

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Karoline Windsteig, die Richterin Dr. Adebiola Bayer und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Daniel Samer und Mag. Heinrich Witetschka in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch ECOVIS Austria WP- und STB GmbH, Schmalzhofgasse 4, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 28. Mai 2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 26. März 2014 betreffend Umsatzsteuer 2007, Umsatzsteuer 2008, Umsatzsteuer 2009 und Umsatzsteuer 2010 in der Sitzung am 12. Februar 2020 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2007 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2008 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
3. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2009 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
4. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
5. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden "Bf.") war im streitgegenständlichen Zeitraum Unternehmer in den Bereichen "Elektroinstallationen und andere Bauleistungen". Er war seit dem Jahr 1991 im Bereich Elektroinstallationen, seit dem Jahr 2002 im Bereich Gas- und Wasserinstallationen und seit dem Jahr 2007 im Bereich Heizungstechnik tätig.

Bei diesem wurde eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG über die Jahre 2007 bis 2010 eingeleitet, da auf Grund von Erhebungen der Steuerfahndung sowie der Kriminalpolizei der begründete Verdacht bestand, dass er im Jahr 2007 durch die Vorlage von Rechnungen zweier Körperschaften, die steuerlich als Scheinfirmen einzustufen seien, zu Unrecht Betriebsausgaben geltend gemacht und somit eine Abgabenverkürzung bewirkt habe.

In seinem Bericht kam der Prüfer zu dem Ergebnis, dass keine Leistungserbringung durch die A GmbH, die B GmbH, die C GmbH, die D GmbH, die E GmbH, die F GmbH und die G GmbH, zu denen nähere Erhebungen durchgeführt worden seien, erfolgt sei. Er hielt zusammenfassend fest, dass lediglich Eingangsrechnungen vorgelegt worden seien, sämtliche Rechnungen bar auf der Baustelle bezahlt worden seien, es keine schriftlichen Angebote oder Auftragsvereinbarungen gegeben habe, weder Bautagesberichte noch Regiestundenlisten oder Arbeitsprotokolle vorgelegt worden seien, es keinen Schriftverkehr mit den Subunternehmen gegeben habe, die Pauschalangebote mündlich auf der Baustelle erfolgt seien und die Firmenräumlichkeiten der betroffenen Subunternehmer nie besichtigt oder überprüft worden seien. Somit seien keine konkreten Beweismittel bzw. Unterlagen beigebracht worden, die einen tatsächlichen Leistungsaustausch zwischen den Subfirmen und dem Bf. begründen würden. Zwar seien teilweise Firmenbuchauszüge, Bescheide über die Vergabe der UID-Nummer, Bescheide der MA 63 sowie Unbedenklichkeitsbescheinigungen vorgelegt worden. Allerdings seien diese Unterlagen zum Teil gefälscht worden und es ergäben sich daraus keine Hinweise, dass die laut Eingangsrechnungen angeführten Leistungen tatsächlich von den Subunternehmen erbracht worden seien, wenngleich unbestritten sei, dass an diversen Baustellen Umbau- und Sanierungsarbeiten erbracht worden seien. Bei den gegenständlichen Subunternehmen handele es sich um steuerlich nicht existente und zum Zeitpunkt der "Leistungserbringung" nicht tätige, teilweise rein zu Betrugszwecken geschaffene rechtliche Konstrukte, denen die steuerliche Anerkennung zu versagen sei. Diese Unternehmen hätten keinen Geschäftsbetrieb gehabt und kämen somit weder als Erbringer von Leistungen noch als rechtmäßige Zahlungsempfänger in Betracht. Daher stehe mangels Leistungsaustausch bzw. auf Grund formeller Mängel (unrichtige Rechnungsadresse, begrenzte UID, falsche UID-Nummer) keine Vorsteuer an den besagten Rechnungen zu.

Aus dem Bericht sowie den entsprechenden Firmenbuchauszügen ergibt sich zu den einzelnen verfahrensgegenständlichen Unternehmen überdies Folgendes:

1. A GmbH

Die A GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2006 errichtet. Deren UID-Nummer wurde per 19. März 2008 seitens der Finanzverwaltung begrenzt. Die Gesellschaft war weder im Zentralen Gewerberegister erfasst noch verfügte sie über eine Gewerbeberechtigung. Zwar wurden bei der WGKK 128 Personen angemeldet, aber es wurden weder Sozialversicherungsbeiträge noch Lohnsteuern entrichtet. Auf Grund eines Antrages der WGKK vom 14. Jänner 2008 wurde am 19. Februar 2008 ein Konkursverfahren eröffnet

und die Gesellschaft in Folge aufgelöst. Die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit erfolgte am tt.mm.2009.

Der Masseverwalter habe mit der Gemeinschuldnerin keinen Kontakt aufnehmen können. Er habe auch nicht feststellen können, ob die Gesellschaft jemals an der angegebenen Geschäftsadresse, welche gleichzeitig der Hauptwohnsitz des Geschäftsführers gewesen sei, existiert habe. Einer Modellbauwerkstatt im gleichen Haus seien die Gesellschaft und der Geschäftsführer unbekannt gewesen. Weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer seien im Telefonbuch eingetragen gewesen. Die in Rechnung gestellten Geldbeträge sollen an einen Herrn H gezahlt worden sein, der im Namen der Gesellschaft aufgetreten sein soll. Eine entsprechende Vollmacht habe nicht vorgelegt werden können.

2. B GmbH

Die GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2007 errichtet und im März 2008 unter Verlegung des Sitzes neu übernommen. Laut Firmenbuch war die Adresse des Geschäftsführers ident mit derjenigen der Gesellschaft. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 19. September 2008 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Die Begrenzung der UID-Nummer erfolgte am 26. März 2009 und die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit am tt.mm.2009. Der Geschäftsführer war laut Zentralem Melderegister nie in Österreich gemeldet.

Der Masseverwalter habe keine Telefonnummer der Gemeinschuldnerin oder des Geschäftsführers eruieren können. Daher sei am 23. September 2008 versucht worden, die Gemeinschuldnerin an ihrem Geschäftssitz anzutreffen. Bei diesem habe es sich um eine Wohnung gehandelt, wo niemand habe angetroffen werden können. Weder an der Hauseingangs- noch an der Wohnungstür habe es Hinweise auf die Gesellschaft gegeben. Den Nachbarn, laut deren Aussage die Wohnung leer stand, sei weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer bekannt gewesen. Eine Kontaktaufnahme zum Geschäftsführer sei nicht möglich gewesen.

3. C GmbH

Der Gesellschaftsvertrag stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2005. Da die Gesellschaft im Zeitraum 2009 bis 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für diese Jahre Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 6. März 2010 begrenzt, am 4. September 2009 wurde ein Konkursverfahren eröffnet. Die GmbH wurde am tt.mm.2010 im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Zwar wurden ab dem 9. April 2009 zahlreiche Personen als Dienstnehmerinnen und Dienstnehmer angemeldet, es wurden jedoch weder Lohnabgaben abgeführt noch bei der GKK Beiträge bezahlt.

4. D GmbH

Die GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2006 errichtet. Sie trat im Jahr 2009 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auf, die UID-Nummer wurde am 12. Oktober 2009 begrenzt. Der Geschäftsführer war nur im Zeitraum vom 3. März bis zum

30. April 2009 in Österreich gemeldet. Die Konkurseröffnung erfolgte am 18. Dezember 2009 und die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit am tt.mm.2010. In den letzten Monaten vor der Eröffnung des Konkurses wurden gehäuft Personen als Dienstnehmerinnen und Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet, es wurden jedoch keine Beiträge entrichtet.

Weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer seien jemals an der Adresse des Firmensitzes ansässig gewesen. Es habe weder Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt noch eine betriebliche Tätigkeit der Gesellschaft festgestellt werden können.

5. E GmbH

Der Gesellschaftsvertrag der GmbH stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2007. Da die Gesellschaft in den Jahren 2009 und 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für diese Zeiträume Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 19. April 2010 begrenzt. Mit Beschluss vom 12. April 2010 wurde ein Konkursverfahren eröffnet und die Firma am tt.mm.2011 in Folge von Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht. Der Geschäftsführer war nie in Österreich gemeldet. Es wurden weder Steuern noch Sozialversicherungsbeiträge bezahlt.

Diejenige Person, die der Bf. als Kontaktperson und Übergeber der Rechnung angeführt habe, sei in keiner offiziellen Verbindung zur Gesellschaft gestanden. Weiters liege eine Bestätigung des Zentralen Gewerberegisters vor, wonach es sich bei dem vorgelegten Auszug um eine Fälschung gehandelt habe. Eine Nachschau des Masseverwalters an der Adresse des Firmensitzes sowie die weiteren Erhebungen über die Hausverwaltung und den Hauseigentümer hätten ergeben, dass seit Ende 2009 weder ein Mietvertrag mit der Gemeinschuldnerin noch eine sonstige Verbindung der Hauseigentümergeinschaft mit der Gemeinschuldnerin bestanden habe.

6. F GmbH

Die GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2005 errichtet. Da sie in den Jahren 2009 und 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für beide Jahre Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 2. März 2011 begrenzt. Der Konkurs wurde am 17. Dezember 2010 eröffnet und die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit erfolgte am tt.mm.2012.

Im Zuge der bei der Gesellschaft durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung sei festgestellt worden, dass die GmbH von zahlreichen Subunternehmen Rechnungen verbucht habe, die im Verdacht gestanden seien, Scheinfirmen zu sein. Trotz mehrmaliger Aufforderung seien seitens des Geschäftsführers weder Unterlagen über die tatsächlichen Leistungserbringer vorgelegt noch Empfänger der Geldbeträge genannt worden. Der Geschäftsführer sei bereits kurz nach der Eröffnung des Konkurses nach Ungarn untergetaucht und habe nicht vernommen werden können.

7. G GmbH

Der Gesellschaftsvertrag der GmbH stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2000. Da sie für die Jahre 2009 und 2010 keine Steuererklärungen abgab, erfolgten durch das zuständige Finanzamt Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 28. Juni 2010 begrenzt. Der Geschäftsführer war seit dem 26. April 2010 nicht mehr in Österreich gemeldet. Die Konkurseröffnung erfolgte am 2. Dezember 2010 und die amtswegige Löschung auf Grund von Vermögenslosigkeit am tt.mm.2012.

An der Adresse des Firmensitzes habe sich eine andere Gesellschaft befunden. Zwar solle die G GmbH laut Auskunft des Sekretariats einen "Büroservicevertrag" gehabt haben, allerdings habe niemand der G GmbH angetroffen werden können.

Der Beilage 1 des Berichtes ist zu entnehmen, dass der Prüfer vor dem Hintergrund vorstehender und der im nachfolgenden noch näher ausgeführten Feststellungen, die vom Bf. geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von EUR 5.104,00,-- für 2007, in Höhe von EUR 2.890,00,-- für 2008, in Höhe von EUR 28.810,60,-- für 2009 und in Höhe von EUR 33.444,20,-- für 2010 nicht anerkannt hat.

In Folge erließ die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide und folgte den Prüfungsfeststellungen. In seiner dagegen erhobenen Beschwerde legte der Bf. dar, die belangte Behörde könne an Hand objektiver Umstände nicht nachweisen, dass er vom Betrug wusste oder hätte wissen müssen. Ein Nachweis über den tatsächlichen Empfang der Leistung bzw. den Erhalt der Leistung gelte als erbracht bzw. könne jederzeit an den diversen Baustellenadressen besichtigt werden. Daher sei der Vorsteuerabzug in allen Fällen mit aufrechter UID-Nummer und vor Konkurseröffnung möglich. Der empfangende Unternehmer habe für eine bestehende Gutgläubigkeit aber keine Nachprüfungspflichten der Ordnungsmäßigkeit beim Lieferanten. Dazu werde auf die Entscheidungen des EuGH vom 31.1.2013, *LVK*, C-643/11, und vom 28.2.2013, *ABL*, C-2013/129, verwiesen, wonach der Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger nur dann versagt werden könne, wenn dieser tatsächlich gewusst habe, dass der Umsatz in eine Hinterziehung von Umsatzsteuer mit einbezogen gewesen sei. Die MwStSyst-RL 2006/112/EG sei dahin auszulegen, dass es der Steuerbehörde untersagt sei, einem Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug für an ihn erbrachte Dienstleistungen mit der Begründung zu verweigern, dass der Aussteller der Rechnungen über diese Dienstleistungen die von ihm eingesetzten Arbeitnehmer nicht angemeldet habe, ohne dass diese Behörde an Hand objektiver Umstände nachweise, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug angeführte Umsatz in eine vom Rechnungsaussteller oder einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe der Leistungskette begangene Steuerhinterziehung einbezogen gewesen sei. Die Richtlinie sei auch dahin auszulegen, dass die Tatsache, dass der Steuerpflichtige nicht überprüft habe, ob zwischen den auf der Baustelle beschäftigten Arbeitnehmern und dem Rechnungsaussteller eine Rechtsbeziehung bestehe und ob Letzterer diese Arbeitnehmer angemeldet habe, keinen objektiven Umstand darstelle, der den Schluss zulasse, dass der Empfänger der Rechnung gewusst habe oder hätte wissen müssen, dass er sich an einem Umsatz beteiligte, der in

eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen gewesen sei, wenn er über keine Anhaltspunkte verfügte, die Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung in der Sphäre des Rechnungsausstellers vermuten ließen.

Nach einem Vorhalt der belangten Behörde reichte der Bf. mit Schriftsatz vom 15. Dezember 2014 weitere Rechnungen nach.

Die belangte Behörde gab der Beschwerde in ihrer Beschwerdevorentscheidung nicht Folge. Ihre Sachverhaltsfeststellungen, insbesondere diejenige, dass auf Grund des Gesamtbildes der Tatsachen davon auszugehen sei, dass keine Leistungserbringung durch die A GmbH, die B GmbH, die C GmbH, die D GmbH, die E GmbH, die F GmbH und die G GmbH erfolgt sei, entsprechen denjenigen des Prüfers, dessen Bericht die belangte Behörde in weiten Teilen zitierte. Zudem begründete die belangte Behörde ihre Beschwerdevorentscheidung wie folgt:

Zunächst verwies die belangte Behörde auf § 19 Abs. 1a UStG 1994, wonach bei Bauleistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet werde, wenn der Empfänger Unternehmer sei, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt sei. Gehe man davon aus, dass die C GmbH, die D GmbH, die G GmbH, die E GmbH und die F GmbH Personal an den Bf. gestellt hätten, sei auf Grund der vorliegenden Unterlagen davon auszugehen, dass das von diesen Unternehmen bereitgestellte Personal im Rahmen von Bauleistungen eingesetzt worden sei.

Darüber hinaus setzte sich die belangte Behörde mit den einzelnen beschwerdegegenständlichen Rechnungen auseinander.

Bezüglich der Rechnungen der A Handel & Construction GmbH, Nr. 15812/07 vom 28. Dezember 2007, über die Lieferung von diversem Baumaterial iHv EUR 25.520,00,-- zuzüglich EUR 5.104,00,-- Umsatzsteuer und der B GmbH, Nr. 28/2008 vom 25. Februar 2008, über die Lieferung von diversem Material iHv EUR 14.450,00,-- zuzüglich EUR 2.890,00,-- Umsatzsteuer führte sie aus, dass kein Lieferdatum angegeben sei.

Bezüglich Rechnung der A Handel & Construction GmbH habe der Masseverwalter nicht feststellen können, ob die auf den Rechnungen angegebene Geschäftsadresse jemals existiert habe.

Am im Firmenbuch eingetragenen Firmensitz der B GmbH, der laut Firmenbuch gleichzeitig auch der Wohnort des Geschäftsführers sei, habe es weder einen Hinweis auf die Gemeinschuldnerin gegeben noch sei der Geschäftsführer angetroffen worden. Laut Angaben der Hausverwaltung sei an dieser Adresse ein Mietvertrag auf andere Privatpersonen abgeschlossen worden, die Firma und der Geschäftsführer seien den Hausbewohnern unbekannt gewesen. Gemäß § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 müsse eine Rechnung den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung enthalten. Sei eine der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben nicht vorhanden, so berechtige diese Rechnung auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn eine Lieferung oder sonstige Leistung tatsächlich erfolgt sei (vgl. VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205). Darüber hinaus liege keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vor, wenn der Unternehmer an der in

seiner Rechnung ausgewiesenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entwickle (VwGH 4.3.2009, 2004/15/0174). Somit stehe kein Vorsteuerabzug zu.

Die Rechnung der C GmbH, Nr. 86/09 vom 19. August 2009, über die Bereitstellung von Personal iHv EUR 16.000,00,-- zuzüglich EUR 3.200,00,-- Umsatzsteuer enthalte weder Angaben zum Leistungszeitraum noch zu Art und Umfang der sonstigen Leistung.

Die Rechnungen der D GmbH, Nr. 138/09 vom 4. September 2009, iHv EUR 52.438,00,-- zuzüglich EUR 10.487,60,-- Umsatzsteuer, Nr. 141/2009 vom 29. Oktober 2009 iHv EUR 27.221,00,-- zuzüglich EUR 5.444,20,-- Umsatzsteuer und Nr. 210/2009 vom 24. November 2009, iHv 48.394,00,-- zuzüglich EUR 9.678,80,-- Umsatzsteuer, sämtliche über die Bereitstellung von Personal enthielten weder Angaben, auf welchen Baustellen gearbeitet worden sei, noch solche zum Leistungszeitraum. Des Weiteren hätten Erhebungen des zuständigen Finanzamts am Firmensitz im Jahr 2009 ergeben, dass die Firma sowie deren Geschäftsführer nie dort ansässig gewesen seien. Damit habe von dieser Adresse aus auch keine Geschäftstätigkeit entfaltet werden können.

Die Rechnungen der G GmbH, Nr. 144/2010 vom 29. April 2010 über die Bereitstellung von Personal iHv EUR 22.098,00,-- zuzüglich EUR 4.419,60,-- Umsatzsteuer und Nr. 189/2010 vom 30. Juni 2010, über die Bereitstellung von Personal iHv EUR 26.580,00,-- zuzüglich EUR 5.316,00,-- Umsatzsteuer enthielten keine Angaben zum Leistungszeitraum. Das Gleiche gelte für die Rechnung der E GmbH, Nr. 41/2010 vom 25. Februar 2010, über die Bereitstellung von Personal iHv 31.280,00,-- zuzüglich EUR 6.256,00,-- Umsatzsteuer, die Rechnungen der F GmbH Nr. 86/2010 vom 29. März 2010 über die Bereitstellung von Personal iHv EUR 29.400,00,-- zuzüglich EUR 5.880,00,-- Umsatzsteuer und Nr. 305/2010 vom 31. August 2010 iHv EUR 57.864,00,-- zuzüglich EUR 11.572,80,-- Umsatzsteuer.

Voraussetzung für die Geltendmachung eines Vorsteuerabzugs sei, dass die Leistung erbracht worden sei und eine formgerechte Rechnung vorliege (vgl. VwGH 28.9.2011, 2010/13/0146). Seien in einer Rechnung nicht die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben vorhanden, berechtige diese Rechnung auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn eine Lieferung oder sonstige Leistung tatsächlich erfolgt sei (vgl. VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205).

Darüber hinaus ließen folgende Gründe die Behauptung des Bf., er hätte nicht gewusst, dass es sich bei den betroffenen Firmen um Scheinfirmen gehandelt habe, unglaublich erscheinen:

- Die Geschäftsanbahnung sei entweder über persönliche Empfehlung oder über eine Telefonnummer des Bf. erfolgt, die aus einer aufgestellten Bautafel ersichtlich gewesen sei; bei keiner der gegenständlichen Firmen seien je Firmenräumlichkeiten besichtigt worden.
- Auf den Rechnungen der I GmbH in 1170 Wien und der B GmbH in 1140 Wien scheine dieselbe Festnetznummer auf.

- Sämtliche Rechnungen seien bar auf der Baustelle bezahlt worden, was bei der Höhe der gegenständlichen Rechnungen (von EUR 12.760,00,-- bis EUR 69.436,80,--) auf Grund der Lebenserfahrung unüblich erscheine.
- Teilweise sei die Barzahlung auf Grund einer Vollmacht an zum Teil namentlich nicht bekannte Personen erfolgt, die angeblich Mitarbeiter der jeweiligen Firma gewesen seien; diese Vollmachten hätten jedoch nicht vorgelegt werden können.
- Es gebe lediglich mündliche Vereinbarungen, die laut Angaben des Bf. auf den diversen Baustellen erfolgt seien, keinerlei Korrespondenz.
- Es gebe keinerlei Aufzeichnungen über verrichtete Arbeiten (Regiestundenlisten, Bautagebücher, etc.).
- In der Regel seien die betroffenen Firmen an den angegebenen Adressen (größtenteils handele es sich dabei nur um Wohnungen) den Hausparteien nicht bekannt oder es sei laut Hausverwaltung nie an diese vermietet worden bzw. sei an den angegebenen Adressen laut Erhebungen des zuständigen Finanzamts keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden.

Dass Leistungen erbracht worden seien, wie der Bf. in der Beschwerde vom 28. Mai 2014 ausführe, sei seitens der Außenprüfung nicht in Frage gestellt worden. Allerdings sei aus den oben angeführten Gründen zweifelhaft, dass die gegenständlichen Firmen die Erbringer dieser Leistungen gewesen seien. Wenn aber in freier Beweiswürdigung der oben angeführten Gründe der Rechnungsaussteller nicht als Leistungserbringer in Frage komme, liege mit dem Ausweis einer Steuer in seiner Rechnung, obwohl er keine Leistung erbracht habe, ein unberechtigter Steuerausweis gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 vor. Ein Vorsteuerabzug stehe dafür nicht zu. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

In Folge stellte der Bf. einen Vorlageantrag. Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor. In ihrer Stellungnahme führte sie ins Treffen, dass auf Grund der vorliegenden Umstände in freier Beweiswürdigung davon auszugehen sei, dass der Bf. von den dargestellten Umsatzsteuermalversationen gewusst habe oder hätte wissen müssen (vgl. VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172). Stehe auf Grund objektiver Umstände fest, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt habe, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen gewesen sei, habe das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. das Urteil des EuGH vom 6.7.2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 59, 61).

Im Zuge der mündlichen Senatsverhandlung führte die steuerliche Vertretung des Bf. zu ihrem bisherigen schriftlichen Vorbringen ergänzend aus, dass im streitgegenständlichen Zeitraum ein großer Bedarf an Heizungsinstallationen und Elektrosteigleitungen bestanden habe. Da kaum Personal verfügbar gewesen sei, habe der Bf. auf Subunternehmen greifen müssen. Die Kontakte seien über Bekannte geknüpft worden, die in der Baubranche tätig gewesen seien. Außerdem habe der Bf. bei jeder Baustelle eine Bautafel führen müssen, auf der auch die Telefonnummer seines Unternehmens

ersichtlich gewesen sei. Auf diese Weise sei der Bf. von verschiedenen Bauunternehmen, so auch von den verfahrensgegenständlichen Unternehmen, kontaktiert worden. Der Bf. legte dem Bundesfinanzgericht ein nicht unterschriebenes Muster einer Bauvereinbarung zwischen ihm und der F GmbH vor. Der Bf. führte zur Abrechnung aus, dass er die Subunternehmen erst nach Beendigung der Leistung und Vorlage der Rechnung in bar bezahlt habe, um seine Kunden zu schützen.

Der Finanzamtsvertreter wies während der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass ungeachtet der Prüfung der Gutgläubigkeit zu beachten sei, dass bei den Rechnungen über Bauleistungen ein Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 vorliege. Deshalb sei kein Vorsteuerabzug anzuerkennen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden "Bf.") war im streitgegenständlichen Zeitraum Unternehmer in den Bereichen "Elektroinstallationen und andere Bauleistungen". Er war seit dem Jahr 1991 im Bereich Elektroinstallationen, seit dem Jahr 2002 im Bereich Gas- und Wasserinstallationen und seit dem Jahr 2007 im Bereich Heizungstechnik tätig. Im Zuge einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG legte er Eingangsrechnungen der A GmbH, der B GmbH, der C GmbH, der D GmbH, der E GmbH, der F GmbH und der G GmbH vor, für die er einen Vorsteuerabzug geltend machte. Des weiteren verlangte er zu den genannten Unternehmen diverse formelle Unterlagen wie insbesondere Firmenbuchauszüge ab.

Zu den Eingangsrechnungen dieser Unternehmen und zu den Unternehmen selbst wird Folgendes festgestellt:

1. A GmbH

Beim Bf. lagen Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft vom 20. September 2007 iHv EUR 25.000,00,-- für *"Installateurarbeiten inkl. Materiallieferung für jeweils eine Gasetagenheizung, Badezimmer Installation, WC und Küchen Installation und der dazugehörenden Gas Auspeisungen"* an den mit der Adresse näher bezeichneten Bauvorhaben mit dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 und vom 28. Dezember 2007 iHv EUR 25.520,00,-- zuzüglich EUR 5.104,00,-- Umsatzsteuer über die Lieferung von diversem Material (Überlager, Rigipsplatten, Tellwolle, Zargen, Säcke Thermoputz, Estrichsäcke, Styrodurplatten, Glasnetz für Wand

und Decke, Säcke Spachtelmasse, Kübel weiße Wandfarbe, weiße Wandfliesen, Bodenfliesen) für das mit der Adresse näher bezeichnete Bauvorhaben vor. Auf letzterer Rechnung ist kein Lieferdatum, sondern lediglich "*Leistungszeitraum 07*" angegeben. Lediglich diese Rechnung wirkte sich auf die Feststellungen des Prüfers hinsichtlich Umsatzsteuer (Vorsteuer) aus.

Weder liegen schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen. Die Rechnungssummen sollen an einen Herrn H gezahlt worden sein, der im Namen der Gesellschaft aufgetreten sein soll. Eine entsprechende Vollmacht konnte nicht vorgelegt werden.

Die A GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2006 errichtet. Deren UID-Nummer wurde per 19. März 2008 seitens der Finanzverwaltung begrenzt. Die Gesellschaft war weder im Zentralen Gewerberegister erfasst noch verfügte sie über eine Gewerbeberechtigung. Zwar wurden bei der WGKK 128 Personen angemeldet, aber es wurden weder Sozialversicherungsbeiträge noch Lohnsteuern entrichtet. Auf Grund eines Antrages der WGKK vom 14. Jänner 2008 wurde am 19. Februar 2008 ein Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft in Folge aufgelöst. Der Masseverwalter konnte mit der Gemeinschuldnerin keinen Kontakt aufnehmen. Er konnte auch nicht feststellen, ob die Gesellschaft jemals an der angegebenen Geschäftsadresse, welche gleichzeitig der Hauptwohnsitz des Geschäftsführers war, existierte. Einer Modellbauwerkstatt im gleichen Haus waren die Gesellschaft und der Geschäftsführer unbekannt. Weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer waren im Telefonbuch eingetragen. Die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit erfolgte am tt.mm.2009. Daraus wird gefolgert, dass die A GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und die Rechnung vom 28. Dezember 2007 der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

2. B GmbH

Beim Bf. lag eine Eingangsrechnung der Gesellschaft vom 25. Februar 2008 iHv EUR 14.450,00,-- zuzüglich EUR 2.890,00,-- Umsatzsteuer über die Lieferung von diversem Material (Fliesen, Hoferkasten E-GW, Elektromaterial, Drähte, Kabel, Schläuche, Verteiler, Gasleitungsmaterial, Filtringe, Rigipsmaterial, Schienen, Schrauben, Platten, Sanitärmaterial, Hänge WC, Armaturen, Malermaterial, Spachtelmasse, Netz, Farbe) für ein mit der Adresse näher bezeichnetes Bauvorhaben vor. Diese enthält kein Lieferdatum, sondern den Vermerk "*Zeit der Leistung: Februar 2008*". Die Telefonnummer auf der Rechnung ist dieselbe wie diejenige auf den Eingangsrechnungen der IGmbH vom 30. Oktober 2007 iHv EUR 38.390,00,--, vom 9. Oktober 2007 iHv EUR 36.780,00,--, vom 18. Oktober 2007 iHv EUR 12.760,00,--, vom 23. Oktober 2007 iHv EUR 12.986,00,-- sowie vom 12. Dezember 2007 iHv EUR 54.384,00,--, die ebenfalls aktenkundig sind. Die

Adressen und Geschäftsführer der beiden Gesellschaften sind laut Firmenbuch jedoch nicht ident.

Es liegen keine schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor. Da Gegenstand der Rechnung eine Materiallieferung war, erübrigte sich die Frage, ob Bautagesberichte oder Regiestundenlisten existierten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen.

Die B GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2007 errichtet und im März 2008 unter Verlegung des Sitzes neu übernommen. Laut Firmenbuch war die Adresse des Geschäftsführers ident mit derjenigen der Gesellschaft. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 19. September 2008 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Der Masseverwalter konnte keine Telefonnummer der Gemeinschuldnerin oder des Geschäftsführers eruieren. Daher wurde am 23. September 2008 versucht, die Gemeinschuldnerin an ihrem Geschäftssitz anzutreffen. Bei diesem handelte es sich um eine Wohnung, wo niemand angetroffen werden konnte. Weder an der Hauseingangs- noch an der Wohnungstür gab es Hinweise auf die Gesellschaft. Den Nachbarn, laut deren Aussage die Wohnung leer stand, war weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer bekannt gewesen. Letzterer war laut Zentralem Melderegister nie in Österreich gemeldet und eine Kontaktaufnahme zu ihm war nicht möglich. Die Begrenzung der UID-Nummer erfolgte am 26. März 2009 und die amtswegige Löschung im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit am tt.mm.2009.

Daraus wird gefolgert, dass die B GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnung der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

3. C GmbH

Beim Bf. lag eine Eingangsrechnung der Gesellschaft vom 19. August 2009 iHv EUR 16.000,00,-- zuzüglich EUR 3.200,00,-- Umsatzsteuer über die Bereitstellung von Monteuren und Helfern für eine *"E-Steigleitung"* am näher mit der Adresse bezeichneten Bauvorhaben vor. Auf dieser fehlen Angaben zum Leistungszeitraum sowie zum Umfang der Leistung.

Weder liegen schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen.

Der Gesellschaftsvertrag stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2005. Da die Gesellschaft im Zeitraum 2009 bis 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für diese Jahre Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 6. März 2010

begrenzt, am 4. September 2009 wurde ein Konkursverfahren eröffnet. Die GmbH wurde am tt.mm.2010 im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Zwar wurden ab dem 9. April 2009 zahlreiche Personen als Dienstnehmerinnen und Dienstnehmer angemeldet, es wurden jedoch weder Lohnabgaben abgeführt noch bei der GKK Beiträge bezahlt.

Daraus wird gefolgert, dass die C GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und die Rechnung vom 19. August 2009 der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

4. D GmbH

Beim Bf. lag eine Eingangsrechnung der Gesellschaft vom 4. September 2009 iHv EUR 52.438,00,-- zuzüglich EUR 10.487,60,-- Umsatzsteuer für die Zurverfügungstellung von drei Monteuren und zwei Helfern für "*diverse Steigleitungen*", vom 29. Oktober 2009 iHv EUR 27.221,00,-- zuzüglich EUR 5.444,20,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (drei Monteure, zwei Helfer) betreffend die mit den Adressen näher bezeichneten Bauvorhaben und vom 24. November 2009 iHv EUR 48.394,00,-- zuzüglich EUR 9.678,80,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (835 Stunden Facharbeiter, 661 Stunden Helfer) betreffend die mit den Adressen näher bezeichneten Bauvorhaben vor. Während auf der Rechnung vom 4. September 2009 Angaben fehlen, auf welchen Baustellen gearbeitet wurde, fehlen auf der Rechnung vom 24. November 2009 Angaben zum Leistungszeitraum.

Weder liegen schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen.

Die D GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2006 errichtet. Sie trat im Jahr 2009 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auf, die UID-Nummer wurde am 12. Oktober 2009 begrenzt. Der Geschäftsführer war nur im Zeitraum vom 3. März bis zum 30. April 2009 in Österreich gemeldet. Die Konkurseröffnung erfolgte am 18. Dezember 2009 und die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit am tt.mm.2010. Weder die Gesellschaft noch der Geschäftsführer waren jemals an der Adresse des Firmensitzes ansässig. Es konnte weder Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt noch eine betriebliche Tätigkeit der Gesellschaft festgestellt werden. In den letzten Monaten vor der Eröffnung des Konkurses wurden gehäuft Personen als Dienstnehmerinnen und Dienstnehmer bei der WGKK angemeldet, es wurden jedoch keine Beiträge entrichtet.

Daraus wird gefolgert, dass die D GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnungen der Hinterziehung von Umsatzsteuern dienten.

5. E GmbH

Beim Bf. lag eine Eingangsrechnung der Gesellschaft vom 25. Februar 2010 über EUR 31.280,00,-- zuzüglich EUR 6.256,00,-- Umsatzsteuer über die "*Personalbereitstellung*" (460 Stunden Monteure, 460 Stunden Helfer) für näher bezeichnete Baustellen vor, auf welcher Angaben zum Leistungszeitraum fehlen.

Weder liegen schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen.

Der Gesellschaftsvertrag der E GmbH stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2007. Da die Gesellschaft in den Jahren 2009 und 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für diese Zeiträume Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 19. April 2010 begrenzt. Mit Beschluss vom 12. April 2010 wurde ein Konkursverfahren eröffnet und die Firma am tt.mm.2011 in Folge von Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht. Der Geschäftsführer war nie in Österreich gemeldet. Diejenige Person, die der Bf. als Kontaktperson und Übergeber der Rechnung anführte, stand in keiner offiziellen Verbindung zur Gesellschaft. Weiters liegt eine Bestätigung des Zentralen Gewerberegisters vor, wonach es sich bei dem vorgelegten Auszug um eine Fälschung handelt. Eine Nachschau des Masseverwalters an der Adresse des Firmensitzes sowie die weiteren Erhebungen über die Hausverwaltung und den Hauseigentümer ergaben, dass seit Ende 2009 weder ein Mietvertrag mit der Gemeinschuldnerin noch eine sonstige Verbindung der Hauseigentümergeinschaft mit der Gemeinschuldnerin bestand. Es wurden weder Steuern noch Sozialversicherungsbeiträge bezahlt.

Daraus wird gefolgert, dass die E GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnung der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

6. F GmbH

Beim Bf. lagen Eingangsrechnungen dieser Gesellschaft vom 29. März 2010 iHv EUR 29.400,00,-- zuzüglich EUR 5.880,00,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (350 Stunden Monteure, 350 Stunden Helfer) und vom 31. August 2010 iHv EUR 57.864,00,-- zuzüglich EUR 11.572,80,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (718 Stunden Facharbeiter, 600 Stunden Helfer) betreffend die mit den jeweiligen Adressen näher bezeichneten Bauvorhaben vor. Auf beiden Rechnungen fehlen Angaben zum Leistungszeitraum.

Weder liegen schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen. Im Namen der Gesellschaft soll ein namentlich nicht

bekannter Mitarbeiter aufgetreten sein. Eine entsprechende Vollmacht konnte nicht vorgelegt werden.

Die F GmbH wurde laut Firmenbuch am tt.mm.2005 errichtet. Da sie in den Jahren 2009 und 2010 gegenüber der Finanzbehörde nicht als Unternehmer auftrat, erfolgten für beide Jahre Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 2. März 2011 begrenzt. Der Konkurs wurde am 17. Dezember 2010 eröffnet und die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit erfolgte am tt.mm.2012. Im Zuge der bei der Gesellschaft durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung wurde festgestellt, dass sie von zahlreichen Subunternehmen Rechnungen verbuchte, die im Verdacht standen, Scheinfirmen zu sein. Trotz mehrmaliger Aufforderung wurden seitens des Geschäftsführers weder Unterlagen über die tatsächlichen Leistungserbringer vorgelegt noch Empfänger der Geldbeträge genannt. Der Geschäftsführer tauchte bereits kurz nach der Eröffnung des Konkurses nach Ungarn unter und konnte nicht vernommen werden.

Daraus wird gefolgert, dass die F GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnungen der Hinterziehung von Umsatzsteuern dienten.

7. G GmbH

Beim Bf. lagen Eingangsrechnungen der Gesellschaft vom 29. April 2010 iHv EUR 22.098,00,-- zuzüglich EUR 4.419,60,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (334 Stunden Facharbeiter, 186 Stunden Helfer) und vom 30. Juni 2010 iHv EUR 26.580,00,-- zuzüglich EUR 5.316,00,-- Umsatzsteuer für die "*Personalbereitstellung*" (350 Stunden Facharbeiter, 350 Stunden Helfer) betreffend die mit den jeweiligen Adressen näher bezeichneten Bauvorhaben vor. Auf beiden Rechnungen fehlen Angaben zum Leistungszeitraum.

Weder liegen schriftlichen Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vor und noch existieren Bautagesberichte oder Regiestundenlisten. Der Bf. besichtigte nie Räumlichkeiten der Gesellschaft und es erfolgte keine Überweisung der Rechnungsbeträge, sodass keine Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnungssummen vorliegen. Im Namen der Gesellschaft soll ein namentlich nicht bekannter Mitarbeiter aufgetreten sein. Eine entsprechende Vollmacht konnte nicht vorgelegt werden.

Der Gesellschaftsvertrag der G GmbH stammt laut Firmenbuch vom tt.mm.2000. Da sie für die Jahre 2009 und 2010 keine Steuererklärungen abgab, erfolgten durch das zuständige Finanzamt Schätzungen. Die UID-Nummer wurde am 28. Juni 2010 begrenzt. Der Geschäftsführer war seit dem 26. April 2010 nicht mehr in Österreich gemeldet. Die Konkurseröffnung erfolgte am 2. Dezember 2010 und die amtswegige Löschung auf Grund von Vermögenslosigkeit am tt.mm.2012. An der Adresse des Firmensitzes befand sich eine andere Gesellschaft. Zwar soll die G GmbH laut Auskunft des Sekretariats einen "Büroservicevertrag" gehabt haben, allerdings konnte niemand der G GmbH angetroffen werden.

Daraus wird gefolgert, dass die G GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnungen der Hinterziehung von Umsatzsteuern dienten.

2. Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht stellte den entscheidungswesentlichen Sachverhalt auf Grund der Aktenlage wie insbesondere des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung, der maßgeblichen Firmenbuchauszüge, der Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 15. Dezember 2014 sowie der Vorbringen des Bf. in der mündlichen Senatsverhandlung fest. Unstrittig ist, dass der Bf. zu den genannten Gesellschaften formelle Unterlagen wie insbesondere Firmenbuchauszüge abverlangte. Des Weiteren unbestritten blieben die Feststellungen des Prüfers zu den jeweiligen Geschäftsabwicklungen, da der Bf. weder im Zuge der Erhebung der Beschwerde noch in der mündlichen Senatsverhandlung schriftliche Vereinbarungen vorlegen konnte. Eine telefonische Kontaktaufnahme mit namentlich nicht mehr feststellbaren Personen sowie eine nicht unterschriebene Bauvereinbarung mit der F GmbH vermögen nichts Gegenteiliges zu beweisen. Ebenso wenig vermag das Vorbringen, der Bf. habe zum Schutz seiner Kunden erst nach Leistungserbringung und Vorlage der Rechnungen bar bezahlt, der Feststellung des Bundesfinanzgerichts entgegenzutreten, dass die die A GmbH, die B GmbH, die C GmbH, die D GmbH, die E GmbH, die F GmbH und die G GmbH für Betrugszwecke eingesetzt wurden und deren Rechnungen der Hinterziehung von Umsatzsteuern dienten.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 in den für die streitgegenständlichen Jahre anzuwendenden Fassungen ist ein Unternehmer verpflichtet, Rechnungen auszustellen, wenn er Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person ausführt, soweit sie nicht Unternehmer ist.

Diese Rechnungen müssen die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag EUR 10.000,00,-- übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;

4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in den für die streitgegenständlichen Jahre anzuwendenden Fassungen kann der 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 Vorsteuerbetrag abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Mit BGBl. I Nr. 99/2007 wurde diese Bestimmung dahingehend ergänzt, dass dann, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wurde, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt. Dies gilt nach dieser Bestimmung insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft. Diese Ergänzung hat lediglich klarstellenden Charakter (ErläutRV 270 Blg 23. GP). Sie entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes, wonach die nationalen Behörden und Gerichte den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen haben, wenn der Steuerpflichtige entweder selbst eine Steuerhinterziehung begeht oder er wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogen war (vgl. etwa jüngst EuGH 3.10.2019, "*Altic*" S/A, C-329/18, Rn. 29 und 30).

Gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 wird bei Bauleistungen die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen.

Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.

Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 11.4.2019, *PORR Építési Kft*, C-691/17, festgestellt, dass im Fall der Überbindung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger eine in der Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer den Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Ebenso verstößt es nicht gegen die MwStSystRL, dass dem Erwerber des Wirtschaftsgutes der Vorsteuerabzug für die Umsatzsteuer versagt wird, die er wegen des Ausweises in der Rechnung, aber rechtsgrundlos (der betreffende Umsatz unterlag dem Reverse-Charge-Verfahren) an den Verkäufer gezahlt hat. Dies trifft auch dann zu, wenn der Verkäufer diese Steuer an das Finanzamt abgeführt hat. Die vom Erwerber an den Verkäufer gezahlte Umsatzsteuer wurde nicht nach den Vorschriften der MwStSystRL geschuldet und kommt daher nicht als Vorsteuer in Betracht (EuGH 26.4.2017, *Tibor Farkas*, C-564/15).

Daraus ergibt sich, dass die im folgenden dargelegten Rechnungen über die Bereitstellung von Personal, in denen die Umsatzsteuer rechtsgrundlos gesondert ausgewiesen wurde, den Bf. nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Strittig und daher vom Bundesfinanzgericht zu klären war, ob der Bf. von einem Umsatzsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen und somit sein Recht auf einen Vorsteuerabzug entfiel. Des Weiteren war zu klären, ob ein Vorsteuerabzug auf Grund des Übergangs der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 zu verwehren war.

Ersteres hängt von Tatfragen ab, die in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen sind (VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0012). Liegen Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten oder für eine Steuerhinterziehung vor, kann eine steuerpflichtige Person dazu verpflichtet sein, über einen anderen Wirtschaftsteilnehmer, von dem sie Gegenstände oder Dienstleistungen zu erwerben beabsichtigt, Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen (EuGH 22.10.2015, *PPUH Stehcemp*, C-277/14, Rn. 52).

Der Bf. wendete im Wesentlichen ein, dass der Vorsteuerabzug beim Rechnungsempfänger nur dann versagt werden könne, wenn dieser tatsächlich von einer Hinterziehung der Umsatzsteuer gewusst habe, und dass ein Nachweis über den tatsächlichen Empfang der Leistung bzw. den Erhalt der Leistung als erbracht gelte bzw. jederzeit an den diversen Baustellenadressen besichtigt werden könne. Die Tatsache, dass der Steuerpflichtige nicht überprüft habe, ob zwischen den auf der Baustelle

beschäftigten Arbeitnehmern und dem Rechnungsaussteller eine Rechtsbeziehung bestehe und ob Letztere diese Arbeitnehmer angemeldet habe, stelle keinen objektiven Umstand dar, der den Schluss zulasse, dass der Empfänger der Rechnung gewusst habe oder hätte wissen müssen, dass er sich an einem Umsatz beteiligt habe, der in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogen gewesen sei. Dieses Vorbringen ergänzte der Bf. in seinem Vorlageantrag nicht.

Zwecks Beurteilung, ob der Bf. als Unternehmer von einem Umsatzsteuerbetrug zumindest hätte wissen müssen, gilt, dass dann, wenn der Unternehmer bei Vorliegen untypischer Verhältnisse das Geschäft ohne weitere Nachforschungen abschließt und die weitergehenden Ermittlungen der Finanzverwaltung zeigen, dass ein Fall von Steuerbetrug vorliegt, ein Gutgläubensschutz regelmäßig ausgeschlossen ist (*Ruppe/Achatz* in *Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁵, § 12 Tz 95).

Die Verpflichtung zu Wachsamkeit und Sorgfalt beim Leistungsbezug vermindert sich nicht durch die Branchenüblichkeit einer sorglosen Vorgangsweise unter steuerlich hoch riskanten Bedingungen wie etwa ständige Barzahlung und verwirrende Vollmachtsverhältnisse. Das bloße Sammeln vorgelegter formaler Nachweise ohne Überprüfungen im Bereich des Tatsächlichen genügt bei gegebener Verdachtslage dieser Verpflichtung nicht (vgl. *Unterberger*, UFSjournal 12/2011, 445).

Der Bf. verfügte über eine langjährige Erfahrung im Baugewerbe. Das Thema "Schwarzarbeit am Bau" ist immer wieder Gegenstand von Medienberichten und der breiten Öffentlichkeit bekannt. Daher kann umso mehr beim Bf. vorausgesetzt werden, dass auch er über das Auftreten von Scheinfirmen am Bau sowie den damit verfolgten Zweck Kenntnis hatte und die typischen Merkmale für ihn erkennbar waren (vgl. *Ruppe/Achatz* in *Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁵, § 12 Tz 96). Wer mit einer solchen Gesellschaft in einen Leistungsaustausch tritt, hätte wissen müssen, dass die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer planmäßig nicht abgeführt werden soll.

Anders als vom Bf. in seiner Beschwerde dargelegt, genügt es, dass ein Steuerpflichtiger von einer Einbeziehung des betreffenden Umsatzes in eine Steuerhinterziehung wissen konnte, um den Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. etwa EuGH vom 31.1.2013, C-643/11, *LVK*, Rn. 60). Daher gehen die entsprechenden anderslautenden Ausführungen des Bf. ins Leere.

In Bezug auf die einzelnen streitgegenständlichen Jahre ist Folgendes festzuhalten:

3.1. Zu Spruchpunkt 1: Umsatzsteuer 2007

In Bezug auf die A GmbH stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass diese Gesellschaft für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnung vom 28. Dezember 2007 iHv EUR 25.520,00,-- zuzüglich EUR 5.104,00,-- Umsatzsteuer der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

Im vorliegenden Fall lagen mehrere Anhaltspunkte vor, die für den Bf. als erfahrenen Unternehmer im Baugewerbe erkennen ließen, dass bezüglich der Rechnung der A GmbH ein Umsatzsteuerbetrug vorlag. So war für den Bf. auf Grund der ihn treffenden Sorgfaltspflichten objektiv erkennbar, dass die Gesellschaft laut Firmenbuchauszug erst wenige Monate vor der Lieferung an den Bf. errichtet wurde. Er versuchte nicht aufzuklären, in welcher Beziehung Herr H, an den der Bf. die Rechnungssummen bezahlt haben soll, zur Gesellschaft stand. Ungewöhnlich erscheint zudem, dass der Bf. keinerlei schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vorlegen konnte. Weshalb es zum Schutz seiner Kunden erforderlich war, die Rechnung der A GmbH vom 28. Dezember 2007 in bar zu bezahlen anstatt den Rechnungsbetrag nach der Lieferung zu überweisen, kann nicht nachvollzogen werden. Des Weiteren besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der Gesellschaft. Zudem fehlt auf der Rechnung der A GmbH vom 28. Dezember 2007 das Lieferdatum. Dies bedeutet nicht nur einen Formmangel, sondern verhindert mangels sonstiger Unterlagen, welche die Lieferung dokumentieren, den sicheren Nachweis dafür, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl. etwa EuGH 19.10.2017, *SC Paper Consult SRL*, C-101/16, Rn. 42). Somit wird nicht von einer Gutgläubigkeit des Bf. ausgegangen und der Vorsteuerabzug entsprechend den Feststellungen des Prüfers und in Folge der belangten Behörde versagt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt 2: Umsatzsteuer 2008

In Bezug auf die B GmbH stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass diese Gesellschaft für Betrugszwecke eingesetzt wurde und deren Rechnung vom 25. Februar 2008 iHv EUR 14.450,00,-- zuzüglich EUR 2.890,00,-- der Hinterziehung von Umsatzsteuern diene.

Es lagen mehrere Anhaltspunkte vor, die für den Bf. erkennen ließen, dass bezüglich der Rechnung der B GmbH ein Umsatzsteuerbetrug vorlag. So war für den Bf. auf Grund der ihn treffenden Sorgfaltspflichten objektiv erkennbar, dass die Gesellschaft laut Firmenbuchauszug erst wenige Monate vor der Lieferung an den Bf. errichtet wurde. Obwohl die Telefonnummer der Gesellschaft identisch mit derjenigen der I GmbH war, von der der Bf. ebenfalls Eingangsrechnungen erhalten hatte, stellte der Bf. keine entsprechenden weiteren Erkundungen an. Ungewöhnlich erscheint zudem, dass er keinerlei schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vorlegen konnte. Weshalb es zum Schutz seiner Kunden erforderlich war, die Rechnung der B GmbH vom 25. Februar 2008 in bar zu bezahlen anstatt den Rechnungsbetrag nach der Lieferung zu überweisen, kann nicht nachvollzogen werden. Des Weiteren besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der Gesellschaft. Zudem fehlt auf der Rechnung der B GmbH das Lieferdatum. Dies bedeutet nicht nur einen Formmangel, sondern verhindert mangels sonstiger Unterlagen, welche die Lieferung dokumentieren, den sicheren Nachweis dafür, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl.

etwa EuGH 19.10.2017, *SC Paper Consult SRL*, C-101/16, Rn. 42). Somit wird nicht von einer Gutgläubigkeit des Bf. ausgegangen und der Vorsteuerabzug entsprechend den Feststellungen des Prüfers und in Folge der belangten Behörde versagt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt 3: Umsatzsteuer 2009

Wie bereits erwähnt, war der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum Unternehmer in den Bereichen Elektroinstallationen, Gas- und Wasserinstallationen sowie Heizungstechnik. Es besteht kein Zweifel daran, dass es sich hierbei um Bauleistungen iSd § 19 Abs. 1a UStG 1994 handelt und der Bf. diese Bauleistungen üblicherweise selbst erbrachte. Eine weitere Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 ist, dass es sich bei den Leistungen, die in den Rechnungen der C GmbH vom 19. August 2009 und der D GmbH vom 4. September 2009, vom 29. Oktober 2009 und vom 24. November 2009 ausgewiesen sind, um Bauleistungen handelte.

Laut Rechnung der C GmbH vom 19. August 2009 iHv EUR 16.000,00,--, welche zuzüglich eine Umsatzsteuer iHv EUR 3.200,00,-- auswies, war Leistungsgegenstand die Bereitstellung von Monteuren und Helfern für eine "*E-Steigleitung*" im Zusammenhang mit einem Bauvorhaben. Bei der Errichtung einer E-Steigleitung in einem Gebäude handelt es sich um eine Bauleistung. Der Wortlaut des § 19 Abs. 1a UStG 1994 lässt es zu, die Bereitstellung von Personal für die Erbringung von Bauleistungen unter diesen Begriff zu erfassen. Daher findet der Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 Anwendung.

Das Gleiche gilt in Bezug auf die Rechnungen der D GmbH vom 4. September 2009 iHv EUR 52.438,00,-- zuzüglich EUR 10.487,60,-- Umsatzsteuer, vom 29. Oktober 2009 iHv EUR 27.221,00,-- zuzüglich EUR 5.444,20,-- Umsatzsteuer und vom 24. November 2009 iHv EUR 48.394,00,-- zuzüglich EUR 9.678,80,-- Umsatzsteuer, welche die Bereitstellung von Personal für die Errichtung von Steigleitungen bzw. allgemein in Zusammenhang mit näher bezeichneten Bauvorhaben als Leistungsgegenstand ausweisen, da das bereitgestellte Personal Bauleistungen erbrachte.

Unter Bezugnahme auf das EuGH Urteil vom 11.4.2019, *PORR Építési Kft*, C-691/17, berechtigt im Fall der Überbindung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger eine in der Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer diesen nicht zum Vorsteuerabzug, weshalb im Beschwerdefall kein Vorsteuerabzug zulässig ist.

Ungeachtet dieser rechtlichen Beurteilung lagen mehrere Anhaltspunkte vor, die für den Bf. erkennen ließen, dass auch bezüglich der Rechnungen der C GmbH und der D GmbH ein Umsatzsteuerbetrug vorlag.

So erscheint es ungewöhnlich, dass der Bf. im Zusammenhang mit der Rechnung der C GmbH keinerlei schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder

Auftragsbestätigungen vorlegen konnte und trotz der Höhe der Rechnungsbeträge keine Überweisung der Rechnungssumme erfolgte. Auch besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der C GmbH. Zudem fehlen auf der Rechnung der C GmbH Angaben zum Leistungszeitraum sowie zum Umfang der Leistung. Dies bedeutet nicht nur einen Formmangel, sondern verhindert mangels sonstiger Unterlagen, welche die Leistungserbringung dokumentieren, den sicheren Nachweis dafür, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl. etwa EuGH 19.10.2017, *SC Paper Consult SRL*, C-101/16, Rn. 42).

Zu den Zeitpunkten der Eingangsrechnungen der D GmbH war deren Geschäftsführer nicht mehr im Inland gemeldet. Nichtsdestotrotz unterließ es der Bf., diesbezügliche nähere Erkundungen anzustellen. Ungewöhnlich erscheint zudem, dass der Bf. keinerlei schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen vorlegen konnte und trotz der Höhe der Rechnungsbeträge keine Überweisung der Rechnungssummen erfolgte. Des Weiteren besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der Gesellschaft. Während auf der Rechnung vom 4. September 2009 Angaben fehlen, auf welchen Baustellen gearbeitet wurde, fehlen auf der Rechnung vom 24. November 2009 Angaben zum Leistungszeitraum. Wie bereits dargelegt, bedeutet dies nicht nur einen Formmangel, sondern verhindert mangels sonstiger Unterlagen, welche die Leistungserbringung dokumentieren, den sicheren Nachweis dafür, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.4. Zu Spruchpunkt 4: Umsatzsteuer 2010

Wie bereits erwähnt, besteht kein Zweifel daran, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum ein Unternehmer war, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbrachte.

Die Rechnungen der E GmbH vom 25. Februar 2010 iHv EUR 31.280,00,-- zuzüglich EUR 6.256,00,-- Umsatzsteuer, der F GmbH vom 29. März 2010 iHv EUR 29.400,00,-- zuzüglich EUR 5.880,00,-- Umsatzsteuer sowie vom 31. August 2010 iHv EUR 57.864,00,-- zuzüglich EUR 11.572,80,-- Umsatzsteuer und der G GmbH vom 29. April 2010 iHv EUR 22.098,00,-- zuzüglich EUR 4.419,60,-- Umsatzsteuer sowie vom 30. Juni 2010 iHv EUR 26.580,00,-- zuzüglich EUR 5.316,00,-- Umsatzsteuer weisen als Leistungsgegenstand die Bereitstellung von Personal für näher bezeichnete Bauvorhaben aus. Da das bereitgestellte Personal Bauleistungen erbrachte, fällt, wie bereits dargelegt, auch die Bereitstellung dieses Personals unter den Begriff der Bauleistungen nach § 19 Abs. 1a UStG 1994. Daher kommt es in Bezug auf die Rechnungen der E GmbH, der F GmbH und der G GmbH zu einem Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994.

Unter Bezugnahme auf das EuGH Urteil vom 11.4.2019, *PORR Építési Kft*, C-691/17, berechtigt im Fall der Überbindung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger eine in der Rechnung gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer diesen nicht zum Vorsteuerabzug, weshalb im Beschwerdefall der geltend gemachte Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen war.

Ungeachtet dieser rechtlichen Beurteilung lagen mehrere Anhaltspunkte vor, die für den Bf. erkennen ließen, dass bezüglich der Rechnungen der E GmbH, der F GmbH und der G GmbH ein Umsatzsteuerbetrug vorlag.

Obwohl diejenige Person, die laut Bf. ihm gegenüber als Kontaktperson und Übergeber der Rechnung der E GmbH auftrat, in keiner offiziellen Verbindung zur Gesellschaft stand, unterließ der Bf. nähere Erkundungen. Ungewöhnlich erscheint zudem, dass der Bf. weder schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen noch Bautagesberichte oder Regiestundenlisten vorlegen konnte und trotz der Höhe der Rechnungsbeträge keine Überweisung der Rechnungssumme erfolgte. Auch besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der E GmbH.

Obwohl im Namen der F GmbH gegenüber dem Bf. ein namentlich nicht bekannter Mitarbeiter aufgetreten sein soll und keine entsprechende Vollmacht vorgelegt werden konnte, unterließ der Bf. nähere Erkundungen. Ungewöhnlich erscheint zudem, dass der Bf. weder schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen noch Bautagesberichte oder Regiestundenlisten vorlegen konnte und trotz der Höhe der Rechnungsbeträge keine Überweisung der Rechnungssumme erfolgte. Auch besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der Gesellschaft.

Auch im Namen der G GmbH soll gegenüber dem Bf. ein namentlich nicht bekannter Mitarbeiter aufgetreten sein, ohne dass eine entsprechende Vollmacht vorgelegt werden konnte. Auch in diesem Fall unterließ der Bf. nähere Erkundungen.

Ungewöhnlich erscheint ebenfalls zudem, dass der Bf. weder schriftliche Angebote, Auftragsvereinbarungen oder Auftragsbestätigungen noch Bautagesberichte oder Regiestundenlisten vorlegen konnte und trotz der Höhe der Rechnungsbeträge keine Überweisung der Rechnungssumme erfolgte. Auch besichtigte der Bf. nie die Räumlichkeiten der Gesellschaft.

Zudem fehlen auf sämtlichen Rechnungen der Gesellschaften Angaben zum Leistungszeitraum. Dies bedeutet nicht nur einen Formmangel, sondern verhindert mangels sonstiger Unterlagen, welche die Leistungserbringung dokumentieren, den sicheren Nachweis dafür, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl. etwa EuGH 19.10.2017, *SC Paper Consult SRL*, C-101/16, Rn. 42).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.5. Zu Spruchpunkt 5: Unzulässigkeit einer Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts 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 wurde. Da die Entscheidung der genannten Rechtsprechung sowohl des Verwaltungsgerichtshofes als auch des Europäischen Gerichtshofes folgt bzw. lediglich Sachverhaltsfragen zu klären waren, war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 18. Februar 2020