ig Lieferungen erfüllt gewesen. Von jedem neuen Abnehmer sei ein Firmenbuchauszug bzw ein Registerauszug abverlangt und eine Überprüfung der UID-Stufe 2 vorgenommen worden. Zum Nachweis der ig Lieferung seien Transportpapiere vorgelegt bzw der Zahlungsverkehr mit den Kunden dokumentiert worden. Auch den Mailverkehr (Bestellung, Transportauftrag) habe man zum Beweis vorgelegt, dass die Ware tatsächlich ins Mitgliedsland transportiert worden sei.

f. Der Geschäftsführer der Bf. sei mehrmals niederschriftlich darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Mehrzahl der ig Lieferungen der Bf. in einer Betrugschette ende (zB Niederschrift vom 28. Juli 2009). Auch in der Niederschrift vom 7. Juni 2010 sei dem Geschäftsführer mitgeteilt worden, dass ca. 2/3 des Umsatzes der Bf. an Unternehmen gehen würden, welche nicht existierten. In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 sei DH mitgeteilt worden, dass Auskunftersuchen des Finanzamtes gemäß Art 5 der VO 1798/2003 an die einzelnen Mitgliedstaaten ergeben hätten, dass Lieferungen der Bf. an reale Unternehmen von diesen an die gleichen Missing Traders weitergeliefert worden seien, an welche in diesem Zeitraum auch die Bf. geliefert habe.

Man habe den Geschäftsführer angehalten, entsprechende Vorkehrungen zu treffen, damit die Bf. nicht immer auf Scheinfirmen treffe, also sicherzustellen, dass die Ansprechpartner auch tatsächlich die Funktion des Abnehmers bekleideten bzw dass es sich nicht um ein „vorgeschobenes Konstrukt“ handle.

Auch anlässlich der Niederschrift vom 7. Juni 2010 sei DH gefragt worden, **welche zusätzlichen Vorkehrungen er getroffen habe**, um nicht weiterhin an kriminelle Unternehmungen zu gelangen. Auch in der Niederschrift vom 1. Februar 2011 habe man dies Herrn DH gefragt, die Antwort sei gewesen: **Keine**.

In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 habe man dem Geschäftsführer mitgeteilt, das Finanzamt müsse davon ausgehen, dass DH es durch die mangelnde Überprüfung der Geschäftspartner dulde, dass die ig Lieferungen der Bf. im Bestimmungsland nicht korrekt versteuert würden.

In der Niederschrift vom 7. Juni 2010 sei wiederholt auch auf die Möglichkeit von „KSV-Abfragen“ hingewiesen worden, welche dienlich sein könnten, nicht existente Unternehmungen von vorneherein ausfindig zu machen. Die Bf. habe aber keine „KSV-Abfragen“ betreffend der ausländischen Neukunden durchgeführt. Im Zuge von Arbeitskräfteüberlassungen habe die Bf. aber sehr wohl „KSV-Abfragen“ von inländischen Leistungsempfängern vorgenommen. Im gegenständlich strittigen Fall habe sich die Bf. aber mit dem Abverlangen von Firmenbuchauszügen und der UID-Gültigkeit zufrieden gegeben.

g. Lieferung an NDF: In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 sei bezüglich der Ungewöhnlichkeiten im Zusammenhang mit der Firma NDF ausgeführt worden, dass bei dem Vorstellungsmail als Neukunde **ein anderer E-Mail-Account angegeben worden sei, als die Senderadresse**. Außerdem habe die angegebene **Homepage nicht funktioniert** und der **Verfasser des Vorstellungsmails habe den gleichen Grammatikfehler im Englischen begangen, wie jener bei einer anderen Firma** (UD).

Grundsätzlich müsse sich ein gewissenhafter Geschäftsführer auch Gedanken machen, warum sich sämtliche Neukunden, egal ob Franzosen, Polen, Deutsche, Italiener, Cyprioten, Dänen usw., die Ware immer in die gleichen Lager liefern lassen würden.

Die Bf. hätte genauere Überlegungen anstellen müssen, da sie von der Finanzverwaltung jahrelang darauf aufmerksam gemacht worden sei, dass sie laufend auf nichtexistente

Gesellschaften treffe. Trotz mehrmaliger Aufforderung zur besseren Überprüfung der Abnehmer habe der Geschäftsführer es unterlassen, eine gewissenhafte Prüfung vorzunehmen, vielmehr entstehe der Eindruck, dass Unterlagen (Firmenbuchauszug, Gültigkeit der UID-Nr.) nur für die Finanzverwaltung angefordert würden und man sich mit den übermittelten Unterlagen nicht auseinandergesetzt habe.

Im Jahr 2010 seien für ca. 2,7 Millionen Euro und 2011 für ca. 3,5 Millionen Euro steuerfreie Umsätze (ig Lieferungen) an die Firma NDF laut MIAS erklärt worden.

In der Niederschrift vom 14. Dezember 2011 habe DH angegeben, dass er eine Kreditversicherungsabfrage über die NDF gemacht habe und diese Firma mit 100.000,00 Euro versichert gewesen sei. Darüber hinaus liege auch noch eine gültige UID-Nr. der Firma NDF vor.

h. Prüferfeststellung:

(1) Eine Kreditschutzverband-Anfrage durch den Prüfer habe ergeben, dass die Firma NDF die Tätigkeit im Oktober 2010 beendet habe. Deren Geschäftsbereich sei gewesen „fruits et legumes“ (Gemüsehandel). Das Aufgabedatum sei aus dem vom KSV übermittelten Firmenbuchauszug ersichtlich.

(2) Eine einfache Internetrecherche im (teilweise) kostenlos zugänglichen französischen Handelsregister habe folgendes Ergebnis gebracht: **Company deregistered on 12/10/2010.**

(3) Vom Prüfer seien auch Auskunftersuchen gemäß Art 5 der VO 1798/03 an die französische Finanzbehörde gestellt worden, mit dem Ersuchen, festzustellen, ob die Warenlieferungen an die Firma NDF ordnungsgemäß versteuert worden seien und an wen die Ware weitergeliefert worden sei, um die weitere Lieferkette zu erfahren.

Von den französischen Finanzbehörden sei sofort eine Überprüfung des Unternehmens durchgeführt worden. Es habe jedoch keine Ansprechperson der Firma NDF ausfindig gemacht werden können. Unter den in Frankreich vorhandenen Unterlagen (Buchhaltung, Kontoauszüge) habe man keinen einzigen Hinweis auf die Firma der Bf. finden können. Die französischen Behörden hätten keine Lieferungen an die NDF bestätigen oder bekanntgeben können, an wen die Lieferung erfolgt sei bzw an wen weitergeliefert worden sei. Es sei kein Eingangsumsatz in Frankreich versteuert worden.

(4) Zu den Aussagen des Geschäftsführers, wonach die NDF noch immer eine gültige UID-Nr. habe und auch beim Inkassobüro nachgefragt worden sei, sei zu sagen, dass nach herrschender Literaturmeinung eine bloße Abfrage von UID- und Firmenbuchdaten nicht genüge, um Verdachtsmomente zu zerstreuen. Dies schon deshalb, weil jede Firma die Mehrwertsteuerbetrügereien begehen wolle, die formalen Voraussetzungen erfülle, um nicht ertappt zu werden. Eine UID-Nummer bedeute nicht, dass die Firma auch Umsätze beim Finanzamt erkläre.

Eine besondere Wertigkeit von Abfragen und Auskünften bei Inkassobüros und Kreditversicherern sei nicht gegeben, weil es – auch im Rahmen der Geschäfte der Bf. – Beispiele gebe, wo nicht existente Firmen versichert gewesen seien (so die Firma DNT).

(5) Im Urteil vom 7.10.2010, C-285/09, R, führe der EuGH aus: Wenn eine ig Lieferung von Gegenständen tatsächlich stattgefunden habe, der Lieferer jedoch bei der Lieferung die Identität des wahren Erwerbers verschleiert habe, um diesem zu ermöglichen, die Mehrwertsteuer zu hinterziehen, so könne der Ausgangsmitgliedstaat der ig Lieferung die Mehrwertsteuerbefreiung für diesen Umsatz versagen.

Der Geschäftsführer der Bf. habe durch die nicht sorgsam durchgeführte „Überprüfung“ der Geschäftspartner bewusst eine Nichtversteuerung der Lieferungen im Bestimmungsland geduldet. In Anlehnung an den EuGH (C-285/09) werde die Mehrwertsteuerbefreiung für die Umsätze ab Januar 2011 an die Firma NDF versagt und mit 20% Umsatzsteuer belegt.

(6) Zahlenmäßige Darstellung:

| Zeitraum     | bisher       | nach BP      |
|--------------|--------------|--------------|
| Januar 2011  | 1.458.697,00 | 0,00         |
| Februar 2011 | 828.297,00   | 0,00         |
| März 2011    | 1.055.970,00 | 120.960,00   |
| April 2011   | 239.100,00   | 312.230,00   |
| Mai 2011     | 1.363.699,00 | 1.246.699,00 |
| Juni 2011    | 1.362.700,00 | 1.342.040,00 |

i. Am 25. Januar 2012 wurde der BP-Bericht erstellt.

2. Gegen die aufgrund der BP ergangenen Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1/2011, 2/2011, 3/2011 und 4-6/2011, wurde von der Bf. am 6. April 2012 Berufung eingelegt.

a. Die Berufung richte sich gegen die Aberkennung der Umsatzsteuerfreiheit von ig Lieferungen im Umfang von insgesamt 3.286.535,00 € und damit eine Vorschreibung von 657.307,00 €. Beantragt werde, die angeführten Bescheide aufzuheben und die ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldungen in Geltung zu belassen.

Übersicht:

|                                 | UVA 1/2011   | UVA 2/2011 | UVA3/2011   | UVA 4-6/2011 |
|---------------------------------|--------------|------------|-------------|--------------|
| Steuerpflichtige Umsätze lt. BP | 1.464.546,96 | 833.758,07 | 941.094, 82 | 81.889,56    |

|  |              |             |             |             |
|--|--------------|-------------|-------------|-------------|
| Differenz lt.<br>BP Summe<br>3.286.535,00 €                | 1.458.697,50 | 828.297,00  | 935.010,00  | 64.530,50   |
| Steuerpflichtige<br>Umsätze lt. Berufung                   | 5.849,46     | 5.461,07    | 6.084,82    | 17.359,06   |
| Umsatzsteuer   | 1.169,89     | 1.092,21    | 1.216,96    | 3.471,81    |
| Umsatzsteuer ig<br>Erwerbe                                 | 240.440,69   | 251.899,21  | 121.876,49  | 513.843,59  |
| Vorsteuer aus ig<br>Erwerb                                 | -240.440,69  | -251.899,21 | -121.876,49 | -513.843,59 |
| Steuerschuld gemäß<br>§ 19                                 | 47,00        | 5,01        |             | 74,75       |
| Vorsteuer gemäß<br>§ 19                                    | -47,00       | -5,01       |             | -74,75      |
| Vorsteuer  | 1.765,76     | 2.420,04    | 1.363,77    | 3.203,11    |
| Überschuss   | 595,87       | 1.327,83    | 146,81      | -268,70     |
| Umsatzsteuer auf<br>Differenz lt. BP<br>Summe 657.307,00 € | 291.739,50   | 165.659,40  | 187.002,00  | 12.906,10   |

b. Die BP stelle in der Niederschrift fest, dass die Bf. 2009 in das Europäische Netzwerk zur Karussellbetrugsbekämpfung aufgenommen worden sei. Man glaube es nicht, dass das im österreichischen UStG unter Art 28 normierte System der UID in den übrigen Mitgliedstaaten der EU nicht funktioniere, obwohl es die Art 213 ff der MWSt-SystRL zur Grundlage habe. Das System der USt-Identifikationsnummer finde sich in sämtlichen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten (MS) der EU. Die Finanzverwaltungen der MS hätten es in der Hand, die UID-Nummer für ungültig zu erklären, wodurch ein Conduitunternehmen nicht mehr steuerfrei im Rahmen einer ig Lieferung beliefert werden könnte.

Die von der BP bezeichnete Firma NDF habe ohne Unterbrechung seit Aufnahme der Geschäftstätigkeit mit der Bf. bis 31. März 2012 eine gültige UID-Nummer. Diese Tatsache verleite die Firma anzunehmen, dass die Behauptungen der Behörde nicht richtig seien. Es gebe keine bessere Beweismethode als die UID-Nummer.

c. Im Besprechungsprogramm der BP werde festgehalten, dass bei allen ig Lieferungen die Kriterien der VO zu Art 7 UStG erfüllt seien. Eine ig Lieferung liege vor, wenn die in der VO angeführten Voraussetzungen vorlägen.

In Art 7 Abs 4 UStG werde angeführt: „Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung



dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer.

In Ergänzung zu Art 7 sei die vorzitierte VO erlassen worden, worin der Buchnachweis bestimmt werde, der laut Aussage der BP lückenlos geführt worden sei. Damit habe die Bf. die Voraussetzungen für eine umsatzsteuerfreie ig Lieferung an die NDF vollständig erbracht.

d. Seitens der BP behaupte man, dass man im Zuge von Betriebsprüfungen und Umsatzsteuernachschau den Geschäftsführer der Bf. mehrmals niederschriftlich darauf aufmerksam gemacht habe, dass die Mehrzahl der ig Lieferungen der Bf. in einer Betrugs-kette steckten. Man habe auch mitgeteilt, dass der Geschäftsführer die Nichtversteuerung durch mangelhafte Überprüfung dulde.

Dies sei eine Leeraussage, weil es der österreichischen Abgabenverwaltung ja offenstehe, die Gültigkeit der französischen UID-Nummer der NDF für ungültig erklären zu lassen, bzw dies im Rahmen der Amtshilfe zu veranlassen. Dann hätte sich die weitere steuerfreie Belieferung von selbst aufgehört, weil dann eben die gesetzlichen Voraussetzungen für eine umsatzsteuerfreie ig Lieferung nicht vorgelegen wären.

e. Die Bf. habe vor Aufnahme jeder Geschäftstätigkeit als Folge der Hinweise durch die BP für jeden Geschäftspartner eine Datensammlung angelegt, bestehend aus

- Firmenbuchauszug oder vergleichbarer Identitätsnachweis
- Abfrage UID-Nummer Stufe zwei
- Kopie des Reisepasses/Lichtbildausweis des Geschäftsführers
- Hinterfragung der Gewerbeberechtigung
- Geschäftspapiere
- Abfrage bei Auskunftsteilen.

Diese Unterlagen seien der BP lückenlos vorgelegt worden und auch bekannt. Aus diesen Unterlagen sei nie hervorgegangen, dass die NDF direkt Abgaben hinterziehe. Die Hinweise der BP seien immer erst im Nachhinein gegeben worden, wenn an den durchgeführten Geschäften nichts mehr habe geändert werden können. Im Übrigen seien die Forderungen an die NDF direkt versichert gewesen. Ein Versicherer prüfe sehr wohl die zu versichernde Sache, sodass auch dadurch der Beweis dafür vorliege, dass es diesen Kunden gegeben habe und noch immer gebe.

f. Es gebe keinen Zweifel darüber, dass eine ig Lieferung nicht umsatzsteuerfrei erfolgen könne, wenn eine gültige UID-Nummer nicht vorliege. Daher müsse der Rechtsunterworfenen andererseits davon ausgehen können, dass bei Vorliegen eines vollständigen Buchnachweises im Sinne der VO 401/1996 zu Art 7 UStG Umsatzsteuerfreiheit gegeben sei. Andernfalls könne das europäische

Umsatzsteuersystem nicht existieren. Es wäre sogar das Prinzip des „freien Warenverkehrs“ gefährdet und nur deswegen, weil dem staatstragenden Prinzip der Gültigkeit einer UID-Nummer Zweifel entgegengebracht würden und das durch ein Organ des Staates.

g. Die BP führe für die Nichtanerkennung der Steuerfreiheit der Lieferungen an NDF das EuGH-Urteil vom 7. Dezember 2010, C-285/09, Rs "R", an. Dabei werde der Schlusssatz des Urteils falsch interpretiert. Der wahre Inhalt des zitierten Urteils des EuGH sei der, dass bei vorsätzlicher Verschleierung des wahren Warenerwerbes einer ig Lieferung die Steuerfreiheit versagt werden könne. Im Zuge der BP sei jedoch nicht im Ansatz die Behauptung aufgestellt worden, geschweige denn ein Beweis dafür erbracht worden, die Bf. hätte den wahren Empfänger der Lieferungen direkt verschleiert.

h. Die Bf. habe in jedem einzelnen Fall der ig Lieferung den Buchnachweis nach Art 28 UStG lückenlos erbracht.

Die Bf. habe über das gesetzliche Ausmaß hinaus weiter Informationen von Geschäftspartnern eingeholt und in keinem einzigen Fall auch nur die geringsten Verdachtsmomente ersehen können, die zur Annahme verleitet hätten, der Warenempfänger käme seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nach.

Es werde daher die Aufhebung der berufungsgegenständlichen Bescheide beantragt.

i. Beantragt werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

3. Zur Berufung betreffend die USt-Festsetzungen 1-6/2011 wurde seitens der BP mit Schreiben vom 7. Mai 2012 Stellung genommen.

a. Hinweise des Prüfers könnten immer erst nach der Geschäftsabwicklung erfolgen.

b. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung sei mehrfach angeführt, dass seitens der BP KSV-Anfragen empfohlen worden seien. Auch sei empfohlen worden, sich bei neuen Geschäftspartnern vor Ort von einem existenten Geschäftsapparat zu überzeugen. Die Ergebnisse der Ermittlungen der Amtshilfeverfahren (über nichtexistente ausländische Warenempfänger) seien regelmäßig dem Geschäftsführer bekanntgegeben worden.

c. Der Einwand, die Forderungen seien direkt versichert gewesen, sei schon bei den vorgelagerten Niederschriften zur Debatte gestanden. So seien mehrere Firmen versichert worden, obwohl es sich um „Briefkastenanschriften“ gehandelt habe.

d. Zur Einhaltung der Kriterien der VO zu Art 7 UStG sei auszuführen, dass sich diese Nachweise über einen längeren Zeitraum automatisiert hätten, dh. ein Konvolut an Unterlagen entwickelt worden sei, welches in Summe einen geeigneten Liefernachweis ergebe.

Gleichzeitig sei bereits zu Beginn der Tätigkeit der Geschäftsführer angehalten worden, dafür zu sorgen, dass die Geschäftspartner auch jene seien, für welche sich diese ausgeben würden, also reale Unternehmen. Dass dies entscheidend für einen Nachweis über eine ig Lieferung sei, ergebe sich nicht nur aus Art 7 UStG.

4. Mit Schreiben vom 19. Dezember 2012 erfolgte durch die Bf. eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP:

a. Die BP empfehle, sich bei einem neuen Geschäftspartner vor Ort über das Vorliegen eines existenten Geschäftsapparates zu überzeugen. Man möge sich einmal vor Augen führen, wie es vor sich gehe, wenn man bei einem neuen Geschäftspartner in dessen Büro komme und ihn bitte, er möge seinen Geschäftsapparat darlegen, was der wohl auf dieses Ansinnen hin sage.

b. Die Empfehlung KSV-Anfragen zu tätigen sei schon deswegen nicht umgesetzt worden, weil man versucht habe, sämtliche Kundenforderungen zu versichern. Wenn eine Forderung versichert gewesen sei, habe man davon ausgehen können, dass die Versicherungsgesellschaft sehr wohl über aussagefähige Unterlagen betreffend den Geschäftskunden verfüge. Man habe daher ohne Zweifel den Kunden beliefern können. Warum man eine KSV-Abfrage hätte machen sollen, sei eigentlich nicht ersichtlich.

c. Nach der Darstellung der BP müssten zusätzliche Sorgfaltsverpflichtungen eingehalten werden. Demnach hätte der Unternehmer nicht nur den Buchnachweis zu erbringen, sondern er habe auch dafür zu sorgen, dass er sichergehen könne, dass die Geschäftspartner auch diejenigen seien, für die sie sich ausgeben. Langsam müsse bei der BP die Einsicht aufkommen, dass man derartige Auflagen abseits rechtlicher Grundlagen auferlege. Die BP glaube, dass sie die Kontrollaufgaben des Finanzamtes auf den Abgabepflichtigen übertragen könne.

Im Zuge der BP habe man mehrmals aufgezeigt, dass das Finanzamt es in der Hand hätte, durch Ungültigerklärung der UID jegliche ig Lieferung zu unterbinden. Warum aberkenne man den Conduit-Unternehmen nicht einfach die Gültigkeit der UID-Nummer? Die NDF gebe es laut Bp ja gar nicht (mehr) und dennoch sei auch am 17. Dezember 2012 noch bekanntgegeben worden, dass die UID-Nummer gültig sei.

Die Normunterworfenen wüssten, dass sie den Buchnachweis erbringen müssten. Könne zB die Gültigkeit der UID-Nummer am Tag der Lieferung nicht bewiesen werden, sei es mit der steuerfreien ig Lieferung schon vorbei. Die BP gehe nun einen Schritt weiter und sage: Nein, auch dann, wenn sämtliche Elemente des Buchnachweises erbracht worden seien, könne nicht steuerfrei geliefert werden, wenn man keine KSV-Auskunft habe und wenn man sich nicht von der realen Existenz des Unternehmens überzeugt habe.

d. Diese Rechtsauffassung sei unrichtig, wie der Europäische Gerichtshof im Urteil vom 21. Juni 2012, C-80/11 und C-142/11, Rs Mahageben Kft und Peter David, dargelegt habe.

In Rz 61 sei dort ausgeführt: Die Steuerverwaltung kann jedoch von dem Steuerpflichtigen, der sein Recht auf Vorsteuerabzug ausüben möchte, nicht generell verlangen, zum einen zu prüfen, ob der Aussteller der Rechnung über die Gegenstände und Dienstleistungen, für die dieses Recht geltend gemacht wird, steuerpflichtig ist, über die fraglichen Gegenstände verfügte und sie liefern konnte und seinen Verpflichtungen hinsichtlich der Erklärung und Abführung der Mehrwertsteuer nachgekommen ist, um sich zu vergewissern, dass auf der Ebene der Wirtschaftsteilnehmer einer vorhergehenden

Umsatzstufe keine Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehungen vorliegen oder zum anderen entsprechende Unterlagen vorzulegen.

Nach Rz 62 sei es grundsätzlich Sache der Steuerbehörden, bei den Steuerpflichtigen die erforderlichen Kontrollen durchzuführen, um Unregelmäßigkeiten und Mehrwertsteuerhinterziehung aufzudecken und gegen den Steuerpflichtigen, der diese Unregelmäßigkeiten und die Steuerhinterziehung begangen habe, Sanktionen zu verhängen.

Wenn der EuGH damit ausführe, dass die Prüfung von Unregelmäßigkeiten den Finanzbehörden obliege, dann könne man annehmen, dass die französische UID-Nummer für ungültig erklärt werde bzw schon lange für ungültig hätte erklärt werden müssen. Denn welchen Sinn ergebe der Buchnachweis mit der Beweisführung über die Gültigkeit der UID-Nummer, wenn die Finanz selbst die UID-Nummer für nicht richtig oder für unbedeutend erkläre, zumal sie die Ungültigerklärung schon längst hätte bewerkstelligen können.

5. In der am 6. September 2013 ergangenen Berufungsvorentscheidung wurde ergänzend folgendes ausgeführt:

a. Im Arbeitsbogen des Prüfers sei das „Vorstellungsmail“ der NDF abgelegt (Datum 29. Juni 2010, 10:53 Uhr). Beigelegt sei ein undatiertes Schreiben in französischer Sprache, wo die Firma NDF ihren Geschäftsgegenstand beschreibe und die Homepageadresse bekanntgebe. Ebenso sei ein Firmenbuchauszug beigelegt (in französischer Sprache), ausgestellt am 28. September 2009. Im Zeitpunkt des Vorstellungsmails sei der Firmenbuchauszug schon fast ein Jahr alt gewesen. Im Firmenbuchauszug sei der Geschäftsgegenstand nur sehr allgemein beschrieben worden (commerce de gros et demi gros, details vente ou location de fournitures et equipements divers = Großhandel und Handel, Vermietung von/mit Stoffen und Bauteilen und verschiedenen Ausstattungen). Weitere Unterlagen (zB Identitätsnachweis des Geschäftsführers) seien dem Prüfer nicht übermittelt worden. Das Vorstellungsmail vom 29. Juni 2010 sei von MA versandt worden. In welcher Eigenschaft MA das E-Mail versandt habe, sei nicht ersichtlich. Das beigelegte undatierte Schreiben enthalte keine Unterschrift eines Zeichnungsberechtigten.

b. Bereits am 28. Juli 2009 sei der Geschäftsführer niederschriftlich explizit auf Betrugsketten bei seinen Auslandslieferungen hingewiesen worden. Auch am 7. Juni 2010 sei darauf hingewiesen worden, dass 2/3 des Umsatzes an Unternehmen geliefert würden, die keine gültige UID-Nummer hätten.

Am 1. Februar 2011 sei der Geschäftsführer niederschriftlich auf die Ungewöhnlichkeiten bei der NDF aufmerksam gemacht worden (keine Internetrecherche möglich; keine Internethomepage; Hotmail-Endung bei zwei Lieferanten gleich, obwohl andere E-Mail-Adresse bekanntgegeben wurde; Grammatikfehler beim Vorstellungsmail bei zwei verschiedenen Firmen).

**Der Geschäftsführer sah in diesen Umständen** – wie auch niederschriftlich bekanntgegeben – **keine Ungewöhnlichkeiten.**

c. Am 14. Dezember 2011 sei der Geschäftsführer erneut zur NDF direkt befragt worden. Der Prüfer habe im Zuge der Befragung mitgeteilt, dass der Betrieb der NDF bereits im Oktober 2010 eingestellt worden und als Unternehmensschwerpunkt „Gemüsehandel“ angegeben sei. Seitens des Geschäftsführers sei auf diese Frage bzw die Vorhaltungen des Prüfers keine Antwort gegeben worden. Auf die Frage nach dem Ansprechpartner und wie der Geschäftsführer habe sicher sein können, dass der Ansprechpartner tatsächlich eine Funktion bei dieser Firma bekleide und nicht nur eine Firmenhülse vorgeschoben sei, sei angegeben worden, dass Frau C und Herr MA per Mail und Messenger in Kontakt getreten seien. Von Frau C habe man auch eine Reisepasskopie erhalten.

Dem Prüfer habe man im Zuge der Niederschrift vom 14. Dezember 2011 keine Unterlagen vorlegen können, aus denen ersichtlich wäre, dass der Geschäftsführer ab 7. Juni 2010 in irgendeiner Weise auf die früheren Vorhalte des Betriebsprüfers reagiert hätte (zB diverse Erkundigungen im Internet, KSV-Abfragen usw.). Insbesondere wurden auch ab dem 1. Februar 2011 keine weiteren Erkundigungen über die NDF eingeholt, trotz der Hinweise des Prüfers, dass der Abnehmer höchst zweifelhaft sei.

d. Seitens der Staatsanwaltschaft A sei im Jahr 2012 gegen den Geschäftsführer DH wegen des Verdachtes der Steuerhinterziehung nach § 370 deutscher AO ein Ermittlungsverfahren eingeleitet worden, im Zusammenhang mit einem europaweiten „Umsatzsteuerkarussell“. Im Zuge der internationalen Rechtshilfe sei eine Hausdurchsuchung für die Wohn- und Geschäftsräumlichkeiten des DH angeordnet worden, die von der Steuerfahndung auch durchgeführt worden sei. Daneben sei DH auch nach österreichischem Recht dringend verdächtig, die Finanzvergehen der §§ 33 Abs 2 lit a, 38a Abs 1 und 11 FinStrG begangen zu haben. Über den Geschäftsführer sei daher auch die Untersuchungshaft verhängt und mittlerweile wieder aufgehoben worden.

e. Am 1. März 2013 sei seitens der Steuerfahndung eine Beschuldigtenvernehmung des Geschäftsführers DH erfolgt. Die Befragung zu den Geschäftspartnern und zur Gefahr von Missing Traders habe folgendes ergeben:

Frage: Wie überprüfen sie ihre Geschäftspartner?

Antwort: Es ist mir wichtig, dass ich alle Unterlagen meiner Geschäftspartner habe, Gewerbeschein, Handelsregistrauszug, ausgefülltes Stammdatenblatt (Formular der Bf.) und Reisepass des Geschäftsführers als Identifikationsnachweis. Bei jedem Geschäftsabschluss überprüfte ich die Steuernummer (UID-Nummer) per Stufe 2. Dies erfolgte bis ca. 2011 telefonisch, danach online per Internet. Persönlich musste ich dazu nicht die Firma in Augenschein nehmen. Es reichte mir, wenn die Unterlagen komplett vorlagen. Selbst wenn ich zu jedem Geschäftspartner zu dessen Geschäftssitz geflogen wäre, ist es mir auch nicht gewiss, ob dies ein sogenannter Missing Trader wäre.

Frage: Haben sie sich vor Missing Tradern geschützt?

Antwort: Ich habe den Prüfer dazu befragt. Es verwundert mich, dass ich als kleiner Kaufmann die Umsatzsteuerprüfung für einen Geschäftspartner vornehmen soll, wo selbst die Finanzverwaltung es in ein bis zwei Jahren nicht geschafft hat, eine Steuernummer

abzuerkennen. So besitzt zum Beispiel die NDF mit heutigem Tage eine gültige UID-Nummer, obwohl mir der Prüfer bereits in einer Einvernahme glaublich 2011 mitgeteilt hat, dass es sich um eine Betrugsfirma (Missing Trader) handelte.

f. Der Betriebsprüfer habe im Jahr 2010 und 2011 im gegenständlichen Verfahren drei Auskunftersuchen betreffend NDF an die französische Abgabenbehörde gestellt. Die Beantwortung der französischen Behörden sei am 10. Januar 2012 erfolgt (unverbindliche Übersetzung des CLO Österreich):

„Dem französischen Fiskus ist es kaum möglich, auf die Anfragen der österreichischen Behörden zu reagieren. Die Überprüfung des Unternehmens NDF wurde am 27. Januar 2011 durch die Übermittlung einer Kontrollmitteilung in Bezug auf die Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2010 ins Leben gerufen. Allerdings konnte der Prüfer aufgrund der Abwesenheit einer Ansprechperson keine Prüfungshandlungen vornehmen. .... Angesichts des besonderen Kontextes des Falles können die französischen Behörden den Kauf vom Lieferanten NDF nicht bestätigen und sind nicht in der Lage zu sagen, wer die Ware – bezüglich der Annahme, dass sie weiterverkauft wurde – erworben hat.

g. Ergänzend werde angeführt, dass der Geschäftsführer DH bereits bei einem weiteren Unternehmen - der NV (UFS 6.5.2013, RV/0379-L/08) - als Mittelsmann in Bezug auf Karussellbetrügereien involviert gewesen sei.

h. Der Geschäftsführer sei wiederholt darauf hingewiesen worden, dass seine Lieferungen bzw die Lieferungen der NDF immer wieder zu Steuerausfällen in anderen Mitgliedstaaten führten. Aus den Niederschriften vom 1. Februar 2011 und 14. Dezember 2011 ergebe sich unstrittig, dass der Geschäftsführer befragt worden sei, welche Kenntnisse er über seinen französischen Abnehmer habe. Er sei auch auf allfällige Gemeinsamkeiten in Bezug auf eine andere Firma (E-Mail-Adressen, Schreibfehler, funktionsuntüchtige Homepage) hingewiesen worden (Niederschrift vom 1. Februar 2011). Zudem sei der Unternehmensschwerpunkt des französischen Unternehmens der Gemüsehandel gewesen und nicht der Handel mit Spielkonsolen bzw Computerteilen. Diese habe auch die Tätigkeit bereits im Oktober 2010 eingestellt und sei in weiterer Folge aus dem französischen Handelsregister gelöscht worden (Niederschrift vom 14. Dezember 2011).

Der Geschäftsführer habe angegeben, über keine näheren Informationen (außer das Vorstellungsmail und den Firmenbuchauszug) zu verfügen (Niederschrift vom 1. Februar 2011).

Der Geschäftsführer hätte nach der eindeutigen Niederschrift vom 1. Februar 2011 sorgfältiger vorgehen und umfangreiche Ermittlungen hinsichtlich der Identität des Abnehmers, dessen Unternehmereigenschaft sowie die damit verbundene Erwerbsteuerbarkeit im Bestimmungsland vornehmen müssen. **Es könne daher im gegenständlichen Fall davon ausgegangen werden, dass die NDF (bzw deren Geschäftsführer) mit dem bewussten Nichtreagieren auf die Niederschriften, der Nichteinholung weiterer Auskünfte und der Fortsetzung der Lieferungen in**

**andere Mitgliedstaaten zum Mehrwertsteuerbetrug beigetragen hat.** Im Hinblick auf die Informationen zur französischen GmbH könne auch nicht ernsthaft angenommen werden, dass diesem die Scheinfirmaeigenschaft nicht bekannt gewesen sei. Es sei auch vollkommen unverständlich, dass der Geschäftsführer nach der Vielzahl der Niederschriften sein Verhalten nicht geändert habe. Dass der belieferte Abnehmer höchst zweifelhaft war, musste dem Geschäftsführer spätestens am 1. Februar 2011 bewusst gewesen sein.

i. Nach EuGH 7.12.2010, C-285/09, Rs „R“, könne der Ausgangsstaat einer ig Lieferung die Mehrwertsteuerbefreiung für den Umsatz versagen, wenn der Lieferer bei einer ig Lieferung die Identität des wahren Erwerbers verschleiert habe, um diesem die Mehrwertsteuerhinterziehung zu ermöglichen. Auch im gegenständlichen Fall seien durch die Vorgangsweise des geprüften Unternehmens die tatsächlichen Abnehmer der Waren im Dunkeln geblieben. Trotz dreier Anfragen an die französische Abgabenbehörde sei es für die französischen Behörden nicht möglich zu sagen, wo die Ware letztendlich hin geliefert worden sei, bzw wer der Erwerber der Waren gewesen sei.

Der Rspr des EuGH könne in diesem Falle gefolgt und die Steuerfreiheit der ig Lieferungen versagt werden. Wer zur Hinterziehung beitrage, könne sich nicht mit Erfolg auf die Begünstigungsvorschriften des Mehrwertsteuerrechtes berufen (EuGH 6.7.2006, C-439/04 und C-440/04, Rs Kittel und Recolta, Rn 54; EuGH 7.12.2010, C-285/09, Rn 54). Diese Maßnahme diene der Abschreckung und der Verhinderung eines un versteuerten Letztverbrauches.

j. Die Berufung auf eine gültige UID-Nummer des Abnehmers könne eine Versteuerung der ig Lieferung nicht verhindern. Das Bestätigungsverfahren nach Art 28 UStG könne nur über die Gültigkeit und die persönliche Zuordnung der ausländischen UID-Nummer Auskunft geben. Es biete aber keine Gewissheit darüber, ob der Abnehmer den Erwerb tatsächlich für sein Unternehmen tätige. Die Steuerfreiheit bleibe aber nur dann erhalten, wenn der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht habe erkennen können (Ruppe, UStG, 2005, Art 7 BMR, Rz 27-29). Auch der UFS Graz habe in seiner Entscheidung vom 23.10.2007, RV/0643-G/06, trotz gültiger UID-Nummer den Vertrauensschutz versagt und die bisher als steuerfrei behandelte ig Lieferung einer Besteuerung unterzogen.

k. Auch die Versicherung der Güter könne die Versagung der Steuerfreiheit nicht verhindern. Denn bereits beim Vorstellungsmail am 29. Juni 2010 hätte dem Geschäftsführer auffallen müssen, dass nicht einmal ein aktueller Firmenbuchausdruck seines Neukunden vorliege, sondern dieser fast ein Jahr alt sei. Das undatierte Vorstellungsschreiben gebe nur sehr unzureichend Auskunft darüber, was für ein Abnehmer vorliege. Der Absender MA habe keine Arbeitsplatzzeigenschaft angegeben.

l. Für den Geschäftsführer wäre es ein leichtes gewesen, KSV-Anfragen zu machen oder Internetrecherchen anzustellen. Spätestens ab 1. Februar 2011 hätte er Erkundigungen

einholen müssen. Zumal auch der Geschäftsgegenstand eine besonders heikle Branche für Karussellbetrügereien darstelle.

Die behaupteten weiteren Erkundigungen (Unterlagen von Auskunftsteilen, Gewerbeberechtigung sowie Lichtbildausweis des Geschäftsführers) seien bis dato weder dem Prüfer, noch der Rechtsmittelbearbeiterin vorgelegt worden. Unerklärlich sei auch, warum nicht einfach eine Konfrontation der französischen Firma mit den Recherchen des Prüfers am 1. Februar 2011 stattgefunden habe.

m. Es liege somit kein Vertrauensschutz für die ig Lieferungen an die französische Firma vor. Die Versteuerung der ig Lieferung sei zu Recht erfolgt.

6. Folgende Niederschriften wurden im Rahmen des Berufungsverfahrens einer rechtlichen Würdigung unterzogen (auszugsweise Wiedergabe):

a. Niederschrift vom 28. Juli 2009 mit DH:

Frage: **Es häufen sich in letzter Zeit die Anfragen ausländischer Finanzbehörden betreffend die ig Lieferungen und die ig Erwerbe der Bf. Das heißt, dass ihre Geschäfte in anderen Mitgliedstaaten in einer Betrugs-kette enden oder beginnen. Diese Tatsache und die mehrmaligen Hinweise des Finanzamtes durch den Prüfer, dass eine Reihe ihrer Geschäfte in Mehrwertsteuerbetrügereien enden, bedeutet den Verlust der Vertrauensschutzregelung gemäß Art 7 Abs 4 UStG.**

Wie haben sie die Firma R kennengelernt, welche sich laut oa. Angaben als Missing Trader herausstellte?

Antwort: Die Firma R habe ich auf der Internetplattform kennengelernt, nachdem ich dort Ware angeboten habe.

Frage: Es handelt sich bei diesem Geschäft wieder um eine Lagerbewegung. Kommt es ihnen nicht komisch vor, dass ihre Ware immer nur in Lager geliefert wird.

Antwort: **Nein, es ist für mich nichts auffälliges, wenn Ware nur in Lager geliefert wird.**

b. Niederschrift vom 7. Juni 2010 mit DH:

Frage: **Erhebungen im In- und Ausland ergeben, dass mittlerweile bei neun Unternehmen, mit welchen die Bf. innerhalb des letzten Jahres Geschäfte getätigt hat, die UID-Nummer gestrichen wurde bzw diese nachweislich als Missing Trader eingestuft wurden. Können sie sich diese Anzahl erklären bzw warum die Bf. immer auf kriminelle Firmen trifft?**

Antwort: **Nein, diese Firmen stellen sich bei mir per Mail vor oder der Erstkontakt erfolgt über eine Plattform.**

Frage: Innerhalb der letzten 12 Monate haben sie für insgesamt 6.270.000,00 € an Unternehmen geliefert, welche mittlerweile keine gültige UID-Nummer mehr besitzen. Das macht ungefähr 2/3 des Gesamtumsatzes aus. Welche zusätzlichen Vorkehrungen haben



sie getroffen, um nicht an kriminelle Unternehmungen zu gelangen? Bei unserem letzten Gespräch mit dem Steuerberater haben wir eventuell KSV-Anfragen vorgeschlagen.

Antwort: **Ich mache Anfragen bei der Kreditschutzversicherung**, so hat zB eine der belieferten Firmen 75.000,00 € Kreditschutz gehabt. **Weiters informiere ich mich bei „Firmenwissen.de“.**

Frage: Wie gelangen sie zu den Firmen wie Firma D und Firma C. Diese Firmen sind nachweislich Betrugsfirmen.

Antwort: Die beiden Firmen haben sich bei mir per Mail vorgestellt.

Frage: Bekommen sie einen Hinweis, an wen sie liefern können oder sollen? Es sind nämlich immer die gleichen Firmen, welche an immer die gleichen Betrüger geraten. Es ist mehr als unwahrscheinlich, dass zufällig immer die gleichen österreichischen Firmen nach Auftauchen eines neuen Missing Traders sofort an diesen zu liefern anfangen.

Antwort: Nein, sowohl die Lieferanten als auch die Kunden stellen sich bei mir per Mail vor, ich bekomme von niemandem einen Hinweis für einen potentiellen Abnehmer.

c. Niederschrift vom 1. Februar 2011 mit DH:

Frage: **Gleich ist, wie in der erwähnten Niederschrift aus dem Jahr 2009, dass ausländische Finanzbehörden noch mehr Interesse an ihren Aktivitäten haben, weil ihre Geschäftspartner laut Ersuchschreiben in „MTIC fraud“ verwickelt sind.** Heuer waren bzw sind bereits zwei Amtshilfeersuchen zu bearbeiten (Belgien, Italien).

Frage: **In der letzten Niederschrift vom Juni 2010 wurde ihnen mitgeteilt, dass laut den hier vorliegenden Unterlagen ca. zwei Drittel des Umsatzes an nicht existente Firmen bzw steuerlich nicht korrekt agierende Unternehmen gehen, meist jedoch an sogenannte Missing Traders.** Auch wurden von mir Lieferungen ihrerseits an existente Unternehmen mittels Amtshilfeersuchen überprüft, dabei stellte sich heraus, dass auch diese Firmen die gleichen Missing Traders beliefern, welche in diesem Zeitraum von der Bf. beliefert wurden. **Wussten sie, dass auch diese Lieferungen wieder für die gleichen Firmen bestimmt waren, an welche sie bereits lieferten?**

Antwort: **Nein.**

Frage: Auf die Frage, wie sie neue Kunden akquirieren, kam immer die Antwort, dass man sich ihnen per Mail vorgestellt hat bzw sie die Kunden über eine Internetplattform kennengelernt haben. **Da sie durch diese Kontaktaufnahme über die Jahre betrachtet die Missing Traders förmlich anziehen, werden sie ersucht bekannt zu geben, welche zusätzlichen Sicherungsmaßnahmen sie getroffen haben, um nicht neuerlich an Missing Trader zu liefern? Das Finanzamt muss sonst davon ausgehen, dass sie es durch mangelnde Überprüfung der Geschäftspartner dulden, dass ihre ig Lieferungen im Bestimmungsland nicht korrekt versteuert werden.**

Antwort: **Es wurde die Bonität der zukünftigen Kunden überprüft – zB bei Euler-Hermes.**

Frage: **Wie sichern sie sich ab, dass die handelnde Person tatsächlich die ist, für welche sie sich ausgibt?**

Antwort: **Ich verlange eine Kopie des Reisepasses vom Geschäftsführer der Firma.**

Frage: Die letzten Kundenauszüge waren die Firma ....., **NDF**, .... und Firma K.

**Welche Erkenntnis haben sie über diese Firmen gewonnen aus den übermittelten Firmendaten, welche obligatorisch versendet wurden?**

Antwort: **Keine, ich habe wie bei jedem Geschäft die geforderten Unterlagen erhalten (Registerauszug, gültige UID-Nummer).**

Frage: **Bei der französischen Firma (NDF) und der dänischen Firma (Firma K) fiel auf, dass bei beiden der angegebene Internetzugang nicht funktionierte, beide verwendeten als E-Mail-Adresse eine hotmail-Endung, obwohl in dem Begleitschreiben des Franzosen eine andere E-Mail-Adresse angegeben war. Interessanterweise machen sowohl die französische Firma als auch die dänische Firma den gleichen Grammatikfehler beim Vorstellungsmail („Please send me your als well“). Sehen sie in dem oben Vorgebrachten irgendetwas Ungewöhnliches?**

Antwort: **Nein.**

Frage: Die Firma PL ist ein Missing Trader. Welche Vorkehrungen haben sie getroffen, damit sie bei der Firma PL nicht wieder auf einen Missing Trader stoßen?

Antwort: Firmenunterlagen (Gewerbeschein, Handelsregisterauszug, UID-Nummer Bestätigung, Reisepass des Geschäftsführers). Diese Unterlagen werden übermittelt, samt Mailverkehr.

Frage: **Welche zusätzlichen Maßnahmen wurden getroffen, um nicht auf einen Missing Trader zu treffen?**

Antwort: **Keine**

d. Niederschrift vom 14. Dezember 2011 mit DH (und BH) zu Lieferungen der Bf. an NDF:

Frage: In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 angesprochene Firmen stellten sich nach einem finanzbehördlichen Ermittlungsverfahren als Missing Trader heraus. Ist diese Erkenntnis für sie überraschend?

Antwort: Es war zum Zeitpunkt überraschend für mich, als sie mir das gesagt haben.

Frage: Seit der Niederschrift im Juli 2009 betreffend dem nicht auffindbaren Unternehmen in Italien, haben sie an 17 Unternehmen geliefert, welche sich im Nachhinein als Missing Trader herausstellten bzw den Empfang der Ware bestritten und keine Kenntnis von der Bf. hatten. Die einzelnen Firmen wurden ihnen zwar laufend mitgeteilt, jedoch ist die Anzahl trotzdem überraschend für sie?

Antwort: Ja, es ist für mich überraschend. Die italienische Firma kann ich nicht zuordnen.

Frage: **Hinsichtlich der NDF aus Frankreich wurde von mir eine Anfrage an den KSV gestellt. Wobei der übermittelte Firmenbuchauszug zeigt, dass die NDF**

im Oktober 2010 den Betrieb einstellte und der Unternehmensschwerpunkt der „Gemüsehandel“ war.

Auch eine Internet-Recherche im frei zugänglichen französischen Handelsregister zeigte auf, dass 2010 eine Löschung im Handelsregister erfolgte. Sie haben 2011 an dieses „Konstrukt“ in Summe Rechnungen von über 3 Millionen Euro fakturiert.

Ihnen wurde mehrmals geraten, erhöhte Kontrollen hinsichtlich ihrer Abnehmer vorzunehmen. Für mich ist es nicht erkennbar, dass sie auf unsere letzte Niederschrift vom 1. Februar 2011 reagiert und die Überprüfung der Abnehmer verbessert haben.

Antwort:

**Keine Antwort.** Jedoch hat die Bf. auch als Gewerbe im Firmenbuch Personalbereitstellung gehabt.

Frage: Wie hoch ist der Umsatzanteil „Personalbereitstellung“ zum Handel mit Computerteilen?

Antwort: Kann ich nicht sagen.

Frage: **Von mir wurden Anfragen gemäß Artikel 5 der VO (EG) 1798/2003 an die französische Finanzbehörde gestellt. Diese konnten weder einen Ansprechpartner der NDF direkt ausfindig machen, noch konnte aus beschlagnahmten Unterlagen (Kontoauszüge etc.) irgendeine Verbindung zu der Bf. hergestellt werden. Können sie sich das erklären?**

Antwort: **Nein, kann ich nicht erklären, jedoch hat die NDF mit heutigem Datum noch eine gültige UID-Nummer.**

Frage: Warum haben sie nicht die Abfragemöglichkeiten internationaler Wirtschaftsdienste in Anspruch genommen.?

**Laut den Buchhaltungsunterlagen tätigen sie auch KSV-Abfragen, warum stellten sie keine solche KSV-Anfrage über den angeblichen französischen Abnehmer NDF, mit dem die Firma alleine ein Drittel des Jahresumsatzes erzielt?**

Antwort: **Ich habe eine Euler-Hermes-Abfrage gemacht, ob dieser Kunde dort versichert ist. Der Kunde war mit 100.000,00 Euro versichert. Ich möchte nochmals darauf hinweisen, dass die Firma NDF eine gültige UID-Nummer hat.**

Frage: **Warum haben sie keine KSV-Abfrage betreffend NDF gemacht?**

Antwort: **Weil ich eine Euler-Hermes-Abfrage gemacht habe.**

Frage: Die Vergangenheit zeigte, dass auch nicht existente Unternehmungen bei Euler-Hermes versichert waren, also die Abfrage bei Euler-Hermes noch kein Garant ist, dass es die Firma tatsächlich gibt. Gibt es ihrerseits dazu etwas zu sagen?

Antwort: **Keine Antwort.**

Frage: Anlässlich unserer letzten Niederschrift vom 1. Februar 2011 habe ich ihnen die mir auffallenden Unregelmäßigkeiten betreffend der NDF aufgelistet (andere E-Mail-Adresse als im Vorstellungsmail, gleiche hotmail-Endung wie die dänische Firma, Internetzugang funktioniert nicht). Eine weitere leichte Überprüfung des Abnehmers wären Eigenrecherchen im Internet gewesen, zB eine Abfrage im frei zugänglichen französischen Handelsregister. Warum wurden solch einfache Kontrollen nicht durchgeführt, in Anbetracht dessen, dass sie mehrmals auf bessere Kontrollen der Abnehmer hingewiesen wurden.

Antwort: **Keine Antwort.**

Frage: Wie kam der Kontakt zu der NDF zustande, also von wem ging die Initiative aus?

Antwort: Der Erstkontakt ging von der NDF aus, glaube ich.

Frage: Wer war der Ansprechpartner bei der NDF und wie konnten sie sicher sein, dass dieser tatsächlich eine Funktion bei dieser Firma bekleidete und nicht eine „Firmenhülle“ vorschob?

Antwort: **Eine Frau C (eingetragene Geschäftsführerin) und ein Herr MA sind mit mir per Mail und Messenger in Kontakt getreten. Von Frau C habe ich eine Kopie des Reisepasses erhalten.**

Frage: Laut dem vorgelegten Mailverkehr zwischen ihnen und NDF ist auffallend, dass wenige Stunden nach dem Erstkontakt schon ein fast „amikaler“ Schriftverkehr (Hi ...) folgte. Kannten sie MA schon länger?

Antwort: Nein, MA kannte ich vorher nicht.

Frage: Ist ihnen bekannt, wo die Ware letztendlich verkauft wurde bzw wissen sie, wer der tatsächliche Endabnehmer ist?

Antwort: Nein, es ist mir nicht bekannt, da ich ansonsten gleich an den Kunden verkaufen könnte.

7. Anfrage an die und Antwort von den französischen Steuerbehörden:

a. Anfrage der österreichischen Finanzverwaltung (Auszug): In der Anlage erhalten sie Rechnungen für die Kalendermonate Januar und Februar 2011 der Bf. an die Firma NDF. Die Waren wurden laut Transportpapieren nach Deutschland in das Lager der Firma KG transportiert. Für den steuerlichen Sachverhalt ist es wichtig zu wissen, ob die NDF die Verfügungsmacht über die Waren erhalten hat, also überhaupt Lieferungen erfolgten; an wen NDF die Ware weitergeliefert hat (Rechnung); falls die Ware innerhalb Frankreichs weiterverkauft wurde, bitte um Ermittlung der Lieferantenkette bis zur steuerlichen Ausfuhr. Bitte um Übermittlung der Rechnungen, Lieferscheine, Zahlungsbelege, Transportaufträge.

In der Anlage erhalten sie sämtliche Rechnungen, Transportpapiere, zu den Lieferungen 2008 bis 2010 an die NDF. Die Bf. war in der Vergangenheit in Vorsteuerkarusselle verwickelt. Laut durchgeführten Recherchen hat die NDF den Betrieb im Oktober 2010

eingestellt. Es wäre auch denkbar, dass nur der Firmenname missbraucht wurde. Bei neuen Ermittlungsergebnissen werden sie ersucht, die österreichischen Finanzbehörden zu informieren.

b. Antwort der französischen Behörden (Übersetzung):

(1) Dem französischen Fiskus ist es kaum möglich, auf die Anfragen der österreichischen Behörden zu reagieren.

(2) Die **Überprüfung des Unternehmens NDF wurde am 27. Januar 2011** durch die Übermittlung einer Kontrollmitteilung in Bezug auf die Umsatzsteuer für den Zeitraum 1.1.2008 bis 31.12.2010 **ins Leben gerufen. Allerdings konnte der Prüfer aufgrund der Abwesenheit einer Ansprechperson keine Prüfungshandlungen vornehmen.**

(3) Ein laufendes Gerichtsverfahren wegen Betrugs hat gezeigt, dass die tatsächliche Führung des Unternehmens durch Frau C erfolgte. Diese hat die Identität der Leiterin des Rechts offensichtlich widerrechtlich verwendet.

(4) **Kein einziges Dokument wurde durch die Kriminalpolizei beschlagnahmt, das im Zusammenhang mit den Beziehungen zwischen den Einheiten der Bf. und der NDF steht. Kein einziges befand sich in der Buchhaltung.**

(5) **Die Überprüfungen der Kontoauszüge weisen keine Finanzflüsse an das Unternehmen der Bf. als vermuteter Lieferant der NDF aus, hinsichtlich der gemeinschaftsrechtlichen Grundlagen.**

(6) Angesichts des besonderen Kontextes des Falles **können die französischen Behörden den Kauf des Unternehmens NDF vom Lieferanten Bf. nicht bestätigen und sind nicht in der Lage zu sagen, wer die Ware unter der Annahme, dass sie weiterverkauft wurde, erworben hat.**

8. Mit Schreiben vom 9. Oktober 2013 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht. Eine Ergänzung der Berufung vom 10. April 2012 werde in den nächsten zwei Wochen vorgelegt.

9. Am 11. November 2013 wurde die Berufung betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 1-6/2011 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Gemäß Art 151 Abs 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht über.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

a. Die Bf. wurde für den 10. Februar 2015 zu einer vom Vertreter angeregten Besprechung geladen, die erkrankungsbedingt abgesagt wurde.

b. Die für den 26. Februar 2015 anberaumte mündliche Verhandlung wurde auf den 27. Februar 2015 verlegt.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2015 wurde eine Ergänzung zur Beschwerde eingebracht. Die UID-Nummer der NDF sei auch im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung am 5. April 2012 noch gültig gewesen und auch noch im Jänner 2015, obwohl laut den Ausführungen des Betriebsprüfers die französischen Finanzbehörden mitgeteilt hätten, dass keine Ansprechperson der NDF ausfindig gemacht werden konnte. Die französischen Behörden konnten keine Lieferungen an die NDF bestätigen bzw bekannt geben, an wen die Lieferung erfolgte oder an wen weitergeliefert wurde.

Aus diesem Grund wird folgender Antrag gestellt:

Es wird daher angeregt, das Bundesfinanzgericht wolle im Rahmen einer Vorabentscheidung gemäß Artikel 267 ff AEUV beim Europäischen Gerichtshof die Frage stellen, ob es auf die Gültigkeit einer UID-Nummer ankommt, dass der österreichische Unternehmer eine Lieferung an einen Unternehmer innerhalb der Europäischen Union steuerfrei durchführen kann oder nicht.

c. Anlässlich der mündlichen Verhandlung am 27. Februar 2015 wurde folgendes vorgebracht (Beginn 9.15 Uhr):

Mag. D. (Vertreterin FA): Zum Sachverhalt hätte ich zwei Ergänzungen.

(1) In der Beschwerde hat man vorgebracht, dass Passkopie, Gewerbebescheinigung und Auskunfteien in Anspruch genommen worden sind. In der Berufungsvorentscheidung (BVE) ist darauf Bezug genommen worden, dass im konkreten Fall der NDF nur das Vorstellungsmail übermittelt wurde, mit dem Firmenbuchausdruck der schon fast ein Jahr alt gewesen ist und die Gewerbeberechtigung in französischer Sprache. Eine Passkopie, eine dezidierte Hinterfragung der Gewerbeberechtigung bzw Material von Auskunfteien hat der Prüfer nicht erhalten. Das ist auch in der BVE ausgeführt worden.

Was ebenfalls nicht hervorgeht, ist, dass man über die Bevollmächtigung des MA Erkundigungen angestellt hat. Alle Mails sind mit dem Absender MA versehen, es ist aber keine Arbeitsplatzeigenschaft von MA (zB sales manager) dort gestanden. Der Abgabepflichtige hat sich nicht vergewissert, dass der MA tatsächlich bevollmächtigt ist.

(2) Für mich als Rechtsmittelbearbeiterin war unverständlich, warum nach dem 1. Februar 2011, wo der Prüfer ganz dezidiert auf Ungereimtheiten hingewiesen hat, es vermieden wurde, dass man den französischen Abnehmer damit konfrontiert. Immerhin ist es um Lieferungen in Millionenhöhe gegangen.

Prüfer: Ich möchte zu den Kontrollmechanismen noch etwas ansprechen: Wir haben (mit dem Teamleiter bei der ersten Niederschrift) überlegt und gesagt: Ein gängiges Modell wäre eine KSV-Abfrage, damit man die Person die dahintersteht (bei neuen Abnehmern) oder ob keine Person dahintersteht, herausfindet. Das war schon in der ersten Niederschrift 2009 und immer gängiges Thema. Unklar ist daher, warum in der

Gegenschrift geäußert wird, die Bf. wisse nicht, warum sie eine KSV-Abfrage machen soll. Das war immer das Thema.

Außerdem wurde von der BP vorgebracht, die Steuerpflichtige müsse sich vergewissern, ob ein aufrechter Geschäftsbetrieb vorhanden ist. Die Hälfte der Missing Trader waren in Deutschland ansässig. Das wäre in ein paar Stunden zu erreichen gewesen, nach München zu fahren, um zu schauen, ob die Firmen tatsächlich vor Ort einen Geschäftsbetrieb aufrecht haben. Die Abnehmer in Frankreich sind 1000 km weg. Das sind mit dem Auto neuneinhalb Stunden Fahrzeit, mit dem Zug kostet die Fahrt 250 Euro, mit dem Flugzeug 450 Euro, Hin-und Rückflug, das ist in einem Tag zu schaffen. Das ist nicht zuviel verlangt, dass man sich mehr antut, wenn man Lieferungen in Millionenhöhe tätigt. Ein Teil der Umsätze wurde im Personalleasing erwirtschaftet und da hat man sehr wohl KSV-Abfragen gemacht, obwohl das Peanuts sind, gegenüber den ig Lieferungen. Dass diese Abfragen nicht gemacht wurden, lässt den Schluss zu, dass DH wusste, dass die Firma nicht mehr tätig ist.

Zum Thema Selbstrecherche beim französischen Firmenbuch: Das ist kostenlos zum Einsehen. Das hätte man ohne viel Aufwand sehen können.

Die anderen Ungewöhnlichkeiten sind die Lagerbewegungen. Wer ist der letzte Abnehmer? Die sind nicht herausgekommen.

Mag. D: Ja und der Firmenbuchauszug war schon fast ein Jahr alt. Ebenso ist zur Hinterfragung der Gewerbeberechtigung nichts vorgelegt worden.

Sachbearbeiter (SB): Noch einmal zur Abfrage im Internet bezüglich der Beendigung des Betriebes. Im Internet war das innerhalb von fünf Minuten zu finden. In fünf Minuten kann man da abfragen und erfährt, dass die Firma .....

MV: Was haben Sie abgefragt?

SB: Eingabe der Firma, schauen wie komme ich auf die NDF und was hat die für einen Stand. Das kann man in fünf Minuten machen. In fünf Minuten erreicht man eine page, wo drinsteht, die hat im Herbst 2010 den Betrieb eingestellt. Nur zur Frage, wie schnell man so etwas hätte machen können, wenn man es gemacht hätte. Das hätte man zu diesem Zeitpunkt in ein paar Minuten über das Internet aufrufen können.

Zurück zum Finanzamt, haben sie noch etwas?

Mag. D: Ja, zur rechtlichen Würdigung, es hat am 18. Oktober 2014 eine neue EuGH-Rspr gegeben, nämlich zum Ausgangsumsatz. Die Kernfrage war, ist es möglich bei einer ig Lieferung, eine Umsatzbesteuerung durchzuführen, wenn anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich durch den Umsatz an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt hat. Das war der Kernsatz des EuGH C-131/13. Diese EuGH-Entscheidung ist in den österreichischen Druckwerken noch nicht publiziert worden. Es trifft meiner Meinung nach den Sachverhalt bei der Bf. genau.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung hätte HD zumindest erkennen können, dass er in einen Mehrwertsteuerbetrug eingebunden ist oder in einer Betrugs-kette sitzt. Er hat es unterlassen, zumutbare Erhebungen durchzuführen.

Zum Antrag auf Vorabentscheidung: Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist der Antrag abzuweisen, da er durch diese EuGH-Rspr eigentlich obsolet ist.

MV: Eine Ergänzung zu der jüngeren Entscheidung, wie war dort der Sachverhalt?

Mag. D.: Das von mir zitierte ist der Schlusssatz ....

SB: Ist das in einem Artikel drinnen?

Mag. D.: Das ist in einem Artikel drinnen.

SB: Den Artikel gibt es, aber die Entscheidung noch nicht?

Mag. D.: Doch die Entscheidung gibt es im Internet, nur in Österreich ist sie noch nicht diskutiert worden.

Da heißt es: „Unerheblich ist es auch, dass der Steuerpflichtige die in den nationalen Rechtsvorschriften vorgesehenen formalen Voraussetzungen der Inanspruchnahme der Steuerbefreiung bzw des Vorsteuerabzuges erfüllt hat“.

Es wird ja von uns überhaupt nicht bestritten, dass die UID-Nummer gültig ist. Aber es kann nicht sein, dass sich durch eine automatische Überprüfung der UID-Nummer die Rechtsfrage erschöpft. Denn der Abgabepflichtige hätte erkennen können, dass er in einer Betrugs-kette sitzt. Ich habe auch in der BVE eine UFS-Entscheidung zitiert, die zwar nicht zu 100% vergleichbar ist, allerdings allgemeine Ausführungen enthält. Auch dort ist trotz gültiger UID-Nummer die Steuerfreiheit versagt worden. Auf Vertrauensschutz kann ich mich nur dann berufen, wenn ich mit der Sorgfalt des ordentlichen Kaufmannes nicht hätte erkennen können, dass es unrichtige Angaben sind.

Im konkreten Fall gibt es seit 2009 Niederschriften. Konkrete Niederschriften, warum man bei der NDF Unstimmigkeiten hätte erkennen können, ja ich würde es sogar krasser ausdrücken, dass es eine Scheinfirma ist. Es waren unstrittig KSV-Abfragen da, aber DH hat es unterlassen diese KSV-Abfragen zu tätigen und er hätte erkennen können, dass er in einer Betrugs-kette sitzt.

SB: Ist das die wesentliche Aussage von Seiten der Finanzverwaltung?

Mag. D.: Vielleicht noch ergänzend zu „Peter David“. Diese EuGH-Rspr sagt in keiner Weise aus, dass nur aufgrund der gültigen UID-Nummer die Abgabenbehörde nicht berechtigt ist, die Steuerfreiheit zu versagen. Vielmehr ist man verpflichtet, im Einzelfall Auskünfte einzuholen und sich auch von der Zuverlässigkeit (des Geschäftspartners) zu überzeugen. Zwar ist es Sache der Finanzverwaltung diese Umstände nachzuweisen, damit sind sie im Recht. Es kann dem Abgabepflichtigen nicht zugemutet werden, dass er quasi eine Betriebsprüfung vornimmt. Es ist ihm allerdings sehr wohl zuzumuten, dass er Auskünfte einholt und sich von der Zuverlässigkeit überzeugt. Und weil sie das in der Gegenäußerung kritisiert haben, es ist unzumutbar, dass man sich vor Ort



überzeugt. Mittlerweile wird das auch in der Literatur vertreten, dass man sich bei neuen Lieferantenbeziehungen persönlich ein Bild vor Ort machen soll. Nämlich ob die Firma aktiv einen Betrieb unterhält und ob die Kontaktperson des Lieferanten auch erreichbar und am Firmensitz anzutreffen ist.

SB: Wir kopieren die EuGH-Entscheidung C-131/13, um sie dann noch zu würdigen. Ich darf die steuerliche Vertretung bzw den MV um ihre Darstellung ersuchen.

Stb.: Die Bf. hat gesehen – ich weiß nicht wie lange zurück – dass monatlich die Unterlagen der BP übermittelt worden sind, Ausgangsrechnungen, Eingangsrechnungen, sämtliche Unterlagen. Es geht aber niemand auf die Frage ein, was eigentlich die UID-Nummer bewirkt. Wenn wir in der Kanzlei Unternehmer beraten sagen wir, wenn du lieferst, brauchst du den sogenannten Buchnachweis, darunter unter anderem die UID-Nummer. Wenn die UID-Nummer nicht gültig ist, kann ich das alles vergessen. Dh. wir sagen, wenn die UID-Nummer im Zeitpunkt der Lieferung nicht gültig ist, ist es schon vorbei, da kannst du schon Umsatzsteuer draufschreiben auf die Rechnung. Was das für Folgen hat, wissen sie in der Finanzverwaltung sehr wohl.

Ich möchte jetzt eine Frage stellen und stelle die einfach in den Raum, wer sie auch beantwortet. Wie lange dauert es, eine UID abzuerkennen?

Mag. D.: In Österreich nicht sehr lange.

Stb.: In Art 28 UStG haben wir eindeutig die Verpflichtung drinnen. Ich wollte eigentlich auf die französische Rechtslage gehen, aber mir ist das gestern nicht mehr gelungen. Ich vermute es ist die gleiche Rechtslage, weil es ja sowieso auf die SystRI zurückgeht bzw auf die Umsatzsteuerrichtlinie, die jetzt SystRL heißt.

Die französische Finanz hat eigentlich gar nichts festgestellt, wieso drehen die der Firma die UID-Nummer nicht ab? Oder fachlich ausgedrückt, wieso wird sie nicht zurückgenommen, das verstehe ich nicht. Ich verstehe das nicht. Würde das funktionieren, wäre das ganze Ungemach schon weg. Wenn sie bei uns in der Kanzlei eine Praktikantin fragen, die UID-Nummer fehlt – ist es schon vorbei. Mit dem Nichtvorhandensein der UID ist es schon vorbei. Das ist der Punkt.

Mag. D.: Vollkommen korrekt, wenn die UID-Nummer nicht gültig ist gibt es keine ig Lieferung. Aber der Umkehrschluss ist nicht korrekt, wenn die UID-Nummer gültig ist, dass in jedem Fall – unabhängig wie der Einzelfall aussieht oder unabhängig davon, ob der Lieferant wusste oder hätte wissen müssen, dass die Firma in eine Mehrwertsteuerbetrügerei involviert ist – eine steuerfreie ig Lieferung gegeben ist. Diesem Umkehrschluss stimme ich nicht zu.

Stb.: Ich möchte noch einmal zurückgehen auf die Anfrage an die französische Finanz. Sie haben eine dezidierte Anfrage gestellt.

Mag. D.: Ja.

Stb.: Sie haben eine dezidierte Antwort bekommen, dass dort niemand mehr anzutreffen ist.

Mag. D.: Ja.

Stb.: Stimmt das?

Mag. D.: Ja.

Stb.: Und dann bleibt die UID-Nummer am 22. Januar 2015 noch gültig?

Mag. D.: Ja, die ist sogar heute noch gültig.

Stb.: Sie wissen ganz genau, es kann ja nicht die Finanzverwaltung die Prüfaufgaben auf den Abgabepflichtigen überwälzen.

Mag. D.: Das ist richtig.

Stb.: Und ich stelle die Frage, das ist europarechtlich von unheimlicher Bedeutung: Es ist ja eine Groteske für ein Land, wenn die UID-Nummer nicht aberkannt wird, obwohl die gleiche Abgabenbehörde sagt, den gibt es gar nicht, das ist ein Betrüger.

Mag. D.: Ja.

Stb.: Das ist ein Akt den verstehe ich nicht. Vielleicht kann mir irgendjemand von ihnen das erläutern. Wir haben schon so viel Energie vergeudet und BP-Verfahren gehabt in diesem Zusammenhang.

Prüfer: Aber europarechtliche Bedeutung erlangt das nicht, ob die NDF eine gültige UID-Nummer hat. Weil von österreichischer Seite die Erfahrung gemacht wurde, wenn man Abfragen tätigt, wer an die NDF liefert, wird gegen sämtliche Lieferanten international kriminaltechnisch ermittelt. Daher ist die Frage, ob die eine gültige UID-Nummer haben nicht so sehr von Bedeutung ....

Stb.: Das hat eine sehr hohe Bedeutung, weil es dann die ganzen Prüfungsverfahren nicht geben würde.

Mag. D.: Sie sagen als Umkehrschluss auf jeden Fall, wenn die UID-Nummer gültig ist, muss zwingend die Lieferung steuerfrei sein?

Stb.: Frau Magister, die Dinge gehen ja immer weiter. Eine Prüfung die nicht in Oberösterreich stattgefunden hat: Da hat jetzt der Prüfer die Frage gestellt, haben sie sich vergewissert, ob die Rechnung beim Kunden verbucht worden ist. Also verstehen sie mich, ich stehe ja laufend immer wieder in Verfahren drinnen. Aber so weit ist das schon gediehen. Das kommt ja alles aus der Rspr des EuGH heraus. Die Krux liegt im „hätte wissen“ und im „hätte wissen können müssen“ und das kann ein Volksschüler nicht mehr verstehen, was diese Wortfolge bedeutet. „Hätte erkennen können, wenn er hätte“ und so weiter. Dabei brauchen sie nur die UID-Nummer für ungültig erklären und vorbei ist der ganze Zinnober.

Deswegen stelle ich den Antrag auf Vorabentscheidung, weil ich mir nicht mehr anders helfen kann. Ich kann mir nicht mehr anders helfen, glauben sie mir das. Und ich ersuche das Bundesfinanzgericht eine Vorabentscheidung beim EuGH zu beantragen. Frau Mag.

D., widersprechen sie mir nicht, sondern helfen sie mit, dann sind die ganzen Probleme aus der Welt geschafft. Dann sind viele Probleme gelöst.

MV: Ich sehe mich eher als neutral an, in meiner Funktion als Masseverwalter, die Gläubigergemeinschaft und deren Interessen zu vertreten und zu wahren. Und der Prüfer war am Anfang des Verfahrens bei mir und ich habe das gesagt, was ich auch heute sage: Ich habe absolut kein Verständnis für diese Steuerbetrüger. Ich bin der Erste, der sagt, denen gehört das Handwerk gelegt. Aber umgekehrt habe ich auch absolut kein Verständnis dafür, dass die Finanzbehörden nichts tun, in dem Fall halt die französischen Behörden. Das kann ich ihnen persönlich nicht vorhalten, aber die Steuerhoheit liegt bei den Mitgliedstaaten und da habe ich kein Verständnis dafür, dass die Finanzbehörden das nicht verfolgen und gleichzeitig dem Steuerpflichtigen immer mehr und immer mehr Nachforschungen auferlegen.

Um auch dem SB zu erwidern: Es ist ein Unterschied, ob ich im Jahr 2005 eine Internetabfrage oder eine Firmenbuchabfrage in Frankreich mache oder 2009, 2010 bzw 2011. Ich weiß es aus eigener Erfahrung, gerade die Firmenbuchabfragen und gerade in Frankreich waren nicht so ohne weiteres möglich. Es hat sich da was verbessert und dass sie da heute bei der Abfrage zu NDF im Internet etwas finden, hat überhaupt keinen Einfluss darauf, was damals jemand gefunden hätte.

Was der Stb. meint, es ist uns schon bewusst, dass dieser Umkehrschluss – wenn die UID-Nummer gültig ist, dann brauche ich nichts mehr tun – von der Rspr aus nicht so ist. Da brauchen wir nicht darüber reden. Aber, was der Stb. sagt ist insofern auch richtig, als es darauf ankommt: Einerseits habe ich ein positives Wissen, dass es anders ist; ich weiß es ist eine gültige UID-Nummer eingestellt, aber ich weiß andererseits auch, dass es den nicht gibt. Das ist der Sachverhalt.

Daher meine konkrete Frage, an die Finanzverwaltung hier: Wird hier dem DH vorgehalten, in diesem konkreten Sachverhalt, dass er gewusst hat (positives Wissen), dass es diese NDF nicht gibt. Obwohl es eine UID-Nummer gab. Wird das vorgehalten? Dass er es gewusst hat. Nicht wissen hätte müssen, sondern dass er es gewusst hat. Ist das der Vorhalt? Um das einmal klarzulegen, auch für den SB, um den Verfahrensgegenstand einzuschränken. Wird das auch vorgehalten, dass er es gewusst hat – positiv?

Mag. D.: Ich habe eine ziemlich umfangreiche Beschwerdevorentscheidung geschrieben.

MV: Ja, Ja.

Mag. D.: Ich habe geschrieben, jedenfalls hätte er es wissen müssen .

MV: Das ist keine Antwort auf meine Frage. Ich bin ein Analyt, ich will das jetzt in Scheibchen abarbeiten. Und daher meine erste Frage, wird vorgehalten, dass er es gewusst hat?

Mag. D.: Angesichts der strafrechtlichen Verfolgung, die aber noch nicht abgeschlossen ist und wo es auch einige Niederschriften gibt, wird mit Sicherheit dahingehend ermittelt, ob er es gewusst hat. Die Antwort darauf können wir jetzt noch nicht geben.

MV: Ich möchte die Haltung der Finanzverwaltung in diesem konkreten Verfahren wissen, behaupten sie, dass er es gewusst hat?

Mag. D.: Ab 1. Februar 2011 jedenfalls.

MV: Hat er gewusst, dass es die NDF gar nicht gibt?

Mg. D.: Ein anderer Schluss wäre meiner Meinung nach ....

Prüfer: Darf ich noch etwas anderes erwähnen. Zu den Firmenbuchabfragen in der Gegenwart und der Vergangenheit ....

SB: Können wir das Thema jetzt zuerst fertig machen, bevor wir wieder ein neues Thema anfangen? Das ist ganz schlecht.

Mag. D.: Ok.

SB: Die Frage ist, unterstellt die Finanzverwaltung „Wissen“ oder unterstellt die Finanzverwaltung, er hätte sich erkundigen müssen und dadurch Wissen erlangen können? Das ist jetzt die Frage. Könnten wir das abschließend klären?

Mag. D.: Jedenfalls ab 1. Februar 2011 ist mir als Rechtsmittelbearbeiterin klar, dass er es wusste. Vorher hätte er es jedenfalls wissen können.

MV: Also gehen sie davon aus, dass er es wusste?

Mag. D.: Ja.

MV: Daran anschließend und an die sonstige Linie des (von ihnen zitierten) EuGH: Das steht ja auch ausdrücklich drinnen in der Entscheidung, dass er den Empfänger verschleiert hat oder dass er an der Umsatzsteuerhinterziehung beteiligt war. „Verschleiern“ ist eine aktive Tätigkeit. „Beteiligt hat“ heißt, er hat daran mitgewirkt und hat auch wirtschaftlich etwas davon. Ganz konkret die Frage an sie in diesem Verfahren: Wird von ihnen unterstellt, dass DH aktiv verschleiert hat? Den Empfänger? Dass er aktiv daran mitgewirkt hat, dass der Abnehmer verschleiert wird? Der wirkliche Abnehmer. Denn im Endeffekt sagt man ja, es ist eigentlich gar nicht angekommen bei der NDF.

Mag. D.: Genau.

MV: Wobei die Bezeichnung der NDF nicht darauf hinweist, dass die Früchte und Gemüse liefert. Aber ganz konkret: Wird jetzt von der Finanzbehörde gesagt, DH hat den Warenempfänger verschleiert? Und was hätte er davon gehabt?

Mag. D.: Ich verstehe nicht ganz die Frage hinsichtlich der Verschleierung.

MV: Aktives Mitwirken an dem, dass sie als Liefernder mitwirken, dass der, der es wirklich erhält, nicht entdeckt wird.

Mag. D.: Ich gehe jedenfalls davon aus, dass DH Mitwirkender am Umsatzsteuerkarussell war.

MV: Was ist seine Verschleierungstätigkeit?

Prüfer: Die Lieferung an die Scheinfirma.

MV: Na ja, aber er muss ja dann den echten (Abnehmer) verschleiern.

Mag. D.: Irgendwo wird die Ware hingekommen sein.

MV: Ja, genau. Sie unterstellen ihm, dass er praktisch bewusst die NDF als Empfänger angegeben hat, obwohl er gewusst hat, dass wer anderer die Ware bekommt?

Mag. D.: Ja.

MV: Und woraus leiten sie das ab?

Mag. D.: Weil das die einzig schlüssige Folge ist.

MV: Ja, die Folge, aber auf welche Tatsachen stützen sie das?

Mag. D.: Ihnen ist bekannt, dass nach wie vor strafrechtlich ermittelt wird.

MV: Ja.

Mag. D.: Es ist natürlich kein Geständnis da.

MV: Wer ermittelt da, ich muss alle drei Monate einen Bericht ...

SB: Darf ich da unterbrechen? Es ist nicht relevantes Thema, was in zukünftigen strafrechtlichen Ermittlungen vielleicht ermittelt wird. Auf das kann sich die Finanzverwaltung nicht stützen.

MV: Nein, aktuelles – was ist bisher dort Ermittlungsstand, wissen sie das?

Mag. D.: Also ich bin nicht von der Strafsachenstelle.

MV: Wird ermittelt in Deutschland oder ...

Mag. D.: Beim Landesgericht Augsburg.

MV: Was ist denn da der Aktenstand?

Ich weiß nicht einmal, ob es da einen Zwischenstand gibt. Ich weiß immer nur, dass da gegen einige Herrschaften tatsächlich gerichtlich vorgegangen wird.

Mag. D.: Und dass es auch Urteile gibt.

MV: Und Herr DH ist nicht einmal gefragt worden oder sagt er da die Unwahrheit?

Mag. D.: Da würde ich eine Aussprache empfehlen, ob DH da nicht eine Aussage verweigert hat.

MV: Aber ein gerichtliches Verfahren gegen DH gibt es dort nicht? Wo das, was hier vorgehalten wird, aktenkundig ist?

Mag. D.: Er wird verfolgt.

MV: Aber von der Staatsanwaltschaft. Und sie gehen davon aus, dass er daran mitgewirkt hat .....

Mag. D.: Ja.

MV: ... und den wirklichen Warenempfänger gekannt hat. Ist das jetzt das Tatsachensubstrat?

Prüfer: Zumindest gewusst hat, dass die NDF das nicht sein konnte, weil es sie nicht gibt.

MV: Unterstellen sie ihm auch, dass er den wirklichen Empfänger gekannt hat?

Mag. D.: Wie ich die Schlüsse in der BVE gezogen habe ja, jedenfalls ab 2011. Die strafrechtliche Sache ist natürlich offen.

MV: Das muss ein Tatsachensubstrat sein.

Mag. D.: Ja, solange wir kein Geständnis haben, sind das Indizien.

MV: Was ich noch dazu sagen wollte, weil immer auf der KSV-Auskunft herumgeritten wird. Ich bin dem KSV sehr verbunden und schätze dessen Auskünfte auch sehr. Aber der KSV ist ja nicht der Einzige. Warum jetzt gerade die Finanzverwaltung verlangt, dass eine KSV-Auskunft eingeholt wird, das verstehe ich nicht. Und das ist auch meines Erachtens nicht zulässig. Es gibt zB den Österreichischen Verband Kreditreform (ÖVC) in der Zwischenzeit. Aber – was ich sagen möchte, ohne die Vorgangsweise des DH verteidigen zu wollen: Wenn ich statt einer KSV-Auskunft eine andere Auskunft einhole, dann kann ich ihm daraus keinen Vorwurf machen. Ich kann sagen ich mache keine Auskunft, dann sage ich – ok – das ist nicht in Ordnung. Aber dass sie verlangen, er muss jetzt genau eine KSV-Auskunft machen, das ist sicher unzulässig.

Prüfer: Warum wir auf die KSV-Auskunft gekommen sind, ist halt deswegen, weil das ein geflügeltes Wort ist.

MV: Ich sage ihnen, es muss reichen eine Auskunft einer Auskunftsei.

Prüfer: Korrekt, also das war auch gemeint.

MV: Dann sind wir uns da einig. Dann halte ich ihnen entgegen, dass er das gemacht hat. Er hat zwar nicht den KSV, aber er hat die Auskunft von Euler-Hermes eingeholt. Und Euler-Hermes ist ja nicht irgendwer. Ich kann es jetzt nicht einschätzen, aber ich glaube dass Euler-Hermes größer als KSV ist. KSV ist Österreich, Euler-Hermes ist international. Und Euler-Hermes hat eine weitere Funktion, nämlich die der Kreditversicherung. Und die haben ein viel größeres Eigeninteresse, dass das stimmt und dass das überprüft wird und da kann ich mich auch darauf verlassen. Weil Euler-Hermes nämlich selber Geld verliert, wenn es den nicht gibt. Ein wesentlich höheres Interesse, dass es den gibt und dass der dann auch bezahlt. Wenn der nämlich nicht zahlt, müssen die auszahlen. Daher unterstelle ich, dass ein abgabepflichtiger Unternehmer mehr auf eine Einschätzung von Euler-Hermes sich verlassen können, als vom KSV. Weil der KSV so allgemeine Einschätzungen abgibt, während Euler-Hermes ein Eigeninteresse hat, dass das stimmt, was da gesagt wird. Und wenn Euler-Hermes im Eigeninteresse sagt, ich versichere den

über 100.000,00 Euro, muss ich mich doch als Abgabepflichtiger darauf verlassen können, dass sich der das auch wirklich angesehen hat.

Unser Standpunkt konkret für diesen Sachverhalt: Ich meine, dass das zu beachten ist, um das Argument, beim KSV haben wir nichts eingeholt, zu entkräften. Das „ich habe schon gewusst, warum ich den KSV nicht frage“, das lasse ich nicht gelten.

Die andere Frage ist, was muss ich jetzt wirklich alles machen, muss ich hinfahren, mit dem Zug, wo es eh nicht teuer ist, muss ich mit dem Flugzeug hinfliegen, um 450,00 Euro? Kosten, die im Vergleich mit den Umsätzen wirklich Peanuts sind. Aber muss ich das wirklich machen? Und da habe ich meine Zweifel, wenn das in einer Zeitschrift geschrieben wird. Zu jeder Meinung finden sie irgendeinen Artikel. Weil alle Juristen und Steuerberater usw. schreiben halt und das wird auch von der Universität und allem Möglichen gefördert. Im Endeffekt finden sie für alles was. Jeder sagt irgendetwas. Es ist nett, dass sie da was zitieren, aber das tangiert hier überhaupt nicht. Sie werden sicher wen finden, der sagt, jeder muss seinen Lieferanten zuerst besuchen.

Mag. D.: Also, das muss ich klarstellen, „Jeder“ steht jetzt nicht da.

MV: Ich muss sagen, ich kann mir das nicht vorstellen, dass wir in der heutigen Wirtschaftswelt vom Abgabepflichtigen das verlangen können, wenn gleichzeitig die Abgabenbehörde in Frankreich es nicht schafft, eine UID-Nummer abzuerkennen. Fünf Jahre lang. Da ist die Waffengleichheit nicht hergestellt und daher unterstütze ich auch den Vorlageantrag, den der Stb. da gestellt hat. Zwar gibt es Entscheidungen (des EuGH), aber diese gehen eher in eine andere Richtung, dass da ein Missgriff im Eigeninteresse vorliegt, ein Verschleiern, ein aktives Tun vorhanden sein muss. Ob jetzt in unserem Fall DH das gewusst hat oder nicht, weiß ich nicht, ich will mich dazu auch gar nicht äußern. Aber ich bin der Meinung, dass ich es als Masseverwalter nicht einfach so akzeptieren kann, weil damit andere Gläubiger geschädigt werden. Daher auch dieses Verfahren. Daher auch der Stb., der als Vertreter immer schon dabei war.

Dieses Verfahren muss geführt werden, es muss entschieden werden. Aber die Frage, inwieweit darf sich der Abgabepflichtige auf solche Umstände verlassen und was muss er denn wirklich alles tun, das gehört europarechtlich über den EuGH entschieden.

Unabhängig davon, was Aufgabe der Finanzbehörden ist. Und in einem Fall, in dem eine französische Finanzbehörde trotz Ermittlungen die UID nicht aberkennt und sagt, aber der Abgabepflichtige hätte hinfahren sollen und das und das machen, das kann man einfach nicht durchgehen lassen. Man kann nicht sagen, die hätten nichts tun dürfen, aber der Abgabepflichtige hätte was tun müssen. Das soll sich wirklich der EuGH ansehen, ob das unserer Rechtsauffassung entspricht.

Mag. D.: Darf ich noch kurz etwas sagen zu dieser Versicherung? Genau das ist ja auch in der Beschwerde hervorgekommen, dass man etwas versichert, was eigentlich nicht da ist. Aber im konkreten Fall ist das ja in der Niederschrift schon einmal bekanntgegeben worden, dass andere Firmen versichert wurden, die sich auch als Missing Trader oder Scheinfirmen herausgestellt haben.

Prüfer: Genau das wollte ich da sagen.

Mag. D.: Und ich glaube in unserem Fall ist das jetzt nicht so sehr relevant, weil wir hier eine irrsinnig schnelllebiges Sache haben, es wird gekauft, verkauft. In Minuten, sag ich einmal. Da ist es jetzt nicht so relevant, dass ich da jetzt was versichern muss, weil monatelang vielleicht das Kreditrisiko abgedeckt werden soll. Sondern wir haben hier ja eine ganz schnelllebige Branche. Es wird just in time mehr oder weniger gekauft und verkauft.

MV: Aber das ist das Argument für Euler-Hermes oder nicht Euler-Hermes.

Mag. D.: Ja, aber wir haben eine ganz ganz schnelllebige Branche gehabt. Da habe ich nicht so viel Ausfallrisiko, dass ich quasi monatelang das Risiko versichern müsste. Das gibt es in unserem konkreten Fall nicht. Weil erst gekauft wird, wenn ich einen Verkäufer habe im konkreten Fall. Also ich habe eine ganz schnelllebige Branche. Ich glaube, das darf man da nicht unberücksichtigt lassen.

Prüfer: Außerdem ist eine Reihe von den Missing Traders bei der Euler-Hermes versichert gewesen.

Mag. D.: Genau. Das ist auch vorgehalten worden.

MV: Schon. Aber ich möchte ganz ehrlich sagen, wir bewegen uns da auf ziemlich dünnem Eis, wenn man da jetzt vorhält, dass man sich auf das nicht verlassen kann, was Euler-Hermes sagt.

Prüfer: Es gibt ja Hinweise und da muss die Firma die Hinweise auch wahrnehmen. Im französischen Firmenbuch kann man 2011 abfragen. Da kommt man rein und findet „Gemüsehandel“ oder „Gurkenhandel“, Betrieb eingestellt im Herbst 2010. Das ist dazumal schon gegangen. Auch ist DH kein unbeschriebenes Blatt, wir reden ja schon jahrelang darüber und andere Firmen waren auch schon involviert, wo er in Karussellbetrügereien verwickelt war. Da muss ich schon sagen, er hätte sehr wohl hellhörig werden können. Und er hätte mehr veranstalten müssen, um Vorsorge zu treffen, um nicht wieder in einem Karussell zu landen. Er hätte die 450 Euro investieren können, hinfahren und hätte sich ansehen können, ob es das Unternehmen mit MA tatsächlich gibt.

Stb.: Wir haben diese Diskussion über die Karusselle eh schon früher jahrelang geführt.

Prüfer: Ich weiß das.

Stb.: Einer der wesentlichen Punkte im gegenständlichen Verfahren, wo es nur um die NDF geht und die Frage der Geldflüsse: Da sind 650.000,00 Euro Umsatzsteuer, dem liegen Umsätze von 5.000.000,00 Euro zugrunde. Das ist unglaublich viel Geld und er hat einkaufen und wieder verkaufen müssen. Wenn man davon ausgeht, dass er wusste ... dann hätten sie die Geldflüsse ja überprüfen können. Die Geldflüsse liegen alle vor. Bankauszüge sind alle offengelegt worden. Daher ist das Vorbringen „DH wusste“, dass NDF ein Missing Trader ist, gewagt. Missing Trader ist auch nicht der richtige Ausdruck, denn es müsste richtig heißen Umsatzsteuerbetrug. Denn die führen da die Umsatzsteuer



nicht ab. Die NDF – so behauptet die französische Finanz – hat eingekauft bei der Bf. und hat dann die Erwerbsbesteuerung nicht vorgenommen.

Mag. D.: Nein, das behauptet sie nicht.

Prüfer: Sie kennt die Bf. gar nicht.

Stb.: Das ist noch viel lustiger, das ist noch lustiger.

Prüfer: Was ist da lustig?

Stb.: Na ja, dann müsste man ja irgendwo sehen, wie ist das Geld eigentlich geflossen?

Prüfer: Das können sie ja nachvollziehen, das ist ja ihr Klient.

Stb.: Ja, aber sie sagen ja, DH "wusste", dass die NDF ein Missing Trader ist.

Mag. D.: Jedenfalls ab 1. Februar 2011. Und die französische Finanz kann aufgrund der Abwesenheit der Ansprechperson weder bestätigen, noch ....

SB: Ich glaube da sind wir jetzt langsam auf einem Gleis, das uns überhaupt nicht weiterbringt.

MV: Ja.

SB: Die Finanzverwaltung hat bisher nicht behauptet, dass die Ware nicht ausgeliefert worden ist. Das ist nicht Thema gewesen. Thema war, was hat Herr DH tun müssen, nachdem er ständig aufgefordert worden ist, da liegt etwas im argen. Dass die Warenlieferung als solche – wie das in vielen EuGH-Fällen so ist – gar nicht stattgefunden hat, hat die Finanzverwaltung bisher nicht behauptet und daher ist das jetzt auch nicht das Thema. Das hat die Finanzverwaltung bisher nicht behauptet. Daher hat sie auch die Zahlungsflüsse nicht überprüft.

Das kann erst Thema werden, wenn ich sage, die Ware ist ja gar nicht an die NDF gegangen. Und wie ist das überhaupt alles vor sich gegangen. Das ist aber eigentlich derzeit überhaupt nicht das Thema.

Die französische Finanz sagt (Zitat aus der Auskunft), "ich kann nicht nachvollziehen in der Buchhaltung, dass diese Ware eingegangen ist". Das sagt die französische Finanz. Ich sehe in der Buchhaltung nicht, dass diese Ware gekommen ist und dass sie weiterverkauft worden ist. Das heißt noch nicht, dass sie nicht in ein Lager gekommen ist, das der französischen Firma gehört hat. Ich kann das alles nur in der Buchhaltung nicht nachvollziehen, mehr sagt die französische Finanz nicht.

Daher sollten wir eigentlich bei dem Thema (Kenntnis des DH) bleiben, das wir jetzt eigentlich eh schon ziemlich erschöpfend abgehandelt haben.

MV: Ich bin ja schon fertig.

SB: Was hat der Herr DH gewusst oder hätte wissen müssen bzw gibt es nicht eine andere Frage (nach dem ordentlichen Geschäftsführer)? Das wären die Fragen.

MV: Ja.

SB: Dann würde ich sagen, wir sind soweit fertig?

MV: Ja.

SB: Dann würde ich eine Pause machen, in der das Urteil C-131/13 auch eingesehen werden kann (wurde für die steuerliche Vertretung kopiert) und was da Thema war.

Nach der Pause:

SB: In C-131/13 geht es darum, dass dann, wenn man weiß, dass er sich da beteiligt oder wissen müsste (interessant, weil bisher so noch nie formuliert), die Steuerfreiheit wegfällt.

Mag. D.: Genau, das „hätte wissen müssen“.

SB: Bisher ist das auf Vorsteuerbereiche bezogen worden. In den Fällen in denen sich der Betrug im Vorfeld abspielt. Diese Auslegungen (des EuGH) sind nach diesem Urteil auch auf nachfolgende Umsätze zu beziehen. So dezidiert ist das bisher nirgend gestanden.

Wenn er „hätte wissen müssen“, muss man – auch wenn in der nationalen Regelung dazu gar nichts steht – die innerstaatlichen Gesetze unionsrechtskonform auslegen, allerdings auch mit Einschränkungen (Verweis auf Bydlinsky, JBI 2015, 2).

SB: Wenn alles gesagt ist, wird zunächst über den Antrag auf Vorabentscheidung entschieden. Erst wenn der Antrag nicht angenommen wird, wird das Verfahren fortgesetzt.

Nach kurzer Pause wird der Antrag auf Vorabentscheidung behandelt.

SB: Der Antrag auf Vorabentscheidung wird abgewiesen. Die Frage lautet dahingehend: Wenn ich eine UID-Nummer habe, kann ich dann eine steuerfreie ig Lieferung in jedem Fall geltend machen, egal ob es irgendwelche Zweifel gibt.

Die Beantwortung der Frage ergibt sich aus Art 7 Abs 4 BMR, der Rspr des EuGH (zB zu C-285/09) und dem Kommentar Ruppe/Achatz. Nach Art 7 Abs 4 BMR bleibt selbst bei unrichtigen Angaben ein Umsatz steuerfrei, wenn ich den Betrug auch unter Anwendung der Sorgfalt des ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen kann. Das ist die nationale Entsprechung zum „wissen müssen“ (in der neuen EuGH-Entscheidung). Auch in der Entscheidung – allerdings zu einer Verschleierung – EuGH C-285/09, vom 7.12.2010, es geht ja auch um allgemeine Aussagen in Entscheidungen, sagt der EuGH, ... "wenn ernsthafte Gründe zu der Annahme bestehen, dass der mit der fraglichen Lieferung zusammenhängende ig Erwerb im Bestimmungsland der Zahlung der Mehrwertsteuer entgehen könnte, muss der Ausgangsmitgliedstaat grundsätzlich dem Lieferanten die gegenständliche Befreiung verweigern und ihn verpflichten die Steuer nachzuentrichten" (Rn 52). Im Zusammenhang kann das aber nur bedeuten, dass die UID-Nummer nicht die alles entscheidende Rolle spielt. Denn beim Großteil der Betrugereien haben wir eine UID-Nummer. Alle EuGH-Entscheidungen in diese Richtung – auch zum Computerhandel – und vom BFH, da waren ja die UID-Nummern da. Sonst wären es ja sowieso glasklare Fälle gewesen. In diesen Fällen haben aber der BFH und der EuGH jedesmal gesagt, da muss man noch prüfen (wenn die UID- Nummer da ist). Gibt es da

Zweifel? Und diese Zweifel werden im innerstaatlichen Recht mit dem Begriff der „Sorgfalt des ordentlichen Geschäftsführers“ auf den Punkt gebracht.

Wenn Zweifel da sind, dann nützt auch die UID-Nummer nichts. Das geht auch aus dem Kommentar Achatz/Ruppe hervor. In Art 7 Rz 31 heißt es: „Die Steuerbefreiung setzt ferner Umstände voraus, die die persönlichen Eigenschaften und die rechtliche Position des Abnehmers betreffen. Sie konzentrieren sich auf die Frage, ob der Abnehmer ein Steuerpflichtiger ist, der im Gefolge der Lieferung in einem anderen Mitgliedstaat einen steuerbaren ig Erwerb tätigt. .... Tritt der Abnehmer bei seiner Bestellung unter der UID eines anderen Mitgliedstaates auf, so erklärt er damit seine Erwerbsteuerbarkeit, im betreffenden Ausland. ... Diese Erklärung hat der Unternehmer mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes zu prüfen“.

Also auch im Kommentar wird ausgesagt, was aus der Rspr hervorgeht: Im Regelfall wird der Sorgfaltspflicht dadurch genügt, dass der Unternehmer sich die UID des Abnehmers nachweisen lässt. Entscheidend sind aber letztlich die Umstände des Einzelfalles.

Bestehen Zweifel an den Gültigkeitskriterien der vorgelegten UID, so entspricht es der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes, die zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit über die Gültigkeit der UID zu verschaffen.

Das ist dann notwendig, wenn „aus der Sicht eines gewissenhaften Kaufmannes Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abnehmers angebracht waren“. Also ergibt sich aus der Rspr, der Regelung in Art 7 BMR und aus den Umsatzsteuerkommentaren, dass man eben nicht sagen kann, wenn die UID da ist, gibt es die Steuerbefreiung in jedem Fall.

Daher ist diese Frage an den EuGH nicht zu stellen, weil sich das aus der Rspr des EuGH schon ergibt. Damit ist der Antrag abzuweisen.

Die Zahllasten sind wie folgt anzusetzen:

Für 1/2011 mit 242.520,38 (bisher 291.143,63).

Für 2/2011 mit 136.721,67 (bisher 164.331,57).

Für 3/2011 mit 155.688,19 (bisher 186.855,19).

Für 4-6/2011 mit 11.023,78 (bisher 13.174,80).

## **B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt**

1. Die Bf. lieferte im Zeitraum 1-6/2011 Computerteile an ein Auslieferungslager, von dem aus die Lieferung an die französische Firma NDF gehen sollte.

2. Die Firma NDF hat sich mit einem Vorstellungsmail präsentiert, wobei das Schreiben undatiert war und der beigelegte Firmenbuchauszug länger als ein Jahr zurück lag.

Identitätsnachweise bezüglich des MA wurden der BP nicht übermittelt. Laut Aussage des DH in der Niederschrift vom 14. Dezember 2011, hat dieser eine Reisepasskopie von Frau C erhalten, die aber der BP nicht zur Verfügung gestellt wurde.

Die Firma NDF hat am 21. Oktober 2010 ihren Betrieb eingestellt, dies ist sowohl der Auskunft des KSV vom 28. Februar 2011 zu entnehmen, als auch dem französischen Firmenbuch bzw kann diese Information im Internet abgefragt werden.

In der Buchhaltung der NDF waren die Lieferungen der Bf. aus 2011 nicht enthalten, auch die Zahlungsflüsse und die Weiterlieferung der Ware durch die NDF konnte nicht nachgewiesen werden. Die NDF hat die Erwerbsteuer aus diesen ig Lieferungen nicht abgeführt.

3. Die Bf. wurde sowohl mit Niederschrift vom 28. Juli 2009, vom 7. Juni 2010 und vom 1. Februar 2011 darauf hingewiesen, dass viele Abnehmer der Bf. im Unionsgebiet die Erwerbsteuer nicht abführen würden. Die Bf. wurde aufgefordert zusätzliche Maßnahmen zu ergreifen. In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 wurde auch auf Ungereimtheiten bei der NDF hingewiesen, ebenso in der Niederschrift vom 14. Dezember 2011. Die Bf. hat keine zusätzlichen Ermittlungen getätigt und lediglich auf die vorgenommene Forderungsversicherung verwiesen.

### **C. Rechtslage**

#### **1. Regelung im UStG:**

Gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 (Binnenmarktregelung: BMR), BGBl. Nr. 663/1994, sind die ig Lieferungen (Art. 7) steuerfrei.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 BMR liegt eine ig Lieferung (Art. 6 Abs. 1) vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

a. der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet;

b. der Abnehmer ist

(1) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,

(2) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat,

(3) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

c. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein. Als ig Lieferung gilt auch das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art. 3 Abs. 1 Z 1 BMR).

Gemäß Art. 7 Abs. 3 BMR müssen die Voraussetzungen des Abs. 1 und 2 vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen sein. Der Bundesminister für Finanzen kann

durch Verordnung bestimmen, wie der Unternehmer den Nachweis zu führen hat, dass der Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet worden ist.

In Art 7 Abs 4 BMR ist geregelt: Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte.

## 2. Verordnung zum Beförderungs- bzw Versendungsnachweis und zum Buchnachweis:

Laut Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei ig Lieferungen, BGBl. Nr. 401/1996, ist der Nachweis bei Beförderung oder Versendung bei ig Lieferungen wie folgt zu erbringen:

Gemäß § 1 muss der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

Gemäß § 2 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- a. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),
- b. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und
- c. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird.

Gemäß § 3 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

- a. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art 11 UStG 1994) und
- b. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.

Ist es dem Unternehmer nicht möglich oder nicht zumutbar, den Versendungsnachweis nach Abs. 1 zu führen, kann er den Nachweis auch nach § 2 führen.

Gemäß § 5 muss der Unternehmer bei ig Lieferungen die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einschließlich Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers buchmäßig nachweisen. Die Voraussetzungen müssen leicht nachprüfbar aus der Buchführung zu ersehen sein.

Gemäß § 6 hat der Unternehmer folgendes aufzuzeichnen: 1. den Namen, die Anschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers, 2. den Namen und die Anschrift des Beauftragten des Abnehmers in Abholfällen, 3. die handelsübliche Bezeichnung und die Menge des Gegenstandes der Lieferung, 4. den Tag der Lieferung, 5. das vereinbarte Entgelt oder bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten das vereinnahmte Entgelt und den Tag der Vereinnahmung, 6. die Art und den Umfang einer Bearbeitung oder Verarbeitung vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Art. 7 Abs. 1 letzter Unterabsatz UStG 1994), 7. die Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet und 8. den Bestimmungsort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

Sind die Voraussetzungen des Art. 7 erfüllt, ist die Lieferung steuerfrei zu belassen (Art. 6 Abs. 1).

## **D. Rechtliche Würdigung**

### **1. Allgemeines zu Umsatzsteuerkarussellen:**

a. Umsatzsteuerkarusselle stellen eine Variante der Umsatzsteuerhinterziehung dar, bei der Waren unter Miteinbeziehung mehrerer (Schein)Firmen im Kreis laufen, bevor sie - wenn überhaupt - an einen Endabnehmer verkauft werden. Unternehmen in verschiedenen EU-Ländern wirken dabei idR zusammen. Ein Händler dieser Lieferkette führt die Umsatzsteuer nicht ab, wobei diese "Missing Traders" meist nur kurze Zeit existieren. Der nächste oder übernächste Abnehmer in der Kette macht ungeachtet der Vorgänge im Vorfeld die Vorsteuer geltend.

b. Der Handlungsablauf in derartigen Umsatzsteuerkarussellbetrugsfällen wird in der Regel wie folgt gestaltet (s dazu auch Unterberger, UFSjournal 12/2011, 445 mit Bezug auf UFS 17.11.2011, RV/0456-L/07): Von Hintermännern werden Personen gesucht, die bereit sind, ohne die Konsequenzen zu hinterfragen, die Geschäfte der Hintermänner zu tätigen bzw bestimmte Geschäfte von den Hintermännern durchführen zu lassen. Die Hintermänner lassen sich idR für weitere Handlungen in deren Namen bevollmächtigen. Beahlt wird oftmals in bar. Die auf die Lieferungen entfallenden Umsatzsteuerbeträge werden von den (Schein)Unternehmern nicht abgeführt.

c. Die unwissentliche Involvierung in einen Umsatzsteuerbetrug ist (gedeckt durch die Rspr des EuGH im Urteil Kittel) bei folgenden Umständen überprüfungsbedürftig (Nieskoven, IWW-Institut, Ausgabe 08/2008, Seite 289, "Vorsteuerrisiken durch unwissentliche Involvierung in Umsatzsteuerbetrug"):

- **Marktunüblich niedrige Bezugspreise**, weil die Nichtabführung der Umsatzsteuer eine entsprechende Bruttopreisreduktion ermöglicht.
- **Mehrfachumlauf von Waren** (gleiche Ware mehrmals importiert und exportiert).
- **Fremdbestimmte Vorgaben zur Weiterveräußerung**, weil in den meisten Betrugsmodellen die Akteure zu Verschleierungszwecken langjährig bekannte Unternehmen als "Buffer" in die Leistungskette miteinbinden. Die "Buffer" erhalten daher

meist kaufmännisch "nicht ausschlagbare" Abnehmer und Weiterverkaufspreise von den betrügerischen Akteuren.

- **Ungewöhnliche Umstände der Warenbewegung**, weil ein "Buffer" meist die Ware als "Streckengeschäft" weiterbetreibt, dh. die Ware verbleibt als "unbewegte Lieferung" in einem Speditionslager. Der Unternehmer sollte daher auch stichprobenhaft überprüfen, ob die Ware überhaupt existiert. Bisweilen ergeben sich auch Unplausibilitäten in der Chronologie, zB wenn das Speditionslager einen Wareneingang vermeldet, bevor der Unternehmer noch die zugehörige Einkaufsorder erteilt hat. Oder schon vor Eingang der Ware der Weiterverkauf an den Abnehmer fakturiert wird.

- **Sonstige Auffälligkeiten**. Der Leistungsempfänger sollte - um dem Umsatzsteuerbetrug aus dem Weg zu gehen - der Frage nachgehen, ob für die jeweiligen Umsätze beim angeblichen Lieferanten auch adäquate Vertriebsstrukturen unterhalten werden. Fehlt es an einem Unternehmensstandort oder wird die Korrespondenz über ein "Büroserviceunternehmen" abgewickelt, **fordert die Rspr beim Hinzutreten weiterer Verdachtsmomente, dass sich der Abnehmer zumindest bei Aufnahme einer neuen Lieferantenbeziehung vor Ort ein persönliches Bild davon macht**, ob die angeblich für das Unternehmen handelnden Personen auch erreichbar sind oder dort ein "aktiver Betrieb" unterhalten wird.

**Als auffällig werteten die Gerichte** auch von Beginn an rasant steigende Umsatzzahlen bei frisch gegründeten Unternehmen oder **dem Handelsregister entnehmbare - erst kurz zuvor erfolgte - Branchenwechsel (zB von Textil- zum Mobilfunkhandel)**. Als fragwürdig gilt auch, wenn keine Reklamationen aktenkundig sind oder die Zahlung an den inländischen Lieferanten auf ein ausländisches Bankkonto erfolgen soll.

d. Häufige Verdachtsmomente in Umsatzsteuerkarussellfällen sind beispielsweise:

(1) nach **UFS 17.11.2011, RV/0456-L/07**,

- die ungenaue Prüfung von Frachtbriefen, sodass nicht festgestellt wird, dass Papiere mehrfach vorgelegt werden,
- das Auftreten von Personen, die von mehreren Konkurrenten bevollmächtigt werden und auch als Eigenhändler auftreten,
- die Anlieferung großer Warenmengen von Branchenneulingen,
- das Nichtübereinstimmen von Beleganschriften und Anschriften von Nachweisen,
- die Anlieferung von Lieferanten mit begrenzten UID-Nummern oder

(2) nach **FG Baden Württemberg, Urteil vom 1.10.2007, 12 K 160-04**, starke rechtliche, wirtschaftliche und personelle Verbindungen zwischen den Akteuren und die Nähe des Steuerpflichtigen zum Missing-Trader.

e. Der Handel mit Computerteilen ist eine in der Judikatur häufig vorkommende Branche, bei der die Teilnehmer überdurchschnittlich oft in Umsatzsteuerkarusselle verwickelt sind:

(1) In **FG Baden Württemberg, Urteil vom 1.10.2007, 12 K 160/04**, wird ausgeführt, dass in der Computerbranche vermehrt Steuervergünstigungen durchgeföhrt wurden und allgemein eine besonders heikle Branche vorliegt. Es wird geschildert, wie der Erwerber (Missing Trader) von Computerbauteilen diese mit geringem Aufschlag an einen Abnehmer I (Buffer I) verkaufte, während der Missing Trader keine Umsatzsteuer bezahlte. Der Buffer I veräußerte die Ware an den Buffer II, der ebenso wie der Buffer I einen Vorsteuerabzug vornahm. Der Buffer II lieferte weiter an den Exporteur, der die Ware steuerfrei an den Ausgangsmitgliedstaat lieferte. Die Klägerin im Verfahren nahm die Stellung eines Buffer II ein und lieferte an die Distributoren, wobei es zu Doppel- und Mehrfachlieferungen kam. Der **BFH** bestätigte mit **Urteil vom 19.5.2010, XI R 78/07** die Rechtsauffassung des FG, trotz des Einwandes der Klägerin, sie habe als "Buffer II" keinen Kontakt zum "Missing Trader" gehabt und sei ihren steuerlichen Verpflichtungen sorgfältig nachgekommen. Nach dem BFH wurde der Vorsteuerabzug zu Recht wegen "Bösgläubigkeit" versagt. Aufgrund der Kenntnis über Doppel- und Mehrfachdurchläufe sowie der unter den Originalpreisen liegenden Einkaufspreise, der festen Gewinnaufschlagssätze und der festen Lieferbeziehungen, konnten ohne Risiko hohe Umsätze und Gewinne erzielt werden. Diese Umstände hätten einen ordentlichen Kaufmann misstrauisch machen müssen.

(2) Nach **UFS 17.7.2009, RV/0724-W/07**, stand der Bw. der Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen nicht zu, bei denen Mikrochips an sie fakturiert und an Zypern weiterfakturiert wurden. Die offiziell nach Zypern verkaufte Ware wurde in die Slowakei und dort wieder nach Österreich verbracht.

Der UFS führt aus, dass bereits im berufsgegenständlichen Jahr 2002 CPU's als für einen Mehrwertsteuerbetrug anfällige Waren bekannt waren. Zum Erscheinungsbild des über die Grenzen organisierten Mehrwertsteuerbetruges gehörte auch schon 2002 der Umstand, dass die an der kriminellen Konzeption nicht aktiv beteiligten Zwischenhändler von den Organisatoren des Betruges durch Vorkassa in Sicherheit gewogen werden sollten.

(3) Im Urteil **FG Baden Württemberg vom 7.5.2004, 12 V 10/04, EFG 2004, 1405**, musste nach Ansicht des Finanzamtes dem Unternehmer bewusst sein, dass die Vorgänge einer karussellhaften Warenbewegung dienten, weil

- bereits beim Warenankauf bewusste Vorgaben zur Weiterlieferung an bestimmte Abnehmer gegeben wurden (Bewusstsein als weisungsgebundener Bestandteil in einem "künstlichen Warenumlaufgebilde")

- und dieselben CPU mehrfach an- und verkauft wurden. Das FG schloss sich der Rechtsansicht des Finanzamtes (Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Bescheide ohne Sicherheitsleistung) nicht an, was zur Beschwerde führte. Im **BFH-Beschluss vom 29.11.2004 (V B 78/04), BStBl 2005 II, S 535** wird dazu festgestellt, dass es zweifelhaft ist, ob in "Karussellen", bei denen Waren nach einem Gesamtplan eine Lieferkette durchlaufen und gegebenenfalls an den Lieferempfänger zurückgeliefert



werden, die Warenbewegungen innerhalb des Kreises der Umsatzbesteuerung unterliegen. Von der Einbindung der Antragstellerin in ein Karussell war nach den Feststellungen auszugehen.

(4) Der UFS ging in seiner bisherigen Rspr daher davon aus, dass bei bestimmten Branchen der Warenhandel sehr häufig im Rahmen von Karussellkonstruktionen abgewickelt wird (UFS 6.5.2013, RV/0739-L/08): Dazu zählen beispielsweise der **Kfz-Handel** (zB FG Saarland, Beschluss vom 13.5.2003, 1 V 22/03), der **Handel mit Mobiltelefonen** (zB BFH 19.4.2007, VR 48/04) oder der **Schrotthandel** (zB UFS 17.11.2011, RV/0456-L/07; Unterberger in UFSjournal 12/2011, 445). Der **Handel mit Computerteilen** war wiederholt Gegenstand der Rspr von EuGH (zB C-354/03 vom 12.1.2006, Rs "Optigen/Fulcrum/Bond gegen Commissioners of Customs & Exercise), der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts in Österreich bzw des UFS zur Umsatzsteuerhinterziehung, sodass aufgrund der Anfälligkeit dieses Marktbereiches für Betrugstatbestände eine besondere Sensibilität der Unternehmen bezüglich des für den Umsatzsteuerkarussellbereich maßgeblichen „wissen“ bzw „wissen müssen“ bzw der im Bereich der ig Lieferungen innerstaatlich maßgeblichen Sorgfaltsverpflichtung des ordentlichen Kaufmannes erwartet werden muss.

2. a. Nach Art 7 BMR liegt eine ig Lieferung vor, wenn der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder wenn er eine juristische Person ist und eine Warenbewegung aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat erfolgt. Dabei kann die Lieferung auch an einen inländischen Abnehmer in der Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat erfolgen. Der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung muss beim Abnehmer im anderen Mitgliedstaat steuerbar sein.

b. Sind die Voraussetzungen des Art 7 BMR erfüllt, ist die Lieferung steuerfrei zu belassen. Die Voraussetzungen müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden.

c. Mit dem Buchnachweis ist der Nachweis zu erbringen, dass eine Beförderung oder Versendung ins übrige Gemeinschaftsgebiet vorliegt. Nachzuweisen ist auch die Person des Abnehmers und die Steuerbarkeit des Erwerbes. Die UID ist Bestandteil des Buchnachweises.

d. Nach der Vertrauensschutzregelung in Art 7 Abs 4 BMR bleibt es bei der Steuerfreiheit, wenn sich die Angaben des Abnehmers als objektiv unrichtig erweisen und der Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte.

e. Abzustellen ist nach der Judikatur nicht nur auf formelle Belange, entscheidend ist vielmehr, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen (VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031 unter Verweis auf EuGH 27.9.2007, Rs C-146/05, Albert Collee zum Buchnachweis). Für den Ausfuhrnachweis gilt nichts anderes; die Steuerfreiheit ist nicht schon deshalb zu versagen, weil die Ausfuhrnachweise nicht in der vom Gesetzgeber vorgesehenen Form vorliegen (VwGH 26.3.2014, 2011/13/0038).

Gelingt es dem Unternehmer nicht, auf die einzelnen Lieferungen bezogene Nachweise beizubringen, von wem die Ware jeweils abgeholt wurde und beschränken sich die Nachweise auf allgemein gehaltene (nicht auf die einzelnen Geschäftsfälle bezogenen) Erklärungen und Belege (über das Bestehen von Geschäftsbeziehungen und die „Identität bestimmter wichtigster Personen“), so ist die Steuerfreiheit nicht anzuerkennen (VwGH 30.3.2011, 2005/13/0158).

3. In welchem Umfang Nachforschungen beim liefernden (oder empfangenden) Unternehmer angestellt werden müssen, wurde bereits mehrfach in Judikatur und Verfahren von EuGH, VwGH und UFS erörtert:

a. Nach EuGH 7.12.2010, C-285/09, Rs „R“, muss ein Unternehmer der ig Lieferungen tätig nachweisen, dass der Gegenstand der Lieferung ins übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Außerdem muss er die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachweisen. Im dabei zu behandelnden Fall hatte ein Unternehmer Scheinrechnungen auf Scheinkäufer als Empfänger der Lieferungen ausgestellt und den Eindruck erweckt, dass die Umsatzsteuer im Lieferland Portugal bezahlt würde. Er erstellte auch weitere Scheinrechnungen an Endabnehmer mit dem unzutreffenden Zusatz „Differenzbesteuerung“.

Der den Vorabentscheidungsantrag stellende Bundesgerichtshof hatte die Rechtsmeinung vertreten, dass Art 28 c Teil A Buchstabe a der Sechsten Richtlinie dahingehend auszulegen sei, dass die für einen Umsatz, der auf die Hinterziehung von Steuern gerichtet ist, grundsätzlich vorgesehenen **Steuervorteile zu versagen seien, wenn der Steuerpflichtige die missbräuchliche und betrügerische Praxis kenne und sich daran beteilige. Dies folge aus dem im Unionsrecht verankerten Verbot missbräuchlicher Praktiken, das auch für die Mehrwertsteuer gelte und aus dem Sinn und Zweck der ausgelegten Vorschrift sowie den Zielen der Sechsten Richtlinie.**

Der EuGH hielt dazu folgendes fest:

Das Gericht möchte mit seiner Frage wissen, ob ... wenn die Lieferung eines Gegenstandes in einen anderen Mitgliedstaat tatsächlich stattgefunden hat, der Lieferer jedoch bei der Lieferung die Identität des wahren Erwerbers verschleiert hat, um diesem zu ermöglichen, die für den ig Erwerb geschuldete Mehrwertsteuer zu hinterziehen, die Mehrwertsteuerbefreiung für eine derartige ig Lieferung zu versagen ist.

Rn 36: Zur Beantwortung dieser Frage ist zunächst darauf hinzuweisen, dass die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein von der Sechsten Richtlinie anerkanntes und gefördertes Ziel ist (Urteile vom 29.4.2004, Gemeente Leusden und Holin Groep, C-487/01 und C-7/02, Rn 76 und vom 21.2.2006, Halifax ua., C-255/02, Rn 71).

Rn 37: Die ig Lieferung von Gegenständen ist .... von der Besteuerung befreit.

Rn. 41: Der Gerichtshof hat diese Bestimmung dahingehend ausgelegt, dass die Befreiung der ig Lieferung erst dann anwendbar wird, wenn das Recht, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, auf den Erwerber übertragen worden ist, wenn der Lieferant nachweist, dass der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat versandt oder befördert worden ist .....

Rn 46: Zum anderen ergibt sich aus der Rspr des Gerichtshofes, **dass der Lieferer von Gegenständen gemäß Art 28c Teil A Buchstabe a Unterabs. 1 der Sechsten Richtlinie für die Befreiung den Beweis erbringen muss, dass die Voraussetzungen für die Anwendung dieser Vorschrift erfüllt sind, ..... sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbrauch.**

Rn 48: Die Vorlage von Scheinrechnungen oder die Übermittlung unrichtiger Angaben sowie sonstige Manipulationen können in diesem Zusammenhang die genaue Erhebung der Steuer verhindern und demzufolge das ordnungsgemäße Funktionieren des Mehrwertsteuersystems in Frage stellen.

Rn 50: Die Verweigerung der Befreiung in dem Fall, dass eine nach nationalem Recht vorgesehene Verpflichtung nicht eingehalten wurde – hier die Verpflichtung zur Angabe des Empfängers der ig Lieferung – hat nämlich eine abschreckende Wirkung, die die Durchsetzung dieser Verpflichtung gewährleisten und Steuerhinterziehungen – oder Umgehungen verhüten soll.

Rn 52: In bestimmten Fällen ... , **in denen ernsthafte Gründe zu der Annahme bestehen, dass der mit der fraglichen Lieferung zusammenhängende ig Erwerb im Bestimmungsland ... der Zahlung der Mehrwertsteuer entgehen könnte, muss der Ausgangsmitgliedstaat grundsätzlich dem Lieferer der Gegenstände die Befreiung verweigern und ihn verpflichten, die Steuer nachzuentrichten, um zu vermeiden, dass der fragliche Umsatz jeglicher Besteuerung entgeht.**

Rn 53: Zum Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ist festzustellen, dass er dem nicht entgegensteht, **dass ein an einer Steuerhinterziehung beteiligter Lieferer verpflichtet ist, für die von ihm durchgeführte ig Lieferung die Mehrwertsteuer nachträglich zu entrichten, soweit seine Beteiligung an der Steuerhinterziehung ein bei der Prüfung der Verhältnismäßigkeit einer nationalen Maßnahme zu berücksichtigender maßgeblicher Gesichtspunkt ist.**

Rn 54: Außerdem stehen weder die Grundsätze der Neutralität der Mehrwertsteuer und der Rechtssicherheit noch der Grundsatz des Vertrauensschutzes der vorstehend .... getroffenen Feststellung entgegen.

b. Im Schlussantrag des Generalanwalts Maduro vom 7. Dezember 2005 betreffend Rs Technological Industries (C-384/04), zur Verantwortung der Federation – es sei für Händler unmöglich, über ihre unmittelbaren Kunden und Lieferanten hinaus Nachforschungen über eine Umsatzkette anzustellen – wird ausgeführt, die Mitgliedstaaten könnten den Händlern die Verpflichtung auferlegen, **wachsam zu sein und sich über den Hintergrund der Gegenstände, mit denen sie handeln, zu informieren** (Rn 28).

c. Nach VwGH 18.12.2013, 2009/13/0195 (zu einem ig Erwerb), **können bereits Vermerke auf Lieferscheinen entsprechende „Nachfragen und Klarstellungen nahelegen“**. Solche wären auch **infolge des Umfanges der Lieferungen und weiterer Umstände** (wie zB hohe Barzahlungen) **geboten und zumutbar** gewesen.

d. Nach UFS 2.6.2009, RV/1505-W/07 ist die Steuerbefreiung für eine ig Lieferung nicht zulässig, wenn es sich beim vermeintlichen ausländischen Abnehmer um eine Scheinfirma handelt. Im bezeichneten Fall wurde an eine ungarische Firma geliefert, die im ungarischen Handelsregister nicht eingetragen war und eine Scheinadresse als Firmenadresse angab. Es gab keine Hinweise auf eine operative Tätigkeit der ungarischen Firma.

Der UFS führt aus, **die Gutglaubensschutzregelung könne nur dann zur Anwendung gelangen, wenn der Steuerpflichtige seiner Verpflichtung zur Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nachgekommen sei**. Die steuerpflichtige Firma habe aber keinerlei Vorkehrungen getroffen und keine Schritte gesetzt, den ungarischen Abnehmer der Waren eindeutig zu identifizieren. **Diese irre sich, wenn sie davon ausgehe, dass die Vorlage eines gefälschten Firmenbuchauszuges und die Einleitung eines UID-Bestätigungsverfahrens der Stufe 2 ausreiche, um davon ausgehen zu können, dass der ungarische Abnehmer Unternehmereigenschaft habe**. Die Geschäftsabwicklung in Bezug auf die strittigen ig Lieferungen sei ausschließlich per Telefon und über E-Mail erfolgt und die Kontaktpersonen seien nicht bekannt gewesen. Obwohl man erstmalig Geschäftsbeziehungen aufgenommen habe, sei weder versucht worden persönlichen Kontakt mit den neuen Geschäftspartnern herzustellen, noch habe man verifiziert, ob diese überhaupt berechtigt gewesen seien, die betreffenden Geschäfte abzuschließen. Dies entspreche nicht den üblichen Gepflogenheiten im Geschäftsleben. **Hätte die steuerpflichtige Firma bereits zu Beginn der Aufnahme der Geschäftsverbindungen die Schritte eines sorgfältigen Kaufmannes gesetzt, wäre für sie erkennbar gewesen, dass der Abnehmer an der Adresse gar nicht existent war und keine operative Tätigkeit entfaltete**.

e. Nach EuGH 18.12.2014, C-131/13, Rs "Schoenimport Italmoda Mariano Previti vof", hat der Gerichtshof in ständiger Rspr zum Vorsteuerabzugsrecht hergeleitet, dass die nationalen Behörden und Gerichte dieses Recht zu versagen haben, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass es in betrügerischer Weise geltend gemacht wird. Zweitens ergibt sich aus der Rspr des Gerichtshofs, dass ein Missbrauch oder Betrug diese Folge grundsätzlich auch für das Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung für eine ig Lieferung hat (Urteile R, C-285/09, Rn 55 und Mecsek-Gabona, C-273/11, Rn 54).

Die zentrale Funktion der ..... Steuerneutralität .... verbietet es nicht, einem Steuerpflichtigen dieses Recht im Fall der Beteiligung an einer Steuerhinterziehung zu versagen (in diesem Sinn Urteile Bonik, Rn 25 bis 27 und 37 sowie Maks Pen, Rn 24 bis 26).

Aus den vorstehenden Erwägungen folgt, dass .... **Rechte, die betrügerisch oder missbräuchlich geltend gemacht werden, unabhängig davon versagt werden müssen, ob es sich um Rechte auf Abzug, auf Befreiung von oder auf Erstattung der auf eine ig Lieferung entfallenden Mehrwertsteuer handelt, wie sie im Ausgangsverfahren in Rede stehen.**

**Dies gilt nach ständiger Rspr nicht nur dann, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit dem betreffenden Umsatz an einem Umsatz beteiligte, der in eine vom Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Steuerhinterziehung einbezogen war (in diesem Sinn Urteile Kittel und Recolta Recycling, Rn 45,46, 56 und 60 sowie Bonik, Rn 38 bis 40).**

Sollte sich herausstellen, dass das nationale Recht im vorliegenden Fall keine solchen konform auslegbaren Regeln enthält, kann daraus nicht der Schluss gezogen werden, dass die nationalen Behörden und Gerichte unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens daran gehindert wären, diese Anforderungen zu beachten und somit den Vorteil aus einem in der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Recht im Fall einer Steuerhinterziehung zu versagen.

Da die Versagung ... die schlichte Folge dessen ist, dass die nach Bestimmungen der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Voraussetzungen nicht erfüllt sind, hat diese Versagung nicht den Charakter einer Strafe oder Sanktion.

Außerdem ist die Mehrwertsteuerhinterziehung des Typs Karussell, die im Rahmen von ig Lieferungen begangen wird, häufig dadurch gekennzeichnet, dass die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Rechts im Bereich der Mehrwertsteuer aus der Sicht eines Mitgliedstaats im Einzelnen erfüllt scheinen, da sich gerade aus der besonderen Kombination von in mehreren Mitgliedstaaten bewirkten Umsätzen der betrügerische Charakter dieser Umsätze in ihrer Gesamtheit ergibt. **Daher können diese Rechte ungeachtet der Tatsache versagt werden, dass die Steuerhinterziehung in einem anderen Mitgliedstaat als dem begangen wurde, in dem diese Rechte beansprucht werden und dass der Steuerpflichtige in letzterem Mitgliedstaat die in den nationalen Rechtsvorschriften vorgesehenen formalen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Rechte erfüllt hat.**

4. Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Vorgangsweise der Geschäftsführer der Bf. – sich bei der Überprüfung der Abnehmer der ig Lieferungen auf wenige ausgewählte Umstände (UID-Nummer, Éuler-Hermes-Abfrage, Reisepasskopie Frau C) zu beschränken und die Überprüfung des Geschäftspartners trotz mehrfacher Hinweise der BP auf Ungereimtheiten nicht weiter auszudehnen – dazu geführt hat, dass der Vertrauensschutz verloren gegangen ist und die ig Lieferungen mit dem Normalsteuersatz zu besteuern sind.

a. Das Unternehmen, welches eine ig Lieferung durchführt, hat die in Art 7 BMR angeführten Nachweise zu erbringen, dabei darf dem liefernden Unternehmen die Unrichtigkeit von Angaben des Abnehmers nicht bekannt sein bzw es darf nicht Teil einer Kette von Unternehmen sein, die als Umsatzsteuerkarussell tätig werden. Der Lieferant muss die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes einhalten (Art 7 Abs 4 BMR).

(1) Nach Art 7 Abs 1 BMR muss zwecks Gewährung der Steuerfreiheit der Abnehmer ein Unternehmer sein, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erwirbt.

Der „Erwerb des Gegenstandes für das Unternehmen des Abnehmers“ ist dann erfüllt, wenn die bezeichneten Gegenstände tatsächlich an das Unternehmen des französischen Abnehmers NDF geliefert werden und dort Erwerbsteuerpflicht besteht.

Der Ankauf von Computerteilen und Spielkonsolen war nicht Geschäftsgegenstand der NDF und zudem hat diese den Geschäftsbetrieb „Gemüsehandel“ nachweislich schon im Oktober 2010 beendet. Die französische Finanzverwaltung hat auf Anfrage angegeben, es gebe keine Dokumente betreffend Lieferungen der Bf. an die NDF. Auch die Kontoauszüge der NDF lieferten keine Nachweise für Finanzflüsse an die Bf. Die Lieferung der Ware von der Bf. an die französische Firma konnte daher - aus der Buchhaltung der NDF heraus - nicht bestätigt werden.

Nach dem UStG ist der Nachweis einer Lieferung an das Unternehmen des Abnehmers zu erbringen. Die Unternehmereigenschaft ergibt sich nicht aus der Rechtsform, sondern wird dann vermittelt, wenn das Wirtschaftsgebilde durch Leistungen an Dritte am Wirtschaftsleben teilnimmt (VwGH 17.3.1976, 999/75; 13.12.1977, 1550/77; Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen, UStG § 2 Rz 3). Wird die unternehmerische Tätigkeit eingestellt, muss geprüft werden, ob die Tätigkeit als beendet anzusehen ist oder ruht. Die Unternehmereigenschaft bleibt nur erhalten, wenn die Absicht der Fortführung des Unternehmens besteht (Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 2 Rz 144). Die Information der Einstellung der Betätigung im Jahr 2010 hätte somit – sofern diese der Bf. bei Beachtung der Sorgfaltsverpflichtung eines ordentlichen Kaufmannes aufgefallen wäre – zu einer weiteren Nachforschung führen müssen, inwieweit die Unternehmereigenschaft der NDF überhaupt noch aufrecht war. Die Steuerbefreiung des Art 7 BMR setzt Umstände voraus, die die persönlichen Eigenschaften und rechtlichen Positionen des Abnehmers betreffen. Dies konzentriert sich auf die Frage, ob der Abnehmer ein Steuerpflichtiger ist, der im Gefolge der Lieferung in einem anderen Mitgliedstaat einen steuerbaren ig Erwerb tätigt (Ruppe/Achatz, UStG, § 2 Rz 31). Diese Prüfung hätte ungeachtet des Vorhandenseins einer UID des ausländischen Mitgliedstaates erfolgen müssen. Denn die Vorlage der UID – die keine Gewissheit darüber gibt, dass der Erwerb tatsächlich für das Unternehmen des ausländischen Abnehmers getätigt wird ( Indizien können nicht zu selbständigen Voraussetzungen eines Erwerbes für Zwecke des Unternehmens erhoben werden - s auch VwGH 28.11.2013, 2010/13/0158 ) – kann den Vertrauensschutz nur dann vermitteln, wenn keine Zweifel an der Unternehmereigenschaft an sich bestehen. Gibt es derartige Zweifel – im vorliegenden Fall ausgelöst durch die Information der BP am 1. Februar 2011 – entspräche es der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes,

sich Gewissheit zu verschaffen (Ruppe/Achatz, UStG, Art 7 Rz 31-22). Liegt keine Unternehmereigenschaft (mangels Absicht das Unternehmen weiterzuführen) und keine Erwerbsteuerpflicht vor, ist die französische Firma nicht der Abnehmer der Ware (als Unternehmer), sodass der Buchnachweis gemäß Art 7 BMR als nicht erbracht anzusehen ist (so auch UFS 14.11.2013, RV/0135-K/08 zur Lieferung an eine Scheinfirma ohne eigenen Geschäftsbetrieb).

Bezüglich der im Rahmen eines Auskunftsverkehrs mit den ausländischen Behörden erhobenen Fakten ist dabei zu unterscheiden: Bietet das übermittelte Antwortschreiben der ausländischen Behörde keinen klaren Nachweis darüber, dass die Lieferungen dem bezeichneten Abnehmer nicht zugekommen sind, kann das Vorliegen einer ig Lieferung nicht verneint werden. Ist dem Antwortschreiben aber – so wie in diesem Fall – zu entnehmen, dass die strittigen Lieferungen in der Buchhaltung und in den Steuererklärungen gar nicht erfasst sind, kann die Finanzverwaltung davon ausgehen, dass die Lieferungen nicht in der bezeichneten Weise stattgefunden haben (ebenso BFG 20.8.2014, RV/5100601/2011; nicht veröffentlichter Fall nach § 23 Abs 3 BFGG).

(2) Zwar bleibt es bei der Steuerfreiheit der Lieferung, wenn der liefernde Unternehmer die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes beachtet hat. Gerade die Einhaltung dieser Sorgfaltspflicht ist aber hier zu bestreiten. Zur Frage der Kenntnis der Bf. von einem Umsatzsteuerbetrug des Abnehmers NDF bzw zur Einhaltung ihrer Sorgfaltsverpflichtungen ist folgendes festzuhalten:

- Die Bf. stützt sich wiederholt auf den Umstand, dass die NDF im Jahr 2011 noch immer eine aufrechte UID-Nummer vorweisen konnte. Grundsätzlich kann das liefernde Unternehmen bei Bekanntgabe einer UID-Nummer davon ausgehen, dass der Erwerber damit erklärt, im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterliegen, sodass die Steuerfreiheit für die ig Lieferung grundsätzlich zu Recht in Anspruch genommen werden kann. Der Lieferer muss daher im Regelfall nicht nachweisen, dass der Erwerber tatsächlich eine Erwerbsbesteuerung durchführt (VwGH 18.10.2007, 2006/16/0108).

Allerdings muss ein Wirtschaftsteilnehmer nach der Rspr des EuGH alle Maßnahmen treffen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt (EuGH vom 21. Juni 2012, C-80/11 und 142/11, Rs „Mahageben Kft“, Rn 54 und mwN). Diese Aussage betrifft auch die Vermeidung von Steuerhinterziehungen im Rahmen von (dem Umsatz des Steuerpflichtigen) nachfolgenden Umsätzen (EuGH C-80/11, Rn 47).

- Die Bf. wurde bereits vor 2011 mehrfach darauf hingewiesen, dass die von ihr ausgewählten Abnehmerfirmen offenkundig Umsatzsteuerbetrügereien begingen. In der Niederschrift vom 1. Februar 2011 wurde sie dezidiert auf Unregelmäßigkeiten bei der französischen Firma aufmerksam gemacht (kein Internetzugang, andere E-Mail-Adresse als im Begleitschreiben, selber Grammatikfehler wie bei einem anderen Abnehmer), hat aber schon zu diesem Zeitpunkt nichts Ungewöhnliches erkennen können.

Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entspricht, hängt vom Einzelfall ab. Es kommt darauf an, was ein sorgfältiger Kaufmann im konkreten Einzelfall (gemessen an einem objektiven Maßstab) getan hätte und ob das Vorgehen der Bf. diesem Maßstab standhält. Die in der Mehrwertsteuerrichtlinie und in Art 7 BMR verankerten Regeln sollen eine Beweislastverteilung sicherstellen. Der Steuerpflichtige soll nur jene Nachforschungen betreiben (müssen), die ihm zumutbar sind. Daher genügen prinzipiell einfache Nachforschungen (wie zB die UID-Abfrage und die Abfrage des Firmenbuches), aber immer unter der Prämisse, dass bezüglich der Unternehmereigenschaft des Abnehmers bzw der Erwerbsteuerpflicht keine Zweifel bestehen. Liegen solche Zweifel vor, sind im Hinblick auf die Einbindung in Umsatzsteuerkarusselle weitere (angemessene) Nachforschungen anzustellen.

Im gegenständlichen Fall hätten die mehrfachen Hinweise der BP auf ständig auftretende Karusselle zu weiteren Nachforschungen führen müssen, weil solche Maßnahmen auch vernünftigerweise erwartet werden konnten. Zumal es bezüglich des französischen Abnehmers noch zusätzlich weitere Hinweise (im Vorfeld der strittigen Lieferungen) gab. Schon bei bloßer Internetrecherche hätte man entdeckt, dass die französische Firma bereits im Oktober 2010 die Tätigkeit eingestellt hatte. Die Bf. hat diesbezüglich nicht nachgeforscht und hatte offensichtlich auch gar kein Interesse, das Umfeld des Abnehmers näher zu durchleuchten, wie den Antworten des DH in den jeweiligen Niederschriften deutlich entnommen werden kann. Bei weiteren Nachforschungen hätte die Bf. aber gerade jenes Szenario vermeiden können, das nunmehr eingetreten ist, nämlich eine Lieferung an ein Unternehmen, das den Geschäftsbetrieb bereits eingestellt hatte und die Umsatzsteuer nicht abführen wollte.

#### b. Zusammenfassung:

(1) Nach dem nationalen Recht ist Voraussetzung der Steuerbefreiung, dass der Abnehmer der Lieferung im Mitgliedstaat **den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erwirbt**. Der Abnehmer muss einen ig Erwerb tätigen. Es lässt sich nach den Auskünften der französischen Finanzverwaltung nicht feststellen, dass die NDF die bezeichneten Waren aus der Lieferung 2001 für ihr Unternehmen erworben (und weitergeliefert) hat. Die Betriebseinstellung des französischen Abnehmers im Oktober 2010 legt nahe, dass das Unternehmen NDF 2011 gar nicht mehr bestanden hat, weil dies die Absicht einer Fortführung des Unternehmens bedingen würde, die ebenfalls nicht nachweisbar ist. Daher ist die Voraussetzung eines Abnehmers, der für sein Unternehmen erwirbt, nicht gegeben.

(2) Die bezeichneten Umstände hätte die Bf. bei Einhaltung ihrer Sorgfaltsverpflichtung (Art 7 Abs 4 BMR) feststellen können. Nach der Rspr des EuGH und VwGH ist sie dazu verpflichtet, weil die Vermeidung der Miteinbeziehung in Steuerhinterziehungen der MWSt-SystRL immanent ist. Der Verlust der Steuerfreiheit droht sowohl dann, wenn "Wissen" des Steuerpflichtigen vorliegt (EuGH 7.12.2010, C-285/09 zur Ausstellung von Scheinrechnungen), als auch im Falle des "wissen müssen s" (EuGH 18.12.2014, C-131/13). Dabei geht es nicht darum, dass dem Steuerpflichtigen behördliche Aufgaben



auferlegt werden, wie beispielsweise die Nachforschung, ob Lieferantenrechnungen in der Buchhaltung des Abnehmers aufscheinen. Die Verpflichtung des Lieferanten kann sich selbstverständlich nicht auf Nachforschungen erstrecken, die der Finanzverwaltung vorbehalten sind. Ein Unternehmer ist aber sowohl nach dem UStG als auch nach der Rspr des EuGH verpflichtet, ihm zumutbare Erkundigungen einzuziehen. Dabei wird nicht jede von der Finanzverwaltung angeregte Überprüfung durchzuführen sein, sondern nur jene, die auch rechtliche Substanz aufweist. Die Wahl der Mittel bleibt dem Unternehmer überlassen.

Im vorliegenden Fall war schon von vorneherein aufgrund der Branche (Computerhandel), in der sich die Bf. bewegte, erhöhte Vorsicht bei der Auswahl von Lieferanten und Kunden geboten. Zudem hat die Betriebsprüfung allgemeine Feststellungen zu den Abnehmern und besondere Feststellungen zur NDF getroffen, die auf Mehrwertsteuerbetrügereien hinwiesen. Die Darstellung, wonach gleiche Schreibfehler bei verschiedenen Abnehmern aus unterschiedlichen Ländern vorlagen, deutet auf "getürkte" Vorstellungsmails zusammenarbeitender Missing Trader über Ländergrenzen hinweg hin, was eine deutliche Reaktion der Bf. erfordert hätte. Tatsächlich hat DH diesem Umstand keine besondere Bedeutung beigemessen. Diese Hinweise erfolgten auch vor den Lieferungen 2011 (und nicht wie von der Bf. behauptet, im Nachhinein). Der Bf. wäre es daher zumutbar gewesen, nähere Erkundigungen zur NDF einzuholen, die über bloße Formalien hinausgehen, zumal schon der Umfang ihrer Lieferungen im Jahr 2011 (s VwGH 18.12.2013, 2009/13/0195) weitere Klarstellungen nahegelegt hätte. Der Umstand, dass der Betrieb der NDF eingestellt wurde, hätte mehrere Monate später (im Januar 2011) ohne größeren Aufwand - dazu hätte es nicht einmal einer Reise nach Frankreich bedurft - in verschiedensten Publikationen festgestellt werden können. Auch eine KSV-Auskunft, die ebenfalls empfohlen wurde, hätte darüber Auskunft geben können.

Eine bloße Forderungsversicherung über 100.000,00 € entspricht nicht jener Sorgfaltspflicht, die nach den übermittelten Informationen durch die BP einzuhalten gewesen wäre.

(3) Das Bundesfinanzgericht geht davon aus dass die in Art 7 Abs 4 BMR normierte Sorgfaltspflicht verletzt und aus diesem Grund die Bf. in eine Steuerhinterziehung miteinbezogen wurde, wobei zumindest ein "wissen müssen" vorliegt (stichhältige Beweise, dass die Bf. absichtlich an eine Scheinfirma geliefert hat, liegen grundsätzlich nicht vor, das kann nur vermutet werden). Die Vorlage der UID des Abnehmers verhindert die zu ziehenden steuerlichen Konsequenzen nicht, weil die Neutralität der Mehrwertsteuer und der Grundsatz des Vertrauensschutzes den genannten Maßnahmen nicht entgegenstehen (EuGH 7.12.2010, C-285/09, Rs "R", Rn 54) und die Konsequenzen eines "wissen müssen s" durch die bloße Einhaltung formaler Voraussetzungen nationaler Vorschriften nicht unterdrückt werden können (EuGH 18.12.2014, C-131/13).

Ein Steuerpflichtiger ist verpflichtet auf substantielle Vorbringen von Abgabenbehörden, die auf einen möglichen Missbrauch, eine Steuerhinterziehung oder einen Karussellbetrug hinweisen, entsprechend zu reagieren. Wenn er diese Vorbringen als unbedeutend abtut,

nimmt er in Kauf mit seinem Unternehmen (im Vorfeld oder aufgrund seiner Lieferung an Abnehmer) in Betrugsszenarien einbezogen zu werden. Da die MWSt-SystRL gerade solches verhindern will, riskiert er damit die Steuerfreiheit seiner Umsätze.

Die Beschwerde war aus den bezeichneten Gründen abzuweisen. Die Bescheide waren abzuändern.

c. Die USt-Festsetzungen sind dabei wie folgt abzuändern: Der jeweilige Gesamtbetrag der ig Lieferung ist als Bruttobetrag anzusehen, der Nettobetrag ist herauszurechnen.

Die Umsätze und Zahllasten ermitteln sich demgemäß (in Euro) wie folgt:

Für 1/2011 mit  $1.215.581,25 + 5.849,46 =$  Umsatz 1.221.430,71; die Zahllast beträgt 242.520,38 (bisher 291.143,63).

Für 2/2011 mit  $690.247,50 + 5.461,07 =$  Umsatz 695.708,57; die Zahllast beträgt 136.721,67 (bisher 164.331,57).

Für 3/2011 mit  $779.175,00 + 6.084,82 =$  Umsatz 785.259,82; die Zahllast beträgt 155.688,19 (bisher 186.855,19).

Für 4-6/2011 mit  $53.775,41 + 17.359,06 =$  Umsatz 71.134,47; die Zahllast beträgt 11.023,78 (bisher 13.174,80).

### **E. Zulässigkeit einer Revision**

Die Revision an den VwGH ist zulässig.

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG kann gegen die Entscheidung eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rspr des VwGH fehlt.

Im vorliegenden Fall geht es um die Frage, welche Pflichten im Rahmen der Sorgfalt des ordentlichen Kaufmannes den Geschäftsführer der Bf. getroffen hätten. Diese Frage ist von grundsätzlicher Bedeutung und erscheint nicht in einem Ausmaß ausjudiziert, dass keine Zweifel mehr bestehen würden.

Linz, am 5. März 2015