

Dreiecksgeschäfte und Finanzstrafrecht

Innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte mit mehr als drei Beteiligten ab 1. 1. 2023

Erleichterungen und mögliche Stolpersteine

RAFFAELA HERGES-GEIER*) / WOLFGANG LEITGEB**)



Die Anwendung der Vereinfachungsregelung für Dreiecksgeschäfte erfährt durch das Abgabenänderungsgesetz 2022 mit Wirkung ab 1. 1. 2023 eine Neuerung. Diese Neuerung eröffnet einerseits mehr Gestaltungsspielraum bei Reihengeschäften, da in gewissen Lieferkonstellationen Registrierungs- und Meldepflichten im Bestimmungsmitgliedstaat vermieden werden können. Andererseits werden sich dadurch einige (zusätzliche) Risikofelder – nicht zuletzt auch iZm finanzstrafrechtlichen Konsequenzen – ergeben, da nämlich nicht nur die Rechtslage im Bestimmungsmitgliedstaat entscheidend sein wird, sondern auch die des Mitgliedstaates des Erwerbers.



1. Umsatzsteuerrechtliche Grundlagen

1.1. Rechtslage vor dem 1. 1. 2023

Ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft liegt vor, wenn drei Unternehmer in drei verschiedenen Mitgliedstaaten über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte abschließen, dieser Gegenstand unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt und die gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen erfüllt werden. Das gilt auch, wenn der letzte Unternehmer eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt. Der mittlere Unternehmer wird als Erwerber und der letzte Unternehmer als Empfänger bezeichnet. Nach der Rechtslage vor dem 1. 1. 2023 ist die Anwendbarkeit des Dreiecksgeschäfts damit nach innerstaatlichem Recht auf Fälle beschränkt, an denen genau drei Unternehmer teilnehmen.

Voraussetzung für das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts ist, dass der Erwerber keinen Sitz oder Wohnsitz im Empfangsstaat des Gegenstands hat. Das Vorliegen einer UID-Nummer im Empfangsstaat ist nach aktueller Judikatur¹⁾ unschädlich, solange diese UID-Nummer vom Erwerber nicht verwendet wird. Des Weiteren ist es nicht schädlich, wenn der Erwerber im Abgangsstaat des Gegenstands ansässig ist, wenn er im Rahmen des Dreiecksgeschäfts die UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaates verwendet.²⁾

Damit die Vereinfachung des innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts zur Anwendung gelangt, ist es erforderlich, dass der Gegenstand vom Lieferer oder Erwerber zum Empfänger befördert oder versendet wird. Befördert oder versendet der Empfänger den Gegenstand, kann die Vereinfachung nicht in Anspruch genommen werden. Des Weiteren muss der Erwerber eine Rechnung ausstellen, die neben den allgemeinen Rechnungsmerkmalen auch einen ausdrücklichen Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuld des letzten Abnehmers, die UID-

*) Mag. Raffaella Herges-Geier ist Steuerberaterin und Prokuristin im Bereich Indirect Tax einer großen Steuerberatungsgesellschaft in Wien mit Schwerpunkt in der umsatzsteuerlichen Beratung von Lieferketten.

***) Mag. Wolfgang Leitgeb ist Steuerberater, zertifizierter Finanzstrafrechtsexperte und Prokurist derselben Gesellschaft mit Schwerpunkt Finanzstrafrecht iZm indirekten Steuern und Zoll.

1) VwGH 15. 12. 2021, Ro 2020/15/0003; 22. 12. 2021, Ro 2020/15/0013, auch die Finanzverwaltung hat im Lichte dieser Judikatur die bisher strengere Auslegung aufgegeben, vgl Rz 4292 UStR.

2) EuGH 19. 4. 2018, Firma Hans Bühler KG, C-580/16; VwGH 29. 5. 2018, Ra 2015/15/0017.

Nummer, unter der der Erwerber den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt sowie die UID-Nummer des Empfängers der Lieferung zu enthalten hat. Zudem muss der Erwerber eine korrekte Zusammenfassende Meldung zur Vorlage bringen.

Die Vereinfachung des innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts besteht darin, dass die umsatzsteuerliche Registrierung (und somit auch die umsatzsteuerliche Compliance-Verpflichtung) des Erwerbers im Empfangsstaat des Gegenstands vermieden wird. Dies wird dadurch erreicht, dass der innergemeinschaftliche Erwerb des Erwerbers im Mitgliedsland, dessen UID-Nummer er verwendet, als besteuert gilt und im Empfangsstaat steuerfrei ist; zudem geht die Steuerschuld für die lokale Lieferung im Empfangsstaat auf den Empfänger über.

1.2. Rechtslage nach dem 31. 12. 2022

Aufgrund der Neufassung des Art 25 UStG durch das Abgabenänderungsgesetz 2022 liegt ab 1. 1. 2023 ein Dreiecksgeschäft vor, „wenn bei einem Reihengeschäft (§ 3 Abs 15) die in Abs 3 genannten Voraussetzungen erfüllt werden“. In Art 25 Abs 3 UStG werden folgende Voraussetzungen genannt:

- Der Erwerber betreibt im Inland weder sein Unternehmen noch hat er dort eine Betriebsstätte;
- der Erwerber verwendet für den Erwerb eine UID-Nummer, die weder eine inländische noch eine des Mitgliedstaates ist, aus dem die Gegenstände stammen;
- der Erwerb erfolgt für Zwecke einer anschließenden Lieferung des Erwerbers im Inland an einen Unternehmer oder eine juristische Person, der bzw die für Zwecke der Umsatzsteuer im Inland erfasst ist (Abnehmer);
- die Steuer für die anschließende Lieferung wird gemäß Abs 5 vom Abnehmer geschuldet.

Die Beteiligung von genau drei Unternehmern ist somit nach nationalem Recht keine Voraussetzung mehr für die Anwendung der Vereinfachungsregelung gemäß Art 25 UStG; damit erfolgt eine Anpassung an die unionsrechtlichen Grundlagen in der MwStSyst-RL, wo eine derartige Einschränkung ebenso nicht vorgesehen ist. Auch bei den Begrifflichkeiten gibt es eine kleine Änderung: Der Unternehmer, der den innergemeinschaftlichen Erwerb verwirklicht, wird weiterhin als Erwerber, der Unternehmer, an den der Erwerber unmittelbar liefert, wird künftig als Abnehmer und nicht mehr als Empfänger bezeichnet.

Unverändert zur bisherigen Rechtslage ist jedoch, dass nur einer der am Reihengeschäft beteiligten Unternehmer die Vereinfachung des innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts beanspruchen kann, da nur einem Umsatzgeschäft in der Reihe die physische Warenbewegung zugeordnet werden kann. Weiters unverändert bleibt, dass die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft nur vorliegen, wenn der Lieferer oder der Erwerber den Gegenstand an den Abnehmer befördert oder versendet. Befördert oder versendet der Abnehmer den Gegenstand, kann die Vereinfachung nicht in Anspruch genommen werden.

Auch die formalen Voraussetzungen ändern sich nicht: Der Erwerber hat an den Abnehmer eine Rechnung auszustellen, die einen ausdrücklichen Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäfts und die Steuerschuldnerschaft des Abnehmers enthält. Die Rechnungsausstellung richtet sich nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, von dem aus der Erwerber sein Unternehmen betreibt. Wird die Lieferung von einer Betriebsstätte des Erwerbers ausgeführt, ist das Recht des Mitgliedstaates maßgebend, in dem sich die Betriebsstätte befindet. Das Ausstellen einer formgerechten Rechnung ist die Voraussetzung dafür, dass die Steuer vom Abnehmer der steuerpflichtigen Lieferung geschuldet wird.

Der Erwerber hat zudem auch weiterhin eine Zusammenfassende Meldung abzugeben, in der folgende Angaben zu erfassen sind:

- a) die UID-Nummer, unter der der Erwerber den innergemeinschaftlichen Erwerb und die nachfolgende Lieferung der Gegenstände bewirkt hat;
- b) die UID-Nummer des Abnehmers, die diesem vom Empfangsstaat des Gegenstands erteilt worden ist;
- c) für jeden einzelnen Abnehmer die Summe der Entgelte.

Bei verspäteter Abgabe der entsprechenden Zusammenfassenden Meldung gilt der innergemeinschaftliche Erwerb als besteuert, wenn die Zusammenfassende Meldung zur Vorlage gebracht wurde und alle materiellen Voraussetzungen für das Dreiecksgeschäft vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn neben der Einreichung der korrekten Zusammenfassenden Meldung der Nachweis erbracht worden ist, dass der innergemeinschaftliche Erwerb für die Zwecke einer anschließenden Lieferung getätigt wurde, die im Gebiet des Empfangsstaates der Gegenstände bewirkt worden ist und dass der Abnehmer der Lieferung als Steuerschuldner bestimmt wurde.

1.3. Unterschiedliche Rechtslagen in verschiedenen Mitgliedstaaten

Die Bestimmungen des Art 25 Abs 3 UStG, auf den Art 25 Abs 1 UStG bei der Definition des Dreiecksgeschäfts verweist, stellen auf jenen Fall ab, wo Österreich der Empfangsstaat ist. Fraglich ist nun, ob die neue, erweiterte Definition der Dreiecksgeschäfte auch dann gilt, wenn der Erwerber unter der österreichischen UID-Nummer auftritt, also der „mittlere Unternehmer“ im Dreiecksgeschäft ist und die Gegenstände in ein anderes Bestimmungsland geliefert werden. Dies ist insbesondere für die Frage relevant, ob es in Österreich zur Besteuerung eines sogenannten „Doppelerwerbs“ kommen kann.

*Menheere*³⁾ geht davon aus, dass die Rechtslage im Bestimmungsland entscheidend dafür ist, ob aus österreichischer Sicht das Dreiecksgeschäft vorliegt oder ob dies nicht der Fall ist und es damit zur Doppelerwerbsbesteuerung kommt. Dies macht auf den ersten Blick Sinn, soll doch durch den Doppelerwerb die Besteuerung im Bestimmungsland sichergestellt werden.⁴⁾

Zwingend erscheint diese Schlussfolgerung aber nicht: Ist Österreich das Mitgliedsland, dessen UID-Nummer der Erwerber verwendet, so kann eine allfällige Besteuerung eines Doppelerwerbs nur aus innerstaatlichen Bestimmungen abgeleitet werden. Art 3 Abs 8 Satz 2 UStG sieht vor, dass der innergemeinschaftliche Erwerb als im Mitgliedsstaat, dessen UID-Nummer der Erwerber verwendet, bewirkt gilt, wenn der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine vom Bestimmungsland abweichende UID-Nummer verwendet (Doppelerwerb). Art 25 Abs 2 UStG bestimmt korrespondierend, dass dieser Doppelerwerb als besteuert gilt, wenn der Erwerber nachweist, dass ein Dreiecksgeschäft vorliegt und er seiner Erklärungspflicht gemäß Abs 6 nachgekommen ist. Die Bestimmung verweist nicht auf die Definition des Dreiecksgeschäfts nach der Rechtslage im Bestimmungsmitgliedstaat. Vielmehr wird der Begriff des Dreiecksgeschäfts im unmittelbar vorhergehenden Abs 1 des Art 25 UStG durch einen Verweis auf Abs 3 des Art 25 UStG definiert. Daraus ist uE zu schließen, dass für die Frage, ob der Erwerb durch den mittleren Unternehmer im UID-Land Österreich als besteuert gilt, die innerstaatliche Definition des Dreiecksgeschäfts maßgeblich sein muss. Auch aus praktischer Sicht ist anzumerken, dass es weder den österreichischen Unternehmern noch der österreichischen Finanzbehörde zuzumuten wäre, zu prüfen, ob das jeweilige Empfangsland unter Umständen die Dreiecksgeschäftsregelung enger auslegt (zB in dem Sinn, dass – wie dies nach der bisherigen innerstaatlichen Regelung der Fall war – nur genau

³⁾ *Menheere*, Dreiecksgeschäfte ab 2023, SWK 20/21/2022, 856.

⁴⁾ EuGH 22. 4. 2010, *X und Facet BV*, C-536/08 und C-539/08.

drei Unternehmer beteiligt sein dürfen), zumal eine solch enge Auslegung wohl auch nicht unionsrechtskonform wäre.

Ein Risiko für den Unternehmer verbleibt aber dennoch. Anerkennt nämlich der Mitgliedsstaat, dessen UID-Nummer der Erwerber verwendet, die Anwendung der Vereinfachung nicht, so hätte die umsatzsteuerliche Beurteilung des Sachverhalts im Bestimmungsland nach den allgemeinen Regelungen für Reihengeschäfte zu erfolgen. Dies würde zu einer umsatzsteuerlichen Registrierungspflicht für den Erwerber im Empfangsstaat des Gegenstands führen, und es wären dort ein innergemeinschaftlicher Erwerb sowie eine anschließende steuerpflichtige lokale Lieferung im Empfangsstaat des Gegenstands zu versteuern.⁵⁾ Somit besteht für den Unternehmer das Risiko, von den Steuerbehörden des Empfangsstaates entsprechende Abgabenbescheide sowie unter Umständen auch Strafen zu erhalten. Dies kann nur dadurch vermieden werden, dass in solchen Fällen auf die Anwendung der Dreiecksgeschäftsregelung verzichtet wird.

- **Beispiel 1: Reihengeschäft mit vier Beteiligten – Abtrennung zwischen den letzten drei Beteiligten**

Sachverhalt: Ein slowenischer Unternehmer (SI) bestellt Waren bei einem österreichischen Unternehmer (AT), der die Waren bei einem tschechischen Unternehmer (CZ1) bestellt. CZ1 wiederum bestellt die Waren bei einem weiteren Lieferanten in Tschechien (CZ2). CZ1 beauftragt und bezahlt den Transport der Waren von Tschechien direkt nach Slowenien und trägt auch das Risiko des Untergangs der Ware. Alle Unternehmer treten unter der UID-Nummer ihres Sitzstaates auf. *Annahme:* Alle beteiligten Mitgliedstaaten anerkennen die Anwendbarkeit der Dreiecksgeschäftsregelung.

Lösung: Da CZ1 mit seiner tschechischen UID-Nummer auftritt, ist die „bewegte Lieferung“ zwischen CZ1 und AT. AT ist somit Erwerber und kann die Vereinfachung in Anspruch nehmen. Das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft bilden die Umsatzgeschäfte zwischen CZ1, AT und SI. AT bewirkt somit einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich, der als besteuert gilt, und einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Slowenien, der befreit ist. Die Steuerschuld iZm der slowenischen Inlandslieferung geht von AT auf SI über. AT muss den Rechnungslegungs- und Meldevorschriften iZm einem Dreiecksgeschäft in Österreich nachkommen.

- **Beispiel 2: Reihengeschäft mit vier Beteiligten – Abtrennung zwischen den ersten drei Beteiligten**

Sachverhalt: Ein italienischer Unternehmer (IT1) bestellt Waren bei einem weiteren italienischen Unternehmer (IT2). IT2 bestellt die Waren bei einem österreichischen Unternehmer (AT), der diese wiederum bei einem ungarischen Unternehmer (HU) bestellt. HU beauftragt und bezahlt den Transport der Waren von Ungarn nach Italien und trägt auch das Risiko des Untergangs der Ware. HU, AT und IT2 treten unter der UID-Nummer ihres Sitzstaates auf. *Annahme:* Alle beteiligten Mitgliedstaaten anerkennen die Anwendbarkeit der Dreiecksgeschäftsregelung.

Lösung: Die „bewegte Lieferung“ findet zwischen HU und AT statt. AT ist somit „Erwerber“ und kann die Vereinfachung für innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäfte in Anspruch nehmen. Das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft bilden die Umsatzgeschäfte zwischen HU, AT und IT2. AT bewirkt somit einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich, der als besteuert gilt, und einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Italien, der befreit ist. Die Steuerschuld iZm der italienischen Inlandslieferung geht von AT auf IT2 über. AT muss den Rechnungslegungs- und Meldevorschriften iZm einem Dreiecksgeschäft in Österreich nachkommen.

- **Beispiel 3: Reihengeschäft ohne Vereinfachung**

Sachverhalt: Ein deutscher Unternehmer (D1) bestellt Waren bei einem weiteren deutschen Unternehmer (D2), der die Waren bei einem Österreicher (AT) bestellt. AT wiederum bestellt die Waren bei einem weiteren Lieferanten in Ungarn (HU). HU beauftragt und bezahlt den Transport der Waren von Ungarn direkt nach Deutschland und trägt auch das Risiko des Untergangs der Ware. Alle Unternehmer treten unter der UID-Nummer ihres Sitzstaates auf. *Annahme:* Deutschland erkennt die Zulässigkeit des Dreiecksgeschäfts nicht an.

Lösung: Die „bewegte Lieferung“ findet zwischen HU und AT statt. Das innergemeinschaftliche Dreiecksgeschäft würde sich aus österreichischer Sicht für die Umsatzgeschäfte zwischen HU, AT und D2 ergeben. Da Deutschland (derzeit) die Vereinfachung nur anerkennt, wenn die letzten drei Unternehmer der Kette die Voraussetzungen eines Dreiecksgeschäfts erfüllen, tätigt AT nach deutschem Recht in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb mit einer anschließenden steuerpflichtigen innerdeutschen Lieferung und muss den Registrierungs- und Meldepflichten in Deutschland nachkommen. Unabhängig davon sollte es aber nicht zu einer Besteuerung eines Doppelerwerbs in Österreich kommen, da nach österreichischem Recht ein Dreiecksgeschäft vorliegt.

⁵⁾ Es sei denn, es kommt nach lokalen Vorschriften zum Übergang der Steuerschuld auf den Abnehmer.

2. Finanzstrafrechtliche Folgen bei Nichterfüllen der Voraussetzungen

Anhand der folgenden Beispiele werden exemplarisch mögliche finanzstrafrechtliche Konsequenzen bei der umsatzsteuerlichen Fehlbeurteilung als Dreiecksgeschäft erläutert.⁶⁾ Auf mögliche weitere finanzstrafrechtliche Konsequenzen in anderen Mitgliedstaaten wird in der Folge nicht eingegangen.

- **Beispiel 4: Vorauszahlungsverkürzung gemäß § 33 Abs 2 lit a FinStrG**

Sachverhalt: Ein deutscher Unternehmer (D) bestellt Waren bei einem italienischen Unternehmer (IT), der die Waren bei einem Österreicher (AT) bestellt. AT wiederum bestellt die Waren bei einem weiteren Lieferanten in Ungarn (HU). HU beauftragt und bezahlt den Transport der Waren von Ungarn direkt nach Deutschland und trägt auch das Risiko des Untergangs der Ware. Alle Unternehmer treten unter der UID-Nummer ihres Sitzstaates auf.

AT weiß, dass die Regelungen über das Dreiecksgeschäft nicht anwendbar sind, da sein Kunde IT ihm gegenüber nicht mit einer deutschen UID-Nummer auftritt. Er weiß auch, dass aufgrund der Verwendung der österreichischen UID-Nummer ein Doppelerwerb ohne Vorsteuerabzug in Österreich zu erklären ist, solange er den innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland nicht nachweislich versteuert. Entgegen diesem Wissen stellt AT an IT eine Rechnung aus, in der er auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts und den Übergang der Steuerschuld hinweist. Er reicht in Österreich eine Zusammenfassende Meldung ein, in der er ein Dreiecksgeschäft auf die italienische UID-Nummer von IT meldet. In der österreichischen Umsatzsteuervoranmeldung meldet AT keinen Doppelerwerb.

Lösung: Da IT nicht unter einer deutschen UID-Nummer auftritt, kann gegenständlich die Vereinfachungsregelung jedenfalls nicht in Anspruch genommen werden. AT tätigt in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb mit einer anschließenden steuerpflichtigen innerdeutschen Lieferung. Zusätzlich hat AT durch die Verwendung der österreichischen UID-Nummer einen Doppelerwerb in Österreich zu versteuern, ohne dass ihm (zunächst) das Recht auf Vorsteuerabzug aus dieser Erwerbsteuer zusteht.

Indem AT den Doppelerwerb nicht in der entsprechenden österreichischen Umsatzsteuervoranmeldung erklärt, reicht er (bedingt) vorsätzlich eine unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung ein. Da AT weiß, dass ihm aus der Doppelerwerbsbesteuerung kein Vorsteuerabzug zusteht, hält er die Umsatzsteuerverkürzung nicht nur für möglich, sondern er weiß, dass es zu dieser kommt. AT begeht daher eine Vorauszahlungsverkürzung gemäß § 33 Abs 2 lit a FinStrG.

- **Beispiel 5: Umsatzsteuerhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 FinStrG**

Sachverhalt wie in Beispiel 4. AT weiß, dass die Voraussetzungen für ein Dreiecksgeschäft nicht vorliegen. Er weiß auch, dass aufgrund der Verwendung der österreichischen UID-Nummer ein Doppelerwerb ohne Vorsteuerabzug in Österreich zu erklären ist. In der entsprechenden österreichischen Umsatzsteuervoranmeldung erklärt AT den Doppelerwerb ohne Vorsteuerabzug und führt die daraus resultierende Umsatzsteuer an das Finanzamt ab.

Bei Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung überlegt sich AT seine (korrekte) Behandlung in der Umsatzsteuervoranmeldung nochmals. Da ihm eine umsatzsteuerliche Registrierung in Deutschland als zu mühsam erscheint, stellt AT nachträglich eine Rechnung mit den Hinweisen auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts sowie auf den Übergang der Steuerschuld an IT aus. Des Weiteren reicht er nachträglich eine Zusammenfassende Meldung ein, in welcher er ein Dreiecksgeschäft auf die italienische UID-Nummer des IT erklärt. In der Umsatzsteuererklärung erklärt AT nunmehr keinen Doppelerwerb mehr. Die Umsatzsteuer wird in der Folge erklärungsgemäß veranlagt, und der entsprechende Umsatzsteuerbescheid wird AT zugestellt.

Lösung: Da die Voraussetzungen eines Dreiecksgeschäfts nicht vorliegen, kann gegenständlich die Vereinfachungsregelung nicht in Anspruch genommen werden. AT tätigt in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb mit einer anschließenden steuerpflichtigen innerdeutschen Lieferung. Zusätzlich hat AT durch die Verwendung der österreichischen UID-Nummer einen Doppelerwerb in Österreich zu versteuern, ohne dass ihm (zunächst) das Recht auf Vorsteuerabzug aus dieser Erwerbsteuer zusteht.

Die Erklärung des Doppelerwerbs ohne Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuervoranmeldung erfolgte in Übereinstimmung mit den umsatzsteuerlichen Vorschriften. Diesbezüglich kann AT kein Finanzvergehen verwirklichen. Da AT allerdings eine unrichtige Umsatzsteuerjahreserklärung zur Vorlage bringt und die Abgabenverkürzung zumindest ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet, begeht er mit Zustimmung des erklärungsgemäß ergangenen Umsatzsteuerbescheides eine Umsatzsteuerhinterziehung gemäß § 33 Abs 1 FinStrG.

- **Beispiel 6: Grob fahrlässige Umsatzsteuerverkürzung gemäß § 34 Abs 1 FinStrG**

Sachverhalt wie in Beispiel 4. AT hat gehört, dass Dreiecksgeschäfte jetzt auch mit mehr als drei Beteiligten möglich sind und glaubt, dass die Voraussetzungen erfüllt sind. Dass die Anwendung nur

⁶⁾ Auf mögliche Absorptionen sowie Kumulationen wird nicht näher eingegangen.

möglich ist, wenn sein Kunde unter der UID-Nummer des Bestimmungslandes auftritt, ist AT nicht bekannt. Die Einholung einer umsatzsteuerlichen Würdigung durch einen Steuerberater hält AT für nicht erforderlich, da seinem Verständnis nach die Vereinfachung jedenfalls zur Anwendung gelangt. AT stellt eine Rechnung mit den Hinweisen auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts sowie auf den Übergang der Steuerschuld an IT aus. Er reicht in Österreich eine Zusammenfassende Meldung ein, in welcher er das Dreiecksgeschäft auf die italienische UID-Nummer des IT erklärt. Weder in der entsprechenden österreichischen Umsatzsteuervoranmeldung noch in der Umsatzsteuerjahreserklärung erklärt AT einen Doppelerwerb. Die Umsatzsteuer wird erklärungsgemäß veranlagt, und der entsprechende Umsatzsteuerbescheid wird AT zugestellt.

Lösung: Da die Voraussetzungen nicht vorliegen, kann gegenständlich die Vereinfachungsregelung nicht in Anspruch genommen werden. AT tätig in Deutschland einen innergemeinschaftlichen Erwerb mit einer anschließenden steuerpflichtigen innerdeutschen Lieferung. Zusätzlich hat AT durch die Verwendung der österreichischen UID-Nummer einen Doppelerwerb in Österreich zu versteuern, ohne dass ihm (zunächst) das Recht auf Vorsteuerabzug aus dieser Erwerbsteuer zusteht.

Da AT davon ausgegangen ist, dass die Vereinfachungsregelung anwendbar ist und keine weiteren, diesbezüglichen Informationen eingeholt hat, fehlen ihm sowohl der (bedingte) Vorsatz als auch die Wesentlichkeit. Eine Bestrafung nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG kommt daher nicht in Betracht. Hinsichtlich der zur Vorlage gebrachten unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung hat AT eine fahrlässige Abgabenverkürzung verwirklicht und begeht mit Zustellung des erklärungsgemäß ergangenen Umsatzsteuerbescheides eine Umsatzsteuerhinterziehung gemäß § 34 Abs 1 FinStrG.



Auf den Punkt gebracht

Eine genaue Analyse der Reihengeschäfte – insbesondere im Hinblick auf die Änderungen ab 1. 1. 2023 – lohnt sich, denn die Sanierung von Dreiecksgeschäften erweist sich in der Praxis – wenn überhaupt möglich – als schwierig und kostspielig. Zusätzlich können aus der unrichtigen umsatzsteuerlichen Beurteilung Säumniszuschläge, Umsatzsteuerzinsen (neuerdings auch in Österreich) sowie mögliche finanzstrafrechtliche Konsequenzen im Empfangsstaat der Gegenstände sowie im Mitgliedstaat, dessen UID-Nummer der Erwerber verwendet, ergeben.

Neues vom EuGH

Zuständigkeit für Vorabentscheidungsersuchen

Antrag zur Übertragung auf das Gericht in bestimmten (steuerlichen) Materien

SEBASTIAN PFEIFFER*)



Seit Kurzem findet sich ein interessanter Antrag zur Änderung der Satzung des Gerichtshofs zum Abruf auf der Webseite des EuGH.¹⁾ So soll von der primärrechtlich eingeräumten Möglichkeit Gebrauch gemacht werden, dass (bestimmte) Vorabentscheidungsersuchen vom Gericht und nicht mehr vom Gerichtshof entschieden werden sollen. Dieser Beitrag soll dies kurz beleuchten.

1. Primärrechtliche Möglichkeit zur Übertragung der Zuständigkeit

Art 256 Abs 3 AEUV sieht vor, dass das Gericht in besonderen in der Satzung (des Gerichtshofs) festgelegten Sachgebieten für Vorabentscheidungen nach Art 267 zuständig ist. Bis jetzt wurde diese Option nicht ausgeübt. Die Option selbst wurde

*) Dr. Sebastian Pfeiffer, LL.M. (WU) ist Richter und Senatsvorsitzender am Bundesfinanzgericht.

1) Vgl. *EuGH*, Antrag des Gerichtshofs nach Artikel 281 Absatz 2 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union zur Änderung des Protokolls Nr 3 über die Satzung des Gerichtshofs der Europäischen Union, abrufbar unter https://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2022-12/demande_transfert_ddp_tribunal_de.pdf (Zugriff am 12. 1. 2023).