

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden R1., die Richterin ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter L1, L2 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Eckhardt SteuerberatungsgmbH, Hauptstraße 58, 7033 Pötsching, über die Beschwerden vom 13. Jänner 2020, vom 21. April 2021 und vom 20. Jänner 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling (nunmehr alle Finanzamt Österreich) vom 12. Dezember 2019, vom 18. Jänner 2021 und vom 16. November 2021 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016, Bescheide über die Aufhebung gem. § 299 BAO betreffend Umsatz – und Körperschaftsteuer für das Jahr 2017, Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 - 2019 sowie Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 01/2018 und 07/2018 (gem. § 253 BAO nunmehr gerichtet gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2018), Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. April 2026,

I. beschlossen:

Die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 und die Bescheide über die Aufhebung des Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2017 werden an das vorliegende Finanzamt Österreich weiter- bzw. rückgeleitet.

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an VwGH bzw. Beschwerde an den VfGH nicht zulässig.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

A. Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 sowie Umsatzsteuerfestsetzungen für die Monate 01/2018 und 07/2018

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betrieb in den streitgegenständlichen Jahren in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung eine Erzeugung von Kunststoffteilen.

A.1. Außenprüfung, Bescheide:

Für die Jahre 2014-2017 sowie Nachschau betreffend Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2018 bis 2019 fand bei der Bf. eine Außenprüfung statt. Im **Bericht vom 13.12.2019** über die Außenprüfung wurden nachstehende Feststellungen getroffen:

„Tz 1 Allgemeines

Die abgabenbehördliche Prüfung erfolgte gem. § 147 Abs 1 BAO in Verbindung mit § 99 Abs 2 FinStrG.

Tz. 2 Sachverhalt

Das Finanzamt S II, Steuerfahndungsstelle richtet mit Schreiben vom 9.11.2018 an die zuständigen österreichischen Behörden ein Rechtshilfeersuchen betreffend Erhebungen beim geprüften Unternehmen.

In diesem Schreiben äußerte die baden-württembergische Finanzverwaltung den Verdacht, das geprüfte Unternehmen stelle an die Firma H GmbH, Adr.2 "Scheinrechnungen" über tatsächlich nicht erbrachte Leistungen aus.

Diese "Scheinrechnungen" seien beim geprüften Unternehmen zwar verbucht und versteuert worden, jedoch seien zum Ausgleich dieser Rechnungen vom Bruder des Geschäftsführers an das geprüfte Unternehmen seinerseits "Scheinrechnungen" mit Ausweis österreichischer Umsatzsteuer gestellt worden.

Beim Geschäftsführer der Firma H GmbH handle es sich um AB D, wohnhaft in Adr.3; der Rechnungsaussteller der Scheinrechnungen hingegen sei dessen Bruder Dr. E D, Adr.4; dieser habe die Scheinrechnungen an das geprüfte Unternehmen jedoch unter Verwendung der Adresse "Adr.3" erstellt.

Dieses Rechtshilfeersuchen führte zu einer Hausdurchsuchung und Beschlagnahme von Unterlagen beim geprüften Unternehmen; der Gesellschafter-Geschäftsführer GH, Adr.5 wurde

am 28.5.2019 von der Finanzstraßbehörde als Beschuldigter einvernommen. Laut seiner Aussage stehe das geprüfte Unternehmen seit 2012 im geschäftlichen Kontakt (Lieferung und Bearbeitung von Kunststoffteilen) mit der Firma H GmbH in S. Im Laufe der Zeit sei man übereingekommen, dass seitens des geprüften Unternehmens auch die Bereitstellung von Lagerkapazitäten, Personalkosten, Werkzeugwartung weiterverrechnet werden und seitens AB D sei vorgeschlagen worden, dafür "zum Ausgleich" Honorare für die Vermittlung von Spritzgussaufträgen an das geprüfte Unternehmen zu berechnen. Dass der "Absender" dieser Rechnungen nicht der Geschäftsführer der Firma H GmbH, nämlich AB D, sondern Dr. E D (und somit eine andere Person) sei, sei ihm nicht aufgefallen. Dr. E D sei ihm völlig unbekannt und er habe niemals mit diesem in welcher Form auch immer kommuniziert. Die von der Steuerfahndungsstelle S als "Scheinrechnungen" bezeichneten Weiterverrechnungen von Lagerkapazitäten, Personalkosten, Werkzeugwartung seien jedoch aus seiner Sicht gerechtfertigt, vielleicht 15-20% überhöht; die Leistungen wurden jedenfalls von seinem Unternehmen in dieser Form erbracht.

Im Rechenwerk des geprüften Unternehmens finden sich im Prüfungszeitraum folgende diesbezügliche Erträge und Aufwendungen (jeweils durch Rechnungen belegt):

Ausgangsrechnungen an die Firma H GmbH (Lager-, Personalkosten, Werkzeugwartung)
„Erlöse sonst. Leistungen EU“

Kto.4113	2016	79.560,00
	2017	203.797,50
	2018	153.240,00
	2019	100.080,00
Erlöse lt. BH		536.677,50

Eingangsrechnungen des Dr. E D:
Miete für sonstige Anlagen

		Netto	VSt	Brutto
Kto.7405	2016	86.920,00	15.884,00	102.804,00
	2017	118.654,50	23.092,50	141.747,00
	2018	108.742,00	19.592,40	128.334,40
	2019	61.320,00	11.950,00	73.270,00

Aufwand lt. BH		375.636,50	70.518,90	446.155,40
----------------	--	------------	-----------	------------

Die Zahlungen zum Ausgleich dieser Rechnungen erfolgten auf ein Konto der ***5***, ***2***, für welches AB D verfügungsberechtigt ist.

Dr. E D hat im Zentralen Melderegister (ZMR) im Prüfungszeitraum seinen Hauptwohnsitz in 1140 Wien, ein weiterer Wohnsitz ist im ZMR nicht verzeichnet. AB D hat lt ZMR seit 1999 seinen (einzigen inländischen) Hauptwohnsitz in adr3, welche in den Eingangsrechnungen des Hrn. Dr. E D angeführt ist.

Tz. 3 Miete für sonstige Anlagen 2016-2017

Lt. Sachverhaltsdarstellung in der Tz 2, durch die Aussage des Geschäftsführers des geprüften Unternehmens, der Auswertung der vorgelegten bzw. beschlagnahmten Unterlagen sowie durch die Erhebungsergebnisse der Steuerfandungsstelle S steht fest, dass den Eingangsrechnungen des Dr. E D mit falscher Adressangabe in O keinerlei erbrachte Leistungen zu Grunde liegen. Der Rechnungsaussteller ist pensionierter Ministerialrat und Sachverständiger für Lebensmitteluntersuchungen und er gibt gegenüber der Behörde bekannt, dass er diese Eingangsrechnungen nicht ausgestellt hat und auch keinerlei Leistungen an das geprüfte Unternehmen erbracht hat. Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde von ihm auch niemals abgeführt.

Vom Geschäftsführer des geprüften Unternehmens wird diese Schlussfolgerung indirekt mit der Aussage bestätigt, diese Rechnungen seien nur "zum Ausgleich" erstellt worden. Der fakturierte Aufwand ist somit in dieser Form nicht angefallen und daher ebenso wie die daraus geltend gemachte Vorsteuer nicht anzuerkennen.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2016 Euro	2017 Euro
Körperschaftsteuer K1A		
[9180] Miet-/Pachtaufw., Leasing	-86.920,00	-118.654,50
Umsatzsteuer U1		
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)	-15.884,00	-23.092,50

Tz. 4 Umsatzsteuernachschau 2/2017-7/2018

Lt Sachverhaltsdarstellung in der Tz 2 und der Begründung lt. Tz 3 steht auch für den USt-Nachschauzeitraum fest, dass den Eingangsrechnungen des Dr. E D keinerlei erbrachte Leistungen zu Grunde liegen. Der fakturierte Aufwand ist somit in dieser Form nicht angefallen und die daraus geltend gemachte Vorsteuer ist nicht anzuerkennen. Die im WJ 2018 (2/2017-1/2018) nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträge werden aus verfahrensökonomischen Gründen im Voranmeldungszeitraum 1/2018 korrigiert und die nicht anzuerkennende Vorsteuer für den Zeitraum 2/2018-7/2018 werden durch die AP im Voranmeldungszeitraum 7/2018 berichtigt.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	1/2018 Euro	7/2018 Euro
Umsatzsteuer FSU		
[000] steuerbarer Umsatz	456.547,45	454.812,25
[021] Umsätze Bauleistungen	5.965,00	
[011] Ausfuhrlieferungen	1.060,70	
[017] innergemeinsch. Lieferungen	251.582,51	304.420,00
[022] 20% Normalsteuersatz	197.939,24	150.392,25
[057] Steuerschuld gem. § 19	597,60	680,73
[070] innergemein. Erwerbe	21.723,20	3.148,56
[072] 20% Normalsteuersatz	21.723,20	3.148,56
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)	48.508,79	89.875,23
[065] Vorsteuer innergemein. Erwerb	4.344,64	629,71
[066] Vorsteuer § 19 (1) Art. 19, 25	597,60	680,73
[067] Berichtigung gem. § 16		28,76

[090] sonstige Berichtigungen		-28,76
----------------------------------	--	--------

Prüfungsabschluss:

Die Schlussbesprechung hat am 14.11.2019 stattgefunden.

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume sind Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erforderlich M.

Die Kenntnis der in den bezeichneten Feststellungen bzw. in der gesonderten Begründung angeführten Wiederaufnahmetatbestände (gem. § 303 Abs. 1 lit. a bis c BAO) hätte allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt.

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2016	Tz 3
Körperschaftsteuer	2016	Tz 3

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.“

Zusammenstellung der rechnerischen Darstellung:

Umsatzsteuer

060	Vorsteuern (ohne EUST)	2016	2017
Tz 3	Wert vor BP	330.096,67	396.486,13
	Miete für sonstige Anlagen 2016-2017	-15.884,00	-23.092,50
Wert nach BP		314.212,67	373.393,63

Körperschaftsteuer

K1

704	Bilanzgewinn/Bilanzverlust	2016	2017
	Wert vor BP	339.550,96	564.389,43
	Differenz	86.920,00	118.654,50
Wert nach BP		426.470,96	683.043,93

777	Gesamtbetrag der Einkünfte	2016	2017
	Wert vor BP	339.550,96	564,389,43
	Differenz	86.920,00	118.654,50
Wert nach BP		426.470,96	683.043,93

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14.11.2019 weist den identen Inhalt wie der Bericht vom 13.12.2019 auf.

Das Finanzamt schloss sich den oa. Feststellungen der Außenprüfung an und nahm die Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 mit Bescheiden vom **12. Dezember 2019** wieder auf. Mit Bescheiden gem. § 299 BAO datiert vom 12. Dezember 2019 wurden die Bescheide vom 24. Mai 2019 hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2017 aufgehoben und mit Bescheiden vom 12. Dezember 2019 neue Sachbescheide hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 erlassen. Am 12. Dezember 2019 ergingen die Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate 01/2018 und 07/2018. Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfbericht zu entnehmen seien.

Festzuhalten ist, dass am 18. Jänner 2021 der Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2018 erging.

A.2. Beschwerden

- In den Beschwerden jeweils datiert vom 13. Jänner 2020 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das

Jahr 2016 und den Bescheiden gem. § 299 BAO über die Aufhebung des Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2017 wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Eine Wiederaufnahme im Hinblick des § 303 Abs. 1 BAO und eine Aufhebung gem. § 299 BAO seien eine Ermessensentscheidung im Sinn des § 20 BAO und zu begründen. Die Begründung habe die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen insoweit aufzuzeigen, als dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erforderlich sei. Weiters habe die Begründung die für die Ermessungsübung maßgebenden Überlegungen zu enthalten. Nur formelhaft auf den Grundsatz des Vorranges der Rechtswidrigkeit zu verweisen verstoße gegen die Begründungspflicht. Wie in der Begründung angeführt die Rechtswidrigkeit überwiegen solle, sei nicht nachvollziehbar und überprüfbar.

Zusätzlich sei anzuführen, dass bei der vorangegangenen Betriebsprüfung die Thematik der Eingangsrechnungen von Herrn D besprochen worden seien und somit dem Finanzamt Baden Mödling bekannt gewesen seien (siehe Beilage Mail betreffend Rechnungen Dr. D). Aufgrund dessen sei anzunehmen, dass dem Finanzamt Baden Mödling die Vorgehensweise bekannt gewesen und somit keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien.

Es werde deshalb ersucht, den Wiederaufnahmebescheid des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2016 und den Bescheid über die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2017, beide vom 12.12.2019 ersatzlos aufzuheben.

Auch sei noch auf den Kommentar Ritz 6. Auflage, Seite 1185, letzter Absatz zu verweisen, dass seit der vorletzten Betriebsprüfung im Hinblick auf die Beurteilung Verrechnung Dr. D weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteienbegehrens maßgeblichen, tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist.

- In den **Beschwerden jeweils datiert vom 13. Jänner 2020 gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2016 und 2017 sowie Umsatzsteuervorauszahlungen für 01/2018 und 7/2018** wurde zusammengefasst ausgeführt:

Die Umsätze der Bf. mit der H GmbH hätten sich jährlich von EUR 113.000,00 bis EUR 971.000,00 erhöht und es seien Gesamtumsätze in Höhe von EUR 3.500.000,00 im Zeitraum zu erfassen gewesen. Dies bedeute für die Bf., dass die Lagerkapazität um das 20-fache gegenüber dem Beginn gesteigert werden musste, auch die Anzahl der Spritzgusswerkzeuge hätte dementsprechend gesteigert werden müssen und sei auch einhergehend eine dementsprechende Kundensteigerung vorhanden gewesen. Die Spritzgusswerkzeuge seien im vorliegenden Fall von den Kunden bereitgestellt worden, jedoch hätte die gesamte Servicierung bzw. Instandhaltung und Reparaturen durch die Bf. bewerkstelligt werden müssen und habe es in der Bf. dafür eine eigene Abteilung gegeben, die dementsprechende Kosten

verursacht habe. Generell sei es so, dass sämtliche Kosten betreffend der Spritzgusswerkzeuge (ob selbsterstellte oder beigestellte) dem Kunden weiterverrechnet worden seien und sei eine gewissenhafte Servicierung bzw. Instandhaltung für eine dementsprechende Qualität der Produkte unerlässlich. Eine Weiterverrechnung der vorher beschriebenen Kosten bestehe bei der Bf. für sämtliche Kunden, sodass aufgrund der Umsatzausweitung die Weiterverrechnung dieser Kosten betriebswirtschaftlich notwendig gewesen seien. Auch sei von Seiten der Bf. davon auszugehen gewesen, dass diese Kosten (die an sämtliche Kunden der Bf. weiterverrechnet wurden) auch durch die Firma H GmbH an Ihre Kunden weiterverrechnet werden würden. Nachdem die 900%-ige Umsatzsteigerung innerhalb kürzester Zeit aufgrund der persönlichen Kontakte von Herrn Dr. D zu Stande gekommen sei, sei auch seine Forderung im Hinblick auf Umsatzprovision eine berechnete Forderung gewesen.

Laut Auskunft der Betriebsprüfung hatte Herr Dr. D seinen Wohnsitz in O und sei er somit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Nachdem aus dem Betriebsprüfungsbericht der Bf. nicht ersichtlich sei, ob Herr Dr. D die Vermittlungsprovisionen in Österreich der Einkommensteuer bzw. der Umsatzsteuer unterzogen habe, sei jedoch in Zukunft davon auszugehen, dass die österreichische Steuerbehörde Herrn Dr. D sowohl die Umsatzsteuer als auch die Einkommensteuer in Österreich vorschreibe. In diesem Zusammenhang sei auf das VwGH Erkenntnis vom 22.3.1995, 93/13/0076 zu verweisen, dass die Verweigerung von beantragten Absetzungen unter Zurechnung beim tatsächlichen Empfänger einander ausschließen. Es sei davon auszugehen, dass Herrn Dr. D die österreichische Einkommensteuer und die österreichische Umsatzsteuer vorgeschrieben werde, so könne auch in Rechnung gestellter Aufwand für Vermittlungsprovisionen bei der ***Bf1*** nicht verweigert werden.

In allen oa Beschwerden stellte der steuerliche Vertreter der Bf. einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO.

A.3 Beschwerdeentscheidungen

A.3.1. Mit Beschwerdeentscheidungen jeweils datiert vom 25. Februar 2020 wurden die Beschwerden jeweils datiert vom 13. Jänner 2020 gegen die Bescheide vom 12. Dezember 2019 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2016 und 2017, Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 sowie über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 und 07/2018 als unbegründet abgewiesen. Diese Beschwerdeentscheidungen wurden am selben Tag in die Databox zugestellt.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen der Außenprüfung festgestellt worden sei, dass Dr. E D zu keinem Zeitpunkt Leistungen an das beschwerdeführende Unternehmen erbracht und die verfahrensgegenständlichen Rechnungen auch nicht ausgestellt habe. Diese Feststellung gründe sich auf die am 5.7.2019 getätigte und

niederschriftlich dokumentierte Aussage des Dr. E D gegenüber der Steuerfahndung als Organ der Finanzstrafbehörde.

Der in den verfahrensgegenständlichen Rechnungen dokumentierte Leistungsaustausch habe somit nicht stattgefunden. Die dort ausgewiesene Vorsteuer erfülle daher nicht die für abziehbare Vorsteuern bestehende Grundvoraussetzungen des § 12 Umsatzsteuergesetz (gesondert ausgewiesene Steuer für Leistungen, die im Inland für das Unternehmen ausgeführt worden sind). Die in diesem Zusammenhang behaupteten bzw. fingierten Aufwendungen oder Ausgaben würden daher nicht die Grundvoraussetzung der betrieblichen Veranlassung im Sinne von § 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz erfüllen.

A.3.2. Die Beschwerde vorentscheidung datiert vom 26.02.2020 betreffend die Beschwerden vom 13.01.2020 gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 sowie die Bescheide über die Aufhebung gemäß § 299 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2017, wurde händisch erstellt, aber nicht amtssigniert. Es fehlt zudem ein Zustellungsvermerk.

Begründend wurde ausgeführt:

„Im Rahmen der Außenprüfung wurde festgestellt, dass Dr. E D zu keinem Zeitpunkt Leistungen an das beschwerdeführende Unternehmen erbrachte und die verfahrensgegenständlichen Rechnungen auch nicht ausgestellt hat. Diese Feststellung gründet sich auf die am 5.7.2019 getätigte und niederschriftlich dokumentierte Aussage des Dr. E D gegenüber der Steuerfahndung als Organ der Finanzstrafbehörde. Diese Umstände waren bisher nicht bekannt; sie sind somit im Sinne von § 303 Bundesabgabenordnung für das Besteuerungsverfahren 2016 neu hervorgekommen bzw. dokumentieren eindeutig die Rechtswidrigkeit der Abgabenbescheide für 2017 im Sinne von § 299 Bundesabgabenordnung. Der Umstand, dass in einer zuvor stattgefundenen abgabenbehördlichen Prüfung die verfahrensgegenständlichen Rechnungen bereits vorgelegt wurden, vermag daran nichts zu ändern. Die Ermessensbegründung in den angefochtenen Bescheiden entspricht der gängigen Verwaltungspraxis und Judikatur.“

A.4. Vorlageantrag

Mit **Eingabe vom 10. März 2020** beantragte der steuerliche Vertreter der Bf. die **Beschwerden** vom 13. Jänner 2020 gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 sowie die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 und 07/2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Begründend wurde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen und es wurde auf die Beschwerde vorentscheidungen vom 25.02.2020, eingelangt am 25.02.2020, verwiesen.

A.5. Vorlage an das Bundesfinanzgericht:

Mit **Bericht vom 18. März 2020** legte die belangte Behörde die oa Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte ergänzend zur Frage des Vorsteuerabzuges aus, dass im Gegensatz zur Anerkennung von Betriebsausgaben (für diese genügt die Glaubhaftmachung) der Vorsteuerabzug nur dann in Anspruch genommen werden könne, wenn die Vorsteuer in einer Rechnung (§ 11 UStG) über die an das Unternehmen erbrachte Leistung ausgewiesen worden sei. Eine Rechnung setze grundsätzlich voraus, dass zwischen den in ihr als Leistende und Leistungsempfänger genannten Personen tatsächlich ein Leistungsaustausch stattgefunden habe.

Dies liege hier nicht vor, der in der Rechnung genannte Leistungserbringer bestreite glaubhaft, jemals Leistungen an die beschwerdeführende Gesellschaft erbracht zu haben. Er führe auch kein einschlägiges Unternehmen. Ein Vorsteuerabzug komme nicht in Betracht, wenn die Rechnung als leistenden Unternehmer ein Rechtssubjekt aufweisen würde, von dem die Leistung nicht erbracht worden sei (VwGH 30.9.1998, 96/13/0017). Somit seien die zum Vorsteuerabzug beanspruchten Rechnungen einer Verbesserung oder Ergänzung überhaupt nicht zugänglich und es erübrige sich die Frage, ob durch eine rechtzeitige „Auswechslung“ der Identität des Leistenden eine ex-tunc-Anerkennung des Vorsteuerabzuges im Sinne der Rechtsprechung des EuGH in den Urteilen vom 15. Juli 2010 Rs C-368/09 (Pannon Gep Centrum kft) und vom 8. Mai 2013 Rs C-271/12 (Petroma Transports) überhaupt in Frage kommen könnte.

B. Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2018:

Mit **Bescheid betreffend Körperschaftsteuer** für das Jahr 2018 vom **18. Jänner 2021** wurde entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung der Betrag von € 108.742,00 dem Ergebnis hinzugerechnet. Auf die Begründung im Prüfbericht wurde verwiesen.

Mit **Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2018 vom 18. Jänner 2021** erfolgte entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung eine Vorsteuerkürzung in Höhe von € 19.592,40. Auf die Begründung im Prüfbericht wurde verwiesen.

Mit Eingabe vom **17. Februar 2021 erhob der steuerliche Vertreter der Bf. gegen die oa Bescheide Beschwerde**. Begründend wurde ausgeführt, dass die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt das Finanzstrafverfahren eingestellt habe, da die Vorwürfe des Finanzamtes offensichtlich keine strafbare Handlung aufgezeigt hätten. Weiters wurde auf die Beschwerden vom 13. Jänner 2020 und der ausführlichen Stellungnahme darin verwiesen.

Den korrigierten Aufwendungen bzw. Vorsteuern würden konkrete Geschäfte zu Grunde liegen und dieser Argumentation sei offensichtlich auch die Finanzstrafbehörde des Finanzamtes Baden Mödling wie auch die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt gefolgt.

Nach der EuGH Rechtsprechung (siehe EuGH 6.7.2006, RSC-439/04, Kittel sowie C-440/04 Recolta, sowie EuGH 18.12.2014, C-131/13, C-163/13 und C-164/13, Schönimport Italmoda), dürfe der Vorsteuerabzug nicht versagt werden, wenn der Steuerpflichtige weder wusste noch wissen konnte, dass der betreffende Umsatz in einem vom Verkäufer begangenen Betrug einbezogen war. Nur wenn aufgrund objektiver Umstände feststehe, dass die Lieferung an einen Steuerpflichtigen vorgenommen werde, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen gewesen sei, sei der Vorsteuerabzug zu versagen. Aufgrund der Stellungnahme des Finanzamtes Baden Mödling an die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt und aufgrund der Einstellung des Finanzstrafverfahrens durch die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt könne von einem Wissen oder Wissen müssen nicht ausgegangen werden bzw. die Rede sein...

Mit **Beschwerdevorentscheidungen jeweils datiert vom 10. März 2021** wurden die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2018 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde jeweils wie folgt ausgeführt:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Entscheidung Ro 2014/15/0007 vom 19.10.2016 unter Hinweis auf Vorjudikatur zum Ausdruck gebracht, dass eine Bindung der Abgabenbehörden an freisprechende Urteile eines Strafgerichtes schon wegen der anders gearteten Beweisregeln nicht besteht. Dies gelte natürlich auch in Fällen, in welchen die Staatsanwaltschaft eine Anzeige zurückgelegt bzw. keine Gründe zur Verfolgung findet. Die für 2016 und 2017 ausführlich dargestellten Gründe für die Nichtanerkennung von Vorsteuern im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen vorgeblichen Geschäftsverbindungen zu Dr. E D wurden mit Ihrem Beschwerdeargument keineswegs entkräftet.“

Mit Eingabe vom 09. April 2021 stellte der steuerliche Vertreter der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht

C. Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2019:

Mit **Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 vom 16. November 2021** wurde entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung der Mietaufwand in Höhe von € 61.320,00 im Zusammenhang mit der Miete für sonstige Anlagen ausgeschieden.

Mit **Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2019 vom 16. November 2021** wurde entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung die Vorsteuer in Höhe von € 11.950,00 im Zusammenhang mit der Miete für sonstige Anlagen ausgeschieden.

Mit **Eingabe vom 21.12.2021** erhob der steuerliche Vertreter gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2019 – nach einer Verlängerung der Rechtsmittelfrist -

rechtzeitig **Beschwerde**. Der steuerliche Vertreter der Bf. führte wie bereits in den Schriftsätzen vom 13. Jänner 2020 und 17. Februar 2021 aus.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** jeweils datiert vom **17. Jänner 2022** wurden die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer als unbegründet abgewiesen und auf die beim Bundesfinanzgericht anhängigen Verfahren verwiesen.

Mit **Eingabe vom 19. Jänner 2022** stellte der steuerliche Vertreter der Bf. gegen die oa Beschwerdevorentscheidung einen **Antrag auf Vorlage** der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht. Begründend wurde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

Vom steuerlichen Vertreter der Bf. wurde sowohl für das Jahr 2018 als auch für 2019 ein Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt.

D. Geschäftsbeziehung mit der Fa. *3***:**

In den elektronisch vorgelegten Aktenteilen findet sich im Jahr 2019 ein Vorhalt der belangten Behörde datiert vom 26. Februar 2020 betreffend die Geschäftsbeziehung mit der Fa.

„***3***“ 2018 und 2019. In diesem Schreiben wurden nachstehende Fragen gestellt:

„Welche Leistungen wurden im Zeitraum 2018 und 2019 für die Bf. erbracht? Genaue Beschreibung der Leistungen; Vorlage der vertraglichen Vereinbarungen, Vorlage der Eingangsrechnungen 2018 und 2019, Abrechnung dieser Leistungen (Bar oder unbar?) und ob Umsätzen aus dieser Geschäftsbeziehung lukriert wurden; Vorlage der entsprechenden Ausgangsrechnungen für 2018 und 2019.“

Mit Antwortschreiben vom 25. Mai 2020 legte der steuerliche Vertreter der Bf. das Kontoblatt vom 31. Jänner 2020 und vom 31. Jänner 2019 sowie die gelegten Rechnungen betreffend Auftragsvermittlungen (Aufträge der deutschen Automobilbranche) vor. Weiters führte der steuerliche Vertreter aus, dass keine vertraglichen Vereinbarungen vorliegen würden. Diese Tatsache sei am 6. Juni 2018 an die Prüferin mittels E-Mail mitgeteilt worden.

Die Eingangsrechnungen 2018 und 2019 würden lückenlos vorgelegt werden. Sämtliche Eingangsrechnungen seien über die BSK Bank mit der Kontonummer ***4*** abgewickelt worden und ist das Personenkonto von Herrn Ing. AB D beigelegt. Aus der Geschäftsbeziehung mit Herrn Ing. AB D lukrierte die Bf. in Summe € 3,5 Mio. an Erträgen.

E. Im elektronisch vorgelegten Akt der belangten Behörde finden sich nachstehende Einvernahmen und Stellungnahmen:

E1. Beschuldigteneinvernahme vom 28. Mai 2019: GH

[....]

„Zur Sache gibt der Beschuldigte an:

Die Geschäftsbeziehungen mit der Firma H wurden ca. im Jahr 2012 oder 2013 aufgenommen. Das genaue Datum kann ich nicht mehr sagen. Ich kann es auf Grund der ersten Ausgangsrechnungen genauer nachvollziehen. Der Leistungsumfang mit der Firma H GmbH hat im Lauf der Jahre immer mehr zugenommen, deshalb wollte ich also die Bf. für die Bereitstellung von Lagerkapazitäten und Personalkosten auch eine entsprechende Vergütung. Daraufhin machte Hr. AB D den Vorschlag, im Gegenzug für die Vermittlung von Spritzgußaufträgen eine Honorarnote zu berechnen. Hr. AB D entsandte mir eine entsprechende Berechnung für diese Spritzgußaufträge als Provisionsverrechnung ab April 2015. Diese erste Rechnung enthielt auch keine Umsatzsteuer-ID-Nr. und keinen Mehrwertsteuerausweis, was von meiner Steuerberatungskanzlei bemängelt und dann richtig gestellt wurde.

Zum damaligen Zeitpunkt bin ich davon ausgegangen, dass der Absender dieser Rechnungen: Dr. E D, adr.3,in O die gleiche Person ist, wie AB D. Ich kann mich nicht erinnern, dass ich in den E-Mails Herrn AB D jemals mit seinem Vornamen angesprochen habe. Hr. Dr. E D kenne ich weder persönlich, noch habe ich mit ihm per E-Mail kommuniziert, noch telefonischen Kontakt gehabt.

Hr. AB D rief mich im Herbst 2018 an und teilte mir mit, dass bei ihm gerade eine Steuerfahndungsprüfung stattfindet. Als Grund teilte er mir mit, dass eine vergangene Geschäftsgründung, die in Konkurs gegangen ist, der Grund dieser Steuerfahndungsprüfung sei. Er hat von einer Steuerschuld gesprochen, aus einer Firmengründung mit einem ehemaligen Geschäftspartner. Diese Firma ist in Insolvenz gegangen und diese Steuerschuld soll von einem Geschäftspartner stammen, welcher ihn gelinkt hat und er jetzt dafür gerade stehen muss. Nach zirka einer Woche hat sich AB D wieder telefonisch gemeldet und teilte mir mit, dass zu seiner alten Geschichte auch unsere monatliche Rechnungslegung (Eingangsrechnungen von Dr. E D mit Rechnungsanschrift O) ebenfalls aus Sicht der deutschen Finanzbehörde nicht in Ordnung sei.

Ab diesen Zeitpunkt, dazu meine ich diese beiden Telefonate mit Hr. AB D ist mir bewusst, dass diese Rechnungen so wie diese auf Dr. E D ausgestellt waren, für die deutsche Finanzbehörde nicht in Ordnung sind. Die letzte Vermietung- und Beratungsrechnung des Dr. E D stammt laut Buchhaltung vom 10.08.2018 und betrifft den Zeitraum Juli 2018. Danach gab es keine solchen Rechnungen mehr. Nach Rücksprache mit unser Steuerberatungskanzlei und deren Bestätigung das die gelegten und empfangen Rechnungen für uns in Ordnung sind und für die deutschen Behörden nicht in Ordnung sind, haben wir die Rechnungslegung eingestellt, im Februar 2019 wurde der gesamte Lagerbestand an Werkzeugen, Rohmaterial, Verpackungen, Fertigprodukte usw. durch die Firma T aus M abgeholt und zu einer Firma namens Q GmbH, Adr.6 gebracht.

Die Abrechnung aller abgeholten Positionen wurden wir von der Firma T in M gebeten diese über die Firma H GmbH abzuwickeln. Als Grund wurde uns genannt, dass wir für die Erst- und Letztmalige Abrechnung bei T als Lieferant nicht bei T auf Grund Anlegeaufwand nicht angelegt werden. Danach gab es keine Geschäftsbeziehung mehr zu der Firma H GmbH.

Nach meiner Ansicht sind die der Firma H GmbH monatlich in Rechnung gestellten Lagerkosten zuzüglich Personalkosten, Wartung von Werkzeugen usw. gerechtfertigt. Der Höhe nach könnte man es über die Höhe diskutieren. Diese könnten auch 15-20% überhöht sein.

Zu den beiden Ausgangsrechnungen mit Datum 23.05.2016 über € 51.991.- und € 28.900.- (siehe Beilage # 1 und #2) möchte ich folgendes ausführen: Bei den auf den Rechnungen Werkzeugartikel Mercedes Benz Teile handelt es sich um einen Artikel deren Produktentwicklung sehr zugenommen hat. Bei der Entwicklung war es notwendig, mehrere Spritzgußwerkzeuge anzufertigen damit die geforderten Stückzahlen Produktionstechnisch erreicht werden konnten. In den 8 Jahren Produktionszeiten haben wir drei unterschiedliche Werkzeuge, teilweise in sehr schlechten Zustand teilweise bereitgestellt bekommen, die anfallenden Reparaturen sind bei uns durch unsere eigenen Mitarbeiter und Maschinen erfolgt, diese haben wir nachträglich in Rechnung gestellt. Aus heutiger Sicht rückwirkend betrachtet müssten wir für die Aufwendungen im Jahr 2017 und 2018 auch entsprechende Werkzeugreparaturen und Verschleiß verrechnen.“

E2.Beschuldigteneinvernahme vom 5. Juli 2019 Dr. E D:

„F: Kennen Sie die Firma ***Bf1*** in Adr.5?

A: Nein.

F: Welche Geschäftsverbindungen unterhalten Sie zu dieser Firma und seit wann?

A: Es gibt keine Geschäftsverbindungen zu dieser Firma.

F: Erkennen Sie die auf Ihren Namen und Adresse adr.3 ausgestellten Rechnungen (Anlage 1 und 2) die an die Firma ***Bf1***, Adr.5 adressiert sind? (Die Anlagen werden dem Beschuldigten vorgelegt)

A: Nein, die kenne ich nicht. Mit meinen Rechnungen haben diese nichts zu tun, als Beispiel zum Vergleich lege ich eine Rechnung (Anlage 7) von mir von der F vor. Bei der Adresse adr.3, handelt es sich um die Adresse meiner Eltern.

Mein Bruder konnte die Gemeindewohnung nach dem Tod der Mutter 1999 kaufen, dies hat er auch getan.

F: Wer hat dann diese Rechnungen erstellt? (Anlage 1 und 2)

A: Ich jedenfalls nicht, wer sie erstellt hat, weiß ich nicht. Aufgrund der Aktenlage vermute ich nur, dass mein Bruder sie geschrieben hat. Ich rede mit ihm jedoch derzeit nicht über diese Thematik, er weiß nur, dass meine Wohnung durchsucht wurde.

F: In der Rechnung (Anlage 1) werden unter anderem Spritzgusswerkzeuge an die Automobilindustrie vermietet. Von welcher Firma haben Sie diese Spritzgusswerkzeuge erworben bzw. geleast? Bitte Namen und vollständige Anschrift dieser Firma bzw. Firmen?

A: Ich habe damit beruflich nichts zu tun, ich kenne die Rechnungen nicht, daher kann ich mir auch den Inhalt nicht erklären. Mein Bruder hat das früher einmal gemacht, es war eine Firma die er ca. im Jahr 2000 hatte, da wurden Spritzgusswerkzeuge für die Autoindustrie erzeugt.

F: In der Rechnung (Anlage 2) wird zertifiziertes Granulat und Verpackungsmaterial von Ihnen geliefert. Bitte geben Sie den Namen und vollständige Anschrift Ihres Lieferanten von Granulat und vom Verpackungsmaterial bekannt?

A: Ich habe nichts geliefert, ich habe nichts zur Verfügung gestellt, mir sagt auch diese Rechnung nichts.

F: Wem gehört das auf den Rechnungen angegebene Konto ***2*** bei der ***5***?

A: Wie ich aus den Akten entnommen habe, ist das offensichtlich mein Konto in O bei der ***5***, ich bin erst aufgrund der Aktenlage auf dieses Konto aufmerksam geworden.

Die finanziellen Dinge, um die hat sich damals meine Frau gekümmert. Ich kann mir vorstellen, dass das Konto zur Grabpflege eröffnet wurde, als meine Mutter 1999 verstarb. Die Grabpflege habe ich gemeinsam mit meinem Bruder übernommen.

Ich habe vergangene Woche bei der ***5*** angerufen, die konnten mir jedoch telefonisch keine genauere Auskunft geben. Die Kontoauszüge wurden jedenfalls an die adr.3, gesendet.

F: Wer ist über dieses Konto außer Ihnen noch verfügungsberechtigt/bevollmächtigt?

A: Offensichtlich mein Bruder.

F: Warum werden die Kontoauszüge an die Adresse adr.3 in O gesandt, wo Sie doch in Wien wohnen (Anlage 3)?

A: Ich kenne die Kontoauszüge nicht, und wie ich bereits gesagt habe, habe ich vergangene Woche bei der ***5*** nachgefragt, und die gaben an, dass die Auszüge an die bereits angeführte Adresse gesendet werden, oder wurden. Ich weiß nicht, ob auf diesem Konto noch Geld befindlich ist, ich weiß gar nicht mehr, wann dieses Konto eröffnet wurde.

F: Wieso bzw. warum haben Sie ihrem Bruder eine Kontovollmacht über das oben genannte Konto erteilt?

A: Ich weiß es nicht mehr. Die Vermutung ist, wie gesagt, dass es sich eben um die Grabpflege handelt. Ich bin eben erst durch den Akt darauf gekommen, dass ich ein Konto bei der ***5*** habe. Verwaltet hat meine Finanzangelegenheiten meine Frau.

[...]

F: Die österreichische Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ***6*** (Anlage 6) lautet auf Dr. E D, Adr.4. Wie kommt diese Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf Rechnungen der Firma ***Bf1***, Adr.5?

A: Mir wurde diese Nummer im Jahr 2007 zugeteilt, seitdem stelle ich meine Rechnungen mit dieser ATU Nummer, wieso die Nummer auf diesen Rechnungen steht, kann ich nicht erklären.“

E3.Schriftliche Stellungnahme nach der Strafprozessordnung vom 28. Mai 2020 AB D:

Diese lautet auszugsweise:

„[...]

e) Warum scheint als Aussteller der verfahrensgegenständlichen Rechnungen (siehe Beilagen) Ihr Bruder Dr. E D unter Anführung Ihrer Wohnadresse in adr.3 auf, wo doch Sie laut Aktenlage als Geschäftsführer der Firma H fungierten?

Antwort: Die angeführten Rechnungen habe ich geschrieben und da ich keine Gewerbeanmeldung hatte, habe ich die ATU meines Bruders, mit meiner Adresse verwendet.

[...]

h) Über Vorhalt der verfahrensgegenständlichen Rechnungen und Befragung dahingehend, wer diese erstellt hat, gab Dr. E D im Rahmen seiner Beschuldigtenvernehmung nach der StPO vom 05.07.2019 u.a. Folgendes an: „Ich jedenfalls nicht, wer sie erstellt hat, weiß ich nicht. Aufgrund der Akten läge vermute ich nur, dass mein Bruder (sohin Sie) sie geschrieben hat.

Antwort: Die Rechnungen wurden von mir geschrieben, ohne Wissen meines Bruders.“

F. Verfahren vor dem BFG:

Mit Berichten vom 18. März 2020, 21. April 2021 und 20. Jänner 2022 legte das Finanzamt die oa Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

F1: Ermittlungen des BFG betreffend die Fa. *3*****

Im Zuge des Verfahrens vor dem BFG wurde das Finanzamt mit Beschluss vom 05.02.2026 um Stellungnahme ersucht, wie die Vorhaltsbeantwortung vom 25.05.2020 gewürdigt worden sei, da sich im gesamten Betriebsprüfungsverfahren kein Hinweis auf eine Fa. ***3*** findet.

Im Antwortschreiben zum Beschluss des BFG vom 3. März 2026 teilte die belangte Behörde im Wesentlichen mit, dass über die ***3*** (Ing. AB D) Vermittlungsleistungen von Mercedes Benz Aufträgen an die Bf. verrechnet worden seien. Diese Aufträge seien mit Banküberweisung beglichen worden. Die in der Vorhaltsbeantwortung vom 25.05.2020 übermittelten Rechnungen seien aus Sicht der Finanzverwaltung vollständig vorgelegt und nicht in Zweifel gezogen worden, da es sich um zwei separate Sachverhalte handelt. Einerseits die oben ausgeführten Scheinrechnungen, andererseits aus Sicht der Finanzverwaltung echte Vermittlungsleistungen.

F2: Ermittlungen des BFG betreffend rechtskräftige Zustellung der

Beschwerdevorentscheidung betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 sowie gegen die Bescheide über die Aufhebung gem. § 299 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2017 datiert **vom 26.02.2020** bei der belangten Behörde.

Mit E-Mail vom 20. April 2026 teilte die belangte Behörde mit:

„Nach Rücksprache mit dem Team und nach eingehender Aktendurchsicht liegt weder ein RSb-Rückschein noch ein elektronischer Datensatz der GDV oder ein sonstiger Zustellvermerk vor. Aus Sicht der Finanzverwaltung ist daher von einer Zustellung ohne Zustellnachweis auszugehen. Diese Auffassung wird zusätzlich dadurch gestützt, dass ein Unterbleiben der Zustellung seitens der steuerlichen Vertretung im Vorlageantrag ausdrücklich geltend gemacht worden wäre.“

G. Einstellung durch die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt Zahl *9*** vom 7.10.2020:**

Es wurde das Verfahren gegen den GF der Bf. (GH) und AB D und dazu korrespondierend auch gegen den belangten Verband, die ***Bf1*** wegen §§ 33 Abs. 1, 39 Abs. 1 lit.a und b, Abs. 3 lit a FinStrG und weiterer strafbarer Handlungen gem. § 202 FinStrG eingestellt, da selbst bei Annahme, dass es sich bei den Eingangsrechnungen der D GmbH um Scheinrechnungen gehandelt hat, denen keine tatsächlich erbrachten Leistungen zugrunde lagen, der strafsatzbestimmende Wert von € 100.000,00 nicht überschritten wird.

H. Mündliche Verhandlung:

Im Zuge der am 29. April 2026 abgehaltenen mündlichen Senatsverhandlung wurde ergänzend vorgebracht:

1. Jahre 2016 und 2017

Dazu führte der Vorsitzende aus, dass mit mehreren Fax-Eingaben vom 13.1.2020 Beschwerde gegen verfahrensrechtliche Bescheide, nämlich Bescheidaufhebungen nach § 299 BAO und Wiederaufnahmebescheide, als auch gegen Sachbescheide, nämlich Körperschaftsteuer-, Umsatzsteuer- und Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erhoben wurde. Mit Beschwerdevoentscheidungen vom 25.2.2020 hat das Finanzamt über die Beschwerden gegen die Sachbescheide abgesprochen; mit einer weiteren Beschwerdevoentscheidung hat das Finanzamt über die Beschwerden gegen die verfahrensrechtlichen Bescheide entscheiden wollen. Der Vorlageantrag vom 10.3.2020 wendet sich nur noch gegen die Sachbescheide.

Steuerliche Vertreter: Der Bescheid ist uns nicht zugegangen. Wenn es keine BVE für die verfahrensrechtlichen Bescheide gibt, seien die Sachbescheide nicht richtig ergangen.

Vertreter des Finanzamtes: Im Ausgangskanal des Systems findet sich nichts. Es hätte auch mittels Fensterkuvert versendet werden können. Wenn der Bescheid nicht zugestellt wurde, müsse der Bescheid neu bzw. erstmals erstellt werden. Welche Bescheide neu zugestellt werden müssen, müsse aus unserer Sicht das BFG entscheiden.

Geschäftsführer der Bf.: Die Zustellung der Erledigungen des Finanzamtes in dieser Angelegenheit als auch die Erledigungen des Bundesfinanzgerichts können an den steuerlichen Vertreter erfolgen.

2. Jahre 2018 – 2019

Vorsitzender führt aus, dass es um den Betriebsausgabenabzug und die Vorsteuer für die Eingangsrechnungen, die Dr. E D als Rechnungsaussteller ausweisen, gehe. Dr. E D hat mit der ganzen Angelegenheit allerdings nichts zu tun.

Steuerlicher Vertreter: Dies treffe zu. Es hätte sich für die Bf. auch erst im Nachhinein herausgestellt, dass Dr. E D damit nichts zu tun habe.

Vertreter des Finanzamtes: Auch für die belangte Behörde ist klar, dass Dr. E D damit nichts zu tun hat.

Vorsitzender: Das Finanzamt hat zu den fraglichen Rechnungen vorgebracht, dass die Leistung, die auf den Rechnungen verzeichnet ist, von niemanden erbracht wurde.

Vertreter des Finanzamtes: Genau, auch nicht von Ing. AB D.

Steuerlicher Vertreter: Die Leistungen seien sehr wohl erbracht worden, nämlich durch den Bruder. Das würde man anhand der Umsätze, die sich von 80.000 bis 900.000 gesteigert haben, sehen.

Berichterstatteerin: Die Ausgangsrechnungen sind ja anerkannt worden.

Steuerlicher Vertreter: Die Bf. mache ja für alle Kunden die Lagerung und Servicierung und habe Aufträge von Mercedes und VW bekommen.

Geschäftsführer der Bf.: Es sei eine Provisionsrechnung gewesen.

Auf die Frage des Vertreters des Finanzamtes wer der Auftraggeber gewesen sei, gab der Geschäftsführer der Bf. bekannt, dass AB D der Partner der Bf. war und es habe steigende Umsätze und Deckungsbeiträge gegeben.

Prüferin: In Rechnung gestellt wurde ja nicht nur eine Vermittlung, sondern auch Verpackung usw.

Geschäftsführer der Bf.: Diese hätte der Bruder verrechnen müssen.

Finanzamtsvertreter: Die Frage zielt darauf ab, welcher Auftrag vermittelt wurde.

Geschäftsführer der Bf.: Es gehe um die Spritzgusswerkzeuge, die uns zur Verfügung gestellt wurden. Die waren bei uns in Adr.5. Er hat die Materialien und die Verpackung beigelegt.

Vertreter (FA): Dafür wurden Lagerkosten an die H GmbH verrechnet.

GF der Bf.: h hat bei uns bestellt. Die Werkzeuge sind gekommen von Herrn E D und dann dem Endkunden verrechnet worden.

Vertreter des FA: Welchen Auftrag hat AB D gebracht?

GF der Bf.: Er hat Aufträge gebracht. Heute gibt es diese Aufträge nicht mehr.

Prüferin (FA): In den Rechnungen steht aber nichts von Provisionen.

GF der Bf.: Er hat auch Werkzeuge beigelegt. Ich weiß nicht, ob sie in seinem Eigentum standen. Jedenfalls konnten wir damit arbeiten.

Beisitzerin (Ri): An wen haben Sie die Rechnung ausgestellt?

GF der Bf.: An die h GmbH. Die Provision hat der Geschäftsführer Herr AB D bekommen.

Vertreter (FA): Im Ergebnis haben wir eine falsche Rechnung. Verrechnet wurde keine Provision, sondern eine Vermietung. Wir wissen immer noch nicht, welcher Auftrag gebracht wurde. Kunde war die h GmbH, nicht Automobilhersteller. Ist das so richtig.

Steuerlicher Vertreter der Bf.: Ja. Sonst hätten wir es nicht gemacht.

GF der Bf.: Es ging damals vieles rein telefonisch. Er war damals 75. Er hat keine E-Mails geschrieben. Ohne AB D hätte ich keinen Auftrag bekommen. Der Beweis ist, dass wir gewachsen sind. Er hat das gesamte Material und die Verpackung beigelegt. Ich musste nur

produzieren. Es hat neun Jahre gut funktioniert. Schriftliche Bestellungen gibt es nicht. Provisionsvereinbarungen gibt es auch nicht.

Vertreter des FA: Wieviel Provision konnte er verrechnen?

GF der Bf: Möglicherweise 8 – 10% vom Umsatz. Der Deckungsbeitrag hat gepasst. Man hat es einfach durchgewunken. Es gibt aber kein Schriftstück.

Besitzer: Macht man Provisionsvereinbarungen nicht im Vorhinein?

GF der Bf.: Es war ja abgesprochen.

Beisitzerin: Es hat auch nicht gestört, dass Material verrechnet wurde?

GF der Bf.: Teilweise wurde auch Material gekauft. Es gab Lieferscheine.

Beisitzerin: Warum kommt es von der Privatperson und nicht von der GmbH?

GF der Bf.: Es war falsch. Die Lieferscheine hätte die h GmbH ausstellen müssen. Teilweise haben wir das Material besorgt.

Berichterstatterin: Auch AB D wurde am 28.5.2020 vom Finanzamt befragt.

Vorsitzender: Der nächste Punkt wäre die Vorsteuer. Die Rechnung wurde von einer Person ausgestellt, die die Leistung nicht erbracht hat.

Steuerlicher Vertreter der Bf: Wir wussten davon nichts. Das hat AB D im Hintergrund gemacht.

Berichterstatterin: Das hätte doch auffallen müssen.

Beisitzerin: Wenn ich eine Rechnung bekommen, muss ich doch nachdenken.

Steuerlicher Vertreter der Bf: Die Namen seien ziemlich gleich. Es wurde an den anderen gezahlt.

Vertreter des FA: Die Leistungsbeschreibung ist auch falsch.

Steuerlicher Vertreter der Bf: AB D ging es nur darum, dass er zum Geld kommt. E D hätte es versteuern müssen. Er hat ja das Geld bekommen. Ich gehe davon aus, dass offensichtlich der eine Bruder den anderen ins offene Messer laufen ließ.

Vertreter des FA: Es bleibt immer noch das Problem, dass wir eine falsche Leistungsbeschreibung haben.

Berichterstatterin: Vorgebracht wurde, dass Rechnungen nur Dokumentationsfunktion hätten. Es muss aber hervorgehen, wer was wann zu welchem Entgelt geleistet hat. Sonst könnte ja

jeder irgendeine Rechnung schreiben. Diese strittigen Rechnungen sind zweifelhaft hinsichtlich der Leistung und des Leistenden.

Vertreter des FA: Aus unserer Sicht steht der Vorsteuerabzug nicht zu. Der Aussteller der Rechnung hat keine Leistung erbracht.

GF der Bf.: Aus heutiger Sicht war das Abrechnungskonstrukt sicher nicht richtig.

Prüferin (FA): Das Konto war in O. Es war das Konto der Eltern, das nach dem Tod der Eltern aufrecht geblieben ist. AB D war Verfügungsberechtigt.

Beisitzerin: War Dr. E D über die Kontoverläufe informiert.

Steuerlicher Vertreter der Bf: Es sieht nicht so aus. Der Bruder hatte offensichtlich große Probleme, das habe ich aber erst vor kurzem erfahren.

Prüferin (FA): Nach der Einvernahme, vor allem in Deutschland, gab es keine Rechnungen mehr.

Steuerlicher Vertreter der Bf: Es wurden ja alle Materialien abgeholt. Auch die Werkzeuge und die verbliebenen Verpackungen.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 sowie Bescheide über die Aufhebung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2017:

1.1. Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus:

Nach Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden am 12. Dezember 2019 die Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 wieder aufgenommen. Ebenso wurden Bescheide über die Aufhebung des Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2017 gem. § 299 BAO erlassen. Es wurden für 2016 und 2017 auch neue Sachbescheide erlassen.

Mit Eingaben jeweils datiert vom 13. Jänner 2020 wurde Beschwerde sowohl gegen die verfahrensrechtlichen Bescheide als auch gegen die neuen Sachbescheide erhoben. Einen Antrag auf Unterlassung der Beschwerdeentscheidung enthielt die Beschwerde nicht.

Die Beschwerdeentscheidungen hinsichtlich der Sachbescheide wurden am 25.2.2020 erstellt und in die Databox des zustellungsbevollmächtigten Vertreters eingelegt.

Mit „händischer“ Beschwerdeentscheidung vom 26.02.2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die BVE vom 26.02.2020 wurde zwar inhaltlich begründet, aber nicht amtssigniert. Es fehlt auf der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Ausfertigung auch eine händische Unterschrift. Ein Zustellnachweis liegt nicht vor. Es konnten auch keine Anhaltspunkte dafür gefunden werden, dass diese „händische“ BVE jemals die Sphäre der belangten Behörde verlassen hat. Der zustellungsbevollmächtigte Vertreter bestreitet, den Bescheid erhalten zu haben.

Mit Eingabe vom 10. März 2020 stellte die steuerliche Vertretung der Bf. einen Vorlageantrag. Dieser richtet sich gegen nachstehende Bescheide:

- Körperschaftsteuerbescheide 2016 und 2017,
- Umsatzsteuerbescheide 2016 und 2017 sowie
- Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 01/2018 und 07/2018 (nunmehr gerichtet gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2018).

Mit Vorlagebericht des Finanzamtes vom 18.3.2020 wurden auch die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme bzw gegen die Bescheidaufhebung gem § 299 BAO dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

1.2. Beweiswürdigung:

Diese entscheidungswesentlichen Feststellungen beruhen auf der dem Bundesfinanzgericht übermittelten Akten, den Ermittlungen des BFG und den Ausführungen in der Niederschrift vom 29. April 2026.

Zudem liegt laut Aktenlage und Vorbringen der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung und in der E-Mail vom 20. April 2026 weder ein RSb-Rückschein, noch ein elektronischer Datensatz der GDV oder ein sonstiger Zustellvermerk vor.

Die Ansicht der belangten Behörde, dass von einer Zustellung mit Fensterkuvert auszugehen sei, wird durch die Behauptung des steuerlichen Vertreters, er habe den Bescheid nicht erhalten, widerlegt.

Der erkennende Senat geht daher davon aus, dass die Beschwerdeentscheidung vom 26.02.2020 nicht ordnungsgemäß zugestellt worden ist und damit nicht rechtskräftig ist.

Dies wird nach Ansicht des BFG auch dadurch untermauert, dass der steuerliche Vertreter der Bf. im Vorlageantrag nur die Beschwerdeentscheidungen vom 25.02.2020 anführt und daher nur gegen die

- Körperschaftsteuerbescheide 2016 und 2017,

- Umsatzsteuerbescheide 2016 und 2017

einen Antrag auf Vorlage an das BFG gestellt hat.

Eine Beschwerdeentscheidung vom 26.02.2020 wurde nicht erwähnt.

1.3. Rechtliche Beurteilung und Erwägungen

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO (in der Fassung BGBl. I 14/2013) ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung hat zu unterbleiben, wenn dies in der Beschwerde beantragt wird und wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt (§ 262 Abs. 2 BAO).

Wird in der Beschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen, sondern die Beschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen (Abs. 3 leg.cit.). Weiters ist keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen, wenn der Bundesminister für Finanzen den angefochtenen Bescheid erlassen hat (Abs. 4 leg.cit.).

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 265 Abs. 1 BAO die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegt der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) ist das Bundesfinanzgericht freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdeentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde (VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001).

Im vorliegenden Fall wurde in den Beschwerden kein Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung gestellt. Der angefochtene Bescheid wurde auch nicht vom Bundesminister für Finanzen erlassen. Eine Behauptung, dass eine Verordnung gesetzwidrig, ein Gesetz verfassungswidrig oder ein Staatsvertrag rechtswidrig wäre, enthält die Beschwerde nicht. Damit liegen aber die in § 262 Abs. 2 bis 4 BAO genannten Voraussetzungen zum Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung nicht vor.

Gemäß § 97 Abs.1 lit.a BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Der steuerliche Vertreter der Bf. brachte in der mündlichen Verhandlung vor, dass er den Bescheid nicht erhalten habe. Seitens der belangten Behörde kann nicht nachgewiesen werden, dass der Bescheid tatsächlich zugestellt wurde, da weder ein RSb-Rückschein, noch ein elektronischer Datensatz der GDV (Grunddatenverwaltung) oder ein sonstiger Zustellvermerk vorliegt bzw. aktenkundig ist.

Mangels Beschwerdeverentscheidung (und Vorlageantrag) war das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid gem § 303 BAO (betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016) sowie über die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2017 nicht zuständig (vgl. VwGH 7.4.2022, Ro 2021/13/0009).

Das Finanzamt legte dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 18.3.2020 sowohl die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide gem § 303 BAO als auch gegen die Aufhebungsbescheide gem § 299 BAO zur Entscheidung vor. Diese Bescheide sind sowohl im Aktenverzeichnis des Vorlageberichtes als auch unter der Überschrift „Folgende Bescheide sind angefochten“ genannt.

Für das fortgesetzte Verfahren ist auf § 281a BAO hinzuweisen: Gemäß dieser Bestimmung hat das Verwaltungsgericht, wenn es nach einer Vorlage (§ 265 BAO) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen (vgl. zu einem insoweit vergleichbaren Sachverhalt VwGH 12.2.2026, Ra 2025/16/0043)

Die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2016 und die Bescheide über die Aufhebung des Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheides gem. § 299 BAO für das Jahr 2017 werden – wie im Spruch des Erkenntnisses - an das vorlegende Finanzamt Österreich weiter- bzw. rückgeleitet.

Die belangte Behörde hat im fortgesetzten Verfahren ihre Entscheidungspflicht gemäß § 262 Abs. 1 BAO durch Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung wahrzunehmen und im Falle eines Vorlageantrages durch den Beschwerdeführer dem Verwaltungsgericht die Beschwerde samt Akten gemäß § 265 f. BAO (erneut) vorzulegen.

Da das Rechtsmittel gegen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 bzw. über die Bescheide betreffend Aufhebung der Bescheide gem. § 299 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2017 unerledigt gelassen

wurde, kann über die Sachbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 nicht entschieden werden.

Der Senat bzw. das BFG kann daher nur über die Beschwerden gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 entscheiden, denen jedoch der gleiche Sachverhalt wie in den Jahren 2016 und 2017 zugrunde liegt.

2.Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019:

2.1. Das BFG geht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, welche am 8. Mai 2001 errichtet wurde und mit Vertrag vom 27. Juni 2016 als übernehmende Gesellschaft mit der ***7*** GmbH als übertragende Gesellschaft verschmolzen wurde.

Geschäftsführer der Bf. ist seit 12. Mai 2001 GH.

Betriebsgegenstand ist die Herstellung (Erzeugung) von technischen Kunststoffteilen.

Aufgrund eines Rechtshilfeersuchens der Steuerfahndung S fand bei der Bf. eine abgabenbehördliche Prüfung gem. § 147 Abs.1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend die Jahre 2014 bis 2017 hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer statt, da im Zusammenhang mit den dortigen Ermittlungen bei der Firma H (AB D, als Geschäftsführer der in S ansässigen Firma h GmbH), der Verdacht besteht, dass die Bf. an die Firma H GmbH „Scheinrechnungen“ über tatsächlich nicht erbrachte Leistungen ausstellen würde.

Die Bf. liefert und bearbeitet Kunststoffteile für die Fa. H GmbH und stellt Ausgangsrechnungen (für die Bereitstellung von Lagerkapazitäten, Personalkosten und Werkzeugwartung) an die Firma H aus. Die daraus erzielten Erlöse (sonstige Leistungen EU) wurden bei der Bf. verbucht und versteuert. Diese Rechnungen wurden daher von der Außenprüfung als ordnungsgemäß anerkannt.

Zum Ausgleich dieser Rechnungen an die Bf. wurden Rechnungen mit Ausweis österreichischer Umsatzsteuer ausgestellt. Als Rechnungsaussteller der streitgegenständlichen Rechnungen scheint der Bruder des Geschäftsführers der Firma H, Dr. E D, (wohnhaft in Adr.4) unter der Adresse "Adr.3" auf. Es wurde die Vermietung von Spritzgusswerkzeugen, die Bereitstellung von Material sowie Beratungen und Auftragsvermittlungen in einer Pauschalsumme verrechnet. Die Beschwerdeführerin hat diese Rechnungen in ihrem Rechenwerk am Konto „Miete f. sonstige Anlagen“ verbucht; die Gegenbuchung findet sich am Konto „D Dr.E“ Die in Rechnung gestellten Lieferungen und Leistungen wurden nicht erbracht.

Dr. E D hat keine Vermittlungsleistungen erbracht und keine Rechnungen erstellt. Tatsächlich hat die Rechnungen AB D unter Verwendung der ATU seines Bruders erstellt. Die in den

beschwerdegegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen wurden daher weder von AB D noch von Dr. E D erbracht.

Die Zahlungen dieser Rechnungen erfolgten auf ein Konto der ****5****, für welches AB D verfügungsberechtigt ist. Geschäftsführer der Firma H GmbH in S war AB D, wohnhaft in O, adr.3.

Im Zuge der Außenprüfung wurden in den Jahren 2016-2017 und in der Folge auch in den Jahren 2018 und 2019 die beschwerdegegenständlichen Eingangsrechnungen, welche als Rechnungsaussteller Dr. E D ausweisen, als Scheinrechnungen, denen keine Leistungen zugrunde liegen, ausgeschieden.

Es wurden in den Jahren 2018 und 2019 folgende Aufwands- und Vorsteuerkürzungen vorgenommen:

		Netto	VSt	Brutto
Kto. 7405	2018	108.742,00	19.592,40	128.334,40
	2019	61.320,00	11.950,00	73.270,00

Nach dem Februar 2019 gab es zwischen der Bf. und der Firma H GmbH keine Geschäftsbeziehung mehr. Es gab keine Rechnungen mehr. Der gesamte Lagerbestand an Werkzeugen, Rohmaterial, Verpackungen, Fertigprodukte usw. wurde abgeholt und zu einer Firma Q GmbH gebracht.

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2018 ergingen am 18. Jänner 2021.

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 ergingen am 16. November 2021.

Gegen die oa Bescheide erhob der steuerliche Vertreter mit Eingaben vom 21. April 2021 und 20. Jänner 2022 Beschwerde und brachte im Wesentlichen vor, dass die Bf. die Leistungen erbracht hat und ihr daher die Aufwendungen und Vorsteuern auch zustehen würden.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 10. März 2021 und 17 Jänner 2022 wurden die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 bis 2019 als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingaben vom 9. April 2021 und 19. Jänner 2022 stellte der steuerliche Vertreter der Bf. Anträge auf Vorlage der Beschwerden hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2018 und 2019 an das Bundesfinanzgericht.

Festzuhalten ist zudem, dass die im Zusammenhang mit der Fa. ***3*** übermittelten Rechnungen aus Sicht der belangten Behörde vollständig vorgelegt und nicht in Zweifel gezogen worden sind (s. Schreiben vom 3. März 2026). Die Fa. ***3*** wurde von Ing. AB D betrieben und von dieser Agentur wurden Vermittlungsleistungen an die Bf. in Rechnung gestellt. Diese Geschäftsbeziehung bzw diese Rechnungen sind auch nicht strittig.

Die Staatsanwaltschaft Wiener Neustadt stellte laut Verständigung gem. § 194 Abs. 2 StPO das Ermittlungsverfahren zur Zahl ***9*** wegen §§ 33(1), 33 (2) lit a FinStrG; §§ 39 (1) lit a, 39(1) lit b, 39 (3) lit a FinStrG gegen den Geschäftsführer der Bf. ein.

2.2. Beweiswürdigung:

Vorweg ist festzuhalten, dass eine Bindung der Abgabenbehörden an freisprechende Urteile eines Strafgerichtes schon wegen der anders gearteten Beweisregeln nicht besteht (s. VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0007). Die Frage, ob es sich bei den streitgegenständlichen Rechnungen um „Scheinrechnungen“ handelt, ist daher nach Maßgabe des Abgabenrechts zu beurteilen.

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem elektronisch vorgelegten Akt der belangten Behörde, dem Arbeitsbogen, dem Bericht über die Außenprüfung vom 13. Dezember 2019, der Beschuldigtenvernehmung des Geschäftsführers der Bf. vom 28. Mai 2019, der Beschuldigteneinvernehmung des Dr. E D vom 5. Juli 2019 und der schriftlichen Befragung des AB D vom 28. Mai 2020, den Erhebungsergebnissen der Steuerfahndungsstelle S sowie der Fragenbeantwortung des Geschäftsführers der Bf. vom 15.7.2020.

Ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, unterliegt der freien Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO). Dabei genügt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 167 Tz 8 und die dort angeführte Rechtsprechung). Der Bestand einer Tatsache muss dabei nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachgewiesen werden.

Festzuhalten ist, dass die von der Bf. ausgestellten Ausgangsrechnungen (für die Bereitstellung von Lagerkapazitäten, Personalkosten und Werkzeugwartung) an die Fa. H GmbH, bei der Bf. verbucht und versteuert wurden. Laut Aussage des Geschäftsführers der Bf. (s. NS vom 28. Mai 2019) sind die in Rechnung gestellten Leistungen (Lagerung, Reparatur, etc) tatsächlich auch erbracht worden.

Diese Rechnungen sind von der Außenprüfung auch anerkannt worden und sind somit nicht strittig. Es lassen sich diese Leistungen auch mit den gesteigerten Umsätzen mit der Fa. H

GmbH von € 113.000,00 bis € 971.000,00 erklären. Damit ist es auch notwendig geworden die Lagerkapazitäten um das 20-fache gegenüber dem Beginn zu steigern.

Strittig ist, ob die in den jeweiligen Eingangsrechnungen an die Bf. ausgewiesenen Leistungen (zB. für die Vermietung von Spritzgußwerkzeugen für die KFZ Herstellung, bzw. für die Lieferung und Bereitstellung von zertifizierten Granulaten und Verpackungsmaterial für die Automobilindustrie), die im Briefkopf Dr. E D als Rechnungsaussteller ausweisen, tatsächlich auch erbracht worden sind oder ob es sich um Scheinrechnungen handelt, denen tatsächliche keine Leistung zu Grunde liegt.

Dass Dr. E D nicht der tatsächliche Aussteller der Eingangsrechnungen ist, geht einerseits aus seiner Aussage in der Beschuldigtenvernehmung vom 5. Juli 2019 hervor, in welcher er auf die Frage wer diese Rechnungen erstellt hat ausführte: *“Ich jedenfalls nicht, wer sie erstellt hat, weiß ich nicht. Aufgrund der Aktenlage vermute ich nur, dass mein Bruder sie geschrieben hat...”* und andererseits aus der schriftlichen Stellungnahme vom 28. Mai 2020 des AB D in welcher dieser bekannt gab: *„Die angeführten Rechnungen habe ich geschrieben und da ich keine Gewerbeanmeldung hatte, habe ich die ATU meines Bruders mit meiner Adresse verwendet. Die Rechnungen wurden von mir geschrieben, ohne Wissen meines Bruders.“*

Die Feststellung, dass Dr. E D nicht der Aussteller der Rechnungen, sondern in Wahrheit sein Bruder AB D war, gründet sich auf die Aussage des AB D in der schriftlichen Befragung vom 28. Mai 2020.

Nach Ansicht des BFG kommt daher den Aussagen des Dr. E D in der Beschuldigtenvernehmung vom 5. Juli 2019 und den Äußerungen des AB D im Zuge einer schriftlichen Einvernahme vom 28. Mai 2020, erhöhte Beweiskraft zu.

Die Feststellung, dass in den strittigen Rechnungen Dr. E D als Rechnungsaussteller aufscheint und mit dessen ATU ausgestellt wurden, jedoch mit der falschen Adresse adr.3 O und zahlbar auf ein Konto bei der ***5***, gründen sich auf die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Unterlagen, die der Niederschrift vom 5. Juli 2019 beigelegt wurden (s. Vorlagebericht vom 18.3.2020 Aktenteil Nr 27).

Die Feststellung, dass die Adresse von Dr. E D auf den Rechnungen falsch ist, gründet sich auf eine Abfrage im ZMR. Daraus geht eindeutig hervor, dass Dr. E D nur in Wien mit Hauptwohnsitz gemeldet ist.

In der Beschuldigteneinvernahme vom 28. Mai 2019 wurde der Geschäftsführer der Bf. dazu befragt und gab er bekannt, dass er *„zum damaligen Zeitpunkt davon ausgegangen ist, dass der Absender dieser Rechnungen: Dr. E D, adr.3 in O die gleiche Person ist, wie AB D. Ich kann mich nicht erinnern, dass ich in den E-Mails Herrn AB D jemals mit seinem Vornamen angesprochen habe.“*

Als Beispiel für viele andere Eingangsrechnungen wird die Rechnung vom 28.11.2017 dargestellt:

[...]

Auch konnte nicht erklärt werden, warum Dr. E D als Rechnungsaussteller aufscheint, obwohl dieser keine Leistungen an die Bf. erbracht hat bzw. erbringen hätte können.

Damit ist auf den fraglichen Rechnungen sowohl die Leistungsbeschreibung als auch der Rechnungsaussteller falsch.

Mit Faxnachricht vom 25.5.2020 hat die Bf. „sämtliche Rechnungen für den genannten Zeitraum und betreffend die gelegten Rechnungen Auftragsvermittlung betreffend Aufträge der deutschen Automobilbranche“ der belangten Behörde vorgelegt. Dabei handelt es sich um Rechnungen der „***3***“. Diese reinen Provisionsrechnungen, die – unbestritten – von AB D ausgestellt wurden, enthalten Leistungsbeschreibungen und wurden darin Vermittlungsleistungen gesondert verrechnet. Hinsichtlich dieser Rechnungen wurden die Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt und die gelten gemachte Vorsteuer gewährt, obwohl es doch seltsam erscheint, dass der Geschäftsführer (AB D) des eigentlichen Geschäftspartners (deutsche H GmbH) eine Provision dafür erhält, dass die Bf. von der H GmbH Aufträge erhält.

Dass sowohl weder Dr. E D noch Ing. AB D die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistung tatsächlich erbracht haben bzw. erbringen hätten können, ergibt sich aus den nachstehenden Gründen:

Der in den Rechnungen als Rechnungsaussteller aufscheinende Dr. E D ist pensionierter Ministerialrat und Sachverständiger für Lebensmitteluntersuchungen. Die in den Rechnungen abgerechneten Leistungen – wie zB die Vermietung von Spritzgusswerkzeuge an die Automobilindustrie (Rechnung Nr. 0238.2015 vom 21.Mai 2015 und Rechnung Nr. 0460-2017 vom 28.11.2017 über Lieferung und Bereitstellung von zertifizierten Granulaten und Verpackungsmaterial) konnten von ihm gar nicht erbracht werden. Sie waren ihm auch nicht bekannt (s. NS vom 5. Juli 2019).

Zudem unterscheiden sich die tatsächlich von Dr. E D für seine gutachterliche Tätigkeit bei der F ***8*** GmbH ausgestellten Rechnungen in Aussehen und Form von den verfahrensgegenständlichen Rechnungen. Auch die Nummerierung der Rechnungen ist völlig willkürlich und entspricht nicht der Form, die er für seine Rechnungen wählt.

AB D hat in der schriftlichen Stellungnahme vom 28. Mai 2020 zugegeben, dass er der Aussteller der Rechnungen war und er die ATU seines Bruders mit seiner Adresse in O verwendet hat. Dies ohne Wissen seines Bruders. Auch war er der Verfügungsberechtigte des Kontos bei der ***5*** auf das die Zahlungen von der Bf. überwiesen wurden.

Dr. E D hatte keine Geschäftsbeziehungen zur Bf.. Er war daher auch nicht verpflichtet die Umsatz- und Einkommensteuer aus diesen Rechnungen ans Finanzamt abzuführen.

Die Aussage des Geschäftsführers der Bf. in der Beschuldigtenvernehmung vom 28. Mai 2019, dass er davon ausgegangen sei, dass „*Dr. E D, adr.3 in O die gleiche Person ist wie AB D*“, wird seitens des Senates als reine Schutzbehauptung gewertet. Dies deswegen, weil die Geschäftsbeziehung zwischen der Firma H GmbH, deren Geschäftsführer AB D ist, und der Bf. bereits seit dem Jahr 2012 bestanden hat und es nicht glaubwürdig ist, dass es bei der nötigen Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns diesem nicht aufgefallen wäre, dass es sich um zwei verschiedene Personen handelt.

Weiters sagte der GF der Bf. aus: „*Dr. E D kenne ich weder persönlich, noch habe ich mit ihm per E-Mail kommuniziert, noch telefonisch Kontakt gehabt.*“

Festzuhalten ist, dass in den streitgegenständlichen Eingangsrechnung nichts von Provisionen steht. Vielmehr hat der Geschäftsführer in seiner Fragenbeantwortung / Gegenäußerung vom 15.7.2020 an das Finanzamt Baden Mödling ausgeführt, dass der „Rechnungstext“ der beschwerdegegenständlichen Rechnungen „*insofern wohl überschießend [ist]. Völlig korrekt sollte dort nur ‚Auftragsvermittlung für die Kfz Industrie, hauptsächlich für Mercedes-Benz und Porsche‘ stehen*“. Insofern besteht für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel, dass die beschwerdegegenständlichen Rechnungen falsch sind. Dies zeigt sich auch darin, dass im Jahr 2016 die Eingangsrechnungen bei der Beschwerdeführerin (also die vermeintlichen Provisionsrechnungen höher waren als die Ausgangsrechnungen (also die von der Beschwerdeführerin erbrachte Leistung).

Im Zuge der mündlichen Verhandlung brachte der Geschäftsführer der Bf. vor, dass AB D die Provisionen bekommen hat.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung konnte der GF der Bf. dem Senat nicht erklären, warum in den Eingangsrechnungen zB „Lieferung und Bereitstellung von zertifizierten Granulaten und Verpackungsmaterial“ als Leistungsbezeichnung aufscheint, obwohl es sich doch nach dem Vorbringen des GF der Bf. um eine Provisionsabrechnung handeln sollte. Diesbezügliche Provisionsvereinbarungen wurden dem Senat nicht vorgelegt. Es wurden von der Bf. auch keine Lieferscheine vorgelegt, die eine Lieferung dokumentieren konnten. Gänzlich ungeklärt blieb, warum eine Provisionsleistung oder eine Lieferung in der Buchhaltung als „Miete“ erfasst wird. Widersprüchlich waren auch die Angaben des Geschäftsführers der Bf. zur Kommunikation mit AB D. In der mündlichen Verhandlung betonte der Geschäftsführer der Bf. dass es keinen Schriftverkehr geben würde, zumal AB D (damals) bereits 75 Jahre alt gewesen sei. Hingegen sagte der Geschäftsführer der Bf. in seiner Beschuldigteneinvernahme, dass er sich nicht erinnern könne, dass er „*in den E-Mails AB D jemals mit seinem Vornamen angesprochen*“ hätte.

Bezeichnend ist auch, dass der Geschäftsführer der Bf. trotz mehrmaligen Nachfragens nicht

sagen konnte, welche Aufträge AB D vermittelt hätte, die mit den fraglichen Rechnungen abgegolten worden wären.

Auch das Vorbringen des steuerlichen Vertreters in der mündlichen Verhandlung, dass die Bf. Aufträge von Mercedes und/oder VW erhalten hätte, ist nicht nachvollziehbar. Einerseits liegen keine diesbezüglichen Ausgangsrechnungen vor und andererseits hat der Geschäftsführer der Bf. auch in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass die Rechnungen an die H GmbH gelegt wurden.

Sofern die Beschwerdeführerin auf die Einstellung der strafrechtlichen Ermittlungen durch die Staatsanwaltschaft Wr. Neustadt vom 7.10.2020 verweist, ist darauf hinzuweisen, dass auf Seite elf ausgeführt wird, dass das Vorliegen von Scheinrechnungen durchaus im Bereich des Möglichen ist, aber auf Grund der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht von einer überwiegenden Urteilstwahrscheinlichkeit auszugehen sei.

Das Bundesfinanzgericht bzw. der Senat geht daher davon aus, dass es sich bei den strittigen Rechnungen, bei denen Dr. E D als Rechnungsaussteller aufscheint, um Rechnungen handelt, denen keine betriebliche Veranlassung und kein Leistungsaustausch zugrunde liegt.

2.3. Rechtliche Grundlagen:

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

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

In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hiezu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (z.B. VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011; 22.4.2009, 2004/15/0144); vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 115 Tz 9 und 13)

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht u.a., wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (z.B. VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen destätlichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

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

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten Absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132; s. Ritz/Koran in BAO⁸, § 167 Tz 8).

§ 23 BAO lautet:

„(1) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

(2) Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt.

(3) Ist ein Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit nichtig, so ist dies für die Erhebung der Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten und bestehen lassen.

(4) Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist.

(5) Von den Anordnungen der Abs. 2 bis 4 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt.“

§ 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 den ihn ersetzende Bescheid umfasst.“

Hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2018 ist festzuhalten:

An die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind vor allem: Umsatzsteuerveranlagungsbescheide (§ 21 Abs. 4 UStG 1994), die an die Stelle

von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) treten (s. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 253 Tz 2, und die dort angeführte Judikatur).

Dies bedeutet, dass der Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2018 an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden für die Monate 01/2018 und 7/2018 tritt.

Das BFG hat nunmehr über den Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2018 zu entscheiden, der bereits dem BFG vorgelegt worden ist.

2.4. Umsatzsteuer für die Jahre 2018 und 2019:

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

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

Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Erforderlich ist eine ernsthaft auf die Erbringung von entgeltlichen Leistungen angelegte Tätigkeit (VwGH 3.5.1968, 1081/66) und ein Auftreten, eine Erkennbarkeit dieser Tätigkeit nach Außen (VwGH 31.5.2000, 94/13/0157) und ein Mindestmaß an Organisation, die das Gebilde befähigt, selbst Leistungen zu erbringen (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 2 Tz 17 mwN).

Die Erteilung einer UID-Nr lässt keinerlei Rückschlüsse auf eine Unternehmereigenschaft zu (z.B. VwGH 3.9.2008, 2006/13/0125). Vorbereitende Handlungen in diesem Sinn wären ausreichend, wenn jeder unbefangene Dritte nach Außen getretene vorbereitende Handlungen als Vorbereitung für die Erzielung von Einnahmen erachten würde (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 2 Tz 134 mwN).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind als Vorsteuerbeträge abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 ist ein Unternehmer, der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausführt, verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Sinn der Gesetzesbestimmung über die Rechnungsausstellung nach § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 ist es, dass der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen ist, der tatsächlich geliefert und geleistet hat, um - auch im Sinne des Unionsrechts - eine "genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern"(VwGH 23.12.2015, 2012/13/0007; VwGH 26.11.2014, 2010/13/0185).

Diese Rechnungen müssen ua gem. Z 3 lit. a den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers und gem. lit. b den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteueridentifikationsnummer 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, und gem. lit. c die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung, sowie gemäß lit. i) 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.

Der EuGH hat in seinen Urteilen zur Bedeutung der Rechnung für den Vorsteuerabzug dieser lediglich eine Dokumentationsfunktion beigemessen, die nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit nicht dazu führen kann, den Vorsteuerabzug nur deshalb zu verweigern, weil die Rechnung nicht die vorgeschriebenen Angaben enthält; vielmehr können die von der Mehrwertsteuerrichtlinie geforderten Angaben auch anders als durch die Rechnung nachgewiesen werden (EuGH C-25/03 "HE" v. 21.4.2005; 1.3.2012, EuGH C-280/10, "Polski Trawertyn"). In Fortsetzung dieser Rechtsprechung hat der EuGH im Urteil v. 15.9.2016, EuGHC-516/14 "Barlis 06", ausgesprochen, dass die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigern kann, weil eine Rechnung nicht den formellen Anforderungen des Art. 22 MwSt-RL genügt.

Entscheidend ist das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen, nämlich wer wann an wen was geleistet hat und zu welchem Entgelt. Dazu hat die Behörde alle ihr vorliegenden Informationen zu berücksichtigen, wobei es dem Steuerpflichtigen obliegt, das Vorliegen der für den Vorsteuerabzug erforderlichen materiellen Voraussetzungen nachzuweisen. Es darf das

Recht auf Vorsteuerabzug nicht verweigert werden, wenn sämtliche Daten vorliegen, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Anders verhält es sich allerdings, wenn der Verstoß gegen die formalen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert hat, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden.

Wie ausgeführt, führen formelle Unzulänglichkeiten bei der Rechnungslegung zu keiner Versagung des daraus resultierenden Vorsteuerabzuges, soweit seitens des Steuerpflichtigen das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für die Geltendmachung der Vorsteuern nachgewiesen werden kann.

Fest steht im vorliegenden Fall, dass die Bf. als Rechnungsadressat vom vermeintlichen Aussteller der Rechnungen keine Leistungen erhalten hat. Es steht auch fest, dass der tatsächliche Ersteller der fraglichen Rechnungen weder die in den Rechnungen beschriebene Leistung noch eine sonstige Leistung erbracht hat.

Vorsteuerabzüge aufgrund der Rechnungen, denen keine Leistung zu Grunde liegt, ist unzulässig

Gem. § 12 UStG 1994 steht der Vorsteuerabzug nur für Eingangsleistungen zu, die von Unternehmern für unternehmerische Zwecke erbracht wurden. Des Weiteren ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, sofern die zugrundeliegende Leistung tatsächlich nicht erbracht wurde (vgl. EuGH 27.6.2018, C-459/17 „SGI“; VwGH 29.3.2023, Ra 2020/13/0050). Insbesondere ist ein Vorsteuerabzug aus einem Scheingeschäft unzulässig (*Ruppe/Achatz*, UStG⁶ § 12 Rz 36 mwN).

Aufgrund der Tatsache, dass der angebliche Rechnungsaussteller Dr. E D die Rechnungen nachweislich nicht ausgestellt hat und diesen auch tatsächlich keine Leistung zugrunde lag, war der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen zu versagen.

Dass die in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen tatsächlich nicht erbracht wurden, wurde sowohl von Dr. E D als auch von AB D in ihren Aussagen vom 5. Juli 2019 und 28. Mai 2020 bestätigt. Indirekt wurde dies auch vom Geschäftsführer der Bf. bestätigt, als er aussagte, dass die Rechnungen nur „zum Ausgleich“ erstellt worden sind. Der fakturierte Aufwand ist somit in dieser Form nicht angefallen.

Da der in den verfahrensgegenständlichen Rechnungen dokumentierte Leistungsaustausch somit nicht stattgefunden hat, erfüllt die ausgewiesene Vorsteuer nicht die für abziehbare Vorsteuern bestehende Grundvoraussetzungen des § 12 UStG (gesondert ausgewiesene Steuer für Leistungen, die im Inland für das Unternehmen ausgeführt worden sind).

„Wissen“ oder „hätte wissen müssen“

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in der für die streitgegenständlichen Jahre geltenden Fassung lautet:

„Der Unternehmer kann die folgenden Umsatzsteuerbeträge 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.

.....

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.“

Richtig ist, dass es im Fall der Erfüllung der nach der Sechsten Richtlinie vorgesehenen materiellen und formellen Voraussetzungen für die Entstehung und die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug unvereinbar ist, einem Steuerpflichtigen, der weder wusste noch wissen konnte, dass der betreffende Umsatz in eine vom Lieferer begangene Steuerhinterziehung einbezogen war oder dass in der Lieferkette bei einem anderen Umsatz, der dem vom Steuerpflichtigen getätigten Umsatz vorausgeht oder nachfolgt, Mehrwertsteuer hinterzogen wurde, den Vorsteuerabzug zu versagen.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kann der Vorsteuerabzug regelmäßig nur dann versagt werden, wenn die Steuerbehörde die objektiven Umstände hinreichend nachweist, die den Schluss zulassen, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Vorsteuerabzuges ausgeführte Umsatz vom Lieferer oder von einem anderen Unternehmer in der Leistungskette in eine Steuerhinterziehung einbezogen war. Die Abgabenbehörde hat daher substantiiert jene Tatsachen und Umstände vorzutragen, die aus ihrer Sicht die Gutgläubigkeit des Abnehmers ausschließen und das Vorliegen der objektiven Umstände festzustellen.

Hierbei ist es Sache der Steuerverwaltung, die Steuerhinterziehungen oder Unregelmäßigkeiten seitens des Ausstellers der Rechnung festgestellt hat, aufgrund objektiver Anhaltspunkte darzulegen, dass der Rechnungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Rechts auf Vorsteuerabzug geltend gemachte Umsatz in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, was seitens des Gerichtes zu prüfen ist.

Damit ist vom Bundesfinanzgericht zu prüfen, ob der Bf. ein Wissen-Müssen vom Abgabebetrug, also mangelnde Gutgläubigkeit, vorgeworfen werden kann.

Nach der Judikatur des EuGH besteht die Verpflichtung, jene Maßnahmen zu ergreifen, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass man sich nicht an einer Steuerhinterziehung beteiligt (EuGH vom 6.9.2012, C-273/11, Rs Mecsek-Gabona Rn 48 mwN).

Das gilt insbesondere dann, wenn Anhaltspunkte vorliegen, die „einen Verdacht hinsichtlich des Vorliegens von Unregelmäßigkeiten oder einer Steuerhinterziehung wecken müssen“ (EuGH vom 8.5.2017, C-624/15, Rs Litdana Rn 45).

Dem späteren Vorbringen des steuerlichen Vertreters der Bf., dass der Vorsteuerabzug nicht versagt werden dürfe, wenn der Steuerpflichtige weder wusste noch wissen konnte, dass der betreffende Umsatz in einem vom Verkäufer begangenen Betrug einbezogen gewesen sei, ist entgegenzuhalten, dass sich der Geschäftsführer der Bf. vorwerfen lassen muss, dass er Rechnungen akzeptiert hat und daher Vorsteuern abgezogen hat, obwohl er wusste, dass die darin ausgewiesene Leistung nicht erbracht wurde.

Dies schließt die von der Rechtsprechung des EuGH geforderte Gutgläubigkeit aus und ist ein so starkes Indiz für ein Wissen-Müssen vom Umsatzsteuerbetrug, dass andere Indizien (langjährige Geschäftsbeziehung etc.) in den Hintergrund treten.

In der Beschuldigteneinvernahme vom 28. Mai 2019 gab der Geschäftsführer der Bf. bekannt, dass die erste Provisionsabrechnung ab April 2015 keine Umsatzsteueridentifikationsnummer und keinen Mehrwertsteuerausweis enthielt, was auch von der Steuerberatungskanzlei der Bf. bemängelt und richtiggestellt wurde. Gerade zu Beginn der Geschäftsbeziehung wird man sicherstellen müssen, Kenntnis darüber zu haben, wer eigentlich der Geschäftspartner ist.

Nach Ansicht des Senates hätte dies den Geschäftsführer der Bf. bereits aufmerksam werden lassen, dass er womöglich in einen Mehrwertsteuerbetrug hineingezogen wird und er hätte besondere Sorgfalt walten lassen müssen. Auch dieses Vorbringen kann der Beschwerde bzw. den Beschwerden nicht zum Erfolg verhelfen.

Auch das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, dass der Vorsteuerabzug bzw. der Betriebsausgabenabzug nicht versagt werden dürfte, wenn Dr. D zur Umsatz- bzw. Einkommensteuer veranlagt wird, dann muss dem entgegengehalten werden, dass Dr. D tatsächlich keine Leistungen erbracht hat und daher diesbezüglich auch nicht zur Umsatz- und Einkommensteuer veranlagt werden kann.

2.5. Körperschaftsteuer 2018 und 2019

Der Körperschaftsteuer ist gemäß § 7 Abs. 1 KStG das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkommen ist gem. § 7 Abs. 2 KStG der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem EStG 1988 und diesem Bundesgesetz.

Für die Ermittlung des Einkommens ist es gemäß § 8 Abs. 2 KStG ohne Bedeutung, ob das Einkommen

- im Wege offener oder verdeckter Ausschüttung verteilt oder
- entnommen oder
- in anderer Weise verwendet wird.

§ 7 Abs. 2 KStG enthält einen generellen Verweis auf das EStG 1988 und übernimmt grundsätzlich sämtliche Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988, wobei allerdings nach § 7 Abs. 3 KStG im Falle einer GmbH alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind und der Gewinn nach § 5 EStG 1988 zu ermitteln ist. Im Rahmen der Gewinnermittlung sind nach § 2 Abs. 4 EStG 1988 die Vorschriften der §§ 4 bis 14 EStG 1988 zu beachten.

Gemäß § 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen sind betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen (im Interesse des Betriebes) erbracht wird. Die Frage der betrieblichen Veranlassung ist unter Bedachtnahme auf die Verkehrsauffassung zu beurteilen (VwGH 29.6.1995, 93/15/0112).

Auf Verlangen der Abgabenbehörden haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 BAO gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) gemäß § 138 Abs. 1 BAO zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Steuerpflichtige muss also die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen grundsätzlich über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen, oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen. Ob einem Abgabepflichtigen der Nachweis oder die Glaubhaftmachung, dass ein mit erzielten Einkünften in einem Veranlassungszusammenhang gebrachter Aufwand tatsächlich entstanden ist oder nicht, gelungen ist, stellt eine Frage dar, deren Beantwortung den Abgabenbehörden auf der Sachverhaltsebene durch ihre Pflicht zur freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs. 2 BAO aufgetragen ist (vgl. *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, TZ 13 zu § 4 Abs. 4 allgemein, VwGH vom 30.4.2003, 98/13/0119).

Für einen vorgetäuschten Leistungsaustausch, über den Scheinrechnungen gelegt wurden und der tatsächlich nicht stattgefunden hat, steht ein Betriebsausgabenabzug nicht zu (vgl. VwGH 28.10.2004, 2002/15/0037; VwGH 20.10.2016, Ro 2014/13/0002; siehe weiters *Zorn in Doralt EStG*²¹ § 4 Tz 231; *Knecht/Winkler/Unger in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 4 Anm 82 Stichwort „Umsatzsteuer“).

Bei den im Sachverhalt angeführten und als Scheinrechnungen qualifizierten Rechnungen ist die Bf. von Betriebsausgaben ausgegangen und wurden diese auch geltend gemacht. Aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung gemäß den obigen Ausführungen nicht gelungen, sodass eine Abzugsfähigkeit nicht gegeben ist und der Gewinn entsprechend zu erhöhen ist.

Die behaupteten bzw. fingierten Aufwendungen oder Ausgaben erfüllen daher nicht die Grundvoraussetzung der betrieblichen Veranlassung im Sinne von § 4 Abs. 4 EStG 1988.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt I. (Revision)

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig. Sie können erst in der Revision oder Beschwerde gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden (§ 25a Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, § 88a Abs. 3 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953.)

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.

Die Entscheidung orientiert sich an der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur, sodass keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen waren. Überdies waren Sachverhaltsfragen strittig.

Wien, am 12. Mai 2026