

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KST Steuerberatung GmbH, Fasangasse 48/12a, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 14. Februar 2020, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 5. Februar 2020 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 10.2019-12.2019, die gemäß § 253 BAO als auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2019 vom 3. August 2021 gerichtet gilt, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20. September in Anwesenheit der Schriftführerin Vx zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die ***Bf1*** (ehem. Bfx, FNx, Beschwerdeführerin, kurz Bf.) wurde am Datum gegründet. Alleinigere Gesellschafter der Bf. war zunächst die im Eigentum von I (70%) bzw. E (30%) stehende L (FBNr. FBla).

Im November 2017 übernahm E die Anteile von I und wurde alleiniger Eigentümer der L.

Am 22. Jänner 2020 brachte die Bf. eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 10-12/2019 ein und beantragte Vorsteuern i.H.v. € 101.629,68 (zuvor € 3.015,68).

Über Ersuchen des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23. Jänner 2020 legte die Bf. zur Erläuterung der Berichtigung u.a. folgende Unterlagen vor:

- 2 Eingangs-(Anzahlungs-)rechnungen der Ps (FNx, in der Folge: Pf) vom 5. Dezember 2018 über € 227.700,- zzgl. USt € 45.540,- und vom 19. Dezember 2018 über € 265.370,- zzgl. USt € 53.074,-;
- eine Auftragsbestätigung der Y an die Pf vom 18. Dezember 2018;
- Kontoauszüge der Bf., auf denen Zahlungen zu den benannten Rechnungen (vom 7. Dezember 2018 bzw. 7. Jänner 2019) aufscheinen;
- Ein Bauwerkvertrag zwischen der Bf. und der Pf vom 10. Dezember 2018;
- Ein Auszug aus der Insolvenzdatei, nach der über die Pf mit Beschluss vom Datum2 Konkurs eröffnet worden war;
- Eine Benachrichtigung des Masseverwalters an die Insolvenzgläubigerin (Bf.) über die Bestreitung ihrer Forderung gegenüber der Pf über gesamt € 591.684,00;
- Ein Schreiben der L vom 17. Juni 2019 an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Pf, S, mit der Aufforderung zur Rückzahlung der geleisteten Anzahlungen.

Mit Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 28. Jänner 2020 wurde der Bf. Vorsteuer (für den Zeitraum 10-12/2019) in der beantragten Höhe (€ 101.629,68) gewährt.

Am 5. Februar 2020 erließ das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg im wiederaufgenommenen Verfahren einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid, mit dem der Gesamtbetrag der Vorsteuern wieder auf den ursprünglichen Betrag (€ 3.015,68) herabgesetzt wurde.

In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass Vorsteuern i.H.v. € 98.614,- nicht berücksichtigt werden konnten, da den Eingangsrechnungen der Pf vom 5. bzw. 19. Dezember 2018 das gemäß § 1 (1) Abs. 3b UStG 1994 (Anm: gemeint wohl § 11 Abs. 1 Z 3 lit b UStG 1994) geforderte Rechnungsmerkmal (die UID des Leistungsempfängers bei Rechnungen über € 10.000,-) fehle.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 7. Februar 2020 erläuterte die Behörde, eine Rechnungsberichtigung (z.B. infolge fehlender UID-Nummer) könne nur vom Rechnungsaussteller vorgenommen werden. Da weder ein Korrekturvermerk noch berichtigte Rechnungen vorliegen würden, könnten "korrigierten" Rechnungen nicht aus der Buchhaltung stammen, da die UID sonst bereits auf den ursprünglich übermittelten Rechnungen aufscheinen würden.

Es sei fraglich, warum die Vorsteuer von im Dezember 2018 ergangenen Rechnungen erst in der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober bis Dezember 2019 geltend gemacht worden sei bzw. mit welcher Begründung die Forderung an die Pf i.H.v. € 591.684,- (mit Beschluss des HG Wien vom 10. Oktober 2019) bestritten worden sei.

Es sei darzulegen, ob gegen den ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer der Pf, S Klage

erhoben wurde. Um Übermittlung der Beilagen zum Bauwerkvertrag vom 10. Dezember 2018 (konkret: das Angebot vom 29. August 2017 bzw. der Bauzeit- und Zahlungsplan) wurde ersucht.

Laut telefonischer Auskunft vom 5. Februar 2020 sei das Bauvorhaben bis dato nicht verwirklicht worden, sodass spätestens mit Kündigung des Vertrages am 24. April 2019 eine geltend gemachte Vorsteuer mangels Leistungsaustausch zu berichtigen gewesen wäre.

In Beantwortung des Vorhaltes (mail vom 10. Februar 2020) erläuterte die Bf., die Rechnungen seien von ihrer steuerlichen Vertretung die die Buchhaltung erledige, angefordert worden.

Die Pf habe zunächst Rechnungen ohne UID-Nr. erstellt.

Dies sei von der steuerlichen Vertretung beim Buchen bemerkt worden, sie habe daraufhin von der Pf neue Rechnungen urgiert und erhalten. Die Vorsteuer sei nicht eher zurückgefordert worden da man gehofft habe, dass zumindest ein Teil des Geldes von der Pf oder aus der Insolvenzmasse zurückgeführt werde und sich die Bf. in diesem Fall sonst (d.h. bei verfrühter Rückforderung der Vorsteuer) ungerechtfertigt bereichert hätte.

Die Forderung sei von der Masseverwalterin bestritten worden, da die Bf. keine Klage eingereicht habe.

Die Bf. verfüge nicht über die finanziellen Mittel zur Einreichung einer Klage und beabsichtige nach wie vor, das Bauvorhaben fertigzustellen.

Eine Klage sei überdies zwecklos erschienen, da nach den Aussagen der Richterinnen sowie der Masseverwalterin kein Geld aus der Insolvenzmasse zu erwarten gewesen sei.

Mit Beschwerde vom 14. Februar 2020 (Schreiben vom 13. Februar 2020) brachte die Bf. Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid ein.

Die Bf. habe am 29. August 2017 von der Pf ein Angebot über die Errichtung von zwei Doppel- und drei Reihenhäusern erhalten. Der Baurechtvertrag sei am 10. Dezember 2018 abgeschlossen worden.

Die Pf habe 2 Anzahlungsrechnungen an die Bf. gelegt, die von dieser bezahlt worden seien. Da sie die zu errichtenden Bauwerke zur weiteren Veräußerung bauen lassen wollte, sei sie (zunächst) nicht zum Vorsteuerabzug aus den Rechnungen berechtigt gewesen.

Der Vorsteuerabzug sei erstmals mit Aufkündigung des Vertrages zugestanden.

Dipl. Ing. Dr. Sx habe als Sachverständiger am 30. Juni 2019 eine Beweissicherung der Baustelle durchgeführt und am 22. Oktober 2019 den Baufortschritt nochmals kontrolliert, wobei festgestellt worden sei, dass von Seiten der Pf keine Leistungen erbracht worden waren.

Die Bf. habe daraufhin berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht.

Die Pf habe die erhaltenen Anzahlungen bis dato nicht zurückbezahlt und auch die Ausgangsrechnungen nicht berichtet.

Gemäß EuGH-Judikatur (31. Mai 2018, C-660/16 und 661/16, Kollroß und Wirtl) stehe der Vorsteuerabzug aus einer Anzahlungsrechnung zu, wenn der redliche Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Zahlung subjektiv sicher sein könne, dass die angezahlte Leistung tatsächlich

erbracht werde und der insolvente Lieferant die Umsatzsteuer nicht mehr refundieren wird. Da die Pf die Anzahlungsrechnungen nicht berichtet habe, obwohl sie die Leistungen nicht erbracht habe, stehe der Bf. trotz unverändertem Vorliegen von zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen der Vorsteuerabzug zu.

Von der Bf. wurden dazu in einer Beilage mit ihrer UID-Nummer versehene Rechnungen vorgelegt.

Neben bereits beigebrachten Unterlagen wurde eine von DI Dr. Sx als ‚Beweissicherung‘ benannte Unterlage vom 30. Juni 2019 vorgelegt, nach der er am 27. Juni 2019 eine Begehung durchgeführt und dabei Fotos erstellt hat. Nach einem von ihm erstellten Aktenvermerk über eine weitere Begehung der Baustelle am 22. Oktober 2019 wurde unter ‚Arbeitsfortschritt‘ (neben der Erstellung weiterer Fotos) folgende Arbeiten vermerkt:

- Baumfällung, Rodung;
- Aufstellung Baustellen-WC;
- Abzäunung;
- Anbringung der Baubescheide;
- Baustellencontainerwagen aufgestellt.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 3. März 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Nach dem EuGH Urteil vom 31. Mai 2018, C-660/16 bzw. 661/16, Kollroß und Wirtl sei der Vorsteuerabzug im Voranmeldungszeitraum der Anzahlungsrechnung gewährt worden. Der Voranmeldungszeitraum sei gegenständlich 10-12/2018 und nicht 10-12/2019.

Der EuGH lasse den Vorsteuerabzug zudem nur dann zu, wenn anhand objektiver Umstände als erwiesen anzunehmen sei, dass der Leistungsempfänger zum Zeitpunkt der Anzahlung weder wusste noch vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Lieferung unsicher sei. Im Zeitpunkt des Angebots zur Errichtung der Häuser am 29. August 2017 sei Herr Q sowohl bei der Bf. als auch bei der Pf handelsrechtlicher Geschäftsführer (an der gleichen Sitzadresse) und sowohl in die Planung als auch an der Bestellung des neuen Geschäftsführers, Hr. C beteiligt gewesen, sodaß er sowohl in die Planung der Häuser als auch die Bestellung des neuen Geschäftsführers involviert gewesen sei.

Die Bf. brachte mit Eingabe vom 23. März 2020 einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht ein.

E hafte persönlich für den von der Bf. aufgenommenen Kredit mit dem die Ausgangsrechnungen bezahlt worden seien.

Der Bauwerkvertrag sei am 24. April 2019 mangels Baufortschritt aufgekündigt worden.

Es sei nicht klar, ob der Bf. damit der Vorsteuerabzug zugestanden sei.

Aufgrund der Tätigkeiten des von der Bf. zu Beweissicherungsarbeiten beauftragten DI Dr. Sx habe sich ergeben, dass die Pf keinerlei Leistungen erbracht habe, weshalb berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien.

Die Pf habe die erhaltenen Anzahlungen trotz nicht erbrachter Leistungen bis dato nicht zurückgezahlt.

In der Beschwerdeverentscheidung werde gerügt, dass nach dem EuGH-Urteil Kollroß und Wirtl der strittige Vorsteuerabzug im Voranmeldungszeitraum der Anzahlungsrechnung gewährt worden sei, was gegenständlich nicht der Fall gewesen sei.

Dazu sei bereits in der Beschwerde dargelegt worden, dass die Bf. i.d.R. keine Bauleistungen erbringe, wobei sie aufgrund der unechten Befreiung für Grundstücksumsätze erst in dem Zeitpunkt zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, wenn das Grundstück steuerpflichtig veräußert werde.

Die Bf. sei im Zeitraum 10-12/2018 noch nicht zum Vorsteuerabzug aus der Anzahlungsrechnung berechtigt gewesen sondern erst infolge der Insolvenz der Pf. Zur Judikatur des EuGH, wonach anhand objektiver Umstände als erwiesen anzunehmen sein müsse, dass der Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Anzahlung weder wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Leistung unsicher war erläutert die Bf., dass E zum Zeitpunkt des Angebots zur Errichtung der Häuser bei der leistenden wie auch der leistungsempfangenden Gesellschaft handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei, damit in die Planung der Häuser wie auch der Bestellung des neuen Geschäftsführers involviert war und es auf Grundlage dieses Umstandes anhand objektiver Merkmale erwiesen sei, dass die Bf. zum Zeitpunkt der Anzahlung weder wusste noch vernünftigerweise wissen musste, dass die Erbringung der Leistung unsicher war. Dass über das Vermögen der Pf nach Abtretung der Geschäftsanteile an S das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei, sei für die Bf. in keiner Weise absehbar gewesen.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 25. Mai 2017 übermittelt.

Darin erläutert das Finanzamt ergänzend, dass E seit August 2011 Pensionseinkünfte und nur geringe Einkünfte aus selbstständiger Arbeit beziehe.

Die Bf. und die Pf seien zeitgleich im Juli 2017 gegründet worden und hätten ihren Sitz bis 28. Jänner 2019 an derselben Adresse (Adr2) gehabt. Dieser sei erst danach an die Wohnadresse des Geschäftsführers S verlegt worden.

Die L habe als alleinige Gesellschafterin der Pf ihren Geschäftsanteil an S verkauft. Dieser sei am 30. August 2018 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der Pf bestellt worden. S sei in den Jahren ab 2015 hauptsächlich arbeitslos gemeldet und habe nur geringfügige nichtselbstständige Einkünfte erzielt.

S habe bereits am 29. August 2017 ohne Angestellter der Pf gewesen zu sein, als Sachbearbeiter dieser Gesellschaft der Bf. ein Angebot über die Errichtung von 7 Häusern an der Adresse Adr4 gelegt.

Am 10. Dezember 2018 sei ein Bauwerkvertrag über das Projekt abgeschlossen worden.

Die Pf habe am 5. Dezember 2018 eine Anzahlungsrechnung an die Bf. gelegt und diese habe am 7. Dezember 2018, somit 3 Tage vor Vertragsabschluß (des Bauwerkvertrages) das Geld

überwiesen. Dieser Umstand lasse sich nur mit einem freundschaftlichen Naheverhältnis der Kontrahenten erklären.

Ergänzend vermerkt die Behörde dazu, dass es im gewöhnlichen Geschäftsverkehr absolut unüblich sei, Anzahlungen über 15% des gesamten Auftragswertes zu vereinbaren.

Die zweite Anzahlungsrechnung i.H.v. 50% der Fertigteilkosten sei von der Pf am 19. Dezember 2018 gelegt und am 7. Jänner 2019 bezahlt worden.

Gemäß § 7 des Bauwerkvertrages seien als Garantie zur Erfüllung der Leistungen des Auftraggebers € 100.000,- zahlbar in zwei gleich hohen Raten bis Ende Jänner bzw. Februar 2019 zu zahlen gewesen.

Die Vereinbarung sei fraglich, müsse das Bauwerk doch erst im Februar 2020 fertiggestellt werden und lasse dieser Umstand auf ein starkes Misstrauen gegenüber C schließen, ob dieser das Projekt verwirklichen könne.

Da die Zahlungen nicht geleistet worden seien, hätte E den Vertrag schon wesentlich früher kündigen und S auf Rückzahlung der Anzahlungen zivilrechtlich klagen müssen.

Nach Kündigung des Bauwerkvertrages am 24. April 2019 sei die Geschäftsführung der Pf an den zumeist Arbeitslosen AV übertragen worden.

Erst mit der Bestellung von AV mit 31. Mai 2019 habe E den offensichtlichen Betrug erkannt und am 30. Juni 2019 mit der Beauftragung von DI Dr. Sx zur Beweissicherung reagiert.

Die Behörde leitet aus der Rechtsprechung des EuGH (Bupa Hospital, Firin) ab, dass Art. 65 der Richtlinie 2006/112 keine Anwendung finden könne, wenn die Bewirkung der Lieferung oder die Erbringung der Dienstleistung zum Zeitpunkt der Anzahlung unsicher sei.

Zwar seien die zu liefernden Gegenstände auf Grundlage des Angebots bzw. der Rechnungen genau bezeichnet worden, das Recht auf Vorsteuerabzug sei jedoch zu versagen, nachdem es aufgrund einer Vielzahl von Indizien anhand objektiver Umstände als erwiesen gelte, dass Hr. Q hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Leistung unsicher gewesen sei.

Die ursprünglich von der Bf. eingereichten Anzahlungsrechnungen seien unvollständig, da ihnen die UID-Nummer des Leistungsempfängers nicht zu entnehmen sei.

Zwar seien korrigierte Rechnungen vorgelegt worden, es fehle aber jeglicher Berichtigungs-/Ergänzungsvermerk des Rechnungsausstellers.

Im Fall mangelhafter Rechnungen sei der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum zulässig, in dem die Berichtigung der mangelhaften Rechnung erfolgt sei (VwGH 22. April 1998, 95/13/0129; 18. Februar 1999, 98/15/0209). Wann die Berichtigung durch den Rechnungsaussteller erfolgt sein solle, sei nicht ersichtlich.

Die Darstellung der Bf., wonach sie zunächst Rechnungen ohne UID-Nr. erhalten habe und die Steuerberatungskanzlei nach Feststellung dieses Umstandes bei der Pf urgier und eine neue Rechnung erhalten habe, sei nicht glaubwürdig.

Fehlen würde nicht nur ein Berichtigungsvermerk, auch weise die UID-Nummer Abweichungen (der Buchstabe ,U' sei im Vergleich zum ,ID' leicht versetzt, die Buchstaben-/Zahlenkombination sei im Vergleich zum restlichen Druckbild heller) auf, was auf eine nachträgliche Ergänzung durch die Pf (ohne Vermerk) oder eine eigenmächtige Hinzufügung

der UID-Nr. durch die Bf. schließen ließe.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 23. Februar 2023 wurden der Bf. weiterführende Fragen gestellt bzw. Unterlagen abverlangt.

Es sollte dargelegt werden, wie E mit S bekannt wurde, ob es sich bei I um eine Verwandten von S handelte und von wem S zur Angebotslegung bevollmächtigt gewesen sei.

Nachdem der Pf nach der, dem Firmenbuch vorgelegten Bilanz vom 31. Dezember 2017 Sachmittel und Personal fehlten sei darzulegen, auf welche Weise sich die Bf. darüber versichert habe, dass die Pf über entsprechendes Sachwissen und Erfahrung im Bauwesen verfügt habe.

Vorzulegen sei ein Zahlungsplan, aus dem Zeitpunkt und Höhe der vereinbarten An- bzw. Teilzahlungen hervorgehe.

Es sei darzulegen, aus welchem Grund die 1. Teilzahlung vor Abschluss des Vertrages geleistet worden sei und auf welche Weise man sich für den Fall, dass der Vertrag nicht zustande komme, versichert habe, dass die Zahlungen rückabgewickelt werden könnten.

In Beantwortung des Vorhaltes mit Eingabe vom 6. März 2023 erläutert die Bf., dass sie sich über den neuen Gf. der Pf (S) näher informiert habe und legte dazu einen Lebenslauf sowie einen Folder und Projektreferenzen vor. Ihr sei nicht bekannt gewesen, dass S vor seiner Bestellung längere Zeit arbeitslos gewesen sei.

Die gemäß § 7 Bauwerkvertrag vereinbarte Sicherheitsleistung über gesamt € 100.000,- sei von der Bf. mehrmals eingefordert worden, es sei jedoch nie zu einer Zahlung gekommen.

Die 1. Anzahlung sei vor Abschluss des Vertrages erfolgt, nachdem sich Herr Q sich zu dieser Zeit im Ausland befunden habe und den Vertrag erst nach seiner Rückkehr habe abschließen können.

Zur Frage der allfälligen Rückabwicklung der Zahlung wurde darauf verwiesen, dass die kreditgebende Bank Herrn H1 zur begleitenden Kontrolle eingesetzt habe.

Dem Schreiben der Bf. wurden u.a. folgende Unterlagen beigelegt:

- Ein Lebenslauf und eine Ablichtung des Passes von S;
- Ein Lebenslauf und Ablichtung des Personalausweises von I;
- Ein Folder über die Pf;
- Projektreferenzen zur Pf;
- Schriftverkehr zu den Sicherheitsleistungen;
- Eine Versicherungspolizze über den Abschluss der Bauwesenversicherung gem. § 8 des Bauwerkvertrages;
- Ein Zahlungsplan betreffend der vereinbarten Zahlungen;
- ein konstitutives Schuldanerkenntnis vom 19. Dezember 2022 zwischen der Bf. als Gläubiger und den ehemaligen Geschäftsführern S und AV, mit dem diese bestätigen, dass eine Forderung über einen Betrag von gesamt € 830.995,- (darin enthalten die beiden Überweisungen aus den Anzahlungsrechnungen) zu Recht besteht und sich verpflichten, die

Gesamtforderung zu berichtigen;

- Ein Kontokorrentkreditvertrag zwischen der Bf. und der Raiffeisen Wienerwald eGen über einen Kreditrahmen von € 2.530.000,-;
- Anzahlungsrechnungen im Original bzw. ohne UID-Nr.

Über Anforderung des BFG übermittelte die Behörde den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2019 und erläuterte, dass es zu keiner Abfuhr der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer durch die Pf gekommen sei.

Das BFG forderte die Bf. mit Ersuchschreiben vom 22. Juni 2023 auf, weitere Angaben zu

- erfolgten Überprüfungshandlungen im Vorfeld der Auftragsvergabe;
- dem vorliegenden Angebot bzw. Kostenvoranschlag für die Errichtung der Einfamilienhäuser vom 29. August 2017;
- der Übertragung der Geschäftsanteile der Pf an S;
- zum Insolvenzverfahren der Pf

und dem Schuldanerkenntnis der ehemaligen Geschäftsführer vom 19. Dezember 2022 zu machen.

In Beantwortung des Ersuchschreibens (vom 11. Juli 2023) erläuterte die Bf. unter Vorlage einer Bezug habenden Unterlage, dass die auf einem Folder der Pf aufscheinende homepage registriert worden sei.

S sei erstmals mit Übernahme der Pf für diese tätig geworden. Gemäß Notariatsakt habe er für die Geschäftsanteile einen Kostenersatz i.H.v. € 50.908,06 zu leisten gehabt.

Bauprojekte seien laut Angabe des Bruders I von S bereits mehrfach durchgeführt worden.

Auch aus seinem Lebenslauf ergebe sich eine mehrjährige Berufserfahrung.

Die Bekanntschaft zwischen E und S sei über seinen Bruder hergestellt worden. S fungiere laut Auskunft von I als dessen ‚rechte Hand‘. Er habe u.a. mehrere näher benannte Firmen (S1 GmbH, S2 GmbH, S3 GmbH, S4 Bau, S5 sro, C-Bau, S6 Holding GmbH...) betreut.

Unterlagen über Baustellen, an denen S tätig gewesen sein soll, wurden vorgelegt.

Zur Bonität von S erklärt die Bf., dass eine Online Recherche zu keinen negativen Ergebnissen geführt habe.

Die der Pf übergebenen Aufträge sollten durch Subfirmen erledigt werden.

Nachdem vom BFG festgestellt worden war, dass die Bf. im Zeitpunkt der Erstellung des Angebots zur Errichtung der Häuser noch nicht Eigentümer des zu bebauenden Grundstücks war, wurde ein Kaufangebot des Eigentümers Me vorgelegt, nach der die Bf. die Liegenschaft bis 15. September 2017 um € 950.000,- erwerben konnte.

Zur Überprüfung der finanziellen Situation der Pf wurde auf die Prüfung durch die Bank bzw. die begleitende Kontrolle durch diese verwiesen.

Nach einem Sideletter zur Veräußerung und Abtretung der Geschäftsanteile an der Pf betrug der Gesamtkaufpreis für S € 50.908,06 (Stammeinlage € 17.500,- + Kostenersatz € 33.408,06),

der in mehreren Tranchen geleistet worden sei.

Die Anzahlung für die Fertigteile sei zu 50% an die Y, für die eine Auftragsbestätigung vom 18. Dezember 2018 vorgelegt wurde, weitergeleitet worden.

Es habe nie der Verdacht bestanden, dass S die Gelder veruntreut habe. Die Bf. habe Kontakt mit der Geschäftsleitung der Fertigteilfirma Y gehabt die alles genau erklärt habe.

E habe in das Projekt € 650.000,- Eigenmittel eingebracht, es bleibe ihm nur der Ausweg, weiterzubauen.

Die Pf habe nur bis zur Ummeldung ihren Sitz an der gemeinsamen Adresse mit der Bf. gehabt und dort keine Tätigkeiten durchgeführt.

Das vorgelegte Schuldanerkenntnis sei nach Nichtanerkennung der Forderungen der Bf. durch die Masseverwalterin angestrebt worden. Es sei erst im Jahr 2022 zu einer Unterzeichnung gekommen, da I immer wieder beteuert habe, die Projektfirma (Anm: d.h. die Bf.) zu übernehmen und der Unterzeichnungstermin daher hinausgeschoben worden sei. Zahlungen aus dem Schuldanerkenntnis seien nicht erfolgt.

Die Bf. legte eine Abschrift eines Tonbandprotokolls einer Verhandlung vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien vom 7. April 2022 vor, wonach I als beklagte Partei des E (Kläger) zustimmt, für die Übertragung des gesamten Geschäftsanteils der Bf. einen Gesamtbetrag i.H.v. € 500.000,- zu bezahlen.

In der am 20. September 2023 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterte die Bf., dass sie versucht habe, den ihr entstandenen wirtschaftlichen Schaden zu minimieren und beim LG für ZRS Wien in einem Bezug habenden Verfahren einen Exekutionstitel (Rs. Rs1) anzustreben. Man wolle die Brüder C zu Zahlungen bewegen, ohne die Strafgerichte einzuschalten, da ihr mit Gefängnisstrafen von W bzw. I nicht geholfen sei.

Die Behörde verweist auf ihre im Vorlagebericht bzw. der Beschwerdeentscheidung dargelegte Rechtsansicht.

Die Frage der Behörde, ob es Vergleichsangebote zum Bauvorhaben Adr4 gegeben habe, wurde von der Bf. bejaht (entsprechende Unterlagen aber nicht vorgelegt).

Die Pf sei nach Darstellung der Bf. als Generalunternehmer eingesetzt worden, Arbeiten sollten aber von der U1 GmbH geleistet werden, wozu auch Verhandlungen mit ihr im Büro der Bf. stattgefunden hätten.

Festgestellt wurde, dass es sich bei dem Bauvorhaben um den ersten Auftrag der Bf. im Bereich des Bauträgerwesens gehandelt habe, und sie zu diesem Zeitpunkt über keine Erfahrung in diesem Bereich verfügt habe.

Zu dem Umstand, dass die Pf der Bf. zwei weitgehend idente Auftragsbestätigungen an die Y bzw. die S7 s.r.o. mit Sitz in Bratislava für Fertigteilarbeiten an sie vorgelegt hat und die diesbezügliche Frage, ob es aufgrund dieses Umstandes zu Rückfragen an die Pf gekommen sei erläutert die Bf., dass in Gesprächen mit der U1 GmbH von zwei Gesellschaften, die die Arbeiten übernehmen könnten gesprochen worden sei, wobei eine davon mit Sitz in der Slowakei die Arbeiten um ca. 20-25% billiger ausführen könne.

Die Bf. sei nach wie vor bestrebt, die Arbeiten an dem Bauprojekt zu beenden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Unionsrecht

Art. 63 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„Steuertatbestand und Steueranspruch treten zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.“

Art. 65 dieser Richtlinie sieht vor:

„Werden Anzahlungen geleistet, bevor die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht ist, entsteht der Steueranspruch zum Zeitpunkt der Vereinnahmung entsprechend dem vereinnahmten Betrag.“

Art. 90 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Im Falle der Annullierung, der Rückgängigmachung, der Auflösung, der vollständigen oder teilweisen Nichtbezahlung oder des Preisnachlasses nach der Bewirkung des Umsatzes wird die Steuerbemessungsgrundlage unter den von den Mitgliedstaaten festgelegten Bedingungen entsprechend vermindert.“

Art. 167 dieser Richtlinie lautet:

„Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.“

Art. 168 der Richtlinie 2006/112 sieht vor:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:
a) die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;
...“

In Art. 178 dieser Richtlinie heißt es:

„Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:
a) für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von

*Gegenständen und dem Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß Titel XI Kapitel 3 Abschnitte 3 bis 6 ausgestellte Rechnung besitzen;
...“*

Art. 184 der Richtlinie 2006/112 lautet:

„Der ursprüngliche Vorsteuerabzug wird berichtigt, wenn der Vorsteuerabzug höher oder niedriger ist als der, zu dessen Vornahme der Steuerpflichtige berechtigt war.“

Art. 185 dieser Richtlinie sieht vor:

„(1) Die Berichtigung erfolgt insbesondere dann, wenn sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben, zum Beispiel bei rückgängig gemachten Käufen oder erlangten Rabatten.

(2) Abweichend von Absatz 1 unterbleibt die Berichtigung bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung geleistet wurde, in ordnungsgemäß nachgewiesenen oder belegten Fällen von Zerstörung, Verlust oder Diebstahl sowie bei Entnahmen für Geschenke von geringem Wert und Warenmuster im Sinne des Artikels 16.

Bei Umsätzen, bei denen keine oder eine nicht vollständige Zahlung erfolgt, und bei Diebstahl können die Mitgliedstaaten jedoch eine Berichtigung verlangen.“

Art. 186 der Richtlinie 2006/112 bestimmt:

„Die Mitgliedstaaten legen die Einzelheiten für die Anwendung der Artikel 184 und 185 fest.“

Innerstaatliches Recht

§ 6 Abs. 1+2 UStG 1994 lautet (auszugsweise):

(1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

9 a) die Lieferungen von Grundstücken;

...

(2) Der Unternehmer kann eine gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a steuerfreie Kreditgewährung, bei der er dem Leistungsempfänger den Preis für eine Lieferung oder sonstige Leistung kreditiert, sowie einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a, Z 16 oder Z 17 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

...

Behandelt ein Unternehmer einen nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig, so kann eine bis dahin vom Vorsteuerabzug ausgeschlossene Steuer (§ 12 Abs. 3) oder eine zu berichtigende Vorsteuer (§ 12 Abs. 10 bis 12) frühestens für den Voranmeldungszeitraum abgezogen werden, in dem der Unternehmer den Umsatz als

steuerpflichtig behandelt.

§ 11 Abs. 1 Z 3 lit b UStG 1994 lautet:

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

...

*b) 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;
, dass Rechnungen, 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 enthalten muss.*

§ 12 Abs. (1) Z 1 lit a UStG 1994 lautet:

Abs. 1 Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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.

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

§ 16 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben

1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

§ 16 Abs. 3 UStG lautet (auszugsweise):

Abs. 1 gilt sinngemäß, wenn

...

2. für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist;

...

§ 16 Abs. 3 Z 2 behandelt Fälle, in denen rückwirkend eine Berichtigung der Besteuerung durchgeführt werden müsste. In diesen Fällen soll - wie bei der Minderung der Bemessungsgrundlage - die Berichtigung erst für den Veranlagungszeitraum durchgeführt werden, in dem die Änderung eingetreten ist.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuerschuld nach § 19 Abs. 2 Z 1 lit a UStG 1994, mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist.

I. Zeitpunkt der Berechtigung zum Vorsteuerabzug (aus den Anzahlungsrechnungen)

Die Bf. hat Anzahlungsrechnungen vom 5. Dezember 2018 und 18. Dezember 2018 (mit Vorsteuerausweis) erhalten und diese am 7. Dezember 2018 bzw. 7. Jänner 2019 bezahlt.

Ein Vorsteuerabzug wurde zunächst nicht vorgenommen, nachdem die Bf. nach ihren Angaben beabsichtigt hatte, die Gebäude nach Errichtung ohne Optierung zur Steuerpflicht (§ 6 Abs. 2 UStG 1994) zu veräußern.

Der Darstellung ist zu folgen, nachdem nicht anzunehmen ist, dass die Bf. auf den andernfalls sofort möglichen Vorsteuerabzug verzichtet hätte.

Der Zeitpunkt der Berichtigung ist gemäß § 16 Abs 1 UStG 1994 letzter Satz für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgelts eingetreten ist. Damit wird die ex nunc-Wirkung der Berichtigung angeordnet. Änderungen sind erst im Zeitraum der Änderung zu berücksichtigen.

Ruppe/Achatz Umsatzsteuergesetz § 16 Rz. 88 erläutern zum Vorsteuerabzug aus Anzahlungsrechnungen:

„Sind – bei Sollbesteuerung oder Istbesteuerung – Anzahlungen für die Leistung entrichtet und versteuert worden, dann kann der Unternehmer bei Unterbleiben der Leistung die USt korrigieren, der Abnehmer hat einen allfälligen Vorsteuerabzug zu berichtigen. Praktisch hat die Vorschrift somit nur Bedeutung für den Fall der Leistung von Anzahlungen. Für sie bedeutet das Unterbleiben der Leistung den nachträglichen Entfall der Steuerpflicht.“

Die Korrektur der Vorsteuer wurde im Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum 10-12/2019 beantragt.

Die Bf. erläutert dazu, dass die Vorsteuer sei nicht eher zurückgefordert wurde, da man gehofft

habe, dass zumindest ein Teil des Geldes von der Pf oder aus der Insolvenzmasse zurückgeführt wird und sich die Bf. bei verfrühter Rückforderung der Vorsteuer ungerechtfertigt bereichert hätte.

Konkurs über die Pf wurde am Datum² eröffnet.

Bereits zuvor, am 24. April 2019 hat die Bf. den Bauwerkvertrag mit der Pf gekündigt. Schon dieser Schritt erforderte eine Berichtigung, kam es doch durch den Rücktritt vom Bauwerkvertrag zweifelsfrei zu einer Änderung der Bemessungsgrundlage, die eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für den Voranmeldungszeitraum April 2019 (bzw. April bis Juni 2019) erforderlich machen würde.

Dazu erläutern Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz § 16 Rz. 90:

Zeitpunkt: Da Abs 1 sinngemäß anzuwenden ist, wäre die Berichtigung wohl in dem Voranmeldungszeitraum vorzunehmen, in dem sich herausgestellt hat, dass die Leistung unterbleiben wird (zB Rücktritt vom Vertrag). Für eine ex tunc-Wirkung enthält das Gesetz keine Anhaltspunkte. Voraussetzung der Berichtigung ist aber nach der Rsp des EuGH (s Tz 89) die Rückzahlung der Anzahlung. Sollte es in der Folge doch noch zu einer Ausführung der Leistung kommen, sind – sofern etwa geleistete Anzahlungen noch nicht zurückgezahlt wurden – erneute Berichtigungen vorzunehmen.

§ 253 BAO lautet:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.

An die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (§ 21 Abs. 4 UStG 1994), die an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) treten (vgl. Ritz BAO⁶, § 253 Tz 3).

Die vorliegende Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 10/2019 bis 12/2019 gilt somit auch als gegen den zwischenzeitlich am 3. August 2021 erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2019 gerichtet.

Die vom Finanzamt aufgezeigte Rechtswidrigkeit infolge einer für einen unrichtigen Zeitraum eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung läuft ins Leere, hätte eine Korrektur bei Rücktritt vom Vertrag im Jahr 2019 (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) doch ohnedies im Jahresbescheid für das Jahr 2019 zu erfolgen, über den gegenständlich abzusprechen ist.

II. Zum Vorsteuerabzug aus Anzahlungsrechnungen

In seinem Urteil vom 13. März 2014, C-107/13, Firin, hatte sich der EuGH mit umsatzsteuerbezogenen Rechtsfragen im Zusammenhang mit Anzahlungsrechnungen zu befassen.

Die Firin hatte Anzahlungsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis erhalten und einen Abzug der darin ausgewiesenen Umsatzsteuer vorgenommen.

Nachdem die Steuerbehörde festgestellt hatte, dass die rechnungsausstellende Gesellschaft Teil eines Steuerhinterziehungssystems war, stellte sie den Abzug der Vorsteuer durch die Firin in Frage.

Der gegenständlich zu beurteilende Sachverhalt ist insofern anders gelagert, als die Bf. aufgrund der von ihr beabsichtigten nachfolgenden, unecht steuerbefreiten Veräußerung der zu errichtenden Gebäude aus den an sie erstellten Anzahlungsrechnungen zunächst keinen Steuerabzug vornahm und diesen zu einem Zeitpunkt, zu dem ihrer Ansicht nach Gewissheit bestand, dass den Anzahlungsrechnungen keine Lieferung folgen würde, nachholte.

Zu dem, die Anzahlung leistenden Unternehmer (Firin) stellt der EuGH in den Rz. 52, 53 fest:

Rz. 52

In einem Fall wie dem des Ausgangsverfahrens, in dem die Lieferung der Gegenstände, für die FIRIN eine Anzahlung geleistet hat, den Angaben des vorlegenden Gerichts zufolge nicht bewirkt werden wird, ist mit der Generalanwältin in Nr. 35 ihrer Schlussanträge festzustellen, dass sich die Faktoren, die bei der Bestimmung des Vorsteuerabzugsbetrags berücksichtigt werden, nach Abgabe der Mehrwertsteuererklärung geändert haben. Somit kann die Steuerverwaltung in einem solchen Fall verlangen, dass der Steuerpflichtige die abgezogene Mehrwertsteuer berichtigt.

Rz. 53

Diese Schlussfolgerung kann nicht dadurch in Frage gestellt werden, dass die vom Lieferer geschuldete Mehrwertsteuer selbst nicht berichtigt werden wird.

Mayr, taxlex 2014, 184 führt dazu aus:

Wie sich aus dem Urteil ergibt, hat eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs in diesen Fällen auch dann zu erfolgen, wenn der Anzahlungsempfänger die dafür entrichtete Steuer nicht von der Finanzverwaltung zurückerhält. Dem steht auch der Grundsatz der steuerlichen Neutralität nicht entgegen. Die GA (Rz 48) weist in diesem Zusammenhang darauf hin, (FN 12) dass es mit diesem Grundsatz zu vereinbaren ist, wenn der Empfänger einer Leistung nur einen zivilrechtlichen Anspruch auf Rückzahlung gegenüber seinem Vertragspartner hat, um seine finanziellen Interessen zu wahren. Zur Risikotragung führt sie weiters aus (Rz 49): "Insoweit hat die Italienische Republik zu Recht betont, dass im vorliegenden Fall durch die Versagung des Vorsteuerabzugs bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Steuerschuld im Ergebnis nur vermieden wird, dass ein Verlust zu Lasten des Fiskus entsteht, nicht aber Mehrwertsteuer

systemwidrig erhoben wird. Dass dieser Verlust hier stattdessen beim potentiellen Empfänger einer Leistung entsteht, der seine Anzahlung unter Umständen nicht zurückerhält, rechtfertigt sich dadurch, dass der Empfänger sich seinen Vertragspartner selbst ausgesucht und das Risiko einer Vorauszahlung bewusst eingegangen ist."

Die Ausführungen des EuGH erfuhren durch sein nachfolgendes Urteil in der Rechtsache Kollroß und Wirtl, vom 31. Mai 2018, C-660/16 bzw. C-661/16 Einschränkungen.

Demnach wäre es unter bestimmten Umständen unangemessen, die Erwerber zu verpflichten, die Abzüge zu berichtigen und für den Fall, dass sie keine Erstattung von den Lieferanten erhalten, diese von den Abgabenbehörden einzuklagen (vgl. do. Rz. 67, 68).

Vorweg ist zu klären, ob die in der Beschwerdevorentscheidung herangezogene Begründung der Behörde, wonach der Bf. der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Leistung einer Anzahlung zu versagen ist, da anhand objektiver Umstände erwiesen anzunehmen ist, dass sie zum Zeitpunkt der Leistung der Anzahlung wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Bewirkung der Leistung unsicher war (vgl. Kollroß und Wirtl Rz. 49), gefolgt werden kann.

Von der Behörde und dem BFG wurden dazu im Zuge der Sachverhaltserhebungen zum fraglichen Geschäftsfall eine Vielzahl von Ungereimtheiten festgestellt.

- Die Bf. wurde am Datum errichtet. Obwohl schon der Name der Bf. (Bfx) einen Bezug zu dieser Adresse nahelegt, war sie zu diesem Zeitpunkt nicht Eigentümerin des zu bebauenden Grundstücks.

Dem BFG wurde dazu ein undatiertes, verbindliches, bis 15. September 2017 geltendes Kaufangebot des Eigentümers der Liegenschaft (Me) vorgelegt.

Die Liegenschaft wurde letztlich am 24. Oktober 2018 von der Bf. erworben.

Der spätere Geschäftsführer der Pf, S, legte am 29. August 2017 auf Geschäftspapier der Pf ein detailliertes Angebot über die Errichtung mehrerer Häuser an die Bf., obwohl er laut ihrer Darstellung erst mit Übernahme der Gesellschaft (am 30. August 2018) für die Pf tätig wurde. Geschäftsführer der Pf wie auch der Bf. war zu diesem Zeitpunkt E. Die Frage, in welcher Eigenschaft S ein Angebot legen konnte (und in Kenntnis sämtlicher Umstände und Absichten der Bf. war), blieb unbeantwortet.

- Die gesamten Anteile an der Pf wurden S mit Abtretungsvertrag (Notariatsakt) vom 30. August 2018 übertragen. In einem zeitgleich abgeschlossenen Sideletter wird die Zahlung von € 17.500,- (einbezahlte Stammeinlage) bzw. € 33.408,06 Kostenersatz, gesamt € 50.908,06 vereinbart. Als Nachweis der Zahlung wurden bruchstückhafte Unterlagen vorgelegt, aus denen weder hervorgeht, wer die Zahlungen geleistet hat, an wen die Zahlungen ergingen noch welches Bankkonto angesprochen wurde.

Befragt ob Bonitätseinkünfte über S eingeholt wurden, erläuterte die Bf., dass eine KSV-

Abfrage durch eine Mitarbeiterin erfolgte und eine Onlinerecherche zu keinen negativen Ergebnissen geführt hat. Unterlagen dazu wurden nicht vorgelegt.

In Anbetracht des Umstandes, dass S im Vorfeld zu der Übernahme bei mehreren Firmen lediglich sozialversicherungsrechtlich gemeldet war und seine steuerlich einbekannten Jahreseinkünfte gering waren, stellt sich die Frage, wie er die o.a. Zahlungen zur Übernahme der Pf leisten konnte.

Im Jahr 2018, dem Jahr der Übernahme der Pf mit einem Kaufpreis i.H.v. € 50.908,06 war er arbeitslos, bei keiner Gesellschaft sozialversicherungsrechtlich gemeldet oder steuerlich erfasst und erklärte auch keine sonstigen Einkünfte.

- Der Bauwerkvertrag über die den Anzahlungsrechnungen zu Grunde liegende, beabsichtigte Lieferung von Häusern zwischen der Bf. (Gf. E) und der Pf (Gf. S) wurde am 10. Dezember 2018 unterzeichnet.

Auf die Frage, welche Erkundigungen die Bf. als Auftraggeber über entsprechende Erfahrungen/Vorwissen von S im Bauwesen eingeholt hat, wurde u.a. ein Folder der Pf sowie Projektreferenzen vorgelegt.

Da S zum Zeitpunkt der Ausstellung des Bauwerkvertrages erst rund 3,5 Monate Gesellschafter-Geschäftsführer der Pf tätig war, konnten die Projektreferenzen nicht zum Nachweis seines Vorwissens dienen, beruhen sie doch auf keiner ihm zuzurechnenden Arbeitsleistung.

Einem der Bf. zum Nachweis vorgelegtem Lebenslauf von S ist zu entnehmen, dass er im Zeitraum 2012 bis 2018 als Projektleiter/Geschäftsführer der C GmbH tätig war.

Wie vom BFG festgestellt, geht aus einer Sozialversicherungsabfrage betreffend die C GmbH hervor, dass diese Gesellschaft während des angeführten 7-jährigen Zeitraums keine Sozialbeiträge für S abgeführt hat. Auch dem Finanzamt wurden keine Einkünfte aus seiner vorgeblichen Tätigkeit für diese Gesellschaft gemeldet.

Es ist fraglich, ob und welche der in seinem Lebenslauf angeführten Tätigkeiten tatsächlich erbracht wurden.

Laut Darstellung des Bf. im Schreiben vom 11. Juli 2023 hat sein Bruder I der Bf. mitgeteilt, dass dieser mehrere Firmen (S1 GmbH, S2 GmbH, S3 GmbH, S4 Bau, S5 s.r.o., C-Bau, s6 Holding GmbH...) betreut hat und als seine rechte Hand fungierte.

Es ist nicht ersichtlich, ob der Bf. diese Informationen vor der Auftragsvergabe zukamen, noch in welcher Funktion S bei den Gesellschaften tätig war.

Ungewöhnlich ist, an eine Person, der man kurz zuvor eine Gesellschaft übertragen hat, ohne ersichtliche Überprüfung der Vorkenntnisse bzw. der finanziellen Bonität einen Bauauftrag im Wert von € 1,821.600,- zu vergeben und dafür Anzahlungen über 32,48% des gesamten Auftragswertes zu leisten.

- Dem BFG wurde ein Kostenvoranschlag der Pf vom 29. August 2017 übermittelt, wonach die Zahlungen der Bf. für den Neubau der 7 Häuser (2 Doppelhäuser, 3 Reihenhäuser) lt.

Kostenvoranschlag vom 29. August 2017 u.a. wie folgt erfolgen sollte:

,10% Anzahlung bei Auftragserteilung

20% nach Fertigstellung Fundament Platte

...'

Von diesem Zahlungsplan wurde (s. oben) abgewichen:

Gezahlt wurden laut der ersten Teilrechnung 15% des gesamten Auftragswertes.

Mit der zweiten Teilrechnung wurden 50% der im Angebot angeführten Position

,Fertigteile/Beton' eingefordert und von der Bf. bezahlt, obwohl die Pf keinen Nachweis der Fertigstellung des Fundaments erbracht hatte.

Die Darstellung der Bf. im Schreiben vom 11. Juli 2023, wonach lt. Angebot 15% bei Beginn vom gesamten Auftragswert zu bezahlen war, erweist sich daher als unrichtig.

Dass der mit der Planung des Bauvorhabens beauftragte DI Dr. ***die Aufstellung des ihm vorgelegten Angebots (Kostenvoranschlag) der Pf plausibel und realisierbar bezeichnet hat, erklärt nicht, weshalb es entgegen dem Zahlungsplan zur Zahlung für Fertigteile/Beton ohne Nachweis des Baufortschritts/der Fertigstellung der Fundamentplatte kam.

Das BFG geht davon aus, dass dem Gf. der Bf., Hr. Q bekannt war, dass die Pf nicht über genügend Zahlungsmittel zur Bezahlung der Material-/Lohnkosten verfügte und er die beabsichtigten Bauarbeiten bewusst vorfinanzierte (die gesamten Aktiva der Pf beliefen sich lt. Bilanz vom 31. Dezember 2017 auf € 26.474,66).

- Im behördlichen bzw. gerichtlichen Verfahren wurden 2 Angebote von der Pf vom 29. August 2018 bzw. eine Aufstellung der Kostenpositionen lt. Zahlungsplan vorgelegt, die inhaltlich differieren.

Dazu wurde festgestellt, dass einzelne Positionen (bei formal gleichhoch ausgewiesenem Endbetrag) z.T. massiv voneinander abweichen oder neu aufgenommen wurden (z.B. wurden für das Fundament Beträge von € 0,-, € 50.000,- und € 55.000,-, für die Kostenposition Schwarzdecker Beträge i.H.v. € 44.900,-; € 34.900,- bzw. € 39.900,- ausgewiesen).

Die Abweichungen blieben von der Bf. unkommentiert. Es ist davon auszugehen, dass die Bf. die Kostenvoranschläge keiner inhaltlichen Kontrolle unterzogen hat.

- Zur Sicherstellung der Leistungen sollte die Pf gemäß § 7 Bauwerkvertrag bis Ende Jänner 2019 € 50.000,- und bis Ende Februar 2019 weitere € 50.000,- zahlen.

Es erfolgten keine Zahlungen der Pf.

- Es existieren Hinweise, dass die Anzahlungsrechnung der Pf vom 19. Februar 2018 über *,Fertigteile 50%'* nicht nur, wie von der Behörde festgestellt, zunächst ohne UID-Nummer ausgestellt (die in der Folge nachgetragen) wurde, sondern dass eine weitere Rechnung über ebendiesen Geschäftsvorfall mit divergierendem Datum ausgefertigt wurde.

So fragt die Bf. in einem Schreiben vom 21. Februar 2019 bei der Pf an:

„Wann erfolgt die Lieferung der Fertigteile lt. Ihrer Anzahlungsrechnung/Fertigteile 50% vom 02.01.2019?“

Dazu liegt eine Zahlungsbestätigung (Kontoauszug) vor, wonach die Bf. € 318.444,- für eine Rechnung mit der Zahlungsreferenz ‚ReNr. 20190001‘ (und nicht für die vorgelegte Rechnung mit der ReferenzNr. 201840) bezahlt.

Schließlich erfolgte die Meldung der mit der Rechnung abgerechneten Vorauszahlung durch die Pf im Jänner 2019.

Diesen fraglichen Aspekten des Geschäftsvorfalles sind folgende Umstände entgegenzuhalten:

- In einem Schreiben der Bf. an die Pf vom 20. Februar 2019 bestätigt die Bf. 3 weitere Teilrechnungen erhalten zu haben. Sie thematisiert die noch nicht erhaltene, vertraglich vereinbarte Sicherheitsleistung von gesamt € 100.000,- und fordert die Pf zur Zahlung bis spätestens 28. Februar 2019 auf.

Eine Zahlung der 3 Teilrechnungen durch die Bf. erfolgt nicht.

- Der Bauwerkvertrag wurde am 24. April 2019 von Seiten der Bf. u.a. mangels Baufortschritt gekündigt und die Beauftragung eines Prüfeningenieurs angekündigt.

In der Folge beauftragte die Bf. einen Gutachter (DI Dr. Sx) mit der Feststellung d. Baufortschritts, der bei seinen am 30. Juni 2018, bzw. 22. Oktober 2018 durchgeführten Begehungen keine nennenswerten Bautätigkeiten feststellte.

- Am 17. Juni 2019 wurden die Gf. der Pf, S bzw. AV von der Bf. zur Rückzahlung der Bankauszahlungen aufgefordert und rechtliche Schritte angedroht.

Wiederholt erläutert die Bf., dass ihr Gf. persönlich für den Kredit der Raiffeisenbank, über die die Auszahlung hinsichtlich der Anzahlungsrechnungen erfolgte, haftet.

Tatsächlich ging der Gf. bei Abschluß des Kreditvertrages eine Bürgschaft i.H.v. € 250.000,- ein und wurde das Grundstück mit einem Pfandrecht i.H.v. € 3 Mio. belastet.

Zum Verbleib der mit Anzahlungen an die Pf übertragenen Gelder ist festzuhalten, dass dieser nach wie vor unbekannt ist.

Darauf angesprochen, ob S sich dazu geäußert hat erklärt die Bf. im Schreiben vom 11. Juli 2023, dass S immer beteuert hat, dass das Geld für die Arbeiten verwendet wurde und er selbiges an die Y weitergeleitet hat. Auch die Geschäftsleitung der Fertigteilfirma (U1) war lt. Bf. in ihrem Büro und hat ‚alles genau erklärt‘, sodaß nie der Verdacht der Veruntreuung bestand.

Dem widersprechen die oben erwähnten Schreiben der Bf. an S und AV vom 17. Juni 2019, wonach sie für die unsachgemäße Verwendung des Geldes gerade stehen müssen und rechtliche Schritte für den Fall, dass keine Rückzahlung erfolgt, angedroht werden.

In einem Schreiben der Bf. gleichen Datums an die kreditfinanzierende Raiffeisenbank

Wienerwald wird festgestellt: „Nach unserem Ermessen wurden die Gelder von W und I unsachgemäß auch für private Zwecke verwendet. Wir fordern Sie hiermit auf, die Gelder von W und I zurück zu fordern, da diese Gelder nicht für den Bau verwendet wurden.“

Es ist als erwiesen anzunehmen, dass keine Weiterleitung der Gelder für Beton/Fertigteile an die U1, die Y bzw. die S7 s.r.o. stattfand.

Die Bf. legte in diesem Zusammenhang eine Auftragsbestätigung (Nr. 2018/27) der Y vom 18. Dezember 2017, gerichtet an die Pf vor.

Eine weitere, fast wortidentische Auftragsbestätigung (gleiches Datum, gleiche Auftragsbestätigungs-Nr, gleiche angeführte Leistungen, identes Logo) wurde von Seiten der Bf., diesmal von der S7 s.r.o. mit Sitz in Bratislava beigebracht.

Erläuterungen, ob die Bf. bei der Pf ob dieses Umstandes (2fache idente Auftragsvergabe) um Aufklärung ersucht hat, wurden nicht gegeben.

Das BFG sieht es als erwiesen an, dass die Bf. die Verwendung der Gelder aus den Anzahlungsrechnungen nicht nachvollziehen konnte, von einer widmungswidrigen Verwendung der Gelder durch W und I ausging, ihr dieser Umstand aber im Zeitpunkt der Leistung der Anzahlungen noch nicht bewusst war.

Die weitere Vorgangsweise der Bf. war von pragmatischen Überlegungen getragen. So bekämpfte sie ihre vom Masseverwalter bestrittene Forderung aus den Anzahlungsrechnungen an die Pf nicht, wobei das BFG davon ausgeht, dass der Grund dafür darin lag, dass sie im Erfolgsfall mit einer nur geringen Entschädigungsquote rechnen musste. Eine strafrechtliche Anzeige gegen W bzw. I wurde nach Darstellung der Bf. nicht eingebracht, da man auch im Fall einer längeren Gefängnisstrafe der Brüder annahm, dass es diesfalls zu einer (wenn überhaupt) geringeren Rückzahlung der Anzahlungen kommen würde. Der von der Bf. eingeschlagene Weg lief auf zivilrechtlich geltend gemachte Forderungen hinaus.

Der von der Bf. in diesem Zusammenhang angestrebte Exekutionstitel in der Rechtssache Rs1 vor dem LG für Zivilrechtssachen verdeutlicht dies, stellt aber keine Grundlage für die gegenständlichen Forderungen dar. Die klagende Partei, in diesem Fall der Gf. der Bf. klagte in diesem Verfahren I wegen eines aus seiner Sicht aushaftenden Darlehens i.H.v. € 173.328,67, das im Zusammenhang mit der Pf, nicht aber den gegenständlichen Rechnungen stand. I stellt in diesem Verfahren im Rahmen eines (nicht zustandegekommenen) Vergleiches (Abschrift eines Tonbandprotokolls vom 7. April 2022) aber auch in Aussicht, die Bf. um einen Gesamtbetrag i.H.v. € 500.000,- zu übernehmen (Anm: was in etwa dem Nettobetrag der Anzahlungen der Bf. entsprochen hätte).

Nachdem ein Abschluss der Rechtssache nach Kündigung des Vergleiches nicht absehbar war, wurde von der Bf. ein konstitutives Schuldanerkenntnis mit den ehemaligen Gf. der Pf (S bzw. AV) angestrebt und dieses am 19. Dezember 2022 unterzeichnet, worin u.a. die beiden

Zahlungen für die gegenständlichen Anzahlungsrechnungen ausgewiesen sind.

Das BFG geht davon aus, dass das Schuldanerkennnis von den Schuldner mit Hinweis auf sonst zu erwirkende strafrechtliche Konsequenzen unterfertigt wurde.

Der EuGH hat in der Rechtssache Kollroß/Wirtl in Rz. 48 festgestellt, dass, sofern die Voraussetzungen der erforderlichen Sicherheit der Bewirkung der Lieferung bzw. der klaren Bezeichnung (insbes. Merkmal und Preis) bestimmt sind, der Steuerpflichtige das Recht hat, den Vorsteuerabzug zu diesem Zeitpunkt auszuüben, ohne dass später bekannt gewordene Tatsachen zu berücksichtigen wären. Nur wenn es anhand objektiver Umstände als erwiesen anzusehen ist, dass der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt der Leistung wusste oder vernünftigerweise wissen musste, dass die Lieferung nicht bewirkt werden kann, ist der Vorsteuerabzug zu versagen (Rz. 49).

Das BFG sieht es als erwiesen an, dass die Bf., vertreten durch E vor Übertragung der Geschäftsanteile der Pf an S beabsichtigte, auf der Liegenschaft Adr4 Gebäude zu errichten, ohne selbst bei der Bauausführung unternehmerisch tätig zu werden.

Der Bruder von W C, Iv, mit dem E längere Zeit geschäftlich verbunden war (beide waren zeitgleich Gesellschafter und Geschäftsführer der *** GmbH(später L) und damit Eigentümer der Bf.), vermochte E davon zu überzeugen, die Pf ohne weitere Kontrollhandlungen betreffend der fachlichen Qualifikation und Bonität S zur Gänze zu überantworten.

Der Folder betreffend der Pf gibt keinen Nachweis der fachlichen Kompetenz des S (im Zeitpunkt der Auftragsvergabe), da ihm erst rund 3,5 Monate davor die gesamten Geschäftsanteile der Pf von E übertragen worden waren.

Die Sorglosigkeit bzw. Schlampigkeit der Bf. findet ihre Fortsetzung darin, dass divergierende Angebote der Pf (bei gleichbleibenden Gesamtpreis des Bauvorhabens) nicht aufgefallen sind (geschweige denn hinterfragt wurden), man auf einen signifikanten Vertragsbruch (fehlende Erbringung der Sicherheitsleistungen) durch S verspätet reagiert hat und nach verstreichen der von ihr gesetzten Nachfrist nicht sofort vom Vertrag zurücktrat und die Anzahlungen zurückforderte.

Der Baufortschritt wurde nicht kontrolliert und entgegen der Zahlungsvereinbarung noch vor Erbringung einer Leistung die zweite Teilrechnung bezahlt.

Erst mit der Übermittlung von drei weiteren Rechnungen begann E an der Leistungserbringung durch die Pf zu zweifeln (Schreiben vom 20. Februar 2019) und beendete den Bauwerkvertrag mit Kündigung vom 24. April 2019.

Die Kündigung erfolgte

- mangels Baufortschritt
- mangels vertraglicher Erbringung der Sicherheitsleistung i.H.v. € 100.000,-
- mangels Vorlage einer Banküberweisung an die Fertigteilfirma S7 s.r.o. bzw. U1 GmbH, für die die Bf. mit ihrer 2. Zahlung in Vorlage getreten ist.
- da die Pf gegenüber dem Finanzamt die Bf. als Drittschuldner bezogen auf Abgaben und

Nebengebühren i.H.v. € 97.924,19 benannt hatte.

Es ist als erwiesen anzunehmen, dass sich E größere Chancen für die Rückzahlung der von der Bf. geleisteten Anzahlungen ausrechnete, indem er den in den Geschäftsfall involvierten Personenkreis nicht strafrechtlich verfolgte sondern nach Scheitern der Übernahme der Bf. durch I mittels konstitutivem Schuldanerkenntnis (ehemalige Gf. der Pf) belangte und Zahlungen einforderte.

Aus alldem folgt nach Ansicht des BFG, dass die Bf. von einer Leistungserbringung durch die Pf ausging, wobei es für Sie (trotz der Vielzahl der oben dargelegten fragwürdigen Umstände) im Zeitpunkt der Anzahlungen nicht erkennbar war, dass die Leistung voraussichtlich nicht erbracht werden würde.

Gegenständlich kann es daher anhand der vorliegenden objektiven Umstände nicht als erwiesen angenommen werden, dass die Bf. im Zeitpunkt der Leistung der Anzahlungen wusste oder vernünftigerweise wissen hätte müssen, dass die Lieferung vorraussichtlich nicht bewirkt wird.

„Es kann nämlich nicht davon ausgegangen werden, dass dieser Steuerpflichtige als Vertragspartner die Absicht hat, die mit der Bewirkung der Lieferung oder der Erbringung der Dienstleistung verbundenen finanziellen Folgen auf sich zu nehmen, wenn er weiß oder vernünftigerweise wissen müsste, dass diese Bewirkung der Lieferung oder Erbringung der Dienstleistung ungewiss ist (Kollroß und Wirtl, a.a.O. Rz. 49).“

Der Vorsteuerabzug war aus diesem, von der Behörde herangezogenen Grund daher nicht zu versagen.

In der Folge sind die weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug aus Anzahlungsrechnungen gemäß den, vom EuGH bzw. VwGH getroffenen Aussagen, in Bezug auf die von den innerstaatlichen gesetzlichen Grundlagen und der EU-Verordnung vorgegeben Kriterien zu untersuchen.

In Rz. 59 (EuGH Kollroß und Wirtl, a.a.O.) verweist der EuGH darauf, dass sich die Umstände des Ausgangsverfahrens von der Sachlage im Urteil Firin (Anm: wonach die Vorsteuer vom potentiellen Empfänger der Leistung grundsätzlich zu berichtigen ist) unterscheiden.

In den Rz. 60 bis 62 legt er die Unterschiede dar:

Rz. 60

„Zum einen hatten die Erwerber in den Ausgangsverfahren, wie die Europäische Kommission zutreffend hervorhebt, aus den Gegenständen, für die sie die Anzahlungen vor ihrer tatsächlichen Lieferung geleistet hatten, bereits Einnahmen erzielt. Aus den Vorlageentscheidungen geht nämlich hervor, dass die Erwerber die fraglichen Gegenstände verpachtet und daraus Pachteinnahmen erzielt hatten. Somit wurden diese der Vorsteuer unterliegenden Gegenstände durchaus in einem gewissen Maß für steuerpflichtige

Ausgangsumsätze verwendet.

Eine vergleichbare Situation liegt gegenständlich nicht vor, wobei, folgt man den Ausführungen der Bf. davon auszugehen wäre, dass für den Fall der Lieferung von Gebäuden an die Bf. diesen Lieferungen mit der Veräußerung an Dritte unecht steuerbefreite Umsätze nachgefolgt wären.

Rz. 61

Zum anderen zeichnen sich die beiden Ausgangsverfahren dadurch aus, dass die Lieferungen der von den Erwerbern bestellten Gegenstände infolge bandenmäßiger Betrugshandlungen, an denen die Vertreter der Lieferer beteiligt waren, nicht bewirkt werden konnten, und diese Betrugshandlungen dazu führten, dass über das Vermögen der Lieferer Insolvenzverfahren eröffnet wurden, von denen eines mangels Masse eingestellt wurde.

Gegenständlich wurde im vorliegenden Fall am 30. Juli 2019 Konkurs über die Pf eröffnet. Im Zeitpunkt der Konkurseröffnung war die Bf. allerdings bereits von dem, mit der Pf abgeschlossenen Vertrag zurückgetreten (Kündigung des Bauwerkvertrages am 24. April 2019).

Rz. 65

Unter Umständen wie denen der Ausgangsverfahren wäre es allerdings für die Erwerber angesichts der Zahlungsunfähigkeit der Lieferer unverhältnismäßig schwierig oder sogar unmöglich, die Rückzahlung der von ihnen für die Lieferung der bestellten Gegenstände gutgläubig geleisteten Anzahlung zu erwirken.

Bedeutung misst der EuGH dem Umstand bei, dass es für den Erwerber schwierig oder unmöglich ist, eine Rückzahlung der gutgläubig geleisteten Anzahlung zu erwirken.

Im gegenständlichen Fall liegt zwar eine Zahlungsunfähigkeit der Pf vor, eine unverhältnismäßige Schwierig- oder Unmöglichkeit eine Rückzahlung zu erwirken, ist für das BFG aber aus folgendem Grund nicht ersichtlich:

Mit dem konstitutives Schuldanerkenntnis der ehemaligen Geschäftsführer S und AV vom 19. Dezember 2022 gestehen diese ein, für die gegenständlich bedeutsamen Anzahlungen vom 7. Dezember 2018 i.H.v. € 273.240,- bzw. vom 7. Jänner 2019 i.H.v. € 318.444,- keine Gegenleistungen erbracht zu haben. Sie verpflichten sich darin, diese (und darüber hinaus weitere Forderungen der Bf. in Höhe von gesamt € 830.955,-) in voller Höhe anzuerkennen und zu berichtigen.

Infolge des konstitutiv abgegebenen Schuldanerkenntnisses können grundsätzlich keine Einwendungen aus dem, diesen zugrundeliegenden Schuldverhältnissen mehr erhoben werden und ist daher als erwiesen anzunehmen, dass keine unverhältnismäßige Schwierig- oder Unmöglichkeit eine Rückzahlung zu erwirken, vorliegt.

Unter S als Geschäftsführer der Pf bzw. dessen Bruder I kam es, darin bestehen für das

Bundesfinanzgericht keine Zweifel, zu unredlichen Handlungen was den Verbleib der Anzahlungen betrifft.

Im Gegensatz zum Urteil Kollroß und Wirtl (a.a.O. Rz. 62) wurde die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer der Anzahlungsrechnungen von der Pf nach Mitteilung des Finanzamtes aber **nicht** abgeführt.

Die Bf. befindet sich mit ihrer im Vorlageantrag vertretenen gegenteiligen Ansicht in einem Irrtum.

Dieser Umstand ist von entscheidender Bedeutung, verweist der EuGH doch in der Rechtssache Kollroß und Wirtl bei seinen Ausführungen auf den Grundsatz der steuerlichen Neutralität (Rz. 64, 66).

Zu der, in dieser Rechtssache erfolgten Steuerzahlung durch den Anzahlungsempfänger erläutert der EuGH (Rz. 62):

„...Daraus folgt, dass dem Fiskus unter Umständen wie denen der Ausgangsverfahren dadurch, dass die Erwerber ihr Vorsteuerabzugsrecht aus diesen Anzahlungen ausüben, kein Steuerausfallrisiko entsteht.“

Genau dieses Risiko bestünde gegenständlich, wenn, nachdem die Umsatzsteuer durch den Zahlungsempfänger (Pf) nicht abgeführt wurde, die Vorsteuer zum Abzug zugelassen würde - ein Ergebnis, das dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer zuwider liefe.

Der VwGH hat dazu in seinem Erkenntnis Ra 2020/15/0102 Rz. 29 ausgeführt:

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in diesem Beschluss vom 13. September 2018, Ra 2017/15/0102, ausgesprochen hat, wird ein derartiger unmittelbarer Anspruch des Leistungsempfängers gegenüber den Abgabenbehörden auf Erstattung der Mehrwertsteuer vom EuGH nicht in Fällen angenommen, in denen die Mehrwertsteuer an die Abgabenbehörde nicht abgeführt worden ist (vgl. EuGH 15.3.2007, C-35/05, Reemtsma, Rn. 13; insbesondere EuGH 26.4.2017, C-564/15, Tibor Farkas, Rn. 15 und 55; EuGH 31.5.2018, C-660/16 und C-661/16, Kollroß und Wirtl, Rn. 62, mit Betonung des Umstandes, dass dem Fiskus unter den dort gegebenen Umständen kein Steuerausfallrisiko entsteht). **Der Steuerverwaltung darf kein Schaden entstehen** (vgl. EuGH Tibor Farkas, Rn. 55). **In Fällen, in denen die Mehrwertsteuer nicht an die Abgabenbehörde abgeführt wurde** (vgl. EuGH 6.2.2014, C-424/12, SC Fatorie, Rn. 16; vgl. auch EuGH 21.2.2018, C-628/16, Kreuzmayr, Rn. 14), **ist ein Rückzahlungsanspruch somit ausgeschlossen** (vgl. auch deutscher BFH 30.6.2015, VII R 30/14, Rn. 25, mwN). Dies gilt auch für Fälle der Rückvergütung infolge Berichtigung der Umsatzsteuer.*

Aus den oben dargelegten Umständen, der nicht bloß theoretischen Möglichkeit eine Rückzahlung der geleisteten Anzahlungen auf Grundlage des Schuldanerkenntnisses zu erwirken, insbesondere aber des Umstandes, dass die Pf als Zahlungsempfängerin die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat, ist im Einklang mit der Judikatur der EuGH wie auch des

VwGH dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Umsatzsteuer entsprechend, der Bf. der Vorsteuerabzug zu versagen.

Der von der Bf. angefochtene Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2019 hat daher unverändert zu bleiben.

Wie oben dargelegt, richtet sich die Beschwerde infolge des zwischenzeitlich ergangenen Jahresbescheides für die Umsatzsteuer 2019 kraft Gesetzes (§ 253 BAO) auch gegen diesen Bescheid.

Der Jahresbescheid 2019 erging am 3. August 2021 erklärungsgemäß. Nach Darstellung der Behörde wurde darin die Vorsteuer aus den Rechnungen der Pf i.H.v. € 98.614,- nicht geltend gemacht.

Infolge Abweisung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid hat auch der an die Bf. gerichtete Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2019 unverändert zu bleiben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis entspricht der oben angeführten Rechtsprechung des EuGH sowie des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Revision als nicht zulässig zu erklären war.

Wien, am 2. Oktober 2023