

Inhaltsverzeichnis

Rechtsgrundlagen und Rechtsfolgen des Missbrauchs im Umsatzsteuerrecht – eine Bestandsaufnahme zur ungerechtfertigten Inanspruchnahme von Steuervorteilen

Markus Achatz

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Ausgangslage | 21 |
| 2. Vorbemerkung zum Begriff des Missbrauchs | 21 |
| 3. Rechtsmissbrauch in der Umsatzsteuer | 22 |
| 3.1. Die Rechtsprechung des EuGH | 22 |
| 3.1.1. Grundsätze | 22 |
| 3.1.2. Recht auf Vorsteuerabzug | 24 |
| 3.1.3. Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen und Ausfuhrlieferungen | 25 |
| 3.1.4. Formelle Verpflichtungen im Zusammenhang mit Steuer- vorteilen | 26 |
| 3.2. Folgerungen aus der EuGH-Rechtsprechung | 26 |
| 4. Das Problem der Steuerumgehung | 32 |
| 4.1. Zur Auslegung des § 22 BAO | 32 |
| 4.2. Die traditionelle nationale Perspektive zum Missbrauch iSd § 22 BAO in der Umsatzsteuer | 33 |
| 4.3. Die Rechtsprechung des EuGH | 35 |
| 4.4. Zur gemeinschaftskonformen Auslegung des § 22 BAO | 35 |
| 5. Schlussbemerkung | 38 |

Die Betrugsbekämpfung in der Umsatzsteuer

Wolfgang Berger

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Das derzeitige Mehrwertsteuersystem | 39 |
| 2. Nachteile des derzeitigen Mehrwertsteuersystems | 39 |
| 3. Betrugsbekämpfungsmaßnahmen der EU | 40 |
| 4. Schlussfolgerungen der ATFS-Gruppe zur Verbesserung der „traditionellen“ Betrugsbekämpfungsmaßnahmen | 40 |
| 4.1. Zusammenfassende Meldungen | 40 |
| 4.2. Verbesserung der Zusammenarbeit zwischen den Mitgliedstaaten .. | 41 |
| 4.3. Strafverfahren gegen Betrüger | 41 |
| 4.4. Allgemeine Standards für die Vergabe und den Entzug von UID bzw für die Registrierung und Deregistrierung von Unternehmen | 42 |
| 4.5. Änderung der Beitreibungsrichtlinie | 42 |
| 4.6. Gesamtschuldnerische Haftung | 42 |

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 5. Besteuerung des innergemeinschaftlichen Warenverkehrs | 43 |
| 6. Übergang der Steuerschuld (Reverse-Charge-System) | 43 |
| 6.1. Politische Entwicklung | 43 |
| 6.2. Das vom BMF entwickelte System zur Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (RSS) | 43 |
| 6.2.1. Grundidee | 43 |
| 6.2.2. Grundprinzip des Systems | 44 |
| 6.2.3. Zum System im Detail | 45 |
| 6.2.3.1. Übergang der Steuerschuld | 45 |
| 6.2.3.2. Feststellung des Unternehmerstatus des Leistungsempfängers | 46 |
| 6.2.3.3. Weitere Überprüfungsmaßnahmen | 46 |
| 6.2.3.4. Meldepflichten | 47 |
| 6.2.3.5. Sonderfälle | 47 |
| 6.2.3.6. Behandlung von Gebietsfremden | 48 |
| 6.2.3.7. Als Erbringer von Leistungen an andere Unternehmer (B2B) | 49 |
| 6.2.4. Nachträgliche Änderungen der Bemessungsgrundlage | 50 |
| 6.2.5. Rückgängigmachung der Leistung | 50 |
| 6.2.6. Voranmeldungen | 50 |
| 6.3. Vorteile und Risiken von Reverse Charge | 50 |
| 6.3.1. Vorteile von Reverse Charge | 50 |
| 6.3.2. Das Insolvenzrisiko | 51 |
| 6.3.3. Vorteil von Reverse Charge bei unterschiedlichen Versteuerungssystemen | 52 |
| 6.3.4. Kosten der Administration des Systems durch den Unternehmer | 52 |
| 6.3.5. Der „Ameisenbetrug“ | 52 |
| 7. Zusammenfassung | 53 |

**Missbräuchliche Rechnungslegung gem § 11 Abs 12 und 14 UStG –
umsatzsteuerliche und finanzstrafrechtliche Konsequenzen**

Barbara Wisiak

| | |
|----------------------------------------------------------------|----|
| 1. Allgemeines | 55 |
| 2. „Missbrauch“ iSd BAO und des UStG | 55 |
| 3. Europarechtliche Grundlagen | 56 |
| 4. Unrichtiger Steuerausweis gem § 11 Abs 12 UStG | 57 |
| 4.1. In der Rechnung ausgewiesene Steuer | 58 |
| 4.2. Berichtigung | 60 |
| 4.3. Vorsteuerabzug | 61 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| 5. Unberechtigter Steuerausweis gem § 12 Abs 14 UStG | 62 |
| 5.1. Rechnung im Sinne des § 11 Abs 14 UStG | 63 |
| 5.2. Ein Unternehmer erbringt keine Leistung | 63 |
| 5.3. Ein Nichtunternehmer erbringt eine Leistung | 64 |
| 5.4. Berichtigung | 65 |
| 5.5. Vorsteuerabzug | 65 |
| 6. Finanzstrafrechtliche Konsequenzen | 66 |
| 7. Finanzstrafrechtliche Konsequenzen beim Rechnungsaussteller ... | 67 |
| 7.1. Strafbarkeit des Rechnungsausstellers | 67 |
| 7.2. Strafbarkeit des Rechnungsempfängers | 68 |
| 7.3. Strafbarkeit des Rechnungsausstellers als Beitragstäter | 70 |
| 8. Zusammenfassung | 70 |

Missbräuchliche Inanspruchnahme von Steuerbefreiungen im internationalen Warenverkehr – umsatzsteuerliche und finanzstrafrechtliche Konsequenzen

Werner Haslehner

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Vorbemerkung | 73 |
| 2. Voraussetzungen der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen | 74 |
| 2.1. Materielle Voraussetzungen der Steuerbefreiung | 74 |
| 2.2. Formale Voraussetzungen | 75 |
| 2.3. Konsequenzen des Nichtvorliegens der Voraussetzungen | 76 |
| 3. Zweck der Steuerbefreiungsvoraussetzungen | 77 |
| 3.1. Materielle Voraussetzungen | 77 |
| 3.2. Formelle Voraussetzungen | 77 |
| 4. Missbrauch der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung | 79 |
| 4.1. Missbrauchsfälle bei innergemeinschaftlichen Lieferungen | 79 |
| 4.1.1. Fall 1: Abnehmer führt die Erwerbsteuer nicht ab | 79 |
| 4.1.2. Fall 2: Lieferung an einen Abnehmer im Inland, der die Waren entgegen seinen Angaben gegenüber dem Lieferanten nicht ins Ausland ausführt | 80 |
| 4.1.3. Fall 3: Angabe einer falschen UID | 80 |
| 4.2. Umsatzsteuerliche Konsequenzen des Missbrauchs | 81 |
| 4.2.1. Fall 1 | 81 |
| 4.2.2. Fall 2 | 82 |
| 4.2.3. Fall 3 | 83 |
| 4.3. Schutz des gutgläubigen Lieferanten | 85 |
| 4.3.1. Regelung des Gutgläubensschutzes im österreichischen UStG (Art 7 Abs 4 UStG) | 85 |

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 4.3.2. Gemeinschaftliche Rechtsgrundlage des Art 7 Abs 4 UStG .. | 89 |
| 4.3.3. EuGH-Rechtsprechung zum Gutgläubensschutz | 91 |
| 4.3.4. Anwendung der Gutgläubensschutzregelungen auf die untersuchten Missbrauchsfälle | 97 |
| 4.4. Finanzstrafrechtliche Konsequenzen des Missbrauchs | 98 |
| 4.4.1. Fall 1 | 98 |
| 4.4.2. Fall 2 | 99 |
| 4.4.3. Fall 3 | 100 |
| 4.5. Eignung der Formalerfordernisse zur Verhinderung von Missbrauch | 100 |
| 5. Schlussbetrachtung | 102 |

Steuershopping im Binnenmarkt

Michael Tumpel

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1. Einleitung | 105 |
| 2. Wettbewerbsrelevante Differenzierung bei der Mehrwertsteuer im Binnenmarkt | 105 |
| 3. Wer profitiert von Unterschieden bei der Auslegung und Anwendung der Mehrwertsteuer im Binnenmarkt? | 109 |
| 4. Erwerb durch nicht Erwerbsteuerpflichtige | 110 |
| 5. Cross-Border-Leasing | 113 |
| 6. Leistungsbezug durch steuerbefreite Unternehmer | 115 |
| 7. Schlussfolgerungen | 118 |

Vereinbarungen zwischen verbundenen Personen – Grenzen der Anerkennung

Thomas Pühringer

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1. Einleitung und Themenabgrenzung | 119 |
| 2. VwGH-Grundsätze zur Anerkennung von Familienverträgen | 120 |
| 2.1. Die Kriterien der VwGH Grundsätze im Einzelnen | 121 |
| 2.2. Verbundenheit | 121 |
| 2.3. Publizität | 122 |
| 2.3.1. Unbeschränktheit der Beweismittel | 123 |
| 2.4. Klarer und eindeutiger Inhalt | 123 |
| 2.5. Fremdüblichkeit | 124 |
| 2.6. Scheingeschäfte | 125 |
| 3. Anwendbarkeit der VwGH-Grundsätze zur Anerkennung von Leistungsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen im Bereich Umsatzsteuer | 125 |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4. Die objektiven Begriffe | 126 |
| 4.1. EuGH Enkler | 127 |
| 4.2. EuGH Heerma | 128 |
| 4.3. EuGH Central Property Ltd | 129 |
| 4.4. EuGH Temco Europe SA | 130 |
| 4.5. EuGH Skripalle | 131 |
| 4.6. Zusammenfassung der Rechtsprechung des EuGH zu Umsätzen zwischen verbundenen Personen..... | 132 |
| 5. Verrechnungspreise und Umsatzsteuer | 133 |
| 6. Richtlinienwahlrecht im Bereich Verrechnungspreise gemäß Art 80 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie | 135 |

**Karussellbetrug – Umsatzsteuerliche und finanzstrafrechtliche
Konsequenzen**

Rainer Brandl

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Charakteristika eines Umsatzsteuerkarussells | 140 |
| 1.1. Definition Umsatzsteuerkarussell | 140 |
| 1.2. Anreiz für ein Umsatzsteuerkarussell | 141 |
| 1.3. Kalkulationsbeispiel | 141 |
| 2. Umsatzsteuerliche Konsequenzen | 143 |
| 2.1. EuGH zu Umsatzsteuerkarussellen | 143 |
| 2.1.1. Rs Optigen | 144 |
| 2.1.2. Rs Kittel | 144 |
| 2.2. Schlussfolgerung aus der EuGH-Rechtsprechung | 145 |
| 2.2.1. Einzelfallbetrachtung | 145 |
| 2.2.2. Gutgläubigkeit | 145 |
| 2.2.3. Schlechtgläubigkeit | 150 |
| 2.3. Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung im nationalen Recht | 151 |
| 3. Finanzstrafrechtliche Konsequenzen | 153 |
| 3.1. Anwendbare Finanzvergehen | 153 |
| 3.1.1. Umsatzsteuervorauszahlungsdelikte | 153 |
| 3.1.2. Umsatzsteuerjahresdelikt | 154 |
| 3.1.3. Umsatzsteuervorauszahlungsdelikte versus Umsatz- steuerjahresdelikt | 155 |
| 3.2. Straftatbestände neben dem FinStrG | 156 |
| 3.2.1. Urkundendelikte | 156 |
| 3.2.2. Behördenbetrug | 157 |
| 3.3. Finanzvergehen und Umsatzsteuerkarussellbetrug | 158 |
| 3.3.1. Täterkreis | 158 |

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3.3.2. Grundsätzliche Ausführungen zur subjektiven Tatseite | 159 |
| 3.3.3. Gemeinschaftsrechtliches Missbrauchsverbot | 161 |
| 4. Typische Fallkonstellation eines Umsatzsteuerkarussells | 161 |
| 4.1. Tatsächliche Lieferung der in Rechnung gestellten Waren | 162 |
| 4.1.1. Ausgangsfall | 162 |
| 4.1.2. Umsatzsteuerliche Beurteilung | 162 |
| 4.1.3. Finanzstrafrechtliche Beurteilung | 163 |
| 4.1.4. Bloße Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens | 164 |
| 4.2. Scheinlieferungen | 165 |
| 4.2.1. Ausgangsfall | 165 |
| 4.2.2. Umsatzsteuerliche Beurteilung | 165 |
| 4.2.3. Finanzstrafrechtliche Würdigung | 166 |
| 4.3. Scheinunternehmer in der Lieferkette | 167 |
| 4.3.1. Ausgangsfall | 167 |
| 4.3.2. Umsatzsteuerliche Beurteilung | 167 |
| 4.3.3. Finanzstrafrechtliche Beurteilung | 167 |
| 5. Zusammenfassende Bemerkungen aus finanzstrafrechtlicher Sicht | 168 |
| Autorenverzeichnis | 169 |
| Stichwortverzeichnis | 171 |