

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, WgKompl, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 11. Juli 2012 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 12.2011, die gemäß § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2011 vom 25.1.2013 wirkt, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 erhöht sich um € 57.200,00 auf insgesamt € 96.800.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

[...]

Bisheriges verwaltungsbehördliches Verfahren

Für ein besseres Verständnis des vielschichtigen Sachverhaltes werden bereits bei der Darstellung des bisherigen Verfahrens Anmerkungen des Richters angeführt.

Die Bf (in der Folge: Beschwerdeführerin: Bf) brachte ursprünglich am 7.12.2012 innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist eine Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 11. 7.2012 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2011 ein. Mit diesem

Bescheid schrieb die Behörde aufgrund einer Ansicht nach unberechtigten Ausweises von Umsatzsteuer in der Rechnung vom 30.12.2011 an die LEKG (in der Folge LEKG) eine Umsatzsteuerschuld gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 in Höhe der ausgewiesenen Umsatzsteuer (€ 9.600,00) unter Berücksichtigung eines Vorsteuerabzuges iHv € 58,80 vor.

Die Berufung vom 7.12.2012, die nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist, wirkt gemäß § 253 BAO auch gegen den **am 25.1.2013 ergangenen Jahres-Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid**. Mit diesem Jahresbescheid setzte das Finanzamt die Steuerschuld kraft Rechnungslegung (nun ohne Berücksichtigung einer Vorsteuer) gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 iHv € 39.600,00 fest und verwies dabei begründend auf die Feststellungen einer vorgenommenen abgabenbehördlichen Außenprüfung. Mit der ursprünglichen Berufung wurde auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Dieser Antrag wurde mit einem am 19.2.2021 beim BFG eingegangenen Schreiben der Bf zurückgenommen.

Die Bf führte in ihrer **Berufung vom 7.12.2012** und in dem ebenfalls als Berufung bezeichneten **ergänzenden Schriftsatz vom 21.2.2013** (eingelangt beim Finanzamt am 22.2.2013) dazu aus, dass es sich entgegen der Annahme des Finanzamtes bei gegenständlichen Rechnungen um keine Scheinrechnungen handle sondern mit diesen Rechnungen tatsächlich erbrachte Leistungen des Komplementärs und Geschäftsführers der Bf (BfKompl, in der Folge: BfKompl) abgerechnet worden seien. Dies hätte die Bf auch anlässlich der Betriebsprüfung durch vorgelegte Unterlagen zu diesen Leistungen nachgewiesen. Die tatsächliche Leistungserbringung sei auch durch die umfangreiche Geschäftstätigkeit der LEKG, die erst durch die von der Bf erbrachten Leistungen ermöglicht worden seien, nachweisbar. Der BfKompl sei an der LEKG nicht beteiligt, sei auch nicht deren Geschäftsführer und könne so keinen Einfluss auf die Bezahlung der Rechnungen durch die LEKG nehmen. Der Geschäftsführer der LEKG hätte die Nichtzahlung der Rechnung mit der Liquiditätssituation der LEKG begründet, hätte aber die Leistungserbringung anerkannt und deren Bezahlung zugesagt. Da die Leistung erbracht worden sei, die darüber ausgestellte Rechnung nach § 11 UStG 1994 korrekt ausgestellt sei, stehe der LEKG daraus der Vorsteuerabzug zu. Die Bf versteuere ihre Umsätze gemäß § 17 UStG nach Ist-Grundsätzen erst nach der Vereinnahmung des Entgeltes, welche im Jahr 2011 nicht erfolgt sei.

(Anm. d. Ri.: Wie sich im weiteren Verfahren zeigen wird, gestand der BfKompl mittlerweile zu, der faktische Geschäftsführer und tatsächliche Machthaber der LEKG zu sein, wurden dem Finanzamt keine Nachweise zur Leistungserbringung vorgelegt, wurde keine umfangreiche Tätigkeit der LEKG mit den angeblichen Vorleistungen der Bf nachgewiesen und wäre nach einer späteren Darstellung die Bezahlung der Leistung der Bf durch angebliche Gegenleistungen der LEKG erfolgt.)

Das Finanzamt wies mit einer **Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 21.5.2015** „die Beschwerde vom 22.2.2013 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 25.1.2013“ als unbegründet ab.

Mit gleichem Datum erging eine gesonderte Bescheidbegründung zur BVE. Diese Bescheidbegründung wird im Folgenden auf Grund der ausführlichen Darstellung der Erhebungsergebnisse des Finanzamtes wörtlich in kursiver Schrift wiedergegeben und durch Anmerkungen des Richters zu den angeführten Unterlagen und weiteren im Akt aufliegenden Unterlagen im Interesse einer chronologischen Darstellung und zur Vermeidung von Wiederholungen bei der Darstellung des bisherigen Verwaltungsgeschehens ergänzt.

*Mit Gesellschaftsvertrag vom ***1*** wurde die Bf von Herrn E (in der Folge: E) als Kommanditist und Herrn BfKompl als Komplementär gegründet. Laut diesem Gesellschaftsvertrag war BfKompl zu 30 %, E zu 70 % an der Gesellschaft beteiligt. Die Haftungssumme des Kommanditisten beträgt € 100,-. Als Firmensitz wurde im Gesellschaftsvertrag die Adresse Gasse2 (in der Folge: Gasse2), als Beginn der Gesellschaft wurde der Tag der Eintragung im Firmenbuch festgehalten. Die Kommanditgesellschaft wurde am ***2*** in das Firmenbuch unter der Nummer FN eingetragen.*

*Mit Gesellschaftsverträgen ebenfalls vom ***1*** wurden von E und BfKompl weitere sieben Kommanditgesellschaften, ebenfalls mit Firmensitz Gasse2, gegründet. (u.a. auch: OKG (in der Folge OKG) ; die IKG (in der Folge: IKG)*

Wie im Folgenden noch näher erläutert wird, schied im August 2012 E aus der Bf aus, als Kommanditist trat für ihn die OKG ein.

Die am 3.11.2011 für das Jahr 2010 eingereichten Steuererklärungen weisen folgende Angaben auf: Umsätze: 0,00; Vorsteuern: 0,00

Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften 2010: Erträge: 0,00 Betriebsausgaben: 0,00. Der Gewinn/Verlust wurde gemäß § 4 Abs 3 EStG ermittelt.

Im Laufe des Jahres 2011 legte die Bf drei Ausgangsrechnungen an die LEKG. Es sind dies die

*1. Rechnung vom 30.05.2011 in Höhe von € 120.000,- netto zuzüglich 20 % Umsatzsteuer. Auf der Rechnung befindet sich rechts oben ein Logo und der Schriftzug plattform.at (in der Folge: plattform.at). Als Anschrift des leistenden Unternehmens ist Gasse2 festgehalten. Die Rechnung weist folgende Leistungsbeschreibung aus: „Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen in Rechnung zu stellen: **Media – Vermarktungsrechte Online plattform plattform.at**“. Als Leistungszeitraum ist*

„Jaenner-Feber_März_April 2011" angegeben. Als weitere Angabe findet sich auf der Rechnung unter anderem noch als Rechnungsnummer „BB-11004" und ferner wurde als „Preis/Stk" 30.000,- € angegeben.

2. Rechnung vom 30.06.2011 in Höhe von € 30.000,- netto zuzüglich 20 % Umsatzsteuer. Auf der Rechnung befindet sich rechts oben ein Logo und der Schriftzug *plattform.at*. Als Anschrift des leistenden Unternehmens ist „Gasse2" festgehalten. Die Rechnung weist folgende Leistungsbeschreibung aus: „Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen in Rechnung zu stellen: **Media — Vermarktungsrechte Online plattform — plattform.at**". Als Leistungszeitraum ist „Mai 2011" angegeben. Als weitere Angabe findet sich auf der Rechnung unter anderem noch als Rechnungsnummer „BB-11008" und ferner wurde als „Preis/Stk" 30.000,- € angegeben.

3. Rechnung vom 30.12.2011 in Höhe von € 48.000,- netto zuzüglich 20 % Umsatzsteuer. Auf der Rechnung befindet sich rechts oben ein Logo und der Schriftzug *plattform.at*. Als Anschrift des leistenden Unternehmens ist „Gasse2" festgehalten. Die Rechnung weist folgende Leistungsbeschreibung aus: „Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen in Rechnung zu stellen: **Media Vermarktungsrechte Online plattform — plattform.at**". Als Leistungszeitraum ist „Juni/Juli/August/Sept 2011" angegeben. Als weitere Angabe findet sich auf der Rechnung unter anderem noch als Rechnungsnummer „BB-11011" und ferner wurde als „Preis/Stk" 12.000,- € angegebene.

Im Zuge der Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum Oktober 2011 bis März 2012 wurde vom Finanzamt die mit Rechnung vom 30.12.2011 an die LEKG abgerechnete Leistung hinterfragt und Leistungsnachweise in Form von Grundaufzeichnungen, Korrespondenzen etc. abverlangt.

Ergänzung Richter: Mit diesem angesprochenen Ergänzungsersuchen vom 21.5.2012 wurde die Bf weiters gefragt, warum die Rechnung noch nicht bezahlt sei; wo, wann, von wem die Leistungen erbracht worden seien, da an der angeführten Anschrift der Bf nach den durchgeführten Erhebungen keine Geschäftstätigkeit durchgeführt worden und die Bf auch der Hausverwaltung nicht bekannt sei; welche Rechte der LEKG in Rechnung gestellt worden seien, welche Erlöse die LEKG am freien Markt damit erzielt habe und ob derartige Rechte am freien Markt auch fremdüblich Dritten zur Verfügung gestellt worden seien (falls ja, mögen entsprechende Belege vorgelegt werden).

Die für die Verwaltung des Hauses Gasse2 zuständige Gesellschaft habe auf Anfrage des Finanzamtes mit Mails vom März 2012 mitgeteilt, dass weder die Bf noch die Gesellschafter der Bf und auch keine der anderen am gleichen Tag gegründeten Gesellschaften mit der angeblichen Anschrift Gasse2 den

Hauseigentümern bekannt seien und dass es auch keine Mietverträge mit diesen Personen oder Gesellschaften gebe. In einem weiteren aufliegenden Aktenvermerk des Finanzamtes vom 12.9.2012 ist festgehalten, dass an der genannten Anschrift auch keine Firmenschilder oder Klingeltasten der Gesellschaften auffindbar gewesen wären.

Mit Antwortschreiben vom 4.7.2012 wurde dazu seitens der Bf allgemein mitgeteilt:

„Einleitung Firmenbeschreibung

Das Unternehmen entwickelt, konzipiert und bearbeitet ein intensives und ausgewähltes Netzwerk von Firmen die ausschließlich im B2B Bereich einerseits Ihre Firma und Ihre Produkte präsentieren und anbieten und gleichzeitig dabei vorrangige Interesse haben den Verkauf ihrer Produkte und Leistungen an andere Partnern des Netzwerkes durchzuführen und dabei als Zahlung die Leistungen bzw .Produkte des Netzwerkpartners suchen.

Der Zusatznutzen jedes Netzwerkpartners sind neue Kunden und eine große Ersparnis beim Erwerb von Leistungen und Produkten die bei der Möglichkeit diese durch Eigenleistung bzw Verkauf von eigenen Produkten eine große Liquiditätsstütze sein können.

Dieses Projekt wird ebenfalls nach nationalen und internationalen Richtlinien für Projektförderung aufbereitet und ist für Privat und Business Equities infolge geplant. Entscheidend ist die Entwicklung der Vernetzung im B2B Bereich und Vermittlung der richtigen Business Partner zueinander um diese besondere Geschäftsform die gerade in wirtschaftlichen Krisenzeiten enorm für ein Unternehmen wichtig sein kann. Solange ein Unternehmen notwendige gesuchte Leistungen mit möglichen Eigenleistungen decken kann ist ein großer wirtschaftlicher Vorteil, eine schnellere Umsetzung neue Umsätze und eine bessere Liquidität die Folge.

Zur abgerechneten Leistung selbst bzw. zum Ersuchen um Vorlage geeigneter Leistungsnachweise wurde Folgendes bekannt gegeben:

Die Auftraggeberin erhielt Vermarktungsrechte für Werbe und Produktplatzierungen auf der Plattform, die für Eigenbedarf aber auch zur Weitervermarktung an Agentur- und Drittkunden in Frage kamen.

Die Vermarktungs und Erlöserzielung für die LEKG bestehen durch den möglichen Weiterverkauf von Werbeflächen und Partnerpatzierungen an seine Werbekunden mit beliebig hohem Deckungsbeitrag, Nachdem eine solche Plattform mit diesem Leistungsspektrum am Österreichischen als auch internationalen Markt kaum vergleichbar existiert, hat die LEKG ein wertvolles und sehr gut verwertbares Medium, das in Abhängigkeit der Stärke des Vertriebssystem dem Unternehmen hohe Erträge bringen kann.“

Auf die Frage, welche Rechte der LEKG in Rechnung gestellt wurden, wurde die selbe Antwort, wie auf die zuvor gestellte Frage nach dem Leistungsnachweis, gegeben:

„Die Auftraggeberin erhielt Vermarktungsrechte für Werbe und Produktplatzierungen auf der Plattform, die für Eigenbedarf aber auch zur Weitervermarktung an Agentur- und Drittkunden in Frage kamen.

Die Vermarktungs und Erlöserzielung für die LEKG bestehen durch den möglichen Weiterverkauf von Werbeflächen und Partnerplatzierungen an seine Werbekunden mit beliebig hohem Deckungsbeitrag, Nachdem eine solche Plattform mit diesem Leistungsspektrum am Österreichischen als auch internationalen Markt kaum vergleichbar existiert, hat die LEKG ein wertvolles und sehr gut verwertbares Medium, das in Abhängigkeit der Stärke des Vertriebssystem dem Unternehmen hohe Erträge bringen kann.“

Die Frage, ob vergleichbare Rechte am freien Markt fremdüblich auch Dritten zur Verfügung gestellt wurden und gegebenenfalls welche Rechte das waren (um Vorlage der entsprechenden Verträge und Rechnungen wurde ersucht), wurde wie folgt beantwortet:

„Die Nutzung des Netzwerkes wird natürlich vielen Firmen angeboten weil es wichtig ist ein großes Netzwerk dazu aufzubauen, für die Vermarktung wurde aufgrund der Erfahrung im Vertrieb von Medien in die LEKG beauftragt. Der Nutzen für LEKG bestand in der Lukrierung neuer Kunden und neuer Umsätze und hat die LEKG ein wertvolles Medium, durch ihr effektives Vertriebssystem dem Unternehmen gute Erträge bringen kann.“

(Anm. d. Ri.: Als Grund für die noch nicht erfolgte Bezahlung der Rechnungen wurde hier noch die nicht ausreichende Liquidität der LEKG angeführt und dass eine gänzliche Begleichung in nächster Zeit beabsichtigt sei. Statt dessen wurde dann Ende 2012 der Bf ein angebliches Gegengeschäft (nicht nachweisbare Werbeleistungen) durch die LEKG fakturiert. Dies hätte nach den Vorstellungen der Bf bei dieser zwar zu einem die Ust-Pflicht auslösenden Zufluss einer Gegenleistung geführt, der aber sogleich durch den aufgrund der angeblich erhaltenen und durch die ursprünglich fakturierten (Schein-) Leistungen bereits bezahlten Gegenleistung zu einem Vorsteuerabzug in gleicher Höhe führen sollte).

Hinsichtlich der Rechnungsanschrift der Bf gab diese bekannt, dass ursprünglich bei der Gründung der KG eine Bürogemeinschaft als Untermieter eines anderen Unternehmens an der Anschrift Gasse2 geplant gewesen sei. Dies wäre aber mangels Zustimmung des Hauseigentümers nicht möglich gewesen, weshalb man sofort eine

Büromietvereinbarung mit der fGmbH (in der Folge: fGmbH) Wien, Str6 (in der Folge: Str6) vereinbart hätte und diesen Standort als Sitz genutzt hätte. Zu diesem Zeitpunkt (Dez 2010/Jänner 2011) wäre aber bereits ein Standortwechsel des Gesamtbüros in die Gasse3 (in der Folge: Gasse3) ab 1.9.2011 festgestanden. Seit 1.9.2011 hätte die Bf an diesem Standort gearbeitet.

Die Frage, ob vergleichbare Rechte auch Dritten eingeräumt wurden, beantwortete die Bf damit, dass die Nutzung des Netzwerkes vielen Unternehmen angeboten wäre, für die Vermarktung aber die LEKG zuständig gewesen wäre. Der Nutzen für die LEKG habe darin bestanden, neue Kunden und neue Umsätze zu lukrieren.

Mit dem Antwortschreiben wurde dem Finanzamt auch der Mietvertrag mit der fGmbH vom 5.9.2011 betreffend die Gasse 3 vorgelegt. Gemietet wurde ein ein Office Arbeitsplatz mit einer Größe von 1 x 3 m2 inklusive diverser Serviceleistungen. Die Miete wurde mit € 200,00/Monat festgelegt.

(Anm. d. Ri.: Monatlichen Mietzahlungen wurden nicht nachgewiesen und finden sich auch nicht in der Einnahmen/Ausgabenrechnung. Der Mietvertrag wurde am 5.9.2011 unterfertigt. Nach den Ausführungen der Bf hätte man „sofort“ also spätestens Anfang 2011 eine Büromietvereinbarung mit der fGmbH geschlossen. Im Firmenbuch ist bis zur Anmerkung der Geschäftsanschrift PPplatz (in der Folge: PPplatz) per 11.4.2015 die Anschrift Gasse2 als Geschäftsanschrift angemerkt. Sämtliche Widersprüche hinsichtlich eines angeblichen Büros der Bf wurden nie aufgeklärt. Wie sich später herausstellte, gab es derartige Mietverträge für alle vom BfKompl gegründeten KGs)

Nachdem seitens des Unternehmens keine weitere Aufklärung zur Sachlage erfolgte bzw. keine weiteren Unterlagen (Grundaufzeichnungen, Belege, Vereinbarungen, Verträge, Korrespondenzen etc) vorgelegt worden waren, wurde die Außenprüfung mit Niederschrift und Bericht vom 10.7.2012 abgeschlossen, die in Rechnung gestellte Leistung als Scheinrechnung qualifiziert und die in der Rechnung offen ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß 11 Abs. 14 UStG vorgeschrieben. Mit Bescheid vom 11.7.2012 wurde die Umsatzsteuer für Dezember 2011 entsprechend festgesetzt.

Ergänzung Richter: Nach der Wiedergabe des oben dargestellten Verwaltungsgeschehens wurde seitens des Finanzamtes im Bericht ausgeführt, dass es unglaublich sei und nicht der Vorgangsweise eines ordentlichen Kaufmannes entspreche, dass hinsichtlich der fakturierten Leistung keinerlei Korrespondenz oder Verträge vorliegen würden und keinerlei Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden wären. Es könne überdies die Leistung weder inhaltlich noch zahlenmäßig nachvollzogen werden. Es sei nicht dargelegt worden, welche Rechte mit welchen Werten auf welcher Plattform eingeräumt

und wie diese weitervermarktet worden wären. Zudem habe die Bf die Umsatzsteuer mangels Zuflusses des Entgeltes nicht abgeführt, die LEKG dagegen hätte bereits den gesamten Vorsteuerabzug aus der Rechnung vorgenommen. Im Ergebnis schulde derjenige, der in einer Rechnung für eine nicht ausgeführte Leistung eine Umsatzsteuer ausweise, diese gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 kraft Rechnungslegung.

Weiters wurde im Bericht hinsichtlich des vorgelegten Mietvertrages bezüglich des Mietobjektes Gasse3 festgehalten, dass bei einer Begehung durch die Finanzpolizei am 9.7.2012 festgestellt worden sei, dass die Firma der Bf dort zwar am Klingelbrett aufscheine, in den Räumlichkeiten selber aber kein Hinweis auf eine Geschäftstätigkeit der Bf in diesen Räumen feststellbar gewesen sei. Den in den Büroräumlichkeiten anwesenden Dienstnehmer des angeblichen Vermieters sei die Bf nicht bekannt gewesen, sodass von einer Scheinadresse auszugehen sei. Auf den im Akt aufliegenden Fotos dazu kann erkannt werden, dass auf dem Firmenschild der angeblichen Vermieterin neben der Bf auch die weiteren 7 Gesellschaften angeführt sind.

Einem handschriftlichen Aktenvermerk am Ende der schriftlichen Ausführungen im Bericht ist zu entnehmen, dass die Bf –ohne nähere Angabe von Gründen– diesen Ausführungen widerspreche.

Mit Fax vom 20.8.2012 wurde seitens des damaligen Kommanditisten E dem Finanzamt eine notariell beglaubigte Vereinbarung vom 16.8.2012 übermittelt. Laut dieser Vereinbarung hat die OKG mit 16.8.2012 die Geschäftsanteile von E erworben bzw. schied E mit 16.8.2012 aus der Bf als Kommanditist aus bzw. trat die OKG als Kommanditist in die Bf ein.

Ergänzung Richter: Mit Eingangsstempel 28.9.2012 wurde beim Finanzamt die Einnahmen/Ausgangsrechnung der Bf für 2011 vorgelegt. Als Anschrift der Bf wird jetzt die WgKompl (in der Folge: WgBfKompl) angeführt. Darin scheinen keinerlei Einnahmen und an Ausgaben ein Betrag von € 632,23 für Zinsaufwand, Gebühren und Kosten des Geldverkehrs auf (Verlust 2011: € 632,23).

Im Rahmen einer Beschuldigtenvernehmung gab E am 9.10.2012 niederschriftlich an, dass er sich auf Ersuchen des BfKompl als Kommanditist an den 8 KGs beteiligt habe. Nach Angabe des BfKompl seien diese zur Lukrierung von Förderungen gegründet worden. Nach der Gründung hätte er diese KGs aber aus den Augen verloren. Da er sich ab 3.10.2008 auch aus der LEKG zurückgezogen hätte, könne er zur Tätigkeit der LEKG nichts sagen. Geschäftsführer der LEKG sei der Geschäftsführer des Komplementärs der LEKG Herr D (in der Folge: D) der diese Funktion aber nur „auf dem Papier ausführe“.

Dieser Komplementär sei eine bloße „Haftungshülle mit Nullbilanz und ohne Dienstnehmer“. Faktischer Geschäftsführer sei BfKompl.

Nach der ebenfalls im Akt aufliegenden Beschuldigtenvernehmung des BfKompl (als „faktischer Geschäftsführer der LEKG“) gab dieser am 11.10.2012 niederschriftlich an, dass seine Wohnanschrift in WgBfKompl und seine Betriebsanschrift in FaBfKompl (in der Folge: FaBfKompl), sei; er über kein Vermögen verfüge und ca € 1.500,00 netto pro Monat verdiene. Insbesondere gab er an, dass er als „faktischer Geschäftsführer der LEKG“ Ansprechpartner für diverse Fragen betreffend Art und Umfang der Tätigkeit dieser Gesellschaft sei. Die Beantwortung des aufliegenden Fragenkataloges werde schriftlich bzw. in Anwesenheit eines Rechtsanwaltes bis 15.11.2012 erfolgen. Unter anderem enthielt die Fragenliste auch das Ersuchen um Vorlage bestimmter Buchhaltungsunterlagen, Aufzeichnungen und Erläuterungen zur Beurteilung der Tätigkeit und der erbrachten Leistungen sowie der Geschäftsbeziehungen durch die LEKG, um Darstellung der Aufgaben der Dienstnehmer.

Im Antwortmail vom 15.11.2012 gab der BfKompl dazu an, dass er Geschäftsführer, Zustellbevollmächtigter und Zeichnungsberechtigter der LEKG sei. Aktuell habe die LEKG ca 10 Mitarbeiter. Bezüglich der angeforderten Unterlagen zur Leistungserbringung und den Geschäftsbeziehungen wurde auf Vorlagen, die durch den Steuerberater erfolgen sollten, verwiesen. Hinsichtlich des Ersuchens um eine genaue Beschreibung der erbrachten Leistungen führte der BfKompl aus, dass „hauptsächlich Werbeleistungen, Events, Promotion und Webepakete an Kunden verkauft werden“. Auf das Ersuchen um Nennung von Namen und Anschriften von Geschäftspartnern gab er an, dass es „eine Vielzahl von Kunden im In- und Ausland gebe, immer neue Kunden für neue Bereiche akquiriert werden würden und es richtige Dauerkunden, die immer über Jahre dasselbe buchen, kaum gebe“. Konkret befragt, zu bestimmten im Internet beworbenen Geschäftsbereichen den Ablauf dieser Geschäfte ausführlich darzustellen, gab er wiederholt an, dass „Leistungspakete zugekauft und an Kunden weiterverkauft werden würden“.

In einem schriftlichen **Fragenvorhalt vom 6.12.2012** an den BfKompl als faktischen Geschäftsführer der LEKG, der nach einem Aktenvermerk der Prüferin am Schreiben unbeantwortet blieb, wurde die LEKG u.a. um folgend Angaben bzw Unterlagen ersucht:

- Vorlage der lt. Rechnung der Bf bestehenden Vereinbarungen und Korrespondenz zu den (in den gegenständlichen Rechnungen) fakturierten Leistungen
- Ausführliche Darstellung der erbrachten Leistungen
- Nachweis der Inhaberschaft der Online-Plattform plattform.at bzw eines allfälligen Inhaberwechsels

- Nachweis der Erlöse bei der LEKG über diese Plattform und Vorlage der entsprechenden Ausgangsrechnungen
 - Vorlage beweiskräftiger Unterlagen zu Geschäften der Bf mit Dritten am freien Markt (Korrespondenz, Angebote, Verträge, Ausgangsrechnungen,...)
 - Welches exklusives Recht, das einem anderen 30.000,00 € per Monat wert sein sollte, hat die Bf?
 - Aufgrund welcher Umstände sollte die Bf Inhaberin dieser Rechte sein?
 - Verfügt die Bf über Personal bzw. wer wickelt die Geschäfte ab bzw Vorlage von Belegen zu Fremdleistungen
 - Warum wurden der LEKG für die übrigen Monate in 2011 und 2012 keine Vermarktungsrechte eingeräumt?
- In etwa gleichlautende und ebenfalls unbeantwortete Fragen wurden der LEKG auch zu den anderen KGs gestellt.
- Einem Mail der Prüferin vom 7.10.2014 ist dazu exakt der chronologische Verlauf der Fristverlängerungen, Urgenzen und der Nichtbeantwortung des Schreibens vom 6.12.2012 zu entnehmen.

Mit Schreiben vom 7.12.2012 wurde nach erfolgter Fristverlängerung fristgerecht gegen den Festsetzungsbescheid betreffend die Umsatzsteuer Dezember 2012 (Anm.d.Ri: gemeint: 2011) Beschwerde erhoben. Als Begründung wurde dazu ausgeführt, dass die Feststellung, dass es sich bei der Rechnung vom 30.12.2011 um eine Scheinrechnung handelt, nicht richtig sei, da mit der Rechnung unter anderem die Leistungen von BfKompl an die LEKG verrechnet wurden. Weiters wurde dazu in der Beschwerde ausgeführt, dass es in den Businessplänen, die BfKompl mit diesen KG 's hatte, liegt, dass er seine Leistungen über die KG 's abrechnet, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter und Geschäftsführer er ist. Außerdem seien der Betriebsprüfung Unterlagen zur Beschreibung der erbrachten Leistungen vorgelegt worden. Dass die Leistungen erbracht wurden, sei durch die umfangreiche Geschäftstätigkeit des Leistungsempfängers nachweisbar, die erst durch die Leistungen von BfKompl ermöglicht wurden. Weiters wurde in der Beschwerde festgehalten, dass BfKompl an der LEKG nicht beteiligt ist und es den Usancen des Geschäftslebens widersprechen würde, würden diese erbrachten Leistungen nicht verrechnet werden. Da BfKompl auch nicht Geschäftsführer der LEKG ist, könne er auch keinen Einfluss auf die Zahlung dieser Rechnung nehmen. Laut weiterem Beschwerdevorbringen begründe der Geschäftsführer der LEKG die vorläufige Nicht-Zahlung mit der Liquiditätssituation der Gesellschaft, anerkannte aber die Leistung und sagte die Zahlung zu. Mit Hinweis auf § 17 UStG wurde beantragt, die Vorschreibung der Umsatzsteuer rückgängig zu machen und die Umsatzsteuer mit einem Gutschrift in Höhe von 58,80 festzusetzen.

Die am 1.10.2012 für das Jahr 2011 eingereichten Steuererklärungen weisen folgende Angaben auf:

Umsatzsteuererklärung für 2011: Umsätze: 0,00; Vorsteuern: 58,80

Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften 2011: Erträge: 0,00; Betriebsausgaben: 623,23

Der Gewinn/Verlust wurde mittels Einnahmen- Ausgabenrechnung ermittelt.

Die Abgabenerklärungen für 2011 waren in weiter Folge Gegenstand einer weiteren Außenprüfung, welche mit Niederschrift vom 19.12.2012 abgeschlossen wurde. Nachdem auch in diesem Prüfungsverfahren dem Prüfer keine geeigneten Leistungsnachweise in Form von Unterlagen (ZB. Grundaufzeichnungen, Belege, Vereinbarungen, Verträge, Korrespondenzen etc.) vorgelegt wurden, kam er im Ergebnis zur Feststellung, dass nicht nur die Rechnung vom 30.12.2011, sondern auch die Rechnungen vom 30.5.2011 und 30.6.2011 Scheinrechnungen darstellen und die in den Rechnungen offen ausgewiesene Umsatzsteuer iHv € 39.600,00 gemäß § 11 Abs 14 UStG geschuldet wird.

Ergänzung Richter: In der Niederschrift über die Schlussbesprechung werden nochmals die erfolglosen Erhebungen zur Feststellung eines tatsächlichen Ortes der Geschäftstätigkeit der Bf dargestellt und festgehalten, dass keine Unterlagen vorgelegt worden seien, an Hand derer die tatsächliche Erbringung der fraglichen Leistungen nachvollziehbar wäre und bis zur Erstellung der Niederschrift zu dem offenen Betrag von € 237.600,00 lediglich am 31.7.2012 € 1.000,00 bezahlt worden seien. Da an den angeführten Anschriften keine unternehmerische Tätigkeit festgestellt werden hätte können, sei von einer „Scheinadresse“ auszugehen. In der Niederschrift wird sodann § 11 Abs. 14 UStG 1994 zitiert (...USt ausweist obwohl Leistung nicht erbracht oder nicht Unternehmer ist...)

Der entsprechende Umsatzsteuerbescheid erging am 25.1.2013.

Ergänzung Richter: Entgegen dem vorangegangenen Festsetzungsbescheid wurden nunmehr keine Vorsteuern mehr anerkannt. Begründend wird im Bescheid auf die Niederschrift verwiesen. Warum nun die Vorsteuern nicht mehr anerkannt wurden, ergibt sich aus dem Bescheid nicht. Entgegen ursprünglichen Mitteilungen hätte es grundsätzlich einen –den Vorsteuerabzug zulassenden- Antrag auf Regelbesteuerung (Option aus der Befreiung für Kleinunternehmer) gegeben. Es kann aber aufgrund der Ausführungen zur „Scheinadresse“ davon ausgegangen werden, dass nach Ansicht des Finanzamtes weder eine Leistung tatsächlich erbracht wurde noch überhaupt eine Unternehmereigenschaft gegeben ist, da keine nachhaltigen Tätigkeiten nach Außen zur Einnahmenserzielung feststellbar gewesen sind.

Gegen den Bescheid wurde mit **Schreiben vom 21.2.2013, eingelangt am 22.2.2013, Beschwerde** erhoben. In Hinblick auf die Begründung gleicht die gegen den Jahresbescheid eingebrachte Beschwerde jener gegen den Umsatzsteuerbescheid (Anm. d. Ri: gemeint Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid) eingebrachten Berufung.

Mit Hinweis auf § 17 UStG wurde beantragt, die Vorschreibung der Umsatzsteuer rückgängig zu machen und die Umsatzsteuer so festzusetzen, wie es elektronisch am 1.10.2012 mit der Jahreserklärung gemeldet wurde.

Zwischenzeitlich wurde bei der LEKG mit einer Außenprüfung begonnen. Nachdem sich in der Buchhaltung der LEKG für den Zeitraum Jänner 2011 bis Juli 2012 keine einzige Ausgangsrechnung bzw. Beleg betreffend die Inanspruchnahme der plattform.at als Werbeplattform durch Fremdunternehmen fand, wurde mit Ergänzungsvorhalt vom 6.12.2012, unter anderem auch die Leistungsbeziehung zwischen der LEKG und der Bf hinterfragt. Dieser Ergänzungsvorhalt blieb unbeantwortet.

Ergänzung Richter: zu diesem Vorhalt vom 6.12.2012 siehe oben.

In einem Schreiben vom 17.5.2013 (eingelangt im Finanzamt am 21.5.2013) teilt der steuerliche Vertreter der Bf iZm einem Fragenvorhalt an die LEKG mit, dass der BfKompl weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der LEKG sei, sondern lediglich Leistungen für diese erbracht hätte und dafür ein Gehalt von rund 1.400,00 €/Monat erhalte. Es sei daher mit der Geschäftsführung vereinbart worden, dass er „für seine Leistungen über von ihm zu gründende KGs an LEKG verrechnet. Der BfKompl habe daher ab 2011 begonnen, für diese Projekte Rechnungen zu marktüblichen Konditionen zu stellen. Dem üblichen Risiko bei derartigen Geschäften entsprechend hätten nicht alle eingekauften Rechte weiterverkauft werden können. Aufgrund der daraus resultierenden mangelnden Liquidität hätten die entsprechenden Rechnungen nicht beglichen werden können. Im Jahr 2012 seien allerdings den KGs seitens der LEKG Werbeleistungen erbracht worden, die den offenen Beträgen gegenzurechnen seien.

In weiterer Folge kam es am 26.8.2013 zu einer Einvernahme des BfKompl, (Ergänzung Richter: wiederum als „faktischer Geschäftsführer der LEKG“) bei der eben auch diese Geschäftsbeziehung hinterfragt wurde. Bei dieser Einvernahme wurden seitens des BfKompl zur Rechnung vom 30.5.2011 (Verrechnung der Media- und Vermarktungsrechte durch die Bf an die LEKG) niederschriftlich folgende Aussagen getätigt:

Was wurde da verkauft — schildern sie den Sachverhalt und Leistungsumfang, Antwort:

Bei der plattform.at handelt es sich um eine Onlineplattform auf dieser Plattform können Unternehmen ihre Leistungen anbieten die Interessenten können entweder für ihre Leistungen bezahlen oder entsprechende Gegenleistungen anbieten. Interessant ist diese Möglichkeit für KMU (Klein- und Mittelbetriebe) vor allem in Zeiten der Wirtschaftskrise.

Wie kommt die LEKG zu ihrem Umsatz?

Antwort: Die LEKG akquiriert potenzielle Kunden und erhält von diesen ein Geld bzw. eine Leistung

Kann aus der Buchhaltung der LEKG nachvollzogen werden, welche konkreten Leistungen mit der Plattform in Zusammenhang stehen?

Antwort: Sollte so sein

Gibt's da Ausgangsrechnungen dazu?

Antwort: Weiß ich nicht

Wie kann ich mir das konkret vorstellen?

Antwort: Der Unternehmer bekommt einen Onlinezugang und Profil und dann werden seine Leistungen auf der Plattform präsentiert. Andere haben die Möglichkeit seine Leistungen zu sehen was auf die Plattform beschränkt ist. Für diesen Zutritt zur Plattform legt die LEKG eine Rechnung an das entsprechende Unternehmen. Wobei aus der Textierung der Rechnung ersichtlich sein müsste, dass die plattform.at davon betroffen ist. Ausgangsrechnung müsste es geben — falls B2B-Leistungen verkauft wurden.

Wer ist eigentlich Inhaber und Betreiber der plattform.at?

Antwort: Die Bf. Die LEKG ist nur Vermittlerin

Ergänzung Richter: Wiederum hat der BfKompl darauf hingewiesen, dass er für die Tätigkeit für die LEKG nur wenig Entgelt erhalte und daher vereinbart sei, dass seine Leistungen zT über die KGs, bei denen er Geschäftsführer ist, abgerechnet werden sollten. Er erhalte dann „aus den KGs entsprechende Ergebnistangenten“. Mittlerweile seien die Rechnungen der KGs auch mit Rechnungen der LEKG gegenverrechnet worden. Weiters gab der BfKompl an, dass es entgegen der ursprünglichen Intention zu den beabsichtigten Förderungen bei den KGs nicht gekommen sei. Die Vereinbarungen zwischen der LEKG und den KGs habe er mit E mündlich geschlossen. Ob es dazu schriftliche Korrespondenz gebe, wisse er nicht. Festzuhalten ist, dass es dazu eine

Bestätigung (Beilage 3 zur Beschuldigtenvernehmung vom 26.8.2013) gibt, in der der BfKompl bestätigt, dass E seit 2009 bei der LEKG keine operative Tätigkeit mehr durchgeführt habe und auch keine Kenntnisse dazu habe.

Im Zuge dieser Außenprüfung wurde weiters festgestellt, dass es zu der in Rechnung gestellten Leistung (wie auch für alle übrigen Leistungen) zwischen der Bf und der LEKG und umgekehrt, obwohl auf den Rechnungen jeweils von einer „Vereinbarung“ die Rede ist, weder eine schriftliche Vereinbarung dazu gibt noch konnten entsprechende Korrespondenzen in diesem Zusammenhang vorgelegt werden.

Mit Schreiben vom 8.10.2013, welches sowohl an den Steuerberater als auch an BfKompl zugestellt wurde, nahm die Prüferin der Bf Stellung zum Vorbringen in der Beschwerde vom 7.12.2012, welche gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Dezember 2011 gerichtet ist. In der Stellungnahme wies die Prüferin noch einmal darauf hin, dass die in Rechnung gestellte Leistung nicht nachvollziehbar ist. Weiters stellte sie fest, dass mit zwei dem Finanzamt vorliegenden Rechnungen vom 30.12.2012 seitens der LEKG wiederum Leistungen an die Bf abgerechnet wurden. Es sind dies:

1. Die Rechnung vom 30.12.2012, Nr: 12327. Diese weist folgende Leistungsbeschreibung auf:

<i>Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen Kunde: „plattform.at“</i>			
<i>Xy Spots auf Platz</i>	<i>in Rechnung zu stellen.</i>		
<i>Titel / Paket</i>	<i>Preis/M</i>		<i>Gesamt</i>
<i>Wochenpakete a 5000 Spots a 10 Sec</i>	<i>10</i>	<i>46 0 0</i>	<i>46.000,00</i>
<i>Spotproduktion</i>	<i>1</i>	<i>600</i>	<i>600,00 €</i>
<i>Zwischensumme</i>			<i>46.600,00 €</i>
<i>Mwst</i>			<i>9.320 00 €</i>
<i>Gesamtbetrag Brutto</i>			<i>55.920,00 €</i>

2. Die Rechnung vom 30.12.2012, Nr: 12328. Diese weist folgende Leistungsbeschreibung auf:

Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende		Positionen in Rechnung	
Kunde: "Plattform.at"			
Online Werbepakete auf News-		Und Projektwebseiten	
Werbepbanner, Werbeteaser, PR- Beiträger , Newspsotings		Monat	
Banner auf Websiten in Newsletter		zu stellen.	
Leistungszeitraum : 1- 12/2012			
Titel / Paket		Preis/M	Gesamt
k.at	12.	2500	30.000,00 €
pr-	12	1250	15.000,00 €
l.at	12	1250	150000,00 €
w4	12	1500	1700
p.de	12	1700	18.000,00 €
que	6	1200	20.400,00 €
c. a t	12	1200	7.200,00 €
pe.de	12	1200	14.400,00 €
g.at	12	1200	

	14.400,00
	€
	14.400,00
Zwischensumme	148.800,00
MwSt 20%	29.760,00
Gesamtbetrag Brutto	178.560,00

Nachdem dem Finanzamt nur Kopien der beiden Rechnungen vom 30.12.2012 vorlagen, wurde in diesem Zusammenhang einerseits um Vorlage der Originalrechnungen ersucht, andererseits wurden neben den im Jahr 2011 ausgestellten Rechnungen nunmehr auch zu diesen Rechnungen geeignete Leistungsnachweise etc. abverlangt.

Dieses Ersuchen wurde vom Steuerberater mit Schreiben vom 15.10.2013, eingelangt am 17.10.2013 wie folgt beantwortet.

„Zu Ihrem Schreiben vom 8.10.2013, eingelangt am 10.10.2013, erlaubt sich die Geschäftsführung zum Geschäftsmodell und den Leistungen der Bf wie folgt auszuführen:

Das Unternehmen entwickelt, konzipiert und bearbeitet ein Netzwerk von Firmen, die ausschließlich im B2B Bereich Ihre Firma präsentieren und Ihre Produkte anbieten und gleichzeitig dabei ein Interesse haben, den Verkauf ihrer Produkte bzw. Ihrer Leistungen (auch) an anderen Partnern des Netzwerkes durchzuführen und dabei als Zahlung die Leistungen bzw. die Produkte des Netzwerkpartners akzeptieren.

AR: BB11004. BB11008, BB11011 an LEKG

Bf verkauft die exklusiven Vermarktungsrechte an LEKG für Werbe- und Produktplatzierungen auf der Plattform, die für Eigenbedarf, aber auch zur Weitervermarktung an Agentur- und Drittkunden in Frage kommen. Die Vermarktungs- und Erlöserzielung für die LEKG besteht durch den Weiterverkauf von Werbeflächen und Partnerplatzierungen an seine Werbekunden. Nachdem eine Plattform mit vergleichbarem Leistungsspektrum weder am österreichischen noch am internationalen Markt existiert, hat die LEKG ein wertvolles und sehr gut verwertbares Medium eingekauft, das für die Erzielung der Umsatzerlöse der LEKG wichtig ist. LEKG nutzt die Plattformen aber auch, um die Werbeleistungen ihres Portfolios im B2B-Bereich auf Gegenverrechnungsbasis zu präsentieren und anzubieten sowie die durch andere

Gegengeschäfte bereits erlangten Gutscheinwerte von Dritten anderen Firmen anzubieten

*Um die Bf einem größeren Kundenkreis bekannt zu machen, hat die LEKG auch Werbeleistungen für die Bf erbracht. Anbei übersende ich Ihnen die diesbezüglichen Rechnungen mit den Nummer 12327 (hier werden die Leistungen der LEKG für die Online-Werbe-Präsenz auf diversen von LEKG im Vertrieb befindlichen Webplattformen im für die Bf zielgruppenrelevanten Umfeld verrechnet) und 12328 (hier erfolgt die Verrechnung von Werbeplatzierungen samt der Produktion eines Werbespots für die Bf über ***10*** am Platz (ein von LEKG im Vertrieb befindliches reichweitenstarkes Werbemedium) samt den Screenshots und dem Ausdruck des Bf-Spots als Leistungsnachweis.*

Ich erlaube mir darauf hinzuweisen, dass die Bf an die LEKG lediglich eine offene Forderung von 2.120,00 (darin enthalten 353,33 USt) hat. Diese Forderung wird nach Auskunft der Geschäftsführung der LEKG noch heuer bezahlt, somit wären alle von der Bf an die LEKG in Rechnung gestellten Umsatzsteuern in Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt gemeldet (bzw. werden in der UVA 10-12/13 gemeldet) und sich daher aus der im Umsatzsteuergesetz normierten zeitlich unterschiedlichen Meldeverpflichtung bei der Versteuerung nach vereinnahmten und der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten kein Nachteil für das Finanzamt mehr ergibt. Auch aus verwaltungsökonomischen Gesichtspunkten rege ich daher an, der Berufung stattzugeben und die Umsatzsteuer 2011 erklärungsgemäß festzusetzen. Ich möchte auch festhalten, dass sich die Bf bereit erklärt, ab 2014 zur Versteuerung nach vereinbarten Entgelten überzugehen.

(Anm. d. Ri.: Aus den widersprüchlichen Angaben des BfKompl kann nicht entnommen werden, ob die LEKG –wie ursprünglich angegeben- Leistungen der Bf iZm der Plattform vermittelt hat oder die Bf der LEKG die Vermarktungsrechte an der Plattform abgetreten hat und die LEKG damit nun die (nicht nachweisbaren) Umsätze erzielt hätte. Im Laufe des Verfahrens wurde angegeben, dass die zweite Variante der Durchführung entsprechen würde. Dann stellt sich allerdings die Frage, warum die Bf, die dann außer der Einräumung der Vermarktungsrechte an die LEKG keine Leistungen erbringen würde, beworben werden sollte.)

Außerdem wurden die Originalrechnungen vom 30.12.2012 vorgelegt. In diesem Zusammenhang konnte vom Finanzamt Folgendes festgestellt werden:

.....

Ferner wurden als Leistungsnachweise für die von der LEKG an die Bf mit Leistungszeitraum 1-12/2012 fakturierten Leistungen diverse Ausdrücke dem

Antwortschreiben beigelegt, zu denen Folgendes festgestellt wurde: Betreffend die Rechnung vom 30.12.2012, Nr. 12328 wurden pro in Rechnung gestellten Titel folgende Computerausdrucke vorgelegt:

k.at: Es wurde offenbar eine Webseite aus dem Jahr 2013 ausgedruckt, da die Datumsangaben der Angebote lediglich das 3. und 4. Quartal 2013 betreffen

pr: Auch hier wurde offenbar eine Webseite aus dem Jahr 2013 ausgedruckt, da die Datumsangaben der Angebote lediglich März und April 2013 betreffen

l.at: Auf dem Ausdruck ist nicht erkennbar, zu welchem Zeitpunkt der Ausdruck die Webseite abbildet.

w4: Auch dieser Ausdruck dürfte die Webseite im Jahr 2013 zeigen, da im unteren Bereich mit einer Herbstaktion bis 30.9.2013 geworben wird.

p.de: Auf dem Ausdruck ist zu ersehen, wie das „jetzt“ erhältliche Magazin vom März 2013 beworben wird

que: Das vorliegende Abbild der Webseite betrifft auf Grund der dort ersichtlichen Datumsangaben einen Ausdruck der Seite aus dem Jahr 2011

c.at: Der Ausdruck betrifft die Seite x — „outdoorWerbespots“ nähere Angaben zum Zeitpunkt des Abbildes der Webseite fehlen

M4: Es wurde offenbar ein Ausdruck, welcher ein Abbild der Seite aus dem Jahr 2013 zeigt, vorgelegt (Chinesischer Botschafter besuchte St Pöltners Bürgermeister im September 2013)

G: Die Angebote auf der Webseite betreffen das Jahr 2013 (September u Oktober)

Aus der Sicht des Finanzamtes konnte in diesem Zusammenhang aus den vorgelegten Unterlagen zwar darauf geschlossen werden, dass das Werbebanner der plattform.at auf diversen Webseiten, welche offenbar im Jahr 2013 (in einem Fall 2011) auf einem Computer vorhanden waren, aufscheint. Ob diese Webseiten im Internet online gestellt waren, konnte man aus den Ausdrucken nicht erkennen, da unter anderem die Adressleiste oder andere Anhaltspunkte nicht abgebildet wurden. Dass das Werbebanner im Jahr 2012 tatsächlich auf den diversen Seiten online gestellt wurde, war jedoch aus den vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich. Weitere Nachweise betreffend den Leistungszeitraum 1-12/2012 wurden nicht vorgelegt.

Die Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes vom 4.12.2013 ergab weiters, dass der Bf Leistungen für Werbeeinschaltungen auf der Seite k.at in Rechnung gestellt wurden, obwohl ihr die Seite www.k.at offenbar selbst zuzurechnen ist. Außerdem ergab die

Beantwortung des Fragenvorhalts, dass die angeführten Webseiten zum Teil nicht der LEKG zuzurechnen waren.

Hinsichtlich der Rechnung ebenfalls vom 30.12.2012, Nr. 12327 wurde ebenfalls ein Ausdruck vorgelegt. Aus dem Ausdruck ist zwar das Logo der plattform.at ersichtlich, ob, wann und wo dieses tatsächlich veröffentlicht wurde, konnte aus dem vorliegenden Ausdruck nicht erschlossen werden.

Leistungsnachweise zu den im Jahr 2011 an die LEKG ausgestellten Rechnungen wurden mit diesem Antwortschreiben wiederum nicht vorgelegt, es wurde vielmehr wieder unter anderem auf die Exklusivität der Vermarktungsrechte für die LEKG und auf die Gegenrechnungen verwiesen, durch die sich im Ergebnis „kein Nachteil für das Finanzamt“ mehr ergäbe. Weiters wurde angeregt, der Berufung aus „verwaltungsökonomischen“ Gesichtspunkten stattzugeben.

(Ergänzung Richter: Unter Punkt 4. Im Vorhalt vom 4.12.2013 wird angefragt, wer auf Seiten der LEKG die Vereinbarungen, auf die in den Rechnungen vom 30.12.2012 hingewiesen wurde, geschlossen habe. Beantwortet wurde dies mit der Angabe des BfKompl. Dieser hätte somit die Vereinbarung mit sich selbst als Vertreter beider Vertragspartner geschlossen. Diesbezüglich angeforderte Unterlagen, Korrespondenzen und dgl wurden nicht vorgelegt. Unter Punkt 5. wurde um einen Nachweis zu den Mietzahlungen bezüglich der diversen behaupteten durch die Bf angemieteten Räumlichkeiten ersucht. Nach der Beantwortung wäre die Miete für die Gasse2 eine „Gegenkooperation mit der Opinion Leaders Network GmbH (in der Folge: nGmbH)“ gewesen und die Gasse3 „wäre eine Kooperation mit Hrn La (in der Folge: La) im Medienbereich und Förderungen“ gewesen. An anderer Stelle wird dagegen ausgeführt, dass es zu den Mietzahlungen nicht gekommen sei, weil keine Rechnungen gelegt worden wären.

*Nachdem mit diesem Schriftverkehr die Zweifel des Finanzamtes an den behaupteten Leistungsbeziehungen wieder nicht beseitigt worden waren, wurden mit neuerlichem **Schreiben vom 6.2.2015**, zugestellt an die Firma sowie an den steuerlichen Vertreter, in Hinblick auf die offenen Beschwerden noch einmal die Leistungsnachweise zu den Ausgangsrechnungen 2011 sowie zu den Gegenrechnungen aus dem Jahr 2012 abverlangt. Weiters wurde um die Nachweiserbringung des nachhaltigen Tätigkeitsbereiches der Gesellschaft, um die Gewinnverteilungsvereinbarungen 2011 — 2014, die Saldenlisten 2012 bis 2014 sowie um eine Klarstellung zur Firmenadresse gebeten.*

Dieses Ersuchen wurde unter anderem folgendermaßen beantwortet:

ad 1) Die Bf hat an die LEKG die Vermarktungsrechte der Plattform für die im Rechnungswerk angeführten Zeiträume verrechnet. Die LEKG konnte damit ihre Kunden und Produkte auf der Plattform präsentieren und diese vermarkten. Im Gegenzug wurden von der LEKG Werbeleistungen eingekauft mit dem Ziel, die Marke plattform.at zu stärken und die Plattform aufzuwerten.

Ad 2) Die+-KG ist Inhaberin der Website / Portal und aller Rechte von plattform.at. Die Marke ist geschützt durch die registrierte Domain. Der Wert der Marke ist abhängig von der Anzahl der Nutzer und kann einige Zehntausend bis einige Hunderttausend Euro betragen (bei vielen Nutzer auch deutlich darüber hinaus).

(Anm. d. Ri.: In der BVE wird dazu ausgeführt: Die Whois-Abfrage unter www.nic.at ergab ferner, dass als Domaininhaber der Adresse www.plattform.at die IGmbH (in der Folge: IGmbH) aufscheint.)

ad 2) Es gibt keine schriftlichen Gewinnverteilungsverträge.

ad 3) Anbei übersenden wir Ihnen die Saldenlisten samt den Buchhaltungskonten 2012 und 2013 mit der Bitte uns genau mitzuteilen, welche Belege wir Ihnen noch kopieren lassen dürfen.

Wie schon ausgeführt lagen die Werbeleistungen zur Bewerbung der Marke in unserem Interesse, wobei aus Vereinfachungsgründen und aufgrund der amtsbekannten wirtschaftlichen Probleme mit der LEKG Kompensation vereinbart wurde und letztlich der offene Restbetrag von 2.120,00 gutgeschrieben wurde.

Außer den Saldenlisten 2012 und 2013 wurden mit diesem Antwortschreiben keinerlei Unterlagen oder Belege vorgelegt.

Ergänzung Richter: Zum Nachweis der bezahlten Mieten an den angeblichen Geschäftsanschriften teilte die Bf im Antwortschreiben vom 13.3.2015 mit, dass der Vermieter der Gasse3 bis dato keine Rechnung gelegt hätte.

Dieser Sachverhalt wird vom Finanzamt wie nachfolgend dargestellt gewürdigt:

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag (§ 11 Abs. 14 UStG).

Im vorliegenden Fall wurden von der Bf im Jahr 2011 insgesamt 3 Rechnungen an die LEKG gelegt. Die Rechnungen entsprechen ihrem äußerem Erscheinungsbild den Vorgaben des § 11 UStG. Mit den Rechnungen wurde die Übertragung von Media-

Vermarktungsrechten betreffend die Online Plattform plattform.at für den Zeitraum Jänner bis September 2011 abgerechnet.

Nachdem die Bf im Dezember 2010 gegründet wurde und aus den dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen einerseits nicht ersichtlich war, wann die Bf die in Rechnung gestellten Rechte selbst geschaffen oder erworben hatte, noch in welcher Form, auf welchem Weg und durch welche Umstände sie das bewerkstelligt hatte, wurden vom Finanzamt wiederholt Leistungsnachweise über die tatsächliche Leistungserbringung in Form von Grundaufzeichnungen, Belegen, Verträge, Korrespondenzen, Rechnungen etc. abverlangt. Das Finanzamt geht davon aus, dass auch Media-Vermarktungsrechte an einer Online Plattform, wie sie durch die Bf der LEKG in Rechnung gestellt wurden, um überhaupt die Grundlage einer Leistungsbeziehung sein zu können, entweder im Umfeld von bzw. direkt durch zweckgerichtete(n) wirtschaftliche(n) Vorgänge(n) nachvollziehbar geschaffen bzw. angeschafft werden müssen und so auf diesem Wege im Nachhinein einer Überprüfung zugänglich sind.

Im konkreten Fall wurde wiederholt seitens der Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung das abstrakte Geschäftsmodell geschildert, das darin besteht, dass die Bf ein intensives und ausgewähltes Netzwerk entwickelt, konzipiert und bearbeitet.

Ferner wurde wiederholt und oft wortgleich mitgeteilt, dass die Vermarktungsrechte für den Zeitraum Jänner bis September 2011 an die LEKG übertragen wurden, damit diese so Werbe- und Produktplatzierungen auf der Plattform <http://www.plattform.at/> für den Eigenbedarf aber auch zur Weitervermarktung an Agentur- und Drittkunden schalten konnte. Die Vermarktungs- und Erlöserzielung bestand für die LEKG durch den dadurch möglichen Weiterverkauf von Werbeflächen und Partnerplatzierungen.

In der Einvernahme vom 26.8.2013 gab BfKompl auf die Frage, wer eigentlicher Inhaber und Betreiber der plattform.at sei zur Antwort, dass dies die Bf sei und die LEKG nur „Vermittlerin“ ist. Im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19.3.2015 wurde zudem festgehalten, dass die Bf Inhaberin der Webseite/Portal und aller Rechte von plattform.at ist. Weiters wurde in diesem Schreiben ausgeführt, dass die Marke durch die registrierte Domain geschützt sei.

Das Finanzamt geht jedoch, wie bereits oben erwähnt wurde, in diesem Zusammenhang einerseits davon aus, dass auch Media- und Vermarktungsrechte an einer Online Plattform, wie sie im konkret vorliegenden Fall für 9 Monate um insgesamt 198.000,- € netto an die LEKG in Rechnung gestellt wurden, zuerst einmal angeschafft bzw. geschaffen werden müssen, bevor man sie übertragen kann und dass auch das Entstehen der in Rechnung gestellten Rechte nachvollziehbar sein muss. Andererseits wird davon ausgegangen, dass auch die Anschaffung, der Aufbau, die Entwicklung, der

Betrieb usw. einer Online Plattform, deren Media- und Vermarktungsrechte für 9 Monate um insgesamt 198.000,- € übertragen wurden, mit erheblichen Kosten (ZB. für die Anschaffung oder Anmietung diverser Server, Programmierung der Webseiten und Routinen, Grafik, Layout, Sicherheit, Software etc.) verbunden sind.

Dazu wird festgehalten, dass das Finanzamt weder im Zuge der stattgefundenen Außenprüfungen noch bisher im Rahmen des im Beschwerdeverfahren stattgefundenen Schriftverkehrs Unterlagen (Grundaufzeichnungen, Belege, Vereinbarungen, Korrespondenzen etc) sichten konnte, die den Aufbau oder den Erwerb bzw. die Entwicklung der Online Plattform plattform.at durch die Bf und damit in Zusammenhang auch das Entstehen und die Inhaberschaft der in Rechnung gestellten und an die LEKG im Jahr 2011 übertragenen Media- und Vermarktungsrechte objektiv erklärbar bzw. annähernd nachvollziehbar gemacht hätten. Im Gegenteil. Die Bf verfügt laut Aktenlage und den in den bisherigen Verfahren (Außenprüfungen und Beschwerdeverfahren) vorgelegten Unterlagen und Belegen weder über eigenes Personal, Infrastruktur, Betriebsmittel etc, welche die Schaffung, Anschaffung oder Inhaberschaft der Online Plattform und damit die Übertragung der Media- und Vermarktungsrechte ermöglicht hätten bzw. nachvollziehbar machen würden. Die Whois-Abfrage unter www.nic.at ergab ferner, dass als Domaininhaber der Adresse plattform.at die IGmbH aufscheint.

Trotz wiederholtem Verlangen, Leistungsnachweise in Form von Grundaufzeichnungen, Belegen, Vereinbarungen, Korrespondenzen, Verträgen etc vorzulegen, wurde fast wortgleich in diversen Antwortschreiben das Geschäftsmodell der Bf beschrieben und die entgeltliche Überlassung der Media-, und Vermarktungsrechte an die LEKG behauptet. Wie die Bf überhaupt zu der Online Plattform plattform.at und damit in die wirtschaftliche Situation, Media- und Vermarktungsrechte an dieser Plattform an die LEKG übertragen zu können, kam, liegt weiterhin im Dunkeln und ist weder aus den vorliegenden Gewinnermittlungen, noch aus den bisher im Prüfungs- und Beschwerdeverfahren vorgelegten Unterlagen, Belegen und Aufzeichnungen oder den eingelangten Antwortschreiben ersichtlich.

Angemerkt muss in diesem Zusammenhang auch werden, dass auch die Aussagen bzw. Erklärungen zur Leistungsbeziehung zwischen der Bf und der LEKG zum Teil an sich widersprüchlich sind. Während auf der einen Seite die Überlassung der Media- und Vermarktungsrechte an die LEKG vorgebracht wird, damit diese die Online Plattform vermarkten kann, wird in der Einvernahme vom 26.8.2013 von BfKompl dazu erklärt, die LEKG sei nur „Vermittlerin“. In der Vorhaltsbeantwortung vom 4.7.2012 wird zudem hinsichtlich der Vermarktung auch von einer Beauftragung der LEKG gesprochen.

Wenn in der Beschwerde weiters ausgeführt wird, dass mit diesen Rechnungen „unter anderem Leistungen des BfKompl“ an die LEKG abgerechnet werden und weiter, dass es

in den Businessplänen des BfKompl liegt, dass er „seine Leistungen“ über KG 's, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter und Geschäftsführer er ist, abrechnet, so muss dem entgegengehalten werden, dass auch diese Leistungen nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich ihrer Zurechnung zur Bf selbst in Form von Grundaufzeichnungen, Belegen, Verträgen oder anderen Unterlagen objektiv nachvollziehbar und damit nachprüfbar sein müssen und dass eine solche Abrechnung nicht willkürlich durch eine Kommanditgesellschaft, an der BfKompl beteiligt ist, im konkreten Fall hier die Bf, erfolgen kann.

Durch die Textierung in der Beschwerde wird außerdem vielmehr der Eindruck erweckt, dass durch die in den gegenständlichen Rechnungen als „Media- und Vermarktungsrechte“ bezeichnete Leistung eigentlich „unter anderem“, also nicht nur „Leistungen des BfKompl“ an die LEKG abgerechnet werden sollten. Die näheren Umstände, welche Leistungen des BfKompl im konkreten damit gemeint sind, in welchem Zusammenhang sie mit der Bf stehen, in welcher Beziehung sie zu den übertragenen Media- und Vermarktungsrechten stehen, ob, wie und wann diese Leistungen überhaupt in das Unternehmen der Bf kamen und welche konkreten „anderen“ Leistungen noch abgerechnet wurden, wird weder durch die bisherigen Prüfungsverfahren, durch die bisher gesichteten Belege und Unterlagen, durch die Beschwerde selbst noch durch den bisherigen Schriftverkehr erhellt.

Wenn als Nachweis für die Übertragung der Media- und Vermarktungsrechte die umfangreiche geschäftliche Tätigkeit der LEKG angeführt wird, so ist dem zu entgegnen, dass dieser Umstand nicht erklären kann, wie die Bf in die wirtschaftliche Situation kam, über die Online Plattform in der Art und Weise zu verfügen, dass sie die Media- und Vermarktungsrechte an ihr für den Zeitraum Jänner bis September 2011 übertragen konnte.

Zum Einwand, dass BfKompl nicht Geschäftsführer der LEKG ist und deshalb auch keinen Einfluss auf die Zahlung dieser Rechnung nehmen konnte, wird festgehalten, dass Herr D, welcher von 1.10.2010 bis 17.4.2013 als Geschäftsführer der LEKGsro. (diese Gesellschaft ist unbeschränkt haftender Gesellschafter der LEKG und war somit auch für diese Gesellschaft selbständig vertretungsbefugt, in der Folge: LEKGsro) war, am 24.3.2015 niederschriftlich zu Protokoll gab, dass er zwar als Geschäftsführer der LEKGsro eingetragen war, aber von der tatsächlichen Geschäftsführung, von den Geschäften der LEKG als solche und somit auch von der Geschäftsbeziehung zur Bf und auch von den gegenständlichen Rechnungen, laut eigener Aussage, keinerlei Ahnung hat. Er war lediglich der Meinung Geschäftsführer einer Vorratsfirma gewesen zu sein und konnte auch über die von der LEKG getätigten Geschäfte bzw. Geschäftsbeziehungen (auch jene zur Bf) keinerlei Auskunft geben. Diese Aussage ist aus der Sicht des Finanzamtes aus folgenden Gründen glaubwürdig: Mit nicht datiertem

Schreiben bestätigte „BfKompl“ Herrn E, dass E bei der LEKG seit 2009 keine operative Tätigkeit durchgeführt hat und über solche auch nicht in Kenntnis ist. Auf dem Schreiben, das von BfKompl unterschrieben worden war, ist ein Logo und ein Firmenzug der LEKG vorhanden. Weiters wurde in der Einvernahme von E vom 9.10.2012 angegeben, dass er über die damalige Tätigkeit der LEKG keine Aussagen machen kann, da er sich ab 3.10.2008 auf Grund der Erkrankung seiner Frau aus der Gesellschaft zurückgezogen hat. Weiters gab E damals an, dass Herr D die Funktion des Geschäftsführers nur auf dem Papier ausgeübt hat/ dass es sich beim slowakischen Komplementär nur um eine Haftungshülle mit Nullbilanz handelt, die LEKGsro in der Slowakei auch keine Dienstnehmer hatte und der faktische Geschäftsführer der LEKG der BfKompl ist. Das Vorbringen, dass BfKompl auf die Geschäftsführung der LEKG keinen Einfluss hatte, ist daher aus Sicht des Finanzamtes nicht nachvollziehbar.

Sofern im Schreiben vom 15.10.2013, eingelangt am 17.10.2013, vorgebracht wird, dass durch die im Jahr 2012 erfolgte Gegenverrechnung von Leistungen der LEKG an die Bf im Ergebnis kein Nachteil für das Finanzamt mehr vorhanden ist, so ist dem zu entgegnen, dass es sich bei den nunmehr durch die LEKG verrechneten Leistungen um eigenständig zu beurteilende Leistungen und Leistungsinhalte handelt, die mit der grundlegenden rechtlichen Bewertung der ursprünglich von der Bf an die LEKG in Rechnung gestellten Leistungen in keinerlei Zusammenhang stehen und der Nachteil des Steuerausfalls für eine in Rechnung gestellte Leistung nicht durch eine Gegenrechnung, mit der eine völlig andere Leistung Jahre später abgerechnet wird, beseitigt werden kann. In diesem Zusammenhang wird jedoch auch noch informativ angemerkt, dass die steuerrechtliche Würdigung der von der LEKG an die Bf abgerechneten Werbeleistungen, nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist bzw. sein kann und gegebenenfalls in einem gesonderten Verfahren zu beurteilen ist.

Nachdem, wie bereits oben ausgeführt, aus der Sicht des Finanzamtes auch im Beschwerdeverfahren keinerlei objektive Nachweise einerseits für die Grundlagen, das Bestehen und die Inhaberschaft, andererseits für die faktische Übertragungsmöglichkeit jener Media- und Vermarktungsrechte, welche für den Zeitraum Jänner bis September 2011 von der Bf an die LEKG übertragen und abgerechnet worden waren, erbracht wurden, bestehen aus der Sicht des Finanzamtes weiterhin erhebliche Zweifel einerseits darüber, dass Bf überhaupt in der Lage war, diese Rechte an die LEKG zu übertragen. Andererseits, dass diese in Rechnung gestellten Rechte für diesen Zeitraum auch tatsächlich übertragen wurden.

Das Finanzamt kommt bei der Beurteilung des konkret vorliegenden Sachverhalts vielmehr zu dem Schluss, dass seitens der Bf mit den gegenständlichen Rechnungen Scheinleistungen abgerechnet wurden, um damit, nachdem die BF ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuert, bei der LEKG ein Vorsteuerguthaben zu lukrieren

und damit Liquidität zu schaffen. Diese Vorgangsweise war möglich, weil BfKompl sowohl Gesellschafter und Geschäftsführer der Bf als auch faktischer Machthaber bei der LEKG war und auch weiterhin noch ist. Für eine Stattgabe der Beschwerde aus „verwaltungsökonomischen Gesichtspunkten“ wie sie im Beschwerdeverfahren angeregt wurde, bleibt in Anbetracht des konkret vorliegenden Sachverhaltes kein Raum.

Mit Bedacht darauf, dass die gegenständlichen Rechnungen ihrem äußeren Erscheinungsbild den Vorgaben des § 11 UStG entsprechen, war daher die Beschwerde abzuweisen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden, Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Am **19.6.2015 brachte die Bf über FinanzOnline einen Vorlageantrag** gegen diese BVE vom 21.5.2015 ein. In diesem Vorlageantrag führt die Bf aus, dass die Umsatzsteuer, welche in den gegenständlichen Rechnungen ausgewiesen sei, bis auf einen Restbetrag von € 353,33 mit der Steuererklärung 2012 erklärt und mit Bescheid vom 29.4.2014 rechtskräftig veranlagt worden sei. Da dem Finanzamt der gesamte Sachverhalt bekannt gewesen sei, sei die Abweisung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 und die damit erfolgende Doppelbesteuerung unverständlich. Hinsichtlich des geforderten Leistungsnachweises sei festzuhalten, dass dieser bei Leistungen im Internet Jahre später nicht möglich sei. Das Finanzamt sei auch dem vom BfKompl in der Besprechung vom 6.12.2013 getätigten Vorschlag, sich durch eine direkte Einschau in die Server von der tatsächlich stattgefundenen Leistungserbringung zu überzeugen, nicht nachgekommen. Nach der erklärungsgemäßen Veranlagung der Umsatzsteuer vom 29.4.2014 hätte die Bf auch keine Veranlassung mehr gesehen, die Server im Konfigurationsstand 2011/2012 zu belassen, da sie davon ausgegangen sei, dass für das Finanzamt der Sachverhalt restlos geklärt sei.

Im **Vorlagebericht des Finanzamtes vom 15.7.2015**, mit dem die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt wurde, führte das Finanzamt **ergänzend** (bereits in der BVE geschilderte Sachverhalte oder vom Finanzamt gezogene Schlüsse werden nicht wiederholt) aus:

Im März 2012 sei vom Finanzamt für den 3., 6., 7., 11., und 15. Bezirk Schwechat und Gerasdorf eine Erhebung an der Firmenadresse Gasse2 vorgenommen worden. Dabei sei im Zuge einer Besichtigung vom Erhebungsorgan festgestellt worden, dass an dieser Adresse die Bf tatsächlich weder einen Firmensitz innehave noch jemals innegehabt hätte. Es gebe weder ein

Geschäftslokal, noch Büroräume oder einen Briefkasten. Dies sei auch von der Hausverwaltung Verw bestätigt worden. Dieser sei weder die Bf als Mieter noch die an ihr beteiligten Personen bekannt gewesen.

Nachdem vom Finanzamt für den 3., 6., 7., 11., und 15. Bezirk Schwechat und Gerasdorf weder an der Adresse Gasse2 noch an einer anderen Adresse in dessen Zuständigkeitsbereich bezüglich der Bf ein Sitz der Gesellschaft bzw. Ort der Geschäftsleitung festgestellt werden hätte können, sei mangels anderer Feststellungen davon ausgegangen worden, dass sich die Willensbildung bezüglich dieser Gesellschaft am Wohnsitz einer der beteiligten Personen, somit im örtlichen Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Lilienfeld ***12*** befinde und der Akt sei in weiterer Folge an dieses Finanzamt abgetreten worden.

Nach erfolgter Abtretung sei vom Finanzamt Lilienfeld ***12*** im Zuge einer für den Zeitraum Oktober 2011 bis März 2012 durchgeführten Außenprüfung (Vorhalt vom 21.5.2012, Punkt 3.) unter anderem auch die Firmenadresse bzw. der Ort der Geschäftstätigkeit hinterfragt worden.

In der dazu ergangenen Vorhaltsbeantwortung vom 4.7.2012 sei mitgeteilt worden, dass die Bf im Dezember 2010 mit Sitz Gasse2 gegründet worden sei. Geplant gewesen wäre eine Bürogemeinschaft als Untermieter der Fa.nGmbH, Gasse2, wobei sich herausgestellt habe, dass vom Hauseigentümer scheinbar dann doch nicht einer Vermietung an einen zugestimmt worden und damit eine Nutzung des Standortes nicht möglich gewesen sei. Es sei dann in der Folge sofort eine Büromietvereinbarung mit der fGmbH in Str6 vereinbart und als Standort genutzt worden. Allerdings sei zum Zeitpunkt Dezember 2010 /Jänner 2011 schon festgestanden, dass dieser Vermieter einen Standortwechsel des Gesamtbüros in die Gasse3 ab 01.09.2011 durchführen würde. Damit arbeite die Firma seit 01.09.2011 an diesem Standort.

Der Vorhaltsbeantwortung sei auch ein schriftlicher Mietvertrag zwischen der „fGmbH“ als Vermieter und der „Bf“ als Mieter beigelegt gewesen. Im Mietvertrag seien unter anderem folgende Punkte geregelt:

Mietobjekt: Büroräumlichkeiten in Top 24, im Haus Gasse3;

- 1 Office –Arbeitsplatz exklusiv nutzbar – 1-x 3m²
- Nebenleistungen: Im Rahmen diverser Servicedienstleistungen der Vermieterin zur zeitweiligen bedarfsorientierten Nutzung:

Rezeption,- Empfangsbereich, Eingangsbereich, Garderoben, alle Gänge, WC-Anlagen, Küche, weitere 3-5 Arbeitsplätze, Konferenzräume, Meeting Rooms, 1-2 Videoschnittplätze, sowie Nutzung des Ton- und Aufnahmestudios nach vorheriger Buchung, weitere 3 PC Arbeitsplätze nach Anfrage, inkl. PC und Internetanschluss, eigener Terminaldatenservercluster

Mietzeit: der Mietvertrag sei unbefristet abgeschlossen, Beginn des Mietverhältnisses 5.9.2011. Die Kündigungsfrist beträgt 3 Monate.

Mietzins: monatliche Grundmiete 200,- € inkl. allgemeiner Betriebskosten zuzügl. MWst, zahlbar im Voraus am 1. jedes Monats. Für die Inanspruchnahme der Nebenleistungen (siehe oben) weise der Mietvertrag die Möglichkeit der Eintragung eines weiteren Entgeltsbetrages auf. Hier wurde jedoch kein weiterer Betrag eingetragen.

Ebenso enthalte der Punkt 1.3, in dem die übergebenen Schlüssel festgehalten werden sollten, keine Eintragung auf. Als Datum der Unterzeichnung des Mietvertrages sei handschriftlich der 5.9.2012 festgehalten. Dieses Datum wäre später offensichtlich jedoch auf 5.9.2011 korrigiert worden.

Die vorgelegte Kopie des Mietvertrages weise jedenfalls keinen Vermerk über die erfolgte Vergebührung (§ 33 TP 5 GebG) bzw. über die erfolgte Gebührenanzeige auf.

Das Finanzamt habe zu diesem Mietvertrag Folgendes festgestellt (steuerliche Feststellungen – Niederschrift und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung):

....“Auf Grund einer Begehung am 9.7.2012 betreffende des am 4.7.2012 bekanntgegebenen Büros in Gasse3, Top 24 durch die Finanzpolizei des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk wird festgestellt, dass die Bf am Klingelbrett angeführt ist, jedoch in den Büroräumlichkeiten kein Hinweis auf eine aufrechte Geschäftstätigkeit der Bf feststellbar war. Im Büro waren anwesend 2 Dienstnehmer chinesischer Abstammung und 2 Ferialpraktikanten, welche im Internet für die fGmbH tätig waren und nach deren Befragung keinen Zusammenhang mit der Bf herstellen konnten. Sie gaben an, für den Dienstgeber Herrn La tätig zu sein. Aus den derzeit vorliegenden Unterlagen wird daraus resultierend auf eine Scheinadresse geschlossen.“....

Zu diesem vorgelegten Mietvertrag sei weiters festzuhalten, dass weder aus der Gewinnermittlung des Jahres 2011 noch aus jenen der folgenden Jahre eine Mietzahlung an den Vermieter ersichtlich bzw. eine solche aus den in den Prüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen ersichtlich sei.

Seitens der Bf sei mit Schreiben vom 13.3.2015, eingelangt am 19.3.2015, dazu Folgendes mitgeteilt worden:

„ad 4) Der Vermieter der Gasse3 hat uns bis dato keine ordnungsgemäße Rechnung ausgestellt; daher sahen wir uns nicht verpflichtet, die Mieten zu bezahlen. Die Mietkonditionen wurden mit Henn Magister La ausgehandelt. Eine Kündigung der Mietvereinbarung erübrigte sich, da der Vermieter Konkurs angemeldet hat. Die Behauptung des Finanzamtes, es hätte an diesem Standort keine betriebliche Tätigkeit gegeben, ist nicht nachvollziehbar, da unter anderem für uns (und unsere Schwesterfirmen) eigene Arbeitsplätze vorhanden waren.“

Laut Firmenbuch sei die fGmbH im Sommer 2013 infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst. Die Firma sei mittlerweile aus dem Firmenbuch gelöscht.

Anzumerken sei auch, dass weder aus den Auskünften der Geschäftsführung bzw. der Steuerberatung der Bf noch aus der Aktenlage ersichtlich sei, wo die Bf nach der Insolvenz fGmbH ihren Sitz gehabt habe.

Laut Firmenbuch hat die Bf nach dem am 26.3.2015 beim Firmenbuchgericht eingelangten Antrag auf Änderung ihre neue Geschäftsanschrift imPPplatz. Bis zu diesem Zeitpunkt habe die Bf ihre Geschäftsanschrift im Firmenbuch in Gasse2 unverändert beibehalten.

Auf Grund obiger Umstände seien vom Finanzamt sowohl die Adresse Gasse2 als auch die Adresse Gasse3 als Scheinadressen angesehen worden und würde sich das Finanzamt Lilienfeld ***12*** auf Grund des Wohnsitzes der an der Gesellschaft beteiligten Gesellschafter weiterhin als örtlich zuständig betrachten.

Im Zuge der Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum Oktober 2011 bis März 2012 wurde vom Finanzamt weiters die mit Rechnung vom 30.12.2011 an die LEKG abgerechnete Leistung hinterfragt und Leistungsnachweise in Form von Grundaufzeichnungen, Korrespondenzen etc. abverlangt.

In weiterer Folge erfolgt im Vorlagebericht die Darstellung der bereits oben in der BVE dargestellten Ergebnisse der Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum Oktober 2011 bis März 2012 mit dem Ergebnis der Festsetzung einer Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2011.

Mit FAX vom 20.8.2012 sei seitens des damaligen Kommanditisten E dem Finanzamt eine notariell beglaubigte Vereinbarung vom 16.8.2012 übermittelt worden. Laut dieser Vereinbarung habe die OKG mit 16.8.2012 die Geschäftsanteile von E erworben bzw. sei E mit 16.8.2012 aus der Bf als Kommanditist ausgeschieden bzw. die OKG als Kommanditist in die Bf eingetreten.

Im Folgenden stellte das Finanzamt die Begründung der Beschwerde der Bf vom 7.12.2012 gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für 12/2011 sowie die Bemessungsgrundlagen laut den von der Bf am 1.10.2012 eingereichten Steuererklärungen dar.

Die Abgabenerklärungen für 2011 seien in weiter Folge Gegenstand einer weiteren Außenprüfung gewesen, welche mit Niederschrift vom 19.12.2012 abgeschlossen worden sei. Nachdem auch in diesem Prüfungsverfahren dem Prüfer keine geeigneten Leistungsnachweise vorgelegt worden seien, sei er im Ergebnis zur Feststellung gekommen, dass nicht nur die Rechnung vom 30.12.2011, sondern auch die Rechnungen vom 30.5.2011 und 30.6.2011

Scheinrechnungen darstellen und die in den Rechnungen offen ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG geschuldet werde.

Der entsprechende Umsatzsteuerbescheid 2011 sei am 25.1.2013 ergangen.

Gegen den Bescheid sei mit Schreiben vom 21.2.2013, eingelangt am 22.2.2013, Beschwerde erhoben worden. In Hinblick auf die Begründung gleiche die gegen den Jahresbescheid eingebrachte Beschwerde jener Beschwerde, welche gegen den Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid 12/2011 eingebracht worden sei.

Es folgt im Vorlagebericht die bereits in der BVE wortgleich erfolgte Darstellung der Ergebnisse der Außenprüfung bei der LEKG, der Hinweis auf den unbeantworteten Vorhalt vom 6.12.2012, die Darstellung der Einvernahme des BfKompl vom 26.8.2013, Stellungnahme der Prüferin vom 8.10.2013, das Antwortschreiben des Steuerberaters vom 15.10.2013 sowie die Feststellungen des Finanzamtes dazu, das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 6.2.2015 sowie dessen Beantwortung.

In weiterer Folge sei vom Finanzamt eine abweisende Beschwerdevorentscheidung erlassen worden. Unter Verweis auf zahlreiche vorgelegte Beweismittel vertrat das Finanzamt weiterhin die Ansicht, dass mit den im Jahr 2011 ausgestellten Rechnungen Scheinleistungen abgerechnet worden seien, da aus dem bisherigen Aktenstand weder ersichtlich sei, dass die Beschwerdeführerin so kurz nach ihrer Gründung überhaupt in der Lage gewesen wäre, derartig werthaltige Leistungen zu erbringen bzw. auch nicht nachgewiesen worden sei, dass sie diese in Rechnung gestellten Leistungen auch tatsächlich erbracht hätte. Bezüglich des Vorbringens in der Beschwerde werde daher auch auf die Begründung zur Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

Wenn nun im Vorlageantrag vorgebracht werde, dass es durch die antragsgemäße Veranlagung des Jahres 2012 zu einer Doppelbesteuerung komme, so werde dazu angemerkt, dass, nachdem die Leistungsbeziehung zwischen der Bf und der LEKG derzeit einer Prüfung unterzogen werde, auf Grund des für das Jahr 2012 geltend gemachten Vorsteuerabzuges, mit einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechnen sei.

Zum weiteren Vorbringen, werde einerseits auf die abgabenbehördlichen Belegaufbewahrungspflichten verwiesen und andererseits entgegnet, dass in der Beschwerde nicht dargelegt werde, wie aus einer im Dezember 2013 angeblich vorgeschlagenen "Einschau in Server" nachgewiesen hätte werden können, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2011 die in Streit stehenden Leistungen hätte erbringen können bzw. erbracht habe. Soweit aus den im bisherigen Verfahren vorgelegten Unterlagen ersichtlich sei, verfüge die Beschwerdeführerin auch über keine eigenen Server.

Vom Finanzamt wurden folgende Beweismittel übermittelt. Soweit keine besonderen Anmerkungen erfolgen, entsprechen Sie der Darstellung des Finanzamtes in der BVE bzw im Vorlagebericht.

- Gegenständliche Rechnungen der Bf an die LEKG
- Rechnungen der LEKG an die Bf
- Internet-Ausdrucke als vermeintliche Leistungsnachweise für die von LEKG an die Bf mit Leistungszeitraum 1-12/2012 fakturierten Leistungen, welche zum Großteil das Jahr 2013 betreffen.
- Gesellschaftsvertrag zur Gründung der Bf
- Aktenvermerk vom 26.3.2012 über das Ergebnis der Erhebung durch die Finanzpolizei an der Anschrift Gasse2 (kein Firmensitz der Bf erkennbar, Bf und Gesellschafter unbekannt)
- Aktenabtretung durch das Finanzamt Wien 6/7/15 an das Finanzamt Lilienfeld ***12*** vom 16.4.2012 hinsichtlich jener 7 Gesellschaften, deren Gründung am ***1*** mit den gleichen Gesellschaftern und Sitz in der Gasse2 erfolgte und die in der BVE angeführt sind (zusätzlich hinsichtlich der Bf, aber ohne MKG: Da es an dieser Anschrift keinerlei Hinweis auf einen Sitz der Gesellschaften gebe und die beteiligten Personen dort völlig unbekannt seien, sei es auszuschließen, dass sich der Ort der Geschäftsleitung an dieser Anschrift befinde. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass die entscheidende Willensbildung am Wohnsitz einer der beteiligten Personen erfolge. Abgesehen von geringen erklärten Umsätzen zweier Gesellschaften seien UVAs mit Umsatz 0 eingereicht worden. Nach den aufliegenden Rechnungskopien seien in den gemeldeten Zeiträumen aber Leistungen (Beratungen, Management, Abtretung von Markenrechten ohne nähere Leistungsbeschreibung) iHv € 285.000,00 zzgl. USt 57.000,00 fakturiert worden. Diese fakturierte USt hätte die Rechnungsempfängerin LEKG als Vorsteuer geltend gemacht. Aufgrund dieser Erhebungsergebnisse würden die Steuerakten an das für die an den Gesellschaften beteiligten Personen zuständige Finanzamt abgetreten.
- Vorhalt des Finanzamtes vom 21.5.2012 anlässlich der Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 10/2011 bis 3/2012 und dessen Beantwortung vom 4.7.2012, inklusive dem oben beschriebenen Mietvertrag vom 5.9.2011
- Niederschrift und Bericht über die Umsatzsteuer-Außenprüfung des Zeitraumes 10/2011 bis 3/2012 mit der Darstellung des Verfahrens bis 10.7.2012 (wie in der BVE wiedergegeben) und der Begründung für die Festsetzung von Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 für Dezember 2011. Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung des festgestellten Sachverhaltes (Rechnung vom 30.12.2011) wird festgehalten, dass anhand der von der Bf vorgelegten Unterlagen nicht festgestellt werden könne, welche Leistungen konkret von der Bf unter welchen Vertragsbedingungen erbracht worden seien. Es könne nicht schlüssig und plausibel nachvollzogen werden, warum monatlich € 12.000,00 für welche konkreten Vermarktungsrechte verrechnet wurden. Es hätte nicht dargelegt werden können, welche Vermarktungsrechte auf welcher Plattform mit welchen Werten eingeräumt worden wären und wie bzw. wer diese weiter vermarkten könne. Es sei auch unglaubwürdig, dass es bei einer zu fordernden Vorgangsweise als ordentlicher Kaufmann keinerlei Korrespondenz oder vertragliche Vereinbarungen zu diesen Leistungen gebe. Derartige Unterlagen würde ein ordentlicher Kaufmann jedenfalls im Interesse einer Durchsetzung seiner Ansprüche haben. Die Nichtahndung der Nichtbezahlung der Rechnung spreche ebenfalls gegen eine fremdübliche Vorgangsweise. Nach Ansicht der Abgabenbehörde liege daher eine Scheinrechnung vor, bei der weder inhaltlich noch betraglich die fakturierte Leistung nachvollzogen werden könne. Da der Rechnungsempfänger sich aber bereits den gesamten ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer abgezogen hätte, die Bf dagegen keine Umsatzsteuer abgeführt hätte, diene diese

Scheinrechnung nur dazu, dem Rechnungsempfänger einen finanziellen Vorteil zu verschaffen. Weiters wird dann in der Niederschrift auf die Feststellungen anlässlich der Begehung am 9.7.2012 betreffende des am 4.7.2012 bekanntgegebenen Büros in Gasse3, hingewiesen und aufgrund des Nichtvorhandenseins eines Hinweises auf eine Tätigkeit der Bf an dieser Anschrift und der Unbekanntheit der Bf bei den dort tätigen Personen geschlossen, dass auch diese Anschrift lediglich eine Scheinadresse sei.

Abschließend wurde darauf verwiesen, dass der BfKompl als handelsrechtlicher Geschäftsführer der VGmbH unter der FN2 eingetragen sei. Die Rechnungsempfängerin LEKG halte wiederum 100% der Anteile an der VGmbH.

- Notariatsakt hinsichtlich des Überganges des Kammanditanteiles an der Bf von E auf die OKG, Gasse2, vom 16.8.2012
- Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bf vom 1.10.2012, mit dem dem Finanzamt die Einnahmen-/Ausgabenrechnung mit Darstellung der Beauftragung sowie der rechtlichen und steuerlichen Verhältnisse übermittelt wurde, mit dem Hinweis, dass die Erklärungen zur Umsatzsteuer und zur Gewinnfeststellung über FinanzOnline eingereicht werden würden. In diesen übermittelten Unterlagen wird als Anschrift der Bf mehrmals die Anschrift WgBfKompl, angeführt. Aus der E/A-Rechnung ist ersichtlich, dass die Bf im Jahr 2011 keine Einnahmen erzielte und an Aufwänden folgende Positionen aufscheinen (E-Beträge): Bankzinsaufwand: 0,16; Gebühren: 480,00; Umlagen: 95,00; Kosten des Geldverkehrs: 56,87; Verlust: 632,23
- Bestätigung des BfKompl für E, dass dieser seit 2009 keine operative Tätigkeit für die LEKG ausgeführt hätte und dazu auch über keine Kenntnisse verfüge. Diese Bestätigung erfolgte auf einem Papier, an dessen Fußzeile die LEKG mit Anschrift FaBfKompl aufscheint.
- Protokoll der Vernehmung von E als Beschuldigter vom 9.10.2012.
- Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 19.12.2012 und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Bf vom 20.12.2012: Zusammenfassend wird nochmals dargelegt, aus welchen Gründen der Ort der Geschäftsleitung weder in Gasse2, noch in Gasse3, sei und es sich jeweils um Scheinadressen handle. Als Anschrift der Bf wird daher auch in der Niederschrift WgBfKompl, angeführt.

Hinsichtlich der drei Ausgangsrechnungen (BB 11004, BB 11008, BB 11011) wird festgehalten, dass keine Unterlagen vorgelegt worden wären, die tatsächliche Erbringung der fakturierten Leistungen belegen hätten können. Bis zum 19.12.2012 seien von den fakturierten Beträgen lediglich € 1.000,00 bezahlt worden und es hätte keine Einbringungsmaßnahmen wie Mahnschreiben oder Klagen gegeben. Es handle sich daher um Scheinrechnungen und die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer iHv € 39.600,00 werde gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldet.

- Die in der BVE angeführten und näher beschriebenen Rechnungen der LEKG an die Bf vom 30.12.2012 (Nr 12327, Nr 12328).
- Protokoll über die Vernehmung des BfKompl vom 26.8.2013, bei der der BfKompl zum Vorwurf, er hätte als faktischer Geschäftsführer der LEKG durch den Abzug von Vorsteuern aus Scheinrechnungen vorsätzlich Abgaben hinterzogen, vernommen wurde, inklusive dem nicht beantworteten Vorhalt vom 6.12.2012. (Anm.d.Ri.: Wiedergegeben werden nur jene Passagen, die für die gegenständlichen Fragen von Bedeutung zu sein scheinen) Der BfKompl gab dabei an, seine Wohnanschrift sei WgBfKompl, die Betriebsanschrift sei FaKompl (Anm. d. Ri: jene Anschrift, die die LEKG auf ihren Rechnungen als die ihre angibt). Er sei von 2006 bis inklusive 2012 bei der LEKG angestellt gewesen, habe dort „einige Tätigkeiten gesetzt“, für die er nicht „großartig bezahlt“ worden sei. Dabei sei auch vereinbart gewesen, dass die konkret erbrachten Leistungen der KGs, bei denen er Geschäftsführer gewesen wäre, der LEKG fakturiert werden würden. Diese Rechnungen seien auch bereits zur fast zur Gänze bezahlt.

Auf den Vorhalt, dass dieser Ausgleich durch Gegenverrechnung von Leistungen der LEKG an die KGs erfolgt sei (umsatzsteuerlich gibt es keine Kompensation, hier liegt allenfalls ein tauschähnlicher Umsatz vor), antwortete der steuerliche Vertreter des BfKompl, dass dies stimme. Der BfKompl ergänzte, dass es sich bei den Leistungen der LEKG um diverse Werbeleistungen gehandelt habe.

Die KGs seien zur Durchführung von diversen Projektvorhaben gegründet worden. Gewählt wäre diese Konstruktion zur Lukrierung diverser Fördergelder gewesen. Ein Förderungsberater hätte verschiedene Förderungen in Aussicht gestellt (etwa für Innovationen im Webbereich oder Internationalisierung). Letztlich hätte man damit viel Zeit vertan und man hätte keine Förderungen erhalten.

Sämtliche Vereinbarungen seien ausschließlich mit E und nur mündlich geschlossen worden. Ob es eine schriftliche Korrespondenz zu den Vereinbarungen gebe, wisse er nicht. Auf Vorhalt, dass sich E nach dessen Aussage Ende 2009 aus der LEKG zurückgezogen hätte, gab der BfKompl an, dass er bis 2009 sehr regen Kontakt und danach nur mehr sporadisch mit E gehabt hätte. Er glaube aber, dass E auch nach 2009 noch für die LEKG tätig gewesen sei, über die Geschäfte der LEKG informiert gewesen sei und dafür auch ein Honorar erhalten hätte. In weiterer Folge wurde der BfKompl zum Vorhalt vom 6.12.2012 befragt und um Vorlage der damals angeforderten Unterlagen ersucht. Der Bf könne nicht sagen, ob es dazu noch Unterlagen gebe. Jedenfalls müsse sich die jeweils erbrachte Leistung aus dem Rechnungstext ergeben.

Zur derzeitigen (Anm. d. Ri.: August 2013) Tätigkeit der KGs gab der BfKompl an, dass diese auch derzeit eine Geschäftstätigkeit ausüben würden. Alle KGs seien nicht nur für die LEKG sondern auch für fremde Dritte tätig gewesen. Dies gelte auch für den Prüfungszeitraum.

Zu den Rechnungen der Bf an die LEKG führte der BfKompl aus, dass es sich bei der plattform.at um eine Onlineplattform handle, auf der Unternehmer ihre Leistungen anbieten könnten. Diese Unternehmer könnten dafür entweder mit Geld oder mit Gegenleistungen bezahlen. Die LEKG akquiriere derartige Kunden und erhalte von diesen Geld oder eine Leistung. Aus der Buchhaltung der LEKG „sollten“ diese Geschäfte nachvollzogen werden können. Ob es dazu Ausgangsrechnungen gebe, wisse er nicht.

Der Kunde bekomme einen Onlinezugang zur Plattform und könne dann auf der Plattform seine Leistungen präsentieren. Diese Plattform werde von der Bf betrieben, die LEKG vermittele die Leistungen der Bf. Die LEKG lege dann dem Kunden die Rechnung für den Zutritt der Plattform. Auf dieser Rechnung müsste erkennbar sein, dass es sich um eine Leistung der Bf handle. Dazu müsste es dann auch entsprechende Ausgangsrechnungen der Bf geben.

Die im Vorhalt vom 6.12.2012 abverlangten Unterlagen habe er nicht mitgebracht.

Es hätte insgesamt 8 verschiedene Projekte zur Vermarktung von Werbung gegeben, für jedes Projekt habe er eine KG gegründet und so hätte dann jede KG inklusive Projekt an Interessenten weiterverkauft werden können.

Auf Vorhalt der Bestätigung für E, in dem der BfKompl diesem mit seiner Unterschrift auf Firmenpapier der LEKG bestätigt, dass E seit 2009 keine operative Tätigkeit für die LEKG ausgeübt hätte und dazu auch über keine Kenntnisse verfüge, gebe der BfKompl an, dass er sich nicht erinnern könne, ob die Unterschrift von ihm stamme, es aber sein könne, dass es sich um seine Unterschrift handle. (Anm. d. Ri: die im Akt aufliegende Unterschrift des BfKompl auf der E/A-Rechnung für 2011 gleicht der Unterschrift auf der angeführten Bestätigung).

- Stellungnahme der Betriebsprüferin zur Beschwerde der Bf vom 8.10.2013, insbesondere mit dem Hinweis, dass weder der Rechnung noch aufgrund der weiteren Erhebungsschritte der konkrete Leistungsinhalt ersichtlich sei und die tatsächliche Leistungserbringung auch nicht nachgewiesen worden wäre.

- Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters der Bf vom 15.10.2013 (siehe dazu oben die wörtliche Wiedergabe in der BVE).
- Vorhalt des FA an die Bf vom 6.2.2015 und dessen Beantwortung vom 13.3.2015: siehe dazu ebenfalls die Darstellung in der BVE. Dabei ist zu ergänzen, dass im Antwortschreiben bezüglich der Anschrift Gasse3 angeführt wurde, dass deshalb keine Miete bezahlt worden sei, weil dazu keine Rechnung eingegangen sei. An dieser Anschrift seien Arbeitsplätze für die KGs vorhanden gewesen.
- Niederschrift zur Vernehmung des Geschäftsführers der LEKsro laut Firmenbuch D vom 24.3.2015: auch dessen Aussage ist in den hier wesentlichen Punkten in der BVE (siehe oben) angeführt. Die Niederschrift enthält auch umfassende Fragelisten zu weiteren involvierten KGs. Zu denen D aber nach seinen Angaben keinerlei Kenntnisse gehabt hätte. Kernaussage des Zeugen ist, dass er nie Geschäfte geleitet habe, auch nie am Firmensitz gewesen sei und auch keinerlei Tätigkeit für die LEKG ausgeübt habe. Der Name des BfKompl sage ihm etwas, es habe aber nie persönlichen Kontakt gegeben.
- Niederschrift vom 24.3.2015 zur Vernehmung des R (in der Folge: R), der ab 18.4.2013 im Firmenbuch als Geschäftsführer der LEKsro eingetragen ist. Zu dieser Funktion sei er durch BfKompl gekommen. Er sei aber nie am Sitz dieses Unternehmens in Bratislava gewesen. Es hätte dazu auch einen mit dem BfKompl abgeschlossenen schriftlichen Vertrag gegeben. Er sei nur am Papier Geschäftsführer gewesen, hätte keine laufenden Bezüge erhalten, BfKompl hätte ihm aber manchmal aufgrund seiner Geldnöte etwas ausgeholfen. Anlässlich seiner Bestellung hätte er auch keinerlei Informationen bezüglich der LEKG erhalten, deren unbeschränkt haftender Komplementär die LEKsro. gewesen sei. Auf die Frage, mit welcher Person der LEKG er Kontakt gehabt habe, gab er an, dass dies ausschließlich BfKompl gewesen wäre. Mit BfKompl hätte auch aufgrund der bestehenden Freundschaft laufend Kontakt gegeben.

Weitere mittlerweile vom Finanzamt vorgelegte Unterlagen aus den diversen Prüfungsverfahren

Bericht der Steuerfahndung Wien vom 4.5.2015: An der (Erg. d. Ri: ab 11.4.2015 im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift der Bf) Anschrift PPplatz, gebe es keinerlei Hinweise bei den Firmenschildern bzw. den Postkästen auf tatsächliche Firmensitze der angefragten KGs des BfKompl (Erg. d. Ri: darunter auch die Bf). Diesem Schreiben sind Beweisfotos beigelegt.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Die durchgeführten Firmenbuchabfragen ergaben folgendes Bild:

Im Firmenbuch wird die Bf unter der FN geführt. Sie wurde demnach durch einen Gesellschaftsvertrag vom ***1*** gegründet, wird selbständig vom Komplementär BfKompl vertreten, als Kommanditist war bis 23.8.2012 E und danach die OKG (FN FN3, eine der am ***1*** gegründeten KGs des BfKompl) mit einer Haftungssumme von € 100,00 eingetragen, als Geschäftsanschrift ist bis 26.3.2015 die Gasse2 und danach PPplatz eingetragen .

Die LEKG ist unter der FN FN4 eingetragen, gegründet mit Gesellschaftsvertrag vom 20.10.2005; Sitz im fraglichen Zeitraum in FaKompl; Komplementär bis 3.5.2008 die LEKGSL

(mit Sitz in Palma de Mallorca, in der Folge: LEKGSL) und danach die LEKGsro (mit Sitz in Bratislava); Kommanditist E.

Mittlerweile wurden dem BFG auf dessen Ersuchen vom Finanzamt weitere Unterlagen vorgelegt, deren sachverhaltsbezogener Inhalt hier, insoweit dieser für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist und noch nicht oben angeführt wurde, stark gekürzt wiedergegeben wird.

E gab zur Gründung der LEKG in der Beschuldigtenvernehmung vom 4.5.2017 an, dass er, der BfKompl und dessen Frau im Jahr 2005 die Vorratsfirma LEKGSL in Mallorca gekauft hätten, er habe zunächst die Geschäftsführung treuhändig übernommen, später wäre zum Schein ein M und danach D Geschäftsführer gewesen. Tatsächlich hätte aber immer der BfKompl die Geschäftsführung gehabt. Im Akt liegt auch der bei der Vernehmung übergebene Treuhandvertrag auf, nach dem E die 100% Geschäftsanteile an der LEKGSL treuhändig für den BfKompl innehabe.

Prüfbericht vom 2.11.2016 über das Ergebnis der Außenprüfung bei der LEKG hinsichtlich der Jahre 2011 und 2012:

Nach den Angaben des BfKompl vom 11.10.2012 und vom 15.11.2012 sei er der faktische Geschäftsführer, Zustellbevollmächtigter und Zeichnungsberechtigter der LEKG. Der BfKompl sei auch bei acht KGs (darunter die Bf), welche alle am ***1*** gegründet worden seien, der geschäftsführende Komplementär. Die KGs hätten im Zeitraum 2011 und 2012 keine Dienstnehmer und keinen tatsächlichen Sitz einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Die KGs hätten Rechnungen an die LEKG gelegt, in der sie eine Anschrift angegeben hätten, an der sich zu keinem Zeitpunkt eine Geschäftstätigkeit entfaltet hätte. Aufgrund der Versteuerung nach Ist-Grundsätzen bei den KGs und der nicht erfolgten Bezahlung der Rechnungen sei von den KGs keine USt abgeführt worden, während die LEKG, welche ihre Umsätze nach Soll-Grundsätzen versteuere, den Vorsteuerabzug aus allen Rechnungen vorgenommen hätte. Im Wege eines „Sanierungsversuches“ seien im Dezember 2012 nach dem Beginn der Betriebsprüfungen Gegenrechnungen iHv insgesamt ca brutto € 1.200.000 an die KGs ausgestellt worden. Über einen Großteil der dann noch verbliebenen Salden seien im Jahr 2013 Gutschriften oder Stornorechnungen ausgestellt worden (Anm d. Ri: von ursprünglich Vorsteuern iHv insgesamt ca. € 300.000 sollten dadurch ca € 287.000 auf diesem Weg rückgängig gemacht).

Trotz detaillierter Hinterfragung der fakturierten Leistungen, hätten diese weder konkret dargelegt noch belegmäßig nachgewiesen werden können. Die in den Rechnungen angeführten den Leistungen zugrundeliegenden Vereinbarungen seien nach den Angaben des BfKompl nur mündlich erfolgt. Es hätte auch keinerlei Einbringungsmaßnahmen der KGs gegeben.

Auch hinsichtlich der angeblichen „laut Vereinbarung“ stattgefundenen Gegenleistungen der LEKG an die KGs hätten keinerlei Vereinbarungen vorgelegt werden können. Als Auskunft sei lediglich gegeben worden, dass alle Leistungsbestimmungen und Vereinbarungen mit BfKompl gemacht worden wären. Aber selbst hier sei unklar, ob dieser als faktischer Geschäftsführer der LEKG oder als Geschäftsführer der KGs oder in beiden Funktionen diese Vereinbarungen geschlossen habe.

Konkret zu den angeblichen Leistungen der Bf wird nach der Wiedergabe der bereits oben dargestellten gegenseitigen Schreiben und Vernehmungen ausgeführt: In der Buchhaltung der LEKG finde sich im Zeitraum 1/2011 – 7/2012 keine einzige Ausgangsrechnung betreffend Inanspruchnahme olattform.at als Werbeplattform durch Fremdunternehmen.

Es sei auch aufgrund aufliegender Internet-Abfragen davon auszugehen, dass die plattform.at Plattform bereits vor der Gründung der Bf bestanden habe. Es sei daher nicht geklärt, wie die Bf zu den entsprechenden Vermarktungsrechten gekommen sei. Es sei auch davon auszugehen, dass die Anschaffung und der Betrieb einer Plattform, deren Vermarktungsrechte für 9 Monate um € 198.000,00 netto übertragen werden können, erhebliche Kosten (Anschaffung oder Anmietung eines Servers, Sicherheits-Software, Layout-Betreuung usw) verursachen müssten. Es seien weder derartige Kosten angefallen noch verfüge die Bf über Personal, Infrastruktur, Betriebsmittel und dergleichen, welche die Anschaffung bzw den Betrieb einer derartigen Plattform oder die Übertragung von Vermarktungsrechten daran ermöglicht hätten.

Durch die Fakturierung der in Rechnung gestellten Scheinleistung wäre daher nur beabsichtigt gewesen, der LEKG eine Vorsteuerguthaben und somit eine gewisse Liquidität zu schaffen.

Auch die für die angeblichen Gegenleistung der LEKG an die Bf vorgelegten Nachweise seien nicht beweiskräftig. Aus diesen könne lediglich ersehen werden, dass das Werbebanner der Bf im Jahr 2013 auf diversen Seiten online gewesen sei, für 2012 gebe es derartige Nachweise nicht. Die angeführten Webseiten seien zum Teil auch nicht der LEKG zuzurechnen, weshalb Veröffentlichungen auf diesen auch nicht durch die LEKG fakturiert werden könnten. Bezüglich der ***10*** sei ein Ausdruck vorgelegt worden, aus dem sich nicht ergebe, ob, wann und wo es zu einer tatsächlichen Veröffentlichung gekommen sei. Generell stelle sich die Frage, wozu die Bf beworben werden sollte. Die Bf hätte an Dritte keine Leistungen erbracht. Nach der Fakturierung hätte sie die Vermarktung der Internet-Plattform der LEKG übertragen, sodass allenfalls diese beworben werden könnte. Die BP schloss daraus, dass in den Gegenrechnungen nur zum Zweck der „Sanierung“ der vorgenommenen Vorsteuerabzüge nach Beginn der BP Scheinleistungen fakturiert worden seien.

Aus Tz 20ff ergibt sich, dass es aus folgenden Gründen zu keiner USt-Abfuhr aus der Ausstellung der „Saldierungsrechnungen“ im Dezember 2012 kommen musste. Hier soll offensichtlich ursprünglich ein Schein -Karussellgeschäft über Lizenzen geschlossen worden

sein, in welches die LEKG als ig Erwerber und ust-pflichtiger Lieferer involviert gewesen sei. Infolge einer Betriebsprüfung beim Abnehmer der LEKG sei dies entdeckt worden und die Rückabwicklung sämtlicher Geschäfte vereinbart worden. Dadurch sei eine Ust-Gutschrift iHv € 264.290,00 entstanden, welche zur Ausstellung der Gegenrechnungen an die KGs mit einer Ust-Belastung von insgesamt € 197.820,00 geführt hätte, verwendet worden sei. Der dazu ergangene Vorhalt und das Ersuchen um Vorlage entsprechender Nachweise für die tatsächliche Rückabwicklung sei unbeantwortet geblieben (Anm. d. Ri: Letzteres ist nach der Aktenlage nicht verwunderlich, da ein ursprüngliches Scheingeschäft auch nicht tatsächlich rückabgewickelt werden kann). Letztlich hat aber die nicht erfolgte Bezahlung der Rückforderung des Abnehmers der LEKG zu einem Insolvenzantrag geführt, welcher aber mit Beschluss vom 5.10.2015 mangels kostendeckendem Vermögen zu keiner Eröffnung eines Insolvenzverfahrens geführt hat.)

Aus den aufliegenden Unterlagen ergibt sich folgende relativ schwer nachvollziehbare Vorgangsweise: Die Summe der bei KZ 90 eingetragenen Gesamtberichtigungen laut UVA betrug € -278.953,77. Dieser Betrag setzte sich zusammen: 91.348,63 (USt: 18.269,73) als Saldo aus den Umsätzen mit den Saldierungsrechnungen an die KGs und aus der Rückgängigmachung des Umsatzes „WGmbH“ und einer Rückgängigmachung Erwerbsteuer minus 260.684,04. Die BP hielt zwar schriftlich im Bericht fest, dass es sich bei den „Saldierungsrechnungen“ um Scheinrechnungen handle, beließ die Umsätze bei der Steuerberechnung aber bei den Berichtigungen laut UVA anstatt diese Umsatzsteuer als Steuerschuld kraft Rechnung zu erfassen. Der Berichtigungsbetrag laut UVA, in dem die Umsätze aus den „Saldierungsrechnungen“ enthalten sind, wurde lediglich um € 264.290,00 (Stornierung der Rückgängigmachung des Umsatzes „WGmbH“ (in der Folge: WGmbH“, Tz 21a im Bericht) verringert, sodass sich für Dez 2012 ein Berichtigungsbetrag laut Festsetzung iHv minus € 14.663,77 ergab.

Im Ergebnis wurde laut Prüfbericht (Tz 3 iVm Tz 24) bei der LEKG der Vorsteuerabzug aus den Scheinrechnungen der KGs iHv € 252.200,- (davon entfallen auf die Bf: € 39.600,00) rückgängig gemacht, was im Ergebnis die sich aus der Prüfung ergebende Zahllast iHv € 628.842,47 (statt Gutschrift iHv € 68.126,96 lt eingereichter UVAs) erhöhte.

Übermittelt wurde auch ein **Protokoll, aufgenommen am 27.2.2017, über die Einvernahme der Prüferin der LEKG als Zeugin** durch die Finanzstrafbehörde. Diesem ist ergänzend zu den bisherigen Ausführungen zu entnehmen: Zunächst vertritt die Prüferin offenbar die Ansicht, dass die Fakturierung der Gegenrechnungen durch die LEKG ein sog. „Nullsummenspiel“ sei. Bei der Bf stehe der USt-Pflicht aus dem Zufluss der Gegenleistung für ihre eigene Leistung aus 2011 der Vorsteuerabzug in gleicher Höhe aus diesem Leistungsbezug gegenüber und die USt-Pflicht für die Gegenleistung bei der LEKG hebe im Wesentlichen den in 2011 vorgenommenen Vorsteuerabzug auf. Übrig bleibe dabei alleine die USt-Pflicht laut Rechnungslegung bei der Bf

aus 2011. Dementsprechend hätte etwa die Bf für Dezember 2012 gar keine UVA mit Erklärung der USt und der VSt eingereicht.

(Anm. d. Ri: Diese Ausführungen sind natürlich in sich widersprüchlich: Liegt in 2011 eine Scheinrechnung vor, gibt es in 2012 auch keinen Zufluss einer Gegenleistung. Vielmehr würde nach den Ausführungen im BP-Bericht zur LEKG auch in 2012 bei dieser wieder eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung entstehen. In beiden Fällen gäbe es nur diese beiden USt-Pflichten ohne Möglichkeit eines Vorsteuerabzuges.)

Interessant erscheint aber die Schilderung, wie bei der LEKG die Liquidität trotz der im Dezember 2012 eingetretenen USt-Pflicht durch Ausstellung der Gegenrechnung aufrecht gehalten wurde. Hier sei eine Lieferung an die WGmbH im selben VA-Zeitraum rückgängig gemacht worden. Durch die Gegenrechnungen wäre an sich eine USt-Schuld iHv € 197.820 entstanden. Durch die Dissolutionsvereinbarung vom 11.12.2012 habe sich die LEKG die USt iHv € 264.290 aus der Rückgängigmachung der genannten Lieferung wieder vom Finanzamt zurückgeholt. Diese Rücklieferung sei aber von der BP nicht anerkannt worden, da es nach Auskunft der Prüferin der WGmbH grundsätzlich nie eine Lieferung durch die LEKG an diese GmbH gegeben hätte, dementsprechend auch eine Rücklieferung nicht nachgewiesen werden hätte können und es mangels Liquidität der LEKG auch nicht zu einer Rückzahlung durch die LEKG an die GmbH gekommen sei (siehe dazu im Detail Tz 21a Seite 108 des Prüfberichtes zur LEKG).

Weiters wurde vorgelegt ein sehr übersichtlicher und zusammenfassender Abschlussbericht der Finanzstrafbehörde des Finanzamtes Lilienfeld ***12*** an die Staatsanwaltschaft beim LG ***12*** vom 1.6.2017, das Protokoll der Hauptverhandlung vom 12.2.2020 und vom 9.3.2020 vor dem LG Korneuburg zu GZ sowie das verurteilende aber nicht rechtskräftige Urteil des Landesgerichtes Korneuburg vom 9.3.2020 (GZ).

Hier sollen nur ergänzende, für die Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes wesentliche Aussagen bzw Feststellungen angeführt werden:

Im **Abschlussbericht der Finanzstrafbehörde** werden strukturiert und zusammengefasst die oben dargestellten Ergebnisse des verwaltungsbehördlichen Verfahrens wiedergegeben. Zusammengefasst werde der BfKompl beschuldigt, neben anderen Straftaten als faktischer Geschäftsführer der LEKG durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuer-Voranmeldungen (mit dem Vorsteuerabzug aus den Scheinrechnungen) eine Abgabenhinterziehung und dabei unter Verwendung falscher Urkunden einen Abgabebetrag begangen zu haben. Weiters hätte er in weiterer Folge durch die Ausstellung der Gegenrechnungen ein falsches Beweismittel erstellt und im Verwaltungsverfahren und im gerichtlichen Verfahren verwendet und damit das Vergehen nach § 293 StGB begangen.

Im **Protokoll der Hauptverhandlung** (S. 12) gibt der BfKompl an, dass er faktischer Geschäftsführer der LEKG gewesen sei. Wer dies bei der slowakischen Komplementärin gewesen sei, könne er nicht sagen. Zum größten Teil habe er alle Projekte der KGs abgewickelt (S. 15). Hinsichtlich der Bezahlung der Leistungen der KGs an die LEKG habe er sich als Geschäftsführer der LEKG und als Geschäftsführer der KGs geeinigt, dass diese Bezahlungen durch Erbringung von Gegenleistungen erfolgen sollten (S.18). Auf Seite 21 bringt der Bf wieder zum Ausdruck, dass er, wenn er für seine Leistungen bei der LEKG „kein Honorar bezogen habe, habe er dieses über die KG verrechnet, irgendetwas müsse er ja kriegen können“. Auf Seite 48 kommt wieder der Trugschluss auf Seiten des Finanzamtes zum Tragen, dass man mit neuen Scheinrechnungen des angeblichen Leistungsempfängers an den angeblichen ursprünglichen Leistenden bei Letzterem einen Zufluss des Entgeltes für die Scheinlieferung bewirke und dies zu einer USt-Pflicht für die ursprüngliche Scheinleistung und zu einem Vorsteuerabzug aus der neuen Scheinrechnung führe. Nach Ansicht der Prüferin (S. 49) sei es zu den Gegenrechnungen gekommen, weil es während den Prüfungen klar geworden sei, dass es schon ungewöhnlich sei, dass Rechnungen derart lange nicht bezahlt werden. Durch diese Fakturierungen hätte man beweisen wollen, dass es sehr wohl Gegenleistungen gegeben habe. Dazu komme, dass, wenn die LEKG mit Geld bezahlt hätte, hätten die KGs die Ust abführen müssen, weil es keinen analogen Vorsteuerabzug für eine empfangene Gegenleistung gegeben hätte.

Nicht rechtskräftiges Urteil vom 9.3.2020:

Mit diesem Urteil wurde der BfKompl u.a. schuldig gesprochen, als faktischer Geschäftsführer der LEKG (und einer weiteren Gesellschaft) unter Verwendung von Scheingeschäften durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen für nicht erbrachte Leistungen eine Abgabenhinterziehung begangen zu haben. Ebenso wurde er schuldig gesprochen als faktischer Geschäftsführer der LEKG und als verantwortlicher Geschäftsführer mehrerer KGs (darunter auch die Bf) durch die Vorlage von Scheinrechnungen und Scheingutschriften Vergehen der Beweismittelfälschung nach § 293 StGB begangen zu haben.

Das Gericht ging dabei von folgendem (hier stark verkürzt wiedergegebenem) Sachverhalt aus: Der BfKompl sei unbestritten faktischer Geschäftsführer der LEKG und auch von deren slowakischer Komplementär-Gesellschaft und hätte als solcher sämtliche Entscheidungen für die LEKG getroffen. Die am ***1*** gegründeten acht KGs (darunter die Bf), deren Komplementär und Geschäftsführer durchgehend der BfKompl gewesen sei, hätten in den Jahren 2011 und 2012 keine Dienstnehmer und kein Geschäftslokal oder ähnliches gehabt. Die seitens der KGs angeführten Firmensitze (zwischen 2010 und 2015 drei Anschriften) hätten sich nach den finanzbehördlichen Erhebungen als Scheinadressen erwiesen. Der angebliche Grund für die Gründung der KGs, die Lukrierung von Förderungen, sei erst ab Oktober 2014 durch entsprechende Förderanträge betrieben worden. Eine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit der KGs im Zeitraum 2011/12, welche über die nunmehr festzustellenden Malversationen hinausginge, hätte nicht festgestellt werden können. Die KGs hätten im Ergebnis „nur auf dem

Papier existiert“. Die in den von den KGs ausgestellten Rechnungen fakturierten Leistungen an die LEKG seien nicht erbracht worden. Auch eine Bezahlung der Scheinrechnungen sei nicht erfolgt und diese Nichtzahlung hätte völlig fremdunüblich auch zu keinerlei rechtlichen Maßnahmen geführt. Im Zusammenspiel mit der Nichtbezahlung der Rechnungen durch die LEKG und den unterschiedlichen Entstehungszeitpunkten der USt-Pflicht bei den nach vereinnahmten Beträgen versteuernden KGs und des Vorsteuerabzuges bei der nach vereinbarten Beträgen versteuernden LEKG hätte der BfKompl seinem Unternehmensgeflecht einen Liquiditätsvorteil verschafft. Nach dem selben System hätte der BfKompl auch bei einem zweiten Scheinrechnungs-System gehandelt.

Nachdem der LEKompl im Zuge der gegen ihn eingeleiteten finanzbehördlichen und gerichtlichen Verfahren erkannt hätte, dass seine Praxis der Rechnungslegung innerhalb der unter seiner Kontrolle stehenden Gesellschaften nicht akzeptiert werden würde, hätte er versucht, durch Scheinrechnungen bzw Scheingutschriften die längst abgeschlossenen Betrugshandlungen rückgängig zu machen. Durch die Vorlage dieser gefälschten Beweismittel im Rahmen der Betriebsprüfungen und dem gerichtlichen Finanzstrafverfahren hätte der BfKompl das Delikt der Beweismittelfälschung begangen.

Das Gericht erachtete es weiters als erwiesen, dass der BfKompl bei sämtlichen Gesellschaften der faktische Geschäftsführer gewesen sei, der die alleinige Entscheidungsbefugnis gehabt hätte.

Niederschrift vom 11.3.2020 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung hinsichtlich der Jahre 2012 bis 2017 bei der Bf

Einleitend wurde festgehalten, dass die schriftlichen Ausführungen mit einem Schriftsatz vom 4.2.2020 übermittelt wurden und eine schriftliche Stellungnahme dazu nicht eingereicht wurde. Beim ursprünglichen Schlussbesprechungs-Termin 4.3.2020 hätte die Bf bekanntgegeben, dass sie die Durchführung eines vereinfachten Verfahrens wolle. Nach Abklärung mit der Finanzstrafbehörde, dass dies nicht möglich sei, wurde die Schlussbesprechung am 11.3.2020 durchgeführt.

(Anm. d. Ri: Da die Durchführung eines vereinfachten Verfahrens nach § 143 FinStrG nur möglich ist, wenn der Sachverhalt durch das Untersuchungsergebnis, zu dem der Beschuldigte Stellung zu nehmen Gelegenheit hatte, ausreichend geklärt ist, ist davon auszugehen, dass die Bf durch die Anregung eines vereinfachten Verfahrens den Ausführungen in der Niederschrift grundsätzlich zugestimmt hat)

Für die im gegenständlichen Verfahren zu klärenden Fragen, können der Niederschrift folgende Feststellungen entnommen werden: Zunächst wird die oben angeführte Begründung der BVE betreffend das Jahr 2011 und hinsichtlich der Gegenrechnungen das Jahr 2012, angeführt. Sodann wird festgehalten, dass die Bf nach den bisher vorgelegten Unterlagen **seit ihrer Gründung keine, am freien Markt nachhaltigen unternehmerischen Tätigkeiten durchgeführt**

hätte. Sie hätte ausschließlich der Rechnungslegung innerhalb des Firmengeflechtes des BfKompl gedient. Die für das Jahr 2011 festgestellte Praxis der Rechnungslegung zur Lukrierung der Vorsteuer bei der LEKG sei in den Jahren 2012 bis 2018 fortgesetzt worden. Der Bf seien sämtlich angeführten Fakten vorgehalten worden und sei die Bf um Erläuterungen bzw. Vorlage von Belegen ersucht worden. Sämtliche Ersuchen seien unbeantwortet geblieben. Vorgehalten wurde der Bf neben vielen anderen Fakten auch, dass es Post-Nachsendeaufträge für die Bf zu den Anschriften Gasse 2, Gasse 3 und PPplatz gegeben hätte. Die Frage, warum diese Nachsendeaufträge erforderlich gewesen seien, sei ebenfalls nicht beantwortet worden.

Anlässlich einer Besprechung des Richters mit den Amtsvertretern zur Erläuterung der einzelnen Sachverhaltselemente, insbesondere der Beteiligungssituationen und der einzelnen Verrechnungen innerhalb des Firmengeflechtes des BfKompl, wurden folgende Diskussionsergebnisse festgehalten:

Wenn nach der Aktenlage der BfKompl bei der slowakischen Komplementär Gesellschaft der LEKG Strohmänner als Geschäftsführer einsetzen und bei der LEKG als faktischer Geschäftsführer und alleiniger Machthaber auftreten konnte, spreche nach Ansicht des Richters doch vieles dafür, dass er in Wirklichkeit entgegen den Angaben in den Firmenbüchern auch Eigentümer dieser Gesellschaften sei. Dafür gebe es nach Angabe der Amtsvertreter zwar keine Nachweise, aber es spreche überdies für diese Annahme, dass der BfKompl auch über die Wirtschaftsgüter der LEKG verfügen hätte können.

Die Saldierungsrechnungen seien im Dezember 2012 in der Hoffnung gelegt worden, dass sich das Finanzamt nicht mehr für die Rechnungen der KGs an die LEKG aus dem Jahr 2011 interessiere, wenn der Saldo aus diesen Rechnungen für den Fiskus 0 sei. Überdies hätte er gehofft, dadurch strafrechtliche Konsequenzen abwenden zu können.

Wenn der BfKompl in der Hauptverhandlung immer darauf hingewiesen hat, dass das Finanzamt die Verrechnung der „Saldierungsleistungen“ durch die LEKG im Dezember 2012 anerkannt hätte, stimme dies nicht. Der Niederschrift zu dieser Prüfung sei eindeutig zu entnehmen, dass es sich dabei nach Ansicht der Betriebsprüfung um Scheinrechnungen handle. Lediglich bei der bescheidmäßigen Auswertung des Prüfergebnisses seien die fraglichen USt-Beträge (ohne Auswirkung auf das Ergebnis) nicht als Steuerschuld gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 dargestellt worden. Vielmehr hätte man die fakturierten Nettobeträge in der Bemessungsgrundlage der 20%igen Umsätze belassen. Da die Niederschrift die Begründung zu dem Bescheid darstelle und im Spruch die dieser Begründung entsprechende Zahllast angeführt sei, könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Finanzverwaltung diese Geschäfte anerkannt hätte. Die im Bescheid enthaltene § 11 Abs. 14 UStG 1994 enthaltene Steuerschuld betreffe andere Fälle, nicht gegenständliche Fälle der doppelten Fakturierung.

Hinsichtlich der angeblich beabsichtigten Lukrierung von Förderungen gab die Prüferin der Bf und der übrigen KGs an, dass sie dazu nie die mehrmals angeforderten Unterlagen (Anträge, Konzepte, Strategiepapiere und dergleichen) bekommen hätte. Bekannt sei nur eine einzige Förderung iHv € 5.000,00 in einem viel späteren Zeitraum.

Auf Nachfrage durch den Richter wird bekannt gegeben, dass es keinen Regelbesteuerungsantrag der Bf gebe.

Bezüglich der angeführten Scheinadressen müsse auch bedacht werden, dass nach den Angaben des BfKompl die Bf ca bis Ende Februar 2011 („ein bis zwei Monate nach der Gründung“) ihren Sitz in der Gasse2 gehabt hätte. Für die Gasse3 wurde der Mietvertrag am 1.9.2011 geschlossen. Es stelle sich daher die Frage, wo die KGs ihrer angeblichen Geschäftstätigkeit, für die diese vorgeblich einen Sitz brauchen würden, nachgegangen seien. Auffallend sei in diesem Zusammenhang, dass die KGs (auch von der Bf) zumindest bis Dezember 2011 (teilweise auch länger) Rechnungen mit der Anschrift Gasse2 gelegt hätten.

Im Zusammenhang mit den Scheinadressen legte die Prüferin auch Abrechnungen über Nachsendeaufträge der Bf für den Zeitraum Juli 2012 bis Februar 2017 vor. Da zumindest die Abrechnungen bis August 2015 vom 19.8.2015 an die Gasse2 adressiert sind, hat man gegenüber der Post offensichtlich auch in den Jahren 2013 – 2015 immer noch diese Anschrift angeführt.

Hinsichtlich der in den Mietverträgen vereinbarten Mieten hätte es nie Geldflüsse gegeben. Dass dies -wie vom BfKompl behauptet- daran gelegen wäre, dass es keine Rechnungen des Vermieters gegeben hätte, sei auch nicht richtig, da bei derartigen Dauerleistungen der Vertrag als Rechnung diene.

Warum es bei den gegenständlichen drei Rechnungen der Bf die Nummern 4, 8 und 11 gebe und, ob es auch Belege mit den Nummern 1 – 3, 5 – 7 und 9 und 10 gebe, wisse man nicht.

Immer wieder werde vom BfKompl ausgeführt, dass er aufgrund der niedrigen Entlohnung bei der LEKG mit dieser vereinbart hätte (als Geschäftsführer der KGs und der LEKG), dass die KGs seine Leistungen der LEKG verrechnen sollten. So hätte auch die IKG, wie auf Seite 21 des Protokolls zur Hauptverhandlung festgehalten, der LEKG eine Rechnung über Managementberatung gelegt, weil der BfKompl bei der LEKG keine Entlohnung für die Geschäftsführertätigkeit erhalten habe. Dabei zeige sich, dass hier ohne fremdübliche Vereinbarung im Vorfeld einer Leistungserbringung im Nachhinein willkürlich eine KG als Leistungserbringer dargestellt werde. In diesem Fall hätte dann der BfKompl als Geschäftsführer der IKG den BfKompl als faktischen Geschäftsführer der LEKG beraten, wie er seine Managementaufgaben optimal wahrnehmen könne. Auch hinsichtlich der Leistungen der anderen KGs müsse festgehalten werden, dass nicht im Nachhinein festgelegt werden könne, dass eine Leistung nicht als Angestellter des Leistungsempfängers sondern als Geschäftsführer

einer anderen willkürlich ausgewählten Gesellschaft erbracht worden sei. Gerade bei nahestehenden Personen bzw. Gesellschaften verlange die Judikatur die Einhaltung fremdüblicher Vorgangsweisen, was umso mehr gelten müsse, wenn ein Umsatzsteuerbetrug greifbar sei.

Wenn der Steuerberater der Bf ausführe, dass man nicht die Ausgangsleistungen der LEKG besteuern könne, aber bei den für die Erbringung der Umsätze erforderlichen Eingangsleistungen von Scheinleistungen sprechen könne, müsse dem entgegengehalten werden, dass es zB im Firmengeflecht des BfKompl möglicherweise die Verwertungsrechte an der Plattform plattform.at gegeben hat. Wie aber konkret die Bf dazu gekommen sein soll, derartige Rechte verkaufen zu können, sei völlig im Dunkeln. Es gebe auch keinerlei Aufwendungen, die dafür sprechen würden, dass die Bf diese Rechte selber geschaffen oder erworben hätte oder diese Plattform auch nur selber betreiben würde. Wenn die Bf behauptete, sie betreibe die Plattform und habe lediglich die Verwertungsrechte abgetreten, müsste es Aufwendungen für Servernutzung, Domain usw geben. Überdies hätte es im gesamten Zeitraum auch bei der LEKG keinerlei Hinweise oder Umsätze für bzw aus der Nutzung dieser angeblich übertragenen Verwertungsrechte gegeben. Wenn der BfKompl (S. 33 HV-Protokoll) angibt, dass es ständig Tauschumsätze gegeben hätte, dann hätten ständig Ust- und Vst-Beträge anfallen bzw. diesbezügliche Ausgangs.- und Eingangsrechnungen vorliegen müssen. Aus den Gesprächen der Finanzamtsvertreter mit dem BfKompl und der Verbuchung anderer Geschäftsfälle ergebe sich, dass dem BfKompl durchaus bekannt sei, dass auch ein Tausch der Umsatzsteuer unterliege.

Nach den durchgeführten Recherchen des Finanzamtes hätte die Plattform plattform.at schon vor Gründung der Bf bestanden und sei diese von jemand anderem betrieben worden. Wahrscheinlich sei die Plattform in der LEKG entwickelt worden. Die Fragen, wie die Bf zur Möglichkeit, Verwertungsrecht dafür fakturieren zu können, sei nicht aufgeklärt worden. Unbestritten habe es die Plattform gegeben. Es sei aber nie nachgewiesen worden, wer tatsächlich Eigentümer der Plattform und Inhaber von Verwertungsrechten gewesen sei. Im Rechenwerk der IKG fanden sich dazu Rechnungen über Domainkosten für die Zeiträume Oktober 2012 bis Oktober 2014 für „plattform.at“. In der dazu ergangenen Vorhaltsbeantwortung wurde angeführt, dass „die IKG die Anmeldung und Hosting der domains im Namen der jeweiligen Eigentümer durchgeführt hat“. Eine Weiterverrechnung dieser Kosten an die Bf ist nicht bekannt.

Hinsichtlich der angeblichen Werbeleistungen, welche die LEKG der Bf mit den „Saldierungsrechnungen“ fakturiert habe, stelle sich die Frage, was da beworben werden sollte, wenn die Verwertungsrechte ohnehin bei der LEKG waren. Es sei naheliegend, das operative Unternehmen, welche die beworbenen Leistungen anbiete, zu bewerben. Überdies seien Online Werbepakete auf Sites verrechnet worden, die im Eigentum anderer KGs im Firmengeflecht des BfKompl stehen. Diese anderen KGs hätten in diesem Zusammenhang der

LEKG auch kein Entgelt für die Nutzung dieser Websites in Rechnung gestellt. Es hätte aber auch generell keine Beweise für die tatsächliche Erbringung der Werbeleistungen gegeben. Auffallend sei auch, dass **die Umsatzsteuer aus den „Saldierungsrechnungen“ beinahe der Umsatzsteuer aus den ursprünglichen Scheinrechnungen entspreche (ursprüngliche USt in 2011 € 39.600,00; Ust lt. „Saldierungsrechnung“ 2012: 39.080,00).**

Zur Frage, warum die Bf in zwei Rechnungen für die angebliche Einräumung der Verwertungsrechte je Monat € 30.000,00 und für die Monate Juni bis September im Dezember 2011 nur mehr € 12.000,00/Monat verrechnet habe, wurde die Vermutung geäußert, dass eventuell ansonsten im Dezember 2012 bei der LEKG ein hoher Vorsteuerüberhang entstanden wäre, bei dem eine finanzbehördliche Überprüfung zu befürchten gewesen wäre. Da in den UVAs für Mai und Juni 2011 schon ein Guthaben von rund € 8.000,00 erklärt worden sei, wäre eine Überprüfung für Dezember 2011 wahrscheinlicher geworden, wenn sich das für Dezember 2011 erklärte Guthaben von 1.600 um € 14.400,00 (statt VSt 9.600 dann 24.000) auf € 16.000,00 erhöht hätte.

Am **30.9.2020 erging ein umfangreicher Fragenvorhalt** an die Bf (zugestellt am 2.10.2020). Dieser Vorhalt wird im Folgenden wörtlich und kursiv wiedergegeben. Die **Antworten der Bf vom 29.10.2020** werden im Interesse der besseren Übersichtlichkeit im Anschluss an die jeweilige Frage mit Hinweisen auf die vorgelegten Beweismittel (in normaler Schrift im Konjunktiv, zusammengefasst) dargelegt. Ebenso wird die **Stellungnahme des Finanzamtes dazu vom 27.11.2020**, soweit von Bedeutung, zu den einzelnen Punkten angeführt.

Sie werden ersucht, den unten angeführten Punkten binnen vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu entsprechen. Da Sie bezüglich aller Punkte schon mehrmals die Gelegenheit hatten, entsprechende Unterlagen bzw Nachweise vorzulegen, ist eine Verlängerung dieser Frist nicht vorgesehen.

Da die ersten Anforderungen der angeführten Unterlagen durch das Finanzamt bereits im Jahr 2012 erfolgten, kann auch nicht erfolgreich eingewandt werden, dass diese Unterlagen Jahre nach den angeblichen Geschäftsfällen nicht mehr vorgelegt werden könnten.

Nach § 132 BAO sind zudem Belege, die für die Abgabenerhebung betreffende anhängige Verfahren von Bedeutung sind, bis zum Abschluss dieser Verfahren aufzubewahren.

Bitte keine Wiederholungen der allgemein formulierten und bereits mehrfach aufliegenden Antworten. Sie werden um Vorlage der angeführten Unterlagen und um Beantwortung der konkreten Fragestellungen ersucht.

1. *Nach Ihrem Vorbringen hätten Sie durch vorgelegte Unterlagen die tatsächliche Erbringung der fakturierten Leistungen nachgewiesen. Da derartige Unterlagen nach den Angaben des Finanzamtes nicht vorgelegt wurden und auch nicht im hg Akt aufliegen, mögen diese nochmals exakt bezeichnet und Abschriften davon vorgelegt werden. Nach der Aktenlage wurden*

mehrmals vergeblich die in den Rechnungen angeführten Vereinbarungen und diesbezügliche Korrespondenzen, Grundaufzeichnungen und dergleichen abverlangt.

Bf: Die gegenständlichen Rechnungen seien als Scheinrechnungen angesehen worden, obwohl Leistungsnachweise vorgelegt worden seien. Die Vereinbarungen zwischen der Bf und der LEKG seien nur mündlich geschlossen worden und in den Fakturen dokumentiert.

2. *Nach Ihrem Vorbringen (zB in der Beschwerde oder im Schreiben vom 4.7.2012) sei die Erbringung Ihrer Leistungen an die LEKG auch durch die von dieser mit Hilfe dieser Vorleistungen erzielten Umsätze nachzuweisen. Nach den Ausführungen des Finanzamtes wurden in den fraglichen Zeiträumen bei der LEKG keinerlei Erlöse iZm der plattform.at verbucht. Die behauptete umfangreiche Geschäftstätigkeit der LEKG mit Hilfe der genannten Plattform bzw der fakturierten Einräumung der „Media Vermarktungsrechte Online plattform –plattform.at“ in den Jahren 2011 bis 2012 möge nachgewiesen werden. Diesbezügliche Anforderungen (zB vom 21.5.2012 oder auch iRd Prüfung bei der LEKG) blieben unbeantwortet.*

Bf: Die Bf wiederholte, dass die LEKG durch Webekooperationen durch die Nutzung der genannten Plattform in den Jahren 2011 und 2012 mehr als 5 Mio Euro Umsatz erwirtschaftet hätte. Die LEKG habe als Entgelt für ihre „Werbekooperationen“ Gutscheine erhalten, welche auf der Plattform präsentiert worden seien. Eventuelle Kunden hätten diese wiederum mit Gutscheinen bezahlen, damit ihre Leistungen bewerben und neue Kunden gewinnen können. Die Gutscheine seien wiederum auf der Plattform zur Weitervermarktung präsentiert worden. Daraus hätte sich eine „winwin-Situation“ für die Kunden ergeben.

Anm. d. Ri: Das Geschäftsmodell der LEKG sah offensichtlich so aus: Die LEKG erbrachte iRe Werbekooperation einem Unternehmen X Werbeleistungen und erhielt dafür einen Gutschein für ein Produkt des Unternehmens X. Dieser Gutschein X wurde auf der Plattform beworben und konnte vom Unternehmen Y gegen Bezahlung mit einem Gutschein Für ein Produkt Y erworben werden usw.

Bf: Als Zeugen für die tatsächliche Leistungserbringung wurden zwei bei der LEKG für die genannten Leistungen zuständige Beschäftigte namentlich aber ohne Anschrift genannt. In der Beilage würden sich „aktuelle“ Produktbeispiele und Produktpräsentationen mit dem Anbot, mit Gutscheinen zu bezahlen, befinden.

Dazu diene die **Beilage 1** als Dokumentation der Nutzung der Plattform zur Produktpräsentation und als Werbefläche.

Anm. d. Ri.: Dass die LEKG mit der Plattform gearbeitet hat und auch Leistungen erbracht hat, wird auch vom FA nicht bestritten. Bestritten wird lediglich, dass die Bf über die Vermarktungsrechte dieser Plattform verfügte und diese Rechte der LEKG in einem fremdüblichen Leistungsaustausch übertragen hat.

Bf: Mit den Unterlagen in Beilage 2 (Ausgangsrechnungen der LEKG zu Werbekooperationen) wolle man den wirtschaftlichen Nutzen der Plattform für die LEKG nachweisen. Diese Werbekooperationen seien alle mit Gutscheinen bezahlt worden, die dann wiederum auf der Plattform plattform.at präsentiert worden seien.

Anm. d. Ri.: Es handelt sich dabei lediglich um Anbote und Auftragsbestätigungen. Entsprechende Ausgangsrechnungen wurden nicht vorgelegt. Nach den Angaben der Prüferin wurden auch keine derartigen Umsätze verbucht oder erklärt.

3. *In Ihrer Beschwerde vom 7.12.2012 und dem ergänzenden Schriftsatz vom 21.2.2013 führen Sie aus, dass BfKompl an der LEKG weder beteiligt noch deren Geschäftsführer gewesen sei. In späteren Aussagen (zB niederschriftlich am 11.10.2012) -insbesondere auch vor dem Landesgericht Korneuburg- wurde zugestanden, dass BfKompl der faktische Geschäftsführer der LEKG gewesen sei (so auch E niederschriftlich am 9.10.2012). Nach den Ausführungen des Finanzamtes sowie den Aussagen der Zeugen im Verfahren vor dem Landesgericht sei auch davon auszugehen, dass BfKompl auch wesentlich an der LEKG beteiligt gewesen sei, da nur er*

als alleiniger Entscheidungsträger und Verfügungsberechtigter aufgetreten sei. BfKompl gab im Mail vom 15.11.2012 selber an, dass er Geschäftsführer, Zustellbevollmächtigter und Zeichnungsberechtigter der LEKG sei.

Wenn nach der Aktenlage BfKompl bei der slowakischen Komplementär-Gesellschaft der LEKG Strohmänner als Geschäftsführer einsetzen und bei der LEKG als faktischer Geschäftsführer und alleiniger Machthaber auftreten konnte, ist nach Ansicht des Richters davon auszugehen, dass er in Wirklichkeit entgegen den Angaben in den Firmenbüchern auch Eigentümer dieser Gesellschaften ist. Dafür spreche überdies nach den Angaben des Finanzamtes, dass BfKompl auch über die Wirtschaftsgüter der LEKG verfügen hätte können.

Da diese Umstände von entscheidender Bedeutung für die Beurteilung der Nahebeziehung der Bf und der LEKG sowie der Fremdüblichkeit der fraglichen Vorgangsweise ist, muss davon ausgegangen werden, dass ursprünglich absichtlich unrichtige Angaben gemacht wurden. Sie werden um eine Stellungnahme ersucht.

Bf: Seit der Gründung der LEKG im Jahr 2004 sei E deren alleiniger wirtschaftlicher Eigentümer und BfKompl nur ein leitender Angestellter gewesen. Da aber der eingetragene Geschäftsführer seine Tätigkeit nicht im gewünschten Umfang wahrgenommen habe, könne rückwirkend BfKompl letztlich als operativer Leiter der Geschäfte der LEKG bezeichnet werden.

FA: E hätte am 8.10.2012 niederschriftlich angeführt, dass die slowakische Komplementärgesellschaft der Bf reine Haftungshüllen ohne Dienstnehmer gewesen seien und gegenüber der slowakischen Steuerbehörde Nullbilanzen abgegeben hätten. Das Gutscheingeschäft der LEKG hätte von einer weiteren slowakischen Gesellschaft des BfKompl mit der gleichen slowakischen Anschrift abgewickelt werden sollen, einen tatsächlichen Gutscheinhandel hätte es aber dort nie gegeben. Dieser wäre von der IGmbH durchgeführt worden.

(Anm. d. Ri.: Die Bf ging auf die Vorhalte hinsichtlich Eigentumsverhältnisse betreffend die Komplementärgesellschaft der LEKG nicht ein. Nach der Beweislage ist das gesamte Konstrukt dem BfKompl zuzurechnen.

4. *Die fraglichen Rechnungen weisen die Rechnungsnummern BB-11004, BB-11008 und BB 11011 auf. Die weiteren Rechnungen mit den fortlaufenden Nummern BB-11001 bis BB-11010 mögen vorgelegt werden.*

Bf dazu wörtlich: „Andere Fakturen in diesem Zeitraum betreffend LEKG wurden nicht ausgestellt“

FA: Es gibt noch folgende Rechnungen der Bf im Jahr 2011 an die nahestehende IGmbH (in der Beilage), die bei dieser zum Vorsteuerabzug geführt hätten:

Scheinrechnungen der Bf aus dem Jahr 2011 mit den ReNrn 11003, 11005 und 11009: Die

Belege weisen den angeblichen Leistungsgegenstand „plattform.at, News/Service Posting/Firmenprofil Nutzung 2011 – 2015 (5 Jahre, Gesamtwert 100.000,- Euro)“ auf. BfKompl hätte dazu am 29.9.2017 mitgeteilt, dass die Leistungen der Bf nicht in Anspruch genommen worden und die Rechnungen daher im Jahr 2013 wieder storniert worden seien. In den Rechnungen wird wieder auf eine angeblich existierende Vereinbarung verwiesen. Nach den Angaben des Finanzamtes hat die IGmbH den Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen geltend gemacht.

5. In Ihrem Schreiben vom 4.7.2012 gaben Sie u.a. zur Geschäftstätigkeit der Bf an: „Das Unternehmen entwickelt, konzipiert und bearbeitet ein intensives und ausgewähltes Netzwerk von Firmen die ausschließlich im B2B Bereich einerseits Ihre Firma und Ihre Produkte präsentieren und anbieten und gleichzeitig dabei vorrangige Interesse haben, den Verkauf ihrer Produkte und Leistungen an andere Partner des Netzwerkes durchzuführen und dabei als Zahlung die Leistungen bzw .Produkte des Netzwerkpartners suchen.“

a) Bitte um Nachweis .

Bf: Der wirtschaftliche Nutzen für die Bf habe im Verkauf der Nutzungsrechte bestanden. Mit diesen habe die LEKG dann alle Firmen mit Produkten, wie oben unter Punkt 2. beschrieben, bearbeitet. Verwiesen werde auf die dazu vorgelegten Nachweise zur Präsentation der Firmen und Produkte durch die LEKG auf den Plattformen.

b) Der Aufwand laut E/A-Rechnung 2011 iHv € 632,23 (ausschließlich Zinsaufwand, Gebühren, Kosten des Geldverkehrs) und die Einnahmen iHv 0,00 sprechen gegen das Vorliegen irgendeiner Geschäftstätigkeit. Bitte um Stellungnahme.

Keine Beantwortung

c) Nach der Aktenlage gibt es keinerlei objektiv nachvollziehbare bzw nachweisbare Tätigkeit der Bf, welche nach Außen erkennbar zur nachhaltigen Einnahmenserzielung gesetzt worden wäre. Auch die in den eingereichten Steuererklärungen bekannt gegebenen Bemessungsgrundlagen weisen in die Richtung, dass die Bf in 2011 keinerlei unternehmerischer Tätigkeit nachging. Wenn Umsätze mit 0,00 und Vorsteuern iHv 58,80 erklärt werden, hätte ein Unternehmer mit unternehmerischen Absichten für den Vorsteuerabzug aus seinen Vorbereitungshandlungen zumindest aus der Kleinunternehmerregelung optiert, was nicht erfolgt ist. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die Bf im Jahr 2011 nicht Unternehmer iSd UStG 1994 war. Bitte um Stellungnahme.

(Anm. d. Ri.: Entgegen früherer Auskünfte hat das Finanzamt mit dem Schreiben vom 27.11.2020 mitgeteilt, dass es eine sog. Regelbesteuerungsantrag gab.)

Bf wörtlich: „Die Geschäftstätigkeit lag im Jahr 2011 und 2012 hauptsächlich in der Vergabe der Vermarktungsrechte und dem Ziel, Umsätze zu erzielen, im Jahr 2011 iSd UStG 1994.“

6. Nach Ihren Angaben hätte die Bf bei der Gründung im Dezember 2010 geplant als Untermieterin Geschäftsräume in der Gasse2 zu nutzen. Dies sei aber letztlich nicht möglich gewesen und man hätte ab 1.9.2011 an der Anschrift Gasse3 gearbeitet (Mietvertrag vom 5.9.2011). Dazu wäre aufzuklären:

a.) Nach Ihren Angaben sei für die Geschäftstätigkeit der Bf ein Büro erforderlich gewesen. Selbst wenn man unterstellt, dass die Bf ab 1.9.2011 tatsächlich in der Gasse3 tätig gewesen wäre, ist fraglich, wo die Tätigkeit zwischen Dezember 2010 und September 2011 stattfand (ohne Vertrag in der Str6 ?).

Bf: Dazu gab die Bf an, dass für die Gründung der Bf erforderlich gewesen sei, Räume nutzen zu können. Dazu sei iRe Kooperation mit der nGmbH (Anführung des Namens P ohne Angabe einer Funktion) mündlich vereinbart worden, die Räume in der Gasse2 gegen die Erbringung von Werbeleistungen nutzen zu können. „P wäre bereit als Zeuge auszusagen.“

b) Im Firmenbuch ist bis 11.4.2015 als Anschrift der Bf die Adresse Gasse2 angeführt. In der am 28.9.2012 beim Finanzamt eingelangten Einnahmen/Ausgaben-Rechnung scheint als Anschrift der Bf die WgBfKompl (Wohnanschrift des BfKompl) auf. Bitte um Aufklärung.

Keine Beantwortung

c.) In Ihrer Gewinnermittlung findet sich in den fraglichen Jahren keinerlei Mietaufwand. Ihre Darstellung, dass keine Mietzahlungen erfolgt seien, da der Vermieter keine Rechnungen gelegt habe, ist nicht glaubwürdig, da bei derartigen Dauerleistungen ohnehin der Vertrag als Rechnung angesehen werden kann. Dies und der Umstand, dass nach den Erhebungen des Finanzamtes, die Ihnen bereits mehrmals vorgehalten wurden, die Bf an keiner der behaupteten Anschriften bekannt gewesen sei und es an keiner der Anschriften Hinweise für eine Geschäftstätigkeit der Bf gegeben hätte, lassen nur den Schluss zu, dass es sich um Scheinanschriften und um Scheinverträge gehandelt haben muss. Bitte um Stellungnahme.

Keine Beantwortung

d) Nach Ihren Angaben an anderer Stelle (Email vom 20.1.2014) wäre die Miete für die Gasse2 eine „Gegenkooperation mit nGmbH“ gewesen und die Gasse3, wäre eine Kooperation mit Hrn LA im Medienbereich und Förderungen“ gewesen. Ursprünglich gaben Sie aber an, dass es in der Gasse2 zu gar keinem Mietverhältnis gekommen sei, da die beabsichtigte Untervermietung nicht zu Stande gekommen wäre. Hinsichtlich der

Gasse3 hätte es mangels Rechnungslegung keine Mietzahlungen gegeben. Die behaupteten Kooperationen mögen daher nachgewiesen werden.

Keine Beantwortung

e) Nach der Aktenlage wurden auch mit den anderen im Dezember 2010 gegründeten KGs gleichlautende Mietverträge an der Anschrift Gasse3 geschlossen. Jeweils wäre ein Arbeitsplatz in der Größe „1 x 3 m2“ gemietet worden. Hat BfKompl als einzige für diese KGs tätige Person 8 derartige Arbeitsplätze benötigt? Hat BfKompl je nach Tätigkeit den Schreibtisch/Arbeitsplatz gewechselt? Dies erscheint nicht glaubwürdig. Bitte um Darstellung.

Bf: Im Laufe des Jahres 2011 hätte sich herausgestellt, dass die nGmbH keine Untermietverträge schließen dürfe. Es hätte Mitte 2011 iRe Kooperation ein Firmensitz als Untermieter der fGmbH/La in der Gasse3 gefunden werden können. Die Anmietung sei in Form eines variablen Arbeitsplatzes, wie es in einem Bürocenter üblich sei, erfolgt. „La würde als Zeuge zur Verfügung stehen.“ Eine Bestätigung für die Kooperation am Standort der Bf liege dem Finanzamt schriftlich vor, da diese von der Betriebsprüfung eingeholt worden sei.

In der Beilage 4 wird dazu der (Anm. d. Ri.: bereits im Akt aufliegende) Mietvertrag betreffend Gasse3 vorgelegt.

f) Bezeichnend erscheint auch, dass es nach den Feststellungen des Finanzamtes hinsichtlich sämtlicher Anschriften (Gasse2, Gasse3 und PPplatz) Nachsendeaufträge der Bf gegeben hätte und die Frage des Finanzamtes, warum diese erforderlich gewesen wären, unbeantwortet geblieben sei. Die diesbezüglichen Abrechnungen waren zumindest bis August 2015 an die Gasse2 adressiert. Wer soll an dieser Anschrift, an der es nach den Angaben der Bf tatsächlich nie zu den beabsichtigten Geschäftsräumen gekommen sei, die Abrechnungen in Empfang genommen haben ? Bitte um Stellungnahme und Aufklärung.

Bf wörtlich: „ Postumleitungen von Firmenadressen an andere Zustelladressen gab es zur Vereinfachung für verwaltungstechnische Abwicklungen. Die zeitweilige Zustellungsanschrift WgBfKompl wurde von der Finanzbehörde eingesetzt.“

FA: Es kann nicht nachvollzogen werden, was die Bf mit dem letzten Satz meint.

g) Fraglich erscheint auch, warum auf den Rechnungen der Bf vom 30.12.2011 an die LEKG als Anschrift der Bf die Gasse2 aufscheint, wogegen angeblich ab September 2011 der Sitz in der Gasse3 gewesen wäre.

Bf: Die Angabe der alten Anschrift sei irrtümlich erfolgt. Nach der Auflösung des Bürostandortes in der Gasse3 habe man den Standort nach PPplatz verlegt. Der Vermieter dort sei die b gewesen. NN sei bereit, als Zeuge auszusagen.

7. Trotz mehrmaligem Ersuchen des Finanzamtes (u.a. mit Vorhalt vom 6.12.2012; siehe auch das Mail der Prüferin vom 7.10.2014 mit exakt chronologischen Verlauf der Fristverlängerungen, Urgenzen und der Nichtbeantwortung des Vorhaltes vom 6.12.2012) wurde auch nie erläutert, aufgrund welcher Umstände die Bf überhaupt in der Position war, Vermarktungsrechte an der Plattform plattform.at verkaufen zu können. Diese Internet-Plattform gab es nach der Aktenlage schon vor der Gründung der Bf. Laut BVE des Finanzamtes hätte eine Whois-Abfrage ergeben, dass eine IKG Domaininhaber der plattform.at sei. Im Rechenwerk der IKG fanden sich dazu Rechnungen über Domainkosten für die Zeiträume Oktober 2012 bis Oktober 2014 für „plattform.at“. In der dazu ergangenen Vorhaltsbeantwortung wurde angeführt, dass „die IKG die Anmeldung und Hosting der domains im Namen der jeweiligen Eigentümer durchgeführt hat“. Eine Weiterverrechnung dieser Kosten an die Bf wäre nachzuweisen.

Es finden sich im Rechenwerk der Bf keinerlei Hinweise auf eine Anschaffung der Rechte, Lizenzzahlungen oder sonstige Aufwendungen zur Wartung, Domaine-Kosten usw. Wenn Vermarktungsrechte um € 30.000.00/Monat verkauft werden können, muss es dafür eine rechtliche Grundlage bzw einen Erwerbsvorgang hinsichtlich dieser Rechte geben. Sie werden ersucht anhand von entsprechenden Unterlagen darzustellen, wem die Vermarktungsrechte an der Plattform im Zeitablauf von 2010 bis Ende 2012 aufgrund welcher Rechtsgrundlage tatsächlich zustanden. Weiters mögen evtl. behauptete Verrechnungen nachgewiesen werden.

Bf: Die Bf habe das „domainhosting“ von der IKG kostenfrei erhalten. Die Plattform sei völlig neu konzipiert und aufgestellt worden. Die Bf sei somit rechtmäßiger Eigentümer der Plattform und auch berechtigt, Vermarktungsrechte zu vergeben. Über eine Server-Einschau hätte das Finanzamt die verrechneten Leistungen nachvollziehen können (siehe dazu unten Frage 10.)

(Ergänzung d. Ri.: Wer hätte die Plattform völlig neu konzipieren und aufstellen sollen ? Keine Kosten, kein Personal bei der Bf. Ursprünglich verfügte offenbar die IGmbH (FN FN5, 100% Gesellschafterin Gattin (Gattin des BfKompl), Geschäftsführer bis 22.12.2011 E , danach BfKompl) über die Domaine, ab Oktober 2012 gibt es Eingangsrechnungen bei der IKG (FN FN6, parallel zur Bf gegründet) bezüglich Domainekosten.)

8.a) Mehrmals bringt die Bf in ihren Eingaben (zB Schreiben vom 17.5.2013) zum Ausdruck, dass es zwischen BfKompl und der LEKG eine Vereinbarung gegeben hätte, nach der K der LEKG aufgrund seiner geringen Entlohnung der Tätigkeit für die LEKG seine Leistungen über die KGs verrechnen könne. BfKompl habe daher begonnen, für

diverse Projekte Rechnungen zu marktüblichen Konditionen zu stellen. BfKompl erhalte dann über die KGs entsprechende „Ergebnistangenten“.

Wenn eine KG tatsächlich Leistungen an einen Leistungsempfänger erbringt, wäre es auch ohne jede Vereinbarung bezüglich einer Verrechnung völlig selbstverständlich, dass diese KG die erbrachten Leistungen verrechnet. Diesfalls würde es gar keine derartige Vereinbarungen brauchen. Der offensichtlich wahre Hintergrund der Rechnungen der KGs an die LEKG kam auch im Gerichtsverfahren (siehe Seite 21 des HV-Protokolls) hervor, wenn BfKompl angibt, dass „er, wenn er für seine Leistungen bei der LEKG kein Honorar bezogen habe, habe er dieses über die KG verrechnet, irgendetwas müsse er ja kriegen können“. Eine derartige Abmachung stellt aber jedenfalls noch keine konkrete Vereinbarung dar, in deren Rahmen es in der Folge zum Austausch der vereinbarten Leistungen kommen kann. Gerade zwischen nahestehenden Personen/Gesellschaften müssen aber für die Anerkennung eines Leistungsaustausches derartige fremdübliche Vereinbarungen bestehen. Eine bloße Fakturierung irgendwelcher Leistungen im Nachhinein je nach Geldbedarf, die im Firmengeflecht einer Person eventuell auch wirklich von irgendjemandem erbracht worden sein mögen, führen alleine zu keinem umsatzsteuerlich anzuerkennenden Leistungsaustausch. Nach ständiger Judikatur des VwGH muss bei bestehenden Zweifeln am Vorliegen eines Leistungsaustausches derjenige, der das Vorliegen eines Leistungsaustausches behauptet, nachweisen, dass es iR fremdüblicher Vereinbarungen zu einem fremdüblichen Austausch von Leistungen tatsächlich kam. Bei nahestehenden Personen (hier: BfKompl ist zumindest Geschäftsführer der Bf und faktischer Geschäftsführer der LEKG sowie nach der Aktenlage mit höchster Wahrscheinlichkeit (Mit)Eigentümer beider Gesellschaften) ist dabei iRd Beweiswürdigung zu prüfen, ob die Vereinbarungen den Fremdverhaltensgrundsätzen des VwGH entsprechen. In Fällen, in denen Zweifel am Inhalt der behaupteten Vereinbarungen bestehen, muss derjenige, der die Vereinbarung behauptet, nachweisen, dass die behaupteten Vereinbarungen nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen und klaren Inhalt aufweisen und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen werden. Da es am sonst üblichen Interessensgegensatz zwischen Fremden fehlt, kann nur durch Einhaltung dieser Vorgaben das ursprüngliche Vorliegen einer ernsthaften Vereinbarung, in deren Rahmen Leistungen ausgetauscht wurden, nachgewiesen werden. Nach Ihren Aussagen gibt es derartige Vereinbarungen nicht, vielmehr gäbe es nur mündliche Vereinbarungen zwischen BfKompl und BfKompl jeweils als Geschäftsführer beider Gesellschaften. Bitte um Stellungnahme.

Bf: Den Rechnungen würden die darin bezeichneten Leistungen zugrunde liegen, die auch fremdüblich verrechnet worden seien. Die Aussage in der HV vor dem Landesgericht hätte plausibel darlegen sollen, dass eine Leistungserbringung ohne Verrechnung nicht üblich sei. Da nicht von nahestehenden Miteigentümern der beteiligten Firmen ausgegangen worden sei, sei

evtl. auf die formale Außenwirkung der Vereinbarungen nicht ausreichend Wert gelegt worden.

b) Besonders auffallend ist die Schieflage derartiger Vereinbarungen iZm den angeblichen Leistungen der IKG: Wie auf Seite 21 des HV-Protokolles festgehalten ist, hätte auch die IKG der LEKG eine Rechnung über Managementberatung gelegt, weil BfKompl bei der LEKG keine Entlohnung für die Geschäftsführertätigkeit erhalten habe. Hier hätte dann BfKompl als Geschäftsführer der IKG den BfKompl als faktischen Geschäftsführer der LEKG beraten, wie er seine Managementaufgaben optimal wahrnehmen könne. Es kann nicht im Nachhinein festgelegt werden, dass eine Leistung nicht als Angestellter des Leistungsempfängers sondern als Geschäftsführer einer anderen willkürlich ausgewählten Gesellschaft erbracht worden sei. Gerade bei nahestehenden Personen bzw. Gesellschaften verlange die Judikatur die Einhaltung fremdüblicher Vorgangsweisen, was umso mehr gelten müsse, wenn ein Umsatzsteuerbetrug greifbar ist. Bitte um Stellungnahme.

Bf: Auch hier liege der Verrechnung eine tatsächliche Leistung zugrunde, nämlich die Beratung des eingetragenen Geschäftsführers. Diese Beratungstätigkeit sei sogar noch darüber hinaus gegangen und sei in der –auch vom Finanzamt dargestellten- faktischen Geschäftsführertätigkeit für die LEKG gemündet.

9. Das zu Punkt 8 Ausgeführte gilt auch für den behaupteten Leistungsaustausch laut den „Saldierungs“-Rechnungen der LEKG an die Bf vom 30.12.2012. Auch diesbezüglich gibt es keine fremdübliche Vereinbarung und auch keinerlei tatsächliche Leistungsnachweise. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass im Firmengeflecht des BfKompl nach Beginn der Betriebsprüfungen befürchtet wurde, dass die Nichtzahlung der Rechnungen der KGs an die LEKG und die fehlenden Einbringungsmaßnahmen zur Nichtanerkennung der Vorsteuern bei der LEKG führen könnte. Weiters war man offensichtlich der Meinung, dass es mit dieser Vorgangsweise zwischen Unternehmen zu keiner Umsatzsteuerbelastung und für den Fiskus zu keinem Steuerausfall komme, sodass die Prüferinnen von weiteren Maßnahmen absehen würden. So wurde auch seitens der Bf mehrmals darauf hingewiesen, dass sich „im Ergebnis kein Nachteil für das Finanzamt ergebe“.

Nach Ansicht des Gerichtes führt aber eine Ausstellung einer bloßen Scheinrechnung ohne nachgewiesenem Leistungsaustausch nicht zu diesen Folgen. Bei der LEKG entsteht vielmehr abermals eine Steuerschuld kraft Rechnung und bei der Bf kann eine nicht stattgefundene, nur zum Schein fakturierte Gegenleistung zu keinem Zufluss einer Gegenleistung führen.

Wenn Sie behaupten, vom Finanzamt wäre dieser Leistungsaustausch anerkannt worden, muss Ihnen insofern widersprochen werden, dass sich aus dem Prüfbericht zur

LEKG eindeutig ergibt, dass auch dieser Leistungsaustausch nicht anerkannt wurde. Lediglich bescheidmäßig beließ man – weil ohne Auswirkung auf die Zahllast- die ursprünglich erklärten Umsätze unverändert (anstatt die Umsätze aufgrund erbrachter Leistungen zu kürzen und die Umsatzsteuerschuld kraft Rechnung zu erhöhen).

Bf: Mit den Rechnungen der LEKG seien tatsächlich erbrachte Werbeleistungen an die Bf abgerechnet worden. Die zugrundeliegenden Vereinbarungen seien mündlich geschlossen worden und entsprechende Nachweise seien der Betriebsprüfung vorgelegt worden und werden im Anhang nochmals übermittelt.

Anm. d. Ri: Diesen Internetausdrucken, die als angebliche Nachweise vorgelegt wurden, ist weder ein Zeitraum noch die Quelle (Internetseite) zu entnehmen und haben daher keinerlei Beweiskraft.

- a) *Die Ausführungen zu Punkt 9 haben zwar keine unmittelbare Auswirkung auf die Erledigung der gegenständlichen Beschwerde, können aber iRd Beweiswürdigung zur Beurteilung der Vorgangsweise innerhalb des Firmengeflechtes des BfKompl relevant sein. Sie werden daher um eine Stellungnahme ersucht.*

Bf: Wie in der Faktura angeführt, habe die LEKG für die Bf wertvolle Werbeleistungen „an andere“. erbracht. Beispielsweise habe die LEKG Werbezeiten vom ORF gekauft und diese an dritte Kunden weiterverkauft. Gleichzeitig verkaufte die LEKG Werbung für die Marke ORF auf den der LEKG zur Verfügung stehenden Medien, wie zB Videowalls oder Online Plattformen. Mit den in Beilage 3 vorgelegten Unterlagen beabsichtigt die Bf den Nachweis der Erbringung der Werbeleistungen der LEKG an die Bf (Onlinewerbung, Werbespots-Bildfolgen) gemäß den an die Bf gelegten Fakturen.

Anm. d. Ri.: Viele der vorgelegten Unterlagen stammen aus 2013, bei anderen ist kein Datum zu eruieren. Auch hinsichtlich der Werbespots ist kein Datum zu erkennen. Grundsätzlich stellt sich die Frage, warum man Werbeleistungen, die man „an andere“ erbringt, der Bf in Rechnung stellt. Das ergäbe allenfalls einen Sinn, wenn die Bf mitteilen wollte, sie hätte der Bf gegenüber anderen Werbeleistungen erbracht.

- b) *Gleiches gilt in diesem Zusammenhang für folgende Vorgänge: Nach Ansicht des Finanzamtes, konnte die LEKG trotz Ausstellung der „Saldierungs“-Rechnungen ihre Liquidität aufrecht erhalten, weil im selben Zeitraum ein USt-Guthaben durch die angebliche Rückgängigmachung einer Lieferung an die WGmbH entstanden sei. Auch auf die Liquidität bei den KGs hatten diese Saldierungsrechnungen keine Auswirkungen. Hätte die LEKG mit Geld die Rechnungen der KGs beglichen, wäre bei den KGs infolge des Zuflusses des Entgeltes (eine tatsächliche Leistungserbringung unterstellt) eine USt-Schuld entstanden. Wenn die LEKG aber eine Gegenleistung verrechnet, haben die KGs neben der USt-Schuld aufgrund des Zuflusses der Gegenleistung gleichzeitig einen Vorsteuerabzug aus dem Zukauf der Gegenleistung, der die USt-Schuld wieder neutralisiert. Bitte um Stellungnahme.*

Bf: „Die Rechnung zur Gegenleistung ist ähnlich hoch, ändert aber an der erbrachten Leistung nichts.“

- c) *Wenn die nach Soll-Grundsätzen versteuernde LEKG im Jahr 2012 tatsächlich laufend Leistungen an die KGs erbracht hätte, wäre auch laufend eine USt-Schuld entstanden, weil das Entstehen der USt-Schuld durch Nichtfakturierung allenfalls um ein Monat hinaus gezögert werden kann. Auch die Nichterklärung dieser Umsätze spricht dagegen, dass tatsächlich diese Leistungen erbracht wurden. Bitte um Stellungnahme.*

Keine Antwort

- d) *Überdies stellt sich hinsichtlich der angeblichen Werbeleistungen, welche die LEKG der Bf mit den „Saldierungsrechnungen“ fakturiert hat, die Frage, was da beworben werden sollte, wenn die Verwertungsrechte ohnehin bei der LEKG waren. Es sei naheliegend, das operative Unternehmen, welche die beworbenen Leistungen anbiete, zu bewerben. Überdies sind Online Werbepakete auf Sites verrechnet worden, die im Eigentum anderer KGs im Firmengeflecht des K stehen. Diese anderen KGs haben in diesem Zusammenhang der LEKG auch kein Entgelt für die Nutzung dieser Websites in Rechnung gestellt. Bitte um Stellungnahme.*

Keine Antwort

- e) *Auffallend ist auch, dass die Umsatzsteuer aus den „Saldierungsrechnungen“ beinahe der Umsatzsteuer aus den ursprünglichen Scheinrechnungen entspricht (ursprüngliche USt in 2011 € 39.600,00; Ust lt. „Saldierungsrechnung“ 2012: 39.080,00). Bitte um Stellungnahme.*

Keine Antwort

10. Hinsichtlich des behaupteten Vorschlages einer direkten Server-Einschau in einer Besprechung vom 6.12.2013 findet sich in den Unterlagen beim BFG keinerlei Unterlage. Sie werden um Vorlage der diesbezüglichen Protokolle ersucht. Dazu wird aber schon jetzt angemerkt, dass evtl. Werbeleistungen oder dergleichen auf der Plattform plattform.at stattgefunden haben mögen. Damit ist aber noch nicht erwiesen, dass die Bf über die dafür erforderlichen Rechte verfügte und diese Rechte iR fremdüblicher Vereinbarungen der LEKG tatsächlich eingeräumt hat. Diese alleine entscheidenden Umstände wurden bisher trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgewiesen.

Weiters hat das Finanzamt dazu im Vorlagebericht auch darauf verwiesen, dass nicht dargelegt werde, wie aus einer im Dezember 2013 angeblich vorgeschlagenen "Einschau in Server" nachgewiesen hätte werden können, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2011 die in Streit stehenden Leistungen hätte erbringen können bzw. erbracht habe. Soweit aus den im bisherigen Verfahren vorgelegten Unterlagen ersichtlich sei, verfüge die Beschwerdeführerin auch über keine eigenen Server.

Bf: Über eine Server-Einschau hätte das Finanzamt die verrechneten Leistungen nachvollziehen können (siehe dazu unten Frage 10.)

11. Hinsichtlich der angeblich bei der Gründung der KGs beabsichtigten Lukrierung von Förderungen gab die Prüferin an, dass sie dazu nie die mehrmals angeforderten Unterlagen (Anträge, Konzepte, Strategiepapiere und dergleichen) bekommen hätte.

Bekannt sei nur eine einzige Förderung iHv € 5.000,00 in einem viel späteren Zeitraum. Bitte um Stellungnahme und gegebenenfalls um Vorlage der angeführten Unterlagen.

Bf: Unter der Beratung von Frau ***3*** (Förderberaterin bei diversen Projekten) sei entschieden worden, die unterschiedlichen Projekte nicht in einem Unternehmen sondern jedes Projekt in einem eigenen Unternehmen durchzuführen, da die verschiedenen Förderungen nur pro Unternehmen möglich gewesen seien. Als Beweis zur erfolgten projektbezogenen Förderberatung werde ***3*** als Zeugin genannt. Eine teilweise Förderung sei erst in den Jahren 2014 – 2016 durch die Beratung der Firma ***4*** erreicht worden. ***5*** wäre bereit als Zeuge auszusagen.

Anm. d. Ri: In der Beilage 4 wird dazu vorgelegt: 1. ein nicht unterfertigter Förderantrag (in Bearbeitung) aus 2011 der Bf, aus dem nicht ersichtlich ist, ob und wann er eingereicht worden sein soll; 2. Ein Förderantrag, der nach der angebrachten Stampiglie offensichtlich am 31.10.2014 beim Austria Wirtschaftsservice eingereicht wurde.

Wie Sie den Fragestellungen entnehmen können, wird Ihrer Beschwerde nach derzeitiger Akten- und Beweislage nicht Folge geleistet werden können. Sollten Sie die angesprochenen Vorhalte nicht entkräften bzw die angeforderten Nachweise nicht vorlegen können, werden Sie daher ersucht, zur Vermeidung weiterer Kosten und Mühen (auch Ihrerseits) eine Zurücknahme der Beschwerde zu überdenken. Im Fall einer Zurücknahme muss dieses Schreiben natürlich nicht beantwortet werden.

Es möge auch bekannt gegeben werden, ob der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung aufrecht bleibt bzw Sinn haben kann, falls die angesprochenen Nachweise nicht vorgelegt werden können.

Abschließend führte die Bf in ihrer Beantwortung aus, dass sie seit ihrer Gründung im Jahr 2010 bis heute über eine gültige UID-Nummer verfüge und auch uneingeschränkt tätig sei. Es seien auch bei anderen Prüfungen Leistungen an GmbHs nicht beanstandet worden. Wenn das Finanzamt vom Vorliegen einer Scheinfirma ausgehen würde, müsste dies eine nicht erfolgte Begrenzung der UID-Nummer zur Folge haben.

Seitens des Finanzamtes wurde abschließend mitgeteilt, dass von allen KGs des BfKompl ein Regelbesteuerungsantrag iSd § 6 Abs. 3 UStG 1994 gestellt worden war. Unter anderem wurden auch Unterlagen zur Domäne plattform.at vorgelegt. Aus diesen ergibt sich, dass das „webhosting“ (allgemein für das Bereitstellen von Speicherplatz (Webpace) für das Veröffentlichen von Websites auf einem leistungsstarken Server) bezüglich der Domäne plattform.at eine namentlich genannte deutsche GmbH übernahm. Nach der vorgelegten „AT WHOIS_ABFRAGE“ sind bei der Domäne plattform.at folgende Personen hinterlegt: BfKompl als Person, ***8***, Anschrift ***7*** (ab 20.2.2019 Sitz der Bf laut Firmenbuch, seit 2012 Sitz anderer Unternehmen von BfKompl) als Organisation; angeführt ist eine weitere Person

und die deutsche GmbH. Weiters wurden vorgelegt zwei Rechnungen dieser deutschen GmbH an die zum Firmengeflecht des BfKompl gehörende IGmbH, z.Hd. BfKompl, FaBfKompl (nach der niederschriftlichen Auskunft des BfKompl vom am 11.10.2012 dessen Betriebsanschrift und der Sitz der LEKG) über das Webhosting für den Zeitraum Oktober 2012 bis Oktober 2013 und Oktober 2013 bis Oktober 2014.

Am **24.11.2020 erging der Beschluss des BFG**, mit dem die von der Bf beantragten **Zeugenvernehmungen abgelehnt** wurden (nachweislich zugestellt am 26.11. 2016). Informativ wurde der Bf in diesem Beschluss auch mitgeteilt, dass ein ordnungsgemäßer Beweisantrag im Fall von namhaft gemachten Zeugen auch die Angabe der Anschrift des Zeugen voraussetzt und im Ausland lebende Zeugen stellig gemacht werden müssten. Auch wurde die Bf darauf hingewiesen, dass eine Ablehnung von Beweisanträgen auch erfolgen kann, wenn diese in einem sehr späten Verfahrensstadium offensichtlich in Verschleppungsabsicht gestellt werden. Inhaltlich wurde die Ablehnung der einzelnen Zeugen unterschiedlich begründet. Bei fehlendem konkreten Beweisthema wurde auf die Unzulässigkeit eines Erkundungsbeweises hingewiesen und dargestellt, welche Angaben ein wirksamer Antrag enthalten müsste. Andere Anträge wurden wegen Unerheblichkeit oder, weil der unter Beweis zu stellende Umstand ohnehin als richtig anerkannt wird, abgelehnt.

Die zuletzt vom Finanzamt erhaltenen Informationen hinsichtlich weiterer Ausgangsrechnungen der Bf, die eine sogenannten „Verböserung“ als erforderliche erscheinen ließen, wurden der Bf mit einem **Schreiben des BFG vom 3.12.2010** mitgeteilt. Ausdrücklich wurden die Rechnungen und die Ausführungen des Finanzamtes angeführt (keine Leistung, keine Vereinbarung, Vorsteuerabzug bei der Rechnungsempfängerin). Mangels tatsächlicher Leistungserbringung ergebe sich somit auch hier eine zusätzliche Steuerschuld kraft Rechnungslegung iHv € 13.200,00. Falls die Aussage des BfKompl vom 29.9.2017, die Leistung sei nicht in Anspruch genommen worden, nicht aufrecht bleibe, mögen die Leistungen exakt beschrieben und Nachweise für die Leistungserbringung vorgelegt werden. Auch hier würde wieder aufgrund des Naheverhältnisses der beteiligten Gesellschaften (100% Gesellschafterin der IGmbH sei die Gattin des BfKompl) die Angehörigenjudikatur auf die dem angeblichen Leistungsaustausch zugrundeliegende Vereinbarung anzuwenden. Im Ergebnis sei davon auszugehen, dass zumindest 11 Scheinrechnungen vorliegen würden und in den vorliegenden 6 Belegen im Durchschnitt eine USt iHv € 8.800,00/Beleg ausgewiesen sei, sodass aufgrund der fehlenden Möglichkeit zur Leistungserbringung davon auszugehen sei, dass sich die Steuerschuld kraft Rechnungslegung nochmals um € 44.000,00 (5 x 8.800,00) und somit insgesamt um € 57.200,00 gegenüber dem bekämpften Bescheid erhöhe. Ergänzend wurde mitgeteilt, dass die Aufwendungen iZm der Plattform plattform.at entgegen den ursprünglichen Annahmen nicht bei der IKG sondern immer bei der IGmbH verbucht worden seien. Auch die zum 1.12.2020 eruierbaren Domain-Daten wurden der Bf mitgeteilt und die Bf wurde um eine Stellungnahme dazu ersucht.

Dieser Vorhalt des BFG wurde mit einem **Schreiben der Bf vom 29.12.2020** beantwortet. Unter Punkt 3. wurde die fakturierte Leistung als eine Zurverfügungstellung eines Firmenprofil-Paketes zur Nutzung der Webplattform plattform.at, um dort Angebote und Leistungen der IGmbH möglichen Kunden anbieten zu können. Fakturiert worden sei dabei ein Nutzungszeitraum von 5 Jahren um € 100.000,00, woraus sich ein sehr geringes Entgelt von netto € 1.666,00 pro Monat ergebe. Diese Leistung hätte in Anspruch genommen werden können, sei aber von der IGmbH nicht genutzt worden. Im Kulanzweg und im Interesse einer weiteren Zusammenarbeit habe die Bf auf eine Eintreibung der fakturierten Beträge verzichtet und der IGmbH seien die Rechnungen wieder „gutgeschrieben“ worden. Unrichtig sei, dass es eine Saldierung durch Scheinrechnungen der IGmbH an die Bf gäbe. Als Beweis dafür wurden als Beilage Belege vorgelegt, die den exakt selben Text wie die Rechnungen aufweisen, nur dass vor den jeweiligen Beträgen ein Minus eingefügt wurde. Alle gegenseitigen Ansprüche aus dem Zeitraum seien ausgeglichen und es würden „gegenseitig keine Vorsteuerabzüge oder Umsatzsteuerzahllasten“ bestehen.

Hinsichtlich der angeforderten Vereinbarung teilte die Bf mit, dass im Fehlen von schriftlichen Vereinbarungen eventuell ein Formalfehler zu sehen sei, durch die Rechnungslegung sei die Leistungserbringung aber nach Außen hinreichend dokumentiert. Aus dem Vorliegen eines Formfehlers könne auch nicht auf das Vorliegen von Scheinrechnungen geschlossen werden.

Zu den weiteren Rechnungsnummern gibt die Bf an: „ Alle Originalbelege liegen dem Finanzamt vor, die Nr 11001 dürfte nicht ausgestellt worden sein und die Nummern 11006 und 11007 dürften Stornos gewesen sein.

Zur Frage der Domaine-Berechtigungen führte die Bf aus, dass im damaligen Zeitraum die IGmbH das Domaine-Hosting betrieben hätte. Die Website/Plattform samt Konzept und Inhalt sei immer im Eigentum der Bf gestanden. Zur Zeit werde das Domaine Hosting von der ***9*** durchgeführt.

Am 10.2.2021 wurde der steuerlichen Vertreter der Bf ersucht, die Sinnhaftigkeit einer mündlichen Verhandlung bei der gegebenen eindeutigen Aktenlage und der fehlenden Vereinbarung, die die VwGH Kriterien für die Anerkennung eines Leistungsaustausches zwischen nahen Angehörigen erfüllen würde, zu überdenken. Der steuerliche Vertreter stimmte dem zu, ersuchte aber um einen Erörterungstermin, bei dem der Richter dem BfKompl die Rechtslage darlegen solle. Als Termin wurde der 2.3.2021 vereinbart.

Das Finanzamt wurde von diesem Termin informiert und gleichzeitig darauf hingewiesen, dass eine Teilnahme des Finanzamtes nicht erforderlich sei, da dem Richter der Standpunkt und die Argumente der Finanzverwaltung ausreichend bekannt sind und lediglich dem BfKompl die Sach- und Rechtslage erörtert werden soll.

Noch am selben Tag wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

Mit Mail vom 17.2.2021 teilte das Finanzamt auf Nachfrage ergänzend mit, dass beim Finanzamt aus 2011 nur jene Belege der Bf aufliegen, die auch zu den gegenständlichen Feststellungen führten. Weitere aufliegende Belege würden Zeiträume ab 2012 betreffen. Die IGmbH hätte aus den Rechnungen der Bf aus 2011 den Vorsteuerabzug vorgenommen. Infolge der mittlerweile laufenden Betriebsprüfungen hätte die Bf diese Rechnungen dann im Jahr 2013 mit Gutschriftsbelegen storniert, diese Gutschriften seien aber bei der Bf nicht verbucht worden. Bei der IGmbH sei aber der Vorsteuerabzug im Jahr 2013 rückgängig gemacht worden. Die IGmbH sei im streitgegenständlichen Zeitraum mit Angestellten tätig gewesen. Sie habe auch die im Firmengeflecht des BfKompl angefallenen Kosten getragen (zB Hosting- oder Nachsendekosten) und hätte diese den anderen Unternehmen nicht verrechnet.

Der steuerliche Vertreter der Bf wurde daraufhin ersucht, die fehlenden Belege, die auch beim Finanzamt nicht aufliegen würden, zum Erörterungstermin mitzubringen (mit Mail vom 24.2.2021, gelesen auch am 24.2.2021).

Anlässlich des Erörterungstermines wurde die Bestimmung des § 11 Abs. 14 UStG 1994 eingehend erläutert. Ebenso wurde dargestellt, dass aufgrund der fehlenden personellen und sachlichen Mittel (kein Server, keine nachgewiesene Berechtigung an der plattform.at, kein nachgewiesenes Büro usw) der Bf davon auszugehen sei, dass die Leistungen in der konkret fakturierten Form nicht erbracht worden seien. Da somit erhebliche Zweifel an der tatsächlich stattgefundenen Leistungserbringung bestehen würden, müsse nach der konkret zitierten Judikatur des VwGH aufgrund der unstrittigen Naheverhältnisse zwischen der Bf und den weiters beteiligten (und auch von BfKompl beherrschten) Unternehmen LEKG und IGmbH im Rahmen der Beweiswürdigung geprüft werden, ob die dem angeblichen Leistungsaustausch zugrundeliegenden Vereinbarungen den Anerkennungs-Kriterien des VwGH entsprechen. Da diese Vereinbarungen unbestritten gar nicht vorliegen, könne der Leistungsaustausch keinesfalls anerkannt werden. Wenn aber davon auszugehen sei, dass den Rechnungen kein Leistungsaustausch zugrunde liege, müssten Scheinrechnungen vorliegen, die zu einer Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 führen.

Auch die Saldierungsrechnungen der LEKG an die Bf im Jahr 2012 würden nach der Aktenlage Scheinrechnungen darstellen, die ihrerseits zur Steuerschuld kraft Rechnung bei der LEKG führen würden. Mit einer derartigen Steuerschuld kraft Rechnung bei der LEKG könne man aber nicht die Steuerschuld bei der Bf aus der Welt schaffen.

Überdies würde die Bf zumindest im Jahr 2011 mangels nach Außen erkennbaren Vorbereitungshandlungen zur nachhaltigen Leistungserbringung nicht Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 sein und daher auch aus diesem Grund die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung schulden. Selbst das bloße Anstreben der Erlangung einer Förderung würde noch zu keiner Unternehmereigenschaft führen.

Abschließend wurde nochmals dargestellt, warum und in welcher Höhe eine Erhöhung der Steuerschuld kraft Rechnung um € 57.200 erforderlich sei (um € 13.200 aus den Rechnungen an die IGmbH und um € 44.000 im Wege der Schätzung bezüglich der bisher nicht vorgelegten Rechnungen).

BfKompl nahm zu den Ausführungen des Richters wie folgt Stellung: Er sei der Meinung gewesen, dass die Rechnungen über die seiner Ansicht nach auch tatsächlich erbrachten Leistungen einen Vertrag ersetzen könnten. Die plattform.at hätte er selbst entwickelt, es sei immer seine Plattform gewesen und er habe diese der Bf zugeordnet.

Hinsichtlich der Belege mit den Nummern 1, 2, 6, 7 und 10 gab er (nach Belehrung durch den Richter bezüglich der Verpflichtung zur fortlaufenden Nummerierung und der Belegaufbewahrungspflicht im Rechtsmittelverfahren) an, dass er nicht wisse, ob es diese gegeben habe und er auch nichts über deren Inhalte sagen könne. Auch vorgelegt werden könnten diese nicht.

Auf Nachfrage zu seiner Funktion bei der IGmbH gab BfKompl an, dass er immer der zumindest faktische Geschäftsführer gewesen sei.

Eine weitere Stellungnahme zu den Ausführungen des Richters erfolge nicht und die Beschwerde werde trotz der Ausführungen des Richters und der drohenden sogenannten „Verböserung“ nicht.

Festgestellter Sachverhalt

Soweit dies für das Verständnis des festgestellten Sachverhalts wichtig erscheint, wird bei der Sachverhaltsfeststellung auch dargestellt, aufgrund welcher festgestellter Tatsachen der Richter zu den gezogenen Schlüssen kam. Im Detail wird auf die gesonderte Beweiswürdigung zu den einzelnen Punkten verwiesen.

1. Fakturierung durch die Bf

Die gegenständlichen Rechnungen wurden zur Lukrierung eines Vorsteuerabzuges im Firmengeflecht des BfKompl erstellt, ohne dass die fakturierten Leistungen tatsächliche von der Bf im Rahmen fremdüblicher Vereinbarungen erbracht wurden. Den Rechnungen liegt weder eine tatsächliche Leistung noch ein steuerlich anzuerkennender Leistungsaustausch zugrunde. Zudem ist die Bf im streitgegenständlichen Zeitraum nicht unternehmerisch zur Einnahmenserzielung tätig. Die Rechnungsausstellung erfolgte durch BfKompl, ist aber der Bf zuzurechnen (siehe Punkt 2.3.).

1.1. Rechnungsinhalt und Erklärung durch die Bf, formal vollständige Rechnung, Rechnungsaussteller

1.1.1. Rechnungen an LEKG

Hinsichtlich der vollständigen Darstellung des Rechnungsinhaltes wird auf die Darstellung des Verwaltungsgeschehens verwiesen. Hier wird festgehalten, dass die Bf der LEKG im Jahr 2011 drei Rechnungen legte, die zumindest formal alle Pflichtangaben iSd § 11 UStG 1994 aufweisen. Als Leistungsgegenstand wurde jeweils für die angeführten Monate „Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen in Rechnung zu stellen: Media-Vermarktungsrechte Online Plattform plattform.at; Zeitraum; X Stück (X= Anzahl der angeblichen Leistungsmonate) a €-Betrag“. Als Anschrift der Bf ist jeweils Gasse2, angeführt.

- Rechnung vom 30.5.2011: Nr 11004 für Jänner bis April 2011: 4 Stück a 30.000: € 120.000,00 plus € 24.000,00 MwSt: Gesamtbetrag Brutto € 144.000,00
- Rechnung vom 30.6.2011: Nr 11008 für Mai 2011: 1 Stück a 30.000: € 30.000,00 plus € 6.000,00 MwSt: Gesamtbetrag Brutto € 36.000,00
- Rechnung vom 30.12.2011: Nr 11011 für Juni bis September 2011: 4 Stück a 12.000,00: € 48.000,00 plus € 9.600,00 MwSt: Gesamtbetrag Brutto € 57.600,00
- Für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2011 wurde keine Rechnung gelegt

Für die Monate Oktober bis Dezember 2011 und für das Jahr 2012 wurden keine weiteren diesbezüglichen Rechnungen an die LEKG gelegt. Eine fortlaufende Leistungserbringung wäre aber nach den Ausführungen der Bf zur großen Bedeutung der Überlassung der Vermarktungsrechte für die LEKG zu erwarten gewesen. Auch dies weist darauf hin, dass die fakturierten Leistungen nie erbracht, sondern für die genannten Zeiträume lediglich zur Lukrierung des Vorsteuerabzuges im Firmengeflecht des BfKompl verrechnet wurden.

Da die Bf im fraglichen Zeitraum keine Beschäftigten hatte und auch nie Gegenteiliges behauptet wurde, ist davon auszugehen, dass diese Rechnungen von BfKompl als Geschäftsführer bzw vertretungsbefugte Person der Bf ausgestellt wurden.

Da die Bf ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuert (siehe dazu unten) und im Jahr 2011 keine Zahlungen erfolgten, wurden die fakturierten Beträge im Jahr 2011 seitens der Bf nicht erklärt und nicht der Umsatzsteuer unterzogen. Auch im Laufe des Jahres 2012 erfolgte keine Erklärung dieser Umsätze gegenüber dem Finanzamt, obwohl nach den Angaben der Bf die Gegenleistung der LEKG durch die laufende Erbringung von Werbeleistungen erbracht worden wäre und somit eine –die Steuerpflicht auslösende- Vereinnahmung einer Gegenleistung bei der Bf stattgefunden hätte. Erst nach Beginn der Betriebsprüfungen bei der Bf und der LEKG erfolgte eine Fakturierung dieser angeblichen Gegenleistungen (siehe dazu unten) per 30.12.2012. Aber auch diese führte zu keiner Erklärung von Umsatzsteuer bei der

Bf, weil man der Ansicht war, die Umsatzsteuer würde sich durch die zeitgleich anfallende Vorsteuer für die Verrechnungen der angeblichen Werbeleistungen saldieren.

Diese gegenständlichen sowie die weiteren unten angeführten Fakturierungen waren die einzigen Handlungen, mit denen die Bf im strittigen Zeitraum nach Außen tätig wurde.

1.1.2. Rechnungen an die IGmbH

Ergänzend zu den unter 1.1.1. angeführten Rechnungen wurden ebenso ohne tatsächliche anzuerkennende Leistungserbringung im Jahr 2011 folgende Rechnungen ausgestellt:

- BB 11003 vom 1.3.2011: Laut Vereinbarung verrechnen wir „plattform.at News/Service Posting Firmenprofil Nutzung 2011-2015 (5 Jahre, Gesamtwert 100.000,-) Teilrechnung 1 Stück“: 24.000,00 plus USt 4.800,00
- BB 11005 vom 1.6.2011: plattform.at News/Service Posting Firmenprofil Nutzung 2011-2015 (5 Jahre, Gesamtwert 100.000,-) Teilrechnung 1 Stück“: 30.000,00 plus USt 6.000,00
- BB 11009 vom 30.6.2011: plattform.at News/Service Posting Firmenprofil Nutzung 2011-2015 (5 Jahre, Gesamtwert 100.000,-) Teilrechnung 1 Stück“: 12.000,00 plus USt 2.400,00

Auch diese Rechnungen weisen die Pflichtangaben nach § 11 UStG 1994 auf und enthalten den Hinweis „laut Vereinbarung“ und weisen in Summe einen Umsatzsteuerbetrag von € 13.200,00 aus.

1.1.3. Weitere Rechnungen, Schätzung

Hinsichtlich der Belege mit den Nummern BB 11001, ..2, ..6, ..7, ..10 konnten mangels Vorlage der Belege durch die Bf keine konkreten Feststellungen zum Leistungsempfänger und zum ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag getroffen werden. BfKompl gab dazu letztlich nur die Auskunft, dass er zu diesen Belegen nichts sagen könne.

Da kein Grund erkennbar ist oder vorgebracht wurde, warum die Rechnungen mit diesen Nummern nicht ausgestellt worden sein sollten, ist davon auszugehen, dass diese Rechnungen ebenfalls an ein Unternehmen im Firmengeflecht des BfKompl ausgestellt wurden. Aus denselben Gründen (keine Möglichkeit der tatsächlichen Leistungserbringung durch die Bf,

keine Unternehmereigenschaft der Bf, willkürliche Rechnungslegung,..) wie bei den anderen Rechnungen kann den unter diesen fortlaufenden Nummern ausgestellten Rechnungen keine tatsächliche Leistung durch einen Unternehmer zugrunde liegen.

Wie der Bf mit einem Schreiben des BFG vom 3.12.2010 mitgeteilt wurde, ist im Ergebnis davon auszugehen, dass auch hier Scheinrechnungen vorliegen. Da in den dem BFG mittlerweile vorliegenden 6 Belegen im Durchschnitt eine USt iHv € 8.800,00/Beleg ausgewiesen ist, muss im Schätzungsweg davon ausgegangen werden, dass bei diesen fünf Belegen die Umsatzsteuer ebenfalls in dieser durchschnittlichen Höhe ausgewiesen ist und sich die Steuerschuld kraft Rechnungslegung nochmals um € 44.000,00 (5 x 8.800,00) und somit insgesamt um € 57.200,00 gegenüber dem bekämpften Bescheid erhöht.

1.2.1 Steuerliche Behandlung bei der LEKG

Die LEKG, die ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuerte, nahm aus den Rechnungen der dem BfKompl zuzurechnenden KGs (u.a. auch der Bf) laufend den Vorsteuerabzug vor. Dieser Vorsteuerabzug wurde auch in anderen Veranlagungszeiträumen nicht rückgängig gemacht, weil man der Ansicht war, diesen durch die Ausstellung von Scheinrechnungen Ende Dezember 2012 saldieren zu können. Man meinte, dass die Ende 2012 fakturierten (Schein-) Leistungen bei der Bf als Gegenleistung für die hier gegenständlich fakturierten Leistungen zu einem die Umsatzsteuer auslösenden Zufluss und gleichzeitig, da die Bezahlung nicht in Geld sondern in einer Leistung bestehen würde, zu einem entsprechenden Vorsteuerabzug führen würden. Die bei der LEKG entstehende USt-Schuld aufgrund angeblicher Leistungserbringung an die Bf sollte gegenüber dem Fiskus den ursprünglichen Vorsteuerabzug aus den Scheinrechnungen der Bf saldieren.

1.2.2 Steuerliche Behandlung bei der IGmbH und Schätzung

Die IGmbH nahm aus den Rechnungen der Bf im Jahr 2011 den Vorsteuerabzug vor. Laut Mitteilung des Finanzamtes wurde dieser Vorsteuerabzug im Jahr 2013 infolge der laufenden Betriebsprüfungen aufgrund einer erfolgten Gutschrift durch die Bf korrigiert.

Hinsichtlich der ReNr 1, 2, 6, 7, 10 kann über die steuerliche Behandlung beim Rechnungsempfänger keine Feststellung getroffen werden. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist aber aufgrund der bekannten Umstände davon auszugehen, dass auch aus diesen Belegen der Vorsteuerabzug vorgenommen wurde.

1.3. Feststellung des Finanzamtes

Das Finanzamt setzte mit dem Jahres-Umsatzsteuerbescheid für 2011 vom 25.11.2013 eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung (Rechnungen an die LEKG) gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 für die oben dargestellte fakturierte Umsatzsteuer iHv € 39.600,00 fest, da es sich um Scheinrechnungen handle (im Detail siehe das oben dargestellte Verwaltungsverfahren).

Hinsichtlich der weiteren Ausgangsrechnungen wurden offenbar keine Erhebungen unternommen und setzte das Finanzamt keine Steuerschuld fest.

Bei der LEKG wurde laut Prüfbericht (Tz 3 iVm Tz 24) der Vorsteuerabzug aus den Scheinrechnungen der KGs iHv € 252.200,- (davon entfallen auf die Bf: € 39.600,00) rückgängig gemacht, was im Ergebnis die sich aus der Prüfung ergebende Zahllast iHv € 628.842,47 (statt Gutschrift iHv € 68.126,96 lt eingereichter UVAs) erhöhte.

Rechnungsberichtigungen fanden bei der Bf bis zum jetzigen Zeitpunkt nicht statt.

1.4. Strittige Frage und Lösung durch BFG

Strittig ist somit, ob die Bf als ein Unternehmer iSd UStG 1994 nach Außen erkennbar zur nachhaltigen Einnahmenserzielung tätig war und im Rahmen dieser Tätigkeit der LEKG, der IGmbH und evtl. weiteren Leistungsempfängern steuerlich anzuerkennende Leistungen erbrachte. Nach Ansicht der Bf wurden der LEKG und der IGmbH auf fremdübliche Art Vermarktungsrechte an einer Werbe-Internetplattform eingeräumt und verrechnet. Hinsichtlich der nicht vorgelegten fünf weiteren Belege gab die Bf an, nicht sagen zu können, was in diesen wem fakturiert wurde. Nach Ansicht des Finanzamtes verfügte die Bf weder selbst über diese Vermarktungsrechte noch hatte sie die personellen und sachlichen Ressourcen zur Erbringung derartiger Leistungen.

Nach den Feststellungen des BFG sind die Bf und die LEKG sowie die IGmbH nahestehende Gesellschaften, die durch den Machthaber der Gesellschaften auch als (faktischer) Geschäftsführer vertreten werden. Da es weder eine hinreichende Vereinbarung zur angeblichen Leistungserbringung zwischen diesen nahestehenden Gesellschaften noch eine fremdübliche Durchführung und Abwicklung der fakturierten Leistungen gibt, zu deren Erbringung die Bf aus den vom Finanzamt vorgebrachten Gründen auch gar nicht in der Lage war, ist der von der Bf behauptete Leistungsaustausch steuerlich keinesfalls anzuerkennen. Überdies ist die Bf mangels nach Außen erkennbarer wirtschaftlicher Tätigkeit zur nachhaltigen Einnahmenserzielung im fraglichen Zeitraum nicht Unternehmer iSd § 2 UStG 1994.

2. Gründung, gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtliche Rahmenbedingungen bei der Bf

2.1. Begründung für die Gründung durch die Bf

Die seitens der Bf wiederholt angeführte Begründung für die Gründung mehrerer KGs (darunter auch die Bf), dass man für jedes förderungswürdige Projekt eine eigene Gesellschaft gegründet habe, um auch für jedes Projekt eine Förderung lukrieren zu können, konnte zumindest für die Jahre bis 2014 durch keinerlei Belege nachgewiesen werden. Trotz mehrmals erfolgter Anforderungen konnten zumindest für die Zeiträume bis Ende 2013 dem Finanzamt

keinerlei Konzepte, Förderansuchen oder ähnliches vorgelegt werden. Bei seiner Beschuldigtenvernehmung gab BfKompl überdies an, dass auch geplant gewesen sei, die KGs mit deren Projekten zur Vermarktung von Werbung zu verkaufen. Auch ein derartiger Verkauf fand bis heute nicht statt und sind derartige Verkaufsversuche auch nicht nachweisbar.

Mit der Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 legte die Bf einen nicht unterfertigten Originalantrag auf Förderung an den Wirtschaftsförderungsfonds Wien vor. Dieser sei „in Bearbeitung“. Vorgelegt wurde auch ein offensichtlich am 31.10.2014 eingereichten Antrag aus 2014 an das austria wirtschaftsservice (als Anschrift der Bf ist auch im Jahr 2014 wieder die Gasse2 angeführt, an der selbst nach den Angaben des BfKompl nie eine Geschäftstätigkeit stattfand!).

2.2. Firmenbuch

Die Bf wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***1*** gegründet und am ***2*** in das Firmenbuch eingetragen. Kommanditist war ursprünglich E (70% Beteiligung, Haftungssumme € 100,00; ausgeschieden im August 2012, seitdem ist die OKG Kommanditist) und BfKompl war Komplementär (30% Beteiligung). Als Firmensitz war Gasse2, angegeben. Mit Gesellschaftsverträgen vom selben Tag wurden von den beiden Herren weitere sieben KGs gegründet. Auch die OKG hatte ihren Firmensitz laut Firmenbuch in Gasse2, und ihr Komplementär war wieder BfKompl. Ihr Kommanditist war ebenfalls bis August 2012 E und danach MKG mit Sitz laut Firmenbuch in Gasse2 und dem Komplementär BfKompl.

Der Firmensitz Gasse2 war im Firmenbuch bis 11.4.2015 vermerkt, danach bis 14.3.2019 das PPplatz und nach 14.3.2019 die ***7***. Hinsichtlich des behaupteten Firmensitzes in Str6 oder in der Gasse3 findet sich im Firmenbuch kein Hinweis iZm der Bf.

2.3. Tatsächliche Geschäftsführung

Da es zumindest im gegenständlichen Zeitraum keine nach Außen erkennbare Tätigkeit der Bf gab, gab es auch keine tatsächliche Führung von Geschäften. Laut Firmenbuch wäre der Komplementär BfKompl dazu berufen gewesen. Die Bf war aber im Firmenbuch eingetragen und somit eine existierende Gesellschaft, der die Handlungen ihres Geschäftsführers bzw. Komplementärs, wie etwa die Ausstellung der gegenständlichen Rechnungen, zuzurechnen sind.

2.4. Sitz und Betriebsstätte der Bf, Ort der Geschäftsleitung der Bf

Die Bf übte am Sitz laut Firmenbuch in Gasse2, keinerlei betriebliche oder unternehmerische Tätigkeit aus. Die Bf war weder der Hausverwaltung dieses Gebäudes bekannt noch konnten bei Erhebungen des Finanzamtes Firmenschilder oder Klingeltasten der Bf festgestellt werden. Gleiches gilt auch für die anderen dem BfKompl zuzuordnenden KGs mit dem Sitz laut Firmenbuch an dieser Anschrift.

Hinsichtlich eines behaupteten Untermietverhältnisses mit der fGmbH wurde ein Mietvertrag vorgelegt. In diesem ist vereinbart, dass die Bf (so wie auch die anderen KGs) an der Anschrift Gasse3 ab 1.9.2011 einen Office-Arbeitsplatz **exklusiv nutzbar** in Größe von 3 m2 inklusive diverser Serviceleistungen gegen Bezahlung von 200,00 €/Monat (inkl. MwSt, zahlbar monatlich im Voraus) mietet. Weder für diesen Standort noch für den angeblich zwischenzeitig genutzten Standort, Str6, konnte eine unternehmerische Tätigkeit der Bf an einem dieser Orte festgestellt werden. An der Anschrift Gasse3 scheint die Bf (wie auch die sieben weiteren KGs) zwar am Klingelbrett auf, den dort beschäftigten Personen war die Bf aber völlig unbekannt. Mietaufwendungen finden sich in den Aufzeichnungen der Bf nicht. Die im Mietvertrag vorgesehene Position zur Angabe der übergebenen Schlüssel ist leer.

In der am 28.9.2012 beim Finanzamt eingegangenen Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für 2011 führte die Bf als Anschrift die WgBfKompl an. Dies war im gegenständlichen Zeitraum die Wohnanschrift des BfKompl.

Auch eine behauptete Werbeleistung als Gegenleistung für die Vermietung iR von behaupteten Kooperationen mit den jeweiligen Vermietern gibt es nicht, da keinerlei diesbezügliche Umsätze gemeldet oder Nachweise dafür vorgelegt werden konnten.

Die vereinbarte Miete für den angeblichen Firmensitz Gasse3 wurde nicht bezahlt, der Mietgegenstand wurde von der Bf nicht genutzt.

Seltsam (und durch die Bf trotz Ersuchens unaufgeklärt geblieben) ist überdies, dass es nach einer aufliegenden Postabrechnung vom 19.8.2015 zumindest bis August 2015 einen Nachsendeauftrag an die Gasse2 gab, obwohl dort nie und selbst nach den Angaben der Bf spätestens ab September 2011 keine betriebliche Tätigkeit der Bf stattgefunden hat.

Insgesamt ist davon auszugehen, dass das Scheinunternehmen der Bf mangels Tätigkeit überhaupt keine Betriebsstätte benötigte.

2.5. Keine nach Außen erkennbare Tätigkeit der Bf

Nach den am 3.11.2011 eingereichten Steuererklärungen 2010 hatte die Bf im Jahr 2010 0,00 Umsätze, 0,00 Vorsteuern und keine Einnahmen und Ausgaben.

Für 2011 ging am 28.9.2012 die Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für 2011 mit einem Verlust iHv € 632,23 ein (keine Einnahmen, Ausgaben iHv € 632,23 für Zinsaufwand, Gebühren und Kosten des Geldverkehrs). Die am 1.10.2012 für das Jahr 2011 eingereichten Steuererklärungen weisen folgende Angaben auf: Umsatzsteuererklärung für 2011: Umsätze: 0,00; Vorsteuern: 58,80; Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften/-gemeinschaften 2011: Erträge: 0,00; Betriebsausgaben: 623,23

Für die von der Bf behauptete Tätigkeit der Entwicklung eines Netzwerkes zur Präsentation von Firmen und deren Produkten konnten trotz mehrmaliger Anforderungen keine Hinweise oder gar Nachweise für eine derartige Tätigkeit der Bf erbracht werden. Auch aus den aufliegenden „Buchhaltungsunterlagen“ ergibt sich, dass es keinerlei sachliche oder personelle Ressourcen zur Leistungserstellung gab. So verfügte die Bf auch über keinen Server. Auch einen Server, eine Domäne oder die Erstellung einer Internet-Werbepattform betreffende Kostenverrechnung gibt es nicht.

Vorbereitungshandlungen für eine einnahmensorientierte Tätigkeit sind nicht erkennbar.

Eine eventuell tatsächlich geplante Erlangung von Förderungen oder ein geplanter Verkauf der bloßen Gesellschaftshülle ist keine unternehmerische Tätigkeit iS einer **nachhaltigen Leistungserbringung** zur Einnahmenserzielung.

Im Dunkeln blieb auch, wer tatsächlich die Rechte an der Plattform hat. Dass der Bf an der Plattform irgendwelche Rechte zustehen, die diese in die Lage versetzen würden, die Vermarktungsrechte um € 30.000,00 per Monat jemand anderem einzuräumen, konnte nicht annähernd dargelegt werden.

2.6. Besteuerung nach Vereinnahmung

Unstrittig würde die Bf (wäre sie Unternehmer iSd UStG 1994) die Umsatzsteuer gemäß § 17 UStG 1994 nach vereinnahmten Entgelten berechnen und müsste eine Umsatzsteuer erst nach der Vereinnahmung des Entgeltes erklären.

2.7. Kleinunternehmerbefreiung

Entgegen ersten Informationen teilte das Finanzamt am 27.11.2020 mit, dass seitens der Bf von Beginn an ein Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 vorlag. Für 2011 wurden ursprünglich geringfügig Vorsteuern geltend gemacht und auch anerkannt. Der Jahresbescheid 2011 enthält keine Vorsteuern mehr. Aus der Begründung ist erschießbar, dass

das Finanzamt die Vorsteuern nunmehr verweigerte, weil sie die Bf als Nichtunternehmerin beurteilt hat.

2.8. Schlussfolgerung: Bf ist im fraglichen Zeitraum kein Unternehmer iSd UStG 1994

Die Bf ist aufgrund fehlender personeller und sachlicher Ressourcen und des Nichtvorliegens irgendeiner nach Außen erkennbaren Tätigkeit oder einer angeblich für ihre Gründung maßgebliche Betätigung im streitgegenständlichen Zeitraum nicht nachhaltig zur Einnahmenserzielung erkennbar tätig. Es konnten auch keine Vorbereitungsmaßnahmen für eine nachhaltige Leistungserbringungen zur Einnahmenserzielung nachgewiesen werden.

3. Gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtlicher Hintergrund der LEKG und der IGmbH

3.1. Firmenbuch

3.1.1. Die LEKG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20.10.2005 gegründet.

Selbständig vertretungsbefugter Komplementär der LEKG ist die LEKGSro., deren Geschäftsführer „am Papier“ ohne tatsächliche Funktion vom 1.10.2010 bis 17.4.2013 D und danach R war. Zuvor war die LEKGSL mit Sitz in Mallorca die Komplementärin. Wirklicher Eigentümer dieser LEKGSL war BfKompl, da nach einem im Akt aufliegenden Treuhandvertrag E die Anteile an dieser Gesellschaft für BfKompl treuhändig hielt. Geschäftsanschrift war FaBfKompl.

3.1.2. IGmbH ist seit 6.6.2008 im Firmenbuch eingetragen.

Der Sitz der Gesellschaft war im streitgegenständlichen Zeitraum ebenfalls FaBfKompl. Geschäftsführer war E bis 22.12.2011, danach BfKompl. 100% Gesellschafterin ist die Gattin von BfKompl. Nach den eigenen Angaben des BfKompl war dieser aber immer faktischer Geschäftsführer der IGmbH.

3.2. Wirtschaftlicher Eigentümer und faktischer Geschäftsführer, Entlohnung des BfKompl

BfKompl war offiziell Angestellter bei der LEKG. Darüber hinaus war BfKompl (nach anfänglicher Bestreitung mittlerweile unbestritten) der faktische Geschäftsführer der LEKG. Sowohl D als auch dessen Nachfolger R waren nur „auf dem Papier“ Geschäftsführer der slowakischen Komplementärgesellschaft der LEKG. Diese Gesellschaft übte nach den Aussagen der genannten formalen Geschäftsführer auch keinerlei Funktion oder Tätigkeit aus.

Bestimmende Person bei dieser Gesellschaft war alleine BfKompl, der auch darüber bestimmte, wer als Schein-Geschäftsführer eingesetzt wird. Ebenso war BfKompl nach seinen zuletzt getroffenen Aussagen beim Erörterungstermin jedenfalls faktischer Geschäftsführer der IGmbH.

3.3. Tätigkeit der LEKG iZm der Plattform und Tätigkeit der IGmbH

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung finden sich im Zeitraum Jänner 2011 bis Juli 2012 keine Ausgangsrechnungen bzw. Belege betreffend Erlöse der LEKG iZm der angeblich eingeräumten Nutzung der Plattform. Da BfKompl am 26.8.2013 niederschriftlich angab, dass es im Fall einer derartigen Leistungserbringung entsprechende Fakturen geben müsse, derartige Fakturen aber nicht vorliegen, muss davon ausgegangen werden, dass die LEKG im fraglichen Zeitraum keine Leistungen iZm der Plattform erbracht hat.

Nach den Angaben der Bf würde das Geschäftsmodell der LEKG wie folgt aussehen: Die LEKG erbrachte iRe Werbekooperation einem Unternehmen X Werbeleistungen und erhielt dafür einen Gutschein für ein Produkt des Unternehmens X. Dieser Gutschein X wurde auf der Plattform beworben und konnte vom Unternehmen Y gegen Bezahlung mit einem Gutschein für ein Produkt Y erworben werden usw.

Den dazu vorgelegten Unterlagen zum Nachweis der Nutzung der Plattform zur Produktpräsentation und als Werbefläche kann weder der Zeitraum der Erstellung noch die Internetseite, von der diese stammen, entnommen werden. Angeforderte Ausgangsrechnungen oder sonstige tatsächliche Belege der Geschäftstätigkeit wurden trotz mehrmaliger Anforderung nicht vorgelegt.

Da BfKompl keinerlei Ausgangsrechnungen hinsichtlich der Nutzung der Plattform durch die LEKG vorlegen konnte, ist auch davon auszugehen, dass die seitens der Bf behaupteten Tauschvorgänge (Werbeleistung gegen Gutscheine für die beworbenen Leistungen) nicht stattgefunden haben, weil auch bezüglich derartiger Leistungen Rechnungen ausgestellt werden müssten. Die weiters vorgelegten Angebote und Auftragsbestätigungen stellen keinen Nachweis für getätigte Umsätze dar. Es handelt sich dabei eben nicht wie von der Bf bezeichnet um Ausgangsrechnungen.

Diese behauptete Tätigkeit der LEKG bzw. das Erzielen von Erlösen mit dieser Tätigkeit, für die die Bf nach deren Angaben die Vorleistungen erbracht hätte, wurde trotz wiederholter Aufforderung nicht nachgewiesen.

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass –obwohl dies wieder nicht eindeutig nachgewiesen werden konnte- mit den Angaben der Prüferinnen davon auszugehen ist, dass die LEKG bzw. das Firmengeflecht des BfKompl iZm der Plattform Tätigkeiten ausführte. Wer dabei wie hohe

Erlöse erzielt und in sein Rechenwerk aufnahm, blieb im Dunkeln. Dass dabei die Bf irgendeine Rolle gespielt hätte, kann keinesfalls ersehen werden.

Die IGmbH war nach den Feststellungen des Finanzamtes wirtschaftlich im Bereich Gutscheinhandel tätig. Eine tatsächliche Nutzung der Plattform, bzw die Einräumung einer derartigen Nutzungsmöglichkeit durch die Bf konnte durch nichts belegt werden.

3.4. Soll-Besteuerung bei der LEKG und der IGmbH

Beide Gesellschaften ermitteln die Umsatzsteuer unstrittig nach vereinbarten Entgelten nach Soll-Grundsätzen und konnten somit –würden sie die Voraussetzungen nach § 12 UStG 1994 erfüllen- auch ohne Zahlung des Entgeltes den Vorsteuerabzug aus erhaltenen Leistungen und Rechnungen geltend machen können.

4. Naheverhältnis zwischen Bf und LEKG bzw. IGmbH (alleiniger Machthaber bei allen Gesellschaften: BfKompl)

BfKompl war faktischer Geschäftsführer und alleiniger Machthaber bei der LEKG. Er war Alleineigentümer der Vorgängergesellschaft der Komplementärgesellschaft der LEKG (LEKGS) und konnte alleine bestimmen, wer bei dieser als Schein-Geschäftsführer eingesetzt wird. Dass BfKompl auch Komplementär und alleine handelnde Person bei der Bf war, ist unbestritten. Das BFG geht somit davon aus, dass allenfalls existierende Vereinbarungen zwischen der Bf und der LEKG nur durch BfKompl als Geschäftsführer und Komplementär der Bf und als faktischer Geschäftsführer und Machthaber bei der LEKG zustande gekommen sein könnten. Auch nach der Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes vom 4.12.2013 durch die Bf hätte BfKompl die mündliche Vereinbarung, auf die in den Rechnungen hingewiesen wurde, sowohl für die Bf als auch für die LEKG geschlossen.

Wie vom BfKompl mehrmals angeführt, wollte er sich durch die stattgefundenen Verrechnungen der Scheinleistungen zwischen der Bf (und auch der anderen KGs) mit der LEKG auch einen ihm seiner Meinung nach zustehenden finanziellen Ausgleich für seine Leistungen für die LEKG zuwenden. Aufgrund der personellen Verflechtungen der beteiligten Gesellschaften und dem hier fehlenden, unter Fremden sonst bestehenden Interessensgegensatz, war es für BfKompl auch möglich, derartige Rechnungen willkürlich ohne Widerspruch auszustellen. Durch diese Fakturierungen unter Ausnutzung der unterschiedlichen Fälligkeiten bei Soll- und Istermittlung konnten zumindest die Vorsteuerbeträge für das Firmengeflecht des BfKompl lukriert werden.

Nach der Aktenlage (E seit 2008 nicht mehr tätig im Firmengeflecht des BfKompl, 100% der Anteile hält die Gattin des BfKompl, ab Dezember 2011 ist BfKompl auch Geschäftsführer) ist davon auszugehen, dass BfKompl auch der tatsächliche Machthaber der IGmbH ist. Er ist auch

immer faktischer Geschäftsführer der IGmbH gewesen, was zuletzt auch eingestanden wurde. Überdies liegt auch aufgrund der Gesellschafterposition der Gattin des BfKompl eine zur Bf nahestehende Gesellschaft vor.

5. Keine Vereinbarung zur Leistungserbringung

Es gibt keinerlei Korrespondenz, Aktenvermerke oder sonstige schriftliche Vereinbarungen zur Leistungserbringung durch die Bf (Zeitraum, Leistungsgegenstand, Umfang der Leistung, Entgelt,...). Es ist vielmehr davon auszugehen, dass die Rechnungen neben dem Zweck der Vorsteuerlukrierung für das Firmengeflecht des BfKompl dem BfKompl selbst Einnahmen verschaffen sollten. Möglicherweise (siehe dazu die Aussagen der Bf bei der Beweiswürdigung zu diesem Punkt) sollte sich BfKompl Einnahmen für seine Leistungen für die LEKG im Wege der Rechnungslegung durch die KG verschaffen. Es gibt aber diesbezüglich keinerlei schriftliche Vereinbarungen. Das BFG geht überdies davon aus, dass es im Vorfeld keinerlei Vereinbarungen hinsichtlich konkreter Leistungserbringungen gab. Vielmehr wurden im Nachhinein willkürlich Vorleistungen, die für die Tätigkeit der LEKG irgendwie denkbar erschienen, im Namen der Bf (wie teilweise auch der anderen KGs) in Rechnung gestellt. Letztendlich konnten nicht einmal die angeblich erfolgten mündlichen Vereinbarungen durch Aufzeichnungen oder dergleichen glaubhaft gemacht werden. Denkbar wäre auch, dass die Scheinfakturierungen gegenüber einem eventuellen Fördergeber als Nachweis für eine bestimmte wirtschaftliche und förderungswürdige Tätigkeit dienen hätten sollen. Zuletzt gab der BfKompl beim Erörterungstermin dazu an, dass er der Meinung gewesen sei, dass eine ordentliche Rechnungslegung einen Vertrag darstelle bzw diesen ersetzen könnten.

6. Fakturierte Leistung nicht erbracht

Mit den gegenständlichen Rechnungen soll laut Angaben der Bf die Einräumung von Vermarktungsrechten an die LEKG für Werbe- und Produktplatzierungen auf der Plattform bzw. eine Zurverfügungstellung eines Firmenprofil-Paketes zur Nutzung der Werbeplattform durch die IGmbH fakturiert worden sein. Möglicherweise wurden auf der Plattform im gegenständlichen Zeitraum Werbungen durchgeführt und eventuell konnte die LEKG bzw die IGmbH die Plattform auch für deren Geschäftstätigkeit nutzen. Dass dies tatsächlich erfolgte, wurde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Keinesfalls hat die Bf der LEKG, der IGmbH oder sonst wem im gegenständlichen Zeitraum ein zu erkennende Leistung erbracht.

6.1. Keine Verfügungsmöglichkeit der Bf über die Plattform, keine Anschaffungs-, Betriebs- oder Herstellungsvorgänge bzw. Kosten

In der BVE führte das Finanzamt unwidersprochen aus, dass eine Internetabfrage ergeben hätte, dass der Domaininhaber der Plattform die IGmbH sei. Diese hatte im fraglichen Zeitraum

ihren Sitz am Sitz des Unternehmens des BfKompl und die Gattin des BfKompl ist 100% Gesellschafterin, E bis 22.12.2011 Geschäftsführer, danach ist BfKompl Geschäftsführer. In einem späteren Zeitraum (Oktober 2012 bis Oktober 2014) finden sich im Aufwand der IKG Domainedkosten betreffend die Plattform. Diese KG ist eine der am selben Tag wie die Bf gegründete KG mit Sitz laut Firmenbuch in der Gasse 2 und dem Komplementär BfKompl. Eine Weiterverrechnung dieser Kosten fand nicht statt.

Die Bf hat in ihren Aufzeichnungen keinerlei Anschaffungs-, Herstellungs- oder Betriebskosten (wie zB Server- oder Domainedkosten) hinsichtlich der Plattform. Es ist davon auszugehen, dass im Firmengeflecht des BfKompl irgendjemand über die entsprechenden Rechte verfügte. Dies war aber mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht die Bf, andernfalls wäre dies nachgewiesen worden. Durch eine bloße und auch nur behauptete Neustrukturierung einer Website kann jedenfalls nicht fremdüblich –wie von der Bf behauptet- Eigentum oder ein sonstiges Nutzungsrecht an einer Website erworben werden. Es konnte aber trotz mehrmaliger Anforderungen durch das Finanzamt und das BFG nicht geklärt werden, wem die Vermarktungsrechte der Plattform tatsächlich zustanden und aufgrund welcher rechtlicher Basis die Plattform von der Bf genutzt worden sein soll. Ebenso ist nicht vorstellbar, wie man ohne über einen Server bzw. eine EDV-Anlage verfügen zu können und ohne Personal oder irgendwelche Sachmittel Leistungen erbringen können soll. Nicht glaubhaft ist aus denselben Gründen, dass die Bf die Werbeplattform neu konzipiert hätte. Ebenso wenig ist es möglich, durch eine bloße Neukonzipierung ohne Erwerb der ursprünglichen Rechte bzw. ohne jede diesbezügliche Vereinbarung über die gegenständlichen Rechte an der Plattform verfügen zu können.

6.2. Keine personellen und sachlichen Ressourcen der Bf zur Leistungserbringung

Die Bf hatte unbestritten keine Beschäftigten und keinerlei eigene Betriebsausstattung. Die Bf verfügte auch über keinen Server und über keinen PC, die wohl für die behauptete Leistungserbringung unabdingbar gewesen wäre, wenn derartige Leistungen nach den Aufzeichnungen der Bf auch nicht zugekauft wurden.

6.3. Keine Erklärung für Preisverringerung und Einstellung der Fakturierung der angeblich für die LEKG unabdingbaren Nutzung der Plattform.

Warum sich der Preis für die fakturierten Leistungen für das dritte Quartal 2011 um mehr als die Hälfte verringert haben soll und für das vierte Quartal 2011 und Folgezeiträume gar keine Rechnung mehr gelegt wurde, konnte nicht geklärt werden. Das erscheint umso verwunderlicher als nach den Angaben der Bf deren Vorleistungen für die Tätigkeit der LEKG von eminenter Bedeutung seien. Naheliegend scheint die Annahme der Prüferin, dass sich im

Fall der Weiterfakturierung des zunächst verrechneten Preises bei der LEKG ein zu hoher und dem Finanzamt auffallender Vorsteuerüberhang ergeben hätte.

6.4. Keine fremdübliche Abwicklung, keine zeitnahe Bezahlung, keine Einbringungsmaßnahmen

Von dem im Jahr 2011 fakturierten Bruttobetrag von € 237.600,00 wurde lediglich am 31.7.2012 ein Betrag iHv € 1.000,00 bezahlt. Obwohl weitere Zahlungen nicht erfolgten, wurden keinerlei Einbringungsmaßnahmen seitens der Bf gesetzt. Erst nach Beginn der Betriebsprüfung am 30.12.2012 stellte die LEKG der Bf eine Rechnung über Scheinleistungen der LEKG an die Bf zur beabsichtigten Saldierung der Forderung der Bf gegenüber der LEKG aus (siehe dazu gleich unten).

Die am 1.3.2011, 1.6.2011 und 30.6.2011 von der Bf der IGmbH fakturierten Leistungen führten ebenfalls unbeanstandet zu keinerlei Zahlungseingängen bei der Bf. Erst am 1.11.2013 wurden diese Rechnungen in Folge der begonnenen Betriebsprüfungen durch die Ausstellung von Gutschriften storniert. Es ist völlig fremdunüblich, ohne jede nachweisbare Vereinbarungen Leistungen zu fakturieren, dann über einen Zeitraum von über zwei Jahren keine Einbringungsmaßnahmen zu setzen oder eine frühere Stornierung vorzunehmen.

Auch hinsichtlich der weiteren Ausgangsrechnungen des Jahres 2011 ist weder ein Zahlungseingang noch eine Einbringungsmaßnahme feststellbar oder behauptet worden.

7. Fakturierung zur Lukrierung von Vorsteuerbeträgen

7.1. Bf versteuert nach Vereinnahmung (Ist), LEKG und IGmbH versteuern nach Vereinbarung (Soll)

Viele Aussagen des BfKompl und der Bf deuten in die Richtung, dass sich BfKompl durch die Fakturierungen der KGs an die LEKG eine Entlohnung für seine Tätigkeit bei der LEKG zukommen lassen sollte. Die buchmäßige Gewinn/Verlust-Situation bei den KGs spricht aber gegen diese Annahme, sodass letztlich als wahrscheinlichstes Motiv für diese Vorgangsweise die auch tatsächlich stattgefundene Lukrierung von Vorsteuern für das Firmengeflecht des Bf bleibt. Der Richter geht auch davon aus, dass ohne dem Stattfinden der folgenden Betriebsprüfungen, die Gegenrechnungen oder Stornierungsrechnungen nicht stattgefunden hätten. Der BfKompl wollte unter Ausnutzung der Ist-Besteuerung (ohne Vereinnahmung des Entgeltes keine USt-Pflicht) bei der rechnungslegenden Bf und der Sollbesteuerung (sofortiger Vorsteuerabzug auch ohne Zahlung des Entgeltes) bei den rechnungserhaltenden Gesellschaften seinem Firmengeflecht auf Kosten des Fiskus Mittel zuführen. Erst nach Beginn

der Betriebsprüfungen sollte dies durch die Fakturierung von Scheinleistungen an die Bf (siehe nächsten Punkt) zur Darstellung einer angeblichen fremdüblichen Entrichtung des Entgeltes bereinigt werden. Die Rechnungen an die IGmbH sollten gegenüber der Finanzverwaltung durch die Ausstellung von Gutschriften beseitigt werden. Als weitere Hintergrundüberlegung könnte man auch der Meinung gewesen sein, durch die Scheinrechnungen gegenüber einem möglichen Fördergeber oder Käufer der Gesellschaft, sofern man diese angeblich verfolgten Absichten tatsächlich verfolgt hätte, eine wirtschaftliche Tätigkeit nachweisen zu können.

7.2. Rechnungsausstellung LEKG an Bf (Fragliche Bewerbung der Bf)

Die näheren Umstände dieser Rechnungslegung sind zwar (in diesem Verfahren) nicht streitgegenständlich, sollen aber die Vorgangs- und Denkweise des BfKompl als tatsächlicher Machthaber beider KGs darlegen. Überdies wird dadurch auch die nicht gegebene Fremdüblichkeit hinsichtlich der Leistungsabwicklung dargestellt.

Mit Rechnungen vom 30.12.2012, Nr 12327 und 12328 stellte die LEKG der Bf verschiedene Werbeleistungen in Rechnung (im Detail siehe die Rechnungen bei der Darstellung des Verwaltungsgeschehens). Verrechnet wurde insgesamt ein Betrag iHv € 234.480,00 (im Vergleich dazu: € 237.600,00 Bf an LEKG im Jahr 2011). Mit diesen Rechnungen wollte BfKompl als faktischer Geschäftsführer der LEKG und als Geschäftsführer der Bf das Argument des Finanzamtes widerlegen, dass die ursprünglichen Rechnungen der Bf (offener Betrag: 237.600 minus bezahlte 1.000: € 236.600,00) nicht beglichen worden seien. Zudem meinte BfKompl damit eine USt-Belastung bei der Bf hintanzuhalten. Anders als bei Zahlung eines Entgeltes mit Geld, bei der im Zeitpunkt des Zufließens die Steuerschuld bei der nach Ist-Grundsätzen versteuernden Bf entstehen würde, würde im Fall der Begleichung einer Rechnung im Wege der Erbringung einer Werbeleistung die entstehende Steuerschuld durch die gleichzeitige Vornahme des Vorsteuerabzuges neutralisiert (tauschähnlicher Umsatz).

Die bei der LEKG allenfalls entstehende Steuerschuld durch die Erbringung dieser fakturierten Werbeleistung ist wiederum durch eine Schein-Rückgängigmachung einer anderen Leistung neutralisiert worden (siehe dazu die Darstellung der TZ 20 aus dem Prüfbericht betreffend die LEKG oben bei der Darstellung des Verwaltungsgeschehens und den Hinweis zur Nichtbeantwortung entsprechender Vorhalte). Hier ist eine Lieferung an die WGmbH im selben VA-Zeitraum rückgängig gemacht worden. Durch die Gegenrechnungen der LEKG an die diversen KGs wäre an sich eine USt-Schuld iHv € 197.820 entstanden. Durch die Dissolutionsvereinbarung vom 11.12.2012 hat sich die LEKG die Ust iHv € 264.290 aus der fiktiven Rückgängigmachung der genannten Lieferung wieder vom Finanzamt zurückgeholt. Diese Rücklieferung ist aber von der BP nicht anerkannt worden, da es nach Auskunft der Prüferin der WGmbH grundsätzlich nie eine Lieferung durch die LEKG an diese GmbH gegeben hätte, dementsprechend auch eine Rücklieferung nicht nachgewiesen werden hätte können

und es mangels Liquidität der LEKG auch nicht zu einer Rückzahlung durch die LEKG an die GmbH gekommen sei (siehe dazu im Detail Tz 21a Seite 108 des Prüfberichtes zur LEKG).

Nicht richtig ist die Behauptung der Bf, dass das Finanzamt diese „Saldierungsrechnungen“ der LEKG an die Bf als auf tatsächlich erbrachten Leistungen beruhend anerkannt hätte. Vielmehr ist dem Betriebsprüfungsbericht eindeutig zu entnehmen, dass es sich nach Ansicht des Finanzamtes eindeutig um Scheinrechnungen zur Saldierung der offenen Beträge aus den alten Scheinrechnungen handelt. Lediglich im Bescheid fand dies keinen Niederschlag, da man es dort –ohne Auswirkung auf die Zahllast- bei den erfassten 20%igen Leistungserlösen beließ.

Aus unerklärlichen Gründen beharrt die Bf bis zuletzt darauf, dass ihrer Beschwerde statt zu geben sei, weil dem Fiskus kein Schaden entstanden sei.

8. Strafrechtliche Verurteilung des BfKompl

In dem noch nicht rechtskräftigen Urteil des LG Korneuburg vom 9.3.2020 (siehe oben bei der Darstellung des verwaltungsgerichtlichen Geschehens) kam das Landesgericht hinsichtlich der Tätigkeit des BfKompl und den Hintergründen dieser Tätigkeit zu demselben Ergebnis wie das BFG in diesem die Bf betreffenden Verfahren.

Beweiswürdigung zum festgestellten Sachverhalt

Obwohl der Richter hinsichtlich des oben festgestellten Sachverhaltes aufgrund der dargestellten Erhebungsergebnisse, der aufliegenden Beweismittel und der widersprüchlichen Aussagen des BfKompl davon ausgeht, dass dieser dargestellte Sachverhalt den Tatsachen entspricht, muss doch festgehalten werden, dass es nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe dazu ggfs die beispielhaft angeführten Erkenntnisse bei Ritz, BAO6, § 167, Tz 8) im Abgabenverfahren genügt, wenn von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen angesehen wird, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat, die somit mit höchster Wahrscheinlichkeit den Tatsachen entspricht. Der oben dargestellte maßgebliche Sachverhalt beruht auf den ebenfalls dort angeführten tatsächlichen festgestellten Umständen und den Ergebnissen des geschilderten verwaltungsbehördlichen und –gerichtlichen Verfahrens. Wenn es für das Verständnis von Bedeutung schien, wurde bereits bei der Sachverhaltsfeststellung dargelegt, warum der Richter zu seiner Feststellung kam. Folgende Würdigungen sprechen nach Ansicht des Gerichts ergänzend eindeutig für den vom BFG festgestellten und oben dargestellten Sachverhalt:

1. Fakturierung durch die Bf

- 1.1. Rechnungsinhalt und Erklärung durch die Bf, formal vollständige Rechnung, Rechnungsaussteller

Die Feststellungen beruhen auf dem bei der Schilderung des Verfahrens angeführten Akteninhalt, insbesondere auf den aufliegenden Rechnungen und den von BfKompl gemachten Angaben.

Wenn die einzige Person, die für die Bf handeln konnte der BfKompl war, muss angenommen werden, dass dieser auch die Rechnungen für die Bf ausgestellt hat. Dies wird auch nicht bestritten. Bestritten wird lediglich das Vorliegen von Scheinrechnungen.

Die vom Finanzamt am 6.12.2012 gestellte Frage, warum für die anderen Zeiträume (außer 1-9/2011) keine derartigen Rechnungen gelegt wurden, blieb unbeantwortet. Ebenso blieb das Ersuchen des BFG vom 30.9.2020 um Vorlage der weiteren Ausgangsrechnungen erfolglos.

Hinsichtlich der Zuschätzung entspricht es den allgemeinen Lebenserfahrungen und den gesetzlichen Vorschriften, dass Rechnungsnummern fortlaufend vergeben werden. Wenn es nicht einmal die Behauptung gibt, dass derartige Rechnungen aus einem bestimmten Grund nicht ausgestellt worden seien, kann das Gericht nur davon ausgehen, dass es auch diese Belege gab. Wenn festgestellt wurde, dass die Bf mangels jeglicher Ressourcen nicht in der Lage war Leistungen zu erbringen, muss dies auch für die in diesen Belegen fakturierten Leistungen gelten. Dass die Rechnungen an nahestehende Unternehmen ausgestellt wurden, ist aufgrund der sonstigen Vorgangsweise, der fehlenden Zahlungseingänge und dem Umstand geschuldet, dass sich ein Fremder eine derartige Rechnungslegung ohne Leistungserbringung nicht gefallen ließe, geschuldet. Hinsichtlich der Höhe der ausgewiesenen Umsatzsteuer kann nur eine Schätzung nach dem Durchschnitt erfolgen. Der Richter geht aber auch davon aus, dass im Fall niedriger ausgewiesener Beträge die Rechnungen vorgelegt worden wären.

1.2. Steuerliche Behandlung bei der LEKG und bei der IGmbH

Die hier getroffenen Feststellungen beruhen auf den beim Verwaltungsgeschehen wiedergegebenen Darstellungen der Amtspartei und der Bf. Die Bf wiederholte in diesem Zusammenhang und somit die Darstellung bestätigend bis zuletzt und wiederholt, dass dem Fiskus durch diese Vorgangsweise kein Schaden entstanden sei.

1.3. Die Feststellungen des Finanzamtes ergeben sich aus den oben dargelegten und vom Finanzamt vorgelegten Unterlagen wie Prüfberichte und dergleichen.

2. Gründung, gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtliche Rahmenbedingungen bei der Bf

2.1. Begründung für die Gründung

Diese Ausführungen beruhen auf den Angaben der Bf. Ob die ursprünglich verfolgte Absicht tatsächlich die Erlangung von Förderungen oder der Verkauf der gegründeten KGs war, kann

im Nachhinein nicht mehr geklärt werden. Eine Tätigkeit, die diese beabsichtigten Zwecke belegen könnte, konnte seitens der Bf frühestens für den Zeitraum 2014 belegt werden. Eventuell spielten diese Absichten aber auch –neben der Lukrierung von Vorsteuern- auch bei der Ausstellung der Scheinrechnungen eine Rolle, um gegenüber potentiellen Fördergebern oder Käufern eine wirtschaftliche Tätigkeit der Bf darstellen zu können.

2.2. Die Angaben zu den Beteiligungsverhältnissen, zum Sitz usw wurden dem Firmenbuch entnommen.

2.4. Sitz und Betriebsstätte der Bf, Ort der Geschäftsleitung der Bf

Im März 2012 ist vom Finanzamt für den 3., 6., 7., 11., und 15. Bezirk Schwechat und Gerasdorf eine Erhebung an der Firmenadresse Gasse2 vorgenommen worden. Dabei ist im Zuge einer Besichtigung vom Erhebungsorgan festgestellt worden, dass an dieser Adresse die Bf tatsächlich weder einen Firmensitz innehat noch jemals innegehabt hat. Es gibt weder ein Geschäftslokal, noch Büroräume oder einen Briefkasten. Dies ist auch von der Hausverwaltung dieses Gebäudes bestätigt worden. Der Hausverwaltung ist weder die Bf als Mieter noch die an ihr beteiligten Personen bekannt gewesen.

Die Bf macht dazu derart widersprüchliche Angaben iZm ihrem angeblichen Sitz, sodass daraus nur geschlossen werden kann, dass die Bf aufgrund der tatsächlichen Nichtnutzung und Untätigkeit den Überblick verloren hat, welche falschen Angaben dazu bereits gemacht wurden.

Zur Anschrift Gasse3 teilte das Finanzamt mit: „.....Auf Grund einer Begehung am 9.7.2012 betreffende des am 4.7.2012 bekanntgegebenen Büros in Gasse3 durch die Finanzpolizei des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk wird festgestellt, dass die Bf am Klingelbrett angeführt ist, jedoch in den Büroräumlichkeiten kein Hinweis auf eine aufrechte Geschäftstätigkeit der Bf feststellbar war. Im Büro waren anwesend 2 Dienstnehmer chinesischer Abstammung und 2 Ferialpraktikanten, welche im Internet für die fGmbH tätig waren und die bei deren Befragung keinen Zusammenhang mit der Bf herstellen konnten. Sie gaben an, für den Dienstgeber Herrn La tätig zu sein. Aus den derzeit vorliegenden Unterlagen wird daraus resultierend auf eine Scheinadresse geschlossen.“....

Insgesamt erscheint die exklusive Anmietung von jeweils 3m2 großen Arbeitsplätzen für die sieben KGs, die über keine Angestellten verfügen, unglaublich. Auch die wechselnd angegebenen Gründe für die Nichtzahlung einer Miete machen die diesbezüglichen Angaben des BfKompl völlig unglaublich. Zunächst wäre laut BfKompl die Miete iRe Kooperation durch Gegenleistungen bezahlt worden. Nach späteren Angaben des BfKompl wäre die Miete nicht bezahlt worden, weil der Vermieter diese nicht in Rechnung gestellt hätte. Dies wurde behauptet, obwohl es dazu eine klare Regelung im Mietvertrag gab, nach der die Miete

monatlich im Voraus zu zahlen wäre und bei derartigen Dauerschuldverhältnissen eine eigene Rechnungslegung zur Zahlungsanforderung auch nicht erforderlich ist.

Wie man gemietete Räume nutzen kann, wenn man dafür nach dem Mietvertrag keine Schlüssel erhalten hat, bleibt ebenfalls fraglich.

Die Feststellung, dass die Bf mangels Tätigkeit gar keine Betriebsstätte benötigte, beruht auch auf der Verweigerung von diesbezüglichen Auskünften der Bf selbst. So wurde etwa nicht angegeben, wo die Bf residiert haben soll bis zur angeblichen Anmietung der 3 m² in der Gasse3. Wo die Bf zwischen der Auflösung der Gesellschaft des angeblichen Vermieters im Sommer 2013 und dem März 2015 (laut Firmenbuch war der Sitz der Bf ab 26.3.2015 in PPplatz) residiert haben soll, bleibt unbenannt.

Die Frage hinsichtlich der Nutzung welcher unbedingt erforderlicher Räume im Zeitraum zwischen Zerschlagung der Einmietung in der Gasse2 und der angeblichen Einmietung in der Gasse3 blieb auch unbeantwortet. Warum die Gasse2 als Sitz der Bf bis 11.4.2015 im Firmenbuch eingetragen war, warum in der dem Finanzamt übermittelten E/A-Rechnung die Wohnanschrift des BfKompl als Anschrift der Bf angeführt ist und warum es sein könne, dass nach den behördlichen Erhebungen die Bf an keiner der angegebenen Anschriften bekannt gewesen sei und auch keinerlei Tätigkeit an diesen Orten festgestellt wurde, blieben unbeantwortet.

Die Angabe des Sitzes in der Gasse2 im Firmenbuch bis zum März 2015 und die Nachsendeaufträge an diese Anschrift bis zumindest August 2015, an der selbst nach Angabe des BfKompl die Bf nie residieren konnte, untermauern ebenfalls diese Annahme. Gleiches gilt für die Angabe der Gasse2 auf den Rechnungen der Bf bzw. die Angabe der Wohnanschrift des BfKompl als Anschrift der Bf auf der dem Finanzamt vorgelegten Einnahmen/Ausgaben-Rechnung.

Auch im zuletzt vorgelegten Förderantrag an das austria wirtschaftsservice für 2014, eingereicht am 31.10.2014, ist als Firmensitz die Gasse2 angeführt. Es kann nur angenommen werden, dass hier fern jeder Realität der Sitz laut Firmenbuch angeführt wurde oder die Bf bzw BfKompl selbst den Überblick über die fiktiven Sitze verloren hat.

2.5. Keine nach Außen erkennbare Tätigkeit der Bf

Diese Feststellung beruht auf den oben dargestellten Angaben in der Gewinnermittlung und dem Umstand, dass keinerlei Nachweise für irgendeine nach Außen in Erscheinung getretene Tätigkeit zur nachhaltigen einnahmeorientierten Leistungserbringung vorgelegt werden konnten. Wenn eine Gesellschaft über keinerlei Ressourcen, die für eine behauptete Tätigkeit erforderlich wären (Personal, Sachmittel, Büro, Server,...) verfügt und dafür eventuell bei

einem andern Unternehmen angefallene Kosten auch nicht an sie verrechnet wurden, kann daraus nur geschlossen werden, dass es die behaupteten Leistungen in dieser Form nicht gab. Auch sonst sind keinerlei Vorbereitungshandlungen für eine einnahmensorientierte Tätigkeit erkennbar oder auch nur ansatzweise nachgewiesen.

2.8. Bf ist Nichtunternehmer iSd UStG

Das Ersuchen des Finanzamtes vom 6.12.2012 an BfKompl um Vorlage beweiskräftiger Unterlagen zu Geschäften der Bf mit Dritten am freien Markt (Korrespondenz, Angebote, Verträge, Ausgangsrechnungen,..) blieb unbeantwortet. Ebenso im Wesentlichen unbeantwortet blieb das Ersuchen des BFG vom 30.9.2020 um Vorlage von Nachweisen für die behaupteten Geschäfte, Netzwerkerstellungen und Produktpräsentierungen im fraglichen Zeitraum 2010 bis 2012 (Frage 5a). Ebenso blieben die Fragen 5b und 5c nach erkennbaren Tätigkeiten nach Außen unbeantwortet, da lediglich auf die fakturierte und hier strittige Leistung sowie der Zielsetzung „Umsatzerzielung“ hingewiesen wurde. Konkrete nach Außen erkennbare Handlungen oder Geschäftstätigkeit wurden weder behauptet noch nachgewiesen.

3. Gesellschaftsrechtlicher und steuerrechtlicher Hintergrund der LEKG

3.1. und 3.2. Wirtschaftlicher Eigentümer und faktischer Geschäftsführer

Im Rahmen einer Beschuldigtenvernehmung gab E am 9.10.2012 niederschriftlich an, dass er sich auf Ersuchen des BfKompl als Kommanditist an den 8 KGs beteiligt habe. Nach Angabe des BfKompl seien diese zur Lukrierung von Förderungen gegründet worden. Nach der Gründung hätte er diese KGs aber aus den Augen verloren. Da er sich ab 3.10.2008 auch aus der LEKG zurückgezogen hätte, könne er zur Tätigkeit der LEKG nichts sagen. Geschäftsführer der LEKG sei der Geschäftsführer des Komplementärs der LEKG Herr D, der diese Funktion aber nur „auf dem Papier ausführe“. Dieser Komplementär sei die LEKGsro., Bratislava, welche eine bloße „Haftungshülle mit Nullbilanz und ohne Dienstnehmer“ sei. Faktischer Geschäftsführer sei BfKompl.

Nach der ebenfalls im Akt aufliegenden Beschuldigtenvernehmung des BfKompl (als „faktischer Geschäftsführer der LEKG“) gab dieser am 11.10.2012 niederschriftlich an, dass seine Wohnanschrift in WgBfKompl, und seine Betriebsanschrift in FaBfKompl, sei; er über kein Vermögen verfüge und ca € 1.500,00 netto pro Monat verdiene. Insbesondere gab er an, dass er als „faktischer Geschäftsführer der LEKG“ Ansprechpartner für diverse Fragen betreffend Art und Umfang der Tätigkeit dieser Gesellschaft sei.

Im Antwortmail vom 15.11.2012 (und zuvor bereits am 11.10.2012) gab der BfKompl dazu an, dass er Geschäftsführer, Zustellbevollmächtigter und Zeichnungsberechtigter der LEKG sei.

Im Akt liegt eine vom BfKompl unterfertigte und mit dem Logo und Firmenzug der LEKG versehene Bestätigung (Beilage 3 zur Beschuldigtenvernehmung vom 26.8.2013) auf, in der

BfKompl bestätigt, dass E seit 2009 bei der LEKG keine operative Tätigkeit mehr durchgeführt habe und auch keine Kenntnisse dazu habe. E gab dazu am 9.10.2012 an, dass er sich ab 3.10.2008 auf Grund der Erkrankung seiner Frau aus der Gesellschaft zurückgezogen habe. Weiters gab E damals an, dass Herr D die Funktion des Geschäftsführers nur auf dem Papier ausgeübt hat, dass es sich beim slowakischen Komplementär nur um eine Haftungshülle mit Nullbilanz handelt, die LEKGsro in der Slowakei auch keine Dienstnehmer hatte und der faktische Geschäftsführer der LEKG der BfKompl sei.

D (laut Firmenbuch Geschäftsführer der slowakischen Komplementärgesellschaft der LEKG) gab am 24.3.2015 niederschriftlich an, dass er zwar als Geschäftsführer der LEKGsro eingetragen war, aber von der tatsächlichen Geschäftsführung, von den Geschäften der LEKG als solche und somit auch von der Geschäftsbeziehung zur Bf und auch von den gegenständlichen Rechnungen, laut eigener Aussage, keinerlei Ahnung habe. Er sei der Meinung gewesen, lediglich Geschäftsführer einer Vorratsfirma gewesen zu sein und konnte auch über die von der LEKG getätigten Geschäfte bzw. Geschäftsbeziehungen (auch jene zur Bf) keinerlei Auskunft geben. Kernaussage des Zeugen ist, dass er nie Geschäfte geleitet habe, auch nie am Firmensitz gewesen sei und auch keinerlei Tätigkeit für die LEKG ausgeübt habe.

Niederschrift vom 24.3.2015 zur Vernehmung des R, der ab 18.4.2013 im Firmenbuch als Geschäftsführer der LEKGsro eingetragen ist: Zu dieser Funktion sei er durch BfKompl gekommen. Er sei aber nie am Sitz dieses Unternehmens in Bratislava gewesen. Es hätte dazu auch einen mit dem BfKompl abgeschlossenen schriftlichen Vertrag gegeben. Er sei nur am Papier Geschäftsführer gewesen, hätte keine laufenden Bezüge erhalten, BfKompl hätte ihm aber manchmal aufgrund seiner Geldnöte etwas ausgeholfen. Anlässlich seiner Bestellung hätte er auch keinerlei Informationen bezüglich der LEKG erhalten, deren unbeschränkt haftender Komplementär die LEKGsro gewesen sei. Auf die Frage, mit welcher Person der LEKG er Kontakt gehabt habe, gab er an, dass dies ausschließlich BfKompl gewesen wäre.

Nach einem von E übergebenen und im Akt aufliegenden Treuhandvertrag vom 2.8.2005 hielt E 100% der Anteile an einer LEKGSL treuhändig für BfKompl. Nach Aussage des E ist dieses Unternehmen im Jahr 2005 gemeinsam mit BfKompl und dessen Gattin in Mallorca erworben worden und in weiterer Folge als LEKG in Österreich registriert worden. Hier dürfte sich E geirrt haben, weil diese LEKGSL bis 3.5.2008 Komplementär der LEKG war und danach die LEKGsro mit Sitz in der Slowakei diese Rolle übernahm. Es kann nach den Gesamtumständen nur davon ausgegangen werden, dass BfKompl auch weiterhin Eigentümer der Komplementärgesellschaft der LEKG war. Andernfalls hätte er nicht nach Belieben die „Am-Papier“- Geschäftsführer einsetzen und als faktischer Geschäftsführer auftreten können.

Aus all diesen Aussagen kann nur geschlossen werden, dass BfKompl nicht nur der faktische Geschäftsführer der LEKG sondern insgesamt deren tatsächlicher Machthaber bzw Eigentümer war.

Dazu hat auch die Bf in der Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 –ohne dies näher zu belegen- nur geantwortet, dass E seit Gründung der LEKG deren wirtschaftlicher Eigentümer sei. Dem widersprechen aber die Aussagen von E und die von BfKompl erstellte und unterfertigte Bestätigung eindeutig, nach denen sich E 2008/09 vollständig aus der LEKG zurückgezogen hat.

Aus den genannten Gründen und der 100%-Gesellschafterstellung der Gattin des BfKompl geht das BFG auch davon aus, dass im streitgegenständlichen Zeitraum BfKompl der tatsächliche Machthaber und faktische Geschäftsführer der IGmbH war. Letztlich gab BfKompl beim Erörterungstermin auch selbst an, immer der faktische Geschäftsführer der IGmbH gewesen zu sein. Andernfalls wäre auch nicht denkbar, dass es zu derartigen Fakturierungen, welche über 2 Jahre ohne jede Folge (Leistungserbringung bzw. Eintreibung des Entgeltes) geblieben sein sollen. Überdies spricht vieles dafür, dass der IGmbH ohnehin schon grundsätzliche Rechte an der Plattform zustanden, da sie auch zB Domaine-Kosten für die Plattform getragen und nicht an die Bf weiterverrechnet hat. Die gesamte Vorgangsweise lässt nur den Schluss zu, dass hier der selbe Machthaber zweier Gesellschaften mit sich selbst beschlossen hat, die gegenständlichen Rechnungen auszustellen, um seinem Firmengeflecht durch den Vorsteuerabzug finanzielle Mittel zuführen zu können. Daran ändert auch die im November 2013 erfolgte Stornierung dieser Rechnungen nichts (strittig könnte allenfalls sein, ob eine daraus resultierende Steuerschuld in 2013 entfallen würde).

3.3. Tätigkeit der LEKG iZm der Plattform und der IGmbH

Zwischenzeitlich wurde bei der LEKG mit einer Außenprüfung begonnen. Nachdem sich in deren Buchhaltung für den Zeitraum Jänner 2011 bis Juli 2012 keine einzige Ausgangsrechnung bzw. Beleg betreffend die Inanspruchnahme der plattform.at als Werbeplattform durch Fremdunternehmen fand, wurde mit Ergänzungsvorhalt vom 6.12.2012, unter anderem auch die Leistungsbeziehung zwischen der LEKG und der Bf hinterfragt. Dieser Ergänzungsvorhalt blieb unbeantwortet.

Dazu gab BfKompl niederschriftlich am 26.8.2013 an, dass für diesen Zutritt zur Plattform die LEKG eine Rechnung an das entsprechende Unternehmen legen würde. Wobei aus der Textierung der Rechnung ersichtlich sein müsste, dass die Plattform davon betroffen sei. Ausgangsrechnungen müsste es geben — falls Bf-Leistungen verkauft wurden. Derartige Ausgangsrechnungen wurden aber trotz wiederholter Anforderungen nicht vorgelegt.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung bei der LEKG finden sich in der Buchhaltung der LEKG im Zeitraum 1/2011 – 7/2012 keine einzige Ausgangsrechnung betreffend Inanspruchnahme der Werbeplattform durch Fremdunternehmen.

Derartige Belege wurden auch mit der Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 nicht vorgelegt. Es wurden lediglich Kopien von Bildschirmhalten übermittelt, denen nicht zu entnehmen ist, von welchen Internetseiten und aus welchen Zeiträumen diese stammen.

Dass die IGmbH tatsächlich wirtschaftlich iZm dem Gutscheinhandel tätig war, ergibt sich aus den Angaben des Finanzamtes. Im Dunkeln blieb aber, wem die Rechte an der gegenständlichen Plattform tatsächlich zustanden. Dies war eventuell aufgrund der bei ihr verbuchten Hostingkosten für diese Plattform sogar die IGmbH selber. Es erscheint durchaus möglich, wenn die näheren Umstände dazu auch nicht aufgeklärt werden konnten, dass die IGmbH tatsächlich die Plattform für ihre Tätigkeit nutzte. Keinesfalls geklärt werden konnte aber, wie die Bf in der Lage sein könnte, diese Nutzungsmöglichkeit der IGmbH in Rechnung zu stellen.

4. Naheverhältnis zwischen Bf und LEKG und IGmbH (alleiniger Machthaber bei den Gesellschaften: K)

Siehe dazu 3.1. und 3.2.

5. Keine Vereinbarung zur Leistungserbringung

In der Beschwerde vom 7.12.2012 führt die Bf selbst aus, dass mit den Rechnungen unter anderem die Leistungen von BfKompl an die LEKG verrechnet werden sollten. Weiters wurde dazu in der Beschwerde ausgeführt, dass BfKompl nach den Businessplänen, die er mit diesen KGs hatte, seine Leistungen über die KGs abrechnet, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter und Geschäftsführer er ist.

In einem Schreiben vom 17.5.2013 (eingelangt im Finanzamt am 21.5.2013) teilt der steuerliche Vertreter der Bf iZm einem Fragensvorhalt an die LEKG mit, dass der BfKompl weder Gesellschafter noch Geschäftsführer der LEKG sei, sondern lediglich Leistungen für diese erbracht hätte und dafür ein Gehalt von rund 1.400,00 €/Monat erhalte. Es sei daher mit der Geschäftsführung vereinbart worden, dass er „für seine Leistungen über von ihm zu gründende KGs an die LEKG verrechnet“. Der BfKompl habe daher ab 2011 begonnen, für diese Projekte Rechnungen zu marktüblichen Konditionen zu stellen. Beim zuletzt stattgefundenen Erörterungstermin gab BfKompl zudem an, er sei der Meinung gewesen, dass derartige Rechnungen Vereinbarungen, die einem Leistungsaustausch zugrunde liegen, ersetzen würden.

Wiederum hat BfKompl am 26.8.2013 niederschriftlich darauf hingewiesen, dass er für die Tätigkeit für die LEKG nur wenig Entgelt erhalte und daher vereinbart sei, dass seine Leistungen zT über die KGs, bei denen er Geschäftsführer sei, abgerechnet werden sollten. Er erhalte dann „aus den KGs entsprechende Ergebnistangenten“.

Auf Seite 21 des Protokolls der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht bringt der Bf wieder zum Ausdruck, dass er, wenn er für seine Leistungen bei der LEKG „kein Honorar bezogen habe, habe er dieses über die KG verrechnet, irgendetwas müsse er ja kriegen können“.

Nicht glaubhaft ist die Aussage des BfKompl, dass es eine mündliche Vereinbarung zwischen E und ihm betreffend die Leistungen der Bf an die LEKG im Jahr 2011 gäbe, da im Akt eine Bestätigung aufliegt, mit der BfKompl im Namen der LEKG festhält, dass E seit 2009 bei der LEKG keine operative Tätigkeit mehr ausführe und auch keine Kenntnisse dazu habe.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 gab die Bf dazu an, dass die fraglichen Vereinbarungen nur mündlich geschlossen worden und in den Fakturen dokumentiert seien. Diese angebliche mündliche Vereinbarung zwischen BfKompl als Geschäftsführer sowohl der Bf als auch als faktischer Geschäftsführer der LEKG ist schon grundsätzlich aber auch nach den dargestellten Umständen nahezu denkunmöglich und in keinster Weise im Vorfeld der Leistungserbringung durch irgendwelche Aufzeichnungen dokumentiert.

Wenn die Bf in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 angibt, dass eventuell auf die formale Außenwirkung der Vereinbarungen nicht ausreichend Wert gelegt worden sei, weil man nicht von nahestehenden Miteigentümern der beteiligten Gesellschaften ausgegangen sei, muss dem entgegengehalten werden, dass BfKompl als faktischer Geschäftsführer beider Gesellschaften jedenfalls gewusst hat, dass er Machthaber beider Gesellschaften ist. Selbst wenn es die behaupteten Vereinbarungen wirklich gegeben hätte, hätten diese auch nur zustande kommen können, weil eben BfKompl bei beiden Gesellschaften die tatsächliche Entscheidungsbefugnis hatte. Unter Fremden wäre zumindest der Leistungsgegenstand, der Leistungszeitraum, die Dauer der Vereinbarung und das Entgelt eindeutig und klar vereinbart worden. Zu den Preisschwankungen, Nichtverrechnungen, Nichtzahlung usw (zunächst 30.000, später 12.000; keine Verrechnung ab Oktober; keine Zahlung) wäre es unter Fremden nicht gekommen. Ein unter Fremden üblicherweise bestehender Interessensgegensatz hätte die hier behauptete Vorgangsweise keinesfalls zugelassen. BfKompl als allein entscheidungsbefugter Vertreter beider Gesellschaften musste wissen, dass der Geschäftsführer der slowakischen Komplementärgesellschaft nur zum Schein eingesetzt ist und hätte das Fehlen des Interessensgegensatzes jedenfalls erkennen müssen. Ihm waren auch die tatsächlichen Eigentumsverhältnisse bekannt und die von BfKompl vertretene Bf kann jetzt nicht glaubhaft behaupten, dass ihr aufgrund bewusst vorgeschobener Eigentumsverhältnisse und Schein-Geschäftsführer nicht bewusst gewesen wäre, dass es sich bei ihr und der LEKG um nahestehende Gesellschaften handelte.

Analoges gilt für die angebliche Leistungsbeziehung Bf/IGmbH.

Derartige Rechnungen wurden auch nur aus den genannten Gründen und zum Zweck des Vorsteuerabzuges bei der LEKG und der IGmbH akzeptiert.

6. Fakturierte Leistungen nicht erbracht

Wie dem Protokoll über die Vernehmung des BfKompl vom 26.8.2013 zu entnehmen ist, wusste dieser selber nicht mehr, wie die Leistungen iZm der Nutzung der Plattform wie und von wem erbracht werden. Nach den hier gegenständlichen Fakturen und späteren Aussagen der Bf, hätte die Bf der LEKG die Vermarktungsrechte an der Plattform übertragen und LEKG hätte diese dann gegenüber ihren Kunden vermarktet, hätte diesen Kunden der LEKG mit Hilfe der Plattform dann Werbeleistungen erbracht. Am 26.8.2014 gab BfKompl dagegen an, dass die Bf die Plattform selber betreibe und die LEKG nur Vermittler der Leistungen der Bf sei. Auf den Rechnungen der LEKG müsste erkennbar sein, dass es sich um Leistungen der Bf handle und es müsste auch entsprechende Ausgangsrechnungen der Bf geben. Diese gibt es nicht bzw. wurden trotz wiederholter Anforderung nicht vorgelegt.

Bei derartigen Vorgangsweisen ohne realen Hintergrund ist es durchaus verständlich, dass man später nicht mehr genau angeben kann, was eigentlich fakturiert wurde bzw. was man früher diesbezüglich schon behauptet hat.

Ein weiteres Beispiel der generellen Vorgangsweise des BfKompl (siehe dazu ggfs auch Seite 21 des Protokolls der Hauptverhandlung am LG Korneuburg) bietet die Rechnung der IKG (eine der von BfKompl zeitgleich gegründeten KGs) an die LEKG über die Erbringung von Managementberatungen. Wie der Bf im Vorhalt des BFG auch vorgehalten wurde, hätte dies bedeutet, dass BfKompl als Geschäftsführer der IKG den BfKompl als faktischen Geschäftsführer der LEKG berät, wie er seine Managementaufgaben optimal erfüllt. Abgesehen davon, dass diese Fakturierung nach der eigenen Angabe des BfKompl vor Gericht deshalb erfolgte, weil BfKompl für seine Geschäftsführertätigkeit bei der LEKG nicht entlohnt wurde, beantwortete die Bf den Vorhalt völlig unglaublich damit, dass der eingetragene Geschäftsführer (der tatsächlich nie als Geschäftsführer tätig wurde, siehe unten) beraten worden sei und überdies habe die Beratungstätigkeit letztlich in der faktischen Geschäftsführertätigkeit des BfKompl gemündet. Damit bestätigt die Bf den Vorwurf des BFG indirekt, da ja allenfalls BfKompl als faktischer Geschäftsführer, nicht aber die IKG, tätig geworden sein kann. Analog zur gegenständlichen Sachlage kann auch diese Tätigkeit nicht im Nachhinein ohne fremdübliche Vereinbarung im Vorfeld der Tätigkeit geradezu willkürlich der IKG zugerechnet werden.

Auch der Umstand, dass es für Zeiträume ab Oktober 2011 keine Verrechnung der angeblich erbrachten Rechteinräumung mehr gab, erscheint nach den Angaben der Bf, nach denen die Vermarktung der Plattform eine äußerst wichtige Rolle in der Geschäftstätigkeit der LEKG gespielt hätte, äußerst fragwürdig und spricht vielmehr für das Vorliegen von Scheinrechnungen. Die Bf gestand selber in der Vorhaltsbeantwortung vom 29.10.2020 zu, dass es in 2011 keine weiteren Rechnungen an die LEKG mehr gab. Nach den glaubhaften

Feststellungen der Prüferinnen gab es derartige weitere Abrechnungen aber auch im Jahr 2012 nicht mehr.

Die getroffenen Ausführungen gelten analog für die fakturierten Leistungen an die IGmbH.

Generell spricht die gesamte Gestaltung, die dazu gegebenen Erklärungen und die nicht aufgeklärten Umstände dafür, dass man überlegte, welche Vorleistungen theoretisch für die Tätigkeit im Firmengeflecht des BfKompl angefallen sein könnten. Diese theoretisch möglichen Vorleistungen wurden dann willkürlich einer der KGs zugeordnet und zur Lukrierung von Vorsteuern bzw. zum Ausgleich von Umsatzsteuer-Zahllasten wurden Rechnungen an Unternehmen des BfKompl gestellt.

6.1. Keine Verfügungsmöglichkeit der Bf über die Plattform, keine Anschaffungs-, Betriebs- oder Herstellungsvorgänge bzw. Kosten

Das Ersuchen des Finanzamtes vom 6.12.2012 (und Mail vom 7.10.2014) an BfKompl um Vorlage von Nachweisen für die Inhaberschaft der Online-Plattform plattform.at bzw eines allfälligen Inhaberwechsels blieb unbeantwortet. Ebenso wurde auf die Frage, welches exklusives Recht, das einem anderen 30.000,00 € per Monat wert sein sollte, die Bf habe, nicht geantwortet.

Auf die diesbezügliche Anfrage, den Vorhalt fehlender Kosten für die Anschaffung und Aufrechterhaltung der Funktionen der Plattform bei der Bf und des Ersuchens um Nachweis eventueller Weiterverrechnungen von Kosten im Vorhalt des BFG vom 30.9.2020 antwortete die Bf, dass sie das „domainhosting“ von der IGmbH kostenfrei erhalten habe. Die Plattform sei im Eigentum der Bf, da diese die Plattform völlig neu konzipiert und aufgestellt habe. Dazu ist festzuhalten, dass eine kostenfreie Überlassung völlig fremdunüblich ist, nun erstmals behauptet wird und keinerlei Kosten für die behauptete Neukonzipierung verbucht oder sonst nachgewiesen wurden. Der angeforderte Nachweis der rechtlichen Zuordnung der Vermarktungsrechte im Zeitablauf 2010 bis 2012 wurde ebenfalls nicht nachgekommen. Wie man durch eine bloß behauptete Übertragung eines „domainhostings“, also der Registrierung einer Domain, und einer Neukonzipierung einer Plattform deren Eigentümer und Vermarktungsberechtigter werden kann, bleibt ungeklärt. Entscheidend wäre ja vielmehr die Bezahlung der Idee, der bisher angefallenen Kosten der Erstellung, des Knowhow usw. Zumindest hätten Kosten für die Neukonzipierung, Servermieten usw anfallen müssen.

All diese Umstände deuten eher in die Richtung, dass bei der nachträglichen Fakturierung ohne vorhergehende Vereinbarung und ohne tatsächlichem Leistungshintergrund irrtümlicherweise der Bf und nicht –eventuell denkbar- der IKG oder IGmbH diese Leistungen zugeordnet wurden.

Mangels Offenlegung des wirklich Verfügungsberechtigten über die Plattform konnte diese/r nicht festgestellt werden. Da aber im Fall des tatsächlichen Bestehens einer Verfügungsmöglichkeit der Bf über die Plattform entsprechende Nachweise oder zumindest Kosten nachgewiesen werden hätten können, geht das BFG davon aus, dass die Bf nicht Verfügungsberechtigt über die Plattform war.

Auch hinsichtlich der behaupteten Neukonzipierung der Plattform finden sich keinerlei Belege bei der Bf.

Beim zuletzt stattgefundenen Erörterungstermin gab BfKompl an, dass plattform.at immer ihm gehört hätte und er diese der Bf zugeordnet hätte. Diese Aussage ist durch nichts belegt und könnte auch bei deren Zutreffen nichts daran ändern, dass es keinerlei Hinweise wie Kostenanfall oder ähnliches für die behauptete Zuordnung gibt. An den gezogenen Schlussfolgerungen vermag diese –trotz vieler diesbezüglicher Ersuchen- erstmals getroffene Darstellung nichts zu ändern. Wenn erhebliche Zweifel an einer behaupteten Geschäftsbeziehung (hier die Überlassung einer im Eigentum des Komplementärs stehenden Berechtigung an seine KG) bestehen, müsste wiederum eine eindeutige diesbezügliche Vereinbarung, welche den Kriterien des VwGH für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahestehenden Personen entspricht, vorliegen. Letzteres ist aber nicht der Fall. Außer der durch nichts belegten Behauptung des BfKompl gibt es auch sonst keinerlei Hinweise, dass ihm die Berechtigungen persönlich zugestanden wären, er diese der Bf überlassen und die Bf in weiterer Folge Nutzungsrechte anderen überlassen hätte.

6.2. Keine personellen und sachlichen Ressourcen der Bf zur Leistungserbringung

Diese Umstände ergeben sich eindeutig aus den Aussagen der Bf und den vorgelegten Gewinnermittlungs-Unterlagen und Steuererklärungen

6.3. Keine Erklärung für die Preisminderung im 3. Quartal 2011 und die Einstellung bzw Nichtfakturierung der angeblich so bedeutsamen Nutzungseinräumung für die LEKG in 2012

Die dazu gestellten Fragen bleiben unbeantwortet.

6.4. Keine fremdübliche Abwicklung, keine zeitnahe Bezahlung, keine Einbringungsmaßnahmen

Die Bf bzw BfKompl vermeinte, wie bereits dargestellt, nach Beginn der Betriebsprüfungen bei seinen Unternehmen mit Gegenrechnungen bzw. Gutschriften die Scheinrechnungen „aus der Welt schaffen zu können“ bzw damit Einbringungsmaßnahmen dokumentieren zu können. Dass dies keine fremdübliche Vorgangsweise darstellt, erleuchtet von selbst.

7. Fakturierung zur Lukrierung von Vorsteuerbeträgen

7.1. Bf versteuert nach Vereinnahmung (Ist), LEKG und IGmbH versteuern nach Vereinbarung (Soll)

In den Feststellungen der Betriebsprüfung bei der LEKG wird dazu folgendes festgehalten und vom Richter als nach der Aktenlage richtig festgestellt: Aufgrund der Versteuerung nach Ist-Grundsätzen bei den KGs und der nicht erfolgten Bezahlung der Rechnungen sei von den KGs keine USt abgeführt worden, während die LEKG, welche ihre Umsätze nach Soll-Grundsätzen versteuere, den Vorsteuerabzug aus allen Rechnungen vorgenommen hätte. Im Wege eines „Sanierungsversuches“ seien im Dezember 2012 nach dem Beginn der Betriebsprüfungen Gegenrechnungen iHv insgesamt ca brutto € 1.200.000 an die KGs ausgestellt worden. Über einen Großteil der dann noch verbliebenen Salden seien im Jahr 2013 Gutschriften oder Stornorechnungen ausgestellt worden (Anm d. Ri: von ursprünglich VSt iHv insgesamt ca. € 300.000 wurde versucht auf diesem Weg ca € 287.000 rückgängig zu machen).

Hinsichtlich der Rechnungen an die IGmbH erfolgte keine Gegenrechnung im Jahr 2012 sondern eine Gutschrift im November 2013.

7.2. Rechnungsausstellung LEKG an Bf (Fragliche Bewerbung der Bf)

Die Darstellungen dazu beruhen auf den im Verwaltungsgeschehen dargestellten Feststellungen der BP und darauf, dass weder von der Bf, noch von BfKompl oder der LEKG diese Ausführungen widerlegt werden konnten. Ebenso ist nicht erkennbar, welche Leistungen der Bf seitens der LEKG beworben werden sollten. Selbst nach der Darstellung der Bf bzw der von diesen vorgelegten Ausgangsrechnungen hätte diese die Vermarktungsrechte an der Plattform (wenn sie diese denn gehabt hätte) der LEKG bzw. der IGmbH abgetreten (laut Schreiben der Bf vom 15.10.2013: exklusiv) und diese hätte dann mit Hilfe der Plattform Umsätze getätigt. Es erscheint somit nicht sinnvoll den untätigen (angeblichen) Inhaber der Plattform und nicht den Inhaber der Vermarktungsrechte zu bewerben. Die seitens der LEKG vorgelegten Nachweise für die angeblich erfolgte Leistungserbringung betrafen großteils andere Zeiträume und auf diesen ist auch nicht erkennbar, ob die jeweiligen Seiten nur auf dem Bildschirm eines Computers oder online im Internet ersichtlich waren, da Adresszeilen oder ähnliche Hinweise auf den vorgelegten Unterlagen nicht ersichtlich waren.

Die Feststellungen zu diesem Punkt beruhen auch auf den Ausführungen im (den BfKompl betreffenden) Urteil des Landesgerichtes.

Auch die für die angeblichen Gegenleistung der LEKG an die Bf vorgelegten Nachweise sind nicht hinreichend beweiskräftig. Aus diesen kann lediglich ersehen werden, dass das Werbebanner der Bf im Jahr 2013 auf diversen Seiten online gewesen ist, für 2012 gibt es derartige Nachweise nicht. Die angeführten Webseiten sind zum Teil auch nicht der LEKG zuzurechnen, weshalb Veröffentlichungen auf diesen auch nicht durch die LEKG fakturiert werden können. Bezüglich der ***10*** ist ein Ausdruck vorgelegt worden, aus dem sich nicht ergibt, ob, wann und wo es zu einer tatsächlichen Veröffentlichung gekommen ist. Generell stellt sich die Frage, wozu die Bf beworben werden sollte. Die Bf hat an Dritte keine Leistungen erbracht. Nach der Fakturierung hätte sie die Vermarktung der Internet-Plattform der LEKG bzw der IGmbH übertragen, sodass allenfalls diese beworben werden könnte. Der Vorhalt dieser Umstände durch das BFG blieb unbeantwortet.

Der Vorhalt des BFG vom 30.9.2020, die LEKG hätte bei tatsächlicher Leistungserbringung an die Bf bei gegebener Besteuerung nach vereinbarten Entgelten laufend derartige Umsätze versteuern müssen, weil auch bei Nichtfakturierung dieser Umsätze das Entstehen der Steuerschuld nur um ein Monat verzögert hätte werden können und derartige Umsätze aber nicht erklärt wurden, blieb ohne Antwort.

Ebenso blieb der Vorhalt unbeantwortet, dass die Umsatzsteuer aus den „Saldierungsrechnungen“ beinahe der Umsatzsteuer aus den ursprünglichen Scheinrechnungen entspricht (ursprüngliche USt in 2011 € 39.600,00; Ust lt. „Saldierungsrechnung“ 2012: 39.080,00).

8. Strafrechtliche Verurteilung des K

Wenn es auch keine formale Bindung an das den BfKompl (und nicht die Bf) betreffende Urteil des Landesgerichtes Korneuburg vom 9.3.2020 iSd BAO gibt und dieses Urteil zudem noch nicht rechtskräftig ist, kann es nach Ansicht des BFG iRd Beweiswürdigung dennoch herangezogen werden. Eine strafrechtliche Verurteilung kann es nur geben, wenn das Gericht seinem Urteil ohne jeden Zweifel einen festgestellten Sachverhalt unterstellen kann. Wenn es im Abgabenverfahren dagegen ausreichend sein kann, wenn ein Sachverhalt mit dem höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit festgestellt werden kann, müssen die Feststellungen des Landesgerichtes hinsichtlich des Verhaltens des BfKompl als Geschäftsführer beider involvierter Gesellschaften im gegenständlichen Zusammenhang für die Würdigung der in beiden Verfahren gleichen Beweise herangezogen werden können. Hinsichtlich der Ausführungen im Urteil wird auf die Darstellung im bisherigen Verfahren verwiesen. Kurz zusammengefasst wird im Urteil festgestellt, dass K als faktischer Geschäftsführer der LEKG (und einer weiteren Gesellschaft) unter Verwendung von Scheingeschäften durch ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen für nicht erbrachte Leistungen eine

Abgabenhinterziehung begangen habe. Ebenso wurde er schuldig gesprochen als faktischer Geschäftsführer der LEKG und als verantwortlicher Geschäftsführer mehrerer KGs (darunter auch die Bf) durch die Vorlage von Scheinrechnungen (Anm. BFG: betrifft die hier als „Saldierungsrechnungen“ bezeichneten Belege) und Scheingutschriften Vergehen der Beweismittelfälschung nach § 293 StGB begangen zu haben. Das Gericht ging dabei u.a. davon aus, dass BfKompl sowohl von der LEKG als auch von deren slowakischer Komplementärgesellschaft der faktische Geschäftsführer mit alleiniger Entscheidungsbefugnis war, die acht KGs (darunter auch die Bf) in den Jahren 2011 und 2012 keine Dienstnehmer und keine Geschäftslokale oder ähnliches hatten, keine tatsächliche Geschäftstätigkeit mit Ausnahme der gegenständlichen Malversationen festgestellt werden konnten, die von den KGs fakturierten Leistungen nicht erbracht wurden, die dazu ausgestellten Rechnungen nicht bezahlt wurden und es fremdunüblich keinerlei diesbezüglicher Einbringungsmaßnahmen gibt und die Rechnungen aufgrund der unterschiedlichen Besteuerungssysteme (Ist bei den rechnungslegenden KGs und Soll bei der LEKG) dem Firmengeflecht des BfKompl finanzielle Mittel zuführen sollten.

Das Landesgericht kam somit in seiner Beweiswürdigung hinsichtlich des Verhaltens des BfKompl als Machthaber der beteiligten Firmen zum selben Ergebnis wie das BFG im gegenständlichen Verfahren hinsichtlich der Bf.

Rechtliche Grundlagen (Gesetzliche Bestimmungen und wesentliche höchstgerichtliche Judikatur)

Vorbemerkung: Zuständigkeit FA *12*** Lilienfeld**

Die Zuständigkeit des bescheiderlassenden Finanzamtes wurde zwar seitens der Bf nicht bestritten, aber vom BFG aufgrund der (wie sich herausstellte fiktiven) Unternehmenssitze laut Firmenbuch von Amts wegen geprüft.

§ 21 AVOG BGBl. I Nr. 9/2010 idF BGBl. I Nr. 105/2010 anzuwenden vom ***2*** bis 29.12.2014 lautete: Betriebsfinanzamt ist das Finanzamt, in dessen Bereich eine Körperschaft, Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder Vermögensmasse **ihren Ort der Geschäftsleitung** (§ 27 Abs. 2 BAO) oder, sofern dieser nicht im Inland gelegen ist, ihren inländischen Sitz hat oder hatte.

(2) Das Betriebsfinanzamt ist zuständig

1. für die Erhebung der Körperschaftsteuer der in Abs. 1 genannten Steuersubjekte,
2. für die Erhebung der Umsatzsteuer,

.....

§ 27 Abs. 1 BAO: Körperschaften, Personenvereinigungen sowie Vermögensmassen haben ihren Sitz im Sinn der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung.

(2) Als **Ort der Geschäftsleitung** ist der Ort anzunehmen, an dem sich der **Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung** befindet.

Ritz, BAO⁶, § 27 Tz 2 ff: Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung iSd § 27 Abs 2 ist dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird (zB BFH, BStBl 1995 II 175; Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 1988, § 1 Tz 14; VwGH 6.4.1995, 94/15/0206; BFH, BStBl 1998 II 86; VwGH 16.9.2003, 97/14/0169; 24.5.2012, 2008/15/0211).

Dieses Kriterium wird sich meist der Nachprüfbarkeit entziehen, daher müsse auf den Ort abgestellt werden, an dem die Willenserklärung abgegeben wird (Lechner in Stoll-FS, 403; Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 1988, § 1 Tz 14). Diese Orte werden in der Judikatur (zB VwGH 23.2.1987, 85/15/0131) vielfach gleich-gesetzt, was jedoch nicht zutreffen muss (zB Taucher, KommSt, § 13 Tz 5; Hohenwarter/Mayr in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG 2, § 1 Rz 51).

Es kommt nicht darauf an, wo die Anordnungen ausgeführt (RFH, RStBl 1934, 1078; Koenig in Koenig, AO 3, § 10 Tz 5) bzw wo die meisten Geschäfte abgeschlossen werden (RFH, RStBl 1931, 848).

Im Erk vom 6.4.1995, 94/15/0206 (ebenso 31.5.2000, 97/13/0200; 16.9.2003, 97/14/0169), setzt der VwGH den Ort, wo der für die Geschäftsleitung entscheidende Wille gebildet wird, mit jenem gleich, wo die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden.

Der Ort der Geschäftsleitung wird idR in den Büroräumen des Geschäftsführers sein (zB BFH, BStBl 1991 II 554; Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG 1988, § 1 Tz 17; Hohenwarter-Mayr in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG 2, § 1 Rz 51); dieser Ort kann auch zB in seiner Wohnung liegen (BFH, BStBl 1977 II 857; BStBl 1999 II 437).

Entscheidend ist das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht (VwGH 6.4.1995, 94/15/0206; 16.9.2003, 97/14/0169). Daher ist nicht ausschlaggebend, wer rechtlich zur Geschäftsführung befugt ist, sondern wo alle für die Geschäftsführung nötigen Maßnahmen von einiger Wichtigkeit angeordnet werden (zB Tipke/ Kruse, AO, § 10 Tz 1; VwGH 24.5.2012, 2008/15/0211). Welche Anordnungen die maßgebenden sind, wird insbesondere davon abhängen, welche Art der Tätigkeit ausgeübt wird (zB Lechner in Stoll-FS, 401).

Eine Körperschaft (Personen-vereinigung, Vermögensmasse) kann nur einen Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung haben (VwGH 2.3.1956, 598/54; Stoll, BAO, 350; BFH, BStBl II 1999, 437; Koenig in Koenig, AO 3, § 10 Tz 7; Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 27, 130; aM Tipke/ Kruse, AO, § 10 Tz 9).

Bei einer GmbH & Co KG muss der Ort der Geschäftsleitung nicht zwingend ident mit dem Sitz der Komplementär-GmbH sein (VwGH 23.2.1987, 85/15/0131).

Der Sitz sowie die Geschäftsanschrift der Bf war laut Firmenbuch bis zum Einlangen des Antrages auf Sitzverlegung beim FB am 20.2.2019 im Gemeindegebiet Wien, danach in
11

Der geschäftsführende Komplementär der Bf war unstrittig BfKompl, der seit Gründung der Bf diese selbständig vertritt, seine Anschrift: WgBfKompl.

Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung muss sich nach den oben getroffenen Sachverhaltsfeststellungen am Wohnsitz des Komplementärs in ***12*** befunden haben. An anderen Orten gab es keine tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit der Bf. Auch die dem Finanzamt vom damaligen steuerlichen Vertreter der Bf übermittelte E/A-Rechnung weist als Anschrift mehrmals die WgBfKompl aus und auch alle Schreiben/Bescheide wurden immer an diese Anschrift zugestellt und anstandslos angenommen.

Eine Körperschaft (Personen-vereinigung, Vermögensmasse) kann nur einen Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung haben und der ist nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse an der Wohnanschrift des BfKompl in ***12***, weshalb das FA Lilienfeld St.Pölten das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt war.

Vorbemerkung: BVE entschied über die Beschwerde vom 7.12.2012, die gemäß § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2011 gerichtet ist.

Der Spruch der BVE vom 21.5.2015 lautet: „Ihre Beschwerde vom 22.2.2013 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 25.1.2013 wird als unbegründet abgewiesen“. Tatsächlich stellt das Anbringen der Bf vom 22.2.2013 nach der Rechtsprechung des VwGH nur einen ergänzenden Schriftsatz dar, wogegen die bereits gegen den Festsetzungsbescheid für den Dezember 2011 eingebrachte Beschwerde vom 7.12.2012 jene Beschwerde ist, über die abzusprechen gewesen wäre, weil diese infolge der Bestimmung des § 253 BAO (bzw. vor dessen Inkrafttreten infolge des § 274 BAO idF vor BGBl I 14/2013) auch gegen den Jahresbescheid 2011 wirkt.

Dem sinngemäß entsprechend führt das Finanzamt dann in seiner Begründung zur BVE auch aus: Gemäß § 253 BAO richtet sich die Beschwerde vom 7.12.2012, welche gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für Dezember 2011 eingebracht wurde, auch gegen den mit gesonderter Bescheidbeschwerde vom 21.2.2013, eingelangt am 22.2.2013,

angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 25.1.2013 und wird damit auch gemeinsam mit ihr erledigt.

In einer ähnlichen Frage hat das BFG (BFG vom 27.9.2017, RV/7104167/2017) entschieden, dass gemäß § 253 BAO eine Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid auch als gegen den später erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet gilt. Insoweit ist die Beschwerde vorentscheidung betreffend den Umsatzsteuerjahresbescheid auch als Erledigung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid anzusehen.

Gemäß § 262 BAO hat die Abgabenbehörde, die einen mit Bescheidbeschwerde bekämpften Bescheid erlassen hat, über diese Beschwerde mit einer Beschwerde vorentscheidung abzusprechen. Bekämpft ist infolge der Wirkung des § 253 BAO jedenfalls der Jahresbescheid Umsatzsteuer 2011. Die BVE hat also über die „Sache“ des bekämpften Bescheides abzusprechen. „Sache“ des bekämpften Bescheides ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches dieses Bescheides bildet, hier somit die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2011 für die Bf. Indem die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011 abweisend abgesprochen wurde, erging die BVE jedenfalls zur Sache und hat somit jedenfalls auch über die Beschwerde vom 7.12.2012, welche gegen den Jahresbescheid USt 2011 wirkt, abgesprochen.

Zum Umsatzsteuergesetz 1994

Nach § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer u.a. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland **gegen Entgelt** im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Dazu ständige Judikatur des VwGH und des EuGH (siehe insbesondere EuGH vom 3.3.1994, C-16/93, Tolsma und viele andere, siehe dazu Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 1 Tz 66 und auch VwGH vom 27.2.2019, Ro 2018/15/0022) : Eine Leistung wird dann **gegen Entgelt** erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitig Leistungen ausgetauscht werden. Es muss somit eine Vereinbarung zwischen den Parteien des Leistungsaustausches bestehen, die letztlich zu Leistung und Gegenleistung führt. Zwischen einander fremden Vertragspartnern führt der üblicherweise bestehende Interessensgegensatz zu einem Verhalten, welches üblicherweise fremdüblich sein wird.

Zwischen nahen Angehörigen oder **sich sonst nahestehenden Vertragspartnern** fehlt es an diesem grundsätzlichen Interessensgegensatz, sodass derartigen Vereinbarungen mit einer gewissen Skepsis begegnet werden muss. **Bestehen zudem Zweifel** am Inhalt oder der Ernsthaftigkeit der Vereinbarung, welche dem Leistungsaustausch zugrunde liegen soll, fordert der VwGH in ständiger Rechtsprechung für deren steuerliche Anerkennung, dass diese **nach Außen ausreichend** zum Ausdruck kommen, einen **eindeutigen und klaren Inhalt** haben und

zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen worden wären (VwGH 18.5.1977, 346/77; VwGH 9.4.2014, 2011/15/0135). Diese Kriterien sind **im Rahmen der Würdigung der Beweise für das Vorliegen eines anzuerkennenden Leistungsaustausches** zu prüfen. (zB.: VwGH 11.11.1980, 1175/80; VwGH 27.5.1981, 1299/80; 19.10.1993, 93/14/0129; 29.3.2007, 2003/15/0085).

Auch bei Leistungen zwischen einer Gesellschaft und einem Gesellschafter sind jene Anerkennungsvoraussetzungen zu beachten, die der VwGH für Verträge zwischen nahen Angehörigen aufgestellt hat (VwGH 20.6.2000, 98/15/0008; VwGH 29.3.2007, 2003/15/0085). (VwGH 14.4.1993, 91/13/0194; VwGH 28.5.1997, 94/13/0015; VwGH 23.10.1997, 96/15/0180; 96/15/0204; VwGH 23.6.1998, 97/14/0075; VwGH 31.3.2000, 95/15/0056).

Das den Fremdvergleich erfordernde Naheverhältnis zwischen Gesellschafter und Kapitalgesellschaft kann auch über eine dem Gesellschafter nahe stehende Person begründet werden. Die dargestellten Grundsätze gelten auch für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der selben Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden (VwGH 26.5.1999, 99/13/0039, 99/13/0072).

Weitere Hinweise zur hier einschlägigen umfangreichen Judikatur werden iRd rechtlichen Erwägungen beispielhaft angeführt.

Unternehmer ist gemäß **§ 2 Abs. 1 UStG 1994**, 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.

Erforderlich ist eine ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegte Tätigkeit (VwGH 3.5.1968, 1081/66) und ein Auftreten, eine Erkennbarkeit dieser Tätigkeit nach Außen (VwGH 31.5.2000, 94/13/0157) und ein Mindestmaß an Organisation, die das Gebilde befähigt, selbst Leistungen zu erbringen (Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 2 Tz 17 mwN). Die Erteilung einer UID-Nr lässt keinerlei Rückschlüsse auf eine Unternehmereigenschaft zu (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0125). Vorbereitende Handlungen in diesem Sinn wären ausreichend, wenn jeder unbefangene Dritte nach Außen getretene vorbereitende Handlungen als Vorbereitung für die Erzielung von Einnahmen erachten würde (Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 2 Tz 134 mwN)

§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 in der im Jahr 2011 geltenden Fassung normierte hinsichtlich des in einer Rechnung anzugebenden Leistungsgegenstandes, dass anzugeben ist: die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

§ 11 Abs. 14 UStG 1994 bestimmt: Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag.

Der EuGH führte zur Steuerschuld kraft Rechnungslegung in der Rs Stadeco im Urteil EuGH vom 18.6.2009, C-566/07, aus:

26 Zum anderen ist darauf hinzuweisen, dass nach Art. 21 Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie jede Person, die die Mehrwertsteuer in einer Rechnung oder einem ähnlichen Dokument ausweist, diese Steuer schuldet. Insbesondere schuldet sie die auf einer Rechnung ausgewiesene Mehrwertsteuer unabhängig davon, ob sie aufgrund eines mehrwertsteuerpflichtigen Umsatzes verpflichtet ist, diese zu entrichten (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 13. Dezember 1989, *Genius*, 342/87, Slg. 1989, 4227, Randnr. 19, vom 19. September 2000, *Schmeink & Cofreth und Strobel*, C- 454/98, Slg. 2000, I- 6973, Randnr. 53, sowie vom 15. März 2007, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C- 35/05, Slg. 2007, I- 2425, Randnr. 23).

28 Mit der Regelung in Art. 21 Abs. 1 Buchst. c der Sechsten Richtlinie, wonach die in einer Rechnung ausgewiesene Mehrwertsteuer unabhängig davon geschuldet wird, ob aufgrund eines mehrwertsteuerpflichtigen Umsatzes die Pflicht besteht, diese zu entrichten, soll der Gefährdung des Steueraufkommens entgegengewirkt werden, die sich aus dem Recht zum Vorsteuerabzug nach Art. 17 der Sechsten Richtlinie ergeben kann (vgl. in diesem Sinne Urteile *Schmeink & Cofreth und Strobel*, Randnrn. 57 und 61, vom 6. November 2003, *Karageorgou u. a.*, C- 78/02 bis C- 80/02, Slg. 2003, I- 13295, Randnrn. 50 und 53, sowie *Reemtsma Cigarettenfabriken*, Randnr. 23).

29 Selbst wenn dieses Abzugsrecht nur für diejenigen Steuern besteht, die mit einem mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz in Zusammenhang stehen (vgl. Urteil *Genius*, Randnr. 13), ist die Gefährdung des Steueraufkommens grundsätzlich nicht vollständig beseitigt, solange der Adressat einer Rechnung, in der die Mehrwertsteuer zu Unrecht ausgewiesen ist, diese noch dazu nutzen kann, das Abzugsrecht nach Art. 18 Abs. 1 Buchst. a der Sechsten Richtlinie auszuüben (vgl. in diesem Sinne Urteil *Schmeink & Cofreth und Strobel*, Randnr. 57).

30 Verfügt der Steuerpflichtige gemäß dieser Bestimmung über eine Rechnung nach Art. 22 Abs. 3 der Richtlinie, kann er bei der Finanzverwaltung sein Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen. Wie die niederländische und die deutsche Regierung ausgeführt haben, ist nicht auszuschließen, dass die Finanzverwaltung aufgrund komplexer Umstände und Rechtsbeziehungen nicht rechtzeitig feststellen kann, dass andere Erwägungen einer Ausübung des Abzugsrechts entgegenstehen.

Nach BFH 17.2.2011 V R 39/09 genügt es daher auch, wenn ein Abrechnungsdokument die elementaren Rechnungsmerkmale formal enthält und den Empfänger des Dokumentes zur

Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges verleiten kann. Nach BFH ist auch zu berücksichtigen, dass es sich bei der Umsatzsteuer grundsätzlich um eine Selbstbemessungsabgabe und um ein Massenverfahren handelt, sodass die tatsächlich gegebene Vorsteuerabzugsberechtigung nur in den wenigsten Fällen geprüft wird.

Nach der älteren Judikatur des VwGH (zuletzt in 2009: VwGH 16.12.2009, 2005/15/0150) könnte nur eine Rechnung, die tatsächlich den Kriterien des § 11 UStG entspricht und somit auch eine hinreichende Leistungsbeschreibung enthält, zu einem Vorsteuerabzug führen und somit eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung rechtfertigen.

Seit dieser Judikatur des VwGH hat sich aber aufgrund einiger EuGH Urteile die diesbezügliche Rechtsansicht stark geändert. So können ergänzende Beweismittel zur Rechnung zur Identifizierung des Leistungsgegenstandes (siehe zB EuGH Barlis 06 vom 15.9.2016, C-516/14 oder weitere BFH in Tz 68/1 zu § 11 in Ruppe/Achatz) nachträglich vorgelegt werden oder andere Mängel auch mit ex tunc Wirkung berichtigt werden. Nach der Judikatur des BFH zur vergleichbaren deutschen Rechtslage würde deshalb § 11 Abs. 14 UStG 1994 im Wesentlichen eine Gefährdungshaftung normieren. Sobald eine formal vollständige Rechnung vorliegt, bzw ein Beleg vorliegt, bei dem die Gefahr eines unberechtigten Vorsteuerabzuges besteht, würde spiegelbildlich auch eine Steuerschuld kraft Rechnung entstehen.

Zur Frage des Vorliegens einer ausreichenden branchenüblichen Leistungsbeschreibung und einer gegebenenfalls anzuwendenden Gefährdungshaftung wird bei den rechtlichen Erwägungen näher eingegangen.

Zur Bundesabgabenordnung

Nach § 119 BAO muss der Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenlegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Wenn die tatsächlichen Verhältnisse nach § 115 BAO auch von Amts wegen zu ermitteln sind, befreit dies den Abgabepflichtigen nicht von seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

Ritz, BAO⁶, § 115 Tz 9 und 13: In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (zB VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011; 22.4.2009, 2004/15/0144).

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht u.a., wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des

Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

Auch wenn die Partei die sie treffende (erhöhte) Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167) festzustellen (vgl VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Zur freien Beweiswürdigung bestimmt § 167 Abs. 2 BAO: Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dazu Ritz in BAO⁶, § 167 Tz 8: Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen

Ritz, BAO⁶, § 184 Tz 3: Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Rechtliche Erwägungen

Nach dem in freier Beweiswürdigung oben festgestellten Sachverhalt mit dem höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit ist davon auszugehen, dass

1. die fakturierten Leistungen mangels eigener erforderlicher Berechtigung und personeller sowie sachlicher Möglichkeiten der Bf nicht erbracht wurden,
2. auch der Umstand des Fehlens jeglicher nachvollziehbarer Vereinbarung zwischen den nahestehenden angeblichen Leistungspartnern bezüglich dieser Leistungen gegen das tatsächliche Vorliegen der Leistungen spricht,
3. die Bf zumindest im Jahr 2011 mangels nach Außen erkennbaren Tätigkeiten zur nachhaltigen Einnahmenserzielung oder zur Vorbereitung derartiger Tätigkeiten nicht Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 war,
4. die Bf die in einer zumindest formal vollständigen Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung schuldet und
5. die Höhe dieser geschuldeten Umsatzsteuer letztlich zu schätzen ist.

Ad. 1 Fakturierte Leistung nicht erbracht: Die Bf konnte nicht nachweisen, dass entgegen den Feststellungen der Finanzverwaltung in einer der angeführten Anschriften eine tatsächliche wirtschaftliche Betätigung stattfand. Unstrittig gab es keine Beschäftigten bei der Bf. Die Bf verfügte über keinen Server und die tatsächlichen Berechtigungen an der gegenständlichen Werbeplattform blieben im Dunkeln. Verrechnungen diesbezüglicher Kosten an die Bf gab es nicht. Die behaupteten Ausgangsumsätze der LEKG mit Hilfe der angeblich durch die Bf erbrachten Vorleistungen wurden nicht nachgewiesen. Im Ergebnis gibt es keinerlei Nachweise für eine Erbringung der fakturierten Leistung. Damit steht aber fest, dass in einem Beleg eine Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wurde, obwohl die im Beleg fakturierte Leistung nicht erbracht wurde. Damit ist der Tatbestand 1 (...Leistung nicht ausführt...) des § 11 Abs. 14 UStG 1994 erfüllt.

Ad 2. Fehlen eines Leistungsaustausches im Rahmen fremdüblicher Vereinbarungen

zwischen nahestehenden Personen: Nach den Angaben der Bf hätte BfKompl als Geschäftsführer der Bf und als faktischer Geschäftsführer der LEKG die fakturierten Leistungen vereinbart. Unstrittig gibt es dazu keine Vereinbarungen, die nach Außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen geschlossen worden wären. Es kann nicht einmal annähernd dargelegt werden, welche Leistungen in welcher Qualität und Menge, über welchen Zeitraum und gegen welches Entgelt vereinbart worden wäre. Auch die behauptete Abwicklung der Leistungsbeziehung wäre völlig fremdunüblich. Eine angeblich für die LEKG auch in den Folgemonaten bedeutsame Vorleistung wurde offensichtlich nach wenigen Monaten nicht mehr fakturiert. Ohne erkennbaren Grund wurde der Preis angeblich reduziert. Über ein Jahr wurde die Gegenleistung nicht eingemahnt. Zuletzt erfolgte dann noch die dargestellte versuchte Saldierung der Ansprüche mit einer Scheinrechnung der LEKG an die Bf.

Aus der oben dargestellten Rechtsprechung ergibt sich, dass ein steuerlich anzuerkennender Leistungsaustausch verlangt, dass im Rahmen von Vereinbarungen Leistungen ausgetauscht werden. Bei sich nahestehenden Personen bedarf es wegen des hier fehlenden Interessensgegensatzes Vereinbarungen, die den genannten Kriterien des VwGH entsprechen. Gerade unter Umständen, die an einer tatsächlich erfolgten Leistungserbringung erhebliche Zweifel aufkommen lassen, muss das Vorliegen solcher Vereinbarungen verlangt werden. Andernfalls liegt eben keine Leistung gegen Entgelt vor und der Vorgang unterliegt gem. § 1 UStG 1994 nicht der Umsatzsteuer. Wird dennoch Umsatzsteuer in einer Rechnung ausgewiesen, wird diese kraft Rechnungslegung geschuldet.

Diese Ausführungen gelten umso mehr, wenn aufgrund des festgestellten Sachverhaltes die Möglichkeit besteht, dass eine Rechnung ohne zugrundliegende Leistung nur ausgestellt wurde, um dem Rechnungsempfänger einen Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Da die von der Bf behauptete Vereinbarung keinen schriftlichen Niederschlag gefunden hat und die Bf auch sonst nichts vorgebracht hat, aus dem sich ergäbe, dass eine Vereinbarung über die Leistung und Gegenleistung in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise nach Außen zum Ausdruck gekommen ist, erfüllt die angeblich geschlossene Vereinbarung keinesfalls die Anerkennungskriterien des VwGH.

Wenn die Bf angibt, dass die Vereinbarung nicht den Kriterien des VwGH entsprach, weil man sich des Naheverhältnisses nicht bewusst gewesen wäre, ist dem entgegenzuhalten, dass dies alleine schon durch das behauptete Zustandekommen der Vereinbarung durch eine einzige Person (den BfKompl) bekannt gewesen sein muss und auch nur so seine Erklärung finden kann. Zwischen fremden Unternehmen hätte es niemals eine solche Vorgangsweise gegeben.

Überdies steht nach der Judikatur eindeutig fest, dass bei derartiger Sachlage nahestehende Personen vorliegen. Die dargestellten Grundsätze gelten z.B. auch für Verträge, die zwischen Gesellschaften abgeschlossen werden, die von der selben Person vertreten oder wirtschaftlich dominiert werden (VwGH 26.5.1999, 99/13/0039, 99/13/0072; VwGH vom 27.4.2000, 96/15/0185).

Ad 3. Fehlende Unternehmereigenschaft der Bf: Wie bereits mehrmals ausgeführt ist keine Tätigkeit der Bf erkennbar, die auf die Erbringung entgeltlicher Leistungen gerichtet wäre. Die zur Lukrierung von Vorsteuerguthaben bei der LEKG oder der IGmbH erfolgte Fakturierung von Scheinleistungen erfüllt diese Voraussetzung nicht. Selbst wenn die behauptete Absicht, Förderungen zu erhalten, ihren Niederschlag gefunden hätte, würde eine derartige bloße Antragstellung noch keine nach Außen erkennbare Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen darstellen. Überdies fehlt es, wie auch schon mehrmals dargestellt, an dem vom VwGH geforderten Mindestmaß an Ressourcen zur Leistungserbringung. Auch die in der vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung abgebildeten Aufwendungen betreffen lediglich

Gebühren und Kosten des Geldverkehrs und können keinen Hinweis auf eine Tätigkeit zur nachhaltigen Einnahmenserzielung geben.

Wenn die Bf auf den Vorhalt der fehlenden Unternehmereigenschaft angibt, dass „die Geschäftstätigkeit im Jahr 2011 und 2012 hauptsächlich in der Vergabe der Vermarktungsrechte und dem Ziel, Umsätze zu erzielen, gelegen wäre“, kann dies die geforderte nach Außen erkennbare Tätigkeit zur Einnahmenserzielung nicht belegen. Gerade der Nachweis, dass die Bf über die entsprechenden Vermarktungsrechte selbst verfügte und diese sodann der LEKG gegen Entgelt einräumte, gelang der Bf nicht. Die bloße Zielvorstellung „Umsätze zu erzielen“ erfüllt ebenso die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Unternehmereigenschaft nicht.

Damit ist auch zusätzlich der Tatbestand 2 (... oder nicht Unternehmer ist...) des § 11 Abs. 14 UStG 1994 erfüllt.

Ad 4. § 11 Abs. 14 Steuerschuld jedenfalls bei formal vollständiger Rechnung mit Gefahr des Vorsteuerabzuges: Da die Rechnung im gegenständlichen Zeitraum nicht berichtet wurde, ist auf die eventuelle Möglichkeit einer Berichtigung einer „11/14“-Rechnung und deren Folgen nicht einzugehen.

Grundsätzlich würden beide Varianten der Steuerschuld kraft Rechnung nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 greifen. Wie oben dargestellt wurde, ist davon auszugehen, dass die rechnungsausstellende Bf weder Unternehmer ist noch tatsächlich irgendeine Leistung erbracht hat. Die Bestimmung verlangt aber zudem, dass die Umsatzsteuer in einer Rechnung gesondert ausgewiesen wird. Nach der nach Ansicht des Richters aufgrund der mittlerweile ergangenen Judikatur des EuGH nicht mehr für alle Fallkonstellationen aktuellen Judikatur des VWGH kann eine Steuerschuld kraft Rechnung nur entstehen, wenn der ausgestellte Beleg vollkommen den Anforderungen des § 11 UStG 1994 entspricht und somit auch eindeutig die Art und der Umfang der erbrachten Leistung angeführt ist.

Die Leistungsbeschreibung auf den gegenständlichen Rechnungen lautet: „Laut Vereinbarung erlauben wir uns folgende Positionen in Rechnung zu stellen: Media-Vermarktungsrechte Online plattform – plattform.at“ weiters enthält die Rechnung dann einen Zeitraum und eine Stückanzahl entsprechend den angeführten Monaten sowie einen Stückpreis variierend 12.000,00 und 30.000,00.

Bei den Rechnungen an die IGmbH findet sich folgende Leistungsbeschreibung: „Laut Vereinbarung verrechnen wir plattform.at News/Service Posting Firmenprofil Nutzung 2011-2015 (5 Jahre, Gesamtwert 100.000,-) Teilrechnung 1 Stück €-Betrag“

Hinsichtlich der nicht vorgelegten Rechnungen kann die darin erfolgte Leistungsbeschreibung naturgemäß nicht festgestellt werden. Es ist aber auch bei diesen Belegen davon auszugehen,

dass sie formal den Anforderungen des § 11 UStG 1994 entsprechen und eine zumindest ähnliche Leistungsbeschreibung enthalten.

Es stellt sich somit zunächst einmal die Frage, ob diese Leistungsbeschreibung überhaupt den Anforderungen des § 11 UStG 1994 genügt und somit eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 vorliegt.

Ein Rückgriff auf die in der Rechnung angeführte Vereinbarung ist, da diese nicht in hinreichender Form existiert, nicht möglich. Eine Leistungsbeschreibung muss –generell, also unabhängig vom Vorliegen einer tatsächlichen Leistung- die Leistung derart beschreiben, dass nach den handelsüblichen Gepflogenheiten feststellbar wäre, ob die fakturierte Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers erbracht wurde. Nach Ansicht des Richters ist dies hier –wenn auch erst nach mehrmaligem Lesen und gegebener Vertrautheit mit der Materie- grundsätzlich gegeben. Es ist den Belegen zu entnehmen, welche Leistung nach den Vorstellungen des BfKompl fakturiert werden sollte. Wenn eine fiktive Leistung fakturiert wird, sind einer Beurteilung, ob die Leistung für das Unternehmen des Leistungsempfängers erbracht wurde und die Leistungsbeschreibung den Gepflogenheiten der konkreten Marktstufe entspricht, von vornherein Grenzen gesetzt. Bei der Fakturierung von Scheinleistungen bleibt immer ein gewisser Aspekt der Ungenauigkeit, der aber nach Ansicht des Richters keinesfalls dazu führen darf, dass eine Steuerschuld kraft Rechnung verneint wird. Diese Ungenauigkeit wird ja eventuell gerade genutzt, die Nichterbringung der fakturierten Leistung zu verschleiern.

Sollte man bei strenger Sichtweise zu dem Ergebnis kommen, dass die Leistungsbeschreibung nicht den Anforderungen der ursprünglichen Judikatur des VwGH zu § 11 UStG 1994 entspricht, würde nach Ansicht des Richters aufgrund der mittlerweile ergangenen Judikatur des EuGH zur Frage des Erfordernisses einer einwandfreien Rechnung für den Vorsteuerabzug die aktuellere Judikatur des BFH zur Gefährdungshaftung anzuwenden sein.

Nach der Rechtsprechung des EuGH können ergänzende Beweismittel zur Rechnung zur Identifizierung des Leistungsgegenstandes (siehe zB EuGH Barlis 06 vom 15.9.2016, C-516/14 oder weitere BFH in Tz 68/1 zu § 11 in Ruppe/Achatz) nachträglich vorgelegt werden oder andere Mängel auch mit ex tunc Wirkung berichtigt werden. Nach der Judikatur des BFH zur vergleichbaren deutschen Rechtslage würde deshalb § 11 Abs. 14 UStG 1994 im Wesentlichen eine Gefährdungshaftung normieren. Sobald eine formal vollständige Rechnung vorliegt, bzw ein Beleg vorliegt, bei dem die Gefahr eines unberechtigten Vorsteuerabzuges besteht, würde spiegelbildlich auch eine Steuerschuld kraft Rechnung entstehen.

Nach Ansicht des Richters ist in Fällen, bei denen gar keine Leistung erbracht wurde, die Forderung nach der Angabe einer eindeutigen Leistungsbeschreibung ohnehin zu relativieren, weil eine nicht erbrachte Leistung von vornherein nicht eindeutig beschrieben werden kann. Für das Entstehen der Steuerschuld kraft Rechnung muss das formale Vorhandensein einer Leistungsangabe ausreichend sein.

Nach BFH 17.2.2011 V R 39/09 genügt es daher auch, wenn ein Abrechnungsdokument die elementaren Rechnungsmerkmale formal enthält und den Empfänger des Dokumentes zur Geltendmachung eines Vorsteuerabzuges verleiten kann. Nach BFH ist auch zu berücksichtigen, dass es sich bei der Umsatzsteuer grundsätzlich um eine Selbstbemessungsabgabe und um ein Massenverfahren handelt, sodass die tatsächlich gegebene Vorsteuerabzugsberechtigung nur in den wenigsten Fällen geprüft wird.

Vor allem aber sprechen auch die Aussagen des oben wiedergegebenen Urteiles des EuGH in der Rs Stadeco (EuGH vom 18.6.2009, C-566/07) für diese Ansicht. Wer demnach in einer Rechnung oder einem ähnlichen Dokument MwSt ausweist, schuldet diese. Damit soll der Gefährdung des Steueraufkommens entgegengewirkt werden. Solange der Rechnungsempfänger über einen Beleg mit MwSt-Ausweis verfügt, könnte er diesen für den Vorsteuerabzug nutzen.

Insbesondere, wenn der Aussteller der Rechnung und der Rechnungsempfänger, der den unberechtigten Vorsteuerabzug vornimmt, zusammenspielen und somit jedenfalls eine hohe Gefährdung des Steueraufkommens besteht und zudem auch tatsächlich der Vorsteuerabzug vorgenommen wurde, muss eine strenge Gefährdungshaftung möglich sein. (So auch Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 11 Tz 147; UFS 5.7.2012, RV/0152-G/09, Pichler in SWK 2019, 884)

Nach der Aktenlage hat die Bf keine Leistungen erbracht und wurde zumindest im gegenständlichen Zeitraum nicht nachhaltig nach Außen erkennbar zur Einnahmenserzielung tätig.

Die Bf existiert aber laut Firmenbuch und ist somit keine bloße Scheinperson, der man eine Rechnungsausstellung nicht zuordnen könnte. Die Bf wird von BfKompl als Komplementär vertreten. Wenn BfKompl somit im Namen der Bf Rechnungen ausstellt, sind sie der Bf zuzurechnen, diese gilt als Rechnungsaussteller und diese schuldet die Umsatzsteuer nach § 11 Abs. 14 UStG 1994, auch oder gerade weil sie Nichtunternehmer ist. Die Zurechnung der Rechnungsausstellung erfolgt nach zivilrechtlichen Grundsätzen. Hier hat eine nichtunternehmerische Gesellschaft durch seinen zivilrechtlichen Vertreter in einer Rechnung eine USt gesondert ausgewiesen, obwohl eine Leistung gar nicht erbracht wurde. Man kann in diesem Fall nicht den BfKompl als Rechnungsaussteller heranziehen. Anders war dies bei VwGH 2.3.2006, 2006/15/0022: Hier war die in der Rechnung als leistender Unternehmer angeführte KEG gar nicht im Firmenbuch eingetragen und somit gar nicht existent, sodass die Ausstellung der Rechnung der natürlichen Person, welche die Rechnung ausgestellt hat, zugerechnet werden muss. Siehe dazu ggfs auch VwGH 22.12.2004, 2001/15/0172

Ad 5. Schätzung der Höhe der Steuerschuld kraft Rechnung: Wie sich im Laufe des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zeigte, stellte die Bf nachweislich neben den ursprünglich von der Betriebsprüfung festgestellten Scheinrechnungen (an die LEKG) noch drei weitere Rechnungen mit Ausweis der Umsatzsteuer (an die IGmbH) aus. Auch hier machte der

Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug geltend. Auch hinsichtlich dieser fakturierten Leistungen gilt in jeder Hinsicht das oben Ausgeführte, sodass auch diese ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldet werden.

Wenn es aber das Ziel jedes Abgabenverfahrens ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen, somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben, müssen in die Entscheidung auch jene fünf Belege, die dem BFG nicht vorgelegt wurden, einbezogen werden. Gemäß § 184 Abs. 1 BAO müssen dabei die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit diese in tatsächlicher Höhe nicht ermittelt werden können, geschätzt werden. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Geht das Gericht davon aus, dass diese Belege mit USt-Ausweis ausgestellt wurden, kann die Höhe des Ust-Ausweises in diesen Belegen nur in Höhe der durchschnittlichen weiteren Beträge ermittelt werden. Diesem Schätzungsansatz wurde auch seitens der Bf nicht widersprochen.

Zulässigkeit 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.

Sollte es entscheidungsrelevant sein, ob bei Vorliegen einer formal vollständigen Rechnung über ein Scheingeschäft aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des EuGH jedenfalls eine Gefährdungshaftung nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 besteht, gibt es diesbezüglich noch keine aktuelle Rechtsprechung des VwGH. Nach dem zuletzt dazu ergangenen Erkenntnis (VwGH 16.12.2009, 2005/15/0150) könnte eine Steuerschuld nur dann auf § 11 Abs. 14 UStG 1994 gestützt werden, wenn die Rechnung auch eine den Gepflogenheiten des konkreten Marktes entsprechende Leistungsbeschreibung enthält. In diesem Erkenntnis ging der Richter zwar vom Vorliegen einer derartigen Leistungsbeschreibung aus, begründete die Steuerschuld aber vorrangig mit der auf jeden Fall bestehenden Gefährdungshaftung bei einer formal vollständigen Rechnungslegung zum Schein und zur Lukrierung von Vorsteuerbeträgen im Zusammenspiel zwischen Rechnungsleger und Rechnungsempfänger.

Die Revision war zuzulassen, da es eine aktuelle höchstgerichtliche Entscheidung dazu in Österreich nicht gibt.

Linz, am 4. März 2021