

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Anna Mechtler-Höger sowie die fachkundigen Laienrichter Mag Michael Heumesser und Ing. KomzIR. Hans Eisenkölbl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Machtl Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Donauwörther Straße 24, 2380 Perchtoldsdorf, über die Beschwerde vom 21. September 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 22. August 2022 betreffend Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2020 gemäß § 299 BAO, Umsatzsteuer 2000, Umsatzsteuerfestsetzung 1-3/2021, 4-6/2021, 7-9/2021 und 10-12/2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 21. Juni 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Newrkla

I.1. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 1-3/2021, 4-6/2021, 7-9/2021 und 10-12/2021 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Der Beschwerde gegen den Bescheid, mit welchem der Umsatzsteuerbescheid 2020 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden ist, wird Folge gegeben. Dieser Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

I.2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

II.1. beschlossen:

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2020 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

II.2. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde am 30.09.2015 errichtet. Im Firmenbuch ist als Geschäftszweig das Verwalten von Beteiligungen eingetragen. Alleiniger Gesellschafter ist G. Als Geschäftsführerin fungiert seit 17.05.2016 C.

Im Zuge einer für den Zeitraum 1-12/2021 durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung wurden die aufgrund von Rechnungen der Fa. X GmbH geltend gemachten Vorsteuerbeträge nicht anerkannt, weil

1. die UID-Nummer ATU***1*** mit 08.05.2021 begrenzt worden sei,
2. der Leistungszeitraum der durchgeführten Arbeiten weder auf den Rechnungen noch auf den Kostenvoranschlägen ersichtlich sei und
3. die beschwerdeführende Gesellschaft als Auftraggeberin die Sorgfaltspflichten eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers nicht erfüllt habe. Im Hinblick auf die allgemein bekannte Betrugsanfälligkeit im Bau- und Baunebengewerbe habe sich der Auftraggeber anlässlich der Auftragsvergabe von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen. Er könne sich dabei nicht auf Firmenbucheintragen, vergebene UID-Nummern, HFU-Abfragen, Gewerbeberechtigungen, etc. verlassen, sondern habe sich mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiere, der aufgrund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer meist damit verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erwecke.

Der Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung durch das rechnungsausstellende Unternehmen sei laut den vorliegenden Unterlagen nicht gegeben, weshalb der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen abseits der vorliegenden formellen Mängel nicht zulässig sei.

Angefochtene Bescheide:

Mit den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden wurden die geltend gemachten Vorsteuern im Zusammenhang mit den Rechnungen der Fa. X GmbH in folgender Höhe korrigiert:

1-3/2021	4-6/2021	7-9/2021	10-12/2021
13.042,77 €	2.744,48 €	6.523,59 €	1.655,00 €

Der Umsatzsteuerjahresbescheid 2020 wurde gemäß § 299 BAO aufgehoben und bei Erlassung des korrigierten Umsatzsteuerbescheides 2020 Vorsteuer aus Rechnungen der Fa. X GmbH in Höhe von 4.630,50 € nicht anerkannt.

Beschwerde:

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde brachte die steuerliche Vertretung vor, die beschwerdeführende Gesellschaft sei zu keinem Zeitpunkt General- oder Subunternehmer gewesen und erbringe üblicherweise auch keine Bauleistungen. Sie sei „Endkunde“ und es träfen sie daher nicht die Sorgfaltspflichten und Spezialregelungen, welche an „Bauleister“ gestellt würden, sondern nur jene eines sorgfältigen Geschäftsmannes. Diese Sorgfaltspflicht habe die Beschwerdeführerin an den Tag gelegt. Sie habe für sämtliche Aufgaben der Angebotseinholung, der Beauftragung, der Koordination und der laufenden Überprüfung der Baustelle eigens den Unternehmer Mag. U beauftragt, um eine reibungslose Abwicklung zu gewährleisten. Mit diesem bestehe schon eine längere gute Geschäftsbeziehung, weshalb sie sich darauf verlassen durfte, dass die in Auftrag gegebenen Leistungen von diesem ordnungsgemäß ausgeführt würden.

Darüber hinaus habe sich die Beschwerdeführerin selbst Nachweise über die Fa. X GmbH vor Beginn der Geschäftsbeziehungen verschafft. Folgende Unterlagen seien abgefragt bzw. von dieser zur Verfügung gestellt worden:

Firmenbuchauszug vom 16.9.2020

Firmenbuchauszug vom 27.11.2020

Gewerbeanmeldung vom 1.10.2020

Bescheid Gewerbeanmeldung/Geschäftsführerbestellung vom 4.12.2020

Abfrage Gewerberegister vom 22.12.2020

Abfrage Gültigkeit der UID-Nummer vom 25.8.2020

Abfrage Gültigkeit der UID-Nummer vom 9.2.2021

Diese Unterlagen seien der Abgabenbehörde am 25.4.2022 auch vorgelegt worden. Auch spreche der Umstand der langen zeitlichen Spanne zwischen dem ersten Kostenvoranschlag vom 22.8.2020 und der Auftragsvergabe im Dezember 2020 dafür, dass die Beschwerdeführerin keine Aufträge an Firmen vergeben wollte, die nicht alle rechtlichen Voraussetzungen erfüllen. Sie habe die Fa. X GmbH geprüft und erst nach Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen deren Angebot angenommen und den Bauvertrag abgeschlossen. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin nicht selbst am Geschäftssitz der Fa. X GmbH

gewesen sei, falle nicht ins Gewicht, da die Abgabenbehörde gar nicht bestreite, dass die Gesellschaft an der angegebenen Adresse ihren Firmensitz habe. Über die Vertretungsbefugnis und Identität des Geschäftsführers der Fa. X GmbH, GF, habe sich der Gesellschafter und Rechtsanwalt der Beschwerdeführerin, G, kundig gemacht. Er selbst habe diesen auch getroffen und den maßgeblichen Kostenanschlag, der dann nach Vorliegen der Voraussetzungen angenommen worden sei, verhandelt.

Zu den weiteren Vorhaltungen sei anzumerken:

Hinsichtlich der nicht vorlegbaren Aufzeichnungen über Arbeitszeiten, Arbeitsstunden, Bautagebücher, Leistungsscheine, Materialscheine sei Herr Mag. U, der eben mit diesen Aufgaben betraut gewesen sei, verantwortlich. Dieser habe jedoch zur Feststellung der erbrachten Leistungen nahezu eine tägliche Dokumentation in Form von Bildaufnahmen persönlich vorgenommen. Diese Dokumentation von mehreren hundert Fotos seien der Abgabenbehörde übergeben worden. Die Bilddateien würden in den Dateieigenschaften auch ein Erstelldatum enthalten. Somit liege eine ausreichende Dokumentation der Baustellen vor. Mit entsprechenden Fotos habe Herr Mag. U auch regelmäßig Bericht über den Baufortschritt erstattet.

Wenn die Abgabenbehörde ausführe, es lägen keine Bauverträge vor, so irre sie. Auch die mündliche Annahme eines schriftlichen Angebots führe zum Abschluss eines gültigen Vertrages, da dafür keine rechtlichen Formvorschriften vorliegen würden. Es würden hier auch keine rechtlichen Grundlagen fehlen, da die gesetzlichen Bestimmungen das ABGB, UGB etc. greifen würden. Anders als die Abgabenbehörde vermute, sei es nicht unüblich, Bauverträge im Rahmen eines Angebots (Kostenvoranschlag samt Leistungsbeschreibung) und der entsprechenden Annahme abzuschließen. Da ausführliche Bauverträge, die üblicherweise vom Bauunternehmen vorgegeben würden, primär der Absicherung des Bauunternehmens dienen und regelmäßig etwa weitläufige Haftungsbeschränkungen, enge Leistungsbereiche und Möglichkeiten zur Erhöhung der Remuneration vorsehen würden, sei es kaufmännisch sinnvoll und sorgfältig, solche Verträge nicht abzuschließen, sondern den Leistungsumfang und den Preis mit einem angenommenen Angebot festzulegen und hinsichtlich aller anderen Bereiche auf die anwendbaren gesetzlichen Regelungen zu vertrauen (etwa volle Haftung, auch für leichte Fahrlässigkeit, volle Gewährleistung, eindeutige Regelungen zur Abnahme der Leistungen und Verzug, keine abgekürzten Verjährungsfristen, etc).

Die Beschwerdeführerin habe auch keine Anzahlungen oder Vorauszahlungen an die Fa. X GmbH geleistet hat, was oft von Bauunternehmen gefordert werde und zu nicht unerheblichen Risiken für den Auftraggeber führen könne. Sie habe erst nach vollständiger Erbringung der entsprechenden Bauleistung, der Prüfung durch Herrn Mag. U, dem Erhalt der Empfehlung von Herrn Mag. U zur Abrechnung sowie nach eigener Kontrolle, wenn nötig, die entsprechende Rechnung bezahlt. Da bei Mängeln Verbesserungen von der Fa. X GmbH verlangt worden

seien, sei es teilweise zu späteren Zahlungen als in einer Rechnung gefordert gekommen, nämlich erst dann, wenn die Leistungen auch tatsächlich ordnungsgemäß erbracht und abgenommen worden sei.

Die Übernahme einer Gesellschaft durch andere Gesellschafter stelle jedenfalls nichts Ungewöhnliches dar. Solche Übertragungen von Gesellschaftsanteilen würden laufend geschehen und seien bei kleinen wie auch großen Unternehmen üblich. Wäre eine Übertragung von Gesellschaftsanteilen ein bedenklicher Vorgang, hätte wohl die Abgabenbehörde die UID-Nummer ab 28.7.2020 nicht wieder für gültig erklärt.

Wenn durch Mag. U irrtümlich auch Rechnungen an beispielsweise Hausverwaltung Y übergeben worden seien, sei dies dem Umstand geschuldet, dass auch die Hausverwaltung Y die Fa. X GmbH beauftragt habe. Da eine der größten Hausverwaltungen in Österreich hier keine Bedenken hinsichtlich der Fa. X GmbH gehabt habe, spreche dies umso mehr dafür, dass auch die Beschwerdeführerin keine Bedenkung hätte haben müssen.

Bei den formellen Mängeln der strittigen Rechnungen handle sich zum einen um das Fehlen eines Leistungszeitraumes. Der Leistungszeitraum könne jedoch anhand der Fotodokumentation nachvollzogen werden. Andererseits sei die UID-Nummer der Fa. X GmbH ab 8.5.2021 ungültig. Die nicht anerkannten Vorsteuern für den Zeitraum vor dem 8.5.2021 hätten 18.727,75 €, jene für den Zeitraum danach 8.213,59 € betragen.

Entsprechend der einschlägigen Rechtsprechung des EuGH sei die Versagung des Vorsteuerabzugs im konkreten Fall unions- und damit rechtswidrig: Im Urteil *Polski Trawertyn* (C-280/10) habe der EUGH festgestellt, dass die Mitgliedstaaten die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug nicht von der Erfüllung von Anforderungen an den Inhalt der Rechnungen abhängig machen könnten, die in der Richtlinie 2006/112 nicht ausdrücklich vorgesehen seien. Die Mitgliedstaaten könnten zwar nach Art. 273 der Richtlinie weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten würden, um eine genaue Erhebung der Mehrwertsteuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, doch dürften sie diese Möglichkeit nicht dazu benutzen, zusätzlich zu den in dieser Richtlinie genannten Pflichten weitere Pflichten festzulegen. Der EuGH habe entschieden, dass der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer erfordere, dass der Vorsteuerabzug gewährt werde, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt seien, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt habe. Verfüge die Steuerverwaltung über die Angaben, die für die Feststellung erforderlich seien, dass der Steuerpflichtige als Empfänger, an den die fraglichen Umsätze bewirkt worden seien, die Mehrwertsteuer schulde, so dürfe sie hinsichtlich seines Rechts auf Abzug dieser Steuer keine zusätzlichen Voraussetzungen festlegen, die die Ausübung dieses Rechts vereiteln könnten.

Die Grundsätze der Neutralität der Mehrwertsteuer und der Verhältnismäßigkeit in Bezug auf die Formalitäten der Rechnungsstellung im Lichte der ständigen EuGH-Rechtsprechung würden

somit erfordern, dass – wenn die materiellen Anforderungen für einen Vorsteuerabzug erfüllt seien - der Vorsteuerabzug zustehe, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genüge, aber eine Beweisführung mit anderen Mitteln möglich sei.

Dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im gegenständlichen Fall vorlägen, ergebe sich daraus, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen, insbesondere auch der Fotodokumentation, eindeutig feststellbar sei,

- welche Leistungen erbracht worden seien,
- wann diese erbracht worden seien,
- dass sie an die Beschwerdeführerin erbracht worden seien und
- dass sie von der Fa. X GmbH erbracht worden seien.

Dies sei auch von Herrn Mag. U in seiner Aussage bestätigt worden.

Somit seien alle relevanten materiellen Anforderungen für den Vorsteuerabzug unter Beweis gestellt worden. Im Ergebnis sei die Verweigerung des Vorsteuerabzugs daher unionsrechtswidrig und werde folglich auch aus diesem Grund angefochten (vgl. in diesem Sinne und gegen überzogene formale Anforderungen Ruppe/Achatz, USt-Kommentar, §12 Tz51ff unter dem Aspekt des Gleichheitssatzes und der Rsp des EuGH).

Für die gekürzten Vorsteuerbeträge für 2020 sei zusätzlich festzuhalten:

Im Rahmen eines Ersuchens um Ergänzung vom 15.4.2021 betreffend die Umsatzsteuervoranmeldungen 10-12/2020 habe das Finanzamt die Beschwerdeführerin aufgefordert, sämtliche Rechnungen zur Prüfung des Vorsteuerabzugs vorzulegen. Dem sei sie vollinhaltlich gefolgt und habe am 4.5.2021 die angeforderten Rechnungen - u.a. auch jene beiden nunmehr beanstandeten Rechnungen - übermittelt. Gegenstand und Zweck dieser Prüfung sei die formale Prüfung der Rechnungen auf ihre Berechtigung zum Vorsteuerabzug gewesen. Diese Prüfung sei positiv verlaufen, weil das Finanzamt letztlich den Vorsteuerabzug für die genannten Rechnungen anerkannt und die Vorsteuer erstattet habe. Es habe hier keine Beanstandungen, weder formeller noch materieller Natur gegeben. Es würde gegen den allgemein anerkannten Grundsatz von Treu und Glauben, den Grundsatz des Vertrauensschutzes und der Einheitlichkeit/Verlässlichkeit der Verwaltungspraxis verstoßen, wenn das Finanzamt nun bei jenen Rechnungen, welche im Zuge des Ersuchens um Ergänzung hinsichtlich der Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges überprüft und für in Ordnung befunden worden seien, zu einem diametralen Ergebnis kommen könnte (siehe hierzu aus dem Blickwinkel des Vertrauensschutzes auch BFH 30.04.2009, V R 15/07). Somit seien auch aus verfassungsrechtlichen Überlegungen und unter Berücksichtigung des Grundsatzes von Treu und Glauben die vorgenommenen Vorsteuerkürzungen für 2020 rechts- bzw. verfassungswidrig.

Die von der Abgabenbehörde angeführte Entscheidung des Bundesfinanzgerichts (zB BFG 10.6.2014, RV/7103567/2011) sei mit dem gegenständlichen Fall in keiner Weise vergleichbar und daher nicht einschlägig. Im gegenständlichen Fall habe die Fa. X GmbH die Kostenvoranschläge erstellt und vorgelegt. Mit ihr seien weiterführende Verhandlungen aufgenommen, die Details besprochen und letztendlich das Angebot angenommen worden. Nach Baufortschritt, welcher durch ein eigens beauftragtes Unternehmen überprüft und festgestellt worden sei, habe die Beschwerdeführerin die übermittelten Rechnungen ausschließlich auf die bekannt gegebene Bankverbindung überwiesen. Keine einzige Leistung sei bar bezahlt worden. Der Geschäftsführer der Fa. X GmbH sei während des gesamten Leistungszeitraumes in Österreich ansässig und auch gemeldet gewesen. Selbst die Abgabenbehörde bestreite nicht, dass die Gesellschaft an der angegebenen Adresse ihren Firmensitz gehabt habe. Es seien auch für die Bauarbeiten keine weiteren Unternehmen beauftragt worden.

Es seien daher die notwendigen Voraussetzungen für die Gewährung des Vorsteuerabzuges für die gegenständlichen Rechnungen jedenfalls gegeben und der Vorsteuerabzug zu Unrecht aberkannt worden.

Die Behörde habe ihre unrichtigen Schlussfolgerungen in Bezug auf die tatsächliche Leistungserbringung auf Grundlage unzulänglicher Ermittlungshandlungen gezogen und sei damit ihrer Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung nach § 115 BAO nicht ordnungsgemäß nachgekommen. Dies werde als wesentlicher Verfahrensmangel bekämpft:

Wenn die Abgabenbehörde anführe, dass eine Vorladung des Geschäftsführers der Fa. X GmbH zur Befragung über die Sachverhalte ins Leere ginge, da dieser nicht mehr in Österreich gemeldet ist, so sei festzuhalten, dass laut ständiger Rechtsprechung die polizeiliche Meldung als solche nur Indizwirkung habe, ihr Vorliegen oder Nichtvorliegen jedoch für das Bestehen eines ordentlichen Wohnsitzes ohne Bedeutung sei. Auch hätte die Abgabenbehörde Einsicht in öffentliche Register wie z.B. das Insolvenzregister der Abgabenbehörde nehmen und dadurch feststellen können, dass sich Herr GF seit 2.2.2022 in Insolvenz befinde und offensichtlich mittlerweile unter der Adresse 1220 Wien, Leopoldauerstraße 33/4/Top 2, zu erreichen sei. Ein diesbezüglicher Insolvenz-Report liege als Anlage bei. Alternativ wäre eine Kontaktaufnahme über den Masseverwalter eine Möglichkeit zur Sachverhaltsklärung gewesen. Herr GF wäre daher sehr wohl für eine Einvernahme in Betracht zu ziehen gewesen. Davon habe die Behörde ohne ersichtlichen Grund Abstand genommen und eine für die Beschwerdeführerin nachteilige und unrichtige Schlussfolgerung gezogen.

Beschwerdevorentscheidung:

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen und nach Zitat der Bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen und Judikatur ausgeführt, die

Rechnungen 02a/2021 vom 22.2.2021, 05/2021 und 06/2021, jeweils vom 16.3.2021, seien der Behörde nicht vorgelegt worden, weshalb der Vorsteuerabzug schon aus diesem Grund nicht gewährt werden könne.

Die UID-Nummer der Fa. X GmbH sei am 8.5.2021 begrenzt worden, sodass für die nach diesem Datum ausgestellten Rechnungen auch in Ermangelung einer gültigen UID-Nummer der Vorsteuerabzug nicht gewährt werden könne.

Sämtlichen vorgelegten Rechnungen sei überdies kein Leistungszeitraum zu entnehmen. Es sei zwar eine Fotostrecke vorgelegt worden, die zahlreiche Aufnahmen zum Baufortschritt der Bauvorhaben Lehargasse und Pressgasse dokumentieren sollten, ein Leistungszeitraum sei anhand dieser Fotos jedoch nicht zu erkennen, da es sich lediglich um Ablichtungen der Baustellen handle. Wann eine Leistungserbringung stattgefunden habe, lasse sich anhand dieser Ablichtungen nicht feststellen. Der Leistungszeitraum hätte im Ergebnis somit auch nicht durch über die Rechnung hinausgehende weitere Nachweise belegt werden können, sodass der Vorsteuerabzug in Ermangelung von Rechnungen im Sinne des § 11 UStG nicht zu gewähren sei.

Zusätzlich zu den Formalmängeln bei den vorgelegten Urkunden sei die Behörde im bisherigen Verfahren zum Schluss gekommen, dass die gegenständlichen Leistungen nicht durch die Fa. X GmbH erbracht worden seien, weshalb den vorgelegten Rechnungen auch das leistungserbringende Unternehmen nicht zu entnehmen sei. Zur Begründung werde auf die Ausführungen im Prüfbericht sowie auf die nachstehenden Erläuterungen verwiesen.

Zur Leistungserbringung durch Fa. X GmbH seien bisher vorgeblich von dieser ausgestellte Rechnungen vorgelegt worden. Darüber hinaus seien bisher ausschließlich Behauptungen vorgebracht worden, welche jedoch in keiner Weise weiter belegt worden seien. Wesentliche Unterlagen wie Bautagebücher, Lieferscheine, Korrespondenzen, Stundenaufzeichnungen, Nachweise zur Verhandlung mit der Fa. X GmbH und weitere im Rahmen der Prüfung abverlangte Belege zur Leistungserbringung durch diese Firma hätten nicht vorgelegt werden können, obwohl es für die Beschwerdeführerin aufgrund der Einhaltung der unternehmerischen Sorgfaltspflicht geboten gewesen wäre, diese Unterlagen abzuverlangen und aufzubewahren. Die vorgelegten Bilddateien könnten eine Leistungserbringung durch die Fa. X GmbH ebenso nicht belegen, da auf diesen lediglich Ablichtungen der gegenständlichen Bauvorhaben dargestellt seien. Wer an diesen Bauvorhaben beteiligt gewesen sei, lasse sich nicht feststellen. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, dass sie zur Einhaltung der erhöhten Sorgfaltspflichten der Baubranche nicht verpflichtet sei, sondern lediglich die allgemeinen Sorgfaltspflichten eines sorgfältigen Unternehmers einzuhalten habe, so sei ihr zunächst entgegenzuhalten, dass es jedem Unternehmer obliege, sich von der Seriosität seines Vertragspartners mit allen gebotenen Mitteln zu überzeugen. Im gegenständlichen Fall habe sich die Beschwerdeführerin mit Mag. U eines Fachmannes bedient, um eine ordnungsgemäße

Durchführung der Sanierungsprojekte gewährleisten zu können. Da Mag. U offenbar über einschlägige Fachkenntnisse verfüge und mit den Gepflogenheiten in der Baubranche vertraut sei, müssten ihm überdies die erhöhten Sorgfaltspflichten sowie die strengen Kontroll- und Dokumentationsverpflichtungen, welche in Hochrisikobranchen wie in der Baubranche einzuhalten seien, sowie die in den Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 16.3.2021, RV/7104669/2020, vom 4.1.2022, RV/510505/2018 und vom 19.4.2022, RV/7102358/2021 gutachterlich festgestellten, einzuhaltenden Sorgfaltspflichten in der Baubranche bekannt sein. Ein allfälliges Auswahlverschulden der Beschwerdeführerin könne nicht dazu führen, dass dieser keine Verletzung unternehmerischer Sorgfaltspflichten vorgeworfen werden könne. Das Fehlverhalten von Mag. U sei daher der Beschwerdeführerin zuzurechnen, sodass sie auch daraus resultierende Nachteile gegen sich gelten lassen müsse. Hinsichtlich der von der Beschwerdeführerin selbst durchgeführten Überprüfungshandlungen sei festzuhalten, dass mit der Prüfung von Formalia wie etwa Firmenbuch- und Gewerbeabfragen oder der Gültigkeit der UID-Nummer weder die Redlichkeit des Vertragspartners abschließend geprüft sei noch die tatsächliche Leistungserbringung durch dieses Unternehmen nachgewiesen werden könne.

Überdies seien sämtliche Überprüfungshandlungen bis auf die letztmalige Überprüfung der UID-Nummer am 9.2.2021 vor der vorgeblichen Auftragserteilung an die Fa. X GmbH erfolgt, eine laufende Überprüfung etwa durch die Abfrage der Gültigkeit der UID-Nummer bei Rechnungslegung sei nicht nachgewiesen worden. Es sei zwar zutreffend, dass Verträge auch mündlich abgeschlossen werden könnten, eine Leistungserbringung ohne Abschluss eines schriftlichen Vertrages sei jedoch bereits in den Jahren 2016 bis 2019 nicht branchenüblich gewesen (BFG 19.4.2022, RV/7102358/2021). Zudem sei der Behörde keinerlei Korrespondenz über einen Vertragsabschluss vorgelegt worden. Dass keine Vorauszahlungen an die Fa. X GmbH geleistet worden seien, möge zwar das wirtschaftliche Risiko für die Beschwerdeführerin reduziert haben, sei jedoch für die Erfüllung abgabenrechtlicher Sorgfaltspflichten nicht von Relevanz. Wenn vorgebracht werde, dass im Hinblick auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes der Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung erbracht worden sei und daher der Vorsteuerabzug zustehe, so seien diesem Vorbringen die Feststellungen der Außenprüfung entgegenzuhalten, wonach keinerlei substantiierte Nachweise für die Leistungserbringung durch die Fa. X GmbH vorgelegt worden seien und somit die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht vorliegen würden.

Betreffend die Beschwerde gegen die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2020 gemäß § 299 BAO sei auszuführen, dass nach der oben zitierten Rechtsprechung für eine Aufhebung ausschließlich die Unrichtigkeit des Bescheidspruches relevant sei. Im gegenständlichen Fall seien im Rahmen der Betriebsprüfung formelle Rechnungsmängel festgestellt worden, welche auch durch weitere Nachweise zum Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht saniert hätten werden können. Überdies sei festgestellt worden, dass die

Fa. X GmbH die gegenständlichen Leistungen nicht erbracht habe, weshalb im Ergebnis der Vorsteuerabzug nicht zustehe. Da im aufgehobenen Umsatzsteuerbescheid die Vorsteuern für die oben angeführten Rechnungen gewährt worden seien, sei der Spruch dieses Bescheides unrichtig. Durch die Gewährung des Vorsteuerabzuges seien der Beschwerdeführerin im Jahr 2020 rechtswidrig Vorsteuern in Höhe von 4.630,50 € gewährt worden, wodurch vor dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine Bevorteilung gegenüber anderen Abgabepflichtigen bewirkt worden sei. Der Betrag von 4.630,50 € könne jedenfalls auch nicht als geringfügig angesehen werden. Dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit sei im gegenständlichen Fall Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen. Wenn vorgebracht werde, dass die Behörde den Vorsteuerabzug hinsichtlich der im Rahmen des Ergänzungsersuchens vom 15.4.2021 übermittelten Rechnungen anerkannt habe und eine nachträgliche Nichtgewährung der Vorsteuern aus diesen Rechnungen dem Grundsatz von Treu und Glauben widersprechen würde, so sei dem entgegenzuhalten, dass der Grundsatz von Treu und Glauben nach der oben zitierten Judikatur keinen Vertrauensschutz in unrichtige Beurteilungen durch die Behörde biete, sondern vielmehr eine Verpflichtung der Behörde bestehe, von einer als unrichtig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Ein verfassungswidriges Handeln könne in der Bescheidaufhebung nicht erblickt werden, weshalb die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2020 zu Recht erfolgt sei. Zu den vorgenommenen Korrekturen beim neu erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2020 sei auf die Ausführungen oben sinngemäß zu verweisen.

Hinsichtlich der mangelhaften Ermittlungstätigkeit sei festzuhalten, dass Herr GF die Ladung als Auskunftsperson nicht behoben habe und eine Befragung durch die Behörde somit nicht möglich gewesen sei.

Vorlageantrag:

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung aus, den nunmehr zusätzlichen angeführten Entscheidungen sei gemein, dass sie für den gegenständlichen Fall unzutreffend seien, weil die Abgabenbehörde die Beschwerdeführerin mit einem Bauleister verwechsle und die Fa. X GmbH mit einem Subunternehmen. Die Beschwerdeführerin sei in dieser Vertragsbeziehung Endkunde und die Fa. X GmbH Bauunternehmer. Somit träfen die Beschwerdeführerin auch nicht die erweiterten Sorgfaltspflichten einer Baufirma/Bauleisters. Auch sei den meisten angeführten Urteilen gemein, dass die Bezahlungen der Rechnungen/Leistungen durch Barzahlung erfolgt seien. Im gegenständlichen Fall sei es zu keinen Barzahlungen gekommen, alle Rechnungen seien durch Banküberweisung beglichen worden.

In der Beschwerdeentscheidung werde weiters angeführt, dass die Belege 02a/2021 vom 22.2.2021, 05/2021 und 06/2021, jeweils vom 16.3.2021 nicht vorgelegt worden seien. Dazu

werde ausdrücklich festgehalten, dass von der Prüferin nicht sämtliche Belege, sondern nur Vorsteuerbelege für die Monate 01-06/2021, welche einen Vorsteuerbetrag über 500,00 € aufweisen würden, angefordert worden seien. Die Belege 05/2021 und 06/2021, jeweils vom 16.3.2021 hätten einen Vorsteuerbetrag von weniger als 500,00 € ausgewiesen, weshalb sie nicht vorgelegt worden seien. Diese drei Belege würden dem Vorlageantrag beigelegt.

Anhand der vorgelegten Fotodokumentation seien die Baufortschritte ersichtlich. Da diese Fotos nahezu täglich angefertigt worden seien und es sich hier um digitale Aufnahmen handle, welche somit ein Erstellungsdatum hätten, sei der Leistungszeitraum eindeutig ableitbar. Weiters seien in dieser Fotodokumentation auch Bilder enthalten, die den Geschäftsführer der Fa. X GmbH selbst auf der Baustelle arbeitend zeigen würden.

Hinsichtlich der mangelhaften Ermittlungstätigkeit sei festzuhalten, dass die Abgabenbehörde erst nach und aufgrund der Beschwerde vom 21.9.2022 hinsichtlich einer Befragung des Geschäftsführers der Fa. X GmbH tätig geworden sei. Der nunmehrige Versuch der Zustellung einer Ladung an eine der möglichen Adressen vom 8.11.2022 - eineinhalb Monate nach der Beschwerde – saniere sicherlich nicht Mängel des Ermittlungsverfahrens - dies insbesondere, wenn berücksichtigt werde, dass am 14.10.2022 das Konkursverfahren über den Geschäftsführer aufgehoben worden sei. Durch die lange Dauer des diesbezüglich nicht Tätigwerdens - Beginn der Prüfung war am 20.12.2021 - seien die Chancen der Einvernahme des Geschäftsführers und somit die der Ermittlung des tatsächlichen Sachverhalts zum Schaden der Beschwerdeführerin massiv verringert worden.

Setze man auch die strittige Abgabenschuld in Höhe von 26.941,34 € in Verhältnis zu den Bemühungen der Abgabenbehörde, ihrer Ermittlungspflicht nachzukommen, seien die Ermittlungstätigkeiten - in Form einer einzigen Vorladung - weiterhin als mangelhaft zu qualifizieren.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass keinerlei Sachverhalte vorlägen, die in Zweifel ziehen, dass die Arbeiten von der Fa. X GmbH durchgeführt worden seien. Ein nicht mangelhaft durchgeführtes Ermittlungsverfahren hätte dies auch eindeutig bestätigt.

Vorlagebericht:

Die Beschwerde wurde mit Vorlagebericht vom 18.01.2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und zum Vorbringen im Vorlageantrag ausgeführt, dass die nunmehr vorgelegten Rechnungen wie auch alle anderen, vorgeblich von der Fa. X GmbH ausgestellten Rechnungen keinen Leistungszeitraum aufweisen würden und somit der Vorsteuerabzug schon aus formellen Gründen zu versagen sei.

Die Leistungserbringung durch die Fa. X GmbH habe durch die Fotos nicht nachgewiesen werden können. Hinsichtlich der Einhaltung unternehmerischer Sorgfaltspflichten werde auf

die Ausführungen der Beschwerdevorentscheidung verwiesen. Es sei versucht worden, Herrn GF zu laden, die Ladung sei jedoch nicht behoben worden. Die Behörde sei diesbezüglich ihrer Ermittlungspflicht nachgekommen.

Im Vorlageantrag seien keine relevanten Nachweise vorgebracht worden, die eine von der Beschwerdevorentscheidung abweichende Erledigung rechtfertigen würden.

Mündliche Verhandlung:

Im Rahmen der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, die Beschwerdeführerin sei keine Baufirma, sondern Endkundin und habe daher auch keine Bautagebücher zu führen. Auf den Baustellen seien auch andere Firmen, z.B. Installationsunternehmen, tätig gewesen. Sämtliche Arbeiten seien auf den Fotos dokumentiert. Da die Fa. X GmbH Verbindlichkeiten bei der ÖGK gehabt habe, müsse sie auch Arbeitnehmer beschäftigt haben.

Die Vertreter der Amtspartei räumten ein, dass Zweifel bestünden, ob die Fa. X GmbH die Leistungen erbracht habe; sie verwiesen auf die in den bisherigen Schriftsätzen angeführten Mängel. Es sei insbesondere auffallend, dass bei einem Auftragsvolumen von rd. 160.000,00 € keine Bautagebücher, keine Aufzeichnungen, keine Werkverträge, etc. vorgelegt hätten werden können.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Gesellschaft wurde am 30.09.2015 errichtet. Im Firmenbuch ist als Geschäftszweig das Verwalten von Beteiligungen eingetragen. Alleinigere Gesellschafter ist G. Als Geschäftsführerin fungiert seit 17.05.2016 C.

Die im Streitzeitraum geltend gemachten Vorsteuern resultieren im Wesentlichen aus der Sanierung von Liegenschaften. Bei diesen Bauvorhaben arbeitet die Beschwerdeführerin mit Mag. U zusammen. Dieser übernimmt die Baukoordination, die Ausschreibung der Bauleistungen, die tägliche Koordination mit den Gewerken, die Prüfung des Baufortschritts, die Vorbereitung der Abnahme, die Prüfung der Abrechnungen und die Vorbereitung der Freigaben. Herr Mag. U stellt seine Leistungen periodisch in Rechnung.

Die Kostenvoranschläge der Fa. X GmbH sowie die Eignung dieser Firma zur Leistungserbringen wurden von Mag. U geprüft. Er sprach in weiterer Folge eine Empfehlung zur Beauftragung der Fa. X GmbH aus.

Es gibt keine Aufzeichnungen über Arbeitszeiten, Arbeitsstunden oder Personalien der Arbeiter. Es erfolgte auch keine schriftliche Dokumentation der Leistungsabnahmen, und es existieren keine Übernahmebestätigungen durch die Vertragsparteien. Kopien der Bautagebücher oder ähnliche Aufzeichnungen über die durchgeführten Arbeiten und die tätig gewordenen Arbeiter konnten nicht vorgelegt werden. Zum Nachweis des Baufortschritts und des Tätigwerdens der Fa. X GmbH wurden zahlreiche Fotos vorgelegt. Auf den Fotos ist auch eine Person zu erkennen, die vom Alleingesellschafter glaubhaft als Geschäftsführer der Fa. X GmbH identifiziert worden ist.

2. Beweiswürdigung

Aufgrund nachfolgender Beweiswürdigung wird davon ausgegangen, dass die Bauleistungen tatsächlich durch die Fa. X GmbH ausgeführt worden sind:

Ein Bautagesbericht dient als Protokollinstrument während der Ausführungsphase. Ein solcher ist allenfalls seitens des Auftragnehmers zu führen. Unabhängig davon wird dem Bauherrn/Auftraggeber angeraten, den Baufortschritt regelmäßig durch Aufzeichnungen, Fotos etc. zu dokumentieren.

Die Beschwerdeführerin war im streitgegenständlichen Fall Auftraggeberin/Bauherrin und hat zahlreiche Fotos zur Dokumentation des Baufortschritts beigebracht. Auf den Fotos ist manchmal auch eine Person zu erkennen, die vom Alleingesellschafter glaubhaft als Geschäftsführer der Fa. X GmbH identifiziert worden ist.

Da auch die Vertreter der belangten Behörde aufgrund der durchgeführten Ermittlungen nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausschließen konnten, dass die streitgegenständlichen Leistungen durch die Fa. X GmbH erbracht worden sind, gelangte der erkennende Senat in freier Beweiswürdigung der vorliegenden Fotos, der glaubwürdigen Aussage des Alleingesellschafters der beschwerdeführenden Gesellschaft und der Tatsache, dass die Rechnungsbeträge nie bar bezahlt, sondern durch Überweisung beglichen wurden und sich auch aus dem Konkursakt der Fa. X GmbH keine Hinweise auf allfällige Kick-back-Zahlungen ergaben, zur Überzeugung, dass die in Rechnung gestellten Arbeiten von der die Rechnungen ausstellenden Firma erbracht worden sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2020 gemäß § 299 BAO und Umsatzsteuerbescheid 2020

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt gemäß § 299 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 299 Tz 10).

Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes voraus (*Ritz/Koran*, aao Tz 13 und die dort zitierte Judikatur).

Die Sachverhaltsermittlung im Verfahren nach § 299 BAO weist keinerlei Besonderheiten gegenüber dem allgemeinen Ermittlungsverfahren auf (VwGH 7.7.2011, 2011/15/0060). In diesem konnte die belangte Behörde – wie dies den Sachverhaltsfeststellungen zu entnehmen ist – nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit feststellen, dass die von der Fa. X GmbH im Jahr 2020 in Rechnung gestellten Leistungen nicht von dieser erbracht worden sind (Stoll Kommentar – Digital First, Reszut/Tanzer/Unger zu § 299 BAO Rz 22 (Florian Fiala)).

Hinsichtlich der Tatsache, dass sich der Spruch des aufgehobenen Umsatzsteuerbescheides 2020 als richtig erwiesen hat, wird auf die Ausführungen unter Pkt. 3.1.2. verwiesen. Der Bescheid, mit dem der Umsatzsteuerbescheid 2020 gemäß § 299 BAO aufgehoben worden ist, war daher ersatzlos aufzuheben.

Entsprechend der Bestimmung des § 299 Abs. 3 BAO erlangte durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides der Umsatzsteuerbescheid 2020 vom 15.02.2022 wieder Rechtswirksamkeit.

Gemäß § 261 Abs. 2 BAO ist, wenn einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen wird, eine gegen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3)

oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Die Beschwerde gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Umsatzsteuerbescheid 2020 war daher mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

3.1.2. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 1-3/2021, 4-6/2021, 7-9/2021, 10-12/2021 und Umsatzsteuerbescheid 2020

§ 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;

[...]“

Das Recht eines Steuerpflichtigen, von der geschuldeten Mehrwertsteuer jene Mehrwertsteuer abzuziehen, 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).

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 Steuerpflichtigeigenschaft 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.

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.

Die MwStSystRL iVm dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nach der Rechtsprechung des EuGH ist dahin auszulegen, dass es dem Steuerpflichtigen, der sein Recht auf Vorsteuerabzug ausüben möchten, grundsätzlich nicht obliegt, zu überprüfen, ob der Leistende die nationalen Vorschriften, die für seine Tätigkeit gelten, eingehalten hat. Lediglich dann, wenn Anhaltspunkte vorliegen, die auf einem Verstoß gegen diese Vorschriften beruhen und geeignet sind, beim Steuerpflichtigen zu dem Zeitpunkt, zu dem er die Dienstleistung in Anspruch nimmt, den Verdacht aufkommen zu lassen, dass Unregelmäßigkeiten oder eine Steuerhinterziehung vorliegen, kann von dem Steuerpflichtigen verlangt werden, dass er eine erhöhte Sorgfalt an den Tag legt und die Maßnahmen ergreift, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass er sich mit seiner Inanspruchnahme nicht an einem Umsatz beteiligt, der in einem Mehrwertsteuerbetrug einbezogen ist (EuGH 9.3.2023, C-289/22).

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: Mag. Dino U) 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).

In Anbetracht der oben zitierten Judikatur des EuGH und der Tatsache, dass die Abwicklung der Geschäfte durch den Bevollmächtigten überwacht und durch Fotos dokumentiert worden ist, war die Beschwerdeführerin entgegen der Ansicht der belangten Behörde nicht verpflichtet, eine erhöhte Sorgfalt an den Tag zu legen.

Durch die Vorlage der Fotos und die glaubhafte Aussage des Alleingesellschafters gelangte der erkennende Senat zur Überzeugung, dass tatsächlich die rechnungsausstellende Firma die streitgegenständlichen Leistungen erbracht hat. Die im Umsatzsteuerbescheid 2020 und in den

Umsatzsteuerfestsetzungen 1-3/2021, 4-6/2021, 7-9/2021 und 10-12/2021 erfolgte Kürzung des Vorsteuerabzuges aufgrund der Rechnungen der Fa. X GmbH war daher von der belangten Behörde zu Unrecht vorgenommen worden.

Folgende Beträge waren daher in den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden als Vorsteuer anzuerkennen:

1-3/2021	4-6/2021	7-9/2021	10-12/2021
22.556,14 €	3.777,87 €	15.734,39 €	1.655,00 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis/einen Beschluss 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.

Die Entscheidung betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO erfolgte im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung der gegen den neu erlassenen Sachbescheid gerichteten Beschwerde ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Bei der Frage, ob die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich von der rechnungsausstellenden Firma erbracht worden sind, handelt es sich um eine Sachverhaltsfrage und nicht um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung.

Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter (USt-Festsetzungsbescheide 2021)

Wien, am 12. Juli 2023