

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RSM Austria Steuerberatung GmbH, Tegetthoffstraße 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20. April 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 1. März 2017 betreffend

a) Wiederaufnahme zur Umsatzsteuer 2009 - 2010

b) Umsatzsteuer 2009 - 2010 und 2012

nach der am 9.12.2022 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei (§ 78 BAO i.V.m. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO) in Anwesenheit des Vertreters der Beschwerdeführerin, ***Vertreter_Bf*** für die ***Vertreter_Stb_Bf*** und von ***Vertreter_FA*** für das Finanzamt Österreich abgehaltenen mündlichen Verhandlung zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zu den Umsatzsteuerverfahren 2009 und 2010 sowie die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Umsatzsteuersonderprüfung 2011

Mit Bericht vom 28.3.2012 wurde eine vom Finanzamt 12/13/14 Purkersdorf (Vorgänger des Finanzamtes Österreich; belangte Behörde) durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung bei der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 2/2011-12/2011 abgeschlossen. Die wesentliche Feststellung bezieht sich auf eine Selbstanzeige (ebenfalls vom 28.3.2012, die in Vollmacht für die Beschwerdeführerin erstattet wurde und zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuern von € 48.038,20 auswies).

Festsetzungsbescheide Umsatzsteuer 2011

Am 30.4.2012 wurden Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuern für die Zeiträume 5-11/2012 erlassen, die folgende Nachforderungen ergaben:
[...]

Der Nachforderungsbetrag entspricht auch dem Nachforderungsbetrag in der Selbstanzeige. Die Differenz zu den Nachforderungen ergibt sich aus USt-Gutschriften.

Beschwerde Festsetzungsbescheide 2011

Mit Schreiben vom 29.6.2012 wurde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 30.4.2012 Beschwerde (damals: Berufung) wie folgt erhoben:

*„I. In umseits bezeichneter Finanzstrafsache hat die Berufungswerberin die Kanzlei ***A&A***, Rechtsanwälte in ***A&A_Ort***, mit ihrer Vertretung beauftragt und dieser Vollmacht erteilt.*

II. Gegen sämtliche folgenden Bescheide

[...]

erhebt die Berufungswerberin durch ihre ausgewiesenen Vertreter innerhalb (erstreckter) offener Frist das Rechtsmittel der

B E R U F U N G :

Die Berufung richtet sich gegen die bescheidmäßige Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum [...].

Geltend gemacht werden die Berufungsgründe der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhalts sowie Aktenwidrigkeit.

Eingangs darf aus Gründen der Übersicht der diesem Verfahren zugrunde liegende Sachverhalt kurz zusammengefasst werden wie folgt:

*Im Jahr 2011 hat die ***AB***, FN ***FN_AB***, Rechnungen mit 20% Umsatzsteuer an die Berufungswerberin gelegt. Aus den entsprechenden Rechnungen wurden die jeweiligen Vorsteuern geltend gemacht. Die Berufungswerberin hat regelmäßig eine „Stufe 2 — Abfrage“ über die Gültigkeit der UID-Nummer der ***AB*** vorgenommen und wurde die Gültigkeit dieser UID-Nummer jeweils bestätigt.*

*Am 28.03.2012 erfolgte eine Außenprüfung bzgl der Umsatzsteuer für die Zeiträume 02/2011-12/2011 in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters der Berufungswerberin. Da die Prüferin eine Bestätigung verlegte, dass die UID—Nummer der ***AB*** seit 22. April 2011 nicht (mehr) gültig sei, hat die Berufungswerberin — um der Einleitung eines Finanzstrafverfahrens entgegenzutreten — Selbstanzeige erstattet und unter einem EUR 36.000,-- nachbezahlt.*

*Beweis: dg Steuerakt ***BF1StNr1****

*In der Begründung der Niederschrift des Außenberichts wurde ausgeführt, dass der Vorsteuerabzug hinsichtlich der genannten Rechnungen versagt wurde, da die UID—Nummer einerseits seit 22.4.2011 nicht mehr gültig bzw die Geschäftsanschrift der ***AB*** unrichtig sei. Die ***AB*** wäre zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellungen an der Adresse ***AB_Adr*** nicht mehr ansässig gewesen.*

*Diese Ausführungen der belangten Behörde sind jedoch unrichtig, da — wie aus den hiermit vorgelegten „Stufe 2 — Abfragen“ über FinanzOnline zu ersehen ist - die UID-Nummer sehr wohl gültig sowie die Adresse in der ***AB_Adr*** im fraglichen Zeitraum richtig waren.*

Beweis: „Stufe 2 _ Abfrage“ über FinanzOnline vom 12.4.2011 . Beilage ./1

„Stufe 2 -Abfrage“ über FinanzOnline vom 21.7.2011 Beilage ./2

„Stufe 2 - Abfrage“ über FinanzOnline vom 28.10.2011 Beilage ./3

*Darüber hinaus hat das Finanzamt Neunkirchen/Wr. Neustadt mit Schreiben vom 21.12.2011 selbst die Gültigkeit der UID-Nummer der ***AB*** bestätigt.*

Beweis Schreiben des FA Neunkirchen /Wiener Neustadt vom 21.12.2011 Beilage ./4

a) ad UID-Nummer:

Gem § 12 Abs 1 Z 1 UStG ist ein Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, sofern eine Rechnung iSd § 11 UStG vorliegt. Gem § 11 UStG müssen ua die Anschrift sowie die vom Finanzamt erteilte UID Nummer des leistenden Unternehmers auf der Rechnung angeführt werden.

Im UStG ist eine Überprüfung der UID -- Nummer nur für ausländische UID gem Art 28 Abs 2 UStG vorgesehen, sodass aus der Sicht des Leistungsempfängers die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nur davon abhängen kann, ob die Rechnung überhaupt eine UID - Nummer aufweist. [FN1: Ruppe, Umsatzsteuergesetz Kommentar, § 11 Rz 90/4] Diese Rechtsmeinung spiegelt sich auch in UStR 1539 wieder, wonach die inhaltliche Richtigkeit einer UID Nummer nicht zu überprüfen ist.

*Im vorliegenden Fall ist eine UID-Nummer auf den Rechnungen der ***AB*** angeführt, die sogar mehrfach durch eine „Stufe 2 Abfrage“ über FinanzOnline überprüft wurde.*

*Ebenso wurde die Anschrift der ***AB*** durch die „Stufe 2 Abfragen“ von den Finanzbehörden bestätigt.*

Beweis: wie bisher.

Die Berufungswerberin hat somit innerhalb eines Zeitraums von April 2011 bis Oktober 2011, dh innerhalb von rund sieben Monaten die UID-Nummer insgesamt viermal überprüft. Damit ist sie der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Unternehmers jedenfalls mehr als gerecht geworden, zumal sie darüber hinaus im guten Glauben gehandelt hat. Nach ständiger Rechtsprechung kann bei ständigen Geschäftsbeziehungen davon ausgegangen werden, dass Abfragen nur in Zweifelsfällen erforderlich sind, und lagen derartige (berechtigte) Zweifel im fraglichen Zeitraum jedenfalls nicht vor.

b) ad Adresse:

*Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage. [FN2: VwGH vom 31.7.2002, 98/13/0170]. Weder in den der Berufungswerberin von der Firma ***AB*** gelegten Rechnungen noch in den eingeholten „Stufe 2 — Abfragen“ noch im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung finden sich auch nur andeutungsweise Hinweise für die Annahme, dass die ***AB*** in der ***AB_Adr*** im gegenständlichen Zeitraum keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt hätte.*

*Nur am Rande sei angemerkt, dass die bloße Eintragung einer Geschäftsanschrift im Firmenbuch noch nicht bewirkt, dass es sich um eine „richtige“ Anschrift iSd § 11 Abs 1 Z 1 UStG handelt. Ergänzend ist anzuführen, dass der Berufungswerberin angesichts ihrer Nachfrage aufgrund der von der Prüferin aufgestellten (unrichtigen) Behauptung von der Hausverwaltung bestätigt wurde, dass die ***AB*** im fraglichen Zeitraum im Geschäftslokal in der ***AB_Adr*** ihre Geschäftstätigkeit ausgeübt hat.*

Darüber hinaus wäre eine allfällige Verpflichtung, festzustellen, dass unter der oben genannten Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden ist, gemäß § 115 Abs 1 BAO der belangten Behörde von Amts wegen oblag. [FN3: Ritz, BAO Kommentar 5 115 Rz 4, FN4: VwGH 23.2.2007, 2004/13/0039]

Ein Umstand, der unter dem Berufungsgrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Letztlich muss es dem Steuerpflichtigen nach ständiger Rechtssprechung des EuGH ermöglicht werden, korrigierbare Fehler oder Mängel einer Rechnung berichtigen zu können, bevor es ihm verwehrt wird, die Vorsteuer abzuziehen. [FN5: EuGH 15.7.2010, Rs C-368/09, Pannan Gép Centrum, Rn 34f.]

Ist eine Berichtigung nicht möglich, können sich die Mitgliedstaaten nicht auf die Formalitäten der Rechnungslegung berufen, um die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug zu erschweren, und letzten Endes den Grundsatz der Steuerneutralität in Frage stellen, indem sie eine wirtschaftliche Tätigkeit und nicht den Endverbrauch besteuern. [FN6: Schlussanträge des GA Villalón vom 15.9.2011, RS C-280/10, Polski Trawertyn, Rn 69]

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass — entgegen der Ansicht der belangten Behörde in den angefochtenen Bescheiden die UID-Nummer im fraglichen Zeitraum weder unrichtig noch ungültig war, sodass das Versagen des Vorsteuerabzuges durch die belangte Behörde zu Unrecht erfolgte.

*Zu den Ausführungen der Betriebsprüferin, wonach die Geschäftsanschrift der ***AB*** zum Zeitpunkt der Leistung nicht korrekt gewesen sei, ist auf die oben genannten „Stufe 2 - Abfragen“ im Zeitraum von April bis Oktober 2011 zu verweisen. Die darin genannte Geschäftsanschrift der ***AB*** stimmt mit jener auf den Rechnungen überein.*

Hätte die belangte Behörde (berechtigte) Zweifel an der Richtigkeit dieser Geschäftsadresse gehegt, hätte sie darüber hinaus gemäß § 115 Abs 1 BAO derartige Feststellungen treffen müssen, welcher Verpflichtung sie nicht nachgekommen ist. Hätte die Behörde erster Instanz dies ordnungsgemäß berücksichtigt, hätte sie die angefochtenen Bescheide nicht erlassen.

Aus all diesen Gründen werden nachstehende

B E R U F U N G S A N T R Ä G E

auf

[...]

k) Stornierung der betreffenden Abgabennachforderung iHv insgesamt EUR 48.822,87 gestellt.

[...]“

Beigelegt waren 4 Dokumente mit der Überschrift „Bestätigung der Gültigkeit einer Umsatzsteuer- Identifikationsnummer (UID) sowie ein Schreiben des Finanzamtes Wr. Neustadt vom 21.12.2011.

Beschwerdevorentscheidung Umsatzsteuer 2011

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.3.2013 wurde die Beschwerde vom 29.6.2012 als unbegründet abgewiesen. Die Begründung lautet (auszugsweise):

„[...]

*1. Ungültige UID Nummer der ***AB***:*

*Unstrittig ist, dass die UID- Nummer der ***AB*** zum Zeitpunkt der Rechnungslegungen bereits begrenzt, somit ungültig war. Wenn in der Berufung argumentiert wird, dass Sie durch die Vorlage der „Stufe 2 Abfragen“ (Beilagen 1-3) die Gültigkeit der UID-Nummer insgesamt „viermal überprüft hätten und daher „der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Unternehmers mehr als gerecht geworden seien“ muss dem entgegnet werden, dass Recherchen des Finanzamtes ergaben, dass die von Ihnen vorgelegten Bestätigungen nicht durch die Finanzverwaltung erstellt, sondern eindeutig „manipuliert“ wurden:*

- Die DVR- Nummern 0000058, 0000103 und 0000226, die auf den Bestätigungen aufscheinen sind nicht vergeben;*
- in den beiden letzten Zeile der Bestätigungen finden sich Rechtschreibfehler „durchden“ und „undmist“;*
- die Bestätigungsverfahren zu den vorgelegten Stufe 2 Bestätigungen wurde nicht mit Ihrer UID Nr. ***Bf1_UID*** abgefragt: die abfragende UID Nummer ATU59732148 ist ebenfalls eine ungültige UID Nummer, eine Abfrage durch diese UID Nummer erfolgte tatsächlich nicht;*
- das einzige Bestätigungsverfahren mit Ihrer UID Nummer scheint im Mai 2012 (schon während des Berufungsverfahrens) auf und ergab „UID Nummer ist nicht gültig“.*

Bei sämtlichen vorgelegten Bestätigungen handelt es sich daher um Fälschungen. Hingewiesen wird auch darauf, dass in dem vorgelegten Schreiben vom 21.12.2011/Beilage 4 - nicht die Gültigkeit bestätigt wurde.

2. Anschrift des leistenden Unternehmers:

*Wie das Finanzamt festgestellt hat, wurde an der Adresse ***AB_Adr*** durch die Fa. ***AB*** im fraglichen Zeitraum keinerlei Geschäftstätigkeit ausgeübt, sondern lediglich ein Postfach angemietet. Eine tatsächliche Geschäftstätigkeit an der angegebenen Adresse war daher nicht nur nicht gegeben sondern vielmehr gar nicht möglich. Die Fa. ***AB*** war an der angegebenen Adresse nicht existent.*

Wird an der in der Rechnung ausgewiesenen Geschäftsadresse keine Geschäftstätigkeit ausgeübt, fehlt es an einer materiellen Voraussetzung für den Vorsteuerabzug und liegt kein bloßer Formmangel vor (s. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz Kommentar, 4. Auflage, S.1116, Rz. 43 f, sowie umfangreiche VwGH-Judikatur).

Die Angabe einer falschen/ungültigen UID-Nummer ist nach der Judikatur kein unbedeutender, den Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formfehler, sondern es liegt ein materielles

Inhaltserfordernis einer Rechnung iSd § 11 Abs.1 UStG 1994 vor, sodass dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug allein schon aus diesem Grund nicht zusteht.

*Auch Ritz, SWK 2003, S. 304 weist darauf hin, dass das Fehlen der zutreffenden UID Nummer des leistenden Unternehmers auf der Rechnung zum Versagen des Vorsteuerabzuges führt. Nach der Judikatur des VwGH gibt es bei derartigen Rechnungsmängeln keinen Vertrauensschutz (siehe zB VwGH 28.9.2011, 2010/13/0146). Dies trifft im vorliegenden Fall umso mehr zu, als Sie die Bestätigungsverfahren nicht wie behauptet selbst durchgeführt haben. Die vorgelegten Bestätigungen wurden gefälscht, an der Rechnungsadresse wurde eine tatsächliche Geschäftstätigkeit durch die Fa. ***AB*** im fraglichen Zeitraum nicht ausgeübt. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“*

Vorlageantrag Umsatzsteuer 2011

Mit Schreiben vom 10.10.2013 beantragte die Beschwerdeführerin durch ihren Rechtsanwalt die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und stellte (erneut) einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Vorlagebericht Umsatzsteuer 2011

Mit Vorlagebericht vom 25.3.2014 hat die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die Beschwerdevorlage wurde zur GZ RV/7101171/2014 protokolliert.

Außenprüfung (Einkommen- und Umsatzsteuer 2007 – 2012)

Mit Bericht vom 28.2.2017 wurde bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung für die Jahre 2007-2012 hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer abgeschlossen. Die Tz 6 - 9 dieses Berichtes lauten:

„Tz. 6 — Aufwandsbuchungen lt. Belegwesen (IHS/IS)

Dient lediglich der Bezugnahme auf die Nummerierung letztendliche Auswertung Tz. 7 und ff.

*Bezüglich der Rechnungen 1—3, sowie 5 und 6 des Schreibens vom 14.04.2016 wird seitens der steuerlichen Vertretung wie folgt argumentiert: „Bei den ***AB*** Rechnungen gem Pkt 1-3 sowie 5 und 6 Ihrer Aufstellung vom 14.04.2016 wurden keine Vorsteuern geltend gemacht. Aufgrund keiner zu diesem Zeitpunkt gültigen UID Nummer der Fa ***AB*** wurde der Nettobetrag storniert und der Bruttobetrag als IHS bzw IS verbucht.“*

*Bezüglich der 5 genannten Rechnungen der ***AB*** erfolgt korrespondierend zu den Ausführungen in Tz. 7-10 die gleiche Vorgehensweise (Aberkennung des Nettoaufwands bzw. Nettobetrags der Werbungskosten, Schätzung der Werbungskosten LH. von 50%; Aberkennung*

der Vorsteuern) seitens der BP. Bezüglich der Vorsteuern wurde diese lt. Auskunft der steuerlichen Vertretung vom 30.08.2016 erst gar nicht in Ansatz gebracht.

Tz. 7 — Geltend gemachte Aufwendungen und Vorsteuern iZm Scheinunternehmen:

Im Belegwesen des geprüften Unternehmens befanden sich im Prüfungszeitraum Rechnungen der Firmen

AB,
 CD,
 EF Einzelunternehmen,
 GH.

(5. auch Tz3+6, 8-9)

Aufgrund der Erhebungen des LKA und der Finpol sowie der nachfolgenden Hauptverhandlung vor dem Landesgericht für Strafsachen ***LGS_GZ*** ist es als erwiesen anzusehen, dass die Rechnungen der ***AB***, ***CD*** sowie des Einzelunternehmens ***EF*** Scheinrechnungen waren und die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht von den genannten Unternehmen, sondern von Schwarzarbeitern zu einem weitaus geringeren Preis, als der in den Rechnungen ausgewiesen wurde, erbracht worden waren. Da die Rechnungen u.a. für vermietete Objekte von Fr. ***Bf1*** ausgestellt wurden, bestand auch der Verdacht, dass diese Rechnungen Eingang in das Rechenwerk bei Ermittlung der Einkünfte aus V+V dieser vermieteten Objekte gefunden haben und es damit zu einer Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer gekommen ist. Das entsprechende Urteil vom 15.04.2014 ist allen Beteiligten bekannt und wurde im Prüfungsverfahren mehrmals inhaltlich besprochen.

Ergänzend wird bezüglich der Fa. ***GH*** ausgeführt, dass es sich hierbei ebenfalls um eine Scheinfirma gehandelt hat. Dies war u.a. das Ergebnis kriminalpolizeilicher und finanzpolizeilicher Ermittlungen und in weiterer Folge Resultat diverser Betriebsprüfungen. (siehe TZ 8-9)

Darüber hinaus wird in dem Zusammenhang festgehalten, dass die zuständige Hausverwaltung „***IJ***“ am 18.12.2009 seitens der Generali Versicherung AG im Zuge einer Rechnungsprüfung (Aktenzahl: ***AZ***) auf folgenden Umstand hingewiesen wurde:

„... wir haben die Rechnung der Firma ***GH*** Eur 2.097,20 erhalten und diese zur Rechnungsprüfung weitergeleitet. Es wurde versucht seitens des SV mehrmals mit der Firma ***GH*** Kontakt aufzunehmen. Leider ohne Erfolg. Es wurde im Internet nach einer Telefonnummer gesucht und eine ausfindig gemacht. Unter der Telefonnummer meldete sich eine Dame, die erklärte, dass das Geschäftslokal der Firma ***GH*** geschlossen sei und daher keine Auskünfte zu Rechnungen gegeben werden können. Es ist eine sachliche Prüfung daher nicht möglich, und bedauern daher keine volle Ersatzleistung erbringen zu können.“

Aufgrund der guten Kundenverbindungen übernehmen wir 50% des Rechnungsbetrages — Eur € 1.047,60 — wurden auf Ihr gewünschtes Konto zur Anweisung gebracht.'

Wie bereits in den vorgelagerten Besprechungen festgehalten, wird seitens der BP sowohl der Aufwand/Werbungskosten (siehe Tz 10), als auch die, mit den Rechnungen der ob genannten Scheinunternehmen in Verbindung stehenden und geltend gemachten Vorsteuern, aberkannt.

Es wurde nachgewiesen (s.o. sowie Tz 8-9), dass die auf den Rechnungen aufscheinenden Unternehmer, tatsächlich die abgerechneten Leistungen nicht erbracht haben, die Leistungsempfänger verfügen somit nicht über eine formgerechte Rechnung und können daher Vorsteuerabzug aus diesen (Schein-)Rechnungen nicht geltend machen.

Da nachweislich entsprechende Arbeiten durchgeführt wurden, wird der daraus resultierende Aufwand gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt und mit 50% der Nettobeträge an Werbungskosten in Ansatz gebracht. (siehe Tz 10)

Ziffernmäßige Auswirkungen lt. Aktenlage zum Zeitpunkt der Schlussbesprechung:

[...]

Tz. 3: Kürzung der Werbungskosten und der Vorsteuern bzgl. der beiden Wohnungen

[...]

Summe der Vorsteuern: € 6.073,94.-

Tz. 6+ 7: Aberkennung der Werbungskosten und der Vorsteuern iZm den 4 genannten Firmen (Detail - siehe Tabellen -Beilage 4):

Vorsteuern 2009	€ 5.751,-
Vorsteuern 2010	€ 8.458,53
Vorsteuern 2011	€ 9.971,-
Vorsteuern 2012	€ 4.425,24
Summe	€ 28.605,77

[...]

	2009	2010	2011	2012
Vst. vor BP	120.295,66	117.529,57	183.827,88	179.076,73
Tz. 3	-51,59	-6022,35		
Tz. 6	-5.751,00	-8.458,53	-9.971	-4.425,24
Tz. 7	-8.554,96	-14.479,97	-53.491,72	-44.327,32
Vst. nach BP	105.938,11	88.568,72	120.365,16	130.324,17

Summe Vorsteuerkürzung Tz 3, Tz 6 + Tz 7 daher:

€ 120.853,97 + € 28.605,77 + € 6.073,94 = € 155.533,68

*Tz. 8 ***GH****

*Im Laufe von kriminalpolizeilichen und finanzpolizeilichen Ermittlungen wurde im Rahmen einer Hausdurchsuchung bei Hrn. ***KL*** eine Vielzahl von Rechnungen u.a. der Firma ***GH*** beschlagnahmt, die sich auf einen Computer befanden.*

*Bei Einvernahmen durch die Kriminalpolizei sowie in einem späteren Gerichtsverfahren gab Hr. ***KL*** an, Rechnungen gegen Provision geschrieben zu haben.*

****MN*** war für die Buchhaltung und die Lohnverrechnung u.a. der Fa. ***GH*** verantwortlich. ***MN*** gab im Zuge von Einvernahmen durch die Kriminalpolizei an, mit ***KL*** zusammengearbeitet zu haben und für bei einer Vielzahl von Unternehmen Dienstnehmer-Scheinanmeldungen vorgenommen zu haben.*

*In Folge kam es zu einer Verurteilung des ***KL*** und des ***MN*** durch das Straflandesgericht Wien.*

*Am Bankkonto der Fa. ***GH*** sind fortlaufend eindeutig Kickbackzahlungen ersichtlich.*

*Zur Geschäftsbeziehung mit dem Subunternehmen ***GH*** wurde der Geschäftsführer der geprüften Gesellschaft, Herr ***OP***, niederschriftlich am 10.4.2015 befragt.*

Aufgrund des Gesamtbildes der Tatsachen ist davon auszugehen, dass keine Leistungserbringung durch die in Tz. 7 angeführten Subunternehmen erfolgte.

Dies insbesondere auch in Anbetracht der Tatsache, dass seitens der geprüften Gesellschaft keinerlei Nachweise über eine Leistungserbringung durch Subunternehmen erbracht wurden und zur gesamten vorgebrachten Leistungsbeziehung keine aufklärenden Angaben gemacht wurden. Arbeitsprotokolle, Stundenaufzeichnungen oder ähnliches konnten nicht vorgelegt werden. Es wurde auch kein Schriftverkehr oder sonstige Aufzeichnungen über die Subfirmen vorgelegt. Von der BP ist daher der Schluss zu ziehen, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt, um das Betriebsergebnis zu mindern.

Tz. 9 Gerichtsverfahren

*Bereits am 15.4.2014 wurden die Haupttäter, darunter der Abg. Pfl. ***KL***, ***MN***, sowie ***QR*** in einem Gerichtsverfahren (***LGS_GZ***) des Betrugs an der Wr. Gebietskrankenkasse wegen Tätigen von Scheinanmeldungen, sowie der Erstellung von Scheinrechnungen angeklagt und rechtskräftig verurteilt.*

*Die vom Abg.Pfl. ***KL*** gegen das Urteil vom 15.4.2014 eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde und Berufung wurde am 27.8.2014 vom Obersten Gerichtshof (15 Os 90/14w- 4) zurückgewiesen. Bei einem im August 2014 erfolgten zweiten Gerichtsverfahren (***LGS_GZ2***, Urteil vom ***LGS_Datum2***) wurden die Strafen erweitert.*

*Einer gegen das Urteil vom ***LGS_Datum2*** (***LGS_GZ2***) eingebrachten Berufung wurde vom Oberlandesgericht am ***OLG_Datum*** (***OLG_GZ***) nicht Folge gegeben.“*

Wiederaufnahmebescheide 2009 - 2010

Mit Bescheid vom 1.3.2017 erließ die belangte Behörde Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010. Als Begründung ist angeführt, dass die Wiederaufnahme auf Grund von Feststellungen erfolgte, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Umsatzsteuerjahresbescheide 2009 - 2012

Im Anschluss an die Außenprüfung hat die belangte Behörde am 1.3.2017 Umsatzsteuerjahresbescheide für die Jahre 2009 bis 2012 erlassen und in der Begründung auf den Bericht über die Außenprüfung verwiesen. In den einzelnen Jahren wurden Vorsteuern gekürzt und nur noch in jenem Ausmaß gewährt, wie es in der Tabelle am Schluss der Tz 7 des Berichts über die Außenprüfung dargestellt ist.

Beschwerde samt Verzicht auf Beschwerdeverentscheidung

Gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide sowie gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2009-2010 wurde wie folgt Beschwerde erhoben und beantragt, dass eine Beschwerdeverentscheidung unterbleibt:

„[...]

*Die Wiederaufnahme der Verfahren und die neu ergangenen Bescheide resultieren aus einer im Jahr 2014 begonnenen und mit Bericht gem § 150 BAO vom 28.2.2017 abgeschlossenen Außenprüfung. Im Rahmen der Außenprüfung wurden geltend gemachte Werbungskosten und Vorsteuern iZm Einkünften aus Vermietungen nicht bzw nur zum Teil anerkannt (vgl ausführlich Prüfbericht vom 28.2.2017, Tz 6 - 10). Die gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen diese Feststellungen sowie gegen sonstige Unrichtigkeiten aus der Außenprüfung im Ermittlungsverfahren (Kürzung von Vorsteuern der Firma ***AB***, die im Zuge der Umsatzsteuererklärungen gar nicht geltend gemacht wurden, Pkt 3 dieser Beschwerde).*

Im Detail wenden wir folgendes ein:

1) Nichtanerkennung von Vorsteuern, da Leistungen offenbar nicht von den Rechnungsausstellern erbracht wurden (Tz 6 - 9 des BP-Berichts vom 28.2.2017)

*Gem Bericht der Außenprüfung vom 28.2.2017 wurden Vorsteuern aus Rechnungen der Firmen ***AB***, ***CD***, ***GH*** und des Einzelunternehmens ***EF*** der Jahre 2009 bis 2012 iHv in Summe € 120.853,97 nicht anerkannt. Die Abgabenbehörde begründet die Nicht-Anerkennung der Vorsteuern damit, dass es sich bei den vorgelegten Rechnungen dieser Firmen "erwiesenermaßen" um Scheinrechnungen handelt und die Leistungen nicht von den genannten*

Unternehmen, sondern von "Schwarzarbeitern" zu einem weitaus niedrigeren Preis ausgeführt worden wären.

Dies gründe sich auf Erhebungen des Landeskriminalamts und der Finanzpolizei sowie einem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen.

Die Außenprüfung (AP) bestreitet nicht, sondern bestätigt vielmehr (vgl Tz 7 des Berichts), dass tatsächlich entsprechende Arbeiten ausgeführt wurden. Die AP bestätigt bzw anerkennt damit aber auch, dass es tatsächlich Auftragsverhältnisse für Arbeiten an vermieteten, als Einkunftsquellen dienenden Objekten gegeben hat und dass diese auch ausgeführt wurden. Die Tatsache, dass die von Frau ***Bf1***, bzw in ihrem Auftrag durch die beauftragte Hausverwaltung, beauftragten Unternehmer für die Ausführung der Leistungen Dienstnehmer, "Schwarzarbeiter" oder Subauftragnehmer beschäftigt hätten, kann Frau ***Bf1*** allerdings nicht entgegen gehalten werden bzw führt kraft geltender Rechtslage nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug aus den zugrunde liegenden Rechnungen. Wie im Rahmen der Außenprüfung mehrmals erläutert, wusste Frau ***Bf1*** nicht, ob oder in welcher Form die Aufträge von den Firmen selbst, mit eigenem Personal oder durch Subauftragnehmer ausgeführt worden sind. Auch von den Feststellungen, die im Rahmen der kriminal- und finanzpolizeilichen Erhebungen (zu einem späteren Zeitpunkt) getroffen wurden, konnte Frau ***Bf1*** nicht wissen.

Dies betrifft insbesondere auch die in Tz 8 vorgebrachten Feststellungen, nämlich das Fehlen von Nachweisen über die Leistungserbringung durch Subunternehmen (Arbeitsprotokolle, Stundenaufzeichnungen etc) und das Fehlen von aufklärenden Angaben durch die geprüfte Gesellschaft (gemeint ist offenbar die ***GH*** in einem anderen Verfahren), welche Frau ***Bf1*** nicht vorgeworfen werden können. Aus ihrer Sicht war die ***GH*** mit der Leistungserbringung beauftragt und wurden die Leistungen schlussendlich auch nachweislich ausgeführt. Über die dahinter stehenden Vorgänge hatte sie kein Wissen und hätte sie sich auch diesbezüglich nicht informieren müssen.

Es ist richtig, dass § 12 UStG nur jene Vorsteuern zum Abzug zulässt, die in einer ordnungsgemäßen Rechnung ausgewiesen sind. Eine ordnungsgemäße Rechnung gem § 11 UStG hat zweifelsfrei jenen Unternehmer zu bezeichnen, der die Leistung erbringt. Das bedeutet jedoch nicht, dass der Unternehmer diese Leistungen persönlich zu erbringen hat. Die Weitergabe der Leistungserbringung in Form von Subaufträgen ist im Geschäftsleben im Allgemeinen und in der Baubranche im Besonderen durchaus üblich und stellt keine ungewöhnliche Vorgangsweise dar. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auch auf die jüngere Rechtsprechung des EuGH, zB in der Rs Maks Pen EOOD (C-18/13), wonach der Vorsteuerabzug nicht allein deshalb versagt werden darf, weil die Leistung zwar erbracht worden ist, allerdings sich herausstellt, dass sie nicht von diesem Leistenden (dem Rechnungsaussteller) oder seinem Subunternehmer bewirkt worden ist.

*Vielmehr darf das Recht auf Vorsteuerabzug zulässigerweise nur dann versagt werden, wenn zusätzlich der Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllt ist und der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der relevante Umsatz in diesen Betrug einbezogen wurde. Dieses "Wissen bzw Hätte-Wissen-Müssen" ist von der Abgabenbehörde anhand objektiver Umstände festzustellen (vgl Rs Maks Pen EOOD, C-18/13, Rz 32). Ähnliches würde auch in der Rechtssache PPUH Stehcomp, C-277/14, festgestellt (vgl Rz 53 des besagten Urteils, wonach der Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigert werden darf, weil die Rechnung von einem offenbar nicht existenten Wirtschaftsteilnehmer erstellt worden ist). Auch hier wurde schlussendlich darauf verwiesen, dass das Recht zum Vorsteuerabzug nur dann versagt werden darf, wenn zusätzlich zu einem festgestellten Umsatzsteuerbetrug auch anhand objektiver Kriterien festgestellt wurde, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass die Leistung im Zusammenhang mit Mehrwertsteuerhinterziehung steht. Feststellungen zu solch objektiven Umständen, wonach Frau ***Bf1*** wusste (oder hätte wissen müssen), dass die Leistungen in Umsatzsteuerbetrug verwickelt gewesen wären, wurden von der Abgabenbehörde jedoch weder getroffen und von der Abgabenbehörde eingewendet.*

*Im Verhältnis zwischen Frau ***Bf1*** als Auftraggeberin und den im Prüfbericht genannten Firmen waren die jeweiligen Firmen der Auftraggeberin gegenüber zur Leistung verpflichtet. Dh aus Sicht von Frau ***Bf1*** waren die genannten Firmen ***AB***, ***CD***, ***GH***, ***EF***, von ihr beauftragt und zur Leistung verpflichtet. Nachdem die Leistungen ordnungsgemäß durchgeführt wurden, erfolgte dementsprechend auch die Zahlung an diese Unternehmer. Dass die Leistungen im Innenverhältnis faktisch von den beauftragten Baufirmen an Subauftragnehmer weitergegeben wurden, ändert nichts an dieser Schlussfolgerung. Auch hätte eine Weitergabe der Aufträge an Subauftragnehmer Frau ***Bf1*** gar nicht zur Kenntnis gebracht werden müssen und hätte Frau ***Bf1*** keine wie auch immer gearteten Überwachungs- bzw Nachweispflichten aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften getroffen, wenn ihr die Weitergabe der Aufträge an Subauftragnehmer bekannt gewesen wäre. Eine Verpflichtung hätte sie allenfalls nur dann getroffen, wenn Zweifel an der ordnungsgemäßen Auftragsabwicklung vorgelegen wären bzw wenn zu vermuten gewesen wäre, dass die Auftragnehmer oder ein anderer Unternehmer in der Lieferkette in einen Umsatzsteuerbetrug verwickelt gewesen wäre. Allerdings gab es keinerlei Anlass für eine solche Vermutung.*

*Die Tatsache, dass es sich bei den besagten Firmen um sogenannte "Scheinfirmen" gehandelt hat, dh dass die Unternehmen tatsächlich nicht existent gewesen wären, war Frau ***Bf1*** nicht bekannt und hätte ihr auch aufgrund objektiver Umstände nicht bekannt sein können.*

*Dass dem schlussendlich tatsächlich so war, haben erst umfangreiche Ermittlungen von Finanzpolizei und Landeskriminalamt ergeben. Diesen Behörden lagen aber für ihre Ermittlungen bereits Informationen vor bzw haben diese im Zuge intensiver Ermittlungsarbeit Informationen und Beweismittel gesammelt, die Frau ***Bf1*** als Auftraggeberin nicht zur*

Verfügung standen und ihr auch bei aller gebührenden Sorgfalt nicht hätten bekannt sein können.

Zusammengefasst wenden wir daher ein:

*Aus Sicht von Frau ***Bf1*** waren jene Unternehmer beauftragt und zur Leistung verpflichtet, welchen die Aufträge zur Leistungserbringung erteilt wurden. Diese Unternehmer sind korrekt in den jeweiligen Rechnungen ausgewiesen. Darüber hinaus bestand kein Anlass zu jeglicher Vermutung, dass diese Unternehmer oder auch etwaige Subauftragnehmer Umsatzsteuerbetrug begangen hätten oder in einen solchen verwickelt gewesen wären. Solche Umstände hätten zudem von der Abgabenbehörde aufgrund objektiver Umstände dargelegt werden müssen. Dieser Tatbestand (nämlich jener des "Wissens" bzw "Wissen-hätte-müssen" auf Seiten Frau ***Bf1***'s) wurde von der Abgabenbehörde jedoch nicht eingewendet.*

2) Nichterankennung von Werbungskosten pauschal im Ausmaß von 50% - Schätzung der Werbungskosten im Ausmaß von 50% der verrechneten Beträge (Tz 6-10 des BP-Berichts vom 28.2.2017)

[...]

*3) Vorsteuern der Firma ***AB*** (vgl Beilagen 1-13 zu dieser Beschwerde)*

*Darüber hinaus wurde von uns im Rahmen der Überprüfung der neu ergangenen Steuerbescheide und des Prüfungsergebnisses festgestellt, dass die Außenprüfung betreffend das Jahr 2012 Vorsteuern der Firma ***AB*** iHv € 6.512,26 gekürzt hat, obwohl für diese Rechnungen keine Vorsteuer geltend gemacht wurde. Als Nachweise legen wir eine Detailaufstellungen dieser Rechnungen sowie Auszüge aus der Buchhaltung über die gebuchten Sachverhalte bei.*

Anträge

Wir beantragen daher, die Veranlagungen zur Umsatzsteuer 2009, 2010, 2011 und 2012 ohne Berücksichtigung der Feststellungen aufgrund der Außenprüfung gem Prüfbericht Tz 6-10 durchzuführen, da die Feststellungen ohne entsprechende Rechtsgrundlagen erfolgten und eine Wiederaufnahme der Verfahren (betr 2009 und 2010) sohin nicht zulässig war.

Wir beantragen sohin die Anerkennung folgender Beträge als Vorsteuern:

*2009 €8.554,96
2010 €14.479,97
2011 €53.491,72
2012 €44.327,32“*

Ergänzung zur Beschwerde:

Mit Schreiben vom 24.4.2017 ergänzte die Beschwerdeführerin ihre Beschwerde dahingehend, dass insgesamt ein Vorsteuerbetrag in Höhe von € 149.459,74 begehrt werde.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 14.6.2017 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

In der Stellungnahme zur Beschwerde verwies die belangte Behörde zunächst auf das Schreiben der Generali-Versicherung vom 18.12.2009 sowie auf das Strafverfahren zur GZ ***LGS_GZ***. Andererseits verwies die belangte Behörde auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 4.7.2016 zur GZ RV/7102079/2016.

Beschluss vom 31.8.2022

Das Bundesfinanzgericht wandte sich wie folgt (auszugsweise) an beide Verfahrensparteien:
*„IV. In der Beschwerde vom 19.4.2017 findet sich Seite 4 zum Jahr 2012 das Vorbringen, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2012 Vorsteuern aus Rechnungen der ***AB*** in Höhe von € 6.512,26 gar nicht geltend gemacht habe; dennoch hat das Finanzamt die geltende gemachten Vorsteuern (nochmals) um diesen Betrag gekürzt, wodurch es zu einer mehrfachen Kürzung von Vorsteuerbeträgen gekommen wäre.*

Soweit ersichtlich, findet sich im Vorlagebericht vom 14.6.2017 zu diesem Vorbringen keine Stellungnahme des Finanzamtes.

>> Das Finanzamt wird daher ersucht, dazu Stellung zu nehmen.

V. Auf Grund der derzeit vorliegenden Unterlagen geht das Bundesfinanzgericht – derzeit – von folgendem Sachverhalt aus:

*Die Beschwerdeführerin war in den Jahren 2009-2012 Eigentümerin diverser Liegenschaften in Wien. Sie ließ diese Liegenschaften durch die Hausverwaltung „***IJ***“ verwalten. Gesellschafter und Geschäftsführer der Hausverwaltung ist ***ST***, der Sohn der Beschwerdeführerin. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurden an mehreren Liegenschaften Instandhaltungs- bzw Instandsetzungsarbeiten durchgeführt und in Rechnung gestellte Vorsteuern geltend gemacht.*

****QR*** war bei der Hausverwaltung ***IJ*** als Arbeitnehmer beschäftigt. Der Geschäftsführer der ***IJ***, ***ST***, hat seinem Mitarbeiter, ***QR***, umfassende Vollmachten erteilt. Zum Aufgabenbereich des ***QR*** gehörte es, anstehende Instandhaltungs- bzw Instandsetzungsarbeiten in den Liegenschaften der Beschwerdeführerin zu organisieren und zu beauftragen. Entgegen der Weisung des ***ST***, ausschließlich konzessionierte Professionisten zu beauftragen, verpflichtete er Tagelöhner, wobei deren*

Namen und Anschrift nicht festgestellt werden kann. Die dazugehörigen Rechnungen wurden von folgenden Firmen gelegt:

- ****GH***,*
- ****AB***,*
- ****CD***,*
- ****EF*** Einzelunternehmen.*

Keine dieser Firmen hat tatsächlich die in Rechnung gestellten Leistungen erbracht. Bei den Rechnungen der genannten Körperschaften handelt es sich durchwegs um Deckungsrechnungen, die der Verschleierung der Tatsache dienen, dass die darin abgerechneten Leistungen tatsächlich von Personen erbracht wurden, die steuerlich nicht in Erscheinung treten wollen ("Schwarzarbeiter").

*Das Geltendmachen von Vorsteuern aus Rechnungen der ***GH*** betrifft die Jahre 2009 und 2010. Rechnungen der ***AB*** betreffen die Jahre 2010 und 2012. Rechnungen der ***CD*** und des Einzelunternehmens ***EF*** betreffen das Jahr 2012.*

Sämtliche Deckungsrechnungen der verschiedenen Firmen und die dazugehörenden Leistungsverzeichnisse sind ident gestaltet.

*Weder die Beschwerdeführerin noch die von ihr bevollmächtigte Hausverwaltung haben Überprüfungshandlungen bezüglich der rechnungslegenden Firmen gesetzt. Seit 2009 hatte die ***IJ*** Kenntnis, dass die ***GH*** nicht erreichbar ist. Die im Rechtsmittelverfahren vorgelegten „Stufe 2“-Bestätigungen hinsichtlich der ***AB*** sind gefälscht; dies hätte auffallen müssen.*

>> Beide Verfahrensparteien werden eingeladen, dazu Stellung zu nehmen.“

Mit Schreiben vom 27.9.2022 nahm die Beschwerdeführerin zum Beschluss wie folgt Stellung: „[...]

2. Die Beschwerdeführerin wird ersucht, zu der Höhe der beantragten Vorsteuern Stellung zu nehmen.

In der Anlage 2/1 dürfen wir eine Aufgliederung zu den beantragten Vorsteuern übermittelt.

*3. Zu Punkt IV des Beschlusses vom 31. August 2022 dürfen wir ergänzend nochmals die Ausdrücke der Buchhaltungskonten übermitteln, aus welchen ersichtlich ist, dass im Jahr 2012 keine Vorsteuern in Zusammenhang mit Eingangsrechnungen der ***AB*** geltend gemacht wurden und daher eine Kürzung solcher Vorsteuern nicht erfolgen kann.*

4. „Weder die Beschwerdeführerin noch die von ihr bevollmächtigte Hausverwaltung haben Überprüfungshandlungen bezüglich der rechnungslegenden Firmen gesetzt. Seit 2009 hatte die

****IJ*** deshalb Kenntnis, dass die ***GH*** nicht erreichbar ist. Die im Rechtsmittelverfahren vorgelegte Stufe 2 Bestätigungen hinsichtlich der ***AB*** sind gefälscht; es hätte auffallen müssen.'*

Zu diesem Punkt dürfen wir wie folgt Stellung beziehen:

*Wie im gegenständlichen Beschluss bereits ausgeführt wird, war ***QR*** über viele Jahre im Auftrag der Hausverwaltung ***IJ*** beschäftigt. Dies zuerst als gewerblich in einem konzessionierten Bauunternehmen tätiger Baumeister, welcher seit 1989 im Auftrag der Hausverwaltung unzählige Bauvorhaben (Herstellungs-, Instandsetzungs- und Instandhaltungsarbeiten) in von der Hausverwaltung verwalteten Objekten ohne Beanstandung durchgeführt hatte. Nach Beendigung der gewerblichen Tätigkeit war ***QR*** als Dienstnehmer im Unternehmen der Hausverwaltung tätig. Aufgrund seiner langjährigen Erfahrung als gewerblicher Baumeister wurde ***Herrn QR*** mit der Prüfung, Beauftragung und Abwicklung sämtlicher Baumaßnahmen in den verwalteten Liegenschaften beauftragt. Sowohl in seiner Funktion als beauftragter gewerblicher Baumeister als auch im Rahmen seiner Tätigkeit im Dienstverhältnis zur ***IJ*** hatte ***Herrn QR*** diese Aufträge stets verlässlich und ohne Grund für jegliche Beanstandungen durchgeführt.*

*Umso überraschender war es für die Hausverwaltung, insbesondere für deren Geschäftsführer ***ST***, dass im Jahr 2013 Vorgänge zutage traten, welche zur strafrechtlichen Verurteilung von ***Herrn QR*** geführt haben.*

Hinsichtlich der tatsächlichen Überprüfungshandlungen im Zusammenhang mit den vom Beschwerdeverfahren betroffenen Eingangsrechnungen ist festzuhalten:

*Die Kontrolle der tatsächlichen Durchführung der Arbeiten, deren ordnungsgemäße Fertigstellung sowie der hierfür verrechneten Preise erfolgte durch ***QR*** als hierfür technisch erfahrener Mitarbeiter. Wie auch aus der Aktenlage ersichtlich ist, wurden die in Rechnung gestellten Arbeiten tatsächlich durchgeführt, es gab hierzu keinerlei Auffälligkeiten oder Beanstandungen, zahlreiche Leistungen iZm Schadenssanierungen wurden von Versicherungen anstandslos vergütet.*

*Der Geschäftsführer der beauftragten Hausverwaltung ***IJ***, Herr ***ST***, hat im Rahmen des mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 15.3.2018 aufgehobenen Abgabenverfahrens (GZ. RV/7101475/2017) in seiner Einvernahme zu Protokoll gegeben: „Alle Rechnungen wurden von mir bzw. von meinen Mitarbeitern geprüft; geprüft wurde, ob die UID stimmt und ob die Hausverwaltung richtig tituiert ist - identisch Prüfungskriterien von Hausverwaltung ***ST***. Die Preise in den angeführten Eingangsrechnungen haben sich weitgehend mit den Einheitspreisen des Marktes verglichen. Firmenbuchauszüge wurden nicht verlangt.'*

Somit erfolgte neben der technischen Kontrolle durch ***Herrn QR*** auch eine Kontrolle der Eingangsrechnungen durch andere Mitarbeiter der Hausverwaltung hinsichtlich der Rechnerkriterien, welche auch für den Vorsteuerabzug relevant sind. Auch in Zusammenhang mit den ausdrücklich erwähnten Eingangsrechnungen der ***AB*** wurde das Vorliegen einer gültigen UID-Nummer geprüft: die im Akt aufliegenden Bestätigungen über das Vorliegen einer UID-Nummer der ***AB*** wurden zwar offensichtlich vom Auftragnehmer bzw. Rechnungsaussteller übermittelt, sind aber dem Anschein nach nicht sofort als Fälschungen erkennbar. Zusätzlich wurde eine Bestätigung des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt am 21.12.2011 vorgelegt, in welcher der Finanzbeamte ***FA_AN*** die UID-Nummer der ***AB*** schriftlich bestätigt (vgl. Anlage 4/1).

Hierzu ist zu bemerken, dass eine Angestellte der Hausverwaltung ***IJ*** am 24.4.2012 mit Herrn ***FA_AN*** vom Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt telefonisch Rücksprache gehalten hatte, um nachzuforschen, ob diese Bestätigung tatsächlich vom Finanzamt ausgefertigt wurde. Wir dürfen hierzu auf die in Anlage 4/2 angeschlossene Korrespondenz durch die Hausverwaltung an die Steuerberatung verweisen, welche auch Grundlage für die Einbringung des Rechtsmittels gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen des Jahres 2011 war.

Bei allen anderen Rechnungen, neben jenen von ***AB***, lagen durchwegs gültige UID-Nummern vor.

Zum Einwand, dass eine Versicherung im Jahr 2009 die Hausverwaltung verständigt hat, dass ein Auftragnehmer und Rechnungsaussteller, die ***GH*** an der bekanntgegebenen Adresse nicht auffindbar war, dürfen wir auch auf die zwischenzeitig ergangene Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 25.04.2018, 2018/13/001, EuGH 15.11.2017, C-374/16 und C-375/16 (Geissel und Butin)) verweisen: so ist das tatsächliche Antreffen eines Rechnungsausstellers an der auf der Rechnung bekanntgegebenen Anschrift für die Möglichkeit des Vorsteuerabzuges grundsätzlich nicht mehr relevant. Schließlich erfolgte die Nachfrage der Versicherung auch zeitlich nach der Auftragsprüfung bzw. Rechnerkontrolle durch die ***GH*** und erschien deshalb nicht ungewöhnlich.

In Zusammenhang mit den auch von diesem Beschwerdeverfahren umfassten Sachverhalt wurden bereits umfangreiche Straf-, Abgaben- und Finanzstrafverfahren abgeführt. In all diesen Verfahren wurde nach eingehender Sachverhaltsermittlung festgestellt, dass der Geschäftsführer der beauftragten Hausverwaltung, Herr ***ST***, keinerlei Wissen davon hatte, dass die mit den Bauvorhaben beauftragten Unternehmen bzw. Gesellschaften für die Beschäftigung ihrer Arbeiter keine Lohnabgaben und keine Umsatzsteuern an das Finanzamt abgeführt hatten.

Beispielhaft dürfen wir hier auf das Schreiben der Abteilung ST 08 des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Juni 2020 an den Spruchsenat beim Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg verweisen, in welchem es ausdrücklich heißt:

*„Das Bundesfinanzgericht war letztlich der Ansicht, dass das Finanzamt keinen hinreichenden Nachweis erbracht hatte, dass ***ST*** von dem Umsatzsteuerbetrug wusste und diesbezüglich weitere Erhebungen notwendig wären, die letztlich aufgrund des Gesundheitszustandes von ***QR*** und der Tatsache dass Arbeiter, die ***QR*** damit beschäftigt hatte, nicht mehr aufzufinden waren, nicht mehr durchgeführt werden konnten und damit die Bescheide gem. § 299 BAO aufgehoben wurden und daher der Nachforderung aus der Außenprüfung nicht mehr in Bestand ist. Aufgrund dieser Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wird auch bei der Hausverwaltung ***Bf1*** mit einem ähnlichen Ergebnis zu rechnen sein, sodass die Nachforderungen aus diesen Außenprüfungen nicht mehr in gegenständlichen Abschlussbericht eingeflossen sind.“*

*Hätte sich aus dem mehrfach geprüften Sachverhalt ergeben, dass der Hausverwaltung ***IJ*** bzw. ihrem Geschäftsführer ***ST*** zumindest ein grob fahrlässiges Verhalten zuzurechnen gewesen wäre, wären sämtliche Verfolgungshandlungen gegen ***ST*** bzw. gegen den Verband ***IJ*** nicht bereits in einem frühen Stadium der gegen ***QR*** durchgeführten Finanzstraf- und Strafverfahren eingestellt worden. Somit hat sich aus den bisherigen und bereits abgeschlossenen Verfahren ergeben, dass Herr ***ST*** als Geschäftsführer der Hausverwaltung ***IJ*** von den Betrugshandlungen des ***QR*** nichts wusste und nicht hätte wissen müssen.*

*Um dem Bundesfinanzgericht die Möglichkeit zu geben, die Überprüfungshandlungen bezüglich der rechnungslegenden Firmen zu erforschen, beantragen wir Herrn ***ST***, Geschäftsführer der ***IJ*** mit Adresse ***IJ_Adr***, sowie die für die Hausverwaltung tätige Frau ***ZA***, wohnhaft in ***ZA_Adr***, als Zeugen zu befragen.*

Für weitere Informationen oder Stellungnahmen oder auch für einen Erörterungstermin im Vorfeld einer mündlichen Verhandlung stehen wir selbstverständlich zur Verfügung.“

Beigelegt war unter anderem folgende Aufstellung der beantragten Vorsteuern:

Anlage 2/1

Anrechnung der Vorsteuern

Es wird die Anerkennung jener Vorsteuern beantragt, die im Bericht über die Außenprüfung (Tz 7) aufgelistet sind.

Die in der Beschwerde vom 29.06.2012 vorgebrachten Beträge aus den Umsatzsteuerfestsetzungen 2011 sind darin enthalten.

Vorsteuern 2009	8.554,96
Vorsteuern 2010	14.479,97
Vorsteuern 2011	53.491,72
Vorsteuern 2012	44.327,32
	<u>120.853,97</u>

Vorsteuern aus Betriebskosten

Vorsteuern 2009	5.751,00
Vorsteuern 2010	8.458,53
Vorsteuern 2011	9.971,00
Vorsteuern 2012	4.425,24
	<u>28.605,77</u>

Gesamtsumme **149.459,74**

Vorsteuern 2011	53.491,72
Vorsteuern aus BK 2011	9.971,00
Summe 2011	<u>63.462,72</u>

Ebenfalls beigelegt war das Schreiben des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, das an die ***AB*** HandelsgmbH zu Händen ihres Buchhalters adressiert ist und folgenden Inhalt aufweist:

[...]

Mündliche Verhandlung

Der Vertreter der Beschwerdeführerin ergänzte sein bisheriges Vorbringen dahingehend, dass er auf das Abgabungsverfahren des Zeugen ***ST*** verwies, dem derselbe Sachverhalt zur Grunde liege. ***ST*** verfüge auch über Objekte, die über die GmbH verwaltet werden. Die dortigen angefochtenen Bescheide wurden vom BFG aufgehoben und das Finanzamt hat trotz nachfolgender Ermittlungshandlungen keine neuen Bescheide erlassen. Darüber hinaus war ***ST*** auch aus strafrechtlicher Sicht nichts vorzuwerfen. Wenn man das Fehlverhalten dem Geschäftsführer/Gesellschafter nicht zurechnen kann, dann umso weniger der Klientin der Hausverwaltung.

Im Urteil vom 25.4.2018, 2018/13/0001 habe der VwGH ausgesprochen, dass die vom Finanzamt eingewendeten Rechnungsmängel nicht ausreichen, um einen Vorsteuerabzug zu versagen. Ob das Verhalten eines Dienstnehmers der Hausverwaltung auch der Beschwerdeführerin zuzurechnen ist, ist eine offene Rechtsfrage, wobei dem Urteil des deutschen Bundesfinanzhofes ein anderer Sachverhalt zu Grunde lag.

Der Vertreter der belangten Behörde geht davon aus, dass die Hausverwaltungsgesellschaft für die Handlungen ihrer Angestellten einzustehen hat, wobei das Abgabungsverfahren des ***ST*** nicht beschwerdegegenständlich ist. Darüber hinaus liege jedenfalls ein Versagensgrund für den Vorsteuerabzug vor, wenn eine Rechnung von einem Unternehmen stammt, das gar keine Leistung erbracht hatte. Verwiesen wurde noch auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zur Geschäftszahl RV/7102079/2016: im dortigen Beschwerdeverfahren war dieselbe Hausverwaltung tätig.

Die Zeugin ***ZA*** gab im Rahmen der Zeugeneinvernahme an, dass sie für die Finanzbuchhaltung der Hausverwaltungs-GmbHs, jedoch nicht für die Hausverwaltungstätigkeiten selbst zuständig sei. Das Telefonat mit dem Finanzamt habe sie geführt, weil sie von den Kolleginnen der Hausverwaltung dazu ersucht wurde, zumal sie Routine in Gesprächen mit der Finanzverwaltung habe. Die Zeugin selbst habe keine Überprüfungshandlungen bezüglich der rechnungslegenden Firmen vorgenommen.

Der Zeuge ***ST*** gab an, dass er sich nicht mehr erinnern könne, wie die UID-Bestätigungen zu ihm gelangt sind. Es sei anzunehmen, dass die Bestätigungen zusammen mit Rechnungen gebracht wurden. Die Mitarbeiter der Hausverwaltungen sind angewiesen, zu überprüfen, dass die UID-Nummer ident ist mit jener, die in der EDV gespeichert sind und es muss die Hausinhabung auf den Rechnungen angeführt sein. Der Zeuge selbst habe keine UID-Nummern abgefragt. Mittlerweile werden bei den einlangenden Rechnungen stichprobenartig UID-Überprüfungen durchgeführt. Überprüfungshandlungen bei neuen Geschäftspartnern wurden nicht gesetzt. Die Hausverwaltungen arbeiten schon seit Jahrzehnten mit denselben Professionisten zusammen. Auch ***QR*** hat zunächst selbständig als Baumeister für die Hausverwaltung gearbeitet. Zum E-Mail der Versicherung hinsichtlich einer Rechnung, die dann zur Hälfte von der Versicherung bezahlt wurde, gab es keine Bedenken, zumal die Arbeiten durchgeführt wurden.

Der Vertreter der belangten Behörde beantragte für das Jahr 2012 die teilweise Stattgabe, hinsichtlich der anderen angefochtenen Bescheide die Abweisung der Beschwerden.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin beantragte die Aufhebung aller bekämpften Bescheide und die Anerkennung der Vorsteuern im geltend gemachten Ausmaß.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war in den beschwerdegegenständlichen Jahren Eigentümerin diverser Liegenschaften in Wien. Sie ließ diese Liegenschaften durch die Hausverwaltung „***IJ***“ verwalten. Gesellschafter und Geschäftsführer der Hausverwaltung ist ***ST***,

der Sohn der Beschwerdeführerin. Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum wurden an mehreren Liegenschaften Instandhaltungs- bzw Instandsetzungsarbeiten durchgeführt und in Rechnung gestellte Vorsteuern geltend gemacht.

QR war bei der Hausverwaltung ***IJ*** als Arbeitnehmer beschäftigt. Der Geschäftsführer der ***IJ***, ***ST***, hat seinem Mitarbeiter, ***QR***, umfassende Vollmachten erteilt. Zum Aufgabenbereich des ***QR*** gehörte es, anstehende Instandhaltungs- bzw Instandsetzungsarbeiten in den Liegenschaften der Beschwerdeführerin zu organisieren und zu beauftragen. Entgegen der Weisung des ***ST***, ausschließlich konzessionierte Professionisten zu beauftragen, verpflichtete er Tagelöhner, wobei deren Namen und Anschrift nicht festgestellt werden kann. Die dazugehörigen Rechnungen wurden von folgenden Firmen gelegt:

- ***GH***,
- ***AB***,
- ***CD***,
- ***EF*** Einzelunternehmen.

Keine dieser Firmen hat tatsächlich die in Rechnung gestellten Leistungen erbracht. Bei den Rechnungen der genannten Körperschaften handelt es sich durchwegs um Deckungs- bzw. Scheinrechnungen, die der Verschleierung der Tatsache dienen, dass die darin abgerechneten Leistungen tatsächlich von Personen erbracht wurden, die steuerlich nicht in Erscheinung treten wollen ("Schwarzarbeiter"). Die Beschwerdeführerin hatte davon keine Kenntnis. ***QR*** wusste, dass die in Rechnung gestellten Umsätze im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehung stehen. Die Beschwerdeführerin hatte von all dem keine Kenntnis durch eigene, persönliche Wahrnehmung.

Das Geltendmachen von Vorsteuern aus Rechnungen der ***GH*** betrifft die Jahre 2009 und 2010. Rechnungen der ***AB*** betreffen die Jahre 2010 und 2012. Rechnungen der ***CD*** und des Einzelunternehmens ***EF*** betreffen das Jahr 2012.

Sämtliche Deckungsrechnungen der verschiedenen Firmen und die dazugehörenden Leistungsverzeichnisse sind ident gestaltet.

Weder die Beschwerdeführerin noch die von ihr bevollmächtigte Hausverwaltung haben Überprüfungshandlungen bezüglich der rechnungslegenden Firma gesetzt. Die im Rechtsmittelverfahren vorgelegten „Stufe 2“-Bestätigungen, von denen nicht festgestellt werden konnten, wie sie in den Verfügungsbericht der Hausverwaltung kamen, sind gefälscht; dies hätte auffallen müssen. Seit 2009 hatte die ***IJ*** Kenntnis, dass die ***GH*** nicht erreichbar ist. Die von der Beschwerdeführerin bevollmächtigte Hausverwaltung hätte wissen müssen, dass es sich bei den beschwerdegegenständlichen Rechnungen um Schein- bzw.

Deckungsrechnungen handelte und dass die darin verrechneten Umsätze mit Umsatzsteuerhinterziehung im Zusammenhang stehen.

Mit dem Umsatzsteuerbescheid 2012 wurden durch die belangte Behörde auch Vorsteuern gekürzt, welche die Beschwerdeführerin gar nicht geltend gemacht hatte.

Beweiswürdigung

Aus dem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen vom 15.4.2014 zur Geschäftszahl ***LGS_GZ*** ist (auszugsweise – insbesondere aus den Seiten 11 bis 15) folgendes ersichtlich:

QR war über mehrere Jahre hinweg bei der ***IJ*** angestellt. Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter des Unternehmens ist ***ST***, der auch Inhaber der ***ST1_GmbH*** und der ***ST2_GmbH*** ist. Zu seinen Aufgaben gehörte vor allem die eigenverantwortliche Besorgung von Instandhaltungs- und Instandsetzungsarbeiten der verwalteten Liegenschaften. Dazu war er beauftragt und ermächtigt, direkt mit Baugewerbetreibenden Verträge über die durchzuführenden Handwerksarbeiten abzuschließen. Die Rechnungen hatte er nach Prüfung ***ST*** vorzulegen, der die eigentliche Abrechnung entweder mit den betroffenen Liegenschaftseigentümern oder – wenn es sich um einen Versicherungsfall handelte – mit den haftenden Versicherungsunternehmen abwickelte.

QR ließ Rechnungsvorlagen dem ***KL*** zukommen. ***KL*** fertigte sodann die Rechnungen anhand der Vorlagen aus, wobei er als angeblich leistendes und rechnungsausstellendes Unternehmen zunächst die ***AB*** verwendete.

Nachdem die ***AB*** aus dem Firmenbuch gelöscht wurde, stellte ***KL*** die Rechnungen teilweise auf die ***CD***, teilweise auf das eingetragene Einzelunternehmen ***EF*** aus. Alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der ***CD*** war in versteckter Treuhandschaft für ***KL*** ein ***XY***. Inhaber der protokollierten Einzelfirma ***EF*** war ***ZAB***. Tatsächliche Leistungen wurden von den genannten Unternehmen nicht erbracht.

Die Rechnungsbeträge wurden auf den jeweiligen Rechnungsgesellschaften zurechenbare Konten überwiesen und von dort von ***KL*** oder ***ZAB*** in bar behoben.

QR erhielt 55 % der Rechnungssummen, damit er seine zuvor geleisteten Auslagen abdecken konnte. ***QR*** wusste, dass es sich bei sämtlichen Rechnungen der ***AB***, der ***CD*** und des Einzelunternehmens ***EF*** um

Scheinrechnungen handelte, denen keine Leistungserbringung der genannten Unternehmen zugrunde lag.

[...]

Der Erstangeklagte [Anm: ***KL***] wusste seinerseits über den Tatplan, die Tatausführung und die Verwendung der von ihm erstellten Scheinrechnungen durch den Drittangeklagten nicht Bescheid. Vielmehr war ihm deren weitere Verwendung gleichgültig, [...]. Er wusste jedoch, dass die rechnungsausstellenden Unternehmen die darin verzeichneten Leistungen tatsächlich nicht erbracht und keinen Anspruch auf die Rechnungssummen erworben hatten, die Rechnungen inhaltlich somit nicht den Tatsachen entsprachen. Er stellte sie dennoch aus, wobei er es zumindest ernstlich für möglich hielt und sich damit abfand, dass der Drittangeklagte sie zur Verschleierung tatsächlicher Zahlungsvorgänge in einem finanzbehördlichen Verfahren gebrauchen werde.

Auf Seite 31 des Urteils begründet das Gericht, warum es der Ansicht ist, dass die rechnungslegenden Firmen dem ***KL*** zuzurechnen sind, wie folgt: *„Die Feststellungen zu den Machtverhältnissen hinsichtlich der ***AB***, der ***CD*** und des Einzelunternehmens ***EF*** ergaben sich aus dem offenen Firmenbuch in Verbindung mit der Aussage des als Rechtsanwalt zu besonderer Aufrichtigkeit verpflichteten Zeugen ***Zeuge_RA***, wonach Machthaber der ***CD*** tatsächlich der Erstangeklagte war (S 27, ON 11).“*

Aus den Seiten 40 ff. dieses Urteils ist zu entnehmen, dass ***QR*** *„nicht nur den Auftrag, sondern auch die entsprechenden Vollmachten hatte, zur Instandhaltung und Instandsetzung der von den Gebäudeverwaltungen betreuten Liegenschaften notwendige und zweckmäßige Arbeiten in Auftrag zu geben. Die ihm dabei von ***ST*** gesetzte Vorgabe, aus gewährleistungsrechtlichen und abrechnungstechnischen Gründen nur konzessionierte Professionisten zu beauftragen, stellt sich solcherart als nur im Innenverhältnis beachtliche Weisung dar, die den Umfang der wirksamen Außenvertretung nicht beschränkt. Die tatsächlich nicht mit befugten Gewerbetreibenden, sondern mit Schwarzarbeitern geschlossenen Werk- oder Dienstverträge sind daher grundsätzlich rechtswirksam zu Stande gekommen.“*

[...]

*Hier bestand die vertragsgemäße Leistung des drittangeklagten ***QR*** ... ausschließlich in der getreuen Besorgung der übertragenen Geschäfte - mithin der Beauftragung Dritter- nicht aber in der Erbringung deren Leistungen, sodass ihm diese auch nicht schadensmindernd zu Gute zu halten sind.“*

Eine Nichtigkeitsbeschwerde, die gegen das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen erhoben wurde, wurde vom Obersten Gerichtshof mit Beschluss vom 27.8.2014 zur Geschäftszahl 15 Os 90/14w zurückgewiesen.

Aus den Ausführungen des Landesgerichts für Strafsachen und den Verweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung ergibt sich, dass ***QR*** nicht als Bauunternehmer aufgetreten ist, sondern durch Ausnützen seiner ihm erteilten Vollmacht Bauunternehmer (wenn auch aus steuerlicher Sicht „Schwarzarbeiter“) beauftragt hat.

Aus einer Beschuldigtenvernehmung von ***QR*** vom 30.10.2013 beim Landeskriminalamt Wien ist ersichtlich, dass ***QR*** die Arbeiter, welche die tatsächlichen Arbeiten durchgeführt haben, zu einem Stundenlohn von € 10 angeworben hatte, wobei die Arbeiter ihr Werkzeug selbst mitgebracht haben und auch selbst zu den Baustellen kamen.

Aus einem Amtsvermerk des Landeskriminalamtes Wien vom 12.11.2013 ist ersichtlich, dass ***KL***, vertreten durch ***RA***, gegenüber ermittelnden Beamten angegeben hatte, dass die Firma ***AB*** ihm zuzurechnen ist und er auch die Rechnungen für die Firmen ***CD*** und ***EF*** erstellt hatte.

Auch wenn eine Bindungswirkung an ein rechtskräftiges Strafurteil hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt, nur hinsichtlich jener Personen besteht, denen gegenüber das Strafurteil ergangen ist, bestehen für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel, dass sich der Sachverhalt in jener Weise zugetragen hat, die vom Landesgericht für Strafsachen beschrieben wurde.

Die Feststellung, dass der Geschäftsführer der Hausverwaltung Vollmachten an ***QR*** erteilt hatte, gründet sich unter anderem auf die Beschuldigtenvernehmung mit ***ST*** vom 6.11.2013 vor dem Landeskriminalamt, in die Einsicht genommen wurde. Auch die Feststellung, dass ***ST*** der Sohn der Beschwerdeführerin ist, ergibt sich aus dieser Beschuldigtenvernehmung (Seite 5).

Darüber hinaus hat ***ST*** in seiner Beschuldigtenvernehmung am 6.11.2013 ausgesagt, dass er die Rechnungen zur Anweisung gebracht, jedoch nicht geprüft hat, zumal die Leistungen als erbracht beschrieben wurden.

In dieser Beschuldigteneinvernahme findet sich als letzte Frage eine Frage des Rechtsanwalts (***RA***) von ***ST***, ob dieser die Rechnungen einer Plausibilitätsprüfung unterzogen hatte. ***ST*** hat diese Frage dahingehend beantwortet, dass er „diese natürlich einer Plausibilitätsprüfung unterzogen“ hatte. Sofern diese Angaben tatsächlich zutreffen, hätte auffallen müssen, dass in diversen Leistungsverzeichnissen ***QR*** als Ansprechpartner genannt ist. Neben den Rechnungen lag der Hausverwaltung auch ein Leistungsverzeichnis bei. Der letzte Satz mehrere Leistungsverzeichnisse der ***AB*** aus dem Jahr 2010 lautete: „PS: Bei etwaigen Fragen, steht Ihnen unser Herr BM ***QR***, unter der Telefonnummer ***066*/*** zur Verfügung.“ Bei diesem „BM ***QR***“ handelt es sich um den Dienstnehmer der Hausverwaltung, der für die Organisation der anstehenden Arbeiten in den

Liegenschaften der Beschwerdeführerin zuständig war.

ST gab dazu an, dass ihm die Aufnahme eines weiteren Dienstverhältnisses von ***QR*** nicht gemeldet wurde. Unabhängig von einer solchen Mitteilung, wären wohl gewisse Nachforschungen anzustellen, wenn auf mehreren Rechnungen bzw.

Leistungsnachweisen plötzlich angeführt ist, dass der eigene Mitarbeiter auch Arbeitnehmer jener Unternehmen ist, die er selbst beauftragt haben soll.

Die Feststellung, dass die Hausverwaltungs-GmbH und somit ein Bevollmächtigter der Beschwerdeführerin wusste, dass eine Kontaktaufnahme mit der ***GH*** nicht möglich war, ergibt sich aus einem E-Mail, das von der Generali Versicherung AG an die Hausverwaltung im Dezember 2009 geschickt wurde. Darin teilt eine Mitarbeiterin der Versicherung der Hausverwaltung mit, dass ein Sachverständiger im Auftrag der Versicherung die eigereichte Rechnung samt der Firma, welche die Rechnung ausgestellt hatte, überprüfen sollte. Im Zuge einer versuchten telefonischen Kontaktaufnahme wurde dem Sachverständigen mitgeteilt, dass das Geschäftslokal geschlossen wäre und demnach keine Auskünfte zu Rechnungen erteilt werden könnten. Dennoch hat die Hausverwaltung auch noch im Jahr 2010 Rechnungen der ***GH*** überwiesen.

Die Feststellung, dass die Rechnungen der genannten Firmen und die dazu passenden Leistungsverzeichnisse eine idente Aufmachung ausweisen, ergibt sich wie folgt:

-) Die Rechnung selbst weist – neben der Rechnungssumme – lediglich die Adresse der Liegenschaft und überschriftsartig die durchgeführten Arbeiten aus.
-) Daneben liegt ein Leistungsverzeichnis vor, auf das in der Rechnung selbst nicht einmal verwiesen wird. Das Leistungsverzeichnis beginnt mit dem Wort „Betrifft:“; nachfolgend ist exakt jene Wortfolge angeführt, mit welcher die durchgeführten Arbeiten in der Rechnung selbst bezeichnet sind. Zusätzlich findet sich noch die Wortfolge „a. o. g. Anschrift“, wobei die Anschrift selbst nicht genannt ist.
-) Obwohl die verrechneten Leistungen sich über einen Zeitraum von zumindest vier Jahren erstrecken, sind die Stundensätze bzw. Pauschalbeträge über den gesamten Zeitraum ident (eine Partiestunde zu 92 Euro zuzüglich 20 % Materialanteil; Pauschale von 110 Euro für „Zu- u. Abfuhr der Materialien, Werkzeugen u. Geräten [...])“
-) Auf Leistungsverzeichnissen, die den Rechnungen der ***GH*** und der ***AB*** angefügt sind, findet sich als Ansprechperson ***QR***.

Im Ergebnis hätte der Geschäftsführer der ***IJ*** GmbH wissen müssen, dass sein Mitarbeiter, ***QR***, nicht ausschließlich für die Gebäudeverwaltung tätig war, sondern auch für die vermeintlichen Auftragnehmer. Dieses Wissen hätte der Geschäftsführer ***ST*** bereits im Jahr 2009 haben müssen. Darüber hinaus ist gleich von zwei – scheinbar unabhängigen Firmen – auf deren Leistungsverzeichnissen, die noch dazu exakt gleich aussehen, vermerkt, dass man sich bei Fragen an ***QR*** wenden möge.

In der Beschwerde vom 29.6.2012 gegen die Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheide des Jahres 2011 (beschwerdegegenständlich im Verfahren GZ RV/7101171/2014) wird angeführt, dass die Beschwerdeführerin im Zeitraum April bis Oktober 2011 insgesamt vier Mal die UID-Nummer der ***AB*** geprüft hätte. Als Beweis wurden drei „Stufe 2 – Abfrage“ über FinanzOnline vorgelegt. Abgesehen davon, dass sich letztlich durch die Außenprüfung herausgestellt hat, dass in diesem Zeitraum überhaupt keine „Stufe 2 – Abfrage“ hinsichtlich der Gültigkeit der UID-Nummer der ***AB*** durchgeführt wurde, hätte auffallen müssen, dass

-) auf jeder dieser „Stufe 2 – Abfrage“-Dokumente eine andere DVR-Nummer angeführt ist;
-) jedes dieser „Stufe 2 – Abfrage“-Dokumente diverse Rechtschreibfehler aufweist.

Weder die Behauptung, UID-Abfragen durchgeführt zu haben noch die Einhaltung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes können durch die im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens vorgelegten, nachweislich gefälschten, „Stufe 2 – Abfrage“-Dokumente belegt werden. Vielmehr ist durch genau diese „Stufe 2 – Abfrage“-Dokumente bewiesen, dass die Beschwerdeführerin (bzw ihre Vertreter) selbst keine Überprüfungshandlungen gesetzt haben; wären nämlich selbst Überprüfungshandlungen (zB Abfrage der UID-Nummer) gesetzt worden, wäre sofort aufgefallen, dass die UID-Nummer der ***AB*** nicht (mehr) gültig war. Schließlich hat auch der als Zeuge in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht einvernommene Geschäftsführer der bevollmächtigten Hausverwaltung ausgesagt, dass hinsichtlich der rechnungslegenden Firmen keine Überprüfungshandlungen – etwa im Zuge der Aufnahme der Geschäftsverbindung – gesetzt wurden. Dazu gab der Zeuge an, dass seine Hausverwaltungen seit vielen Jahren mit denselben Professionisten zusammenarbeiten. Auch der Mitarbeiter der Hausverwaltung, ***QR***, habe als selbständiger Baumeister für die Hausverwaltung gearbeitet, bevor das Dienstverhältnis aufgenommen wurde. Wenn nun aber seit Jahren mit denselben Firmen zusammengearbeitet wird, hätte irgendwann auffallen müssen, dass die Firmen ***GH***, ***AB***, ***CD*** und ***EF*** gerade keine jahr(zehnt)elange Geschäftsbeziehung bestand.

Darüber hinaus ergibt sich die mangelnde Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes auch dadurch, dass auf den Hinweis jener Versicherung, mit welcher die Beschwerdeführerin (bzw die von ihr beauftragte Hausverwaltung) in ständiger Geschäftsbeziehung und ständigem Kontakt steht, in keinsten Weise reagiert hat. Man hat sich einfach damit abgefunden, dass nur die halbe Rechnung (netto) von der Versicherung aus Kulanzgründen übernommen wurde. Weitergehende eigene Nachforschungen wurden nicht getätigt. Es wurden vielmehr auch die zukünftigen Rechnungen einfach bezahlt.

Die Feststellung, dass die belangte Behörde im Umsatzsteuerbescheid 2012 auch Vorsteuern gekürzt hatte, welche die Beschwerdeführerin gar nicht geltend gemacht hatte, ergibt sich insbesondere aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, dem die belangte Behörde – abgesehen vom Hinweis, dass man (vergeblich) versucht habe, mit dem damaligen Prüfer in

Kontakt zu treten – nichts entgegnet hatte. Abgesehen davon ist bereits aus den Beilagen zum Außenprüfungsbericht, in dem auch Buchhaltungsunterlagen der Beschwerdeführerin verarbeitet wurden, ersichtlich, dass Rechnungen zunächst unter Berücksichtigung eines Vorsteuerabzugs gebucht wurden und diese Buchungen später wieder storniert wurden und der Bruttoaufwand (ohne Vorsteuer) eingebucht wurde.

Beispielhaft wird dafür die Liegenschaft „***V_Straße***“ herangezogen:

Aus dem BP-Bericht ist folgende Vorsteuerkürzung ersichtlich:

Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf
Marxergasse 4
1030 Wien

USt-Kürzungen

1. Wien, V. Straße

Kürzungen

2009	1.272,20
2010	1.455,09
2011	537,99
2012	969,18
Gesamtergebnis	4.234,46

Re Aussteller	Obj.Adresse	Jahr	Netto	USt 20%	Brutto
[...]					
C	1	2012	2.310,90	462,18	2.773,08
M	1	2012	814,00	162,80	976,80
U	1	2012	1.721,00	344,20	2.065,20

Dazu wurde bereits in der Beschwerde vom 19.4.2017 folgende Unterlage vorgelegt:

Kontoauszug - Sachkonten
1.01.2012 - 31.01.2012 (o.ign.)

DVR

0296

Datum	Beleg	Journal	Gegenkonto	MZR	USt-KZ	VSt-Kürz.	USt	Soll
0055 Ausgaben								
16.01.2012	0 Gas	163	3/0296 /0300	2	2		0,99	4,94
16.01.2012	0 Strom	164	3/0296 /0300	2	2		0,75	3,72
23.01.2012	0 Installateur	202	3/0296 /0040	2			64,59	322,95
31.01.2012	0 Baumeister	236	3/0296 /2305	2			286,96	1.434,80
31.01.2012	0 Verwalt. Kosten	239	0/0296 /0079	1	2		12,00	60,00
31.01.2012	66666 Umbuchung	669		2			286,96	1.434,80
31.01.2012	66666 Umbuchung	669		0			0,00	1.721,76
Soil-Netto Vorsteuer Haben-Netto USt								
2.113,37	78,33	0,00						
		0,00	0,00					
		0,00	0,00					
		0,00						
*****2.113,37	*****78,33	*****0,00	*****0,00					

Entsprechende Belege finden sich auch hinsichtlich der übrigen Liegenschaften, die von der Vorsteuerkürzung betroffen sind, obwohl keine Vorsteuer begehrt wurde.

Rechtslage

§ 303 BAO lautet:

2. Wiederaufnahme des Verfahrens.

§ 303. (1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,*

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.*

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

§ 11 UStG 1994 idF BGBl I 2010/34 lautet (auszugsweise)

Ausstellung von Rechnungen

§ 11. (1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

- 1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- 2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der*

sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;

3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;

4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;

6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;

- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.

[...]

(3) Für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben ist jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

§ 12 UStG 1994 idF BGBl I 2010/34 lautet (auszugsweise)

Vorsteuerabzug

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

[...]

Rechtliche Beurteilung

Wiederaufnahme 2009 - 2010

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen oder auf Antrag wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Die Subsumption, ob ein bestimmter Sachverhalt den Wiederaufnahmetatbestand der neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO erfüllt, stellt somit keine Ermessensentscheidung dar; sie hängt nicht davon ab, ob ein behördliches Verschulden an der früheren Unkenntnis über maßgebliche Tatsachen gegeben ist (VwGH 20.5.2022, Ra 2022/15/0034).

Das Finanzamt kann zur Begründung des Wiederaufnahmebescheides auch auf den Betriebsprüfungsbericht oder die Niederschrift verweisen (vgl. VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030; 22.11.2012, 2012/15/0172).

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu

hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. mit weiteren Hinweisen VwGH vom 29. Jänner 2015, 2012/15/0030). Aufgabe des Bundesfinanzgerichts bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre.

In den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden hat die belangte Behörde auf einen Prüfbericht verwiesen. In der Tz 11 des Prüfberichtes hat die belangte Behörde auf die Feststellungen in den Tz 1-10 verwiesen. Die Tz 7 beschäftigt sich mit der Geltendmachung von Vorsteuern im Zusammenhang mit Scheinrechnungen. Darin wird unter anderem ausgeführt, dass auf Grund der Ergebnisse der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien es als erwiesen anzusehen sei, dass die Rechnungen der ***AB***, ***CD*** sowie des Einzelunternehmens ***EF*** Scheinrechnungen waren und die in diesen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht von den genannten Unternehmen, sondern von Schwarzarbeitern erbracht wurden. Auch bezüglich der Rechnungen der ***GH*** wird im Bericht ausgeführt, dass es sich um Scheinrechnungen handelt.

Die Umsatzsteuerverfahren 2009 und 2010 wurden in den Jahren 2010 und 2011 jeweils mit Umsatzsteuerjahresbescheiden abgeschlossen. Die Veranlagung erfolgte jeweils erklärungskonform.

In den Tz7 ff des Prüfungsberichtes werden mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (Geltendmachung von Vorsteuern, obwohl die Leistung nicht von jenen Unternehmen erbracht wurden, welche die Rechnungen legten) angesprochen, die Tatsachen im Sinne des § 303 BAO darstellen. Diese Tatsachen sind erst nach Abschluss der abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahren neu hervorgekommen. Die Kenntnis dieser Umstände hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide war daher abzuweisen.

Umsatzsteuer 2009-2010 und 2012

Die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides erfolgt nicht in einem Verfahren "betreffend Bescheide, die Erkenntnisse abändern, aufheben oder ersetzen"; somit besteht auch keine Bindungswirkung iSd § 279 Abs. 3 BAO zwischen einem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen und dem Umsatzsteuerjahresbescheid (VwGH 26.1.2017, Ra 2014/15/0040). Ein Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen ist für bestimmte Kalendermonate zwar in vollem Umfang anfechtbar, hat aber insoweit einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als er durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides, der den gleichen Zeitraum (mit-)umfasst, außer Kraft gesetzt wird, sodass er ab der Erlassung des Veranlagungsbescheides

keine Rechtswirkungen mehr entfalten kann (VwGH 1.10.2008, 2006/13/0182). Gemäß § 253 BAO gilt eine Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid auch als gegen den später erlassenen Umsatzsteuerjahresbescheid gerichtet.

Der Jahresbescheid tritt in derartigen Fällen gemäß § 253 BAO an die Stelle des Festsetzungsbescheides. Soweit sich die Beschwerde gegen den Jahresumsatzsteuerbescheid 2011 richtet, wurde die Beschwerde im Verfahren zur GZ RV/7101171/2014 miterledigt.

Vorsteuer aus Rechnungen, die nicht vom Leistungserbringer ausgestellt wurden

Das Recht eines Steuerpflichtigen, von der geschuldeten Mehrwertsteuer jene Mehrwertsteuer abziehen, die für die auf einer vorausgehenden Umsatzstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, stellt ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems dar. Das in den Art. 167 ff. der Mehrwertsteuerrichtlinie vorgesehene Recht auf Vorsteuerabzug ist ein integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer und kann grundsätzlich nicht eingeschränkt werden, sofern die materiellen wie auch formalen Anforderungen oder Bedingungen, denen dieses Recht unterliegt, von den Steuerpflichtigen, die es ausüben wollen, eingehalten werden. Wer einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, muss nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür erfüllt (EuGH 26.9.1996, C-230/94, Rs *Enkler*, Rn. 24). Auch das Unionsrecht verlangt als formelle Voraussetzung für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts gemäß Art. Artikel 178 Buchst. a MwStSystRL eine im Einklang mit Art. Artikel 226 MwStSystRL ausgestellte Rechnung (EUGH 15.9.2016, C-516/14, Barlis 06).

Die für die Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug erforderlichen materiellen Voraussetzungen sind in Art. 168 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG aufgezählt. Demnach ist es erforderlich, dass der Betroffene ein Steuerpflichtiger (im Sinne der Richtlinie) ist und dass die zur Begründung des Abzugsrechts angeführten Leistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und dass diese Leistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurden (vgl. VwGH 19.5.2020, Ro 2019/13/0030, mwN).

Es entspricht der ständigen - neueren - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt. Die Steuerverwaltung darf das Recht auf Vorsteuerabzug in einem solchen Fall nicht verweigern, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 19.5.2020, Ro 2019/13/0030, mwN).

Anders verhält es sich allerdings, wenn der Verstoß gegen die formalen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert hat, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Dies kann indessen dann der Fall sein, wenn in der Rechnung, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt wird, nicht angegeben wird, wer in Wahrheit der Lieferer ist, sofern damit die Namhaftmachung dieses Lieferers und folglich die Feststellung seiner Steuerpflichtigeneigenschaft verhindert wird, da diese Eigenschaft eine der materiellen Bedingungen des Rechts auf Vorsteuerabzug darstellt (EuGH 11.11.2021, C-281/20, Rs *Ferimet*, Rn 37).

Aus formaler Sicht muss der Steuerpflichtige eine Rechnung besitzen. § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG 1994 enthält diesbezüglich einen ausdrücklichen Verweis auf § 11 UStG 1994. Die Angabe des Lieferers in der Rechnung stellt eine formale Bedingung für die Ausübung des Vorsteuerabzuges dar. Dagegen gehört die Steuerpflichtigeneigenschaft des Lieferers der Gegenstände bzw. des Erbringers der Dienstleistungen zu den materiellen Bedingungen. Der Abzug der in einer Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer ist grundsätzlich nur zulässig, wenn Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer ident sind.

Sinn des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist es, dass der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen ist, der tatsächlich geliefert und geleistet hat um - auch im Sinne des Unionsrechts - eine "genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern" (VwGH 26.11.2014, 2010/13/0185). Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 zusteht, auf deren Ausstellung auch ein zivilrechtlicher Anspruch besteht (VwGH 4.9.2014, Ra 2014/15/0014). Voraussetzung dafür ist u.a., dass der Rechnung eindeutig die Unternehmer zu entnehmen sind, die einander als Leistungsempfänger einerseits und als Leistungserbringer andererseits gegenüber gestanden sind (VwGH 27.2.2014, 2013/15/0287).

Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (VwGH 24.6.2003, 2002/14/0134; VwGH 23.9.2010, 2007/15/0245; VwGH 25.7.2013, 2011/15/0151), mag er auch die Leistung durch andere erbringen lassen oder im Innenverhältnis auf fremde Rechnung arbeiten. Entscheidend ist daher bei Leistungen auf Grund vertraglicher Verpflichtungen, wer im eigenen Namen die vertraglichen Verpflichtungen übernimmt bzw ausbedingt (*Ruppe/Achatz* (Hrsg), UStG⁵ § 1 UStG Rz 258). Leistungen sind demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Demgegenüber kann ein Unternehmer, der nachgewiesenermaßen keine Leistung erbracht hat, nicht allein deshalb zur USt verpflichtet werden, dass eine nicht von ihm ausgestellte Rechnung auf „seinen“ Namen lautet (VwGH 31.3.2003, 2002/14/0111). Für den Rechnungsaussteller entsteht eine Steuerschuld auf Grund der Rechnung gem § 11 Abs 14 UStG 1994, wenn er diese nicht in der Funktion eines Stellvertreters ausstellt (*Windsteig* in *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG³, § 1 Rz 80).

Der das Recht auf Vorsteuerabzug ausübende Steuerpflichtige hat grundsätzlich nachzuweisen, dass der Lieferer der Gegenstände bzw. der Erbringer der Dienstleistungen, für die dieses Recht ausgeübt wird, Steuerpflichtiger war. Folglich ist bei der Feststellung der materiellen Bedingungen des Rechts auf Vorsteuerabzug in dem Fall, dass in der Rechnung über Dienstleistungen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug ausgeübt wird, die Identität des wahren Lieferers nicht angegeben ist, dem Steuerpflichtigen dieses Recht zu versagen, sofern unter Berücksichtigung der tatsächlichen Umstände und trotz der von dem Steuerpflichtigen vorgelegten Informationen die für die Prüfung, ob dieser Lieferer Steuerpflichtiger war, erforderlichen Angaben fehlen (EuGH 11.11.2021, C-281/20, Rs *Ferimet*, Rn 44). Kann aufgrund bewusst falscher bzw. fehlender Angaben des Leistungsempfängers die Person des Leistenden nicht identifiziert werden und können die Finanzbehörden daher nicht prüfen, ob der Leistende tatsächlich Unternehmer ist, der eine Leistung im Rahmen seines Unternehmens an den Leistungsempfänger ausgeführt hat, dann ist dem Leistungsempfänger wegen „Wissens“ oder „Wissenmüssens“ eines möglichen Steuerbetrugs der Vorsteuerabzug zu versagen (vgl. *Haunold/Stangl/Tumpel*, SWI 2022, 39 (51)).

Der Geschäftsherr muss sich das Wissen, das ein handelnder Gehilfe im Zuge der ihm aufgetragenen Tätigkeit erlangt hat oder erlangen hätte können, zurechnen lassen (OGH 28.06.2005, 10 Ob 17/04d). Ein Vollmachtgeber (hier: die Beschwerdeführerin) muss sich im gesetzlichen bzw. vertraglichen Rahmen der von ihm erteilten Vollmacht die Rechtshandlungen und das Wissen seines Bevollmächtigten (hier: *****IJ*****) zurechnen lassen. Nur ein außerhalb des übertragenen Aufgabenbereichs erlangtes Wissen des Bevollmächtigten ist dem Auftraggeber grundsätzlich nicht zurechenbar (OGH 30.10.2014, 8 Ob 51/14d).

Eine juristische Person muss sich das Wissen sowie die fahrlässige Unkenntnis ihrer für sie handelnden physischen Personen im Rahmen ihres Aufgabenbereichs zurechnen lassen (OGH 19.2.2016, 8 Ob 98/15t); dies betrifft das Wissen ihres Geschäftsführers (Vertreter) sowie die dienstlichen Kenntnisse der übrigen Mitarbeiter (VwGH 26.3.2014, 2009/13/0172 mit Verweis auf BFH 19.5.2010, XI R 78/07 und *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht I¹², 69; VwGH 3.6.2022, Ra 2020/13/0040).

Die von der Beschwerdeführerin bevollmächtigte Hausverwaltung, die ihre Tätigkeit in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ausgeübt hat, war für die Instandhaltung der Immobilien der Beschwerdeführerin zuständig. Für die Beauftragung und Überwachung der konkreten Arbeiten bediente sie sich ihres Mitarbeiters *****QR*****. Dieser Mitarbeiter hat die durchzuführenden Arbeiten vergeben – er hat Werkverträge mit Personen abgeschlossen, die (steuerlich) nicht in Erscheinung getreten sind. Dieser Mitarbeiter wusste demnach, wer die konkreten Auftragnehmer waren und er wusste auch, dass jene Körperschaften, welche die dazugehörigen Rechnungen im eigenen Namen gelegt hatten, selbst keine Leistung erbracht hatten. Dieses dienstliche Wissen des Mitarbeiters der Hausverwaltung ist der Hausverwaltung

zuzurechnen. Als Bevollmächtigte der Beschwerdeführerin ist in weiterer Folge dieses Wissen auch der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Im Ergebnis steht kein Vorsteuerabzug aus Rechnungen zu, die nicht vom leistungserbringenden Unternehmen ausgestellt wurden, zumal die Kenntnis dieses Umstandes der Beschwerdeführerin zuzurechnen ist.

Vorsteuer bei Mehrwertsteuerhinterziehung

Das Recht auf Vorsteuerabzug ist zu verweigern, wenn aufgrund der objektiven Sachlage feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Wusste der Steuerpflichtige, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, oder hätte er dies wissen müssen, so ist der Vorsteuerabzug zu verweigern (vgl. zB EuGH 28.7.2016, C-332/15, *Rs Astone*, Rn. 46 und 50; VwGH 19.5.2020, Ro 2019/13/0030, mwN; EuGH 4.6.2020, C-430/19, *Rs SC C.F.*, Rn. 43).

Nach der Rechtsprechung des EuGH kann das Recht auf Vorsteuerabzug nicht auf zu Unrecht gezahlte Steuer erstreckt werden und besteht daher nicht in Bezug auf die Mehrwertsteuer, die nur deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist (VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025).

Ob der Steuerpflichtige vom Mehrwertsteuerbetrug wusste oder zumindest hätte wissen müssen, hängt von Tatfragen ab, die in freier Beweiswürdigung im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller maßgeblichen Umstände des Einzelfalls zu beurteilen sind (VwGH 10.9.2020, Ra 2018/13/0106). Zu prüfen ist, ob der Abnehmer die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns beachtet hat. Ist der Abnehmer eine Körperschaft, ist das Wissen der zur Vertretung Berechtigten und auch der faktischen Vertretung der Körperschaft zuzurechnen (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 12 UStG, Rz 95). Zu prüfen ist, welche Nachforschungen aufgrund der Verdachtslage vernünftigerweise und zumutbar vom Leistungsempfänger zu erwarten gewesen wären. Maßgeblich sind dabei nicht die persönlichen Fähigkeiten und Kenntnisse des Unternehmers, sondern abzustellen ist auf einen objektiven Maßstab, wobei der Sorgfaltsmaßstab nach Geschäftszweigen differieren kann (*Tumpel/Prechtel*, SWK 2006, S 872). Hierbei gilt allgemein, dass die Sorgfaltspflicht des Unternehmers umso höher sein muss, je ungewöhnlicher ein Sachverhalt im Vergleich zu den Usancen der betreffenden Branche gelagert ist.

Grundsätzlich hängt es wesentlich von den jeweiligen Umständen ab, welche Maßnahmen im konkreten Fall vernünftigerweise von einem Steuerpflichtigen, der ein durch die Mehrwertsteuerrechtlinie gewährtes Recht ausüben möchte, verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen von einem Wirtschaftsteilnehmer auf einer vorhergehenden Umsatzstufe begangenen Betrug einbezogen sind. Bestimmte Branchen sind äußerst anfällig für einen Mehrwertsteuerbetrug. Von Teilnehmern an diesen Märkten muss

bezüglich des „Wissens“ bzw „Wissen-Müssens“ eine ganz besondere Sensibilität erwartet werden (vgl zB UFS 6.5.2013, RV/0739-L/08). Liegen Anhaltspunkte für Unregelmäßigkeiten oder Steuerhinterziehung vor, kann ein verständiger Wirtschaftsteilnehmer nach den Umständen des konkreten Falls verpflichtet sein, über einen anderen Wirtschaftsteilnehmer, von dem er Gegenstände oder Dienstleistungen zu erwerben beabsichtigt, Auskünfte einzuholen, um sich von dessen Zuverlässigkeit zu überzeugen (EuGH 18.5.2017, C-624/15, *Rslitdana UAB*, Rn 39 mwN). Das Vorhandensein einer UID-Nummer und die Auffindbarkeit im Firmenbuch befreien den Unternehmer nicht von der übrigen Sorgfaltspflicht im Geschäftsverkehr. Gerade zu Beginn einer Geschäftsbeziehung reicht die Einholung von Bankauskünften und Handelsregistrauszügen nicht aus (BFG 3.7.2015, RV/7103115/2009; BFH 19.5.2010, XI R 78/07), auch wenn eine Prüfung „vor Ort“ nicht notwendig ist, zumal eine wirtschaftliche Tätigkeit – worauf in der Beschwerde auch hingewiesen wurde – auch von anderen Orten als dem Gesellschaftssitz ausgeführt werden kann (VwGH 27.1.2021, Ra 2020/13/0068).

Im beschwerdegegenständlichen Sachverhalt liegen mehrere Umstände vor, auf Grund derer der Vertreter der Beschwerdeführerin jedenfalls intensive Nachforschungen zu den „beauftragten“ Unternehmen hätte durchführen müssen. Wenn man schon von einer Versicherungsgesellschaft, mit der man in ständiger Geschäftsbeziehung steht, darauf hingewiesen wird, dass ein (Bau)Unternehmen nicht auffindbar ist und deshalb auch nicht die gesamte Rechnungssumme von der Versicherung erstattet bekommt, liegt kein Verhalten eines ordentlichen Kaufmannes vor, wenn Rechnungen dieser Gesellschaft ungeprüft weiterhin bezahlt werden.

Ein Steuerpflichtiger kann nicht einfach darauf verweisen, dass er ein vertragliches Verhältnis mit einer Person eingegangen ist, die als sein Vertreter agiert und deshalb (selbst) nichts von einer Mehrwertsteuerhinterziehung wusste. Ließe man nämlich zu, dass der Steuerpflichtige in dieser Weise handeln kann, würde dies die Hinterziehung erleichtern und damit dem Ziel der Bekämpfung der Mehrwertsteuerhinterziehung zuwiderlaufen (EuGH 1.12.2022, C-512/21, *Rsqquila Part Prod Com SA*).

Das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft. Ein Steuerpflichtiger, der von der Einbindung des Umsatzes in eine Mehrwertsteuerhinterziehung weiß oder wissen müsste, geht den Urhebern der Hinterziehung zur Hand und macht sich ihrer mitschuldig, weshalb ihm der "Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug" zu verweigern ist. Dabei kommt dem dritten und vierten Satz des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idF des AbgSiG 2007, BGBl. I Nr. 99/2007 – nun in § 12 Abs 14 UStG 1994 geregelt-, lediglich klarstellender Charakter zu (VwGH 25.4.2018, Ra 2015/13/0025).

Auf Grund der Zurechnung des Wissens des ***QR*** an die bevollmächtigte Hausverwaltung, deren Dienstnehmer er war, und in weiterer Folge an die Beschwerdeführerin, welche die Hausverwaltung beauftragt und bevollmächtigt hatte, wusste sie, dass die in Rechnung gestellten Umsätze in Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehen und ist der Vorsteuerabzug auch aus diesem Grund zu versagen.

Vorsteuerkürzung bei nicht geltend gemachter Vorsteuer

Sofern aus Rechnungen der ***AB*** durch die Beschwerdeführerin gar keine Vorsteuern geltend gemacht wurden, kann auch keine Versagung eines diesbezüglichen Vorsteuerabzuges eintreten. Es können auch keine zu Recht geltend gemachten Vorsteuern dadurch gekürzt werden.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt – wie auch von der belangten Behörde letztlich beantragt – Folge zu geben.

Revisionszulassung

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.

Wien, am 5. Jänner 2023