

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Ri den Richter¹ als weiteres Mitglied sowie die fachkundigen Laienrichter 2 und 3 in der Beschwerdesache *****1*****, vertreten durch *****2***** über die Beschwerde vom 20. Februar 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 28. Jänner 2019 sowie vom 29. November 2019 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2017 und 2018, Steuernummer *****BF1StNr1***** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. Juni 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin 4 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Außenprüfung

Mit Beginn 2.10.2018 fand im Unternehmen der Bf. eine den Zeitraum Oktober 2017 bis Juni 2018 umfassende Prüfung der Umsatzsteuer statt im Zuge dessen die Prüferin in den Tz 2 bis 6 des mit 29.1.2019 datierten Berichtes nachstehende Feststellungen traf:

Tz. 2 Bauvorhaben *3*****

Von der Gesellschaft wurde ein Baugrundstück in *****3*****, *****4***** erworben. Darauf wird ein Betriebsgebäude errichtet, welches neben Büro und Sozialräumen auch 4 Lagerkojen enthalten soll. Die Büros und Sozialräume sollen sowohl durch die Gesellschafter der *****12***** verwendet, aber auch an die *****45***** GmbH & Co KG vermietet werden. Die *****34***** wird auch eine oder mehrerer Kojen mieten. Die anderen Kojen, welche auch als KFZ-Werkstatt verwendet werden können, sollen nach Fertigstellung an interessierte Unternehmen vermietet werden. Interessenten gibt es lt. Auskunft der Gesellschafter ausreichend, nur ist das Gebäude noch nicht fertig.

Zu diesem Bauvorhaben wurden folgende Eingangsrechnungen vorgelegt:

5, ***6***

Leistungsgegenstand ist die Errichtung einer Halle in 2201 ***3***, ***4***

29.11.2017 1. Teilrechnung über €25.350 + 5.070 Vorsteuern Re.Nr. 62/17

- Baustelleneinrichtung
- Nivellieren des Grundstückes für den Bau von Fundamentstreifen
- Einbringen einer Bewehrung
- Verlegung von Kanalrohren für Oberflächen Wasserversickerungen und Gully

Die Rechnung wurde am 15.12.2017 mittels Banküberweisung bezahlt.

19.12.2017 2. Teilrechnung über €25.840 + 5.168 Vorsteuern Re.Nr. 64/2017

- Ausbetonieren der Streifenfundamente
- Vorbereitungsarbeiten für die Bremsprüfstände
- Herstellen von Schalungen
- Einbringen und vollflächig verteilen einer Rollierung

Die Rechnung wurde am 4.1.2018 mittels Banküberweisung bezahlt.

19.2.2018 3. Teilrechnung über € 45.350 + 9.070 Vorsteuern Re.Nr. 4/2018

- Einbringung einer Rollierung und verteilen
- Verlegung von Folie, Styrodur Wärmedämmung XPS
- Herstellung von Schallungen
- Liefern und Verlegen von Bewehrung für die Fundamentplatte
- Vorbereitungsarbeiten für die Bremsprüfstände
- Verlegung von Rohren für die sanitären Einrichtungen
- Betonieren der Fundamentplatte

Die Rechnung wurde am 26.2.2018 mittels Banküberweisung bezahlt.

7, ***8***

20.4.2018 Teilrechnung über € 47.850 + 9.570 Vorsteuern Re.Nr. 13/18

- Aufmauern von Außen- und Zwischenwänden mit Schalstein und Ziegeln
- Herstellen von allen Fenstern und Türöffnungen, verbauen von Mauerüberlagen.
- In allen Wänden eine Schalung aus Heraklithplatten für den Betonkranz herstellen.

Die Vorsteuern aus dieser Rechnung wurden bis dato nicht beantragt. Eine Bezahlung erfolgte mit dem Nettobetrag am 26.4.2018 mittels Banküberweisung.

14.5.2018 Teilrechnung über € 45.350 + 9.070 Vorsteuern, ReNr. 19/18

- in allen Wänden einen ersten Betonkranz inkl. Stahlbewehrung hersteilen
- Zwischendecke im Bürobereich herstellen
- weiteres Aufmauern von Außen- und Zwischenwänden mit Schalsteinen und Ziegeln
- in allen Wänden eine Schalung aus Heraklithplatten herstellen für den zweiten Betonkranz

Die Rechnung wurde am 24.5.2018 mit Banküberweisung bezahlt.

Lt. Auskunft der Gesellschafter vom 2.10.2018 wurde der Kontakt zu der ***5*** durch die Bauarbeiten auf dem Nachbargrundstück hergestellt. Die Gesellschafter haben dort nach der Baufirma gefragt. Es wurde ihnen ein Hr. ***9*** und ein namentlich unbekannter Mann als Verantwortliche vorgestellt. Daraufhin wurde das Bauvorhaben besprochen, ein Kostenvoranschlag erstellt und schon 2-3 Tage später wurde mit dem Bauvorhaben begonnen.

Die ***5*** stellte sich als Generalunternehmer dar. Sie erhielt den Zuschlag, da der Kostenvoranschlag bedeutend billiger war, als der Gegenkostenvoranschlag. Außerdem wurde zugesagt, dass noch im Winter mit dem Bau begonnen werden könne und in 5 Monaten der Bau fertiggestellt wäre. Die andere Baufirma hätte erst im Frühling mit der Bauausführung begonnen.

Es waren durchschnittlich 3 bis 5 Personen auf der Baustelle tätig, es handelte sich dabei glaublich um Eigenpersonal der ***5***. Die Identität der Bauarbeiter wurde nicht festgestellt. Auch nicht, ob ordnungsgemäße Anmeldungen bei der Krankenkasse vorliegen.

Einzig eine Ausweiskopie von Hrn. ***9*** wurde angefertigt. Dieser war die Ansprechperson und händigte auch die Rechnungen an die Gesellschafter aus.

Eine Überprüfung der ***5*** durch die Gesellschafter erfolgte nur durch Abfrage im Internet, diese wurde jedoch nicht dokumentiert. Man ist davon ausgegangen, dass die Bank das Unternehmen überprüfen würde. Es wurde auch nicht hinterfragt, ob Hr. ***10*** oder der andere Herr berechtigt wären, für das Unternehmen aufzutreten.

Auch als die Rechnung nicht mehr von der ***5*** ausgestellt wurde, sondern von der ***7*** hatten die Gesellschafter keine Bedenken. Die Arbeiter waren dieselben, wie unter der ***5***. Hr. ***10*** fungierte noch immer als Vorarbeiter. Auch über dieses Unternehmen wurden keine Erkundigungen eingeholt.

Ab August 2018 wurden die Baumaßnahmen durch die ***11*** fortgeführt. Auch für dieses Unternehmen trat Hr. ***10*** und seine Arbeitspartie auf. Mit 4.9.2018 wurde die letzte Rechnung der ***11*** gelegt. Danach stockte das Bauvorhaben. In der Besprechung vom 24.1.2019 wurde bekannt, dass Hr. ***10*** die Arbeiten zwar mit seiner Arbeitspartie fertig stellen werden. Es wird jedoch keine weitere Rechnung mehr geben. Das Material ist von der ***12*** zu bezahlt, Hr. ***10*** erhält keine Abgeltung für die Arbeiten mehr.

Das Gebäude ist zum Zeitpunkt der Besichtigung vom 24.1.2019 von außen insoweit fertig, als dass die Fenster und Gehüren eingebaut sind. Die Verputzarbeiten außen und innen sind abgeschlossen. Es fehlen jedoch noch sämtliche Installationen (Strom, Heizung, Wasser). Auch die Garagentore wurden noch nicht geliefert.

Tz. 3 *5*****

Die ***5*** wurde 2012 gegründet. Als Geschäftszweig war im Firmenbuch Handel eingetragen. Mit Antrag vom 16.10.2017 wurde die Sitzverlegung auf die ***15*** in 1210 Wien beantragt. Im selben Antrag wurde auch bekannt gemacht, dass sowohl 100 % der Anteile als auch die Geschäftsführung auf Hrn. ***13*** übergehen. Der Hauptwohnsitz des Hrn. ***13*** wurde am 13.10.2017 in der ***14*** nach Zuzug aus dem Ausland angemeldet. Es handelt sich dabei um eine Identadresse mit der ***15***. Die Abmeldung des Hauptwohnsitzes erfolgte mit 16.3.2018. An der Betriebsadresse befindet sich ein Frisörsalon. Eine entsprechende Gewerbeberechtigung liegt für den Zeitraum 13.5.16 - 30.6.17 auf. In der Zeit von 13.5.16 - 23.3.18 bestand auch eine Gewerbeberechtigung für Handel. Zu keinem Zeitpunkt bestand eine Gewerbeberechtigung für das Auftreten als Generalunternehmen für die Errichtung von Bauwerken. Lt. Abfrage bei der Sozialversicherung war im Zeitraum Oktober 2017 bis 31.1.2018 nur eine Person Vollzeit angemeldet und 2 Arbeiter geringfügig. Es handelt sich dabei jedoch nicht um die Arbeiterpartie rund um Hrn. ***10***. Diese wurden erst mit 26.1.2018 angemeldet (Hr. ***10*** und 4 weitere Arbeiter).

Bereits am 15.11.2017 wurde Konkursantrag gegen die ***5*** gestellt. Mit Beschluss des Firmenbuchgerichtes vom 7.3.2018 wurde die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens eingetragen, die Gesellschaft daraufhin aufgelöst.

Tz. 4 *7*****

Die ***7*** wurde am 1.8.2017 gegründet. Als Geschäftszweig wurde Immobilienverwertung und Projektmanagement angeführt. Im Firmenbuch wurde mit Antrag vom 12.3.2018 die Adresse auf ***17*** eingetragen, zu diesem Zeitpunkt fungierte als Geschäftsführer Hr. ***16***. Mit Antrag vom 29.5.2018 wurde sowohl die Sitzverlegung an die ***18***, 1210 Wien, als auch die Änderung der Geschäftsführung und Beteiligung zu 100 % auf Hrn. ***19*** umgeändert. Für diesen wurde mit 15.5.2018 erstmalig in Österreich an der ***20*** ein Hauptwohnsitz angemeldet. Es handelt sich dabei um eine Identadresse mit der Firmenadresse. Hr. ***10*** und seine Arbeitspartie wurden mit 11.5.2018 angemeldet.

Das Unternehmen verfügte zu keinem Zeitpunkt über eine Gewerbeberechtigung um Bautätigkeiten auszuführen. An der Adresse in der ***18*** wurde lediglich ein Büroraum gemietet. Es wurde nur die erste Monatsmiete bezahlt. Lt. Vermieter wurde der Raum nicht genutzt und nur unregelmäßig das Postfach geräumt. Am 27.11.2018 wurde ein Konkursverfahren gegen das Unternehmen eingeleitet.

Tz. 5 Auskunft Hr. *10*****

Zum Termin der Begehung des neu errichteten Betriebsgebäudes wurde von den Gesellschaftern Hr. ***10*** eingeladen, um für Fragen der Finanzverwaltung zur Verfügung zu stehen.

Aufgrund seiner Befragung wurde festgestellt, dass sein Chef Hr. "****21****" (genauer Name ist nicht mehr erinnerlich) gewesen ist. Er war ein Freund von Hrn. ***10***. Hr. ***21*** hat zwar ein eigenes Unternehmen aber er wollte die Abrechnungen für das Bauvorhaben über die ***5*** abwickeln. Er war nicht Eigentümer der ***5***, gab sich aber als Vorarbeiter aus. Wer der Chef der ***5*** war, konnte Hr. ***10*** nicht sagen. Gemeinsam mit Hrn. ***21*** wurde der Kostenvoranschlag erstellt. Hr. ***21*** erstellte auch die Rechnungen. Das Baumaterial wurde von Hrn. ***10*** beschafft, wobei er das Geld dafür von Hrn. ***21*** bzw. einem Hrn. ***22*** bar erzielt. Das Büro befand sich im 21. Bezirk an der eingetragenen Adresse.

Es handelte sich um ein normales Büro. Über den Einwand, dass sich an der Betriebsadresse ein Frisörsalon befinde, gab er an, dass sich das Büro in einem Abstellraum des Frisörsalons befunden hat. Der Hr. ***22*** war dort als Sekretär für die ***5*** tätig.

Irgendwann sagte Hr. ***21*** zu ihm, dass er sich verrechnet hätte und jetzt kein Geld mehr für die Fertigstellung des Bauvorhaben der ***12*** vorhanden sei. Daraufhin hat Hr. ***10*** mit Hrn. Dr. ***23*** gesprochen, der war einverstanden, dass Hr. ***10*** und seine Arbeitspartie bei ihm in der ***11*** angemeldet werden und die Abrechnung auch über diese GmbH erfolgen kann.

Dass zwischen den Rechnungen der ***5*** und der ***11*** auch Rechnungen der ***7*** gelegt wurden, war Hrn. ***10*** nicht wirklich bewusst. Er kann sich jedoch grob daran erinnern, auf Lohnzetteln diesen Namen gelesen zu haben.

Tz. 6 Vorsteuerabzug

Folgende Vorsteuern wurden aus den oa. Unternehmen beantragt:

10-12/2017: 10.238

1-3/2018: 9.070

4-6/2018: 9.070

a) handelnde Personen

Wie den Ausführungen der TZ 3 bis 5 zu entnehmen ist, wurde ein Bauvorhaben über drei unterschiedliche Unternehmen in Folge abgerechnet. Es traten für alle diese Unternehmen immer dieselben Personen (Hr. ***21*** und Hr. ***10***) auf. Von den Auftraggebern, der ***12***, wurde in keinsten Weise kontrolliert, ob die handelnden Personen berechtigt waren, für die rechnungslegenden Unternehmen aufzutreten. Es erfolgte weder eine Kontrolle auf Gültigkeit der UID noch wurde die Betriebsort aufgesucht.

b) Gesellschafter-Geschäftsführer

Bei allen diesen Unternehmen erfolgte ein Gesellschafter- und Geschäftsführerwechsel. Diese Gesellschafter-Geschäftsführer sind der deutschen Sprache nicht mächtig (lt. Vermerk im Gesellschaftsvertrag) und begründen mit Übernahme der Gesellschaft erstmalig einen Hauptwohnsitz in Österreich. Dieser befindet sich jeweils am Betriebssitz. Eine Kontaktaufnahme ist nicht möglich. Diese Personen sind daher als Strohmänner zu qualifizieren.

c) Ort der Geschäftstätigkeit

An der Adresse der ***5*** wird ein Frisörsalon betrieben. Der Aussage des Hrn. ***10***, dass das Büro im Abstellraum des Frisörsalons war, kann nicht gefolgt werden. Dies gibt er erst an, nachdem er zuerst sagt, dass er nie im Büro der ***5*** war, sich das Büro aber im 10. Bezirk befunden haben soll. Dann korrigiert er sich und gibt an im Büro im 21. Bezirk gewesen zu sein, und es sich um ein normales Büro gehandelt hat. Nach dem Einwand, dass sich an der Adresse ein Frisörsalon befinde, wurde aus dem normalen Büro ein Abstellraum.

An der Adresse der ***7*** befindet sich lt. Auskunft des Vermieters und der Erhebung der FinPol um ein leeres Büro. An dieser Adresse wurde nie ein Betrieb geführt. Bei den auf den Rechnungen angeführten Adressen handelt es sich daher um Scheinadressen.

d) Scheinrechnungen

Nach Beurteilung des erhobenen Sachverhalts ist sowohl die ***5*** als auch die ***7*** als Leistungserbringer auszuschließen. Es wird vielmehr der Firmenmantel missbräuchlich verwendet. Wer tatsächlich der Machthaber der beiden Unternehmen war, kann nicht mehr festgestellt werden. Die eingetragenen Geschäftsführer sind jedenfalls auszuschließen, da diese nur als Strohmänner fungieren.

e) Gesetzliche Regelung und Rechtsprechung

Gem. § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

In § 12 Abs. 14 UStG wird angeführt, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei dies insbesondere auch gilt, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von der Tatfrage ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen der Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat. Ob der Steuerpflichtige gutgläubig ist, ist danach zu beurteilen, ob er sämtliche Maßnahmen getroffen hat, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht Teil eines Mehrwertsteuerbetrugs ist.

Aus der gängigen Rechtsprechung ergibt sich, dass es einem Auftraggeber sehr wohl möglich und zumutbar ist, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen.

f) rechtliche Würdigung

Von den Gesellschaftern der ***12*** wurde innerhalb von 3 Tagen ein ihnen bis dato nicht bekanntes Unternehmen mit der Errichtung eines Betriebsgebäudes im Wert von rd. € 250.000 beauftragt. Dieses Unternehmen war nur bekannt, da es auf einem Nachbargrundstück

Bautätigkeiten ausführte. Es wurde weder hinterfragt noch kontrolliert in welchem Verhältnis die auftretenden Personen zu dem rechnungsausweisenden Unternehmen stehen.

Es wurde lt. Aussage der Gesellschafter zwar im Internet recherchiert, jedoch wurden die Rechercheergebnisse nicht dokumentiert. Hätte tatsächlich eine sorgfältige Recherche stattgefunden, hätten die Gesellschafter festgestellt, dass der Gewerbezweck nicht auf Bau und Baunebentätigkeit liegt. Es wurde nicht hinterfragt, ob aufrechte Gewerbeberechtigungen für die beauftragten Arbeiten vorliegen. Das Geschäft wurde vor Ort (also auf dem Baufeld) abgeschlossen. Ein Besuch an der Geschäftsadresse des Auftragnehmers fand nie statt.

Spätestens da hätten die Gesellschafter an der Seriosität des Unternehmens zweifeln müssen, wenn an der angegebenen Adresse ein Frisörsalon betrieben wird und kein Firmenschild auf den Betriebssitz in einem Hinterzimmer hinweist.

Der vorgelegte Kostenvoranschlag enthält nur allgemeine Leistungsbeschreibungen wie Elektroinstallation verlegen, Heizkessel inkl. Heizungsanlage liefern. Detailangaben wie Angabe der zu verwendenden Marken oder zumindest der Art der Heizung, die Art der Verlegung (unter oder über Putz), Menge der Heizkörper usw. fehlen komplett.

Die Rechnungen wurden ohne nähere Kontrolle der in Rechnung gestellten Leistung und ohne üblichen Abzug von Haftrücklagen innerhalb kürzester Zeit bezahlt. Es wurde auch nicht reagiert, als die Rechnung nicht mehr von der ***5*** gelegt wurde, sondern von einem anderen Unternehmen. Dies wurde alles billigend in Kauf genommen.

Diese Vorgehensweise entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Es würde niemand ein unbekanntes Unternehmen mit der Errichtung eines Gebäudes beauftragen, ohne sich davon zu überzeugen, dass das Unternehmen über die erforderlichen Genehmigungen und auch Fachwissen verfügt. Es wären jedenfalls die zu erbringende Leistung detailliert im Vorfeld festzulegen gewesen. Entscheidende Parameter wie Art der Verlegung der Installation oder verwendete Materialien beeinflussen den Preis. Die Leistung ist mit anderen nicht vergleichbar.

Im Kostenvoranschlag, der als einzige Grundlage für die Beauftragung dient, ist nicht niedergeschrieben, bis wann die Arbeiten fertig zu stellen sind oder wie lange Gewährleistung übernommen wird. Hier fehlen wichtige Vereinbarungen, die bei Wahrung der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes jedenfalls nötig gewesen wären. Dies sind alles Hinweise darauf, dass der Auftragnehmer kein seriöses Unternehmen ist.

Zusammenfassend wird daher nach Abwägung des ermittelten Sachverhaltes festgestellt, dass die vorgesehene Sorgfaltspflicht vor Auftragserteilung bzw. während der Auftragsdurchführung nicht ausgeübt wurde. Hätten die Gesellschafter entsprechende Überprüfungsmaßnahmen getroffen, hätten sie die Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug erkennen können.

Der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der ***24*** (richtig wohl ***5***) und der ***7*** kann daher nicht anerkannt werden.

2. Bescheide vom 28.1.2019 betreffend die Umsatzsteuer 2017 sowie die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner bis März 2018 sowie April bis Juni 2018

Basierend auf den Feststellungen der Prüferin erließ die belangte Behörde erließ am 28.1.2019 die an oberer Stelle angeführten Bescheide.

3. Beschwerde vom 20.2.2019 gegen die unter Punkt 2 angeführten Bescheide

Am 20.2.2019 langte beim Finanzamt ein Schriftsatz nachstehenden Inhalts ein:

„Namens und auftrags unserer oben bezeichneten Mandantin erheben wir gegen

- den Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 28. Jänner 2019,
- den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-03/2018 vom 28. Jänner 2019,
- den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04-06/2018 vom 28. Jänner 2019,

zugestellt an unsere Gesellschaft als Zustellungsbevollmächtigte am 1. Februar 2019 innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der

Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO

Die Bescheide werden hinsichtlich der Festsetzung der Vorsteuern für 2017, den Zeitraum Jänner bis März 2018 bzw. April bis Juni 2018 angefochten.

Es wird beantragt, die Vorsteuern für 2017 mit EUR 13.929,10, die Vorsteuern für den Zeitraum Jänner bis März 2018 mit EUR 9.453,73 und für den Zeitraum April bis Juni 2018 mit EUR 9.576,17 festzusetzen.

Begründung:

Präambel:

Dem Bericht, der die Begründung zu den angefochtenen Bescheiden darstellt, zufolge werden Vorsteuern aus Rechnungen der ***5*** und der ***7*** nicht anerkannt. Dies wird zusammenfassend wie folgt begründet:

„Hätten die Gesellschafter entsprechende Überprüfungsmaßnahmen getroffen, hätten sie die Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug erkennen können.“ Eine Versagung des Vorsteuerabzugs erfolgt aufgrund der Bestimmung des § 12 Abs. 14 UStG 1994 idF StRefG 2015/2016.

Sachverhalt:

Die heutigen Gesellschafter der ***25*** Gesellschaft m.b.H. übernahmen die Geschäftsanteile der Gesellschaft im Juni 2015 im Rahmen der Übernahme eines Unternehmens, das unter „***35***“ firmiert und Botenfahrten bzw. Kleintransporte erledigt. Mit der Übernahme wurde die Herren ***25*** und ***26*** zu Geschäftsführern bestellt. Die ***25*** Gesellschaft m.b.H. war ursprünglich eine Komplementärgesellschaft und übte keine eigene Geschäftstätigkeit aus.

Nach der Übernahme entwickelte sich die Unternehmensgruppe positiv und die Entwicklung führte zu Platzmangel der Transportgesellschaften. Im Jahr 2016 fanden die Gesellschafter in ***3***, ***4*** ein geeignetes Baugrundstück, auf dem ein entsprechendes Gebäude für Werkstätten-, Lager- und Bürozwicke errichtet werden konnte. Das Grundstück wurde nachdem die Finanzierung über die Volksbank zugesagt wurde, am 10.11.2016 von der ***25*** Gesellschaft m.b.H. gekauft.

Das Grundstück war unbebaut und mit einer Wiese bepflanzt. Die Gesellschaft beauftragte die Firma ***33***, die Humusschicht zu entfernen und das gesamte Grundstück mit Asphaltrecyclingmaterial als Vorbereitungsarbeit für einen künftigen Bau bzw. zur Verwendung als Abstellfläche für Kraftfahrzeuge zu befestigen. Diese Arbeiten wurden Mitte 2017 ausgeführt, abgerechnet und bezahlt.

Bereits am 18.3.2016 hatte die ***34*** bei der zuständigen Gewerbebehörde einen Antrag auf Genehmigung einer KFZ-Service Station an deren Sitz in der ***32*** gestellt. Die Behörde teilte der ***34*** mit, dass dafür eine Betriebsanlagengenehmigung erforderlich sei. Über die Wirtschaftskammer wurde in der Folge die Fa. ***31*** als Beraterin in Sachen Betriebsanlagengenehmigung empfohlen, mit der Kontakt aufgenommen wurde. Herr ***29*** (Mitarbeiter der Fa. ***31***) kam dann ins Büro der ***34*** in der ***36***. Im Rahmen der Betriebsbesichtigung wurde festgestellt, dass einige Umbauarbeiten in der ***32*** erforderlich wären. Im Rahmen dieses Gesprächs erzählten die Geschäftsführer der ***34***, dass sie in ***3*** ein Grundstück erworben haben und beabsichtigen dieses zu bebauen.

Sie fragten Herrn ***29***, ob er jemanden wisse, der die Planungsarbeiten durchführen könne; ***29*** sagte, dass diese Arbeiten von der ***31*** als Ingenieurbüro durchgeführt werden könnten. Daraufhin wurde die ***31*** mit der Erstellung eines Bauplanes beauftragt. Dieser Plan wurde mit Datum 21.8.2017 übergeben; die Planungsleistung wurde am 31.8.2017 abgerechnet.

Daraufhin suchte die ***12*** eine Baufirma für die Umsetzung des Bauvorhabens.

Die Herren ***25*** und ***26*** hörten sich im Bekanntenkreis um und es wurden ihnen einige Firmen empfohlen, mit denen Bekannte gute Erfahrungen gemacht haben. So legte z.B. die ***30*** ein Angebot über EUR 325.000 (mit Festbetondecke).

Im Herbst 2017 wurde in der Nähe des Grundstücks der ***12*** (auf dem Grundstück Ecke ***28***) ein Keller gebaut. Als die Herren ***25*** und ***26*** eines Tages an dieser Baustelle vorbeifuhren kam ihnen die Idee nach der dort tätigen Baufirma zu fragen.

Sie lernten dort Herrn ***10*** kennen, der sich als Bauleiter vorstellte. Es wurden die Telefonnummern ausgetauscht und kurz darauf meldete sich Herr ***10*** bei Herrn ***26*** und vereinbarte einen Termin.

Zu diesem Termin, der in den Geschäftsräumen der ***34*** stattfand, kam Herr ***10*** in Begleitung von Herrn ***21*** und sie stellten sich als Vertreter der ***5*** vor. Auf die Frage, warum die Firma „Fenster“ im Namen führe, sagte Herr ***21***, der das Wort führte, dass die ***27*** auch Fenster baue.

Die Herren ***25*** und ***26*** zeigten den Herren ***10*** und ***21*** den von der ***31*** erstellten Plan, ***21*** zeigte sich als Baufachmann und gab für die Herren ***25*** und ***26*** überzeugende Tipps zu einer möglichen Ausführung (z.B. in Bezug auf eine deutlich billigere die Dachkonstruktion aus Sandwich-Paneelen bzw. Vorbereitung für Bremsprüfstände und Ölabscheider, die die Verwendung der Hallen auch als Werkstätte ermöglichen würden).

Die Herren ***25*** und ***26*** erkundigten sich nach dem Gespräch beim Nachbarn (Autowerkstätte, die von einem gebürtigen Polen betrieb wird) nach Herrn ***21***; dieser meinte, dass er ***21*** kenne und die Firma ordentlich arbeite.

Einige Tage später brachten die Herren ***21*** und ***10*** ein Angebot der Fa. ***5*** über EUR 253.545,00 zuzüglich Umsatzsteuer ins Büro der ***34***. Die GF der ***12*** informierten sich dann noch über das Internet hinsichtlich der ***5*** und stellten fest, dass die Firma seit ca. 20 Jahren existiert.

Aufgrund dieser Informationen kamen die Herren ***25*** und ***26*** zum Schluss, einen seriösen Geschäftspartner, der fachlich kompetent erschien gefunden zu haben.

Die Herren ***25*** und ***26*** sprachen in der Folge mit Ihrem Bankbetreuer, da die Finanzierung des Bauvorhabens über Kredit erfolgte; auch dieser hatte keinen Einwand, machte allerdings darauf aufmerksam, dass die Freigabe von Zahlungen an die Baufirma immer nur nach Vorlage von Rechnungen, aus denen die jeweiligen Leistungen ersichtlich sind, erfolgen werde. Die ***12*** erteilte den Auftrag.

Das Angebot umfasste die Errichtung von rd. 290 m² Halle und rd. 35m² Bürofläche. Das Angebot schien mit knapp 800 EUR/m² zuzüglich Umsatzsteuer für die Hallen und das einfach ausgestattete Büro günstig und wesentlich war für die Herren ***25*** und ***26***, dass die ***5*** in wenigen Tagen nach der Auftragserteilung bereits mit den Arbeiten beginnen konnte.

Auch wollte sich Herr ***21*** um die erforderlichen Formalitäten (Einreichung,...) kümmern. Auf die Frage, ob nicht vor Beginn der Arbeiten eine Baubewilligung erforderlich sei, meinte Herr ***21***, dass dies für die Vorbereitungsarbeiten nicht erforderlich sei. Tatsächlich wurde von der ***5*** auch ein entsprechendes Ansuchen an die Baubehörde mit einem Einreichplan, auf dem die ***5*** als Bauführerin und Planverfasserin vermerkt ist gestellt und mit Bescheid vom 12.2.2018 die baubehördliche Bewilligung erteilt.

Wenige Tage nach der Auftragserteilung (zwei oder drei?) begann die ***27*** mit der Bauausführung.

Es wurde ein kleiner Bagger auf die Baustelle geschafft, der mit dem Aushub für das Fundament begann. Auf der Baustelle waren zwischen drei und fünf Arbeiter, die mit einem Kleinbus mit Wiener Kennzeichen anreisten.

Ca. eine Woche nach Beginn der Arbeiten kamen ***21*** und ***10*** mit der ersten Teilrechnung und baten um rasche Überweisung des Rechnungsbetrages, da in der Folge betonierte werden müsse.

In der weiteren Folge gab es laufend Kontakte zwischen den Geschäftsführern der ***12*** und den Herren ***21*** bzw. ***10***, bei denen fallweise auch Herr ***29*** dabei war.

Der Bau machte aus der Wahrnehmung der Bauherren gute Fortschritte; laufende Teilrechnungen wurden gelegt und bezahlt.

Die Teilrechnung vom 20.4.2018 wurde ebenfalls persönlich übergeben. Die Geschäftsführer der ***12*** bemerkten vorerst nicht, dass die Rechnung nunmehr von der ***7*** ausgestellt war, sondern übermittelten diese zur Bezahlung an die Bank. Der Bankbetreuer rief Herrn ***25*** an und informierte ihn, dass die vorgelegte Rechnung nunmehr von der ***7*** ausgestellt worden sei und dass die ***27*** GmbH in Konkurs sei.

Herr ***25*** rief daraufhin Herrn ***21*** an und fragte ihn, was das solle. Herr ***21*** und ***10*** kamen daraufhin ins Büro der ***34*** und erklärten, dass die ***7***, für die sie nun arbeiteten, die Baustelle der ***5*** fertig stellen würde.

Diese Information gaben die GF der ***25*** dem Bankbetreuer, der daraufhin die Überweisung (irrtümlich) des Nettobetrages veranlasste (die Umsatzsteuer wurde dann am 3.5.2018 nachgezahlt).

Steuerlich wurde die ***12*** bis August 2018 durch die Kanzlei ***37*** vertreten. ***38*** erlitt im Jänner 2018 einen schweren Herzinfarkt. Bis Ende April schien es immer wieder so, als würde sich ***38*** von diesem Infarkt erholen, am 11. Mai 2018 starb er allerdings. ***38*** beschäftigte drei Teilzeitkräfte, die Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten verrichteten. Als Berater stand seit Beginn 2018 niemand zur Verfügung. Die Buchhaltung für das erste Quartal wurde von den Mitarbeitern der Kanzlei ***39*** erstellt und die entsprechende UVA eingereicht.

Nach dem Tod von Herrn ***38*** empfahl die Witwe, Frau ***40*** den Herrschaften ***25*** und ***26*** mit der ***41*** Kontakt aufzunehmen. Mitte Mai gab es bereits ein erstes Gespräch mit den Herrschaften ***25*** und ***26***; im Anschluss an diese Besprechung übersendete die ***42*** standesübliche Vollmachten bzw. Auftragsschreiben. Diese wurden vorerst nicht retourniert.

Ohne Vorlage dieser Unterlagen, aber mit mündlicher Beauftragung und Vollmacht erstellte die ***42*** die Buchhaltung für das zweite Quartal und reichte die UVA unter Berufung auf die mündlich erteilte Vollmacht fristgerecht am 14.8.2018 ein. Die unterfertigten Vollmachten langten dann nach dem Betriebsurlaub der ***42*** ein, und wurden am 24.8.2018 via finanzonline vermerkt.

Aufgrund dieser Umstände verzögerte sich der Prüfungsbeginn der bereits Ende Juni angekündigten Umsatzsteuernachschau.

Am 2.10.2018 wurde dann die Prüfung eröffnet. Zur Prüfungseröffnung bat der steuerliche Vertreter die Herren ***25*** und ***26***, da die Prüferin, Frau ***43***, bereits bei Ankündigung der Prüfung bemerkte, dass mit den Rechnungen der ***27*** etwas nicht stimme und zu Details nur die Herrschaften ***25*** und ***26*** Auskunft geben konnten.

Nach der Prüfungseröffnung fragte der steuerliche Vertreter, ob es bei den Firmen ***27*** bzw. ***44*** Umsatzsteuervergehen gegeben habe, was aufgrund der Befragung durch die Prüferin im Raum stand.

Unter Berufung auf das Steuergeheimnis wurde keine Auskunft gegeben.

Am 24.1.2019 fand schließlich eine Betriebsbesichtigung in ***3*** statt. Zu diesem Termin baten die Herren ***25*** und ***26*** auch Herrn ***10*** von der ***27*** bzw. ***44***, da erwartet wurde, dass dieser als Auskunftsperson zu der von der ***12*** beauftragten Gesellschaft Informationen geben könne, nachdem die Prüferin erklärte hatte, dass man mit Herrn ***10*** nicht in Kontakt kommen könne.

Nach einer Betriebsbesichtigung, die seitens der Finanzverwaltung durch Fotografien dokumentiert wurde und nach der Befragung von Herrn ***10*** wurde die Schlussbesprechung abgehalten, im Rahmen derer seitens der Prüferin festgestellt wurde, dass

es sich bei den Rechnungen, hinsichtlich der der Vorsteuerabzug begehrt wurde, um Scheinrechnungen handle. In der Niederschrift wurde lediglich festgehalten, dass die Vorsteuern gekürzt werden.

Im Rahmen der Schlussbesprechung fragten die Herren ***25*** und ***26*** auch die Prüfer, wie sie sich nun weiter verhalten sollten; sollen sie das Angebot der ***44*** annehmen, den Bau fertigzustellen? Die Prüfer rieten dazu.

Am 1.2.2019 langten die angefochtenen Bescheide und der Bericht über das Ergebnis der Prüfung gemäß § 150 BAO ein.

Im Wesentlichen hält die Behörde es als erwiesen, dass der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Rechnungen der ***27*** und der ***44*** nicht anerkannt wird, weil seitens der ***12*** die „vorgesehene Sorgfaltspflicht vor Auftragserteilung bzw. während der Auftragsdurchführung nicht ausgeübt wurde. Hätten die Gesellschafter entsprechende Überwachungsmaßnahmen getroffen, hätten Sie eine Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug erkennen können".

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 12 Abs. 14 UStG 1994 idGF steht dem Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung ein Vorsteuerabzug nicht zu, wenn er wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen steht.

Dass die leistenden Unternehmen Umsatzsteuer hinterzogen haben, wusste unsere Mandantschaft nicht; eine erste Vermutung, dass Umsatzsteuerbetrug vorliegt lag erst anlässlich der Befragung durch die Betriebsprüferin vor. Maßgeblich kann aber nicht ein späteres Wissen oder Wissenmüssen sein, sondern das Wissen bzw. Wissenmüssen zum Zeitpunkt der Leistung bzw. Rechnungslegung durch den Lieferanten.

Eine Anwendung der Bestimmung des § 12 Abs. 14 UStG beschränkt sich im gegenständlichen Fall also auf die Frage, ob unsere Mandantschaft vom Umsatzsteuerbetrug hätte wissen müssen. In diesem Zusammenhang sei angemerkt, dass ein bloßes „Wissenkönnen" - wie es von der Finanzverwaltung als Grundlage für die Anwendung des § 12 Abs. 14 UStG offensichtlich als hinreichend empfunden wird - die Rechtsfolge des § 12 Abs. 14 UStG nicht auslösen kann. Eine solche Formulierung, die der Gesetzgeber bewusst nicht gewählt hat, würde jeden Vertrauensschutz im Bereich der Unternehmerkette praktisch aufheben.

Die Untersuchung hat sich daher darauf zu beschränken, ob bei Anwendung eines üblichen und zumutbaren Sorgfaltsmaßstabes die ***12*** hätte wissen müsse, dass ihr Geschäftspartner Umsatzsteuern hinterzieht.

Dazu sei festgehalten:

Das gegenständliche Geschäft weist nicht die üblichen Merkmale eines Umsatzsteuerbetrugs auf.

Diese wären nach der Judikatur insbesondere

- Barzahlung
- ungewöhnliche Leistungserfüllungen
- andere Geschäfte des Leistungsempfängers finden unter anderen Bedingungen statt
- Zusammenballung von Geschäften größeren Umfangs

Im gegenständlichen Fall wurden

- Alle Zahlungen unbar auf das jeweils auf die rechnungsausstellende Gesellschaft lautende Bankkonto nach Verwendungsprüfung durch die finanzierende Bank getätigt,
- die Leistungserfüllung war nicht ungewöhnlich
 - der Geschäftskontakt wurde von der ***12*** gesucht
 - das Angebot der leistenden Unternehmerin war für eine kleine Baufirma, die die ***12*** für das relativ kleine Bauvorhaben auswählte, nicht ungewöhnlich
 - mit der Bauausführung wurde unverzüglich nach Anbotsannahme begonnen, eine Anzahlung wurde nicht verlangt die Bauführung erfolgte durch die als Bauführerin gegenüber der Baubehörde ausgewiesenen Gesellschaft die Arbeiten wurden plangemäß und fachgerecht ausgeführt die Abrechnung erfolgte nach Baufortschritt, den die Leistungsempfänger laufend kontrollierten
- andere Geschäfte des Leistungsempfängers finden unter anderen Bedingungen statt
 - Die ***12*** bzw. die operativ tätige ***34*** ist im (Klein) Transportgewerbe tätig. Dort werden fast alle Verträge mündlich geschlossen. Exakte Beschreibungen, wie der jeweilige Auftrag abgewickelt wird, werden nicht vereinbart. Es besteht stets das Vertrauen zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer in die Seriosität der Geschäftspartner.
 - Der Auftragnehmer war bereits als Bauunternehmen in unmittelbarer Nähe des Grundstücks der ***12*** tätig. Die ***12*** konnte daher davon ausgehen, dass das leistende Unternehmen nachhaltig in der Baubranche tätig ist; auch ergab eine Suche im Internet, dass die Gesellschaft bereits langjährig tätig ist.

Eine Recherche in der Tiefe, wie sie die Finanzverwaltung im Nachhinein, offenbar mit dem Wissen, dass Umsatzsteuern hinterzogen worden sind, unternommen hat, übersteigt die Möglichkeiten eines sorgfältig agierenden Unternehmers.

Diesem steht weder die Möglichkeit offen, die abgabenrechtliche bzw. sozialversicherungsrechtliche Gebarung eines Geschäftspartners zu überprüfen, noch Einsicht in diverse Datenbanken wie etwa das Melderegister, Sozialversicherungsdaten, KFZ-

Zulassungsdatenbank zu nehmen. Auch kann von einem sorgfältig agierenden Unternehmer nicht erwartet werden, dass dieser Gesellschaftsverträge aushebt um festzustellen, ob Gesellschafter-Geschäftsführer der deutschen Sprache mächtig sind, oder nicht.

Wie auch die Befragung der Auskunftsperson zeigte, hat diese Aussagen getätigt, die erst durch das Wissen der Behörde aufgrund von amtlichen Erhebungen der Finanzpolizei widerlegt werden konnten.

Hätte die Finanzverwaltung diese Informationen nicht bereits im Vorfeld gehabt, hätte auch diese die Aussagen des Mitarbeiters der leistenden Gesellschaften nicht widerlegen können.

Auch kann von ordentlichen Kaufleuten, die ihre Geschäfte sorgfältig führen, nicht erwartet werden, dass sie jedem Geschäftspartner mit vorauseilendem Misstrauen begegnen. Dass unsere Mandantschaft kein Misstrauen hatte und die ***5*** als seriöses Unternehmen einstufte, belegt schon der Umstand, dass der Auftrag erteilt wurde. Hätte diesbezüglich ein Zweifel bestanden, dann wäre es zu keiner Auftragserteilung gekommen, da für unsere Mandantschaft in einem solchen Fall das Risiko bestanden hätte, dass der Bau nicht ordnungsgemäß errichtet wird, was einen Schaden zufolge gehabt hätte, der eine deutlich größere Dimension gehabt hätte, als die offenkundige Nichtzahlung der Umsatzsteuer durch den Auftragnehmer. Bemerkenswert in diesem Zusammenhang ist auch, dass im Rahmen der Schlussbesprechung die Betriebsprüfer zur Weiterbeschäftigung der ***44*** rieten.

Kritik an der rechtlichen Würdigung durch die Finanzbehörde

Die Finanzbehörde hat eine Reihe von Sachverhalten erhoben bzw. auf Erhebungsergebnisse der Finanzpolizei zurückgegriffen, wobei nicht alle Ergebnisse berücksichtigt wurden; es gab eine Baustellenkontrolle der Finanzpolizei, bei der nach Wissen unserer Mandantschaft keine Unregelmäßigkeiten auftraten.

In freier Beweiswürdigung sieht sie in der Folge einen Anwendungsfall des § 12 Abs. 14 UStG und verwehrt den Vorsteuerabzug, weil unsere Mandantschaft nach der Überzeugung der Finanzbehörde ihre Sorgfaltspflicht verletzt hätte und damit der Tatbestand des „Wissenmüssens“ der Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug verwirklicht sei.

Dabei führt die Finanzverwaltung Sachverhalte an, die bereits bei Beauftragung der ***5*** bestanden haben und solche, die erst zu einem späteren Zeitpunkt entstanden sind.

Maßgeblich für eine Würdigung, ob ein Anwendungsfall des § 12 Abs. 14 UStG vorliegt, können allerdings nur Sachverhalte sein, die bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges bestanden haben und die unsere Mandantschaft zu jeweils diesen Terminen hätte wissen müssen.

Welche der im Betriebsprüfungsbericht genannten Sachverhalte die Finanzbehörde bei der Annahme, dass sie es als erwiesen ansieht, dass unsere Mandantschaft ihre Sorgfaltspflicht verletzt hätte, berücksichtigt wurden und welche Sachverhalte aufgrund des Umstandes, dass diese zum Zeitpunkt der maßgeblichen Beurteilung noch nicht bestanden haben und daher nicht zu berücksichtigen waren, ist dem Bericht und damit der Begründung nicht zu entnehmen.

Weiters ist der Begründung nicht zu entnehmen, wie die Behörde zum Schluss kommt, dass die leistenden Unternehmen die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben konnten. Demgegenüber steht das Faktum, dass das Gebäude praktisch fertiggestellt ist und die Aussagen des Mitarbeiters der leistenden Unternehmen. Es wird auch nicht dargestellt, weshalb die von unserer Mandantschaft vorgenommenen Prüfungen (Internetrecherche bzw. Einholung von Informationen) als nicht hinreichend betrachtet werden.

Wenn ein derartiges Urteil abgegeben wird, dann ist das Verhalten unserer Mandantschaft mit einem Referenzmodell zu vergleichen; das heißt es ist darzustellen, wie sich aus Sicht der Behörde unsere Mandantschaft verhalten hätte sollen, dies ist mit dem tatsächlichen Verhalten zu vergleichen und das Urteil der Beweiswürdigung nachvollziehbar darzustellen.

Wenn die Behörde meint, dass es nicht der Erfahrung des täglichen Lebens entspricht, dass ein Auftraggeber sich bei einem Bauvorhaben nicht überzeugt, dass der anbietenden Unternehmer über Genehmigungen für die angebotene Leistungserbringung und das entsprechende Fachwissen verfügt, ist dem entgegenzuhalten, dass auch ein sorgfältiger Unternehmer üblicherweise vor einem Geschäftsabschluss nicht die Berufs- bzw. Gewerbeberechtigung überprüft. Vielmehr entspricht es der Erfahrung des täglichen Lebens, dass Geschäftspartner davon ausgehen, dass für die jeweiligen angebotenen Leistungen entsprechende Genehmigungen und Befähigungen vorliegen.

Auch enthält nicht jedes Bauangebot exakte Leistungsbeschreibungen; funktionale Leistungsbeschreibungen reichen in der Regel aus bzw. werden bei größeren Bauvorhaben zum Leidwesen der Auftragnehmer immer häufiger vereinbart.

Weiters stützt die Finanzverwaltung den Bescheid auf eine Bestimmung, die den Tatbestand des Wissenmüssens der Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug voraussetzt. Es findet sich aber keine Feststellung, dass der Tatbestand eines Umsatzsteuerbetrugs tatsächlich verwirklicht ist.

Nach der Rspr. hat ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, die den Spruch nachvollziehbar macht.

Die Behörde hätte daher in der Bescheidbegründung neben diversen Sachverhalten auch darzustellen gehabt, warum sie davon ausgeht, dass der Tatbestand eines

Umsatzsteuerbetrugs vorliegt. Liegt ein solcher tatsächlich vor, hätte die Behörde in Bezug auf unsere Mandantschaft ausführen müssen, warum sie zum Ansicht gelangt ist, dass unsere Mandantschaft diesen hätte erkennen müssen, wobei - wie bereits oben dargestellt- die zeitliche Komponente eine erhebliche Rolle spielt.

Wenn tatsächlich ein Umsatzsteuerbetrug stattgefunden hat, müsste untersucht und auch in einer nachvollziehbaren Begründung dargestellt werden, wann dieser erfolgte bzw. wann der Tatplan dazu gefasst wurde.

Nicht nachvollziehbar ist daher die für den Bescheidspruch wesentliche Feststellung, dass unsere Mandantschaft die „Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug“ erkennen hätte müssen.

Die angefochtenen Bescheide sind sachlich rechtswidrig, da für die Verweigerung des Vorsteuerabzuges kein entsprechender Tatbestand vorliegt bzw. mit erheblichen Begründungsmängeln behaftet, was ebenfalls zu deren Rechtswidrigkeit führt und sind daher aufzuheben bzw. dem Beschwerdebegehren entsprechend abzuändern.

Für den Fall der Vorlage dieser Berufung an das Bundesfinanzgericht stellen wir den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.“

4. Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 29.11.2019

Am 29.11.2019 erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2018, welcher wie folgt begründet wurde:

„Die Vorsteuern wurden in Anlehnung an die Festsetzungen Umsatzsteuer für 1-3/18 und 4-6/18 um 18.140 gekürzt. Auf die Ausführungen im entsprechenden Bericht über die Prüfung vom 29.1.2019 wird verwiesen. Die Beschwerde gegen die Festsetzungen für 1-3/18 und 4-6/18 gilt gem. § 253 BA0 als gegen den Jahresbescheid gerichtet.“

5. Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 10.1.2020

Mit BVE vom 10.1.2020 wurde dem gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2017 und 2018 gerichteten Rechtsmittel eine Absage erteilt wobei die belangte Behörde nachstehendes ausführte:

1. Maßgeblicher Zeitpunkt für Anwendung des § 12 Abs. 14 UStG

In der Beschwerde, Punkt „Kritik an der rechtlichen Würdigung durch die Finanzbehörde“, wird angeführt, dass durch die Finanzverwaltung Sachverhalte angeführt wurden, welche bereits bei Beauftragung der ***5*** bestanden haben und solche, die erst zu einem späteren Zeitpunkt entstanden sind. Maßgeblich könnten jedoch nur solche Sachverhalte sein, welche bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges bestanden

hätten. Dazu ist auszuführen, dass die im BP-Bericht angeführten Sachverhalte alle zum Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges bestanden haben. Nur dieser Zeitpunkt ist wesentlich.

2. Würdigung des Sachverhaltes

In der Beschwerde wird angeführt, dass im Bericht nicht angeführt wurde, welche Sachverhalte der rechtlichen Würdigung zu Grunde gelegt wurde, und welche aufgrund des Umstandes, dass diese zum Zeitpunkt der maßgeblichen Beurteilung noch nicht bestanden haben nicht zu berücksichtigen waren.

Das Gesamtbild des dargestellten Sachverhaltes führte zum im Bescheid ausgewiesenen Ergebnis. Auf die Ausführungen in Tz 6 f rechtl. Würdigung im Bericht wird verwiesen. Da aus der Beschwerde nicht ersichtlich ist, welche Sachverhalte lt. Beschwerdeführer nicht zu berücksichtigen gewesen wären, ist ein näheres Eingehen nicht möglich.

3. Begründung fehlt

a) Nicht erbrachte Leistung

In der Beschwerde wird angeführt, dass der Begründung nicht zu entnehmen ist, wie die Behörde zum Schluss kommt, dass die leistenden Unternehmen die fakturierten Leistungen nicht erbracht haben konnten.

Die Tatsache, dass tatsächlich eine Bautätigkeit ausgeführt wurde, ist kein Beweis, dass die vorliegenden Eingangsrechnungen keine Scheinrechnungen sein können. Es wurde nie bestritten, dass eine Bautätigkeit ausgeführt wurde. Es wird lediglich bestritten, dass jene auf den Eingangsrechnungen angeführten Unternehmen die Leistung erbracht haben. Den Tz. 3 und 4 im Bericht ist zu entnehmen, dass die rechnungslegenden Unternehmen über keine erforderliche Infrastruktur verfügten, um eine entsprechende Bauleistung zu erbringen. Die rechnungslegenden Unternehmen konnten daher die Leistung nicht erbringen.

b) Erfüllung der Sorgfaltspflicht

In der Beschwerde wird angeführt, dass nicht dargestellt wurde, weshalb die von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Prüfungen als nicht hinreichend betrachtet wurden. In Tz 2 des Berichts wird ausgeführt, dass außer behaupteten Internetrecherchen keine weiteren Überprüfungsmaßnahmen durch die Beschwerdeführer durchgeführt wurden. Über die Internetrecherchen wurde keine Dokumentation vorgelegt. In der Beschwerde wird angeführt, dass sich die GF der ***12*** noch über das Internet hinsichtlich der ***5*** informierten und feststellten, dass die Firma seit ca. 20 Jahren existiert. Das kann jedoch nicht das Ergebnis der Internetrecherche gewesen sein, da die ***5*** erst 2012 gegründet wurde. Erkundigungen über die nachfolgenden Unternehmen wurde nicht einmal mehr behauptet.

In Tz 2 wird auch angeführt, dass weder ein Besuch am Sitz der Unternehmen stattgefunden hat, noch wurden Unterlagen über die gewerberechtlichen Berechtigungen angefordert. Es wurde weiters nicht nachgefragt, ob die tatsächlich vor Ort tätigen Arbeiter ordnungsgemäß bei der Sozialversicherung angemeldet waren. Eine Überprüfung, ob die aufgetretenen Herren ***10*** und ***21*** auch in der Position waren, um die Fremdfirmen zu vertreten, fand auch nicht statt.

Ein sorgfältiger Unternehmer hätte wenn schon nicht alle, so zumindest den überwiegenden Teil der genannten Erkundungen angestellt. Somit wurde die die ***12*** treffende Sorgfaltspflicht nicht erfüllt.

c) Unüblichkeit der Geschäftsgebarung

In der Beschwerde wird angeführt, dass es nicht unüblich sei, derartige Bauvorhaben anhand eines Kostenvoranschlags ohne konkreter Leistungsbeschreibung in Auftrag zu geben. Dem ist entgegen zu halten, dass ein Kostenvoranschlag ohne Detail zur Leistung nicht vergleichbar ist. Es sind im Kostenvoranschlag weder m²- noch m³-Angaben zum Rohbau enthalten. Auch die Elektro, Sanitär- und Heizungsinstallation ist nicht näher definiert. Um seriös Preise vergleichen zu können, müsste zumindest ein Mindestmaß an Angaben (Anzahl der Stromauslässe, der Heizkörper, der zu installierenden WCs, Details zu den Geräten, welche installiert werden, usw.) angeführt werden. Es kann nur wiederholt werden, dass es der Erfahrung des täglichen Lebens widerspricht, dass ein derartiger vager Kostenvoranschlag als Grundlage für ein Geschäft in nicht unbeträchtlicher Höhe dienen soll.

d) Tatbestand des Umsatzsteuerbetrugs

In der Beschwerde wird angeführt, dass sich im Bericht keine Feststellung befindet, dass der Tatbestand eines Umsatzsteuerbetruges tatsächlich verwirklicht wurde. In Tz. 6 Zi a - d des Berichtes wurde angeführt, warum die Behörde zur Annahme gelangt, dass die betreffenden Unternehmen als Scheinunternehmen einzustufen sind. Scheinunternehmen werden gegründet bzw. es werden bestehende Unternehmen übernommen, um Umsatzsteuerbetrug zu ermöglichen. Scheinunternehmen sind mangels Infrastruktur (Personal, Büro, Anlagen usw.) nicht in der Lage eine Leistung zu erbringen.

Werden dennoch Rechnungen gelegt, denen kein Leistungsaustausch zu Grunde liegt, ist deren einziger Zweck, Umsatzsteuerbetrug zu ermöglichen.

4. Zusammenfassung

In der Beschwerde wurden keine neuen Tatsachen bzw. Beweise angeführt, welche eine andere rechtliche Beurteilung durch die Behörde zur Folge hätte. Es kann auch kein Begründungsmangel festgestellt werden. Die wesentlichen Sachverhalte wurden angeführt, die rechtliche Würdigung schlüssig dargestellt. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

5. Vorlageantrag vom 21.1.2020

Am 20.2.2020 langte beim Finanzamt ein Vorlageantrag nachstehenden Inhalts ein:

Am 20. Februar 2019 erhoben wir namens und auftrags der ***12*** gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 28. Jänner 2019 und gegen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für das 1. und 2. Quartal 2018 die Rechtsmittel der Bescheidbeschwerden.

Da mittlerweile die Umsatzsteuer für 2018 festgesetzt wurde und bei dieser Festsetzung das in den Beschwerden gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer für das 1. und 2. Quartal 2018 vorgebrachte Begehren nicht berücksichtigt wurde, richtet sich die Beschwerde auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018.

Mit Bescheidvorentscheidung vom 9. Jänner 2020, die uns am 14. Jänner 2020 zugestellt wurde, wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Wir stellen nunmehr entsprechend der Bestimmung des § 264 BAO den Antrag, dass über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht entschieden wird. Gleichzeitig stellen wir den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und den Antrag der Entscheidung durch den Senat.

Für die Entscheidung über die Beschwerden wesentlich ist, ob unsere Mandantschaft wusste bzw. wissen hätte müssen, dass es sich bei der bzw. den Unternehmen, die für unsere Mandantin ein Bauwerk errichtet haben, um Scheinunternehmen gehandelt hat oder Vorsteuerabzug gem. § 12 Abs. 14 UStG für erbrachte Leistungen zu verwehren ist.

Die Behörde vertritt die Ansicht, dass unsere Mandantin nicht sorgfältig gehandelt habe, dass eine unübliche Geschäftsgebarung vorgelegen habe und der Tatbestand des Umsatzsteuerbetruges verwirklicht worden sei.

Tatsache ist, dass unsere Mandantin die ihr zumutbare Sorgfalt erfüllt hat und die Geschäftsgebarung nicht unüblich gewesen ist.

In der Begründung zur Beschwerdeentscheidung wird im Wesentlichen hinsichtlich der Erfüllung der Sorgfaltspflicht auf Textziffer 2 des Berichts verwiesen. In Textziffer 2 des Berichts werden Umstände angeführt, die üblicherweise nicht von Geschäftspartner erhoben werden (Änderungen der Gesellschaftsverhältnisse, Sprachkenntnisse der im Firmenbuch verzeichneten Geschäftsführer bei Abschluss des Gesellschaftsvertrages,...).

Hinsichtlich der Unüblichkeit der Geschäftsgebarung werden Argumente angeführt, die im gegenständlichen Fall ins Leere führen, da z.B. ignoriert wird, dass das Angebot des Bauunternehmens auf Basis eines Bauplanes erteilt wurde aus dem eine hinreichend exakte Beschreibung des Bauwerkes ersichtlich ist.

Auch findet es bei der Behörde keine Berücksichtigung, dass es während der Errichtung des Bauwerkes zumindest eine Kontrolle durch die Finanzpolizei der Mitarbeiter der bauausführenden Firma gegeben hat, die zu keinen Beanstandungen geführt hat.

Schließlich wäre durch das Bundesfinanzgericht zu klären, ob tatsächlich der behauptete Umsatzsteuerbetrug (an dem unsere Mandantin beteiligt gewesen sein soll bzw. von dem unsere Mandantin wusste bzw. wissen hätte müssen) überhaupt stattgefunden hat. Diesbezüglich sind uns keine Informationen zugänglich. Vielmehr ist zu vermuten, dass die Unternehmen, infolge Insolvenz, die geschuldete Umsatzsteuer nicht abgeführt haben und dadurch ein Abgabenausfall entstanden ist, der nunmehr durch die Nichtanerkennung der Vorsteuer bei unserer Mandantschaft rechtswidrig kompensiert werden soll.

6. Senatsverhandlung vom 15.6.2022

Im Zuge der am 15.6.2022 durchgeführten Verhandlung verwies der steuerliche Vertreter der Bf. grundsätzlich auf die bisherigen Ausführungen und führte ergänzend aus, dass die Darstellungen sowohl im BP-Bericht, als auch im Vorlagebericht an das BFG tendenziös gegen den Bf. erfolgt seien. Beispielsweise sei versucht worden, den Eindruck zu vermitteln, als hätte die Bf. ohne Prüfungen und sehr rasch Bauaufträge erteilt. Es sei weiters der Versuch unternommen worden, den Eindruck zu erwecken, dass Umsatzsteuervergehen bereits zum Zeitpunkt der Beauftragung der Baufirma bekannt gewesen seien, bzw. solche für die Bf. erkennbar gewesen seien, wie wohl die Finanzverwaltung zu nämlichem Zeitpunkt über diese Vorgänge selbst keine Kenntnisse erlangt haben könne.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf die bisherigen Ausführungen und betonte nochmals, dass nach dem Dafürhalten der belangten Behörde ausreichende Verdachtsmomente betreffend die beauftragten Firmen vorhanden gewesen seien, die zu tiefergehenden Recherchen hätte führen müssen.

Der steuerliche Vertreter replizierte auf die Ausführungen, dass die Finanzverwaltung lediglich Indizien ins Treffen geführt habe, aber keine konkreten, seitens der Bf. unterlassenen Maßnahmen darlegt habe.

Der steuerliche Vertreter beantragte unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zur GZ 2020/13/0068 (richtig VWGH vom 27.1.2021, Ra/2020/13/0068) der Beschwerde Folge zu geben.

Ergänzend legte der steuerliche Vertreter den Einreichplan betreffend die baurechtliche Genehmigung der Werkhalle mit integriertem Büro vor und verwies auf den Umstand, dass auf diesem die Fa. ****5**** als Bauführer verzeichnet sei. Aus diesem Umstand resultiere, dass auch die Baubehörde offenbar keine Zweifel an der Befähigung obigen Unternehmens zur Ausführung des Bauwerks gehegt habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

In der Folge legt das BFG dem Erkenntnis nachstehenden, auf der Aktenlage, den Ergebnissen der Außenprüfung sowie dem Vorbringen der Bf. basierenden Sachverhalt zu Grunde:

Nachdem die Gesellschafter der Bf. den Plan auf Errichtung eines Betriebsgebäudes gefasst hatten, wurde – ob Bautätigkeiten am Nachbargrundstück – am 2.10.2017 zunächst mündlicher Kontakt zu dem präsumtiv Verantwortlichen der – laut Firmenbuch im Geschäftszweig „Handel“ - domizilierten Fa. ***5*** Herren ***10*** aufgenommen, respektive mit diesem und einem namentlich unbekannten Herrn das Bauvorhaben besprochen und aufgrund eines mit 29.10.2017 datierten, in der Kopfzeile – die Fa. ***5*** als Baumeister-, Sanierungs-, Elektro-, Handel- und Malereiunternehmen – ausweisenden Kostenvoranschlag nämlichem Unternehmen der Auftrag erteilt. In materieller Hinsicht wurden die im Kostenveranschlag verzeichneten Leistungen allgemein gehalten, sprich sohin weder die vom Leistungserbringer zur Gewerkerstellung in Aussicht genommenen Baumaterialien (Ziegel, Schallsteine, Beschaffenheit der Dachkonstruktion, Verputz der Außen- und Innenwände) näher dokumentiert, noch die zu liefernden, respektive einzubauenden Gegenstände wie Türen, Fenster, Tore, Heizkessel und Sanitäreinrichtungen (WC, Waschbecken und Armaturen) nach Marke, Art und Beschaffenheit spezifiziert. Des Weiteren steht unbestritten fest, dass der unterschriebene Kostenvoranschlag bezogen auf den Zeitpunkt seiner Erstellung weder vom damaligen im Firmenbuch verzeichneten Gesellschaftergeschäftsführer der Fa. ***5*** Herrn ***13*** noch von Herrn ***10***, welcher – laut Dienstnehmerauskunft - bei nämlichem Unternehmen erst im Zeitraum vom 26.1.2018 bis zum 30.4.2018 als Arbeiter gemeldet war, unterfertigt wurde. Ungeachtet dessen, dass die Fa. ***5*** in der Folge mit Fakturen vom 29.11.2017, vom 19.12.2017 und vom 19.2.2018 der Bf. gegenüber Bauleistungen in Rechnung gestellt, respektive gesondert Umsatzsteuer im Gesamtausmaß von **19.308,00 Euro** ausgewiesen hat, spiegelt das Firmenbuch als tatsächlichen Geschäftszweig vorgenannten Unternehmens jenen des Handels wider, respektive befand sich – laut verwaltungsbehördlicher an der ab Oktober 2017 im Firmenbuch vermerkten Geschäftsadresse ***46*** ein Frisörsalon sowie die Wohnanschrift des Herrn ***13***. Am 5.11.2017 wurde gegenüber der Fa. ***5*** ein Konkursantrag eingebracht, wobei vermittels Gerichtsbeschlusses vom 7.3.2018 mangels kostendeckenden Vermögens die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens unterblieben ist. Nach Aktenlage wurde seitens der Fa. ***5*** in der UVA 1-3/2017 sowohl dem Normalsteuersatz als auch dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Leistungen erklärt, während ab April 2017 von nämlichem Unternehmen weder Umsatzsteuervoranmeldungen gelegt, noch Umsatzsteuer abgeführt wurde.

In der Folge wurde der Bf. mit - Faktura vom 14.5.2018 seitens der Fa. ***7*** unter dem Betreff „Errichtung von Hallen“ für im Zeitraum April/Mai 2018 erbrachte Bautätigkeiten ein Betrag von 45.350,00 Euro zuzüglich **9.070,00 Euro** Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Hierbei wurde nach bereits aus Anlass einer Rechnungslegung vom 20.4.2018 durch den Bankberater erfolgten Aufklärung, wonach als Leistungserbringer nunmehr vorgenanntes Unternehmen fungiert, bzw. in Entsprechung der Auskunft der Herrn ***21*** und ***10*** dass nunmehr (sprich ab März 2018) die Fa. ***7*** die Baustelle der insolventen Fa. ***5*** fertigstellt, die fakturierten Beträge zur Auszahlung gebracht bzw. die in der Rechnung vom 14.5.2018 gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer von **9.070,00 Euro** als Vorsteuer geltend gemacht.

Der Vollständigkeit halber ist anzuführen, dass obige Fakturen der Bf. seitens des Herrn ***10*** persönlich übergeben wurden, wobei ungeachtet dessen, dass einerseits im Firmenbuch als Geschäftszweig der Fa. ***7*** Immobilienverwertung sowie Projektmanagement verzeichnet ist, andererseits bezogen auf den fakturierten Leistungszeitraum März/April 2018 ein wie auch immer gearteter Bezug des Herrn ***10*** zu nämlichem Unternehmen nicht feststellbar ist. Abgabenbehördlichen Erhebungen zufolge hat die Fa. ***7*** letztmals eine auf den Monat November 2017 lautende UVA gelegt.

Dokumentierte Auskünfte der Bf., wie etwa Firmenbuchabfragen, Prüfung der UID- Nummer, etc. betreffend die an oberer Stelle dargestellten, Bauleistungen fakturierenden Unternehmen haben in der Aktenlage keinen Niederschlag gefunden.

2. Streitgegenstand

Vor dem Hintergrund des unter Punkt 1 dargestellten Sachverhaltes steht die Vorsteuerabzugsberechtigung betreffend die in den Fakturen der Fa. ***5*** vom 29.11.2017, vom 19.12.2017 sowie vom 19.2.2018 im Gesamtbetrag von **19.308, 00 Euro** ausgewiesene Umsatzsteuer, als jene in der Faktura der Fa. ***7*** vom 14.5.2018 in Höhe von **9.070,00 Euro** verzeichneten Umsatzsteuer auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

3. Rechtliche Würdigung

3.1. Rechtsgrundlagen

Nach der Bestimmung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

In § 12 Abs. 14 UStG wird angeführt, dass das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, der wusste oder

wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei dies insbesondere auch gilt, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

3.2. Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung

Mit dem AbgSiG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007, wurden in § 12 Abs. 1 Z 1 leg. cit. die letzten Sätze – angefügt, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt wird, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, wobei dies insbesondere auch gilt, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Aus Gründen der Übersichtlichkeit wurde mit StRefG 2015/2016, BGBl. I 2015/18 der Entfall des Vorsteuerabzuges in den mit 15.8.2015 in Kraft getretenen, und ergo dessen auf den vorliegenden Fall anzuwendenden § 12 Abs. 14 UStG 1994 verschoben.

Nach den Materialien zum AbgSiG 2007 (vgl. RV 270 BlgNr. 23. GP, 12 f) kommt dieser Bestimmung nur klarstellender Charakter zu, da nach der (damaligen) Judikatur des EuGH einem Unternehmer kein Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass der betreffende Umsatz oder ein anderer Umsatz in der Lieferkette, der dem vom Vertragspartner des Unternehmers getätigten Umsatz vorausgegangen oder nachgefolgt ist, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet war (Hinweis auf die Urteile des EuGH vom 12. Jänner 2006, C-354/03, C- 355/03 und C-484/03, Optigen Ltd. u.a., sowie vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling; vgl. etwa jüngst EuGH 3.10.2019, "Altic" SIA, C-329/18, Rn. 29 und 30).

Zugleich wurde mit dieser Vorschrift aber der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers bestätigt, wenn er von dem Finanzvergehen in der Lieferkette weder wusste noch wissen musste. Damit sichert die Vorschrift, der Rechtsprechung des EuGH folgend, den Vorsteuerabzug für gutgläubige Mehrwertsteuerbetrugsopfer ab.

Ein Wissen müssen ist dann auszuschließen, wenn der Wirtschaftsteilnehmer alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden konnten, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug einbezogen sind. Nur dann kann er auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen, sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren. Dabei wird man in jedem Einzelfall gesondert zu prüfen haben, welche Maßnahmen angesichts der konkreten Verhältnisse im Einzelfall dem Abnehmer zumutbar sind. Allgemein wird hierbei gelten, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechenden Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen.

Ein Unternehmer, der alle Maßnahmen getroffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug (MwSt-Hinterziehung oder sonstigen Betrug) einbezogen sind, kann auf die Rechtmäßigkeit seiner Umsätze vertrauen, ohne Gefahr zu laufen sein Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren (Vertrauensgrundsatz). Dies trifft zu, wenn der Stpfl. die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns wahrnimmt.

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat (VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172, VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0012).

Dabei ist auf einen objektiven Maßstab abzustellen, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann. Entscheidend sind die konkreten Umstände des Einzelfalls. Hierbei gilt, dass die Sorgfaltspflicht des Unternehmers umso höher sein muss, je ungewöhnlicher ein Sachverhalt im Vergleich zu den Usancen der betreffenden Branche gelagert ist.

In diesem Zusammenhang ist vor allem auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 26. März 2014, 2009/13/0172 zu verweisen:

".....Wie der EuGH in mittlerweile ständiger Judikatur ausführt, ist das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Die objektiven Kriterien für den Vorsteuerabzug sind demnach nicht erfüllt, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht. Gleiches gilt aber auch, wenn er wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine vom Lieferer oder von einem anderen Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe der Lieferkette begangene Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Denn in einer solchen Situation geht der Steuerpflichtige "den Urhebern der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig" (vgl. nur das Urteil des EuGH vom 6. Juli 2006, C- 439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 53 ff). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Lieferant des Steuerpflichtigen den Mehrwertsteuerbetrug begeht, oder ob dieser von einem anderen Händler in der Lieferkette verübt wird (vgl. nur die Urteile des EuGH vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 45 f, und vom 6. Dezember 2012, C-285/11, Bonik EOOD, Rn. 40, sowie das Urteil des BFH vom 19. Mai 2010, XI R 78/07, UR 2010, 952, und Brandl, Karussellbetrug - Umsatzsteuerliche und finanzstrafrechtliche Konsequenzen, in Achatz/Tumpel (Hrsg), Missbrauch im Umsatzsteuerrecht (2008), 145). Soweit die Beschwerdeführerin daher vorbringt, die Versagung des Vorsteuerabzugs komme schon deshalb nicht in Betracht, weil nicht ihre direkte Lieferantin, sondern eine Vorlieferantin den Umsatzsteuerbetrug begangen habe, so vermag dies der Beschwerde nicht zum Erfolg

verhelfen. Steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, hat das nationale Gericht das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. nur das Urteil des EuGH vom 6. Juli 2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel und Recolta Recycling, Rn. 59, 61).

Da die Versagung des Vorsteuerabzugsrechts eine Ausnahme vom Grundprinzip ist, das dieses Recht darstellt, obliegt es der Steuerbehörde, die objektiven Umstände hinreichend nachzuweisen, die belegen, dass der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder hätte wissen müssen (vgl. die Urteile des EuGH vom 21. Juni 2012, C-80/11 und C-142/11, Mahageben und David, Rn. 49, und vom 6. Dezember 2012, C-285/11, Bonik EOOD, Rn. 43).

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die die Abgabenbehörde in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände zu beurteilen hat. Diese unterliegt insoweit der verwaltungsbehördlichen Kontrolle, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2013, 2010/15/0027)..."

Zunächst ist festzustellen, dass die Bf. grundsätzlich die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach dem 1. Satz des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erfüllt. Auf Basis der angeführten Rechtsprechung ist aber zu beurteilen, ob das Recht auf Vorsteuerabzug wegen einer Einbeziehung in einen Umsatzsteuerbetrug zu versagen ist.

In Ansehung vorstehender Ausführungen und angesichts der im Verwaltungsgeschehen sowie unter Punkt 1 dargelegten Faktenlage hat die Bf. nicht nur keinerlei belegte Erkundigungen betreffend die Fa. ***5*** eingeholt, noch die firmenmäßige Funktion der „verhandelnden“ Herrn ***21*** und ***10*** hinterfragt, sondern vielmehr nämlichem Unternehmen auf Grund eines – im inhaltlichen Vergleich zu dem imungsverfahren für selbiges Bauprojekt vorgelegten, in Bezug auf Baumaterialien und Gerätschaften (Heizkessel, Waschtische, Armaturen etc.) exakten Anbot der Fa. ***30*** – allgemein gehaltenen Kostenvoranschläges den Bauauftrag erteilt.

An dieser Stelle sei seitens des erkennenden Senates angemerkt, dass anstelle der im Rechtsmittelschriftsatz vorgebrachten Argumente man habe in Bezug auf den schon seitens der Bf. hinterfragten Firmenwortlaut „Fenster“ den auf Produktion derselben lautenden Angaben des Herrn ***21*** Glauben geschenkt, respektive sich ob Angaben eines Nachbarn, sowie vermittels – unbelegt gebliebener – auf eine mehr als zwanzigjährige Existenz der Fa. ***5*** lautende Internetrecherchen von der Seriosität vorgenannten Vertragspartners überzeugt, dass schon „ein Blick“ der Bf. in das Firmenbuch eine völlig konträre Realität, sprich

die Entfaltung einer Tätigkeit der Bauleistungen fakturierenden Gesellschaft im Geschäftszweig Handel widergespiegelt hätte.

Ebenso wäre zur Erzielung des Ergebnisses, sprich der in den Geschäftszweigen Immobilienverwertung sowie Projektmanagement angesiedelten Tätigkeiten der Fa. ***7*** lediglich die Erstellung eines Firmenbuchauszuges vonnöten gewesen.

Demgegenüber hat die Bf. – im Anschluss an die unter Punkt 1 dargelegte Aufklärung durch den Bankberater die erfolgte Auskunft der betreffend obiges Unternehmen nicht vertretungsbefugten Herrn ***21*** und ***10***, wonach dieses die Bauarbeiten fertigstelle, goutiert und die Fa. ***7*** als neuen Vertragspartner akzeptiert, respektive deren mit 14.5.2018 datierte Faktura per Banküberweisung beglichen.

In Ansehung vorstehender Ausführungen vermag das BFG der Beurteilung der belangten Behörde wonach die Bf. bei Erfüllung der ihr als ordentlicher Kaufmann zumutbaren Sorgfaltspflichten im Zeitpunkt der Auftragserteilung vom Vorliegen eines Umsatzsteuerbetruges hätte wissen müssen, nicht erfolgreich entgegenzutreten.

Mit anderen Worten vermag das Verwaltungsgericht in der Versagung des Abzuges der – in den an oberer Stelle exakt beschriebenen Fakturen gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuern – als Vorsteuern keine Rechtswidrigkeit zu erblicken.

Das vom steuerlichen Vertreter im Rahmen der Senatsverhandlung für eine stattgebende Erledigung der Beschwerde ins Treffen geführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.1.2021, Ra 2020/13/0068 ist für den vom Verwaltungsgericht zu beurteilenden Fall insoweit nicht einschlägig, da - angesichts der Ausführungen in den Rzn 17 und 38 desselben die revisionswerbende Partei mittels Erstellung eines Firmenbuchauszugs, der Abfrage der UID - Nummer sowie dem „Besuch“ des Warenlagers durch einen Mitarbeiter – im Vorfeld der Geschäftsbeziehungen - Erkundigungen über ihren Vertragspartner eingeholt hat und ergo dessen sohin schon aus diesem Grund eine Sachverhaltskongruenz zu verneinen ist.

Ebenso geht - angesichts der Tatsache, dass einzig und allein der von der Bf. bei Auswahl der fakturierenden Unternehmen angewendete Sorgfaltsmaßstab zu prüfen, respektive zu beurteilen war - der Einwand, dass auch die Baubehörde via Akzeptanz des Firmenstempels der ***5*** am Einreichplan an der berufsrechtlichen Befähigung des Unternehmens offenbar keine Zweifel gehegt hat, ins Leere.

Es war daher wie im Spruch zu befinden.

Zulässigkeit einer 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.

Eine derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da das BFG im Erkenntnis der an oberer Stelle zum Themenbereich Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug bei Wissen und Wissen müssen ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Die Außerachtlassung jeglicher Sorgfalt durch die Bf. verbunden mit dem Ergebnis des Wissen müssen betreffend der Involvierung des Umsatzes in einen Betrug ist ein Substrat der Beweiswürdigung.

Wien, am 17. Juni 2022