

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerden der A***B***GmbH, Bf*Adr***, vertreten durch Mag. Manfred Takacs, Amtshausgasse 2/1.Stock, 7132 Frauenkirchen gegen die Bescheide des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten (nunmehr Finanzamt Österreich) betreffend Umsatzsteuer 2011 (ursprünglich gerichtet gegen Umsatzsteuer-Festsetzung 09/2011, 11/2011,12/2011) und gegen Umsatzsteuer 2012 (ursprünglich gerichtet gegen Umsatzsteuer-Festsetzung 03/2012) zu Recht:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Umsatzsteuer 2011 wird mit EUR 609.280,08 endgültig festgesetzt.

Die Umsatzsteuer 2012 wird mit EUR 8.831,99 endgültig festgesetzt.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

VerfahrensgangA

Eine abgabenbehördliche Prüfung der Beschwerdeführerin, der A***B*** GmbH ergab nachstehende Feststellungen:

Die Beschwerdeführerin betreibe eine Landwirtschaft und seit September 2011 einen Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln. Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei O***T***. Die Flächen der Landwirtschaft der Beschwerdeführerin stünden im Eigentum von Bruder und Mutter des Geschäftsführers O***T*** und seien von diesen gepachtet.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** sei bis September 2011 für die Firma A***S***, Österreich als Vertreter für Pflanzenschutzmittel tätig gewesen.

Die A***S***, Österreich gehöre zu einem Firmengeflecht (im Folgenden als A***-Gruppe bezeichnet), der Z*** Holding GmbH.

Von der Betriebsprüfung werde der Beschwerdeführerin die Unternehmereigenschaft im Zusammenhang mit dem Handel von Pflanzenschutzmittel aus den nachstehenden Gründen nicht anerkannt:

Sämtliche von der Beschwerdeführerin behaupteten durch sie getätigten Ein- und Verkäufe in Zusammenhang mit Pflanzenschutzmitteln würden innerhalb der A***-Gruppe abgewickelt.

Welche Artikel und Mengen an Pflanzenschutzmitteln jeweils angeblich durch die Beschwerdeführerin einzukaufen seien, sei in Abstimmung mit dem unternehmensfremden Z*** erfolgt. Wohin die Ware zu transportieren gewesen sei, sei vom unternehmensfremden Z*** entschieden worden. Wer die eigentlichen Leistungsempfänger der angeblich durch die Beschwerdeführerin verkauften Ware gewesen seien, sei dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** nicht bekannt gewesen, sondern ihm von Unternehmensfremden aus dem Umfeld der A***-Gruppe mitgeteilt worden. Ebenso werde der Beschwerdeführerin der Inhalt ihrer Fakturen durch Unternehmensfremde aus dem Umfeld der A***-Gruppe bekannt gegeben, es würden sogar die jeweiligen Lieferscheine der Beschwerdeführerin durch diese Unternehmensfremden aus dem Umfeld der A***-Gruppe übermittelt. Wohin die im österreichischen und im deutschen Lager liegende angebliche Ware der Beschwerdeführerin transportiert bzw geliefert werde, sei dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** gleichfalls nicht bekannt, vielmehr werde ihm auch das von Unternehmensfremden aus dem Umfeld der A***-Gruppe mitgeteilt. Desgleichen würden die transportierenden Frächter von Unternehmensfremden aus dem Umfeld der A***-Gruppe beauftragt. Es gebe auch Lager in Belgien und Luxemburg, wobei eine angebliche Wareneinlagerung dort mit unternehmensfremden Personen aus dem Umfeld der A***-Gruppe ausgemacht werde.

Zusammengefasst sei nach Ansicht der Betriebsprüfung festzuhalten, dass weder Art noch Menge des angeblichen Einkaufs der Ware für die Beschwerdeführerin von dem für diese als Geschäftsführer handelnden O***T*** bestimmt werde. Diesem sei völlig unbekannt, wohin und durch wen die Transporte erfolgten bzw wer die Leistungsempfänger seien. Dies werde dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** erst später durch unternehmensfremde Personen aus dem Firmenkonglomerat des Z*** bekannt gegeben. Gleiches gelte für die notwendigen Daten der Fakturen. Es sei völlig unüblich, sich mit unternehmensfremden Personen, welche keine Frächter oder Spediteure seien, darüber abzustimmen, wohin die angeblich der Beschwerdeführerin gehörigen Waren zu bringen seien.

Der Beschwerdeführerin seien weder Transportkosten noch Einlagerungskosten verrechnet worden, was schriftlich bestätigt sei. Auch dieser unübliche Vorgang spreche eindeutig dafür,

dass die Waren nicht der Beschwerdeführerin sondern dem Firmenkonglomerat, der A***-Gruppe zuzurechnen seien.

Die fehlende Unternehmerinitiative und damit die fehlende Selbstständigkeit ergebe sich eindeutig aus diesen Vorgangsweisen. Eine Gestaltung des Erfolgs der Tätigkeit durch freie Entscheidung des Geschäftsführers O***T***, als für die Beschwerdeführerin handelndes Organ könne infolge der angeführten Konstellation nicht gegeben sein. Auch das Unternehmerrisiko fehle für die Beschwerdeführerin völlig, da die Waren innerhalb der A***-Gruppe verblieben seien. Einkauf sowie Verkauf seien schon durch andere vorbestimmt bzw. würden durch andere durchgeführt.

Die Beschwerdeführerin könne - selbst wenn sie nach außen im eigenen Namen auftrete - durch die Art ihres Auftretens nach außen bezüglich des Handels mit Pflanzenschutzmitteln nicht Unternehmer werden, da immer wieder mit Z*** in den wesentlichen Angelegenheiten Rücksprache zu halten sei, weiters auch Anweisungen über Rechnungslegungen durch unternehmensfremde Personen aus dem Umfeld des Z*** erfolgten. Die Beschwerdeführerin sei aufgrund der Gegebenheiten im Innenverhältnis von einem Auftraggeber (Z***) abhängig.

Die mangelnde Selbstständigkeit durch Fehlen eigener Dispositionen ergebe sich auch dadurch, dass als Kunde die A*** France genannt worden sei, obwohl mit dieser kein direkter Kontakt bestünde und auch keine Beauftragung anderer für einen Kontakt angeführt werde. Dies werde dadurch untermauert, dass hinsichtlich der behaupteten, in Form von Marktanalysen erbrachten Leistungsempfänge der Beschwerdeführerin seitens des handelnden Organs, O***T*** der angeblich leistungsempfangenden Beschwerdeführerin zum Teil nicht einmal bekannt wäre, wer die Aufträge gegeben habe und auf welche Zeiträume sich diese bezögen. Welche Leistungen diesbezüglich erbracht worden seien, sei auch dem Geschäftsführer O***T*** nicht bekannt. Gewusst werde nur, dass die Entgelte an andere sofort weiterverrechnet würden, jedoch auch nicht wer aller Leistungsempfänger sei. Bei den Rechnungen der Beschwerdeführerin an A***S*** Deutschland seien überhaupt keine Zahlungen erfolgt. Verbuchungen seien auf Kreditoren- und Debitorenkonten erfolgt und würden gegenverrechnet.

Die Betriebsprüfung führte weiter aus, es liege keine offensichtliche Leistungstätigkeit gegen mit Einnahmenerzielungsabsicht erhaltenes Entgelt vor. Im Endeffekt solle damit (durch die Bezahlung der Leistung) direkt Geld zufließen. Diese Ansicht der Betriebsprüfung werde eindeutig dadurch erhärtet und ergebe sich aus der Stellung eines Einnahmen-Ausgaben-Rechners. Hier entstünde erst eine Steuerschuld wenn ein Zufluss vorhanden sei. Bei einem Gewinnermittler im Rahmen des Betriebsvermögensvergleiches habe eine entsprechende Verbuchung sofort zu erfolgen, sei aber bei Nichtzahlung als Nichtvereinnahmung wieder abzuschreiben. Wenn nunmehr in gegenständlicher Causa überhaupt kein pekuniärer Fluss erfolgt sei, so sei auch die Einnahmenerzielungsabsicht nicht gegeben.

In der gegen die auf Grundlage der Feststellungen der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide von der Beschwerdeführerin erhobenen **Berufung** wurde im Wesentlichen vorgebracht:

Die Beschwerdeführerin sei Unternehmer gemäß § 2 Abs 1 UStG und übe den Handel mit Pflanzenschutzmitteln, Düngemitteln, Saatgut sowie landwirtschaftlichen Erzeugnissen selbstständig aus. Die Produkte würden von verschiedenen Lieferanten gekauft und an verschiedene Kunden verkauft. Die Behauptung alle Ein- und Verkäufe würden ausschließlich mit Tochterunternehmen der A***-Beteiligungsgesellschaft mbH abgewickelt, sei schlicht unrichtig. Entgegen der Niederschrift seien alle gehandelten Produkte mit Gewinn weiterverkauft worden. Mit der A***S***, Österreich bzw Z*** als deren Geschäftsführer bestünde eine enge Kooperation. Die kaufmännischen Entscheidungen würden aber ausschließlich vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** persönlich getroffen.

Die Ausgangsrechnungen seien teilweise mit Forderungsabtretungen und teilweise durch Überweisungen bezahlt worden. Teilweise seien Zahlungen noch offen und würden bis Ende Juni 2012 auch fließen, was auch im Detail mit Kunden und Lieferanten besprochen worden sei.

Die Zahlungskonditionen mit den anderen Kunden der Beschwerdeführerin würden selbstverständlich ausschließlich vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** direkt mit den Kunden vereinbart.

Vereinbarungen über den Verkauf der Waren an die Kunden seien mit den jeweiligen Ansprechpartnern selbst getroffen worden. Bezüglich der A***-France habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** mit Z*** gesprochen, der auch Geschäftsführer der A***-France sei.

Die A***S***, Österreich habe den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** bezüglich der in Österreich eingelagerten Ware logistisch unterstützt. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** habe die A***S***, Österreich mit der logistischen Abwicklung beauftragt und habe mitgeteilt welche Lieferungen bereits erfolgt seien und welche fakturierbar seien. Selbstverständlich sei dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** bekannt, wohin die Lieferungen der Beschwerdeführerin erfolgten. Teilweise seien Waren direkt im österreichischen Lager oder im deutschen Lager an Kunden übergeben worden. Wohin die Kunden sie dann gebracht hätten, habe sich naturgemäß der Kenntnis des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** entzogen.

Dass die Beschwerdeführerin große Mengen an Pflanzenschutzmitteln nur einkaufe, wenn klar wäre, dass diese auch verkauft werden könnten, entspreche den kaufmännischen Grundsätzen. Dass die Kunden bestimmt hätten, wohin die Waren zu liefern seien, sei nachvollziehbar und üblich.

Finanzierungs- und Immobilienberatung sei in Frankreich eingekauft worden. Die Beratungsdienstleistungen seien von J***R*** und Z*** durchgeführt worden und beträfen den von der Beschwerdeführerin geplanten Einstieg in den französischen Markt. Eine Studie über die Zusammensetzung des polnischen Pflanzenschutzmittelmarktes sei eine wichtige Grundlage zum Einstieg in den polnischen Markt. Die Beschwerdeführerin plante in den polnischen Markt einzusteigen und habe die Studie deshalb gekauft. Da auch eine andere Firma den Einstieg in Polen geplant habe, habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** die Studie und seine Beratungsdienstleistungen an diese Firma weiterverkauft, auch um damit Anschaffungskosten zu reduzieren.

In ihrer **Berufung** (vom 12.7. 2012) gegen den **Bescheid** über die **Ablehnung der Aussetzung** von Umsatzsteuern führte die Beschwerdeführerin ergänzend aus:

Die Beschwerdeführerin stünde im gemeinsamen Eigentum der Herren O***M*** (80%) und O***T*** (20%).

Die Beschwerdeführerin betreibe seit Jahren einen landwirtschaftlichen Betrieb. Im Jahr 2011 habe O***T*** die Geschäftsführung übernommen und es sei beschlossen worden, den landwirtschaftlichen Betrieb um den Handel mit Pflanzenschutzmitteln zu erweitern. Hintergrund dieser Überlegung sei gewesen, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** Experte auf dem Gebiet der Pflanzenschutzmittel sei und viele Jahre für die Pflanzenschutzmittelindustrie tätig gewesen sei. Danach sei er Dienstnehmer der A***S*** GmbH (*gemeint wohl: A***S***, Österreich*) gewesen; die A***S*** GmbH sei Teil der A***-Gruppe. Unternehmensgegenstand der international operierenden Gruppe sei der Handel mit Pflanzenschutzmitteln. Mitte 2011 habe sich der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** entschieden, sein Dienstverhältnis zu kündigen. Er habe in weiterer Folge die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin übernommen. Zwischen der A***-Gruppe und O***T*** sei vereinbart worden, dass O***T*** weiterhin mit der A***-Gruppe zusammenarbeiten werde und zwar einerseits als Konsulent, andererseits über eine enge Kooperation der Beschwerdeführerin mit der A***-Gruppe, um wechselseitiges Konkurrenzverhalten soweit als möglich zu vermeiden.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** habe geplant, die Beschwerdeführerin als Alternativlieferantin zur A***-Gruppe aufzubauen, um insbesondere jene Kunden zu bedienen, die nicht direkt von der A***-Gruppe kaufen wollten. Damit die Beschwerdeführerin sich möglichst rasch einen Namen auf dem Markt verschaffe und auch entsprechende Umsatzgrößen erziele, seien auch wechselseitige Lieferbeziehungen vereinbart worden. Da die Beschwerdeführerin selbst noch über keine entsprechende Administration und Logistik verfügt habe, habe man auch insoweit mit der A***S*** GmbH kooperiert.

Die Beschwerdeführerin habe in weiterer Folge größere Mengen Pflanzenschutzmittel von verschiedenen Lieferanten (innerhalb und außerhalb) der A***-Gruppe gekauft und

weiterverkauft. Zum Teil sei auch an Gesellschaften der A*** Gruppe verkauft worden. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** habe die A***-Gruppe von den Vorteilen einer Kooperation mit der Beschwerdeführerin überzeugen können, die insbesondere in der Vermeidung einer Konkurrenzsituation zwischen den beiden Unternehmen und in der Möglichkeit der Erschließung zusätzlicher Kundengruppen und Märkte bestünden. Die Beschwerdeführerin wollte umgekehrt von der bestehenden Infrastruktur der A***-Gruppe, von einem sofortigen größeren Umsatzvolumen und durch Bekanntwerden am Markt profitieren.

Der Aberkennung der Unternehmereigenschaft durch die Behörde könne aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden.

Der Handel mit Pflanzenschutzmitteln sei klar eine wirtschaftliche, gewerbliche oder berufliche Tätigkeit. Des Weiteren führte die Beschwerdeführerin auch seit vielen Jahren einen landwirtschaftlichen Betrieb, der ihr ebenfalls Unternehmereigenschaft verleihe.

Für die Beschwerdeführerin als juristische Person könne nur § 2 Abs 2 Z 2 UStG einschlägig sein. Nach dieser Bestimmung seien juristische Personen dann nicht selbstständig, wenn sie dem Willen eines Unternehmers derart ungeordnet seien, dass sie keinen eigenen Willen haben (Organschaft). Im konkreten Fall sei schon mangels finanzieller Eingliederung (keine kapitalmäßige Verflechtung zwischen A***-Gruppe und Beschwerdeführerin) eine Organschaft nicht denkbar; somit liege Unternehmereigenschaft der Beschwerdeführerin vor.

Die Beschwerdeführerin sei am Markt aufgetreten und habe im eigenen Namen Ware ge- und verkauft. Die Argumentation der Behörde, wonach es der Beschwerdeführerin an Unternehmerinitiative fehle, sei nicht nachvollziehbar und gehe darüber hinaus ins Leere. Die Beschwerdeführerin habe das volle unternehmerische Risiko aus den von ihr durchgeführten Geschäften zu tragen. Davon abgesehen wäre die Risikotragung aus umsatzsteuerlicher Sicht nicht einmal erforderlich für das Vorliegen der Unternehmereigenschaft. Maßgeblich für die Unternehmereigenschaft sei das Außenverhältnis. Wer nach außen hin auf dem Markt in Erscheinung trete, sei Unternehmer, mag er auch im Innenverhältnis für fremde Rechnung arbeiten.

Die Meinung der Behörde, der Beschwerdeführerin fehle es an Einnahmenerzielungsabsicht, da in der ersten Zeit noch kein pekuniärer Fluss erfolgt sei, sei nicht nachvollziehbar. Kraft Rechtsform sei die Beschwerdeführerin zur doppelten Buchführung verpflichtet und daher kein Einnahmen-Ausgaben-Rechner. Daher sei das Vorliegen einer erst später eingehenden Forderung ebenso als Umsatz bzw Betriebseinnahme zu behandeln, wie ein sofortiger Geldzufluss im Falle eines Bargeschäfts. Eine Leistung gegen Entgelt und eine Einnahmenerzielungsabsicht würden daher selbstverständlich auch dann vorliegen, wenn der Kaufpreis gestundet oder mit einer Gegenforderung verrechnet werde. Selbst wenn es final zu keinem Geldfluss komme, zB weil der Kunde insolvent werde, führe dies nicht zu einer

nachträglichen Versagung der Einnahmenerzielungsabsicht, da diese stets nach der Absicht im Zeitpunkt der Bewirkung des Umsatzes zu beurteilen sei.

Die Beschwerdeführerin habe neben dem Handel mit Pflanzenschutzmitteln auch einen landwirtschaftlichen Betrieb, weshalb ihr schon aus diesem Grund Unternehmereigenschaft zukomme.

Die Beschwerdeführerin sei umsatzsteuerliche Unternehmerin und zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die von ihr getätigten An- und Verkäufe könnten auch nicht einem anderen Unternehmer zugerechnet werden, wie dies die Behörde offensichtlich versuche. Dazu müssten die Transaktionen nämlich eine missbräuchliche Praxis darstellen.

Eine missbräuchliche Praxis liege nach der EuGH Rechtsprechung aber nur dann vor, wenn ein Steuervorteil vorliege, dessen Gewährung dem Umsatzsteuerrecht zuwiderlaufe und mit den Umsätzen im Wesentlichen dieser Steuervorteil erreicht werde. Auch die Rechtsprechung des VwGH zu § 22 BAO ginge in eine ähnliche Richtung. Demnach bestehe Missbrauch in einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen sei und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung finde; es sei dann zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheine, wenn man den abgabensparenden Effekt wegdenke. Die Anwendbarkeit des § 22 BAO setze also neben dem objektiven Element der ungewöhnlichen und unangemessenen Gestaltung auch das subjektive Element der Absicht der Steuervermeidung voraus. Sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht seien von der Behörde nachzuweisen.

Die rechtliche und betriebswirtschaftliche Ausgestaltung der Beschwerdeführerin sei jedoch nicht unangemessen, es handle sich um einfachen Warenhandel, wie er in der wirtschaftlichen Realität in beinahe jedem Unternehmen vorkomme. Auch eine Steuervermeidung sei nicht ersichtlich und wäre auch von der Behörde nicht behauptet worden, zumal es sich bei den Beteiligten um vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer handle und der Warenein- und -verkauf durch die Beschwerdeführerin nicht zu einer Verringerung des Steueraufkommens geführt habe. Die gewählte Gestaltung habe keinen steuerlichen, sondern einen wirtschaftlichen Hintergrund, womit weder die objektiven noch die subjektiven Voraussetzungen für die Anwendung des § 22 BAO gegeben seien. Eine Zurechnung der von der Gesellschaft getätigten Transaktionen zu einem anderen Unternehmen sei daher nicht zulässig.

Die **Betriebsprüfung nahm** zur Berufung **Stellung** und führte ergänzend aus, dass der Betrieb der Landwirtschaft nach Ansicht der Betriebsprüfung gesondert zu betrachten sei, wobei hier natürlich auch andere Kunden und Lieferanten als Geschäftspartner aufschienen. Hinsichtlich der Zahlungen sei anzuführen, dass diese durch Forderungsabtretungen bzw durch Zahlungen der A***S*** Analyse und Handels GmbH, Österreich an diverse Lieferanten der Beschwerdeführerin erfolgen würden. Im Jahr 2011 seien von der Beschwerdeführerin weder

Eingangsrechnungen bezahlt noch seien Bankeingänge von Kunden erzielt worden. Es gebe lediglich eine Zahlung von der A***S*** Analyse und Handels GmbH, Österreich vom 9.11.2011 in Höhe von Euro 5.000,00; zu diesem Zeitpunkt sei der angebliche Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln jedoch noch nicht aktiv gewesen. Die Weiterfakturierung von der Beschwerdeführerin an die Kunden erfolge mit einem Aufschlag von 0,5 bis 1 Prozent. Hinsichtlich der Punkte Kundenverkauf, logistische Abwicklung, Einkauf von Großmengen, Marktanalysen und Beratungsleistungen werde nochmals auf die Prüfungsfeststellungen und die niederschriftlichen Aussagen des Geschäftsführers hingewiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Soweit in der Darstellung des Verfahrensganges von der Berufung die Rede war, ist diese nunmehr als Beschwerde zu verstehen und wird diese in der Folge als solche bezeichnet.

Folgender **Sachverhalt** steht fest:

Die Beschwerdeführerin, die A***B*** GmbH betreibt eine Landwirtschaft. Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ist seit 11. Oktober 2011 O***T*** (*Firmenbuch*).

Gesellschafter der Beschwerdeführerin sind O***M*** (28.000,00 EUR = 80%) und O***T*** (7.000,00 EUR = 20 %).

O***M*** war bis 11. Oktober 2011 Geschäftsführer der Beschwerdeführerin.

Die landwirtschaftlichen Flächen sind von Bruder und Mutter des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** gepachtet.

Im Zusammenhang mit dem landwirtschaftlichen Betrieb gibt es Eingangs- und Ausgangsrechnungen, die von der Beschwerdeführerin nicht nur verbucht werden, sondern von ihr auch eingenommen werden, bzw beglichen werden.

Zumindest bis September 2011 war O***T*** für die A***S*** Analyse und Handels GmbH, Österreich als Vertreter für Pflanzenschutzmittel tätig.

Die A***S***, Österreich ist, wie auch acht weitere Tochterfirmen eine 100 %ige Tochter der A*** Beteiligungsgesellschaft mbH, Österreich. Beide gehören zur Z*** Holding GmbH.

Die A*** Beteiligungsgesellschaft mbH Österreich ist an allen Tochtergesellschaften zu 100 % beteiligt. Betriebsgegenstand alle Tochtergesellschaften, mit Ausnahme der A*** Polska, die einen Handel mit Düngemitteln betreibt, ist der Handel mit Pflanzenschutzmitteln.

Die Z*** Holding GmbH ist an der A*** Beteiligungs-GmbH Österreich zu 79 %, an der D***L*** GmbH und an der Forschungszentrum N*** GmbH jeweils zu 49 % beteiligt. Alleingesellschafter der Z*** Holding GmbH ist Z***:

[...]

Ein Handel mit Pflanzenschutzmitteln durch die Beschwerdeführerin ist nicht feststellbar. Pflanzenschutzmittel wurden durch die Beschwerdeführerin weder geliefert noch gab es sonstige Leistungen der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit solchen.

Teilweise erfolgten Lieferungen und sonstige Leistungen mit den verfahrensgegenständlichen Waren (Pflanzenschutzmitteln) im Umfeld der Beschwerdeführerin, allerdings ausschließlich innerhalb der A***-Gruppe bzw immer wieder unter Zwischenschaltung der L***L*** und ohne Zutun der Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin fungierte dabei lediglich auf dem Papier als Lieferantin, Bestellerin, Ausstellerin von Rechnungen bzw Empfängerin von Abrechnungen. Alle Kunden und Lieferanten sind Tochterunternehmen der A***-Gruppe, mit Ausnahme der Firma L***L***, die allerdings wiederum ein Warenlager bei der A***S*** Deutschland unterhält. Die Weiterverrechnungen auf dem Papier durch die Beschwerdeführerin erfolgten regelmäßig mit einem Aufschlag von 0,5 % bis 1,0 %.

Im Zusammenhang mit einem Handel mit Pflanzenschutzmitteln war die Beschwerdeführerin in den Streitjahren 2011 und 2012 nicht als Unternehmerin tätig. Auch liegen den von der Beschwerdeführerin ausgestellten Rechnungen keine Lieferungen oder sonstige Leistungen durch die Beschwerdeführerin zugrunde.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** hat nie über die verfahrensgegenständlichen Waren (Pflanzenschutzmittel) verfügt oder über diese aus eigenem verfügen lassen. Er hat auch nie Warenlager mit Pflanzenschutzmitteln befüllt oder Warenlager aus eigenem mit Pflanzenschutzmitteln befüllen lassen.

Den angeblichen Einkäufen und Verkäufen durch die Beschwerdeführerin aus und nach Österreich und der EU liegen nur teilweise auch Warenbewegungen zugrunde. Die Waren liegen in der A***-Gruppe zuzurechnenden Warenlagern und werden aufgrund der Fakturierung teilweise nur auf dem Papier – ausschließlich innerhalb der A***-Gruppe weitergegeben. Verkäufe und damit Fakturierungen an Endabnehmer erfolgen nicht.

Zwischen der Beschwerdeführerin und den angeblichen Ver- und Einkäufern (aus der A*** Gruppe) gibt es keine Zahlungsvereinbarungen, auch sind weder Eigentumsvorbehalte noch sonstige Sicherheiten vereinbart.

Es gibt keine Zahlungsflüsse, die in Zusammenhang mit einem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln stehen können, von der Beschwerdeführerin weg bzw zur Beschwerdeführerin hin. Die Begleichung der Eingangsrechnungen erfolgt durch Forderungsabtretungen bzw durch Zahlungen der A***S*** Analyse und Handels GmbH an diverse Lieferanten der Beschwerdeführerin (*vgl zB Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte L***L***; Kontoauszug Bank1*** A*** France, Kontoauszug Bank2*** A*** Belgium, A***S*** Deutschland „Gutschrift Übertragung aller unserer Forderungen an die Bank1*** Factor Bank“*).

Von der Beschwerdeführerin selbst werden aus einem Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln weder eine Eingangsrechnung bezahlt, noch werden Bankeingänge von Kunden erzielt. Eingangsrechnungen werden wie oben dargestellt, von einer A*** Tochter - in erster Linie von der A***S*** Analyse und Handels GmbH – „für die Beschwerdeführerin“, die A***B*** GmbH beglichen; Ausgangsrechnungen werden gegengleich von den Kunden (den A*** Töchtern) an die A***S*** Analyse und Handels GmbH beglichen. Es ist regelmäßig ein Nullsummenspiel innerhalb der A*** Töchter.

Beispiele für diese Vorgangsweisen:

*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte Erhebung A***S****

[...]

Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A*** Belgium:

[...]

Es liegt lediglich eine einzige Zahlung von der A***S***, Österreich vom 9.11.2011 in Höhe von Euro 5.000,00 an die Beschwerdeführerin vor. Es kann nicht festgestellt werden, ob und wenn, welche Lieferungen oder Leistungen der Zahlung zugrunde liegen.

Warenbewegungen erfolgen zT gar nicht oder zT innerhalb der A*** Töchter und zwischen den A*** Töchtern hin und her, wobei die Beschwerdeführerin wechselweise als Lieferantin oder Empfängerin auf dem Papier (Lieferschein und/oder Eingangs- oder Ausgangsrechnung) zwischengeschaltet wird. Zwischengeschaltet wird immer wieder auch die L***L***. Dabei werden teilweise die gleichen Pflanzenschutzmittel von der Beschwerdeführerin an eine A*** Tochter verkauft und in engem zeitlichen Zusammenhang von derselben A*** Tochter eingekauft; und umgekehrt. Die Warenübernahmen erfolgen kreuz und quer laut den Lieferscheinen nahezu ausschließlich an der Firmenadresse der A***S*** Österreich in Allerheiligen (Österreich) oder an der Firmenadresse der A***S*** Deutschland in Hankhofen (Deutschland). Die L***L*** hat ein Warenlager bei der A***S*** Deutschland in Hankhofen (Deutschland).

In Rechnungen und Lieferscheinen ausgewiesene Warenbewegungen erfolgten zum Teil tatsächlich, allerdings nicht von der bzw auch nicht an die Beschwerdeführerin. Detaillierte Feststellungen, welche Warenbewegungen es tatsächlich gab und welche nicht, können daher dahingestellt bleiben.

Die angeblichen Lieferungen, Rechnungslegungen, Gegenverrechnungen etc sind in großem Umfang bereits vor dem 11. Oktober 2011 erfolgt, wie zB allen oben abgedruckten Beispielen zu entnehmen ist. O***T*** ist, wie festgestellt erst ab 11. Oktober 2011 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin eingetragen.

Die wechselseitigen Beziehungen der Beschwerdeführerin zu den einzelnen A*** Tochterfirmen bzw der L***L*** stellen sich im Einzelnen beispielhaft und repräsentativ wie folgt dar:

- A***S*** **Österreich** – Geschäftsführer Z***

Den Eingangs- und Ausgangsrechnungen (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A***S*** Österreich*) zufolge wurden teilweise die gleichen Pflanzenschutzmittel (zB Flint) von der Beschwerdeführerin an die A***S*** Österreich (zB *Lieferschein vom 19.9.2011, Rechnung vom 30.9.2011, Einzelpreis € 58,27*) und von der A***S*** Österreich an die Beschwerdeführerin verkauft und versendet (*Lieferschein vom 31.8.2011, Rechnung vom 21.9.2011, Einzelpreis € 53,00*).

- A***S*** **Deutschland** – Geschäftsführer Z***:

Den Eingangs- und Ausgangsrechnungen (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A***S*** Deutschland*) zufolge wurden teilweise die gleichen Pflanzenschutzmittel (zB Harmony sX) von der Beschwerdeführerin an die A***S*** Deutschland (zB *Lieferschein vom 15.9.2011, Rechnung vom 30.9.2011, Preis pro 90 g € 89,85*) und von der A***S*** Deutschland an die Beschwerdeführerin verkauft und versendet (*Lieferschein vom 21.11.2011, Rechnung vom 6.12.2011, Preis pro 45g € 37,50*).

Zur Rechnung der A***S*** Deutschland an die Beschwerdeführerin vom 30.9.2011 über 862.620,70 Euro wurde mit Datum 22.2.2012 eine Gutschrift der A***S*** Deutschland an die Beschwerdeführerin in derselben Höhe von 862.620,70 Euro ausgestellt. In dieser Gutschrift wird ein Lieferschein vom 1.12.2011 als Grundlage (Artikelbezeichnung) angeführt. Auf der Gutschrift ist vermerkt: „*Alle unsere Forderungen, somit auch aus dieser Rechnung, wurden an die Bank1*** Factor Bank übertragen. Zahlungen können daher nur an diese Gesellschaft zugunsten ... geleistet werden.*“ (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A***S*** Deutschland*).

Eine von der Beschwerdeführerin an die A***S*** Deutschland ausgestellte Rechnung vom 31.12.2011 für „*Software Winstar 3000 für Kundenerfassung, Auftragserfassung, Kommissionierung, Kundenlieferscheine, Kundenrechnungen, Lagerverwaltung*“ über 95.000,00 EUR (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Deutschland*) funktioniert nach dem gleichen Prinzip. Mit Datum vom 30.9.2011 wird der Beschwerdeführerin mit einer Buchungsanzeige „*Buchungsanzeige Nr: 002*“ ein Rechnungsbetrag iHv 90.000,00 EUR für den Erwerb genau der „*Software Winstar 3000 für Kundenerfassung, Auftragserfassung, Kommissionierung, Kundenlieferscheine, Kundenrechnung, Kundenfactoring, Lagerverwaltung*“ von der A*** **Polska** (Geschäftsführer Z***) vorgeschrieben (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Polska*). Dieser Buchungsanzeige liegt ein Software-Kaufvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der A*** Polska zugrunde (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte Informationsaustausch Luxemburg Polen Deutschland*).

Auch in diesem Fall wird im Ergebnis innerhalb der betroffenen A*** Töchter verrechnet und verbucht und es erfolgen weder Eingangs- noch Ausgangszahlungen der Beschwerdeführerin

- A*** **Belgium** – Geschäftsführung Z***:

Den Eingangs- und Ausgangsrechnungen (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A*** Belgium*) zufolge wurden teilweise die gleichen Pflanzenschutzmittel (zB Titus) von der Beschwerdeführerin an die A*** Belgium (zB *Lieferschein vom 8.9.2011, Rechnung vom 27.9.2011, Einzelpreis € 55,68*) und von der A*** Belgium an die Beschwerdeführerin verkauft und versendet (*Lieferschein vom 12.10.2011, Rechnung vom 14.11.2011, Einzelpreis € 52,00*)

- A*** **Benelux** – Geschäftsleitung Z***:

Den Eingangs- und Ausgangsrechnungen (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A*** Benelux*) zufolge wurden teilweise die gleichen Pflanzenschutzmittel (zB Debut) von der Beschwerdeführerin an die A*** Benelux (zB *Lieferschein vom 23.8.2011, Rechnung vom 27.9.2011, Einzelpreis € 87,74*) und von der A*** Benelux an die Beschwerdeführerin verkauft und versendet (*Lieferscheine vom 2.8.2011 und 25.7.2011, beide Rechnungen vom 30.9.2011, Einzelpreis € 92,46*).

Weitere derartige wechselseitige Rechnungen und Lieferscheine sind vor September 2011 datiert bzw ist als Leistungsdatum ein Zeitpunkt vor September 2011 angegeben.

Zum Beispiel:

LKW Transport div Pflanzenschutzmittel **21.335,00 KG** am 10.6.2011 (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Polska*).

Rechnungen Nr.: 110010 **499.019,16 EUR** und Nr.: 110011 **196.364,70 EUR** der A*** Benelux (an die Beschwerdeführerin) vom 30.9.2011 mit dem Vermerk: „Laut Lieferschein vom 2.8.2011 bzw vom 25.7.2011) (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte A*** Benelux*).

Lieferschein Nr.: 42 der Beschwerdeführerin (an A*** Benelux) vom 23.8.2011 (Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto 187.995,30 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Benelux*).

Lieferschein Nr.: 44 der Beschwerdeführerin (an A*** Benelux) vom 24.8.2011 (Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto 847.325,55 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Benelux*).

Lieferschein Nr.: 47 der Beschwerdeführerin (an A***S***) vom 15.3.2011 (Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto 243.901,44 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Österreich*).

Lieferschein Nr.: 48 der Beschwerdeführerin (an A***S***) vom 21.3.2011 (Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto 148.145,04 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Österreich*).

Lieferschein Nr.: 49 der Beschwerdeführerin (an A***S***) vom 15.3.2011 (Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto 694.274,10 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Österreich*).

Lieferschein – Nr.: 20110001 (Pflanzenschutzmittel) vom 22.8.2011 mit der Unterschrift von O***T*** **Verkaufspreis netto 843.110,00 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte L***L****).

Lieferschein – Nr.: 20110004 (Pflanzenschutzmittel) vom 17.8.2011 mit der Unterschrift von O***T*** **Verkaufspreis netto 187.060,00 EUR** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte L***L****).

Lieferschein – Nr.: 20112421 vom 30.8.2011(Pflanzenschutzmittel) **Verkaufspreis netto**

311.850,00 EUR mit der Unterschrift von O***T*** (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Österreich*).

Die letztgenannten Lieferscheine sind von O***T*** unterschrieben und unterscheiden sich im Prinzip nur durch den unterschiedlichen Briefkopf (L***L*** bzw A***S***), wie beispielhaft dargestellt wird:

[...]

- Beratungsdienstleistungen

Für Beratungsdienstleistungen liegen ua zwei Rechnungen der A*** **France** an die Beschwerdeführerin vor (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** France*). Eine Rechnung über 58.000,00 EUR für „*Marktanalyse Eintritt in den französischen Markt*“ vom 30.9.2011 und eine Rechnung vom 30.9.2011 über 36.000,00 EUR für „*Finanzierungsberatung, service für den Zeitraum 1.10.2010 bis 30.9.2011*“. Insgesamt daher 94.000,00 EUR. Diese beiden Rechnungen werden am 28.9.2011 von der A***S*** Österreich durch Überweisung auf ein Konto der A*** France bei der Bank4*** „für die Beschwerdeführerin“ beglichen und noch am selben Tag wird von diesem Konto eine Überweisung in derselben Höhe an die A***S*** Österreich (als Zahlung „für L***L****“) getätigt (*Kontoauszug Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** France*):

Die Beschwerdeführerin stellt im Gegenzug der L***L*** am 31.12.2011 47.000,00 EUR in Rechnung (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte L***L****). Diese 47.000,00 EUR setzen sich zusammen aus 18.000,00 EUR für „*Finanzierungsberatung, Service für den Zeitraum 1.10.2010 bis 31.12.2010*“ und 29.000,00 EUR für „*Finanzierungsberatung, Service für den Zeitraum 1.1.2011 bis 30.9.2011*“.

Beratungsdienstleistungen liegen diesen Rechnungslegungen nicht zugrunde.

Kontoauszug Bank4*** 08/2011; Kontoinhaber A*** France; Kontostand per 28.9.2011 iHv 127,09 EUR:

Datum	Buchungstext	Wert	Betrag WKZ
28.09.2011	lt. Datenträger TB EEELBAM1 Zhlg. für LGH LUX A***S***	28.09.2011	-94.000,00 ¹
28.09.2011	Zhlg. für A***B*** (Anm =Beschwerdeführerin) A***S***	28.09.2011	94.000,00 ²
		Alter Kontostand	127,09 EUR
		Gutschriften	94.000,00 EUR
		Lastschriften	94.000,00 EUR
	Kontostand per 28.9.2011		127,09 EUR

Handschriftlich ist auf diesem Kontoauszug vermerkt:

¹ bitte buchen: Zahlung an L***L***

² bitte buchen: Zahlung von A***B*** (Anm =Beschwerdeführerin)

[...]

- „Kleffmann – Studie“ - Marktanalysen

Es existiert angeblich eine Marktanalyse der Kleffmann Group für das Jahr 2006, die von Z*** in Auftrag gegeben wurde. Die Kleffmann Group zählt zu den zehn größten auf den Agrarsektor spezialisierten Marktforschungsinstituten Deutschlands. Das 1990 gegründete Unternehmen startete mit ersten Panelstudien zum Thema Saatgut und Pflanzenschutz in Deutschland (<https://www.marktforschung.de/dossiers/themendossiers/marktforschungsmanagement/dossier/interview-mit-burkhard-kleffmann-ceo-kleffmann-group/>).

Die A*** **Benelux** stellt der Beschwerdeführerin 120.000,00 EUR wie folgt in Rechnung (30.9.2011) (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Benelux*):

Handelsbezeichnung	Gesamt EUR
1. Marktanalyse für den Pflanzenschutzmittelmarkt für den Getreidebau	Euro 25.200,--
2. Marktanalyse für den Pflanzenschutzmittelmarkt für den Maisbau	Euro 19.200,--
3. Marktanalyse für den Pflanzenschutzmittelmarkt für den Zuckerrübenbau	Euro 14.400,--
4. Marktanalyse für den Pflanzenschutzmittelmarkt für den Gemüsebau	Euro 27.600,--
5. Analyse des Gesamtbedarfs an Pflanzenschutzmittel auf dem polnischen Markt und Stärken der einzelnen Hersteller	Euro 33.600,--
Rechnungsbetrag netto:	Euro 120.000,--

[...]

Die Beschwerdeführerin stellt wieder im Gegenzug der L***L*** am 31.12.2011 für „Marktanalysen Kleffmann“ 72.000,00 EUR in Rechnung (Auszug):

Datum	Produkt	Betrag
11.11.	Marktanalysen „Kleffmann“ Markt LUX/Polen	
11.11.	für Getreide	€ 15.120,00
11.11.	für Mais	€ 11.520,00
11.11.	für Zuckerrüben	€ 8.640,00
11.11.	für Gemüsebau	€ 16.560,00
11.11.	Analyse Gesamtbedarf an PSM	€ 20.160,00
Lieferung am 11.11.2011 an SIE		Summe € 72.000,00

Mit Datum vom 31.5.2012 stellt die Beschwerdeführerin der A***S*** Deutschland 55.658,40 EUR für „Marktanalysen Kleffmann“ in Rechnung (Auszug):

Datum	Produkt	Betrag
31.12.2011.	Marktanalysen „Kleffmann“ Ma. DE/P	€ 8.618,40
31.12.2011	für Getreide	€ 8.618,40
31.12.2011	für Mais	€ 6.566,40
31.12.2011	für Zuckerrüben	€ 4.924,80
31.12.2011	für Gemüsebau	€ 9.439,20
31.12.2011	Analyse Gesamtbedarf an PSM	€ 11.491,20
31.12.2011	Beratung von STAR-Kunden im Jahr 2011	€ 6.000,00
Lieferung am Dezember 2011 an SIE		Summe € 55.658,40

Insgesamt hat die Beschwerdeführerin augenscheinlich die von der A*** Benelux für eine Kleffmann Studie verrechneten 120.000,00 EUR um 127.658,40 EUR weiterverrechnet. Davon

55.658,40 EUR nach der mit Beschluss vom 15.5.2012 erfolgten Konkursöffnung, wobei nichts auf der Rechnung auf das Insolvenzverfahren hinweist.

[...]

[...]

Die Marktanalysen wurden von der Beschwerdeführerin nicht in Auftrag gegeben, der Beschwerdeführerin gegenüber nicht erbracht, von der Beschwerdeführerin nicht gekauft und von dieser auch nicht weiterverkauft.

Die von der Beschwerdeführerin verwendeten Rechnungsformulare für die Landwirtschaft sind, inklusive der Bankverbindung die gleichen wie die für den behaupteten Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln.

Über die Beschwerdeführerin wurde mit Beschluss vom 15.Mai.2012 der Konkurs eröffnet (*Insolvenzdatei*).

Diese Feststellungen gründen sich auf die in den Veranlagungsakten und im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung erliegenden Schriftsätze, Urkunden und Niederschriften, insbesondere die bereits bei den einzelnen Feststellungen angeführten Beweismittel sowie auf folgende

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen betreffend die von der Beschwerdeführerin geführte (gepachtete) Landwirtschaft sind unstrittig.

Dass O***T*** seit 11. Oktober 2011 Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ist, ergibt sich aus dem Firmenbuch. Das wiederholte Vorbringen der Beschwerdeführerin wonach O***T*** September 2011 Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei, erweist sich daher als unrichtig und kann als Versuch erklärt werden, die in großen Umfang vor 11. Oktober 2011 behaupteten „Geschäfte“ im Pflanzenschutzmittelgroßhandel durch eine behauptete Vertretungsbefugnis zu decken.

Unstrittig ist weiter, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** zumindest bis September 2011 für die A***S*** Österreich als Vertreter für Pflanzenschutzmittel tätig war.

Die Beteiligungen und Beteiligungsverhältnisse der Z*** Holding sind ebenfalls unstrittig.

Die Feststellung, dass die Beschwerdeführerin keinen Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln betrieben hat, ergibt sich aus:

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** hat niederschriftlich (*Niederschrift vom 27.2.2012*) auszugsweise erklärt, der erste Verkauf sei an die A***S*** Österreich erfolgt, dann an A***S*** Deutschland und an weitere Firmen. Einkäufe seien von L***L*** und A***

Belgien erfolgt, erste Kontakte im Frühjahr vorigen Jahres (2011, Anm). Nach telefonischer Kontaktaufnahme sei mit Z*** abgestimmt worden, was an ihn zu liefern sei und ob bei ihm eingelagert werden könne. Nach Zusage von Z***, dass er die bestellten Artikel abnehmen werde, seien die Bestellungen erfolgt. Z*** habe entschieden, wohin geliefert werde. Für die Lieferungen nach Österreich seien von der belgischen oder luxemburgischen Firma Speditionen beauftragt worden, Lieferungen nach Deutschland orderte Z***. Kunden wären A*** Benelux, A*** Belgium und A*** France. Wohin die Ware gehe und an wen er Rechnungen legen müsse, werde ihm von Frau Neubauer (*Angestellte der A***S*** Österreich, Anm*) gesagt. Sie sage, was an wen zu fakturieren sei und schicke ihm Lieferscheine und mache die Werbung (Prospekte gemeinsam mit der A***S*** Österreich). Er wisse immer ob die Ware in Österreich oder Deutschland sei, wohin sie von dort zu liefern sei, werde ihm mitgeteilt. Die Frächter würden von Frau Neubauer beauftragt, eventuell auch vom Lagerleiter (*der A***S*** Österreich, Anm*), Herrn Rössler. Sobald er (O***T***, Anm) das Geld von seinen Kunden erhalten habe, würden auch die Lieferanten von ihm bezahlt. Vereinbarungen würden nur mündlich erfolgen.

Folgte man diesem letztzitierten Vorbringen, so wäre als Zahlungsziel mündlich in etwa Folgendes vereinbart worden: „Zahlung fällig, wenn Ihre Kunden gezahlt haben“. Derartige Zahlungszielvereinbarungen sind im Geschäftsverkehr nicht nur unüblich, sondern auch schwer vorstellbar. Erklärbar wären derartige Zahlungsziele wenn eine Zahlung gar nicht erwartet wird. Dies ist gegenständlich der Fall. Da es keine Bestellungen durch die Beschwerdeführerin gegeben hat, war sie auch nicht verpflichtet irgendetwas zu bezahlen, sodass es auf Zahlungsziele nicht ankommt. Darüber hinaus sind ausschließlich mündliche Vereinbarungen grundsätzlich unglaublich, dies umso mehr, wenn es sich um hohe Auftragsvolumina wie die gegenständlichen handelt.

Unbestritten gibt es auch sonst keine wie immer gearteten Zahlungsvereinbarungen, keine Eigentumsvorbehalte oder sonstigen Sicherheiten. Auch dabei handelt es sich um eine im Geschäftsleben ungewöhnliche und nicht glaubhafte Vorgangsweise.

Dass sämtliche behaupteten Warenbewegungen von und nach Warenlagern von der A*** Gruppe zugehörigen Firmen erfolgt sein sollen lässt sich aus den aktenkundigen Lieferscheinen und Rechnungen, denen die Abhol- bzw Lieferorte zu entnehmen sind schließen. Auch den teilweise vorhandenen Frachtbriefen sind ausschließlich die bezeichneten Warenlager als Abhol- bzw Lieferorte zu entnehmen. Dass die L***L*** ein Warenlager bei der A***S*** Deutschland unterhält und dieses Abhol- und Lieferort für die gegenständlichen Geschäfte ist, ist unbestritten.

Die zitierten niederschriftlichen Aussagen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** stehen auch im Widerspruch zu den Ausführungen in der Beschwerde, denen zufolge, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** die Vereinbarungen über den

Verkauf der Waren mit den jeweiligen Ansprechpartnern selbst getroffen bzw bezüglich der A*** France mit Z*** gesprochen habe.

Die Aussagen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** in der Niederschrift entsprechen dem maßgeblichen Einfluss, den Z*** auf die angeblichen Abnehmer/Kunden der Beschwerdeführerin hatte. Die angeblichen Abnehmer/Kunden sind Tochterfirmen (A***-Gruppe) der Z*** Holding. Geschäftsführer der Tochterfirmen ist jeweils Z***. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass zumindest indirekt immer, nicht nur bei der A*** France auch Z*** jeweiliger Ansprechpartner war. Diesbezüglich wird der früheren Aussage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** Glauben geschenkt und werden die Ausführungen in der Beschwerde als Versuch, die gewollten abgabenrechtlichen Wirkungen zu erzeugen, gewertet. Vergleiche dazu auch die Erkenntnisse des VwGH vom 17.4.2008, 2008/15/0052; 23.2.2005, 2002/14/0152; 7.10.1993, 92/16/0023; 25.1.2000, 94/14/0034. Der VwGH misst in ständiger Rechtsprechung früheren Aussagen mehr Gewicht bei, als späteren (siehe etwa die Erkenntnisse) und führt ua aus: *„Den Umstand, dass die Erstaussage in Erwartung einer besseren steuerlichen Auswirkung gemacht wurde, durfte die belangte Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung ebenfalls für die Richtigkeit der Erstaussage ins Treffen führen. Die vom Beschwerdeführer aufgezeigte, zunächst vorhandene, rechtliche Unbefangenheit kann nämlich nach der Lebenserfahrung als eine gewisse Gewähr für die Übereinstimmung der Erstaussage mit den tatsächlichen Verhältnissen angesehen werden.“* oder: *„es nicht im Widerspruch zur Lebenserfahrung steht, dass Abgabepflichtige ihre Erklärungen im Verlauf eines Abgabenverfahrens zunehmend der Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung entsprechend gestalten.“*

Dass Transport- und Speditionskosten weder beim behaupteten Einkauf noch beim behaupteten Verkauf von der Beschwerdeführerin zu übernehmen sind, wird niederschriftlich bestätigt und ist im Verfahren unbestritten geblieben. Auch diese Art der Abwicklung ist ungewöhnlich, realitätsfern und nicht glaubhaft.

Dass unbestritten keine Zahlungsflüsse (bei der Beschwerdeführerin) vorliegen - es erfolgen weder Zahlungen für angeblich getätigte Einkäufe, noch sind Zahlungseingänge für angebliche Verkäufe zu verzeichnen – spricht ebenso gegen das Bestehen von Geschäftsbeziehungen. Verstärkt wird diese Annahme durch den Umstand, dass in der Regel Eingangsrechnungen der Beschwerdeführerin und Ausgangsrechnungen der Beschwerdeführerin für bzw an die Beschwerdeführerin von der A***S*** beglichen, gegenverrechnet oder durch Forderungsabtretungen egalisiert worden sind.

Aus dem oben Ausgeführten, insbesondere aus den niederschriftlichen Aussagen des Geschäftsführers der Beschwerdeführern, O***T*** (Niederschrift vom 27.2.2012) und aus nachstehenden Umständen lassen sich auch die Feststellungen ableiten, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** nie über die verfahrensgegenständlichen

Waren (Pflanzenschutzmittel) verfügt hat oder über diese hat aus eigenem verfügen lassen, er nie Warenlager mit Pflanzenschutzmitteln befüllt hat oder Warenlager aus eigenem mit Pflanzenschutzmitteln befüllen hat lassen und die Waren nie gesehen hat.

Im September 2011 bzw im 3. Quartal 2011 wurden beispielsweise angebliche innergemeinschaftliche Lieferungen an die Beschwerdeführerin durchgeführt (MIAS), die von der Beschwerdeführerin aber nicht als innergemeinschaftliche Erwerbe gemeldet wurden:

A***S*** Deutschland (September)	863.316,00
A*** Polska (September)	98.574,00
A*** Benelux (3. Quartal)	196.364,00

Andererseits wurden im September 2011 von der Beschwerdeführerin angebliche innergemeinschaftliche Erwerbe erklärt, die von den Lieferanten nicht als innergemeinschaftliche Lieferungen im MIAS deklariert wurden:

A*** Belgium	173.000,00
	1.080.916,00
A*** Benelux	843.110,00
L***L***	843.110,00
	187.060,00
	381.480,00
	371.124,00
	171.740,00
A***S*** Deutschland	698,00

Weiter wurden angebliche innergemeinschaftliche Leistungen im MIAS nicht deklariert:

A*** France	36.000,00
	58.000,00
A*** Benelux	120.000,00

Die Beschwerdeführerin bringt in ihrer Beschwerde vor, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** habe bereits im Frühjahr 2011 erste Kontakte zu potentiellen Kunden aufgenommen und Bestellungen getätigt, bevor der Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln ab September 2011 aufgenommen worden sei.

Diesem Vorbringen würden auch die festgestellten und im festgestellten Sachverhalt beispielhaft angeführten Lieferungen an die Beschwerdeführerin bereits ab März 2011 entsprechen. Das kann aber nur auf den ersten Blick überzeugen. Folgte man nämlich den weiteren Ausführungen der Beschwerdeführerin, wonach es den kaufmännischen Grundsätzen entspreche, dass die Beschwerdeführerin große Mengen an Pflanzenschutzmitteln nur eingekauft habe, wenn klar gewesen sei, dass diese auch verkauft werden könnten (*Beschwerde vom 23.5.2012, Seite 2*), hätte der Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln durch die Beschwerdeführerin spätestens bereits im März 2011 aufgenommen worden sein müssen. Bereits spätestens ab März 2011 scheinen nämlich in großem Stil Einkäufe und Verkäufe durch die Beschwerdeführerin in ihrem Rechenwerk auf. Zu diesem Zeitpunkt war der spätere Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** noch Angestellter der A***S*** Österreich. Lieferscheine wurden vom späteren Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** für die Beschwerdeführerin bereits ab März 2011 unterschrieben. ZB für Lieferungen der A***S*** Österreich an die Beschwerdeführerin. Lieferungen derartig großer Mengen an Pflanzenschutzmitteln gehen über die Aufnahme von Kontakten zu potentiellen Kunden - wie von der Beschwerdeführerin vorgebracht - weit hinaus. Fraglich bleibt, wer die Ein- und Verkäufe für die Beschwerdeführerin bis September 2011 abgeschlossen hat. Sollte das der spätere Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** gewesen sein - worauf die Unterschriften des O***T*** auf Lieferscheinen und Rechnungen hindeuten - so wäre das im Geschäftsverkehr ebenfalls unüblich. Niemand schließt in großem Umfang Verträge oder Liefervereinbarungen - noch dazu angeblich mündlich - mit nicht vertretungsbefugten natürlichen Personen einer Kapitalgesellschaft, ohne Zahlungsvereinbarungen oder Sicherheiten, ab und liefert große Mengen oder bestellt große Mengen und übernimmt in allen Fällen die Transportkosten.

Auch zeitlich stehen die fraglichen Ein- und Verkäufe ab März 2011 in Widerspruch zum Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Beschwerde vom 12.7.2012. Demnach habe der spätere Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** Mitte 2011 entschieden, sein Dienstverhältnis zu kündigen, da er fortan auf selbständiger Basis arbeiten wollen. In weiterer Folge habe er die Geschäftsführung der Beschwerdeführerin übernommen und es sei beschlossen worden, den landwirtschaftlichen Betrieb um den Handel mit Pflanzenschutzmitteln zu erweitern. Die Geschäftsführung wurde im Oktober 2011 übernommen. Wenn der spätere Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** tatsächlich Mitte 2011 den Entschluss gefasst haben sollte, konnte er dann nicht bereits spätestens ab März 2011 Ein- und Verkäufe getätigt haben.

Auffällig im Rechenwerk der Beschwerdeführerin ist die Nummerierung von Lieferscheinen, die nicht durchgehend chronologisch erfolgt. ZB ist der Lieferschein mit der Nr 42 vom 23.8.2011 (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Benelux*), der Lieferschein mit der Nr 47 vom 15.3.2011 (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – A***S*** Österreich*). Die dazugehörigen Rechnungen sind wiederum chronologisch nummeriert Rechnung Nr 42 (für die Lieferung Nr 42) ist mit 27.9.2011 (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A*** Benelux*), Rechnung Nr 47 (für die Lieferung Nr 47) mit 29.9.2011 (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung - Registerkarte A***S*** Österreich*) datiert. Es liegt die Vermutung nahe, dass die Lieferscheine im Zuge der Rechnungserstellung an die Rechnungen angepasst wurden und trägt jedenfalls nicht zur Glaubwürdigkeit der Beschwerdeführerin bei.

Anders verhält es sich bei eindeutig der Landwirtschaft der Beschwerdeführerin zuzurechnenden Rechnungen (Diesel, Zwiebel, Kartoffel, Winterkörner, Mähdrusch, Heizöl, Ölrettich...). Diese weisen nämlich eindeutige Zahlungs- und Verrechnungsmodalitäten aus (zB „Wir ersuchen um prompte Überweisung auf unten angeführtes Konto“ „Abholung durch LKW ab Gerasdorf“ ...) es gibt Teilzahlungen, Akontozahlungen, korrigierte Doppelzahlungen und nahezu ausschließlich Kunden, die nicht zur A***-Gruppe gehören.

Zum Software-Kaufvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der A*** Polska für das EDV Programm „Winstar 3000“: In dem Vertrag ist unter § 5 „Vergütung“ eine Vorauszahlung von 90.000,00 EUR mit einem Zahlungsziel 1.12.2011 vereinbart. Eine über die Vorauszahlung hinausgehende Vergütung ist dem Vertrag nicht entnehmbar. Als Ablieferzeit ist Mai 2012 vereinbart (§ 3 „Ablieferung“). Mit Datum vom 7.5.2012 bestätigt die Beschwerdeführerin die „Entgegennahme der Software Winstar 3000 von der Firma A*** Polska“ (*Arbeitsbogen Betriebsprüfung – Registerkarte Informationsaustausch Luxemburg Polen Deutschland*).

Der Kaufvertrag datiert vom 4.7.2011 und ist von Z*** für die A*** Polska und dem späteren (ab Oktober 2011) Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** für die Beschwerdeführerin unterzeichnet. Für den Abschluss dieses Kaufvertrags gilt das oben zur Vertretungsbefugnis der Beschwerdeführerin Ausgeführte.

Schon bevor die Beschwerdeführerin über die Software selbst verfügte, will die Beschwerdeführerin diese an die A***S*** Deutschland verkauft haben (Rechnung der Beschwerdeführerin vom 31.12.2011 an die A***S*** Deutschland für „Software Winstar 3000 für Kundenerfassung, Auftragserfassung, Kommissionierung, Kundenlieferscheine, Kundenrechnungen, Lagerverwaltung“ über 95.000,00 EUR).

Dieser Zeitablauf spricht nicht dafür, dass den Rechnungen tatsächliche Leistungen gegenüberstehen.

Zu den verrechneten Marktanalysen gibt der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** niederschriftlich zu Protokoll, es wäre damals (2006?, Anm) schon abgesprochen gewesen, dass er mit Z*** und anderen die Kleffmann Studie aus dem Jahr 2006 in Auftrag gebe. Wer den Auftrag dann tatsächlich erteilt habe, sei ihm nicht bekannt. Ebenso sei ihm nicht bekannt, wieviel die Studie gekostet habe. Welchen Anteil er zu tragen habe, daran könne er sich nicht erinnern. Eine Zahlungsvereinbarung gebe es nicht, weil auch ein Teil der Studie an die L***L*** weiterverkauft worden sei.

Unstrittig gibt es auch keine Leistungsbeschreibungen, die über die Aufgliederung (für Getreide, für Mais, für Zuckerrüben, für Gemüsebau, Analyse Gesamtbedarf PSM) in den Rechnungen hinausgehen.

Es ist nicht glaubhaft, dass die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2006 eine Marktanalyse für das Jahr 2006 (mit) in Auftrag gegeben hat, wenn sie erst Mitte 2011 entschieden haben will und im September 2011 mit dem Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln begonnen haben will. Darüber hinaus kann die Aussagekraft und damit der Wert einer derartigen Analyse auch noch für einen Zeitraum, der Jahre später liegt, nicht gesehen werden. Es kann nämlich davon ausgegangen werden, dass sich der Markt zwischen 2006 und 2011/2012 zB durch den Markteinstieg von Konkurrenzanbietern verändert haben wird, so dass eine Marktanalyse für das Jahr 2006 nur mehr geringe Aussagekraft für 2011 oder 2012 haben wird.

Zu den Marktanalysen A*** France gibt der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** an, dass diese zu 50 % an die L***L*** und vielleicht auch an Polen weiterfakturiert worden seien. Die Beratungen sollen von Herrn J***R*** und wieder von Z*** erfolgt sein. Details welche Leistungen erbracht worden seien, könne er nicht sagen. Es ist auch in diesem Zusammenhang nicht glaubhaft, nach nur ca sechs Monaten überhaupt nicht mehr zu wissen, wofür nicht unwesentliche Beträge aufgewendet worden sein sollen.

Der Grund für die einzige Zahlung von der A***S***, Österreich vom 9.11.2011 in Höhe von Euro 5.000,00 an die Beschwerdeführerin kann nicht festgestellt werden, begründet jedenfalls aber keinen Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln und reicht nicht für die Annahme der Unternehmereigenschaft aus. Ein Zusammenhang mit der Landwirtschaft der Beschwerdeführerin kann jedenfalls auch nicht ausgeschlossen werden.

Die Feststellungen werden auch durch die Ergebnisse einer vom Finanzamt Landshut, Deutschland durchgeführten Fahndungsprüfung erhärtet.

Die Fahndungsprüfung betraf die A***S*** Deutschland GmbH bzw die X***A*** GmbH und umfasste auch den Streitzeitraum. Dessen steuerliche Erkenntnisse mit Österreichbezug wurden dem für die Prüfung der Beschwerdeführerin zuständigen Finanzamt mit Aktenvermerk vom 1.4.2015 mitgeteilt wurden. Der Mitteilung zufolge sei „im Rahmen der Auswertung der sichergestellten elektronischen Daten festgestellt worden, dass durch Verantwortliche der A***S***- Gruppe (= A*** Gruppe, Anm) gezielt Ausgangsrechnungen der in Deutschland ansässigen A***S*** Deutschland sowie der in Österreich ansässigen die X***A*** an Kunden erstellt worden sein, denen keine Leistung zugrunde liege.

*Es würden Rechnungen erstellt, um sie an Factoringbanken zu verkaufen und somit (aufgrund der jeweils relativ langen Zahlungsziele von 90 – 150 Tagen) Liquidität für die A***-Gruppe zu schöpfen.*

*Die aufgefundene Mailkorrespondenz zeige, dass die betreffenden „Kunden“ bei Nachfragen bzw Prüfungen (Anforderung Saldenbestätigung, Buchprüfungen Offene Postenliste) durch die rechnungsankaufenden Factoringbanken konkrete Verhaltensanweisungen zur Verschleierung der nicht erfolgten Warenlieferungen durch Verantwortliche der A***S*** Gruppe erhalten haben.*

*Es lägen Hinweise vor, dass die rechnungsempfangenden Unternehmen genaue Anweisungen erhalten hätten, an welche A***S*** Gruppengesellschaft die Rechnung (teilweise inklusive eines Vergütungsaufschlages) weiterverrechnet werden sollte bzw wann von welcher A***S*** Gesellschaft die für die Zahlung an die Factoringbank notwendigen finanziellen Mittel dem rechnungsempfangenden Unternehmen zur Verfügung gestellt werden.*

*Bei deutschen Rechnungsempfängern sei festgestellt worden, dass den Scheinrechnungsempfängern kurz vor Fälligkeit der Ausgangsrechnung eine erneute Rechnung ausgestellt (und an die Factoringbank verkauft werde), um mit dieser neu erzielten Liquidität die zur Zahlung anstehende Rechnung zu begleichen. Somit bestünde der Verdacht, dass die A***S*** Gruppe ein Kreislaufsystem von Rechnungen zur Factoringfinanzierung betrieben habe.*

*Zu beachten sei aber, dass teilweise auch tatsächliche Warenverkäufe mit entsprechenden Warenlieferungen an die Scheinrechnungsempfänger erfolgt seien. Die Erstellung von Ausgangsrechnungen ohne Warenlieferung diene häufig zur Ausschöpfung von nicht durch tatsächliche Verkäufe genutzten Volumen der jeweiligen Kundenlimite der R***-Kreditversicherung. Dies ergebe sich aus der Mailkorrespondenz. So habe am 10.3.2012 Z*** unter dem Betreff „Finanzplan Geldloch“ folgendes geschrieben: ... Factoring müssen wir forcieren. Y***P*** und V***U*** müssen wir bereits nächste Woche das maximal mögliche*

erreichen.“ (Anm.: Bei V***U*** handle es sich vermutlich um V***U***, Geschäftsführerin C***A***GmbH):

*Am 10.10.2012 habe C***R*** (Controlling A***S*** Gruppe) an D***E*** (geschäftsführender Gesellschafter Y***P***) eine Mail mit dem Betreff „neue Rechnungen A***S*** Deutschland am Y***P***“: Die überwiesenen TEUR 100 als TZ für die älteste Rechnung sofort an die Bank3*** weiterleiten. Beiliegende 3 Rechnungen werden wir morgen bei der Bank3*** neu einreichen. Nach Finanzierung der neuen Rechnungen werden wir den Rest zur alten Rechnung natürlich gleich an dich überweisen. Ich würde dich bitten, umgehend die 3 oa Lieferscheine firmenmäßig gegenzeichnen - bitte mit Y***P*** Stempel – und an mich zu retournieren, damit wir den Liefernachweis gleich im Haus haben (wichtig für die Factoring Bank). Die Ware dann bitte an die A***S*** Österreich weiterverrechnen.“*

Neben den Hinweisen in der Mailkorrespondenz seien tabellarische Aufstellungen aufgefunden worden, aus denen sich die vorher beschriebenen Weiterverrechnungswege ergeben und die Hinweise auf nicht erfolgte Warenlieferungen enthalten seien.

*Beispielsweise sei für die A***S*** Deutschland für das Geschäftsjahr 10/2011 bis 9/2012 eine Auflistung der Ausgangsrechnungen aufgefunden worden, die für 13 Kunden aus 6 europäischen Ländern insgesamt 97 Rechnungen mit dem Vermerk „Kategorie Dummy“ anführe. Soweit diese Aufstellung österreichische Kunden (insgesamt 6 Kunden) betreffe, werde die Aufstellung als Anlage 3 versandt. Nach den bisherigen Ermittlungen bei deutschen Rechnungsempfängern dürfte es sich bei den „Dummyrechnungen“ um Scheinrechnungen handeln.*

*Zudem existiere ein tabellarische Übersicht „Factor-Bank aktuell 2011.xls“, in der Rechnungen der ebenfalls zum Firmenverbund gehörigen Fa X***A*** GmbH sowie Rechnungen der Fa A***S*** Deutschland GmbH aufgelistet seien. In der Spalte „Lieferung“ gebe es die Vermerke „ja“ bzw „nein“. Es sei davon auszugehen, dass es sich bei den Rechnungen mit dem Vermerk „nein“ um Scheinrechnungen handle“.*

Unter den 6 österreichischen Kunden auf Anlage 3 befindet sich die Beschwerdeführerin mit 6 als „Dummy“ kategorisierten Rechnungen bzw Beträgen.

Die übrigen Feststellungen sind unstrittig und finden Deckung im Akteninhalt.

Zusammengefasst gründen sich daher die Feststellungen, dass die Beschwerdeführerin keinen Handel mit Pflanzenschutzmitteln betrieben hat, dass durch die Beschwerdeführerin weder eine Lieferung noch eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit dem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln erfolgt ist und weder Beratungsdienstleistungen noch Marktanalysen

beauftragt, in Anspruch genommen oder verkauft wurden, insbesondere auf folgende Umstände:

- Die Beschwerdeführerin hatte keine Entscheidungsgewalt über die gegenständlichen Einkäufe Verkäufe, Lieferungen von Pflanzenschutzmitteln im Großhandel, weder durch ihren Geschäftsführer, O***T***, noch durch eine andere natürliche Person
- Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, O***T*** ist erst seit Oktober 2011 deren Geschäftsführer, will Mitte 2011 den Entschluss gefasst haben, den Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln mit der Beschwerdeführerin zu beginnen, hat aber schon spätestens ab März Lieferscheine und Rechnungen in großen Umfang für die Beschwerdeführerin unterschrieben.
- Alle behaupteten Einkäufe, Verkäufe, Lieferungen von Pflanzenschutzmitteln im Großhandel erfolgten innerhalb der A***-Gruppe bzw sind dieser zuzurechnen.
- Die Unüblichkeit des Inhalts der behaupteten Geschäftsbeziehungen: Es gibt keine schriftlichen Vereinbarungen; alles soll mündlich vereinbart sein; Zahlungsziel für die Beschwerdeführerin soll der Zeitpunkt der Zahlung durch ihre Kunden sein; es gibt keine Zahlungsflüsse bei der Beschwerdeführerin, die in Zusammenhang mit einem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln stehen; es erfolgen ausschließlich Gegenverrechnungen, Forderungsabtretungen oder Zahlungen durch eine Firma der A***-Gruppe „für die Beschwerdeführerin“.
- Waren werden kreuz und quer zwischen der Beschwerdeführerin und der A***-Gruppe versendet oder fakturiert.
- Die Nummerierung von Lieferscheinen erfolgt nicht chronologisch und scheint sich an den dazugehörigen Rechnungen zu orientieren.
- Beratungsdienstleistungen sollen teilweise von Z*** erfolgt sein und sind teilweise oder zur Gänze von und/oder an Firmen der A***-Gruppe gekauft bzw verkauft werden; Vereinbarungen gibt es nur mündlich und ohne Leistungsverzeichnisse; eine Marktanalyse soll schon im Jahr 2006 von der Beschwerdeführerin (zum Teil – mit Z***) in Auftrag gegeben worden sein, obwohl der Entschluss in den Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln einzusteigen erst Mitte 2011 erfolgt sein soll.
- Die Feststellungen finden im Wesentlichen Deckung in der niederschriftlichen Aussage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, O***T*** vom 27.2.2012.

Aus all diesen Umständen kommt das Bundesfinanzgericht zu den entscheidungswesentlichen Feststellungen, dass die Beschwerdeführerin keinen Handel mit Pflanzenschutzmitteln betrieben hat, dass durch die Beschwerdeführerin weder eine Lieferung noch eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit dem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln erfolgt ist, keine Beratungsdienstleistungen im Zusammenhang mit dem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln in Anspruch genommen oder verkauft wurden und im Zusammenhang mit dem Großhandel von Pflanzenschutzmitteln auch keine Marktanalysen beauftragt oder verkauft wurden.

Rechtlich folgt daraus:

Nach den Feststellungen wurden die strittigen Warein- und -verkäufe nicht von der Beschwerdeführerin ausgeführt. Den angeblichen Beratungsdienstleistungen und Marktanalysen liegen keine Leistungen zu Grunde.

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer folgende Umsätze:

„1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt. ...“

Nach Art 2 Abs 1 der MwSt-RL unterliegen folgende Umsätze der Mehrwertsteuer:

„a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt;

b) der innergemeinschaftliche Erwerb von Gegenständen im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt

i) durch einen Steuerpflichtigen, der als solcher handelt, oder durch eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, wenn der Verkäufer ein Steuerpflichtiger ist, der als solcher handelt, für den die Mehrwertsteuerbefreiung für Kleinunternehmen gemäß den Artikeln 282 bis 292 nicht gilt und der nicht unter Artikel 33 oder 36 fällt;

ii) wenn der betreffende Gegenstand ein neues Fahrzeug ist, durch einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, deren übrige Erwerbe gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, oder durch jede andere nichtsteuerpflichtige Person;

iii) wenn die betreffenden Gegenstände verbrauchsteuerpflichtige Waren sind, bei denen die Verbrauchsteuer nach der Richtlinie 92/12/EWG im Gebiet des Mitgliedstaats entsteht, durch einen Steuerpflichtigen oder eine nichtsteuerpflichtige juristische Person, deren übrige Erwerbe gemäß Artikel 3 Absatz 1 nicht der Mehrwertsteuer unterliegen;

c) Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt erbringt;

d) die Einfuhr von Gegenständen.“

Gemäß § 2 Abs 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche

Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 11 Abs 12 UStG schuldet der Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

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

Der Vorsteuerabzug steht regelmäßig dann zu, wenn einerseits durch einen anderen Unternehmer eine Leistung an den Unternehmer ausgeführt worden ist und der Unternehmer eine Rechnung darüber erhalten hat. Die Unternehmereigenschaft des „anderen Unternehmers“ muss objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG 1994 gegeben sein; das Umsatzsteuerrecht kennt hier keinen Schutz des guten Glaubens (*vgl zB Ruppe/Achatz, UStG⁵ § 12 Rz 28ff*).

Des Weiteren steht der Vorsteuerabzug nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt. Vorausgesetzt wird eine entgeltliche, dh auf das Zustandekommen eines Leistungsaustausches gerichtete Leistung; fehlt es an der Leistung, so kann eine Vorsteuer nicht abgezogen werden, auch wenn eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis vorliegt (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0159).

Auf den Beschwerdefall bezogen bedeutet dies:

Die rechtliche Beurteilung ist bereits an verschiedenen Stellen in die Beweiswürdigung eingedrungen, darüber hinaus ist steht nach den Feststellungen fest, dass den von der Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit einem Großhandel mit Pflanzenschutzmitteln ausgestellten Rechnungen keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zugrunde liegen und die Beschwerdeführerin nicht als Unternehmerin tätig war.

Allein mit dieser Feststellung ist die Beschwerde bereits entschieden.

Umsatzsteuerbar nach § 1 Abs 1 UStG sind nur Lieferungen und sonstige Leistungen. Liegt keine Lieferung oder sonstige Leistung vor, so bleiben keine Umsätze, die der Umsatzsteuer unterliegen. Selbst wenn entgegen dieser Ansicht doch von Lieferungen oder sonstigen Leistungen auszugehen wäre, sind diese nicht der Beschwerdeführerin zuzurechnen, da die Beschwerdeführerin nicht als Unternehmerin tätig war. Damit mangelt es auch an den

Grundvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug, dass nämlich durch die in den Rechnungen genannten Unternehmen Leistungen erbracht wurden und nicht bloß Rechnungen über fingierte Lieferungen oder sonstige Leistungen erstellt worden sind.

Gemäß § 11 Abs 12 UStG schuldet die Beschwerdeführerin die – wie festgestellt ohne zugrundeliegende Lieferungen oder sonstige Leistung - in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer. Berichtigungen sind nicht erfolgt.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als nicht berechtigt. Die Beschwerde ist als unbegründet abzuweisen, die Umsatzsteuer für das 2011 und die Umsatzsteuer für 2012 werden gemäß § 200 Abs 2 BAO endgültig festgesetzt.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 wird.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage von vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig beantwortet wurden und solche, welche die im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinaus gehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 28. Mai 2021