

TE Vwgh Erkenntnis 2013/12/18 2009/13/0195

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.12.2013

Index

E3L E09301000;

E6j;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art17;

61987CJ0342 Hoge Raad VORAB;

UStG 1994 §12 Abs1 Z1;

UStG 1994 §3;

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998

24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 3 heute
2. UStG 1994 § 3 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
3. UStG 1994 § 3 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
4. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
6. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
8. UStG 1994 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
9. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
10. UStG 1994 § 3 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
11. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak, Dr. Sutter sowie Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der GmbH in Y, vertreten durch Dr. Gerhard Taufner, Rechtsanwalt in 3390 Melk, Bahnhofplatz 4/DG, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 24. August 2009, Zl. RV/0761-K/07, RV/0762-K/07, betreffend die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 2005 (Zeitraum: Mai 2004 bis April 2005), die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Voranmeldungszeitraum Mai 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die Metallschrott ankauft, aufbereitet und verkauft, wurde eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte fest, dass die Beschwerdeführerin zwischen August 2004 und Mai 2005 Metallschrott im Wert von rund 5.000.000 EUR (netto) von Georg Z bezogen habe. Georg Z, ein Metallschrotthändler aus Deutschland mit einer "Zweigniederlassung" in Österreich, sei an die Beschwerdeführerin herangetreten und habe ihr größere Mengen Kupferschrotts angeboten. Die sodann erfolgten Lieferungen seien laut Beschwerdeführerin, nach Überprüfung von Identität und österreichischer UID-Nummer des Georg Z, wie folgt abgewickelt worden:

Die Lieferungen seien frei Haus erfolgt. Vor Anlieferung der Ware sei mit Georg Z ein auch die Transportkosten beinhaltender Preis pro Tonne vereinbart worden. Bei Anlieferung sei der Metallschrott gewogen und auf Mängel überprüft worden. Daraufhin habe die Beschwerdeführerin eine "Gutschriftsrechnung mit Umsatzsteuerausweis" an Georg Z ausgestellt und den Kaufpreis bar ausbezahlt. Woher Georg Z den Metallschrott bezogen habe, wisse die Beschwerdeführerin nicht und die in Deutschland ansässige X OHG sei ihr "nur als Transporteur der Ware" bekannt. Erhebungen hätten - so die weiteren Ausführungen des Prüfers -

ergeben, dass Georg Z in Österreich nur über eine Adresse ohne Büro, Mitarbeiter oder Lagerräume verfügt habe. An dieser Adresse seien, aufgrund eines Büroservicevertrages, den Georg Z mit einem Bürodienstleister abgeschlossen habe, lediglich Faxe und Telefonanrufe entgegengenommen und weitergeleitet worden. Der Metallschrott sei von der X OHG direkt aus Deutschland angeliefert worden, welche ihn entweder selbst transportiert oder die erforderlichen Transportaufträge erteilt habe. In der Belegsammlung der Beschwerdeführerin sei für jede Lieferung ein Wiegeschein

der X OHG abgelegt, aus dem Ort und Zeit der Wiegung in Deutschland ersichtlich seien, wo die Beförderung des Metallschrotts begonnen habe. Somit sei Deutschland der Ort der Lieferung. Zudem liege für jede Lieferung ein Lieferschein der X OHG vor, auf dem folgender Vermerk angebracht sei:

"Die Lieferung erfolgt ohne Umsatzsteuer. Steuerfreiheit gemäß § 4 Nr. 1b i.V. mit § 6a UStG ist gegeben." Die Lieferung erfolgt ohne Umsatzsteuer. Steuerfreiheit gemäß Paragraph 4, Nr. 1b i.V. mit Paragraph 6 a, UStG ist gegeben.

Unsere Ust-Ident-Nr.: DE127466698, Ihre USt-Ident-Nr.: ATU48960904."

Die Beschwerdeführerin habe die Lieferscheine jeweils direkt über diesem Vermerk gegengezeichnet "(Firmenstempel und Unterschrift)". Es stimme daher nicht, dass die Beschwerdeführerin nicht gewusst habe, woher der Metallschrott komme. Sie müsse gewusst haben, dass es sich bei den Lieferungen um innergemeinschaftliche Lieferungen der X OHG gehandelt habe und die Verrechnung mit Georg Z jeder Grundlage entbehre. Der Umsatz sei in Deutschland erfolgt und in Österreich nicht steuerbar. Die X OHG habe die angelieferte Ware in Deutschland auch als innergemeinschaftliche Lieferung an die Beschwerdeführerin verrechnet und in ihre zusammenfassenden Meldungen (ZM) aufgenommen. Diese Rechnungen fänden sich aber nicht in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin. "Da die Firmenleitung der (Beschwerdeführerin) die Herkunft der Ware gekannt hat, wurde offensichtlich die Abwicklung des Geschäftes mit (Georg Z) in (Österreich) bewußt gewählt, um die Lieferung als innerösterreichische Lieferung darzustellen, mit dem Ziel, Vorsteuern zu lukrieren."

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ entsprechende Umsatzsteuerbescheide für das Wirtschaftsjahr 2005 (Mai 2004 bis April 2005) sowie für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Mai 2005.

In der gegen die angeführten Bescheide eingebrachten Berufung führte die Beschwerdeführerin aus, sie habe Waren bei Georg Z bestellt, welcher die X OHG beauftragt habe, diese direkt an die Beschwerdeführerin zu liefern. Zu Beginn der Geschäftsbeziehung habe sie die von Georg Z bekannt gegebene UID-Nummer in der ersten Stufe auf ihre Richtigkeit überprüft. Anfang November 2004 habe der österreichische Steuerberater von Georg Z der Beschwerdeführerin "die Kopien des Bescheides über die Erteilung der UID-Nummer und die Mitteilung des Finanzamtes (...) mit der Bekanntgabe der Steuernummer zur Verfügung gestellt". Um sicher zu gehen, dass Georg Z die Umsatzsteuer in Österreich ordnungsgemäß erklärt und entrichtet habe, seien vom Steuerberater hierüber schriftliche Bestätigungen vom 17. November 2004 (für die Umsätze in den Monaten August und September 2004) und 17. Dezember 2004 (für die Umsätze Oktober 2004) angefordert worden. Auch das für die österreichische Zweigstelle von Georg Z zuständige Finanzamt habe bei einer am 11. April 2005 durchgeführten Nachschau festgestellt, dass die Umsätze mit der Beschwerdeführerin erklärt worden seien.

Die Abrechnung mit Georg Z sei unter Beachtung der rechtlichen Auswirkungen von Reihengeschäften erfolgt. Bei diesen müsse nur für einen Umsatz in der Reihe der Ort der Lieferung gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 bestimmt werden (Beginn der Beförderung oder Versendung). Nur diese "bewegte Lieferung" gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 der X OHG gehe über die deutsche Grenze nach Österreich und sei bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen gemäß Art. 7 UStG steuerfrei. Abnehmer dieser Lieferung sei die Grazer Zweigniederlassung von Georg Z gewesen, der anschließend steuerbar und steuerpflichtig an die Beschwerdeführerin geliefert habe. Georg Z habe einen innergemeinschaftlichen Erwerb getätigt und nicht die Beschwerdeführerin. Der Vorwurf der Finanzbehörde, wonach aus dem Aufdruck "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung" auf den Lieferscheinen der X OHG zu schließen sei, dass ein steuerfreier innergemeinschaftlicher Erwerb der Beschwerdeführerin vorliege, gehe ins Leere, weil die Beschwerdeführerin "die Geschäfte aufgrund der vorliegenden Auftragsbestätigungen tatsächlich und eindeutig mit der in Österreich ansässigen Fa. (Georg Z) abgeschlossen hat und diese die Ware, wie bei Reihengeschäften üblich, von einem Dritten liefern ließ". Die Lieferscheine der X OHG seien korrekt ausgestellt und hätten bei Reihengeschäften nicht anders ausgestellt werden können, weil die X OHG tatsächlich eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung getätigt habe. Die Abrechnung mit Georg Z sei unter Beachtung der rechtlichen Auswirkungen von Reihengeschäften erfolgt. Bei diesen müsse nur für einen Umsatz in der Reihe der Ort der Lieferung gemäß Paragraph 3, Absatz 8, UStG 1994 bestimmt werden (Beginn der Beförderung oder Versendung). Nur diese "bewegte Lieferung" gemäß Paragraph 3, Absatz 8, UStG 1994 der X OHG gehe über die deutsche Grenze nach Österreich und sei bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen gemäß Artikel 7, UStG steuerfrei. Abnehmer dieser Lieferung sei die Grazer Zweigniederlassung von Georg Z gewesen, der anschließend steuerbar und steuerpflichtig an die Beschwerdeführerin geliefert habe. Georg Z habe einen innergemeinschaftlichen Erwerb getätigt und nicht die Beschwerdeführerin. Der Vorwurf der

Finanzbehörde, wonach aus dem Aufdruck "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung" auf den Lieferscheinen der X OHG zu schließen sei, dass ein steuerfreier innergemeinschaftlicher Erwerb der Beschwerdeführerin vorliege, gehe ins Leere, weil die Beschwerdeführerin "die Geschäfte aufgrund der vorliegenden Auftragsbestätigungen tatsächlich und eindeutig mit der in Österreich ansässigen Fa. (Georg Z) abgeschlossen hat und diese die Ware, wie bei Reihengeschäften üblich, von einem Dritten liefern ließ". Die Lieferscheine der X OHG seien korrekt ausgestellt und hätten bei Reihengeschäften nicht anders ausgestellt werden können, weil die X OHG tatsächlich eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung getätigt habe.

Mehr als die "eingehend angeführten Maßnahmen zur Überprüfung der Unternehmereigenschaft eines inländischen Unternehmers kann von einem Steuerpflichtigen wohl kaum verlangt werden". Dass der sorgfältige und ehrliche Steuerpflichtige bei der Erhebung der Mehrwertsteuer nicht für das betrügerische Verhalten anderer einzustehen habe, komme in einer Reihe von Entscheidungen des EuGH zu Karussell-Betrugsfällen zum Ausdruck. "Es wäre unverhältnismäßig, einem Unternehmer, der vom Steuerbetrug weder wusste noch wissen musste, und damit gutgläubig war, weil er die umsatzsteuerrechtlichen Verhältnisse auf Seiten des Gutschriftempfängers nicht besser beurteilen konnte, nachträglich den Vorsteuerabzug zu versagen."

In einer 1. Ergänzung zur Berufung räumte die Beschwerdeführerin ein, dass in den Lieferscheinen der X OHG ihre UID-Nummer angegeben sei, und brachte vor, "aus der fälschlichen oder irrtümlichen Angabe der österreichischen UID-Nr. der (Beschwerdeführerin) durch den Lieferanten, der Firma (Georg Z), möglicherweise auch in Verkennung des wahren Sachverhalts eines Reihengeschäfts und des Nichtauffallens der falschen UID-Nr. auf dem Lieferschein durch die (Beschwerdeführerin), kann noch nicht auf eine Geschäftsbeziehung zwischen der (Beschwerdeführerin) und der (X OHG) geschlossen werden, wenn sich sonst keine Geschäftspapiere und keinerlei Hinweise finden lassen, die eine direkte Verbindung zwischen den beiden belegen". Die Beschwerdeführerin habe von einer Geschäftsbeziehung zu Georg Z ausgehen müssen, "da eindeutig Auftragsbestätigungen mit der Firma (Georg Z) vorliegen und die Firma (Georg Z) nie erwähnt hat, dass sie bloß im Auftrag der Firma (X OHG) gehandelt hätte, sondern im Gegenteil, die Auftragsbestätigungen und auch die ausgefolgte Rechnung, ausgestellt auf die Firma (Georg Z, Zweigniederlassung Österreich), von deren Seite nie beanstandet und die Gutschriftsrechnungen unterfertigt wurden". Zur Kontrolle der Lieferscheine hielt die Beschwerdeführerin fest, "dass Lieferscheine, da sie keine Rechnungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes darstellen, in erster Linie hinsichtlich Qualität und Menge der gelieferten Ware in Abstimmung zur Auftragsbestätigung von der übernehmenden Person kontrolliert werden".

In einer 2. Berufungsergänzung brachte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde zur Kenntnis, dass ein Teil ihrer bei Hausdurchsuchungen beschlagnahmten Unterlagen - betreffend u. a. die Geschäftsverbindung mit Georg Z - beim Finanzamt in Verstoß geraten sei und sie in Deutschland eine Klage gegen die X OHG "auf Feststellung eines Rechtsverhältnis zwischen der (Beschwerdeführerin) und der Firma (X OHG) eingebracht" habe.

In einer 3. Ergänzung zur Berufung brachte die Beschwerdeführerin der belangten Behörde das Endurteil des Landgerichtes A in Deutschland zur Kenntnis, welches festgestellt habe, "dass zwischen den Firmen (X OHG) und (Beschwerdeführerin) kein Rechtsverhältnis bestanden hat und bis auf die Übernahme von auf Rechnung Dritter (Georg Z) transportierter Ware keine Geschäftsbeziehung bestand". Dazu führte die Beschwerdeführerin noch aus:

"Als Lieferant gegenüber der (Beschwerdeführerin) trat somit eindeutig die Firma (Georg Z) auf, die sich der (X OHG) als Transporteur bediente. Es wurde ja auch in den Auftragsbestätigungen mit der Firma (Georg Z) eindeutig festgehalten, dass die Ware frei Werk (Österreich) zu liefern ist. Der Hinweis auf den Lieferscheinen, dass es sich um eine steuerfreie ig Lieferung handle, ist auch nicht weiter bemerkenswert, da dies ja für eine Warenlieferung aus Deutschland kommend zutrifft und die Ware bei einem Reihengeschäft direkt an den letzten in der Reihe (Beschwerdeführerin) geliefert wird. Im Übrigen sind Frachtpapiere nach wie vor keine Rechnungen i.S. des Umsatzsteuergesetzes und daher nicht auf die Rechnungsmerkmale des § 11 UStG zu prüfen. Somit war es bei der Übernahme und Verwiegung des Materials, bei der lediglich eine Kontrolle der Qualität und des Gewichts erfolgt, keineswegs ersichtlich, dass die (X OHG) in betrügerischer Absicht Rechnungen mit den falschen Liefermengen und mit falschen Preisen nur für ihr internes Rechnungswesen erstellt hat und diese Rechnungen nachgewiesener Weise nie die Räumlichkeiten der Firma (X OHG) verlassen haben (vgl. Schreiben Steuerfahndung u. Zentrales Verbindungsbüro f. Internationale Angelegenheiten vom 8.9.2008)!" Als Lieferant gegenüber der (Beschwerdeführerin) trat somit eindeutig die Firma (Georg Z) auf, die sich der (X OHG) als Transporteur bediente. Es wurde ja auch in den Auftragsbestätigungen mit der Firma (Georg Z) eindeutig festgehalten, dass die Ware frei Werk (Österreich) zu liefern ist. Der Hinweis auf den

Lieferscheinen, dass es sich um eine steuerfreie ig Lieferung handle, ist auch nicht weiter bemerkenswert, da dies ja für eine Warenlieferung aus Deutschland kommend zutrifft und die Ware bei einem Reihengeschäft direkt an den letzten in der Reihe (Beschwerdeführerin) geliefert wird. Im Übrigen sind Frachtpapiere nach wie vor keine Rechnungen i.S. des Umsatzsteuergesetzes und daher nicht auf die Rechnungsmerkmale des Paragraph 11, UStG zu prüfen. Somit war es bei der Übernahme und Verwiegung des Materials, bei der lediglich eine Kontrolle der Qualität und des Gewichts erfolgt, keineswegs ersichtlich, dass die (X OHG) in betrügerischer Absicht Rechnungen mit den falschen Liefermengen und mit falschen Preisen nur für ihr internes Rechnungswesen erstellt hat und diese Rechnungen nachgewiesener Weise nie die Räumlichkeiten der Firma (X OHG) verlassen haben vergleiche , Schreiben Steuerfahndung u. Zentrales Verbindungsbüro f. Internationale Angelegenheiten vom 8.9.2008)!

Es wäre bei der (Beschwerdeführerin) ja gar niemand auf so eine Idee gekommen, da als Geschäftspartner eindeutig die Fa. (Georg Z) fungierte und die Firma (X OHG) lediglich als Transporteur bekannt war. Somit war für die (Beschwerdeführerin) gar kein Verdacht zur näheren Prüfung des Frächters gegeben."

Vor Ergehen des angefochtenen Bescheides fand ein Erörterungsgespräch vor der belangten Behörde statt.

Nach dem Erörterungsgespräch wurden von der belangten Behörde noch Erhebungen bei der Beschwerdeführerin sowie den für die Beschwerdeführerin und Georg Z "Zweigstelle Österreich" zuständigen Finanzämtern durchgeführt. Von der Steuerfahndungsstelle des für Georg Z zuständigen Finanzamtes A in Deutschland wurde zudem eine Niederschrift über die Vernehmung des Georg Z abverlangt, die am 18. und 19. September 2006 von der Staatsanwaltschaft A durchgeführt wurde. Die Niederschrift wurde auszugsweise an die Beschwerdeführerin weitergeleitet.

Nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und stellte im angefochtenen Bescheid zunächst fest, dass die von der Beschwerdeführerin behaupteten Reihengeschäfte zwischen der X OHG, Georg Z und der Beschwerdeführerin nicht vorgelegen seien, weil Georg Z den in Rede stehenden Metallschrott - laut seinen Angaben vor den Steuerfahndungsbehörden und der Staatsanwaltschaft in Deutschland - nicht von der X OHG erworben habe. Vielmehr habe Georg Z. den Kupferschrott im osteuropäischen Raum besorgt und "hat diesen zur Firma (X OHG) anliefern lassen. Von dort aus erfolgte in seinem Auftrag der Weitertransport an die (Beschwerdeführerin)." Die X OHG habe diese Abwicklung dazu genutzt, in Deutschland steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorzutäuschen und Vorsteuerüberschüsse zu erschwindeln. Richtig sei, dass die X OHG in keiner Geschäftsbeziehung mit der Beschwerdeführerin gestanden sei, weshalb der Hinweis auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung auf den Lieferscheinen insoweit jeder Grundlage entbehre. Die Beschwerdeführerin hätte anhand des Hinweises aber erkennen können, "dass diese Lieferungen bei einem Metallschrotthändler in (Deutschland) falsch als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt würden" und "bei gehöriger Aufmerksamkeit und Sorgfalt rechtlich davon ausgehen müssen, dass man für dieselben Lieferungen, die ein Unternehmer in Deutschland zu Unrecht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt, in Österreich (Anm: gemeint wohl keine) Bruttogutschriftsrechnungen ausstellt und sich die Vorsteuer erstatten lässt". Nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und stellte im angefochtenen Bescheid zunächst fest, dass die von der Beschwerdeführerin behaupteten Reihengeschäfte zwischen der X OHG, Georg Z und der Beschwerdeführerin nicht vorgelegen seien, weil Georg Z den in Rede stehenden Metallschrott - laut seinen Angaben vor den Steuerfahndungsbehörden und der Staatsanwaltschaft in Deutschland - nicht von der X OHG erworben habe. Vielmehr habe Georg Z. den Kupferschrott im osteuropäischen Raum besorgt und "hat diesen zur Firma (X OHG) anliefern lassen. Von dort aus erfolgte in seinem Auftrag der Weitertransport an die (Beschwerdeführerin)." Die X OHG habe diese Abwicklung dazu genutzt, in Deutschland steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen vorzutäuschen und Vorsteuerüberschüsse zu erschwindeln. Richtig sei, dass die X OHG in keiner Geschäftsbeziehung mit der Beschwerdeführerin gestanden sei, weshalb der Hinweis auf eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung auf den Lieferscheinen insoweit jeder Grundlage entbehre. Die Beschwerdeführerin hätte anhand des Hinweises aber erkennen können, "dass diese Lieferungen bei einem Metallschrotthändler in (Deutschland) falsch als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt würden" und "bei gehöriger Aufmerksamkeit und Sorgfalt rechtlich davon ausgehen müssen, dass man für dieselben Lieferungen, die ein Unternehmer in Deutschland zu Unrecht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt, in Österreich Anmerkung, gemeint wohl keine) Bruttogutschriftsrechnungen ausstellt und sich die Vorsteuer erstatten lässt".

Die belangte Behörde stellte weiters fest, dass Georg Z die österreichische Zweigstelle "ausschließlich zum Schein für Zwecke der Begehung von Umsatzsteuerhinterziehungen errichtet" habe und dies für die Beschwerdeführerin bei entsprechender Sorgfalt auch erkennbar gewesen wäre. Die Beschwerdeführerin habe zwar Überprüfungshandlungen gesetzt und vom Finanzamt die steuerliche Erfassung und die UID-Nummer von Georg Z bestätigt erhalten, angesichts der besonderen Umstände und Verhältnisse des Falles sei ihr aber trotzdem kein gutgläubiges Handeln zuzugestehen. Ihr habe nicht verborgen bleiben können, dass sich Georg Z in Graz eines Büroservices bedient und dort tatsächlich keine Geschäftstätigkeit entfaltet habe, weil ihre Recherchen ergeben hätten, dass Georg Z ein "Metallschrotthändler aus (Deutschland) ist und der Warenweg ausschließlich dort begann". Auffällig sei, dass Georg Z den Kontakt mit schrottverarbeitenden Betrieben in Österreich vermieden habe, an welche die Beschwerdeführerin die Schrottlieferungen - unter Inkaufnahme von Kursrisiken und weiterer Transportwege - zeitnah (1 bis 3 Tage später) weiterverkauft habe. Bei Reihengeschäften wäre es sinnvoller gewesen, die Ware, nach Abschluss eines weiteren Verpflichtungsgeschäftes, zum Endabnehmer zu transportieren. Der Metallschrott sei bar bezahlt worden, wobei die Barzahlungen auch für die Beschwerdeführerin ungewöhnlich hoch gewesen seien. Innerhalb von acht Monaten seien insgesamt Bargeldzahlungen von ca. 6.000.000 EUR durchgeführt worden und habe die Beschwerdeführerin ihre Vorgangsweise auch nach einer am 15. November 2004 übermittelten Empfehlung des Steuerberaters, "man möge bloß die Nettobeträge bar zahlen und die Umsatzsteuer direkt auf das Finanzamtskonto überrechnen", nicht geändert. Außer Streit stehe schließlich, dass nahezu die gesamte Ware von der X OHG transportiert worden sei, deren Lieferscheine den Hinweis auf steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen der X OHG an die Beschwerdeführerin enthielten. "Bei den verantwortlichen Vertretern der (Beschwerdeführerin) hätten die aufgezählten besonderen Umstände zumindest Verdacht erregen müssen, sodass davon auszugehen ist, sie hätten bei entsprechender erhöhter zumutbarer Sorgfalt Kenntnis von den Machenschaften des (Georg Z) haben können."

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde macht Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Vorsteuerabzug verletzt und bringt vor, dass sie entgegen der Auffassung der belangten Behörde nach wie vor davon ausgehe, "dass Reihengeschäfte vorgelegen sind, da die Firma (Georg Z) den Schrott seinerseits von Vorlieferanten, wenn auch aus dem osteuropäischen Raum, beschaffen musste". Der Beisatz auf den "Wiege- und Lieferscheinen der (X OHG), bei denen auf eine innergemeinschaftliche Lieferung hingewiesen wird und die UID-Nummer der (X OHG) und jene der (Beschwerdeführerin) angeführt sind", sei für die Beurteilung, "ob die (Beschwerdeführerin) von einem innergemeinschaftlichen Erwerb ausgehen konnte oder nicht", irrelevant, weil der Kaufpreis bei Ablieferung der Ware in Österreich vereinbart und den Liefer- und Wiegescheinen keine Bedeutung beigemessen worden sei. "Aus der Sicht der (Beschwerdeführerin) stellten diese bloß die Bestätigung der Empfangnahme der Ware gegenüber dem Transportunternehmen dar". Die Beschwerdeführerin wendet sich weiters gegen die Feststellung der belangten Behörde, wonach sie bei entsprechender Sorgfalt hätte erkennen können, dass Georg Z in Österreich keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe, und vertritt, unter Bezugnahme auf das Urteil des EuGH vom 21. Februar 2008, C-271/06, Netto Supermarkt GmbH & Co OHG, sowie weitere Urteile des EuGH zum sogenannten Karussellbetrug, die Auffassung, dass der Beschwerdeführerin das Recht auf Vorsteuerabzug zustehe, weil sie sich nicht an allfälligen Umsatzsteuerbetrügereien des Georg Z beteiligt und von solchen auch keine Kenntnis gehabt habe bzw. hätte haben müssen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten, Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde und einer Replik der Beschwerdeführerin auf die Gegenschrift erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (Paragraph 11,) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Für den zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994 ist im Hinblick auf die Rechtsprechung des EuGH auch in richtlinienkonformer Interpretation davon auszugehen, dass sich der Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht auf eine Steuer erstreckt, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen wird (vgl. EuGH vom

13. Dezember 1989, Rs C- 342/87, Slg. 1989, 4227, Genius Holding BV). Danach kann der Leistungsempfänger nach Art. 17 der im Streitfall noch anzuwendenden 6. EG-RL nur den Betrag an Mehrwertsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Das Recht auf Vorsteuerabzug ist somit für eine Steuer ausgeschlossen, die - entweder weil sie höher ist als die gesetzlich geschuldete Steuer oder weil der betreffende Umsatz nicht der Mehrwertsteuer unterliegt - in keinem Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz steht, sondern nur auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 3. August 2004, 2001/13/0022, VwSlg 7952/F, und vom 25. Juni 2007, 2006/14/0107, VwSlg 8245/F). Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnungen anderer Art erfolgt ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2005/13/0016). Für den zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994 ist im Hinblick auf die Rechtsprechung des EuGH auch in richtlinienkonformer Interpretation davon auszugehen, dass sich der Anspruch auf Vorsteuerabzug nicht auf eine Steuer erstreckt, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen wird (vergleiche , EuGH vom 13. Dezember 1989, Rs C- 342/87, Slg. 1989, 4227, Genius Holding BV). Danach kann der Leistungsempfänger nach Artikel 17, der im Streitfall noch anzuwendenden 6. EG-RL nur den Betrag an Mehrwertsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Das Recht auf Vorsteuerabzug ist somit für eine Steuer ausgeschlossen, die - entweder weil sie höher ist als die gesetzlich geschuldete Steuer oder weil der betreffende Umsatz nicht der Mehrwertsteuer unterliegt - in keinem Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz steht, sondern nur auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird (vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 3. August 2004, 2001/13/0022, VwSlg 7952/F, und vom 25. Juni 2007, 2006/14/0107, VwSlg 8245/F). Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnungen anderer Art erfolgt ist (vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2005/13/0016).

Die belangte Behörde stellte, gestützt auf Angaben des Georg Z vor den Steuerfahndungsbehörden und der Staatsanwaltschaft in Deutschland, fest, dass die von der Beschwerdeführerin behaupteten Reihengeschäfte zwischen der X OHG, Georg Z und der Beschwerdeführerin nicht stattgefunden hätten, weil Georg Z den hier in Rede stehenden Schrott nicht von der X OHG erworben habe:

"(Georg Z) besorgte den Kupferschrott aufgrund seiner Kontakte im osteuropäischen Raum und hat diesen zur Firma (X OHG) anliefern lassen. Von dort aus erfolgte in seinem Auftrag der Weitertransport an die (Beschwerdeführerin)."

Dazu wird in der Beschwerde vorgebracht, dass die Beschwerdeführerin - entgegen der Auffassung der belangten Behörde - nach wie vor davon ausgehe, "dass Reihengeschäfte vorgelegen sind, da die Firma (Georg Z) den Schrott seinerseits von Vorlieferanten, wenn auch aus dem osteuropäischen Raum, beschaffen musste". Mit diesem Vorbringen wird außer Acht gelassen, dass ein Reihengeschäft nur dann vorliegt, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, welche dadurch erfüllt werden, dass der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (vgl. z.B. Ruppe/Achatz, UStG4, § 3 Tz 53), woran es im Streitfall fehlt, zumal die belangte Behörde auch festgestellt hat, dass Georg Z den aufgrund seiner Kontakte im osteuropäischen Raum beschafften Metallschrott bei der X OHG anliefern ließ, von wo er in seinem Auftrag an die Beschwerdeführerin weitergeliefert wurde. Dazu wird in der Beschwerde vorgebracht, dass die Beschwerdeführerin - entgegen der Auffassung der belangten Behörde - nach wie vor davon ausgehe, "dass Reihengeschäfte vorgelegen sind, da die Firma (Georg Z) den Schrott seinerseits von Vorlieferanten, wenn auch aus dem osteuropäischen Raum, beschaffen musste". Mit diesem Vorbringen wird außer Acht gelassen, dass ein Reihengeschäft nur dann vorliegt, wenn mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, welche dadurch erfüllt werden, dass der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft (vergleiche , z.B. Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 3, Tz 53), woran es im Streitfall fehlt, zumal die belangte Behörde auch festgestellt hat, dass Georg Z den aufgrund seiner Kontakte im osteuropäischen Raum beschafften Metallschrott bei der X OHG anliefern ließ, von wo er in seinem Auftrag an die Beschwerdeführerin weitergeliefert wurde.

Folgt man den schlüssigen und in diesem Punkt nicht substantiiert bekämpften Feststellungen der belangten Behörde, hat Georg Z die Verfügungsmacht über den in Rede stehenden Metallschrott in Deutschland erlangt und ließ ihn von dort aus an die Beschwerdeführerin befördern bzw. versenden. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder Abnehmer befördert oder versendet, gilt die Lieferung gemäß § 3 Abs. 8 UStG 1994 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer beginnt. Die gegenständlichen Lieferungen wurden demnach in Deutschland ausgeführt, wo die Beförderung bzw. Versendung an die Beschwerdeführerin begann, weshalb die mit

ihnen bewirkten Umsätze nicht der österreichischen Umsatzsteuer unterlagen. Daraus folgt, dass Georg Z die in den Gutschriften der Beschwerdeführerin ausgewiesene Umsatzsteuer nur auf Grund der Rechnungslegung schuldete und die Beschwerdeführerin diese Umsatzsteuer - wie bereits ausgeführt - schon deswegen nicht als Vorsteuer in Abzug bringen konnte. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob Georg Z an der in den Gutschriften der Beschwerdeführerin angeführten Adresse eine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat oder nicht. Folgt man den schlüssigen und in diesem Punkt nicht substantiiert bekämpften Feststellungen der belangten Behörde, hat Georg Z die Verfügungsmacht über den in Rede stehenden Metallschrott in Deutschland erlangt und ließ ihn von dort aus an die Beschwerdeführerin befördern bzw. versenden. Wird der Gegenstand der Lieferung durch den Lieferer oder Abnehmer befördert oder versendet, gilt die Lieferung gemäß Paragraph 3, Absatz 8, UStG 1994 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer beginnt. Die gegenständlichen Lieferungen wurden demnach in Deutschland ausgeführt, wo die Beförderung bzw. Versendung an die Beschwerdeführerin begann, weshalb die mit ihnen bewirkten Umsätze nicht der österreichischen Umsatzsteuer unterlagen. Daraus folgt, dass Georg Z die in den Gutschriften der Beschwerdeführerin ausgewiesene Umsatzsteuer nur auf Grund der Rechnungslegung schuldete und die Beschwerdeführerin diese Umsatzsteuer - wie bereits ausgeführt - schon deswegen nicht als Vorsteuer in Abzug bringen konnte. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob Georg Z an der in den Gutschriften der Beschwerdeführerin angeführten Adresse eine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat oder nicht.

Soweit sich die Beschwerdeführerin auf den im Urteil des EuGH vom 21. Februar 2008, C-271/06, Slg. 2008 I-00771, Netto Supermarkt GmbH & Co OHG, sowie in Urteilen des EuGH zum sogenannten Karussellbetrug angesprochenen Vertrauensschutz beruft, ist sie vorweg darauf zu verweisen, dass die angeführten Urteile im Beschwerdefall nicht einschlägig sind. Abgesehen davon wird in der Beschwerde kein Sachverhalt dargelegt, der ein allfälliges Vertrauen der Beschwerdeführerin darauf rechtfertigen könnte, dass die ihren Gutschriften zugrundeliegenden Lieferungen in Österreich steuerpflichtig waren. Die Überprüfungsmaßnahmen, die - laut dem Vorbringen im Verwaltungsverfahren und in der Beschwerde - durchgeführt wurden, haben sich im Wesentlichen auf die steuerliche Erfassung von Georg Z bzw. der mit Georg Z getätigten Umsätze in Österreich beschränkt, was für die Frage, wo die den streitgegenständlichen Gutschriften zugrunde liegenden Lieferungen tatsächlich ausgeführt wurden, nicht entscheidend war. Die Rolle der X OHG bei der Abwicklung der gegenständlichen Lieferungen wurde hingegen nicht hinterfragt, obwohl die auf den Lieferscheinen dieser Gesellschaft angebrachten Vermerke innergemeinschaftliche Erwerbe der Beschwerdeführerin indizierten und daher entsprechende Nachfragen und Klarstellungen nahe gelegt hätten. Nachfragen und Klarstellungen wären auch im Hinblick auf den Umfang der Lieferungen und der weiteren im angefochtenen Bescheid angeführten besonderen Umstände und Verhältnisse, insbesondere den hohen Barzahlungen, geboten und zumutbar gewesen.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 18. Dezember 2013

Gerichtsentscheidung

EuGH 61987CJ0342 Hoge Raad VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009130195.X00

Im RIS seit

06.02.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at