

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Sebastian Pfeiffer, LL.M., die Richterin Mag. Barbara Gangl sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, Beschwerde vom 11. September 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. August 2023 betreffend Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 05/2021 sowie gemäß § 253 BAO gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 08. Mai 2025, betreffend Umsatzsteuer 2021 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Mai 2026 zu Recht erkannt:

- I. Der Umsatzsteuerbescheid 2021 wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Endeffekt strittig ist der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung.

Bei der beschwerdeführenden Partei (in der Folge die Bf.) fand im Anschluss an die Übermittlung einer als Selbstanzeige titulierten Eingabe eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer Februar 2021 bis Mai 2022 statt. Im Ergebnis wurde der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung in Höhe von € 360.000 versagt, weil nach Ansicht der belangten Behörde tatsächlich keine Leistung der Rechnungsausstellerin an die Bf. stattgefunden habe.

Dagegen erhob die Bf. Beschwerde und führte auf das Wesentlichste zusammengefasst aus, die Dienstleistung sei erbracht worden. Die Rechnungsausstellerin habe sich eines Subdienstleisters bedient. Ein Scheingeschäft liege nicht vor. Die Ausgangsrechnung sei in der Buchhaltung der Rechnungsausstellerin erfasst worden. Unübliche Geschäftsbedingungen seien kein Indiz für das Vorliegen eines Scheingeschäfts. Die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs lägen vor. Die belangte Behörde habe ein Scheingeschäft nicht nachgewiesen. Im Ergebnis stehe der Vorsteuerabzug zu.

Mittels Beschwerdeverentscheidung wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Zusammengefasst wurde begründet, es gäbe keine Nachweise, dass sich die Rechnungsausstellerin eines Subdienstleisters bedient hätte, die Umsatzsteuer sei von der Rechnungsausstellerin auch nicht abgeführt worden. Würde man von einer erbrachten Dienstleistung ausgehen, hätte die Bf. vom Umsatzsteuerbetrug wissen müssen. Der Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung stehe nicht zu.

Im Vorlageantrag verweist die Bf. im Wesentlichen darauf, es habe kein einverständliches Scheingeschäft vorgelegen, die Bf. habe keine Kenntnis vom Steuerbetrug gehabt, der Vorsteuerabzug stehe daher zu. Die Bf. beantragte eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Im Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde die Zurückweisung des Vorlageantrags. Begründend wird ausgeführt, gegen den Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 05/2021 sei Beschwerde erhoben und diese mittels BVE als unbegründet abgewiesen worden (Zustellung 5.5.2025). Sodann sei der Jahresbescheid Umsatzsteuer 2021 am 8.5.2025 ergangen und am 12.5.2025 ohne Zustellnachweis versandt worden. Am 14.7.2025 sei der Vorlageantrag betreffend BVE Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 05/2021 gestellt worden. Da durch den Jahresbescheid der unterjährige Festsetzungsbescheid außer Kraft gesetzt worden sei, fehle es an einer BVE, die unabdingbare Voraussetzung für einen Vorlageantrag sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist eine mittlerweile in Insolvenz befindliche Gesellschaft, die im Bereich der Immobilienentwicklung tätig war.

Der Geschäftsführer der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum war ***AD***.

Durch den Verkauf einer Option iZm einer Liegenschaft betreffend des Projekts Gewerbepark ***S***, fakturierte die Bf. € 4.000.000 zuzüglich Umsatzsteuer an eine dritte Gesellschaft. Im Zusammenhang mit diesem Umsatz fielen Aufwendungen bei der Bf. an, wobei der Vorsteuerabzug aus der Rechnung der ***J*** GmbH an die Bf. streitgegenständlich ist.

Die gegenständliche Rechnung datiert vom 31.05.2021. Leistungsbeschreibung: Beratung und Vermittlung Gewerbepark ***S***, Liegenschaft EZen und zuständiges BG – Beratung bzgl. Erwerb, Entwicklung, Widmung und Verwertung. Rechnungsbetrag: € 1.800.000 zzgl. € 360.000 Umsatzsteuer.

AD war ebenso Geschäftsführer der ***J*** GmbH.

Eine Leistung wurde von der ***J*** GmbH an die Bf. nicht erbracht.

Aufgrund grenzüberschreitend an die Bf. erbrachten Dienstleistungen geht auf die Bf. die Steuerschuld in Höhe von € 131.789,03 über.

2. Beweiswürdigung

Dass sich die Bf. mittlerweile in Insolvenz befindet, ergibt sich aus dem Beschluss des HG Wien vom 26.11.2024, der dem Firmenbuch entnommen wurde. Der ehemalige Geschäftsbereich der Bf. ergibt sich aus dem Vortrag der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung.

Die Eigenschaft als Geschäftsführer des ***AD*** sowohl bei der Bf. als auch bei der ***J*** GmbH ergibt sich aus dem Firmenbuch.

Dass die Rechnung der ***J*** GmbH in den Buchhaltungsunterlagen der Bf. vorrätig ist, ist aktenkundig. Die Leistungsbeschreibung sowie der Rechnungsbetrag wurden der Rechnung entnommen.

Zur fehlenden Leistung der *J*** GmbH an die Bf.:**

Zwischen der Bf. und der ***J*** GmbH besteht betreffend die abgerechnete Leistung ein „Beratervertrag“. Dieser Vertrag wurde zunächst zwischen der ***P*** GmbH (die Vorgängergesellschaft der ***J*** GmbH) und der Bf. aufgesetzt. Handschriftlich wurde sodann die ***P*** GmbH durchgestrichen und die ***J*** GmbH hinzugefügt. Ebenso wurde handschriftlich das Datum gestrichen und am 1.4.2021 von ***AD*** für beide Gesellschaften unterfertigt.

Die Bf. argumentiert, es sei tatsächlich eine Leistung erbracht worden. Maßgeblich habe ***TW*** als Subdienstleister der ***J*** GmbH die Beratungsleistungen an die ***J*** GmbH, diese sodann an die Bf. erbracht. ***TW*** sei ein seit vielen Jahren im Immobilienbereich tätiger Unternehmer, der maßgeblich für die Durchführung des Projekts verantwortlich gewesen sei (vgl. Beschwerde der Bf.) Aus den Aussagen des ***TW*** ergebe sich, dass dieser für die Umsetzung des Projekts verantwortlich gewesen sei. Die ***J*** GmbH sei im Einflussbereich des ***TW*** gestanden (vgl. Vorlageantrag der Bf.). Das Entgelt sei direkt von der Bf. an ***TW*** überwiesen worden. Dies sei nicht unüblich, weil ***TW*** darauf bestanden habe, die ***J*** GmbH solle ein Bankkonto einrichten, bei dem

er zeichnungsberechtigt war. Die Rechnung sei bei der ***J*** GmbH zunächst verbucht worden, nachträglich aber für den Jahresabschluss wieder entfernt worden. Dies könne der Bf. nicht angelastet werden (vgl. Beschwerde und Vorlageantrag der Bf.). Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wird nunmehr argumentiert, ***TW*** sei der faktische Geschäftsführer der ***J*** GmbH gewesen. Er sei als dieser faktische Geschäftsführer für und als die ***J*** GmbH aufgetreten, weswegen die ***J*** GmbH die Leistung an die Bf. erbracht habe.

Das Bundesfinanzgericht sieht es als erwiesen an, dass tatsächlich **keine** Leistung der ***J*** GmbH an die Bf. erbracht wurde:

- Keine Nachweise über vertragliche Subdienstleisterbeziehung zwischen ***J*** GmbH und ***TW***

Eine Subdienstleisterbeziehung zwischen der ***J*** GmbH und ***TW*** wird lediglich behauptet, wurde aber nicht nachgewiesen. In seiner Einvernahme als Verdächtiger sagte ***AD*** zunächst aus, Vereinbarungen zwischen der ***J*** GmbH und ***TW*** seien vorliegend. Diese würden nachgebracht (vgl. Niederschrift vom 21.06.2022). Dem Akt des Bundesfinanzgerichts sind derartige Unterlagen nicht zu entnehmen. ***AD*** war sowohl Geschäftsführer der Bf., als auch der ***J*** GmbH. Ein Vertrag zwischen der ***J*** GmbH und ***TW*** wäre damit in seinem Aufgabenbereich gestanden. Nichts anderes ergibt sich aus der zeugenhaften Einvernahme des ***TW***, in der er zwar zunächst zu Protokoll gab, es habe schriftliche Vereinbarungen gegeben. Dafür zuständig sei jedenfalls ***AD*** gewesen (vgl. Niederschrift ***TW***, Seite 3).

Die fehlende Eigenschaft als Subdienstleister ergibt sich auch aus den von ***AD*** dargelegten Anhaltspunkten im Rahmen seiner aktenkundigen, ergänzenden Stellungnahme an die belangte Behörde. Dort wird im Zusammenhang mit der Bilanz für das Wirtschaftsjahr 2021 der ***J*** GmbH ausgeführt: *„Die Buchhaltung der ***J*** GmbH wurde bis zum Frühjahr 2022 von der Steuerberatung ***1*** in ***St*** geführt. ***AD*** liegt der Entwurf eines Jahresabschlusses - erstellt von ***1*** (datiert vom März 2022) vor - indem die Rechnung an die [Bf.] erfasst wurde. Auf seine Nachfragen warum die Zahlungen für die Rechnung der [Bf.] noch nicht erfasst wurden, wurde ihm mitgeteilt das [sic] noch keine Abrechnung von ***TW*** über die erhaltenen Gelder und über die erbrachten Dienstleistungen seinerseits vorgelegt worden war. In der Folge kündigte die ***J*** GmbH unter der Führung von ***TW*** das Mandat zu ***1*** auf [...]“* (vgl. ergänzende Stellungnahme, Seite 3). Weiters wird dargelegt: *„Nachträglich ist offensichtlich das [***TW*** nie plante über die ***J*** GmbH seine Leistungen abzurechnen und damit umsatzsteuerpflichtig zu werden“* (vgl. ergänzende Stellungnahme, Seite 4).

Schlussendlich verweist ***AD*** in einer weiteren Stellungnahme auf Folgendes: *„Da zwischen der [Bf.] und der ***J*** GmbH eine schriftliche Vereinbarung existiert, konnte der*

*Geschäftsführer der [Bf.] auch davon ausgehen, dass zwischen der ***J*** GmbH und Herrn ***TW*** ebenfalls eine vertragliche Vereinbarung abgeschlossen war — umso mehr, als ***AD*** ja selbst der Geschäftsführer der ***J*** GmbH war und er ja selbst auf Wunsch von ***TW*** hin - eine entsprechende mündliche Vereinbarung, dass ***TW*** eine Rechnung an die ***J*** GmbH legen würde“ (vgl. Ergänzungen zum Abschlussbericht, 2.8.2023, Seite 4). Ein belegbares Auftragsverhältnis zwischen der ***J*** GmbH und ***TW*** ist damit nicht ersichtlich. Dass ein Vertragsverhältnis zwischen der ***J*** GmbH und der Bf. vorliegt bzw. dass die ***J*** GmbH die Leistung tatsächlich an die Bf. erbrachte, wurde im Rahmen der aufeinander folgenden Aussagen bzw. Stellungnahmen abgeschwächt.*

Abgerundet wird dieses Ergebnis schlussendlich auch durch das Vorbringen der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung, wonach nun tatsächlich kein Subdienstleisterverhältnis zwischen der ***J*** GmbH vorliegen soll, sondern ***TW*** als faktischer Geschäftsführer für und als die ***J*** GmbH auftrat.

- Prüfungsbericht der ***J*** GmbH verweist auf nicht stattgefundene Leistungen

Bei der ***J*** GmbH fand eine Außenprüfung statt. Im Rahmen dieser Außenprüfung wurde festgestellt: *„Sämtliche Ausgangsrechnungen [...] im Kalenderjahr 2021 wurden nachträglich wieder storniert, da das Geschäft niemals zustande gekommen ist. Sollten Ausgangsrechnungen aus dem Jahr 2021 bei diversen Firmen vorgefunden werden, sind diese Aufwendungen nicht anzuerkennen“* (vgl. Prüfungsbericht der ***J*** GmbH).

- Eine Bezahlung des Entgelts der Bf. an die ***J*** GmbH ist nicht ersichtlich

Die Bf. bringt an mehreren Stellen vor, das Entgelt sei nicht unmittelbar von der Bf. an die ***J*** GmbH geflossen, sondern direkt an ***TW*** bzw. eine weitere, ihm nahestehende Gesellschaft (***N*** GmbH), überwiesen worden. Hierzu wurden Bankkontenauszüge beigebracht. Aus diesen Auszügen ergibt sich eine Bezahlung des Entgelts an die ***J*** GmbH bzw. ***TW*** jedoch für das Bundesfinanzgericht nicht. Die streitgegenständliche Rechnung wurde am 31.5.2021 ausgestellt. Im zeitlichen Nahebereich der Rechnungsausstellung erfolgte eine Zahlung an die ***J*** GmbH (Bezeichnung: „Kostenabdeckung und Notar für ***J*** GmbH“) und mehrere Zahlungen an ***TW*** sowie Barbehebungen vom Konto, die jedoch keinen Hinweis auf die Rechnung der ***J*** GmbH beinhalten und schließlich auch in Summe nicht den Rechnungsbetrag der ***J*** GmbH ergeben. Unterlagen dazu, dass die Forderung der ***J*** GmbH durch Zahlung an Dritte schuldbefreiend beglichen werden könnte, wurden nicht vorgelegt.

Im Rahmen einer Anzeige an die WKStA argumentiert ***AD*** sodann, ***TW*** wurde das Entgelt direkt an die ihm zuzurechnende Gesellschaft ***N*** GmbH überwiesen (Sachverhaltsdarstellung WKStA, Seite 4f). Tatsächlich ist den Kontoauszügen der Bf. auch eine Überweisung an diese Gesellschaft im Ausmaß von € 1.020.000 zu entnehmen. Der Betrag

steht aber in keinem Zusammenhang zum Rechnungsbetrag, den die ***J*** GmbH der Bf. in Rechnung stellte. Weitere Unterlagen wurden nicht beigebracht, um eine weitere Überprüfung dieser Vorgänge vorzunehmen. Aus der Aussage des ***TW*** ergibt sich zudem, dass dieser Betrag eben nicht im Zusammenhang mit einer Beratungsleistung gegenüber der ***J*** GmbH steht, sondern im Zusammenhang mit dem Verkauf einer anderen Liegenschaft (vgl. Niederschrift ***TW***, Seite 3).

Sofern die Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung darlegt, sämtliche Barbehebungen vom Geschäftskonto der Bf. seien neben der Überweisung an die ***N*** GmbH die Bezahlung von ***TW*** gewesen, ist das aus den vorgelegten Unterlagen nicht ableitbar. Barbehebungen sind aus den beigebrachten Kontoauszügen im Zeitraum 1.6.2021 bis 28.6.2021 ersichtlich. In welcher Höhe oder in welchem Ausmaß diese nicht weiter konkretisierten Barbehebungen das Entgelt für die behauptete Leistung darstellen sollen, ist dem erkennenden Senat nicht ersichtlich.

Für das Bundesfinanzgericht ist die Bezahlung der Rechnung daher nicht nachvollziehbar.

Zusammenfassend ergibt sich daher:

AD war Geschäftsführer der Bf. und der ***J*** GmbH. Dem Vorbringen nach soll es einen Subunternehmervertrag zwischen der ***J*** GmbH und ***TW*** gegeben haben. Ein derartiger Vertrag wurde weder im verwaltungsbehördlichen Verfahren noch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Aus den Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung bei der ***J*** GmbH ergibt sich, dass diese keine Leistungen erbracht hat. Schließlich ist eine Bezahlung der Rechnung an die ***J*** GmbH nicht nachvollziehbar. Abrundend ergibt sich aus den Berichten des Masseverwalters der ***J*** GmbH, dass keine Unterlagen bei der ***J*** GmbH vorlagen.

In einer Gesamtschau der Umstände sieht es das Bundesfinanzgericht daher als erwiesen an, dass die ***J*** GmbH die Leistung an die Bf. nicht erbracht hat.

Zur auf die Bf. übergegangenen Steuerschuld:

Die Bf. erklärte für den Umsatzsteuerjahresbescheid 2021 zunächst eine auf sie übergangene Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 iHv € 231.496,09. Im Rahmen der Beschwerde verweist die Bf. darauf, dieser Betrag sei durch einen Kalkulationsfehler entstanden, richtig sei eine auf die Bf. übergegangene Steuerschuld iHv € 131.789,03.

Das Bundesfinanzgericht sieht den im Rahmen der Beschwerde angeführten Betrag von € 131.789,03 als erwiesen an:

Im Rahmen der Beschwerde übermittelte die Bf. eine Aufstellung der Rechnungen, für die die Steuerschuld auf die Bf. übergang, samt den entsprechenden Rechnungen. Aus der Aufstellung

und den Rechnungen errechnet sich der Betrag von € 131.789,03 an übergegangener Steuerschuld. Auch die belangte Behörde verweist im Rahmen der Stellungnahme vom 11.02.2026 darauf, der im Jahresbescheid berücksichtigte Betrag sei nicht nachvollziehbar und es würde sich um einen Kalkulationsfehler handeln. Auch aus den Voranmeldungen ergebe sich der Betrag von € 131.789,03.

Das Bundesfinanzgericht sieht damit den zwischen den Parteien unstrittigen Betrag von € 131.789,03 als auf die Bf. übergegangene Steuerschuld als erwiesen an.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Im Rahmen des Vorlageberichts beantragte die belangte Behörde zunächst die Zurückweisung des Vorlageantrags hinsichtlich der Beschwerde Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 05/2021. Dazu wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Beschwerdeverentscheidung betreffend die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 05/2021 sei am 25.4.2025 ergangen und am 5.5.2025 zugestellt worden. Am 8.5.2025 erfolgte die Jahresveranlagung der Umsatzsteuer 2021, die am 12.5.2025 ohne Zustellnachweis versendet wurde. Der Vorlageantrag wurde am 14.7.2025 gestellt. Durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides sei der unterjährige Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 05/2021 außer Kraft gesetzt worden. Der Vorlageantrag richte sich damit gegen eine nicht mehr existente Beschwerdeverentscheidung.

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

Die Beschwerde der Bf. gegen den Bescheid Festsetzung Umsatzsteuer 05/2021 gilt gemäß § 253 BAO auch gegen den Jahresbescheid Umsatzsteuer 2021 gerichtet (so dezidiert VwGH 19.04.2023, Ra 2022/13/0085, Rn 12ff). Demnach ist die „Beschwerde“ gegen den Jahresumsatzsteuerbescheid 2021 ein ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel. In der gegenständlichen Beschwerdesache ist daher gemäß § 253 BAO über den Umsatzsteuerbescheid 2021 abzusprechen (vgl. auch *Unger*, Die Beschwerdeverentscheidung im Abgabenverfahren, in *Holoubek/Lang* (Hrsg) Korrektur fehlerhafter Entscheidungen durch die Verwaltungs- und Abgabenbehörde (2017) 39).

Nachdem die belangte Behörde mit Beschluss vom 21.1.2026 über diese Rechtsansicht in Kenntnis gesetzt wurde, legte die belangte Behörde die Beschwerde zum Jahresumsatzsteuerbescheid 2021 samt Beilagen vor. Im Rahmen des Parteiengehörs wurden

diese als Beilage zur Ladung zur mündlichen Verhandlung auch an die Bf. und deren steuerliche Vertretung übermittelt.

Art 168 Abs. 1 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (in der Folge MwSt-RL) normiert:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a) *die in diesem Mitgliedstaat geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;*

b) [...]“

Diese unionsrechtliche Vorgabe wurde durch § 12 Abs 1 Z 1 lit a UStG 1994 umgesetzt, wonach – soweit für das Beschwerdeverfahren relevant – ein Vorsteuerabzug besteht für *„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“*.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind die materiellen Voraussetzungen ausschlaggebend für das Recht auf Vorsteuerabzug. Die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs verlangen zum einen, dass der Betroffene Steuerpflichtiger (im Sinne der MwSt-RL) ist, und zum anderen, dass die zur Begründung dieses Rechts angeführten Gegenstände und Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und diese Gegenstände und Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden (vgl. bspw. VwGH 26.11.2024, Ro 2022/15/0030, Rn 49 mwN). Wurden die verrechneten Leistungen nicht bewirkt, besteht demnach kein Recht auf Vorsteuerabzug (stRsp des VwGH, bspw. auch VwGH 27.03.2024, Ra 2021/13/0147, Rn 24). Auf eine Gut- oder Bösgläubigkeit kommt es nicht an (vgl. VwGH 18.08.2025, Ra 2023/13/0006, Rn 14 mwN).

Soweit die Bf. daher mehrfach vorbringt, die belangte Behörde habe das Vorliegen eines zivilrechtlichen Scheingeschäfts, das das gemeinsame Zusammenwirken der Parteien bedürfe, nicht dargelegt, ist dies im Lichte der obigen Rechtsprechung des VwGH nicht notwendig. Ausschlaggebend ist lediglich, ob die Leistung tatsächlich erbracht wurde.

Im Lichte der Beweiswürdigung steht für den erkennenden Senat fest, dass die ***J*** GmbH die abgerechneten Leistungen an die Bf. nicht erbracht hat. Damit ist eine der materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nicht erfüllt. Der Nachweis der materiellen

Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs obliegt dem Steuerpflichtigen, der das Recht auf Vorsteuerabzug vornehmen möchte (vgl. EuGH 09.12.2021, Rs C-154/20, *Kemwater ProChemie*, EU:C:2021:989, Rn 38 mwN).

Ob die Bf. damit etwaig von einem Umsatzsteuerbetrug wusste oder wissen musste, ist für die Frage des Rechts auf Vorsteuerabzug gegenständlich nicht relevant, weil bereits die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht vorliegen. Entsprechend sind auch die Ausführungen zu Rechnungsmängeln (betreffend lediglich pauschaler Beschreibung der zu erbringenden Dienstleistung) nicht zu berücksichtigen, weil es sich ohnehin lediglich um Formalfehler handeln würde. Liegen aber bereits die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nicht vor, bedarf es keiner weiteren Untersuchung, ob etwaige Formalfehler den sicheren Nachweis der materiellen Voraussetzungen verhindern.

Auf die Bf. ging im Rahmen von grenzüberschreitend an sie erbrachte Dienstleistungen die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 über. Der Höhe nach wurde diese übergegangene Steuerschuld jedoch falsch berücksichtigt. Fest steht, dass die auf die Bf. übergegangene Steuerschuld € 131.789,03 beträgt.

Der Bescheid ist damit im Ergebnis zu Gunsten der Bf. abzuändern und die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 auf € 131.789,03 zu reduzieren.

Zur Ablehnung der Beweisanträge, die im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung gestellt wurden

Die Bf. übermittelte vor dem Termin der mündlichen Verhandlung eine E-Mail an den Senatsvorsitzenden und Berichterstatter. Vorab begehrte die Bf. darin die zeugenhafte Einvernahme des *****TW*****, der sich „*möglicherweise in Haft befinden könnte*“. Auf den Aufenthalt in einer näher genannten Justizanstalt bestünden Hinweise.

Ein schriftlicher Beweisantrag langte beim Bundesfinanzgericht vor und am Tag der mündlichen Verhandlung nicht ein. E-Mails kommt nach stRsp des VwGH die Eigenschaft einer Eingabe nicht zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung zugängliche Eingabe handelt (vgl. bspw. VwGH 7.5.2025, Ra 2022/15/0052). Die zum Akt genommene E-Mail samt Anhang ist damit im Lichte der BAO kein Beweisantrag.

Weder die Beschwerde gegen des Festsetzungsbescheid Umsatzsteuer 5/2021 noch die gemäß § 253 BAO als ergänzender Schriftsatz geltende Eingabe betreffend „Beschwerde“ Umsatzsteuer 2021 beinhalten der BAO und der Rsp des VwGH entsprechende Beweisanträge. Auch dem Vorlageantrag sind derartige Beweisanträge nicht zu entnehmen. Auch als Replik zum Vorlagebericht wurden keine Beweisanträge gestellt.

Beweisanträge auf Einvernahme des ***AD*** und des ***TW*** sowie auf Erhebung der Vermögenslage der ***J*** GmbH wurden damit erstmals im Rahmen der mündlichen Verhandlung eingebracht.

§ 183 Abs. 3 BAO idF AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022 normiert auszugsweise:

„Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, [...], im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht überdies dann, wenn das Beweisanbot der Parteien der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs. 2) widerspricht. Von der Aufnahme eines im Vorlageantrag gestellten Beweisantrages darf das Verwaltungsgericht nicht mit der Begründung absehen, dass der Beweisantrag der Verfahrensförderungspflicht (§ 270 Abs. 2) widerspricht. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“

Nach den EB zum AbgÄG 2022, ErlRV 1534 XXVII GP, 36 soll „ein Verstoß gegen die Verfahrensförderungspflicht iSd § 270 Abs. 2 BAO (bereits) dann vor[liegen], wenn aus objektiver Sicht keine sachlichen Gründe dafür vorliegen, dass im Verfahren eingebrachte Beweisanträge nicht schon bereits in einem früheren Verfahrensstadium, etwa bereits im abgabenbehördlichen Verfahren oder spätestens nach Bekanntgabe des Vorlageberichts (§ 265 Abs. 3 BAO) eingebracht hätten werden können (zB VwGH 24.1.1996, 94/13/0152)“.

Sachliche Gründe, warum eine Einvernahme der Zeugen nicht bereits vorher beantragt werden hätte können, sind nicht ersichtlich. Ganz im Gegenteil sind Niederschriften über die Einvernahme beider beantragten Zeugen (***AD*** als Beschuldigter im Beisein der auch im gegenständlichen Verfahren auftretenden steuerlichen Vertretung, ***TW*** als Zeuge) bereits aktenkundig. ***AD*** hat zudem in mehreren aktenkundigen Stellungnahmen zum gegenständlichen Sachverhalt weitere Angaben gemacht. Ebenso ist nicht ersichtlich, warum eine Erhebung der Vermögenslage der ***J*** GmbH nicht bereits im Anschluss an die Beschwerdeentscheidung, bei der das Wissen-Müssen um Umsatzsteuerbetrug bereits Thema war, gestellt wurde.

Die im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung gestellten Beweisanträge wurden daher gemäß § 183 Abs. 3 iVm § 270 Abs. 2 BAO abgelehnt.

Sofern die Bf. im Rahmen der Verhandlung darauf verweist, eine Stellungnahme ersetze eine unmittelbare Zeugenaussage nicht, darf darauf hingewiesen werden, dass der Grundsatz der Unmittelbarkeit vor dem Bundesfinanzgericht nicht gilt (vgl. bspw. VwGH 2.4.2026, Ra 2026/13/0006, RS 4). Andererseits begründet der Umstand, dass die Aussage eines Zeugen nicht den Vorstellungen der Partei entspricht, keine Verpflichtung zur neuerlichen Einvernahme des Zeugen (vgl. hierzu VwGH 29.7.2010, 2007/15/0235).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

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

Das Bundesfinanzgericht folgt zwar der Rechtsprechung des VwGH hinsichtlich der materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs (vgl. VwGH 26.11.2024, Ro 2022/15/0030). Da Rechtsprechung des VwGH zu § 183 Abs. 3 BAO iVm § 270 Abs. 2 BAO jedoch fehlt, ist die Revision zulässig.

Wien, am 1. Juni 2026