

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde (vormals Berufung) der A\*\*\*\* Gesellschaft mbH, Adr-Bf\*\*\*\*, vertreten durch CORRECTA Lang & Co StB GmbH, 3910 Zwettl, Hamerlingstrasse 2a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 20. März 2009, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 2006, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (eine GmbH) betreibt ua eine Tankstelle sowie den Handel mit Mineralölen.

Die Beschwerdeführerin lieferte im Oktober und November 2006 mehrere zigtausend Dosen Red Bull Energy Drink 250 ml (idF nur kurz Red Bull) nach Deutschland. Abnehmer war laut Rechnung die in der BRD ansässigen Fa. R\*\*\*\* Geschäftsführer: E\*\*\*\* P\*\*\*\*. Die Rechnungen datieren jeweils vom selben Tag wie die Lieferscheine (ebenfalls Oktober und November 2006).

Der Beschwerdeführerin behandelte diese Lieferungen als umsatzsteuerfrei.

Das Finanzamt führte bei der Beschwerdeführerin eine Umsatzsteuernachschau durch. In der Niederschrift über die Nachschau vom 19.3.2009 stellte der Prüfer unter der Überschrift „Umsatzsteuer 2006 – Innergemeinschaftliche Lieferungen“ fest, die deutschen Steuerbehörden (das Bundeszentralamt für Steuern in Bonn) habe mit Schreiben vom 9.2.2009 der österreichischen Finanzverwaltung hinsichtlich der ig Erwerbe eines Herrn

P\*\*\*\* von der Beschwerdeführerin von 201.187 Euro folgendes Erhebungsergebnis mitgeteilt:

„Herr P\*\*\*\* hat sein Gewerbe bereits 2005 abgemeldet und behauptet, 2006 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe getätigt zu haben und keine Kontakte zur österreichischen Firma zu haben.“

Seitens des Prüfers sei im Rahmen der Nachschau folgender Sachverhalt festgestellt worden:

In der Umsatzsteuererklärung 2006 seien ig Lieferungen von 201.575,32 Euro ausgewiesen. Die iZm den oben angeführten Umsätzen (201.187 Euro) verbuchten Ausgangsrechnungen stellten sich wie folgt dar:

Rechnungsdatum: 5.10.2006; Kunde: Fa. R\*\*\*\*, GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\*, D-nnnnn C\*\*\*\*-Ort, G\*\*\*\* Str. 50.B; Kunden UID: DE\*\*\*\*\*; Menge: 77.760; Ware: Dosen Red Bull; Gesamtpreis: 63.374,40 Euro.

Rechnungsdatum: 31.10.2006, Kunde, Kunden UID und Ware: wie oben; Menge: 77.760; Gesamtpreis: 63.374,40 Euro.

Rechnungsdatum: 31.10.2006, Kunde, Kunden UID und Ware: wie oben; Menge: 7.776; Gesamtpreis: 6.490,04 Euro.

Rechnungsdatum: 22.11.2006, Kunde, Kunden UID und Ware: wie oben; Menge: 82.944; Gesamtpreis: 97.948,16 Euro.

Hinsichtlich der genannten Ausgangsrechnungen habe kein Geldfluss festgestellt werden können.

Initiator der Getränkelieferung sei die Fa. B\*\*\*\* LTZ\*\*\*\* KEG, T\*\*\*\*-Straße 52, mmmm S\*\*\*\*-Ort (idF kurz B\*\*\*\* KEG) gewesen. Mit diesem Unternehmen sei die Beschwerdeführerin im Rahmen eines Mineralölhandels in Verbindung.

Die Beschwerdeführerin habe die auf dem Kundenkonto R\*\*\*\* GF. E\*\*\*\* P\*\*\*\* gebuchten Ausgangsrechnungen mit dem Lieferantenkonto der B\*\*\*\* KEG saldiert, sodass sich durch die Getränkelieferungen die Lieferverbindlichkeiten der Beschwerdeführerin gegenüber der B\*\*\*\* KEG vermindert hätten. Die B\*\*\*\* KEG sei nicht mehr existent.

#### *Bestätigungsverfahren:*

Am 25.10.2006 sei von der Beschwerdeführerin bezüglich der deutschen UID-Nr des Kunden ein Bestätigungsverfahren der Stufe 2 durchgeführt worden. Dieses habe ein negatives Ergebnis geliefert.

Dennoch seien die Umsätze als ig Lieferungen nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden. Da die Beschwerdeführerin die Unrichtigkeit der Angaben durch das negative Ergebnis des Bestätigungsverfahrens hätte erkennen müssen, sei die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht gegeben.

#### *Steuerliche Würdigung:*

Aufgrund des dargestellten Sachverhaltes und der Nachschauergebnisse, wie

- Mitteilung des Bundeszentralamtes für Steuern in Bonn und
- Negatives Ergebnis des durchgeführten Bestätigungsverfahrens der Stufe 2

schulde die Beschwerdeführerin die entgangene Umsatzsteuer in Höhe von 40.237,40 Euro.

Dies werde im Rahmen einer Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 4 BAO für den Umsatzsteuerbescheid 2006 berücksichtigt.

Das Finanzamt erließ diesen Feststellungen entsprechend einen Wiederaufnahmebescheid sowie einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006, wobei es jeweils auf die in der Niederschrift vom 19.3.2009 getroffenen Feststellungen verwies und darüber hinaus ausführte, die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden; im Streitfall überwiege das Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit; die Auswirkungen seien nicht als geringfügig anzusehen.

In der gegen den Wiederaufnahme- und gegen den Sachbescheid gerichteten Berufung bringt die Beschwerdeführerin zusammengefasst vor, sie habe bei der Nachschau die entsprechenden Belege und Buchnachweise für die streitgegenständlichen Geschäftsfälle vorgelegt. Wegen eines angeblich mangelhaften Bestätigungsverfahrens bei Überprüfung der UID-Nr des deutschen Abnehmers unterstelle das Finanzamt die „Missachtung des Vertrauensgrundsatzes“ und verweigere daher die Steuerfreiheit der Lieferungen.

Die Beschwerdeführerin sei mit der B\*\*\*\* KEG in regem Geschäftsverkehr gestanden und habe bei dieser in den Jahren 2006 und 2007 Treibstoffe im Wert von rund 6,1 Mio Euro gekauft. Bei Verhandlungen über eine Verlängerung des Zahlungszieles habe diese vorgeschlagen, Gegenverrechnungsgeschäfte abzuschließen, wobei es um Lieferungen von Red Bull an ein deutsches Unternehmen gegangen sei. Durch diese Gegenverrechnung habe eine Verlängerung des Zahlungszieles um rund einen Monat erreicht werden können. Es habe sich insgesamt bei diesen Lieferungen um ein Volumen von drei Lastwagenzügen gehandelt.

Bei diesen Lieferungen habe es sich um ein innergemeinschaftliches Reihengeschäft mit mehreren Beteiligten gehandelt. Die Warenlieferung sei über Auftrag der Beschwerdeführerin von Österreich aus direkt nach Deutschland gegangen und über verschiedene Speditionsunternehmen abgewickelt worden. Die Waren seien an ein der Beschwerdeführerin unbekanntes drittes Unternehmen in Deutschland zu liefern gewesen, „dessen Absender allerdings aus verschiedenen Gründen der“ Beschwerdeführerin „nicht bekannt“ gewesen sei. Die Fakturierung sei jedoch über die Firma E\*\*\*\* P\*\*\*\* in Deutschland erfolgt. Die Ware sei tatsächlich nach Deutschland geliefert worden. ISd Bestimmungen über das Reihengeschäft sei die Fakturierung an die Firma E\*\*\*\* P\*\*\*\* erfolgt. Dieser Vorgang sei den gesetzlichen Bestimmungen zu Folge als bewegte Lieferung anzusehen gewesen und sei daher als innergemeinschaftlicher Umsatz steuerfrei zu behandeln gewesen. Nach den Angaben der B\*\*\*\* KEG habe zwischen dieser und der Firma E\*\*\*\* P\*\*\*\* ebenfalls eine Geschäftsbeziehung bestanden. Daher sei es zu der Gegenverrechnung gekommen. Die Behauptung von E\*\*\*\* P\*\*\*\*, er habe mit der Beschwerdeführerin keine Geschäftskontakte gehabt, müsse entschieden zurückgewiesen werden. Wenngleich die Beschwerdeführerin mit E\*\*\*\* P\*\*\*\* „keinen persönlichen Kontakt

hergestellt“ habe, seien doch die Rechnungen per Post nach Deutschland versandt worden. Auch sei die Gegenverrechnung in keiner Weise beanstandet worden.

#### *UID Bestätigungsverfahren:*

Im Zuge der streitgegenständlichen Lieferungen habe die Beschwerdeführerin eine UID-Nr-Abfrage vorgenommen. Es habe sich um den ersten innergemeinschaftlichen Exportumsatz der Beschwerdeführerin gehandelt, sie sei daher unerfahren gewesen. Die Buchhalterin habe zunächst telefonisch beim UID-Büro die erhaltene UID-Nr abgefragt. Es sei ihr mitgeteilt worden, dass es die Nummer zwar gebe, dass allerdings die Adresse falsch sein müsse. Die Beschwerdeführerin habe sodann Rücksprache gehalten und um Bekanntgabe der richtigen Rechnungsanschrift ersucht. Ihr sei (*Anm: gemeint offensichtlich: seitens der B\*\*\*\* KEG*) mitgeteilt worden, dass offenbar das deutsche Finanzamt noch eine falsche Adresse gespeichert hätte, dass dies aber sofort urgiert werden würde und jedenfalls von der Richtigkeit der UID-Nr auszugehen sei. Die Beschwerdeführerin solle einige Tage später noch einmal eine Abfrage machen, dann werde die Bestätigung richtig sein. Die erste Abfrage sei „vom UID-Büro“ als ungültige Abfrage der Stufe 2 angesehen worden. Einige Tage später sei eine neuerliche Abfrage getätigt worden, allerdings nur der Stufe 1. Dabei sei die Gültigkeit der UID-Nr bestätigt worden. Die Beschwerdeführerin habe zwischenzeitlich in Erfahrung gebracht gehabt, dass eine Überprüfung der UID-Nr auch über das Internet möglich war. Ihr sei jedoch zu diesem Zeitpunkt nicht bewusst gewesen, dass es sich dabei um eine Überprüfung der Stufe 1 handelte. Eine entsprechende Bestätigung über die gültige Abfrage sei am 2.11.2006 vom UID-Büro als Überprüfung der Stufe 1 auch ausgefertigt worden. Zur mangelhaften Adresse des Abnehmers sei noch folgendes anzumerken: Nach Angaben des Finanzamtes sei das Unternehmen E\*\*\*\* P\*\*\*\* an der Adresse L\*\*\*\*-Straße 23, ppppp K\*\*\*\*-Ort, gespeichert gewesen. Die der Beschwerdeführerin mitgeteilte Adresse habe sich allerdings in nnnnn C\*\*\*\*-Ort, G\*\*\*\* Straße 50b befunden. Diese beiden Orte lägen exakt 5 km auseinander. Die der Beschwerdeführerin bekanntgegebene Begründung, dass das Finanzamt noch eine falsche Adresse gespeichert habe, sei daher als glaubhaft anzusehen gewesen. Es seien in der Vergangenheit immer wieder Probleme mit der Abfrage von UID-Nummern aufgetreten. Insbesondere habe bei Abfrage der Stufe 2 nur die Antwort gültig oder nicht gültig erzielt werden können, wobei selbst bei geringsten Abweichungen wie zB Hausnummer oder Schreibweise zu einer Ungültigkeitsmeldung geführt hätten. Das UID-Bestätigungsverfahren sei daher auch im Jahr 2008 geändert worden, es könne nunmehr über FinanzOnline eine wesentlich zielgerichtete Abfrage erfolgen. Angesichts der evident vorhandenen Schwierigkeiten bei der Gültigkeitsbestätigung von UID-Nummern könne der Vorwurf, es habe trotz offenbar falscher Adresse eine mangelhafte UID-Nummernabfrage stattgefunden, nicht diese schwerwiegenden steuerlichen Folgen haben. Die Beschwerdeführerin habe ordnungsgemäß zusammenfassende Meldungen erstattet. Sie habe nicht mit einer Unregelmäßigkeit seitens des Abnehmers gerechnet. Es sei daher davon auszugehen, dass sie alle gesetzlichen Vorschriften eingehalten habe. Dass die Ware nach Deutschland gelangt sei, scheine unstrittig. Da es sich um ein ig Reihengeschäft

gehandelt habe, sei zwar der Endabnehmer nicht bekannt, der mittlere Abnehmer in der Reihe sei aus Sicht der Beschwerdeführerin unzweifelhaft ein Unternehmer. Dies werde auch durch die zu diesem Zeitpunkt gültige UID-Nr manifestiert. Dass aufgrund einer falschen Adresse eine ungültige UID-Nummernabfrage Stufe 2 zustande gekommen sei, sollte aus Sachlichkeitsgründen nicht zu den vom Finanzamt getroffenen Rechtsfolgen führen. Alle gesetzlich geforderten Unterlagen lägen vor. Ob tatsächlich auch in einem Versendungsfall eine Überprüfung der Stufe 2 erforderlich sei, sei auch aus den UStR 2000 Rz 4006 bis 4020 nicht endgültig klar ersichtlich, da diese eine Stufe 2-Abfrage nur bei Abholfällen zwingend auf eine solche Abfrage hinwiesen.

Sie habe daher zusammengefasst die vorgenommenen Lieferungen eindeutig als steuerfreie ig Lieferungen angesehen und keine Zweifel an der Unternehmereigenschaft des Abnehmers gehabt. Dies sei auch aus den eingebrachten zusammenfassenden Meldungen ersichtlich. Wenn der Abnehmer nun behaupte, er habe im fraglichen Zeitraum kein Unternehmen besessen, stelle sich die Frage, warum dennoch eine aufrechte UID-Nr für ihn bestanden habe. Falls in Deutschland mit den Lieferungen ein Steuerbetrug verursacht worden sein sollte (wofür die Anzeige der deutschen Finanzverwaltung spreche), sollte dies dem redlichen österreichischen Lieferanten, der sich an alle Vorschriften gehalten und keinesfalls in Betrugsabsichten involviert gewesen sei, nicht zum Nachteil gereichen. Sie verweise auf die Entscheidung des EuGH vom 21.2.2008, Netto Supermarkt, Rs C-271/06, wonach grundsätzlich bei Einhaltung der kaufmännischen Sorgfalt den liefernden Unternehmen die Steuerfreiheit erhalten bleibe.

Zur Wiederaufnahme brachte die Beschwerdeführerin vor, es liege kein tauglicher Wiederaufnahmegrund vor, neue Tatsachen oder Beweismittel seien nicht hervorgekommen. „Der Finanzbehörde“ sei jedenfalls bekannt gewesen, dass seitens der Beschwerdeführerin eine ungültige UID-Nr-Abfrage durchgeführt wurde. „Die Finanzbehörde“ habe daher selbst über das Wissen um diese „vorgeblich mangelnde Vertrauensschutzregelung“ verfügt. Somit seien keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen. Die tatsächliche ig Ausfuhr und Abwicklung des Reihengeschäftes sei nicht beanstandet worden.

Der Prüfer erstattete eine Stellungnahme zur Berufung.

Im Rahmen der Verständigung von der Berufungsvorlage übermittelte das Finanzamt der Beschwerdeführerin auch die Stellungnahme des Prüfers. Die Beschwerdeführerin erstattete weder an das Finanzamt noch an den Unabhängigen Finanzsenat eine Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Soweit in der Darstellung des Verfahrensganges von der Berufung die Rede war, ist diese als Beschwerde zu verstehen bzw wird diese in der Folge als solche bezeichnet.

### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Die Beschwerdeführerin betreibt ua eine Tankstelle sowie den Handel mit Mineralöl.

Im Oktober und November 2006 lieferte die Beschwerdeführerin insgesamt 3 Lastzüge Red Bull Dosen um 201.187 Euro nach Deutschland.

Abnehmer war laut Rechnung die Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\*, D-nnnnn C\*\*\*\*-Ort, G\*\*\*\* Straße 50B.

Das Geschäft war über Vorschlag der B\*\*\*\* KEG zustande gekommen, mit welcher die Beschwerdeführerin in regem Geschäftsverkehr gestanden war und von welcher sie in den Jahren 2006 und 2007 Treibstoffe im Wert von rund 6,1 Mio Euro bezog.

Die B\*\*\*\* KEG hatte dabei der Beschwerdeführerin bei Verhandlungen über eine Verlängerung eines Zahlungszieles vorgeschlagen, Gegenverrechnungsgeschäfte betreffend die streitgegenständlichen Lieferungen von Red Bull mit der Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\* abzuschließen.

Die Warenlieferung erfolgte über Auftrag der Beschwerdeführerin von Österreich aus direkt nach Deutschland und wurde über verschiedene Speditionsunternehmen abgewickelt, wobei die Waren (Red Bull Dosen) an ein der Beschwerdeführerin unbekanntes drittes Unternehmen in Deutschland zu liefern waren.

Die Fakturierung erfolgte allerdings über die Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\*.

Zwischen der B\*\*\*\* KEG und der Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\* bestand ebenfalls eine Geschäftsbeziehung.

Die Bezahlung der Lieferforderung erfolgte durch Gegenverrechnung mit der B\*\*\*\* KEG, sodass es insoweit zu keinem Geldfluss kam.

Die Beschwerdeführerin selbst stellte keinen Kontakt mit der Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\* bzw mit E\*\*\*\* P\*\*\*\* her.

E\*\*\*\* P\*\*\*\* hatte sein Gewerbe bereits im Jahr 2005 abgemeldet und tätigte im Jahr 2006 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe. Zur Beschwerdeführerin hatte er keinen Kontakt.

Im Zuge der Abwicklung des streitgegenständlichen Geschäftes tätigte die Beschwerdeführerin eine telefonische Abfrage beim UID-Büro. Dabei erhielt sie die Auskunft, dass es die der Beschwerdeführerin von der B\*\*\*\* KEG mitgeteilte UID-Nr des Abnehmers (Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\*) zwar gebe, dass allerdings die Adresse falsch sein müsste.

Die Beschwerdeführerin hielt in der Folge mit der B\*\*\*\* KEG Rücksprache und ersuchte um die Übermittlung der richtigen Rechnungsanschrift.

Einige Tage später (2.11.2006) machte die Beschwerdeführerin eine Abfrage beim UID-Büro betreffend die Gültigkeit der übermittelten UID-Nr des Abnehmers (Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\*). Dabei wurde die Gültigkeit der genannten UID-Nr bestätigt.

Diese Feststellungen gründen sich auf den Veranlagungsakt, den Arbeitsbogen des Prüfers und die darin erliegenden Urkunden sowie auf die Beschwerdeausführungen und auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen betreffend E\*\*\*\* P\*\*\*\* gründen sich auf das Schreiben des deutschen Bundeszentralamtes für Steuern in Bonn.

Die Feststellungen über das Zustandekommen der Lieferungen und die dargestellte Abwicklung gründen sich auf das Beschwerdevorbringen und die Ausführungen in der Niederschrift über die Umsatzsteuernachschau.

### **Rechtlich folgt daraus:**

#### Umsatzsteuer:

Art 7 UStG – Anhang (Binnenmarkt) bestimmt:

#### *Innergemeinschaftliche Lieferung*

*(1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art 6 Abs 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:*

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

*2. der Abnehmer ist*

*a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,*

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

*c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und*

*3. 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.*

*(2) Als innergemeinschaftliche Lieferung gelten auch*

1. das einer Lieferung gleichgestellte Verbringen eines Gegenstandes (Art 3 Abs 1 Z 1) und

2. ....

(3) Die Voraussetzungen der Abs 1 und 2 müssen 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.

(4) 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 Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.

Voraussetzung einer steuerfreien ig Lieferung ist somit ua gemäß Art 7 Abs 1 Z 2 lit a UStG, dass der Abnehmer ein Unternehmer ist, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat.

Gemäß Art 7 Abs 2 UStG ist diese Voraussetzung buchmäßig nachzuweisen.

Die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art 7 UStG sind vom inländischen Lieferer zu erbringen, wobei allerdings auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren möglich ist. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmen der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen (VwGH 23.9.2010, 2006/15/0234).

Einen derartigen Nachweis hat die Beschwerdeführerin jedoch nicht erbracht. Sie führt insoweit lediglich aus, wenn der Abnehmer nun behaupte, er habe im fraglichen Zeitraum kein Unternehmen besessen, stelle sich die Frage, warum dennoch eine aufrechte UID-Nr für ihn bestanden habe; falls in Deutschland mit den Lieferungen ein Steuerbetrug verursacht worden sein sollte (wofür die Anzeige der deutschen Finanzverwaltung spreche), sollte dies dem redlichen österreichischen Lieferanten, der sich an alle Vorschriften gehalten und keinesfalls in Betrugsabsichten involviert gewesen sei, nicht zum Nachteil gereichen.

Diese Ausführungen sind nicht geeignet, zweifelsfrei nachzuweisen, dass der Abnehmer (R\*\*\*\* Geschäftsführer: E\*\*\*\* P\*\*\*\*) entgegen den Feststellungen des Prüfers doch ein Unternehmen betrieben bzw ig Erwerbe getätigt hätte.

Vielmehr hat nach dem festgestellten Sachverhalt der Abnehmer (R\*\*\*\* Geschäftsführer: E\*\*\*\* P\*\*\*\*) seinen Gewerbebetrieb bereits im Jahr 2005 eingestellt und im Jahr 2006 keine ig Erwerbe getätigt.

Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der streitgegenständlichen Lieferungen liegen damit allerdings nicht vollständig vor, da es sich beim Abnehmer um keinen Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, handelte. Die Lieferung ist daher nicht steuerfrei, sondern steuerpflichtig.

Die Beschwerdeführerin beruft sich auf den Vertrauensschutz iSd Art 7 Abs 4 UStG. Sie bringt dazu zusammengefasst vor, es habe sich um ihre erste ig Lieferung gehandelt, sie sei daher unerfahren gewesen. Ihr sei nicht bewusst gewesen, dass es sich bei der zweiten Abfrage nur um eine Abfrage nach Stufe 1 gehandelt habe. Die Versicherung der B\*\*\*\* KEG, dass das Finanzamt offenbar noch eine falsche Adresse gespeichert habe, sei ihr glaubhaft erschienen. Und bereits geringe Abweichungen (etwa bei der Hausnummer oder bei der Schreibweise) hätten zum damaligen Zeitpunkt zu einer negativen Abfrage nach Stufe 2 führen können. Sie habe nicht mit Unregelmäßigkeiten seitens des Abnehmers gerechnet. Sie habe keine Zweifel an der Unternehmereigenschaft des Abnehmers gehabt. Bei Einhaltung der kaufmännischen Sorgfalt habe nach der Rechtsprechung dem liefernden Unternehmer die Steuerfreiheit erhalten zu bleiben.

Nach Art 7 Abs 4 UStG 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 Kaufmanns nicht erkennen konnte.

Entgegen ihrem Vorbringen hat die Beschwerdeführerin allerdings nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt.

Dies aus folgenden Gründen:

Was der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes entspricht, hängt vom Einzelfall ab. Maßgebend sind nicht die persönlichen Fähigkeiten, Gewohnheiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern ein objektiver Maßstab, das Verhalten eines ordentlichen, gewissenhaften Kaufmannes, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differenzieren kann (zB *Melhardt in Melhardt/Tumpel*, UStG, Art 7 Rz 60).

Es kommt somit nicht darauf an, dass die Beschwerdeführerin bisher nichts mit ig Lieferungen zu tun hatte und sich die für die Beschwerdeführerin handelnden Personen daher noch nicht so gut auskannten, sondern darauf, was nach einem objektiven Maßstab im konkreten Einzelfall ein sorgfältiger Kaufmann getan hätte und ob das Vorgehen der Beschwerdeführerin diesem Maßstab standhält.

Im Regelfall wird der Sorgfaltspflicht dadurch genügt, dass sich der Unternehmer die UID des Abnehmers nachweisen lässt. Entscheidend sind aber letztlich die Umstände des Einzelfalles. Konnte der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei der Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen, dass der Abnehmer Unternehmereigenschaft besitzt und die Lieferung für sein Unternehmen bestimmt ist, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte. Das wird

bei langjährigen, unproblematischen Geschäftsbeziehungen oder bei Geschäften mit international bekannten Abnehmern zutreffen. 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. Zumutbar ist jedenfalls eine Inanspruchnahme des Bestätigungsverfahrens nach Art 28 Abs 2 UStG. Sind aus der Sicht eines gewissenhaften Kaufmannes Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abnehmers angebracht, so ist eine Bestätigung der UID des Abnehmers einzuholen (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, Art 7 Tz 32; VwGH 18.12.2006, 2006/16/0070; 29.3.2007, 2006/16/0178).

Eine Anfrage nach Stufe 2 wird dann angebracht sein, wenn Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Warenempfängers bestehen, wenn mit einem Geschäftspartner erstmals Geschäftsbeziehungen aufgenommen werden, bei Gelegenheitskunden und bei Abholfällen (UStR 2000 Rz 4361).

Die Beschwerdeführerin ist erstmalig mit der der R\*\*\*\* Geschäftsführer: E\*\*\*\* P\*\*\*\* in Geschäftsbeziehungen getreten. Diese war der Beschwerdeführerin bis dahin unbekannt. Die Beschwerdeführerin stellte keinen Kontakt mit der R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\* bzw mit E\*\*\*\* P\*\*\*\* selbst her.

Das gesamte Geschäft wurde vielmehr von der B\*\*\*\* KEG initiiert, diese war der Ansprechpartner der Beschwerdeführerin.

An wen die Waren letztlich gelangen sollten, war der Beschwerdeführerin nicht bekannt.

Die Beschwerdeführerin hat zunächst durch eine telefonischen Anfrage (vom Prüfer als Abfrage nach Stufe 2 qualifiziert) erfahren, dass ihre Informationen über den Abnehmer nicht zutreffend waren. Es mussten daher spätestens ab diesem Zeitpunkt für die Beschwerdeführerin Zweifel an der Richtigkeit der ihr erteilten Angabe bestehen.

In weiterer Folge hat die Beschwerdeführerin laut Vorbringen von ihrem Geschäftspartner (B\*\*\*\* KEG) die Auskunft erhalten, die ihr mitgeteilte Adresse sei nicht richtig gewesen und es wurde ihr eine andere Adresse mitgeteilt.

Daran anschließend hat die Beschwerdeführerin bloß noch eine Abfrage der Stufe 1 durchgeführt, in welcher ihr lediglich bestätigt wurde, dass die angefragte UID gültig war.

Die Beschwerdeführerin hat also trotz Vorliegens von Zweifeln an der Richtigkeit der ihr erteilten Angaben, trotz erstmaliger Geschäftsbeziehung zur Fa. R\*\*\*\* GF: E\*\*\*\* P\*\*\*\* und ohne Herstellung eines Kontaktes zu dieser lediglich eine Abfrage nach Stufe 1 und keine Abfrage nach Stufe 2 vorgenommen. Sie hat damit nicht alle ihr zu Gebote stehenden zumutbaren Maßnahmen, die vernünftigerweise von ihr verlangt werden konnten, ergriffen.

Wenn die Beschwerdeführerin insoweit vorbringt, ihr wäre nicht bewusst gewesen, dass es sich bei der zweiten Abfrage nur um eine solche nach Stufe 1 gehandelt hatte, ist ihr zu erwidern, dass ein derartiges "Versehen" dem anzuwendenden objektiven Sorgfaltsmaßstab nicht standhält. Einem ordentlichen, gewissenhaften Kaufmann wäre ein derartiges "Versehen" nicht unterlaufen.

Die Beschwerdeführerin hat somit das Bestätigungsverfahren nach Art 28 Abs 2 UStG nicht im erforderlichen Umfang in Anspruch genommen. Besondere Umstände für eine Abstandnahme von einem solchen Bestätigungsverfahren lagen nicht vor. Damit hat die Beschwerdeführerin der nach Art 7 Abs 4 UStG gebotenen Sorgfalt nicht Genüge getan. Sie kann sich daher nicht auf diese Bestimmung berufen (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0178).

Soweit sich die Beschwerdeführer auf das Urteil des EuGH vom 21.2.2008, Rs C-271/06, *Netto Supermarkt*, beruft, wonach grundsätzlich bei Einhaltung der kaufmännischen Sorgfalt den liefernden Unternehmen die Steuerfreiheit erhalten bleibe ist ihr zu erwidern, dass sie eben gerade diese kaufmännischen Sorgfalt nicht eingehalten hat.

Der Beschwerdeführerin muss daher der Vertrauensschutz des Art 7 Abs 4 UStG versagt bleiben.

Die Beschwerde erweist sich somit insoweit als unbegründet.

#### Wiederaufnahme:

Gemäß § 303 Abs 4 BAO (in der im Streitfall maßgebenden Fassung) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua in Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist in diesem Zusammenhang, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (zB VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135).

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (zB VwGH 28.10.2009, 2008/15/0049 mwN).

Das Finanzamt hat im Wiederaufnahmebescheid auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, somit im Wesentlichen auf die Tatsache, dass der Abnehmer E\*\*\*\* P\*\*\*\* sein Gewerbe bereits im Jahr 2005 abgemeldet hatte und im Jahr 2006 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe tätigte und auf die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin lediglich eine telefonische negative Abfrage nach Stufe 2 sowie (nur) eine positive Abfrage nach Stufe 1 getätigt hatte.

Die Beschwerdeführerin bringt hierzu vor, „der Finanzbehörde“ seien diese Abfragen bereits vor Ergehen des Umsatzsteuerbescheides bekannt gewesen, diese habe daher über die für die Beurteilung des Vertrauensschutzes relevanten Kenntnisse bereits verfügt.

Damit meint die Beschwerdeführerin offensichtlich, dass dem UID-Büro ihre Abfragen bekannt gewesen seien und daher „die Finanzbehörde“ über die erforderlichen Kenntnisse verfügt habe.

Dieses Vorbringen vermag der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen. Denn dem bescheiderlassenden Finanzamt waren diese Abfragen im Veranlagungsverfahren nicht bekannt. Beim (früheren) UID-Büro handelt es sich um eine vom zuständigen Finanzamt verschiedene Stelle, deren Wissen nicht dem veranlagenden Finanzamt zuzurechnen ist.

Das Finanzamt hat die Wiederaufnahme zudem auf die Tatsache gestützt, dass der Abnehmer E\*\*\*\* P\*\*\*\* sein Gewerbe bereits im Jahr 2005 abgemeldet hatte und im Jahr 2006 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe tätigte. Hierzu erstattet die Beschwerdeführerin kein Vorbringen, diese Tatsache ist jedoch ebenfalls neu hervorgekommen und für sich alleine geeignet, die Wiederaufnahme zu tragen.

Die Beschwerde erweist sich damit auch insoweit als unbegründet.

#### Zulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, unter welchen Voraussetzungen von der Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes auszugehen ist, wurde bereits durch die angeführte Rechtsprechung beantwortet. Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen.

Gleiches gilt für die Frage der Zulässigkeit der vom Finanzamt vorgenommenen Wiederaufnahme.

Die Revision erweist sich damit als nicht zulässig.

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 279 BAO abzuweisen.

Wien, am 16. Juni 2014