

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Name Senatsvorsitzender, die RichterInName Ri sowie die fachkundigen Laienrichter Name Laienrichter und Name Laienrichter in der Beschwerdesache BF, BF-Adr, vertreten durch Name Stb , Adresse Stb, über die Beschwerde vom 3. August 2016 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für die Kalendermonate 10/2015, 11/2015 und 12/2015 sowie vom 31. August 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 1. August 2016 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Kalendermonat 02/2016, welche gemäß § 253 BAO als gegen den Bescheid vom 13. März 2018 betreffend die Umsatzsteuer 2015 und gegen den Bescheid vom 20. März 2019 betreffend die Umsatzsteuer 2016 gerichtet gilt, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 23. Juni 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Name Schriftführerin, Steuernummer BF-StNr, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Aufgrund einer Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin wurde der Vorsteuerabzug aus bestimmten angeführten Rechnungen nicht anerkannt, da weder ein Handel mit LED-Leuchten noch Verteilaktionen dieser Leuchten stattgefunden hätten und es sich daher bei diesen Rechnungen um Scheinrechnungen gehandelt habe.

Mit Bescheiden vom 3. August 2016 erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate 10/2015, 11/2015 und 12/2015, mit Bescheid vom 1. August 2016 die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Monat 2/2016. Die belangte Behörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Beschwerdeführerin erhob durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 31. August 2016 Beschwerde. Begründend wurde ausgeführt, dass der Gutgläubensschutz noch in keinsten Weise berücksichtigt worden sei. Das Recht auf Vorsteuerabzug stehe laut Urteil des EuGH vom 6. Juli 2006 (Rs C-439/04) nur zu, wenn der Abnehmer alle Maßnahmen treffe, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der Umsatz nicht in einen MwSt-Betrug einbezogen sei. Beim Gutgläubensschutz sei die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes einzuhalten. Dies sei aufgrund der einzelnen Tätigkeiten, die die Beschwerdeführerin in der Abwicklung der Einkäufe gemacht habe und auch durch die Sachverhaltsdarstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers in vielen Punkten beweisbar. Auch hätten sämtliche Rechnungen formal alle Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgeblich seien, aufgewiesen. Weiters wurde auf das EuGH-Urteil vom 12. Jänner 2006 (C-354/03, Rs Optigen Ltd) verwiesen. In der Praxis sei es für Händler unmöglich, über Ihre Kunden und Lieferanten hinaus Nachforschungen über eine Umsatzkette anzustellen, um so eventuell auf Mehrwertsteuerbetrug zu stoßen. Eine unwissentliche Involvierung in einen Umsatzsteuerbetrug sei bei folgenden Umständen überprüfungsbedürftig: marktunübliche Bezugspreise, Mehrfachumlauf (mehrmaliger Import und Export) von Waren, ungewöhnliche Umstände der Warenbewegung (im Lager mehrmals umgeschlagen, es gab die Verteilungsprotokolle) und sonstigen Auffälligkeiten (adäquate Vertriebsstruktur, Unternehmensstandort, erreichbare Personen usw.) All dies sei nicht gegeben gewesen. Zudem wurde eine Sachverhaltsdarstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers vorgelegt. Durch die Vorgangsweise des Gesellschafter-Geschäftsführers sei der Gutgläubensschutz für den Vorsteuerabzug gegeben. Er habe sich in der Abwicklung wie ein ordentlicher sorgfältiger Kaufmann verhalten. Betreffend der Streichung der Umsatzsteuer im Monat Februar 2016 (Vorsteuern in Höhe von Euro 40.000,00) sei keine Feststellung der in China eingekauften Ware getroffen worden, dass es diese Ware nicht gegeben hätte. Es lägen die Frachtpapiere, die Eingangsrechnungen und Abrechnung über Einfuhrumsatzsteuer und Zoll über 150.000 Stück LED-Lampen vor. Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe nicht die leiseste Ahnung gehabt, in ein Steuerbetrugsverfahren involviert zu sein. Er sei schon viele Jahre in der Energiebranche und es sei nicht nachvollziehbar, warum er seine Geschäftsbeziehungen dadurch gefährden hätte sollen. Außerdem sei bei der Beschwerdeführerin lediglich eine Handelsspanne von 4% verblieben. Der Vorlieferant hätte eine Riesenspanne auf die Handelswaren gehabt.

Mit Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde vom 28. Februar 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Ein Liefer- oder Leistungsbeweis, dass die gegenständlichen Leistungen geliefert und in Folge verteilt bzw. verschenkt worden seien, sei nicht erbracht worden. Weiters wird nach Anführen der gesetzlichen Grundlagen darauf hingewiesen, dass die Frage, ob ein Unternehmen, das den Vorsteuerabzug geltend machen wolle, im Hinblick auf § 12 Abs. 14 UStG 1994 von einem vor- oder nachgelagerten Umsatz wusste oder wissen hätte müssen, nur von Bedeutung sei, wenn Umsätze iSd UStG 1994 tatsächlich erbracht worden seien und diese aber im Zusammenhang mit einem

Mehrwertsteuerbetrug stünden. Im gegenständlichen Fall lägen keine Umsätze iSd UStG 1994 vor. Ein Großteil der in Rechnung gestellten Lieferungen und sonstigen Leistungen sei tatsächlich nicht erbracht worden. Auch wenn man davon ausgehen würde, dass Leistungen erfolgt seien, seien die Umsätze nicht zuordenbar. Im gegenständlichen Fall komme es daher nicht mehr darauf an, ob der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer von einem Mehrwertsteuerbetrug wusste oder wissen hätte müssen bzw. ob er gutgläubig wäre oder nicht. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei das Vorliegen von Umsätzen. Notwendiges Merkmal einer Rechnung sei der Ausweis des Entgeltes für die Lieferung oder sonstige Leistung. Es müsse sich um das tatsächlich beabsichtigte Entgelt handeln. Es müsse eine Rechnung vorliegen, in der die tatsächlich gelieferten Gegenstände ausgewiesen seien. Dabei normiere das Gesetz die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Umsatzsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen. Liege eine Diskrepanz zwischen tatsächlich gelieferter Ware und in der Rechnung enthaltene Bezeichnung der Ware vor, sei der Vorsteuerabzug zu versagen, wobei es auf die Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers nicht ankomme (VwGH 28.02.2002, 96/15/0270; 30.03.2006, 2003/15/0015). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stehe der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn zwischen der tatsächlich gelieferten und der in der Rechnung ausgewiesenen Ware keine Übereinstimmung bestehe; dies selbst dann nicht, wenn die Bezeichnung in der Rechnung als handelsüblich angesehen werden könne (VwGH 22.04.2009, 2006/15/0315). Ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen, die nachweislich nicht erbrachte Umsätze bzw. nicht zuordenbare Umsätze betreffen, sei nicht möglich und sei ein Gutglaubensschutz in keinsten Weise zu berücksichtigen. Die Umsatzsteuer werde im gegenständlichen Fall jedoch aufgrund der Rechnungslegung (§ 11 Abs. 14 UStG) geschuldet. Aus dem zitierten Urteil des EuGH vom 06.07.2002 (C-439/04) gehe in Rz 44, 45 und 52 hervor, dass der Gutglaubensschutz erst dann zur Anwendung gelangen könne, wenn ein steuerbarer Umsatz im Sinne der Sechsten Richtlinie, also eine tatsächliche Lieferung oder sonstige Leistung vorliege. Auch nach dem Urteil des EuGH vom 12.01.2006 (C-354/03, Rs Optigen Ltd) müssen die vom Gesetz geforderten objektiven Kriterien für einen Umsatz erfüllt sein, um einen Vorsteuerabzug geltend machen zu können. Voraussetzung hierzu sei jedoch, dass tatsächliche Lieferungen von Gegenständen von einem Steuerpflichtigen durchgeführt bzw. ausgeführt werden. Im vorliegenden Fall seien aber eben solche Lieferungen und Leistungen tatsächlich nicht erfolgt, da die gehandelten Waren nicht existent gewesen seien. Die in der Beschwerde angesprochene Judikatur könne mangels Sachverhaltsidentität (keine Lieferung) nicht auf den Beschwerdefall übertragen werden. Die Versagung des Vorsteuerabzuges sei gerechtfertigt, zumal bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung der Vorsteuerabzug unabhängig von einer Gut- und Schlechtgläubigkeit nicht zustehe.

Mit Schreiben vom 29. März 2017 stellte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag. Es wurde wie in der Beschwerde ausgeführt. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die Ergebnisse

der Hausdurchsuchungen bei der Beschwerdeführerin sowie beim Gesellschafter-Geschäftsführer im Abschlussbericht vom 12. Jänner 2017 bekanntgegeben worden seien. Der Vorlieferant, die Name Firma Lieferant A, habe in der Zwischenzeit Insolvenz angemeldet und scheine daher für die geschädigte Beschwerdeführerin nicht greifbar zu sein. Bis zur Handelsstufe 3 (Darstellung aus dem Abschlussbericht der Steuerfahndung vom 12. Jänner 2017, Seite 10) scheinen wirklich großteils, bis auf den Eigenimport aus China über 150.000 Stück LED-Lampen, sogenannte „Nichtgeschäfte“ stattgefunden zu haben. Allerdings sei für die Beschwerdeführerin nicht erkennbar gewesen, dass die Verteilung der LED-Lampen nicht erfolgt sei. Es seien von Seiten Name Firma Lieferant A Bestätigungen über die Verteilung ausgestellt worden. Auch haben die Beschwerdeführerin bzw. ihr Gesellschafter-Geschäftsführer im letzten Jahr seit Bekanntwerden bei den Kunden Schadenswiedergutmachungen geleistet, indem sie Ersatzlieferungen getätigt hätten und somit mit äußersten Anstrengungen, an die Grenze der finanziellen Leistungsfähigkeit gehend, die Reputation wiederhergestellt. Es wäre für den Gesellschafter-Geschäftsführer faktisch ein „Selbstmordkommando“, sich durch Beteiligung an einem Steuerbetrug die ganze Zukunft im Geschäftsbereich zu zerstören. Er habe bisher keine Eintragung im Strafregister und sei finanzstrafbehördlich unbescholten. Es werde gebeten, von Seiten des Bundesfinanzgerichtes die Feststellung zu treffen, dass mit der Handelsstufe 3 die Betrugsabsicht ein Ende gefunden habe. Auf der Handelsstufe 4 sei kein Funke eines Gedankens gewesen, dass mit den verkauften und gekauften Energieeffizienzmaßnahmen etwas nicht stimmen könne. Bisher sei der Gutglaubensschutz bei der Beschwerdeführerin in keinsten Weise berücksichtigt worden.

Am 13. März 2018 erging der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2015, am 20. März 2019 der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2016.

Aufgrund eines Vorhalteverfahren übermittelte die belangte Behörde unter anderem das Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil (zu Zahl Urteil), indem der Gesellschafter-Geschäftsführer mangels nicht erweislichen vorsätzlichen Handelns wegen Unzuständigkeit des Landesgerichtes Salzburg als Schöffengericht freigesprochen wurde.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 4. September 2025 wurden der Beschwerdeführerin Aufstellungen der gegenständlichen Rechnungen pro Umsatzsteuervoranmeldung übermittelt, auf das oben angeführte Urteil des Landesgerichtes Salzburg sowie auf die Rechtsprechung des EuGH hingewiesen und die Möglichkeit einer Stellungnahme gegeben. Weiters wurde die Beschwerdeführerin betreffend die Rechnung vom 8. Februar 2016 auf den fehlenden Nachweis einer Lieferung und darauf hingewiesen, dass die vorgelegten Unterlagen (Frachtpapiere usw.) weder zeitlich noch stückmäßig insbesondere auch betreffend die Art der Lampen mit der gegenständlichen Rechnung übereinstimmen würden.

Die Beschwerdeführerin gab daraufhin mit Schreiben vom 11. Oktober 2025 dem Gericht bekannt, die Rechtsprechung dahingehend, dass bei Scheingeschäften, also Lieferungen ohne dahinterliegende umsatzsteuerliche Lieferung, der Vorsteuerabzug unzulässig sei, sei im Zeitpunkt der Einbringung der Beschwerde im August 2016 noch nicht bekannt gewesen. Wie in der Beschwerde angeführt, habe der Gesellschafter-Geschäftsführer alle notwendigen Schritte gesetzt und vom Betrug in keinsten Kenntnis gehabt. Das Recht eines Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug werde nicht berührt, wenn der Steuerpflichtige von einem Mehrwertsteuerbetrug in einem vorangegangenen oder folgenden Umsatz keine Kenntnis habe (EuGH Urteil Kittel C-439/04 und C-440/04 vom 6. Juli 2006). Der Gesellschafter-Geschäftsführer sei im Strafverfahren von allen Vorwürfen freigesprochen worden. In der im VwGH-Urteil vom 22. Oktober 2024 (Ra 2024/13/0008) behandelten Bindung an das Strafurteil könne schon davon ausgegangen werden, dass hier eine Betrachtung notwendig sei, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer im guten Glauben unter Anwendung der notwendigen Sorgfalt vorgegangen und zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen sei. Der Gesellschafter-Geschäftsführer habe allerdings nicht davon gewusst. Es sei ausführlich in der Beschwerde dargestellt worden, warum er von ordentlichen Lieferungen ausgegangen sei. Letztendlich hätte dies auch zum Freispruch geführt. Somit seien alle ordnungsgemäß zu setzenden Maßnahmen getroffen worden. Gerade hier müsste ein gewisser Gutglaubensschutz anzuwenden sein und sei deshalb als verfahrensgegenständlich einzustufen. Im angesprochenen Urteil des EuGH habe der Gerichtshof klargestellt, dass das Recht des Steuerpflichtigen, der solche Umsätze ausführe, auf Vorsteuerabzug auch nicht dadurch berührt werde, dass in der Lieferkette, zu der die Umsätze gehören würden, ein anderer Umsatz, der dem von diesem Steuerpflichtigen getätigten Umsatz vorausgehe oder nachfolge, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet sei, ohne dass der Steuerpflichtige hiervon Kenntnis habe oder haben konnte (Rz 52). Zu Scheinrechnungen werde nichts festgestellt. Betreffend die Rechnung von der Firma Name Firma Lieferant A vom 8. Februar 2016 seien bei der Firma Name Firma Lieferant A Eingangsrechnungen aus China vom 2. November 2015 (über 50.000 Stück) und vom 10. Oktober 2015 (über 100.000 Stück) vorgelegen. Diese seien durch die Spedition Name Spedition am 30. November 2015 bzw. am 3. Dezember 2015 zollabgefertigt worden. Die Beschwerdeführerin habe erst die Rechnung vom 8. Februar 2016 verbucht, da die Beschwerdeführerin keiner Vorabfakturierung mehr zustimmte, sondern erst nach Verteilung der LED-Lampen. Die Differenz lasse sich dadurch erklären, dass die Firma Name Firma Lieferant A sich die restlichen Stückzahlen behalten habe. Die Verteilung sei durch die Firma Name Firma Lieferant A bzw. durch ihr nahestehende und von ihr beauftragte Firmen durchgeführt und nach der Verteilung der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt worden. Es gäbe Verteilerunterlagen, doppelt bestätigte Ausgabescheine und auch Bestätigungen von Zeugen, welche noch vorgelegt werden. Auf die insbesondere betreffend die Art der Lampen bestehende Nichtübereinstimmung mit den bisher vorgelegten Unterlagen ging die Beschwerdeführerin nicht ein.

Am 30. Oktober 2025 übermittelte die Beschwerdeführerin eine Zeugenliste mit zehn Zeugen und übermittelte weitere Unterlagen. Die angeführten Zeugen wurden durch das Gericht zur schriftlichen Zeugenaussage aufgefordert. Vier Schreiben kamen mit dem Vermerk „verzogen“ bzw. „unbekannt“ zurück. Die Beschwerdeführerin wurde diesbezüglich aufgefordert, ladungsfähige Adressen bekannt zu geben. Zwei Zeugen folgten der Aufforderung nicht, weitere vier beantworteten die Fragen. Für drei Zeugen gab die Beschwerdeführerin neue Adressen bekannt. Diese drei Zeugen wurden abermals schriftlich zur Zeugenaussage aufgefordert. Zwei Zeugen übermittelten ihrer Aussagen, einer folgte der Aufforderung nicht.

Am 23. Juni 2026 fand die mündliche Senatsverhandlung statt, in der im Wesentlichen, das bisher bereits Vorgebrachte nochmals dargelegt wurde. Die steuerliche Vertreterin des Beschwerdeführers verwies nochmals darauf, dass der Beschwerdeführer nicht wusste, dass ein Betrug vorgelegen habe und er gutgläubig sei. Er hätte wie bereits in der Beschwerde ausgeführt, alles getan, was ihm möglich gewesen sei. Die belangte Behörde verwies auf ihr bisheriges Vorbringen, legte nochmals den „Betrugsablauf“ dar und gab an, dass einem der Energielieferanten, der von der Beschwerdeführerin Energieeffizienzmaßnahmen erworben hatte, der Vorsteuerabzug rechtskräftig aus den Rechnungen der Beschwerdeführerin versagt wurde, da keine Lieferung samt Verteilung stattgefunden habe.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Richtlinie (2012/27/EU) des europäischen Parlaments und des Rates vom 25. Oktober 2012 zur Energieeffizienz, zur Änderung der Richtlinien 2009/125/EG und 2010/30/EU und zur Aufhebung der Richtlinien 2004/8/EG und 2009/32/EG trat am 4. Dezember 2012 in Kraft. Die Umsetzung in Österreich erfolgte durch das Bundesgesetz über die Verbesserung der Energieeffizienz bei Haushalten, Unternehmen und dem Bund sowie Energieverbrauchserfassung und Monitoring (Bundes-Energieeffizienzgesetz – EEffG, BGBl I Nr. 72/2014). Neben dem Bund betraf das Gesetz auch das Energiemanagement bei Unternehmen (§ 9 EEffG, idF BGBl I Nr. 72/2014) und die Energieeffizienz bei Energielieferanten (§ 10 EEffG): Unternehmen in Österreich haben für die Jahre 2015 bis 2020, abhängig von ihrer Größe, Maßnahmen zur Verbesserung der Energieeffizienz zu dokumentieren und der Monitoringstelle zu melden (§ 9 EEffG). Energielieferanten haben für die Jahre 2015 bis 2020 in jedem Kalenderjahr individuell die Durchführung von Energieeffizienzmaßnahmen bei sich selbst, ihren eigenen Endkunden oder anderen Endenergieverbrauchern in einem festgelegten Umfang (§ 10 Abs. 2 EEffG) nachzuweisen. Auch diese Maßnahmen sind zu dokumentieren und der nationalen Energieeffizienz-Monitoringstelle zu melden (§ 10 Abs. 3 EEffG). Dabei können Energielieferanten an Stelle des Setzens oder Nachweises von verpflichtenden Maßnahmen

ihre Pflicht zur Durchführung von Energieeffizienzmaßnahmen durch Zahlung eines Ausgleichbetrages erfüllen (§ 21 EEffG, idF BGBL. I Nr. 72/2014).

Jeder Energielieferant, der die erforderlichen Energieeffizienzmaßnahmen nicht selbst setzt bzw. setzen lässt, hat daher eine entsprechende Ausgleichszahlungen zu leisten. Dabei hat das verpflichtete Unternehmen die Ausgleichszahlung selbst zu berechnen und abzuführen. Die finanziellen Mittel fließen in einen Topf und dienen dann der Finanzierung von Ersatzmaßnahmen, also jenen Maßnahmen, die der eigentlich verpflichtete Lieferant nicht geleistet hat (siehe § 21 EEffG, idF BGBL. I Nr. 72/2014).

Der Austausch einer Glühbirne durch eine Licht-emittierende Diode (LED) stellt eine Energieeffizienzmaßnahme dar. Die jährliche Energieeinsparung je LED beträgt 31 kWh für Haushalte (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. Juli 2016).

Ein Energielieferant beauftragt ein Unternehmen LED-Lampen zu kaufen und diese Endkunden (privaten Haushalten) zum Austausch von bisher verwendeten Glühbirnen zur Verfügung zu stellen. Dadurch wird eine Energieeffizienzmaßnahme gesetzt. Die Einspareinheit aus der LED-Lampe wird sodann mittels Abtretungserklärung verkauft. Mit dieser Abtretungserklärung weist nun der Energielieferant der Monitoringstelle nach, dass er Energieeffizienzmaßnahmen setzen lässt. Bei der Berechnung der Ausgleichzahlung kann er den Wert dieser Energieeinsparung gegenrechnen.

Die Beschwerdeführerin wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 11. Mai 2015 als GmbH gegründet und betreibt einen Handel mit Energieeffizienzmaßnahmen. Geschäftsführer und Alleingesellschafter war und ist Herr Name GF BF (siehe Firmenbuchauszug zu FB Nr BF).

Der Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin verfügte über Kontakte zu Energielieferanten, die von der Beschwerdeführerin Energieeffizienzmaßnahmen erwarben. Diese Energieeffizienzmaßnahmen erwarb die Beschwerdeführerin von der Name Firma Lieferant A, die neben der Verrechnung von Lieferungen von LED-Lampen an die Beschwerdeführerin auch die Verteilung dieser Lampen übernahm und entsprechende Verteilungsbestätigungen an die Beschwerdeführerin übermittelte. Die Beschwerdeführerin verkaufte diese Energieeffizienzmaßnahmen dann an Energielieferanten bzw. Energieträger, die wiederum Vorsteuern geltend machten (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. Juli 2016 sowie Bericht vom 29. Juli 2016 und auch Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil zu Zahl Urteil).

Mit Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil (zu Zahl Urteil, siehe C.II.) wurde neben anderen Personen der Geschäftsführer der Name Firma Lieferant A, Herr Name GF Firma Lieferant A, unter anderem schuldig gesprochen, da er nachfolgende Rechnungen der Name Firma Lieferant A an die Beschwerdeführerin mit jeweils gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag ausstellte und übermittelte, sodass im Zuständigkeitsbereich der Finanzstrafbehörde Salzburg-Stadt Name GF BF unvorsätzlich als die für die abgabenrechtliche Belange der für die Beschwerdeführerin Verantwortlicher daraus zu Unrecht mangels tatsächlich ausgeführter Lieferung und/oder sonstiger Leistungen in nachfolgenden Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen, nämlich Umsatzsteuervoranmeldung 10/2015, 11/2015 und 12/2015 (einzelne Rechnungen genau aufgelistet auf Seite 8 und 9 des Urteiles, Anmerkung durch das Gericht), die Vorsteuer zum Abzug brachte. Hinsichtlich des Gesellschafter-Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, Herrn Name GF BF, erfolgte wegen Unzuständigkeit des Landesgerichtes Salzburg, da ein vorsätzliches Handeln nicht erweislich war, ein Freispruch.

In der Umsatzsteuervoranmeldung für 10/2015 wurden von der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen der Firma Name Firma Lieferant A erfasst und der Vorsteuerabzug geltend gemacht (siehe Vorsteuer Detail Konto der BF für Oktober 2015, einzelne Rechnungen und auch Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil zu Zahl Urteil, Seite 8):

| Datum      | ReNr        | Liefergegenstand | Euro netto | Vorsteuern | Euro brutto | bez. am    |
|------------|-------------|------------------|------------|------------|-------------|------------|
| 28.09.2015 | 15-00007-RE | 162.870 E27 3W   | 358.314,00 | 71.662,80  | 429.976,80  | 09.10.2015 |
| 09.10.2015 | 15-00008-RE | 9.780 E27 3W     | 21.516,00  | 4.303,20   | 25.819,20   | 09.10.2015 |
| 09.10.2015 | 15-00009-RE | 14.273 E27 3W    | 31400,6    | 6.280,12   | 37.680,72   | 09.10.2015 |
| Summe      |             |                  |            | 82.246,12  |             |            |

In der Rechnung vom 28.09.2015 (15-00007-RE) wurden die LED-Lampen inklusive Abtretungserklärungen verrechnet, in den beiden anderen Rechnungen nur jeweils die LED-Lampen.

In der Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2015 wurden von der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen der Firma Name Firma Lieferant A erfasst und der Vorsteuerabzug geltend gemacht (siehe Vorsteuer Detail Konto der BF für November 2015, einzelne Rechnungen und auch Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil zu Zahl Urteil, Seite 8 und 9):

| Datum      | ReNr        | Liefergegenstand | Euro netto | Vorsteuern | Euro brutto | bez. am    |
|------------|-------------|------------------|------------|------------|-------------|------------|
| 06.11.2015 | 15-00013-RE | 130.010 E27 3W   | 253.519,50 | 50.703,90  | 304.223,40  | 02.12.2015 |
| 10.11.2015 | 15-00014-RE | 29.350 E27 3W    | 57.232,50  | 11.446,50  | 68.679,00   | 25.11.2015 |
| 11.11.2015 | 15-00015-RE | 2.700 E27 3W     | 5.265,00   | 1.053,00   | 6.318,00    | 25.11.2015 |
| 17.11.2015 | 15-00016-RE | 86.410 E27 3W    | 168.499,50 | 33.699,90  | 202.199,40  | 02.12.2015 |
| Summe      |             |                  |            | 96.903,30  |             |            |

In allen vier Rechnungen wurden LED-Lampen verrechnet.

In der Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2015 wurden von der Beschwerdeführerin folgende Rechnungen der Firma Name Firma Lieferant A erfasst und der Vorsteuerabzug geltend gemacht (siehe Vorsteuer Detail Konto der BF für Dezember 2015, einzelne Rechnungen und auch Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil zu Zahl Urteil, Seite 9):

| Datum      | ReNr        | Liefergegenstand | Euro netto | Vorsteuern | Euro brutto | bez. am    |
|------------|-------------|------------------|------------|------------|-------------|------------|
| 03.12.2015 | 15-00017-RE | 120.093 E27 3W   | 234.181,35 | 46.836,27  | 281.017,62  | 21.12.2015 |
|            |             |                  |            |            |             | 12./23.10. |
| 03.12.2015 | 15-00018-RE | 185.675 E27 7W   | 362.066,25 | 72.413,25  | 434.479,50  | 21.12.2015 |
| 04.12.2015 | 15-00019-RE | 21.000 E27 7W    | 40.950,00  | 8.190,00   | 49.140,00   | 22.12.2015 |
| 04.12.2015 | 15-00020-RE | 42.755 E27 7W    | 83.372,25  | 16.674,45  | 100.046,70  | 22.12.2015 |
| Summe      |             |                  |            | 144.113,97 |             |            |

In diesen vier Rechnungen wurden LED-Lampen verrechnet.

Bezüglich dieser angeführten Rechnungen (aus den Umsatzsteuervoranmeldungen 10 bis 12/2015) wurde keine tatsächliche Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt. Es handelt sich um Scheinrechnungen.

In der Umsatzsteuervoranmeldung für 2/2016 wurden von der Beschwerdeführerin folgende Rechnung der Firma Name Firma Lieferant A erfasst und der Vorsteuerabzug geltend gemacht (siehe Vorsteuer Detail Konto der BF für Februar 2016 und Rechnung):

| Datum      | ReNr        | Liefergegenstand | Euro netto | Vorsteuern | Euro brutto | bez. am    |
|------------|-------------|------------------|------------|------------|-------------|------------|
|            |             | 126.974 E14 3W   |            |            |             |            |
| 08.02.2016 | 16-00001-RE | 21.000 E27 7W    | 200.000,00 | 40.000,00  | 240.000,00  | 09.02.2016 |

In dieser Rechnung wurden 126.974 Stück LED-Lampen E14, 3 Watt sowie 21.000 Stück LED-Lampen E27, 7 Watt, verrechnet.

Laut Eingangsrechnung der Firma Name Firma Lieferant A vom 2. November 2015 (siehe Invoice vom 2.11.2015, Name Lieferant China, Speditionsrechnung vom 30. November 2015, Lieferschein vom 1. Dezember 2015 und Zollabfertigungspapiere vom 30. November 2015 sowie Übernahme durch die Name Firma Lieferant A am 2. Dezember 2015 in den Beilagen zur Beschwerde) wurden von der Name Firma Lieferant A 30.000 Stück LED-Lampen E27, 3 Watt, und 20.000 Stück LED-Lampen E14, 3 Watt, sowie laut Eingangsrechnung vom 10. Oktober 2015 (siehe Invoice vom 10.10.2015, Name Lieferant China, Speditionsrechnung vom 3. Dezember 2015 und Lieferschein an die Firma Name Firma Lieferant B vom 26. November 2015

ohne Übernahmebestätigung in den Beilagen zur Beschwerde) 50.000 Stück LED-Lampen E27, 3 Watt, und 50.000 Stück LED-Lampen E27, 7 Watt, aus China importiert:

|                                               | <b>E14, 3 Watt</b> | <b>E27, 7 Watt</b> | <b>E27, 3 Watt</b> |
|-----------------------------------------------|--------------------|--------------------|--------------------|
| ER 02.11.2015 an<br>Name Firma<br>Lieferant A | 20.000 Stück       |                    | 30.000 Stück       |
| ER 10.10.2015 an<br>Name Firma<br>Lieferant A |                    | 50.000 Stück       | 50.000 Stück       |
| Summe                                         | 20.000 Stück       | 50.000 Stück       | 80.000 Stück       |

Der wichtigste Unterschied zwischen E27 und E14 Lampen liegt in der Größe der Fassung. Eine E27 Fassung hat einen Durchmesser von 27 Millimetern und ist damit die Standardgröße für größere Leuchten wie Deckenlampen oder Stehleuchten. Die E14 Fassung hingegen hat einen Durchmesser von 14 Millimetern und wird vor allem bei kleineren Lampen verwendet, wie Schreibtischlampen, Wandleuchten oder Kronleuchten (siehe <https://meinled.de/blogs/wissenbasis/wat-is-het-verschil-tussen-e27-en-e14-lampen>, abgefragt am 4. Mai 2026). Die Zahl (14 oder 27) gibt somit den Durchmesser des Fassungsengewindes an.

Diese Lieferung der Lampen laut Rechnung vom 8. Februar 2016 an die Beschwerdeführerin und damit auch die Verteilung der Lampen wurde nicht nachgewiesen und auch so nicht erbracht. Es handelt sich um eine Scheinrechnung.

## 2. Beweiswürdigung

Das Beweisverfahren ist vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht (§ 167 BAO).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen zu erachten, die gegenüber allen anderen eine größere Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Im Abgabenverfahren genügt es, als Ergebnis der freien Beweiswürdigung von mehreren Möglichkeiten, wenn keine von ihnen die Gewissheit für sich hat, jene als erwiesen anzunehmen, der die überwiegende Wahrscheinlichkeit zukommt, auch wenn sie nicht unzweifelhaft erwiesen ist (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> § 167, Anm 10 (Stand 15.4.2018, rdb.at)). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. z.B. VwGH 23.10.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0031). Eine Tatsache kann in freier Beweiswürdigung bereits als erwiesen angenommen werden, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (VwGH 14.11.1990, 86/13/0059).

Zunächst ist auf die bei den einzelnen Feststellungen in Klammer angeführten Beweismittel zu verweisen, die im jeweiligen Zusammenhang schlüssig und widerspruchsfrei waren und daher den Feststellungen zu Grunde gelegt werden konnten.

Die jeweils angeführten Vorsteuern ergeben sich aus den angeführten Rechnungen.

Die Feststellung, dass betreffend das Jahr 2015 keine Lieferung der in den Rechnungen angeführten LED-Lampen samt Verteilung stattgefunden hat, ergibt sich aus dem Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil (zu Zahl Urteil) bzw. der gekürzten Urteilsausfertigung. Sämtliche Angeklagte bis auf den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin gaben übereinstimmend an, dass es sich um Scheingeschäfte gehandelt hat und die LED-Lampen, die dieser Anklage zugrunde liegen, es nie gegeben und auch keine Verteilung stattgefunden hat (siehe Seite 2 Angabe des Fünftangeklagten sowie Zweitangeklagten; Seite 4/5 des Viertangeklagten). Die Aussagen dieser Personen decken sich, sind plausibel, ergeben ein Gesamtbild und sind für das Gericht glaubwürdig.

Im gegenständlichen Urteil erfolgte bezüglich dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ein Freispruch mangels Unzuständigkeit des Gerichtes, da ein vorsätzliches Handeln nicht erweislich war. Eine Bindung der Abgabenbehörde an freisprechende Urteile eines Strafgerichtes besteht schon wegen der anders gearteten Beweisregeln nicht (VwGH 19.10.2019, Ro 2014/15/0007). Da es eine strafrechtliche Verurteilung nur geben kann, wenn das Gericht seinem Urteil ohne jeden Zweifel einen festgestellten Sachverhalt unterstellen kann, besteht eine Bindung an eine strafrechtliche Verurteilung nicht. Im Abgabenverfahren reicht es aus, wenn ein Sachverhalt mit dem höchsten Grad der Wahrscheinlichkeit festgestellt werden kann. Im gegenständlichen Fall gibt es zwar keine formale Bindung an das Urteil, es kann jedoch im Rahmen der Beweiswürdigung herangezogen werden.

Des Weiteren wurden keine Unterlagen bezüglich einer tatsächlichen Lieferung vorgelegt und damit eine tatsächlich durchgeführte Lieferung von LED-Lampen nicht nachgewiesen. Eine Verteilung von nicht vorhandenen Lampen kann nicht erfolgt sein.

Die Feststellung, dass auch betreffend der Rechnung im Jahr 2016 keine tatsächliche Lieferung in dieser Rechnung angeführten LED-Lampen und damit auch keine Verteilung der Lampen stattgefunden hat, ergibt sich aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Liefernachweisen (Invoice Rechnungen, Lieferscheine, Zollabfertigungspapiere) an die Name Firma Lieferant A. Aus den Unterlagen der Name Firma Lieferant A ergeben sich eindeutig die Anzahl der LED-Lampen, die Wattzahl und die Art im Sinne der Fassungsgröße (E14 und E27). Laut diesen Papieren wurden von der Name Firma Lieferant A 20.000 Stück E14, 3 Watt, 50.000 Stück E27, 7 Watt, und 80.000 Stück E27, 3 Watt, aus China importiert. In der gegenständlichen Rechnung an die Beschwerdeführerin vom 8. Februar 2016 wurden jedoch 126.974 Stück E14, 3 Watt, und 21.000 Stück E27, 7 Watt, verrechnet. Da die vorgelegten Eingangsrechnungen der Name Firma Lieferant A daher mit der angeführten Lieferung in der Rechnung vom 8. Februar 2016 bereits aufgrund der Art im Sinne der Fassung der LED-Lampen nicht übereinstimmt, können diese Eingangsrechnungen der Firma Name Firma Lieferant A kein Nachweis für eine Lieferung an die Beschwerdeführerin sein. Die verrechnete Lieferung kann daher nicht bewirkt worden sein. Weitere objektive Nachweise einer tatsächlichen Lieferung der in der Rechnung vom 8. Februar 2016 angeführten LED-Lampen mit der entsprechenden Stückzahl, Art im Sinne der Fassungsgröße und auch Wattzahl an die Beschwerdeführerin wurden nicht erbracht. Es wurde keine tatsächliche Lieferung dieser LED-Lampen an die Beschwerdeführerin nachgewiesen.

Von der Beschwerdeführerin wurden unter anderem eine Zeugenliste sowie weitere Unterlagen zu Verteilungen übermittelt. Die angegebenen Zeugen wurden durch das Gericht schriftlich zur Zeugenaussage aufgefordert.

Eine Bestätigung der Verteilung von LED-Lampen sagt nichts darüber aus, wann welche LED-Lampen an wen geliefert worden sind und in welcher Rechnung dann wiederum die Abrechnung erfolgte. Auch kann eine Verteilung von einem geringen Teil von LED-Lampen nicht ein Liefernachweis an die Beschwerdeführerin im Ausmaß der LED-Lampen der Rechnung vom 8. Februar 2016 sein. Im Übrigen ist der Leistungsgegenstand in der Rechnung vom 8. Februar 2016 nach Stückanzahl, Watt und Art genau definierte LED-Lampen. Es konnte von der Beschwerdeführerin kein Zusammenhang von Verteilungen mit dieser Rechnung anhand von objektiven Unterlagen hergestellt werden.

Zusätzlich ergeben sich für die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Beweismittel und angebotenen Zeugen folgende Überlegungen:

Die Mailangaben von Herrn Name Mitarbeiter Firma M, Mitarbeiter der Name Firma M, an die Beschwerdeführerin vom 24. Februar 2017 (Selbstabholung, weiße Kartone, an Kunden, im Büro und Außendienst) samt Abtretungserklärung der Name Firma M über 20.000 Stück E27, 3 Watt (Verteilung im Zeitraum 30.11.2015 bis 1. bis 4.12.2015) kann schon aufgrund der Art der

Lampe (E27, 3 Watt) nicht von der gegenständlichen Rechnung vom 8. Februar 2016 umfasst sein. Laut schriftlicher Zeugenaussage von Herrn Name Mitarbeiter Firma M (eingelangt beim Gericht am 31. März 2026) sei die Aktion über Herrn Name GF Firma Lieferant A (Anmerkung durch das Gericht: dem Geschäftsführer der Name Firma Lieferant A), der selbst Kunde gewesen sei, gelaufen. Unterlagen habe es nie gegeben, die Kartons seien durch diesen abgegeben worden und an Kunden in der Geschäftsstelle verschenkt, aber auch bei Kundenbesuchen mitgebracht worden. Die in der angeführten Abtretungserklärung erwähnten Mengenangaben könne er nicht nachvollziehen, da der notwendige Platz gar nicht vorhanden gewesen sei. Zu den Angaben im Mail ist diese Aussage teilweise widersprüchlich. Ein Zusammenhang mit der Lieferung der Rechnung vom 8. Februar 2016 an die Beschwerdeführerin ist nicht gegeben. In diesem Zusammenhang wird auf die obigen Ausführungen verwiesen, dass auch eine eventuelle Verteilung (bei der zusätzlich die Art der LED-Lampe nicht übereinstimmt) keinen Nachweis einer konkreten Lieferung an die Beschwerdeführerin darstellt.

Weiters wurde eine Abtretungserklärung für LED-Lampen (die Art wurde nicht ausgefüllt) 3 Watt von der Name Firma C vom 4. Dezember 2015 über 10.000 Stück, verteilt am 3. und 4. Dezember 2015, durch die Beschwerdeführerin übermittelt. Um welche LED-Lampen es sich genau gehandelt hat, geht aus dieser Abtretung nicht hervor. Mit Schreiben vom 16. Februar 2026 wurde die schriftliche Zeugeneinvernahme von Frau Name GF Firma C (Geschäftsführerin der Name Firma C) an das Gericht übermittelt. Die Zeugin gibt an, dass Leuchten an ihr Unternehmen geliefert worden seien, aber es keine Unterlagen geben würde, durch wen konkret die Anlieferung erfolgte. Es seien je 5.000 Stück Lampen mit der Fassung E27 und E14 geliefert worden, die in Kartons verpackt gewesen seien. Es sei beschlossen worden, dass sämtliche bei dem Unternehmen beschäftigte Stamm- und Leiharbeiter Lampen erhalten würden, die Verteilung erfolgte anlässlich der Aushändigung der Jahreslohnzettel im Februar des Folgejahres. Sie hatte zu keiner Zeit persönlichen Kontakt mit dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin. Ein Nachweis, dass diese LED-Lampen aus der gegenständlichen Lieferung der Rechnung vom 8. Februar 2016 stammen, ist nicht vorhanden. Die Bestätigung der Verteilung gibt an, dass eine Verteilung Anfang Dezember 2015 erfolgt sei, die Beschwerdeführerin führt dagegen jedoch aus, dass die Verteilung im Februar 2016 stattgefunden habe. Auch hier ist zu berücksichtigen, dass E27 LED-Lampen mit 3 Watt nicht in der Rechnung vom 8. Februar 2016 enthalten sind.

Bezüglich dem von der Beschwerdeführerin übermittelten Mail-Verlauf mit der Firma Name Firma D und den übermittelten Abtretungserklärungen (Vordruck der Beschwerdeführerin) vom 12. September 2015, 12. bzw. 13. September 2015, vom 18. September 2015, vom 16. September 2015, vom 15. September 2015, vom 14. September 2015 sowie selbst erstellte Schreiben der Firma Name Firma D betreffend Ausgabedatum 14. und 15. September 2015, 15. bis 19. September 2015, 17. bis 23. September 2015, 28. November 2015 und 1. bis 3. Dezember 2015 (versehen nur mit Stempel ohne Datum und Angabe welcher Lampen) ist

anzumerken, dass laut Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom Datum Urteil (zu Zahl Urteil) den Rechnungen des Jahres 2015 keine Lieferung zugrunde lag. Laut den vorgelegten Speditionsrechnungen und der Zollabfertigung erfolgte die Lieferung von LED-Lampen an die Name Firma Lieferant A erst mit Dezember 2015 (Zollabfertigung 30. November 2015, Übernahme der Ware 2. Dezember 2015, zweiter Lieferschein stammt vom 26. November 2015 und enthält keine Übernahmebestätigung,). Den gegenständlichen Abtretungserklärungen konnte daher keine tatsächliche Verteilung zugrunde liegen. Damit ist aber auch die Glaubwürdigkeit für eine Verteilung von LED-Lampen danach nicht mehr gegeben. Im Übrigen ist auch hier wieder festzuhalten, dass eine eventuelle Verteilung keinen Nachweis einer konkreten Lieferung an die Beschwerdeführerin darstellt.

Auch betreffend die Abtretungserklärung der Name Firma E (schriftliche Zeugenaufforderung kam mit dem Vermerk unbekannt zurück) über 1.000 Stück LED-Lampen E27, 7 Watt, ist darauf zu verweisen, dass diese Erklärung und eine eventuellen Verteilung keinen Nachweis darstellen. Gleiches gilt für das Mail vom 24. März 2017 an die Name Firma F (nur Mail ohne Abtretungserklärung und Hinweis, dass mit Herrn Name GF Firma Lieferant A alles geklärt wurde) und die Abtretungserklärung der Name Firma G (Zeugenaufforderung wurde zweimal versendet und kam mit dem Vermerk unbekannt bzw. verzogen zurück) über 3.000 Stück LED-Lampen E27, 7 Watt, vom 27. November 2015.

Von der Beschwerdeführerin wurden weiters ein Mail-Verlauf mit der Name Firma H übermittelt, indem es betreffend Verteilung LED-Lampen um eine nochmalige Bestätigung gegangen ist sowie eine Abtretungserklärung über 10.000 Stück E27, 7 Watt, vom 1. Dezember 2015, mit der eine Verteilung an den folgenden Tagen bestätigt wurde, und ein Mail-Verlauf der Name Firma Lieferant A und Frau Name Mitarbeiter Firma H von der Name Firma H. In ihrer schriftlichen Zeugenaussage gab Frau Name Mitarbeiter Firma H an, dass sie mit Name GF Firma Lieferant A als Geschäftsführer der Name Firma Lieferant A telefonisch in Kontakt stand, es daher keine Unterlagen gebe und sie mit der Beschwerdeführerin niemals Kontakt hatte. Sie hätten 10.000 Stück LED-Lampen E27 mit 3 Watt erhalten. Weiters wurde ein Schreiben an das Landesgericht Salzburg vom 14. Mai 2019 der Geschäftsführerin der Name Firma H vorgelegt, in dem ebenfalls festgehalten wurde, dass die Name Firma H von Herrn Name GF Firma Lieferant A (Geschäftsführer der Name Firma Lieferant A) betreffend einer Spende von LED-Lampen 3 Watt, E27 Fassung kontaktiert worden sei und 10.000 Stück Anfang Dezember 2015 geliefert worden seien. Übereinstimmend geben beide Personen in ihren Angaben an, dass es sich um LED-Lampen E27, 3 Watt, gehandelt hat. Diese übereinstimmenden Angaben sind für das Bundesfinanzgericht glaubwürdiger als die Angabe in der Abtretungserklärung (E27 mit 7 Watt), bei dem es sich um einen Vordruck der Beschwerdeführerin gehandelt hat. LED-Lampen mit der Fassung E27, 3 Watt, sind jedoch in der gegenständlichen Rechnung vom 8. Februar 2016 gar nicht enthalten und können schon deshalb keinen Nachweis für eine tatsächliche Lieferung dieser Rechnung darstellen.

Bezüglich der Name Firma I wurde nur eine Abtretungserklärung für 5.000 Stück E27, 7 Watt, vom 4. Dezember 2015 sowie ein Mail vom 4. Dezember 2017 mit der nochmaligen Bestätigung der Abtretungserklärung vorgelegt. Die Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage wurde hinterlegt und nicht beantwortet. Diese Unterlagen sind kein Nachweis für eine tatsächliche Lieferung an die Beschwerdeführerin. Auch die schriftliche Zeugenaufrufung betreffend GF von Firma J von der Firma Name Firma J wurde hinterlegt und nicht behoben.

Bezüglich der Name Firma K wurde ein Mail-Verlauf vom 4. Dezember 2017 vorgelegt, mit der Bitte eine nochmaligen Bestätigung des Ausgabeformulars und eine Abtretungserklärung über 2.000 Stück LED-Lampen E27, 3 Watt (Datum nicht lesbar), und dem Vermerk mit Stempel vom 4. Dezember 2017. Außerdem wurde ein Foto der Name Firma K vorgelegt, auf dem vier Personen zu sehen sind, die je eine Glühbirne halten sowie zwei Kartons mit Lampen und einem Aufdruck Name Firma Lieferant A sowie BF. In seiner schriftlichen Zeugenaussage vom 12. Februar 2016 gibt Herr Mitarbeiter Firma K von der Name Firma K an, dass es keine Unterlagen gebe und wahrscheinlich eine Lieferung, da sie keine Abholungen machen würden. Wie viele Lampen, wie viele E27 oder E14, in welchen Einheiten und an wen, könne nicht mehr gesagt werden. Wenn es so viele wie laut Abtretungserklärung gewesen seien, dann hätten sie einen großen Teil in Hilfslieferungen nach Rumänien mitgegeben. Diese Angaben und Unterlagen und auch eine Verteilung von LED-Lampen belegen nicht, dass der Rechnung vom 8. Februar 2016 eine tatsächliche Lieferung zugrunde lag.

Die von der Beschwerdeführerin angebotenen Zeugin Name Zeugin 1, Mitarbeiterin der Firma Name Firma L (Anmerkung durch das Gericht: einer Firma, die im Jahr 2020 von Herrn Name GF BF gegründet wurde), kann laut ihrer Zeugenaussage keine Info geben, da sie erst im März 2016 bei der Beschwerdeführerin angestellt worden sei.

Die weitere Zeugin Name Zeugin 2, ebenfalls Mitarbeiterin der Firma Name Firma L (Anmerkung durch das Gericht: ab 31. Dezember 2020 neben Herrn Name GF BF auch Gesellschafterin dieser Firma), gibt an, dass sie seit 2009 bei einem von mehreren Unternehmen des Herrn Name GF BF angestellt, allerdings nicht aktiv bei der Beschwerdeführerin beschäftigt gewesen sei. Im Zuge der Bürogemeinschaft habe sie die Tätigkeit der Beschwerdeführerin mitbekommen. Soweit sie sich erinnern könne, habe die Firma Name Firma Lieferant A Herrn Name GF BF bezüglich einer Geschäftsanbahnung kontaktiert. Es habe auch eine Besprechung im Büro in Salzburg gegeben. Die Lieferung der LED-Lampen sei nicht zur Beschwerdeführerin erfolgt, sondern direkt zur Firma Name Firma Lieferant A, da diese die Verteilung vorgenommen habe. In die Bürogemeinschaft sei eine Palette als Musterlieferung gekommen. Die Frage, ob sie eine Lieferung selbst angenommen habe und wenn ja, um welche und wie viele Lampen es sich gehandelt habe, wurde mit nein beantwortet. Die Lampen seien in Kartons zu je 10 Stück in zwei Größen geliefert worden. Ihres Wissens liefen die Verteilaktionen direkt durch die Firma Name Firma Lieferant A bei

Großveranstaltungen wie Sportevents und ähnliches. Sie sei seit Jänner 2015 bei der Name Firma L als Assistentin der GF (Anmerkung durch das Gericht: wohl Geschäftsführung) beschäftigt. Die Aussagen dieser Zeugin sind sehr vage und auch widersprüchlich. Einerseits habe sie keine Lieferung angenommen, wisse nicht welche und wie viele Lampen, andererseits gibt sie an, dass die Lampen in Kartons zu je 10 Stück in zwei Größen geliefert worden sind. Unabhängig davon ist auch diese Aussage kein Nachweis, dass die in der Rechnung vom 8. Februar 2016 angeführten LED-Lampen tatsächlich geliefert wurden.

Zusätzlich muss noch angemerkt werden, dass wenn die Lampen in Kartons zu je 10 Stück verpackt worden sind, die in der Rechnung vom 8. Februar 2016 angeführte Stückzahl von 126.974 nicht in 10er Kartons abgepackt worden sein kann.

Somit gelangt das Verwaltungsgericht zur Auffassung, dass den gegenständlichen Rechnungen sowohl betreffend das Jahr 2015 als auch das Jahr 2016 keine tatsächlichen Lieferungen und damit auch keine Verteilungen dieser Lampen zugrunde lagen.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I.**

*§ 253 BAO besagt, dass wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, 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.*

Im gegenständlichen Fall trat der Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 13. März 2018 anstelle die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10 bis 12/2015 und der Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 20. März 2019 anstelle die Umsatzsteuerfestsetzung 2/2016.

Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate 10 bis 12/2015 und für den Monat 2/2016 gelten daher gemäß § 253 BAO auch gegen den Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 13. März 2018 und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 20. März 2019 gerichtet.

*Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 RV/RV/7101337/2019*

*(idF BGBl I Nr. 34/2010) unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. ...*

*Laut § 11 Abs. 14 UStG 1994 (idF BGBl I Nr. 13/2014) schuldet, wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag*

*....*

*Nach § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 (idF BGBl i Nr. 118/2015) kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge 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, abziehen. ...*

*...*

Materielle Voraussetzungen eines Vorsteuerabzuges ist eine Lieferung oder sonstige Leistung, eine Steuerpflichtigeneigenschaft des Leistungsempfängers und des Leistenden und die Verwendung der Lieferung oder sonstigen Leistung für unternehmerische Zwecke. Bei Fehlen einer dieser materiellen Voraussetzungen steht kein Vorsteuerabzug zu.

Nach § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, als Vorsteuer abziehen. Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Neben den Tatbestandsvoraussetzungen, dass ein Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens tätig wird, muss ein wirtschaftlicher Leistungsaustausch zwischen Leistendem und Leistungsempfänger stattfinden. Eine Umsatzsteuerpflicht entsteht nur dann, wenn ein Leistender, ein Leistungsempfänger, eine Leistung, eine Gegenleistung sowie eine innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegen (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0159).

Eine der materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist, dass eine Lieferung oder Dienstleistung von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurde. Wurden die verrechneten Leistungen nicht bewirkt, besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. VwGH 24.08.2023, Ra 2023/13/0052; 22.10.2024 Ra 2024/13/0008; 29.03.2023, Ra 2020/13/0050; EuGH 25.05.2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, C-114/22, Rn. 31).

Wurden die verrechneten Leistungen aber tatsächlich nicht bewirkt, besteht auch kein Recht auf Vorsteuerabzug, wobei es auf eine Gut- oder Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen, der den Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nicht ankommt (vgl. VwGH 29.03.2023, Ra 2020/13/0050, mit dem Hinweis u.a. auf EuGH 27.06.2018, C-459/17, SGI und C-460/17, Valériane SNC). Ein fiktiver Umsatz berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. EuGH 08.05.2019, C-712/17, EN.SA., Rn. 22 bis 24; EuGH 25.05.2023, C-114/22, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, Rn. 31 und 32).

Die für die Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug erforderlichen materiellen Voraussetzungen sind in Art. 168 Buchstabe a der Richtlinie 2006/112/EG aufgezählt. Demnach ist es erforderlich, dass der Betroffene Steuerpflichtiger (im Sinne der Richtlinie) ist und dass die zur Begründung des Abzugsrechts angeführten Gegenstände und Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden müssen und diese Gegenstände und Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden müssen (vgl. VwGH 29.05.2018, Ra 2016/15/0068; EuGH 22.10.2015, C-277/14, PPUH Stehcomp, Rn 28).

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Beweislast beim Steuerpflichtigen liegt, der durch objektive Nachweise belegen muss, dass ihm ein Steuerpflichtiger auf einer vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich Gegenstände geliefert oder Dienstleistungen erbracht hat, die seinen der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätzen dienen und für die er tatsächlich Mehrwertsteuer entrichtet hat (Urteile vom 21.11.2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, Rn 44, vom 11.11.2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, Rn 39, und vom 16. 2. 2023, DGRFP Cluj, C-519/21, EU:C:2023:106, Rn 100; EuGH C 114/22 = ÖStZB 2025/119 [438]).

Weiters gehört es zu den durch § 12 Abs. 1 UStG 1994 normierten Voraussetzungen für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug, dass eine Rechnung vorliegt, in der die tatsächlich gelieferten Gegenstände ausgewiesen sind. Dabei normiert das Gesetz die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Umsatzsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen. Liegt eine Diskrepanz zwischen tatsächlich gelieferter Ware und in der Rechnung enthaltener Bezeichnung der Ware vor, ist der Vorsteuerabzug zu versagen, wobei es auf eine Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers nicht ankommt (vgl. VwGH 28.02.2002, 96/15/0270; 22.06.2001, 98/13/0043; 30.03.2006, 2003/15/0015).

In freier Beweiswürdigung der Umstände geht das Gericht davon aus, dass die fakturierten Lieferungen tatsächlich nicht erbracht wurden. Allein mit diesen Feststellungen ist die

Beschwerde bereits entschieden. Ein Vorsteuerabzug aus den verfahrensgegenständlichen Rechnungen steht somit nicht zu.

Das von der Beschwerdeführerin im Rahmen des Vorlageantrages angeführte EuGH-Urteil vom 6. Juli 2006 (C-439/04) behandelte einen Fall, in dem eine Lieferung tatsächlich stattgefunden hat (siehe insbesondere Rz 44, 45 und 52). Gleiches gilt für das weitere angeführte EuGH-Urteil vom 12. Jänner 2006 (C-354/03, Rz 51 und 52) und vom 21. Februar 2006 (C-255/02). Mangels gleichem Sachverhalt sind diese Urteile auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar.

Es ist vielmehr auf das EuGH-Urteil vom 27. Juni 2018 (C-459/17 und C-460/17) zu verweisen, das besagt, dass kein Recht auf Vorsteuerabzug entstehen kann, wenn die Lieferung von Gegenständen oder die Dienstleistung tatsächlich nicht bewirkt wurde (Rz 36 und Rz 40).

Auch in seiner Entscheidung vom 9. Jänner 2023 (C-289/22) führt der EuGH aus, dass diese zweite materielle Anforderung oder Voraussetzung für das Recht auf Vorsteuerabzug impliziert, dass die Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen, auf die sich die Rechnung bezieht, tatsächlich bewirkt wurde (Rz 46). Weiters hat der EuGH außerdem in Bezug auf die Beweislast festgestellt, dass der Steuerpflichtige, der einen Vorsteuerabzug vornehmen möchte, nachweisen muss, dass er die hierfür vorgesehen Bedingungen erfüllt (Rz 48).

Wurde keine Lieferung oder sonstige Leistung erbracht, ist eine Gut- oder Bösgläubigkeit des Steuerpflichtigen nicht zu prüfen. Daher muss auf die diesbezüglichen Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht eingegangen werden.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es handelt sich um eine reine Frage der Sachverhaltsfeststellungen.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor. Daher ist eine ordentliche Revision gegen dieses Erkenntnis unzulässig.

Innsbruck, am 30. Juni 2026