

Missbrauch im Umsatzsteuerrecht

von
Markus Achatz, Michael Tumpel

2008

Linde Verlag Wien 2008

Verlag C.H. Beck im Internet:
www.beck.de
ISBN 978 3 7073 1375 8

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 Steuervorteilen	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 Betreibungsrichtlinie	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 Beitragsträger	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 Gutgläubenschutzes 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 Gutglaubenschutz	91
4.3.4. Anwendung der Gutglaubenschutzregelungen 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

Inhaltsverzeichnis

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