

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache zu
Steuernummer ***1***

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hopmeier Wagner Kirnbauer Rechtsanwälte OG,
Rathausstraße 15, 1010 Wien,

über die Beschwerde vom 20. März 2020 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 17. Februar
2020 betreffend Umsatzsteuer 2015 und 2016 zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Über das Vermögen des ***Insolvenzschuldner*** wurde am 19. Juni 2017 zu ***AZ1*** des
HG Wien das Konkursverfahren eröffnet und Rechtsanwalt Dr. RA. wurde zum Masseverwalter
bestellt.

Am 16. Dezember 2019 wurde vom ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) ein
Außenprüfungsbericht zu Steuernummer ***1*** betr. Einkommensteuer und Umsatzsteuer
2005 – 2016 verfasst. Adressat war der Beschwerdeführer Rechtsanwalt Dr. RA als
Masseverwalter im Konkurs des ***Insolvenzschuldner*** (im Folgenden kurz: Bf). Der
Außenprüfungsbericht wurde laut Zustellnachweis am 7. April 2020 vom Bf. übernommen.

Hinsichtlich der Bescheide Umsatzsteuer 2015 und 2016 kam es zu den in diesem Verfahren
strittigen Feststellungen, dass unter Ausweis von Umsatzsteuer Miete für Werkzeuge

verrechnet wurde, die sich nicht im Vermögen des Bf. befanden und dass Rechnungen von Rechtsanwälten und Steuerberatern (weiter)verrechnet wurden, die private Aufwendungen des Bf. darstellen.

Im Jahr 2016 wurden weiters Umsätze als nichtunternehmerisch beurteilt und Vorsteuern aus einer Gutschrift nicht anerkannt.

Die Beschwerde vom 20. März 2020 begründete der Bf. im Wesentlichen damit, dass dem Bf. keine ausreichenden Informationen zu jenen Sachverhalten vorliegen, die den anfechtungsgegenständlichen Bescheiden zu Grunde liegen. Weiters wurde ausdrücklich auf eine Beschwerdeverentscheidung verzichtet und eine mündliche Verhandlung vor dem Einzelrichter beantragt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 14. September 2026 wurde der aktenkundige Sachverhalt laut Außenprüfbericht dargestellt und die Anwesenden nahmen zu den Tatsachenfeststellungen des Finanzamtes Stellung:

Verrechnung von Miete für „Werkzeug“:

Laut Finanzamt hat der Bf. in seinen Büchern (Überschussermittlung mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung) niemals Werkzeug eines Ausmaßes ausgewiesen, das die verrechneten Umsätze plausibel macht. Auch den Bankkonten ist kein Ankauf von Werkzeug zu entnehmen.

Laut ***Insolvenzschuldner*** handelt es sich beim Werkzeug um „Verschalungsmaterial“, das er im Jahr 2016 in die „***Privatstiftung***“ eingebracht hat. Dazu wurden Bilder eines Lagerplatzes übergeben, auf denen laut Herrn ***Insolvenzschuldner*** Reste der vermieteten Werkzeuge zu sehen seien. Finanzamt und Bf (Masseverwalter) konnten keine erkennen. Das Werkzeug sei laut ***Insolvenzschuldner*** überdies 2017 teilweise von der Baustelle gestohlen worden, was er auch zur Anzeige gebracht hätte. Die Rechnung sei nicht bezahlt worden, was auch Gutachten der Kanzleien ***A*** und ***B*** belegen würden.

Der beschwerdeführende Masseverwalter hielt dazu fest, dass im Protokoll des Anfechtungsprozesses ***AZ 2*** des HG Wien vom 8. März 2019 auf Seite 4 die Aussage des ***Insolvenzschuldner*** wie folgt protokolliert ist: „In der ***Privatstiftung*** ist bis heute nichts drinnen, was man verwalten könnte, es handelt sich um einen leeren Mantel. Die haben wir erst 2016 gegründet.“

Weiterverrechnung Rechtsanwaltskosten

Die Kosten betreffen Strafverfahren im Zusammenhang mit Steuerhinterziehung, bei der die Gesellschaft, der die Kosten weiterverrechnet wurden, betroffen war. Herr ***Insolvenzschuldner*** war in den Streitjahren deren Geschäftsführer.

Verkauf Tiefgaragenplatz

Die Verfahrensparteien stellten übereinstimmend fest, dass der veräußerte Tiefgaragenplatz zuvor mit einer Wohnung mitvermietet wurde.

Vorsteuer aus Gutschriften

Herr ***Insolvenzschuldner*** hat nach eigenen Angaben aus den Gutschriften keine Vorsteuer abgezogen, da müsse man den Steuerberater fragen. Laut der dem Finanzamt vorliegenden Aufzeichnungen wurden Vorsteuern abgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

2015

Auf Basis nicht unterfertigter Umsatzsteuererklärungen, die dem Finanzamt in einer Besprechung am 17. Jänner 2019 vom Bf. übergeben wurden, nahm das Finanzamt eine Veranlagung vor und adaptierte die Bescheide folgendermaßen:

Mit Rechnung vom 30. Mai 2015 wurden von ***Insolvenzschuldner*** der ***GmbH*** 209.000 Euro + 41.800 Euro USt für „Miete Werkzeug“ in Rechnung gestellt. Es gibt keine Hinweise darauf, dass er zuvor Werkzeuge oder Verschalungsmaterial größeren Ausmaßes angeschafft hätte. Die ausgewiesene USt wurde gem. § 11 Abs 14 UStG 1994 vorgeschrieben.

Die Teilrechnungen eines nicht namentlich bezeichneten Rechtsanwaltes Nr. 118/2015, 128/2015, 158/2015 und 174/2015 iHv insgesamt 18.325,21 Euro + 3.665,04 Euro USt wurden der ***GmbH*** „weiterverrechnet“, aber mangels Zahlung nicht im Rechenwerk verbucht. Die Kosten stehen in Zusammenhang mit einem den Herrn ***Insolvenzschuldner*** betreffenden Strafverfahren, das nach seinen Angaben seine Tätigkeit als Geschäftsführer der ***GmbH*** betrifft. Die ausgewiesene USt wurde gem. § 11 Abs 14 UStG 1994 vorgeschrieben.

2016

Für 2016 wurde keine Steuererklärung eingereicht, aber für den gesamten Zeitraum wurden Umsatzsteuervoranmeldungen angegeben. Auf Basis dieser Beträge ermittelte das Finanzamt die Bemessungsgrundlagen indem es zusätzlich folgende Sachverhalte berücksichtigte:

Mit Rechnung vom 30. Dezember 2016 wurden von ***Insolvenzschuldner*** der ***GmbH*** 166.666,67 Euro + 33.333,33 Euro USt für „Miete Werkzeug“ in Rechnung gestellt. Es gibt keine Hinweise darauf, dass er Werkzeuge oder Verschalungsmaterial größeren

Ausmaßes angeschafft hätte. Die ausgewiesene USt wurde gem. § 11 Abs 14 UStG 1994 vorgeschrieben.

Mit diversen Rechnungen wurden der ***GmbH*** weitere Rechtsanwaltskosten (unbekannter Rechtsanwalt und ***Dr 1***) sowie Steuerberatungskosten (***Dr 2***) iHv insgesamt 27.588,22 Euro + 5.517,64 Euro USt „weiterverrechnet“, aber nicht im Rechenwerk erfasst. Die Kosten stehen in Zusammenhang mit einem den Herrn ***Insolvenzschuldner*** betreffenden Strafverfahren, das nach seinen Angaben seine Tätigkeit als Geschäftsführer der ***GmbH*** betrifft. Die ausgewiesene USt wurde gem. § 11 Abs 14 UStG 1994 vorgeschrieben.

Mit Rechnung vom 25. März 2016 wurde gegenüber der ***GmbH2*** der Verkauf eines Tiefgaragenplatzes in der ***1 Straße*** mit 20.000 Euro + 4.000 Euro USt verrechnet. Für den Verkauf wurde die Zahlung von 12.500 Euro + 2.500 Euro USt verbucht, weil dem Bf. nach Abzug von Immobiliensteuer und Honorarnote des Notars dieser Betrag zugeflossen ist. Der Tiefgaragenplatz wurde zuvor gemeinsam mit einer Wohnung vermietet. Im angefochtenen Bescheid wurden 4.000 Euro Umsatzsteuer gem. § 11 Abs 14 vorgeschrieben (statt der 2.500 Euro USt, die der Bf. aufgrund des Umsatzes erklärt hat, wobei das Finanzamt konsequenterweise auch den Gesamtbetrag der steuerbaren Umsätze um 12.500 Euro verminderte).

Am 30. November 2016 hat der Bf. drei Gutschriften an die ***GmbH 3*** betr. *„bezahlte Kosten gemäß Kaufvereinbarung 2016“* für *„Benutzungsentgelt 2016 – Rechtsgrundlage fraglich, Leasing 2 ½ 2015, Leasing 1 ½ 2015, Abgabenrückstände, RA Kosten und Kosten 2016“* sowie nicht steuerbare Kautionsausstellung. Im Rechenwerk befand sich eine davon, in der insgesamt 95.577,57 Euro + 19.115,51 Euro USt ausgewiesen waren, die als Vorsteuer abgezogen wurden.

Laut Angabe des ***Dr 3***, rechtlichen Vertreters der ***GmbH 3***, wurde der ***GmbH 3*** diese Gutschrift aus dem Rechenwerk nicht übermittelt. Andere Gutschriften des Herrn ***Insolvenzschuldner*** wurden von der ***GmbH 3*** nicht akzeptiert und mit Schreiben vom 31. März 2017 an Herrn ***Insolvenzschuldner*** zurückgesandt.

Der Außenprüfungsbericht wurde laut Rückschein am 7. April 2020 vom Bf. übernommen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus den angeführten Rechnungen und Schriftstücken.

Die Feststellung, dass sich die vermieteten „Werkzeuge“ (bzw. das Verschalungsmaterial) nicht im Vermögen des ***Insolvenzschuldner*** befanden, ergibt sich aus folgenden Umständen:

- In den Büchern bzw. Bankkonten des ***Insolvenzschuldner*** fand das Finanzamt keinen Hinweis auf den Erwerb von Werkzeug (bzw. Verschalungsmaterial) größeren Ausmaßes.
- Eine Einbringung von Werkzeug bzw. Verschalungsmaterial in die ***Privatstiftung*** (als Entnahme) ist nicht verbucht.
- Aus einer Sachverhaltsdarstellung des Masseverwalters vom 23. Oktober 2019, ***AZ 3*** ergibt sich, dass kein Werkzeug (bzw. Verschalungsmaterial) im Vermögensverzeichnis des Insolvenzschuldners erfasst war.
- Im Anfechtungsprozess ***AZ 2*** des HG Wien hat Herr ***Insolvenzschuldner*** angegeben, dass sich in der ***Privatstiftung*** kein Vermögen befindet.

Die Darstellung des Bf. ist demgegenüber unbewiesen bzw. wenig glaubwürdig:

- Die übergebenen Fotos von verschalteten Bauwerken sind kein Beleg für das Eigentum an dem Verschalungsmaterial
- Die im Rahmen der mündlichen Verhandlung ins Treffen geführte Diebstahlsanzeige aus dem Jahr 2017 (wobei das Werkzeug diesfalls der ***Privatstiftung*** gestohlen wäre) vermag das Eigentum des ***Insolvenzschuldner*** an den vermieteten „Werkzeugen“ in den Jahren 2015 und 2016 nicht zu belegen
- Die als „Gutachten“ bezeichneten Schreiben der Kanzleien ***A*** bzw. ***B*** sind Stellungnahmen zur Anklageschrift und vermögen das Eigentum des ***Insolvenzschuldner*** an den vermieteten Werkzeugen bzw. Schalungsmaterialien ebenso wenig zu beweisen.
- Die Aussage, er habe das Werkzeug in die ***Privatstiftung*** eingebracht ist nicht glaubhaft, da dieser Vorgang einerseits einen Niederschlag in seinen Aufzeichnungen hätte finden müssen und er andererseits selbst dem im Anfechtungsprozess ***AZ 2*** des HG Wien widersprochen hat.

Die Feststellung, dass die weiterverrechneten Rechtsanwaltskosten ein Strafverfahren iZH mit der Tätigkeit des ***Insolvenzschuldner*** als Geschäftsführer der ***GmbH*** betrifft, ergibt sich aus seinen eigenen Angaben.

Die Feststellung, dass der verkaufte Tiefgaragenplatz in der ***1 Straße*** zuvor gemeinsam mit einer Wohnung vermietet wurde, ergibt sich aus den übereinstimmenden Angaben der Verfahrensparteien in der mündlichen Verhandlung.

Die Feststellung zum Vorsteuerabzug aus der Gutschrift an die ***GmbH 3*** ergibt sich aus den buchhalterischen Unterlagen des ***Insolvenzschuldner*** (dokumentiert im Außenprüfungsbericht). Da Herr ***Insolvenzschuldner*** dieser Feststellung nur den Umstand entgegenzusetzen hatte, dass die Verbuchung durch den Steuerberater erfolgt sei, kann sie als erwiesen angenommen werden. Die Feststellungen zum fehlenden Zugang der Gutschrift bei der ***GmbH 3*** ergibt sich aus den nicht bestrittenen Angaben des ***Dr 3***.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Umsatzsteuer 2015

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag nach § 11 Abs 14 UStG 1994.

Im Beschwerdefall wurde mit Rechnung vom 30. Mai 2015 Miete für Werkzeug in Rechnung gestellt, das der Bf. nach den Feststellungen zum Sachverhalt nicht besessen hat. Daher kann er die in der Rechnung angeführte sonstige Leistung auch nicht erbracht haben. Damit trifft ihn allerdings die Folge des § 11 Abs 14 UStG 1994, weshalb das Finanzamt die Umsatzsteuer zu Recht vorgeschrieben hat.

Dasselbe gilt für die weiterverrechneten Leistungen der Rechtsanwälte: Die Kosten sind in Zusammenhang mit einem Strafverfahren gegen ***Insolvenzschuldner*** entstanden, bei dem die Anwälte ihn als natürliche Person vertreten haben. Obgleich das Strafverfahren nach seinen Angaben seine Tätigkeit für die ***GmbH*** betrifft, war Herr ***Insolvenzschuldner*** der Beschuldigte und damit auch Empfänger der Leistungen der Anwälte. Diese Leistung kann nicht an die ***GmbH*** weiterverrechnet werden, weil es sich um keine Leistung handelt, die gegenüber der ***GmbH*** erbracht werden kann bzw. ihr zugutekommen kann (was beispielsweise bei Vertragserrichtungskosten der Fall wäre). Damit hat der Bf. in einer Rechnung Umsatzsteuer für eine Leistung ausgewiesen, die er nicht erbracht hat. Diese Umsatzsteuer schuldet er aufgrund der Inrechnungstellung gem. § 11 Abs 14 UStG 1994.

3.2. Umsatzsteuer 2016

Hinsichtlich der Rechnung für vermietetes Werkzeug und der Weiterverrechnung von Rechtsanwaltskosten gilt dasselbe wie im Jahr 2015: Werkzeuge, die dem Bf. nicht gehören, können nicht vermietet werden, Leistungen, die nicht an den Empfänger erbracht werden, können nicht wirksam (weiter)verrechnet werden. Wird darüber eine Rechnung gestellt, die einen Steuerbetrag gesondert ausweist, schuldet der Rechnungsaussteller diesen Betrag nach § 11 Abs 14 UStG 1994.

Anderes gilt für die Rechnung vom 25. März 2016 über den Verkauf eines Tiefgaragenplatzes in der ***1 Straße***: Da der Tiefgaragenplatz zuvor gemeinsam mit einer Wohnung vermietet wurde, wurde er im Unternehmen des Bf. genutzt und auch im Rahmen des Unternehmens verkauft.

Für den Verkauf hat Herr ***Insolvenzschuldner*** nach § 6 Abs 2 UStG 1994 auf Umsatzsteuerpflicht optiert (durch Ausweis von Umsatzsteuer in der Rechnung). Die

Steuerschuld dafür entsteht bei der im Beschwerdefall vorliegenden Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17 UStG 1994) gem. § 19 Abs 2 Z 1 lit b mit Vereinnahmung.

Hinsichtlich der Höhe der vereinnahmten Entgelte ist allerdings zu beachten, dass die Vereinnahmung von 15.000 Euro (statt 24.000 Euro) dadurch zustande kam, dass der den Vertrag abwickelnde Notar die anfallende Immobilienertragsteuer sowie seine Honorarnote in Abkürzung des Zahlungsweges vor der Überweisung an Herrn ***Insolvenzschuldner*** in Abzug gebracht hat. Zugeflossen ist dem Bf. daher der volle Betrag von 20.000 Euro + 4.000 Euro USt.

Die steuerbaren Entgelte erhöhen sich daher um 20.000 Euro, was zu einer Steuerschuld von 4.000 Euro führt. Gleichzeitig ist die Steuerschuld laut Rechnung um 4.000 Euro zu kürzen. In Summe verändert diese Feststellung die Höhe der Steuerschuld nicht, womit der Spruchbetrag keine Änderung erfährt. Da es folglich zu keinem anderslautenden Bescheid, sondern nur zu einem anderen Rechtsgrund für diese Steuerschuld von 4.000 Euro kommt, war der Bescheid nicht abzuändern.

Für den Abzug von Vorsteuern aus Gutschriften betr. Leistungen der ***GmbH 3*** gilt, dass grundsätzlich ein Vorsteuerabzug aus Gutschriften möglich ist. Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten nämlich gem. § 11 Abs 7 UStG 1994 bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt.

Voraussetzung für die Qualifikation einer Gutschrift als Rechnung ist gem. § 11 Abs 8 Z 4 UStG 1994 jedoch, dass diese dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet wird. Das ist aktenkundig nicht geschehen, weshalb der Bf. nicht berechtigt ist, die Vorsteuer aus der Gutschrift an die ***GmbH 3*** über 95.577,57 Euro + 19.115,51 Euro USt als Vorsteuer abzuziehen. Das Finanzamt hat daher den Vorsteuerabzug zu Recht gekürzt.

Nach § 11 Abs 7 letzter Satz UStG 1994 verliert eine Gutschrift überdies die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht. Da dies hinsichtlich anderer Gutschriften geschehen ist, kann auch aus anderen Gutschriften an die ***GmbH 3*** eine Vorsteuer nicht in Abzug gebracht werden.

3.3. 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.

Im Beschwerdefall waren nur Tatsachenfeststellungen strittig, weshalb keine Rechtsfrage vorliegt, bei der es zu einem Abweichen von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung kommen könnte. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Graz, am 21. September 2026