

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Ortner über die Beschwerden vom 2.7.2007 und vom 27.12.2007 der Bf GmbH & Co BF203 und Verwertungs KG , vertreten durch die Prof. Dr.\*\*\*\* WP StB GmbH und Co KG, gegen die Bescheide des Finanzamtes F A vom 19.6.2007 betreffend Umsatzsteuer 2001 und 2002 und gegen die vorläufigen Bescheide desselben Finanzamtes vom 4.12.2007 betreffend Umsatzsteuer 2003-2005

zu Recht erkannt:

### **Ad Umsatzsteuer 2001**

Der Bescheid wird abgeändert. Die Umsatzsteuer 2001 wird nicht festgesetzt.

### **Ad Umsatzsteuer 2002**

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Zahllast betragen:

0 € Summe steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen

6.500 € Steuerschuld gem. § 11 Abs 14 USTG 1994

0 € Vorsteuern

6.500 € Zahllast

### **Ad Umsatzsteuer 2003**

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die endgültig festgesetzte Zahllast betragen:

0 € Summe steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen

13.390 € Steuerschuld gem. § 11 Abs 14 USTG 1994

0 € Vorsteuern

13.390 € Zahllast

## **Ad Umsatzsteuer 2004**

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die endgültig festgesetzte Zahllast betragen:

0 € Summe steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen

13.780 € Steuerschuld gem. § 11 Abs 14 USTG 1994

0 € Vorsteuern

13.780 € Zahllast

## **Ad Umsatzsteuer 2005**

Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die endgültig festgesetzte Zahllast betragen:

0 € Summe steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen

14.206 € Steuerschuld gem. § 11 Abs 14 USTG 1994

0 € Vorsteuern

14.206 € Zahllast

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen **dieses Erkenntnis** ist in Bezug auf die Entscheidung betreffend Umsatzsteuer 2001 unzulässig und in Bezug auf die Entscheidung betreffend Umsatzsteuer 2002-2005 **zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG)**.

## **Entscheidungsgründe**

### **Ablauf des Verfahrens:**

Die Beschwerdeführerin (Bf) (FN **005 f**) war in den Jahren des Streitzeitraumes eine KEG .

Gegenstand des Unternehmens sei laut Gesellschaftsvertrag die Entwicklung, der Einkauf, die Verwertung und der Verkauf von Software, Internetanwendungen, Rechten und Lizenzen sowie Beratungsleistungen (Gesellschaftsvertrag vom 17.4.2001, § 2, DB 42).

Die Bf sagt von sich, sie sei mit Immobilienconsulting im weitesten Sinne befasst, sie sei ein Dienstleistungs- und Beratungsunternehmen; Ihr Unternehmensgegenstand sei die Entwicklung und Verwertung von Software- und Internetprojekten und –programmen, spezialisiert auf die Immobilienwirtschaft (2. Schreiben vom 29.11.2006, AB Bf 25; Lagebericht im JA 2001).

#### **U 2001-2002:**

**In ihrer Umsatzsteuererklärung 2001** erklärte die Bf Umsätze von Null und Vorsteuern in Höhe von -133.440 S (9.697,46 €).

**In ihrer Umsatzsteuererklärung 2002** erklärte die Bf Umsätze von 32.500 € und Vorsteuern in Höhe von -143.768,60 €.

Mit Schreiben vom 25.3.2002 teilte die Bf mit, sie habe per 1.7.2001 eine atypisch stille Gesellschafterin aufgenommen, die ihren Anteil treuhändig für mehrere Gesellschafter halte (Gesellschaftsvertrag vom 25.3.2002 und 27.12.2001). Die Einlage habe 6.400.000 S (465.106,14 €) betragen.

Am 24.9.2002 teilte die Bf dem Finanzamt mit, dass die Bf101 Services GmbH (abgekürzt BF101 GmbH) die Zustellungsbevollmächtigte der Bf sei.

Mit Schreiben, beim Finanzamt eingelangt am 7.3.2003 verzichtete die Bf auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer [Dauerbelege (DB) 34].

Auf S. 37 und 38 des Arbeitsbogens des Prüfers befindet sich eine Beschreibung der strittigen Eingangsrechnungen (ER) (Consulting, Buchhaltung, Personalleihe usw). Die meisten strittigen ER befinden sich im HA 2002 des Aktes des Finanzamtes betreffend die Bf. Die strittigen ER vom 28. und 30. 11.2001 befinden sich im Arbeitsbogen des Prüfers betreffend die BF101 GmbH FN 061 i betr 2001: Dieser Arbeitsbogen betreffend die BF101 ABNr 0055 FA \*\*\*\* 010101 betrifft die Jahre 1997-2001.

Die Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2001 und 2002 begann am 22.8.2002 (unterfertigter Prüfungsauftrag vom 22.8.2002, mit Ergänzung vom 7.7.2004).

**Mit Vorhalt vom 10.6.2005 an die Zustellungsbevollmächtigte der Bf erklärte das Finanzamt:**

Es bestehet die Vermutung, dass die in den strittigen Eingangsrechnungen ausgewiesenen angeblichen Leistungen nicht ausgeführt worden seien bzw. der Rechnungsbetrag nicht dem Wert der fakturierten Leistung entspreche.

**Im Vorhalt vom 13.9.2006** wiederholte das Finanzamt seinen bisherigen Standpunkt.

**Mit Schreiben vom 29.11.2006** wies die Bf darauf hin, dass das Finanzamt der Bf begehrte Unterlagen nicht zur Verfügung gestellt habe. Zudem seien Beweise und Unterlagen, die sich möglicherweise bei anderen Unternehmen der Unternehmensgruppe befänden und zu denen nur das Finanzamt Zugang habe, nicht berücksichtigt worden. Die Bf verwies ferner auf ein zweites Schreiben vom 29.11.2006.

**Im zweiten Schreiben vom 29.11.2006** erinnerte die Bf daran, dass ihr die für die Beantwortung der Fragen vorhalte nötigen Unterlagen nicht durch das Finanzamt zur Verfügung gestellt worden seien (AB Bf 25).

**BP-Bericht vom 16.1.2007 betreffend u.a. Umsatzsteuer (U) 2001, 2002:**

Das Finanzamt wies auf die Vorhalte vom 10.6.2005 und vom 13.9.2006 hin.

Es wurden 17 ER aus 2001 und 2002 und 4 Ausgangsrechnungen (AR) aus 2002 nicht anerkannt. Die mit diesen ER im Zusammenhang stehenden Vorsteuerabzüge wurden nicht anerkannt. Die USt aus den AR wurde gem. § 11 Abs 14 UStG 1994 vorgeschrieben.

In Bezug auf 2001 betrug die Vorsteuerkürzung des Finanzamtes 129.000 S, in Bezug auf 2002 betrug diese 143.477,92 €.

133.440 S Vorsteuer laut Erklärung 2001

-129.000 S Vorsteuerkürzung laut BP

**4.440 S Differenz:** Vorsteuer 2001 laut Bp (TZ 5 BP-Bericht)

143.768,60 € Vorsteuer laut Erklärung 2002

-143.477,92 € Vorsteuerkürzung laut BP

**290,68 € Differenz:** Vorsteuer2002 laut BP

**Mit dem bekämpften Umsatzsteuerbescheid 2001** vom 19. 6. 2007 gewährte das Finanzamt einen Vorsteuerabzug von 4.440 S (-322,67 €) und eine Gutschrift in gleicher Höhe.

**Mit dem bekämpften Umsatzsteuerbescheid 2002** vom 19.6.2007 gewährte das Finanzamt einen Vorsteuerabzug von -290,68 €.

**In ihrer Berufung (heute: Beschwerde) vom 2.7.2007** (HA 220/2002) gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 vom 19.6.2007 brachte die Bf vor:

Der Bf sei es nicht möglich gewesen, Unterlagen vorzulegen, da alle Geschäftspapiere der Bf beschlagnahmt worden seien. Rechtsgrundlage der Betriebsprüfung sei § 147 BAO iVm § 99 FinStrG gewesen. Den Betroffenen komme die Stellung von Beschuldigten zu. Es habe keine Mitwirkungspflicht gegeben.

Bei Ausführung von pauschal vergüteten Dienstleistungen sei es üblich, vom Auftragnehmer keine Aufzeichnungen einzufordern. Derartige Aufzeichnungen seien wohl nur beim Leistungserbringer auffindbar.

Unklar sei, welche Erträge mit bezogenen Dienstleistungen wie z.B. der Ausarbeitung steuerlicher Stellungnahmen oder der Buchführung verbunden sein sollten.

Der Leistungsgegenstand sei aus den Rechnungen ersichtlich.

Die Bf beantragte eine erklärungsgemäße Veranlagung

Soweit die Berufung (heute: Beschwerde) vom 2.7.2007 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002.

**Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003-2005 vom 4.12.2007:**

Das Finanzamt übernahm alle Besteuerungsgrundlagen, die die Bf in ihren Steuererklärungen angesetzt hatte, erließ die Bescheide jedoch vorläufig. Das Finanzamt sah eine Ungewissheit insbesondere darin, dass die Bescheide der Vorjahre mit Berufung bekämpft worden seien.

**In ihrer Berufung (heute: Beschwerde) vom 27.12.2007 gegen die vorläufigen Umsatzsteuerbescheide 2003-2005** (HA 75/2005) begehrte die Bf eine erklärungsgemäße Veranlagung. Die Bf vertrat erkennbar die Ansicht, dass das Finanzamt nicht berechtigt gewesen sei, die Bescheide vorläufig zu erlassen.

**Mit Schreiben vom 7.6.2017** zog die Bf den Antrag auf Senatsentscheidung zurück. Sie äußerte sich in diesem Schreiben in sehr allgemeiner Form zu den Eingangsrechnungen (ER) vom 15.2.2002 und 20.2.2002 über 9.000 €. Sie brachte auch zu den ER vom

25.2.2002 über 39.897,39 €, 27.2.2007 über 95.000 €, 4.3.2002 über 60.800 € und über die Ausgangsrechnungen (AR) vom Dezember 2002 vor.

Sie legte auch Stundenaufzeichnungen betreffend die ER vom 15.2.2002, das Konto Telefonmarketing 2001 und 2002, die ER vom 25.2.2002 über 39.897,39 € samt Prospekt, Muster eines atypisch stillen Gesellschaftsvertrages, Muster einer Treuhandvereinbarung, Darstellung der steuerlichen und rechtlichen Grundlagen, Formular eines Angebotes zum Abschluss einer Treuhandvereinbarung, eine Liste der atypisch stillen Gesellschafter, ein Schreiben an eine atypisch stille Gesellschafterin vor. Im Zusammenhang mit der ER vom 4.3.2002 über 60.800 € legte die Bf zur Dokumentation der Beteiligungsverwaltungstätigkeiten vier zum Teil bedruckte Blätter (Beilagen ./22-./24) vor. Im Zusammenhang mit den AR legte die Bf Software-, Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen, jeweils datiert vom 18.2.2002 vor.

**Mit Vorhalt des BFG vom 11.10.2017** wurden der Bf zunächst insbesondere einige Fragen zu den strittigen Ausgangsrechnungen gestellt:

Wer habe die gegenständlichen Softwares entwickelt? Wer habe diese Softwares 2001-2005 laufend gewartet, angepasst und adaptiert? Was habe die Bf für diese Programmierungstätigkeiten bezahlt? Welche sonstigen Kosten habe die Bf auf sich genommen, um die Dienstleistungen zu erbringen, die mit den AR 2002-2005 in Rechnung gestellt worden seien? Es wurde ersucht, eine CD-Rom von jeder fertig entwickelten Software vorzulegen; es stünde der Bf frei, diese Softwares auch auf andere technisch mögliche Art zu übermitteln.

Welche konkreten Maßnahmen mit dem Ziel, Erträge zu erwirtschaften, habe die Bf abgesehen von den Tätigkeiten, die in den AR 2002-2005 erwähnt seien, unternommen?

Vorbehaltlich weiterer Beweisergebnisse wurde der Bf mitgeteilt, dass das BFG davon ausgehe, dass die Bf im Streitzeitraum 2001-2005 keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfaltet habe.

**Mit Schreiben vom 19.12.2017** zog die Bf ihren Antrag auf mündliche Verhandlung zurück. Sie brachte ferner insbesondere vor:

In Bezug auf die Tätigkeiten **ABCHP** und **Ang23** sei es nicht möglich, dazulegen, wie vor 16 Jahren (!) eine Homepage ausgesehen habe. Die Vorhalte des Betriebsprüfers

seien nicht in einem Abgabenverfahren, sondern in einem Finanzstrafverfahren ergangen. In einem Finanzstrafverfahren bestünde keine Mitwirkungspflicht der Beschuldigten. Die überlange Dauer des Beschwerdeverfahrens sei im Rahmen der Begründung zu würdigen.

### ***Über die Beschwerden wird erwogen:***

#### **Feststellungen und deren Rechtsfolgen:**

Die Bf wurde im Jahr 2001 gegründet. Ihre im Gesellschaftsvertrag behaupteten Unternehmenszwecke seien angeblich die Entwicklung, der Einkauf, der Verkauf, die Verwertung von Software und Internetanwendungen, Rechten und Lizenzen im Zusammenhang mit Software und Internetanwendungen, sowie Beratungsleistungen (Gesellschaftsvertrag der Bf vom 17.4.2001).

Allerdings hat die Bf im Zeitraum 2001-2005 keinerlei Leistungen erbracht. Zwar schrieb sie **Ausgangsrechnungen (AR) an Gesellschaften mit einem Nahverhältnis zur Bf**, die von diesen Rechnungsempfängerinnen an die Bf bezahlt wurden, und die auf dem Buchhaltungskonto 4006 „Dienstleistungserlöse“ 2002-2005 zum Ausdruck kamen, diesen AR lagen aber keine Leistungen zu Grunde. Diese nur vorgetäuschten Leistungen der Bf werden aus steuerlicher Sicht nicht anerkannt, weil ein Fremder niemals für vorgetäuschte Leistungen ein Entgelt leisten würde.

Davon sind sämtliche AR der Bf im Zeitraum 2002-2005 an folgende Gesellschaften mit einem gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis zur Bf betroffen:

#### **2002: AR vom 6.12.2002 + jeweils 20% USt i. V. m. den Software – Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen (Verträgen) vom 18.2.2002:**

- an die BF05 GmbH über 3000 € i V m Vertrag v.18.2.02 ./26
- an die BF101 GmbH über 8.500 € i V m 2 Verträgen vom 18.2.02 ./33,34
- an die BF04 AG über 3.000 € i V m Vertrag vom 18.2.02 ./41
- an die BFy21 und Handels GmbH über 18.000 € i V m 4 Verträgen ./48-51

(Beilagen zum Schreiben der Bf vom 7.6.2017 ./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51)

**Die für alle AR 2002 an alle Rechnungsempfänger ( ./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51) repräsentative AR an die BF05 GmbH hatte i V m dem darin erwähnten Vertrag vom 18.2.2002 den folgenden wesentlichen Inhalt:**

- Firmenbezeichnung und Adresse der rechnungsausstellenden Bf
  - Firmenbezeichnung und Adresse der vorgeblichen Leistungsempfängerin
- „Gemäß Softwarenutzungs- und wartungsvertrag vom 18.2.2002 stellen wir Ihnen für die Nutzung und Wartung der nachstehend angeführten Software für das Jahr 2002 als Entgelt in Rechnung:“*

*Verkaufskalkulation ..... € 3.000  
 Nutzungsentgelt netto ..... € 3.000  
 20% USt ..... € 600  
 Rechnungsbetrag brutto ..... € 3.600“*

**Der in der Rechnung erwähnte Vertrag vom 18.2.2002 hat folgenden wesentlichen Text:** „ *Die Bf hat im 2. Halbjahr 2001 Software unter dem Titel „Verkaufskalkulationen“ entwickelt und stellt diese ab 1.3.2002 der Rechnungsempfängerin zu nachstehenden Bedingungen zur Verfügung:...Die Bf verpflichtet sich zur laufenden Anpassung und Adaptierung ....sowie zur Sicherstellung der Funktionstüchtigkeit der Software....Die laufende Wartung der Software erfolgt durch Personal der Bf oder durch qualifiziertes Fremdpersonal auf Rechnung der Bf. Der Nutzer verpflichtet sich bis 31.12.2006 zur Nutzung dieser Software....*

*Als Nutzungsentgelt wird einvernehmlich ein Betrag von 6.000 € pro Jahr + ....USt festgelegt. Ab dem Jahr 2003 erhöht sich das jährliche Nutzungsentgelt um 3% jährlich. Für ....2002 wird nur die Hälfte des Nutzungsentgeltes verrechnet....“*

Auch der gerade erwähnte Vertragsinhalt (./26) ist repräsentativ für alle Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002 (./26, 33, 34,41,48-51) , auf deren Grundlage auch die AR der Jahre 2002-2006 ausgestellt worden sind. Alle auf dem Konto 4006 „Dienstleistungserlöse“ der Jahre 2002-2006 (./27-31) erfassten vorgeblichen Erlöse werden durch die Bf auf diese Software-, Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002 zurückgeführt (Schreiben der Bf vom 7.6.2017, S. 3 und 4 ) und wurden durch die Bf mit Wirksamkeit für die Jahre 2002-2006 der USt unterworfen (Ust-Erklärungen 2002-2006).

Die Bf hat entgegen der Aufforderung des BFG im Ergänzungsauftrag vom 11.10.2017, Pkt 8 die AR 2003-2005 nicht vorgelegt. Diese AR 2003-2005 an die Rechnungsempfänger BF05 GmbH, BF101 GmbH, BF04 AG und BFy21 und Handels GmbH haben dennoch jedenfalls existiert (Konto „Dienstleistungserlöse“ 2003-2005 ./28-./30).

Die Bf hat auch abgesehen von den vorgetäuschten Leistungen im Zusammenhang mit den erwähnten Scheinausgangsrechnungen 2001-2005 **keine Tätigkeiten verrichtet**,

**denen die erkennbare Absicht innewohnte, nachhaltig Einnahmen zu erwirtschaften** (Ergänzungsauftrag und Vorhalt vom 11.10.2017 , Punkte X und XI, unbeantwortet). Sie hat in diesem Zeitraum somit keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen durchgeführt. Sie war daher in diesem Zeitraum keine Unternehmerin i.S. von § 2 Abs 1 UStG 1994. Sie unterliegt daher im Streitzeitraum nicht der Umsatzsteuerpflicht kraft Leistung, hat aber auch nicht das Recht zum Vorsteuerabzug.

Die o.e. AR 2002 entsprechen den formalen Voraussetzungen, die im § 11 Abs 1 Z 1 -6 UStG genannt sind. Jede dieser Rechnungen des Jahres 2002 enthält insbesondere iVm den in den Rechnungen erwähnten Software-Nutzungs- und Wartungsverträgen (./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51) die Bezeichnung der Art und des Umfangs der vorgeblichen sonstigen Leistung (Überlassung der Nutzung und Wartung der Softwares „Verkaufskalkulation“, „Homepage“, „Beteiligungsverwaltung“, „Bilanzen“, „Baustellenberichterstattung“, „Küchenausstattung“, „Baustellencontrolling“, „Personalkostenerfassung“).

Jeder dieser AR des Jahres 2002 enthält auch die Bezeichnung des Zeitraumes („für das Jahr 2002“) (./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51) , über den sich die vorgebliche sonstige Leistung erstreckte.

**Zur Frage, ob die AR 2002 eine gesetzeskonforme Darstellung des Leistungszeitraumes enthalten:** Alle AR enthalten als vorgeblichen Leistungszeitraum „das Jahr 2002“. Da es sich laut den Formulierungen in den Rechnungen jeweils um die In-Rechnung-Stellung von Überlassungen der Nutzung von Softwares im Zeitraum 2002 und darüber hinaus in den späteren ARen 2003-2006 handelte, bestanden die vorgeblichen Leistungen in angeblichen Dauerleistungen auf Grund von vorgeblichen Dauerschuldverhältnissen. Bei Leistungen auf Grund eines Dauerschuldverhältnisses gilt die im Gesetz (§ 11 Abs 1 Z 4 letzter Satz) vorgeschriebene Einschränkung des bei abschnittsweise abgerechneten Leistungen anzugebenden Abrechnungszeitraumes auf einen Kalendermonat nicht.

Ein vom Gesetzgeber selbst genanntes Beispiel für abschnittsweise Abrechnungen i.S. von § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994, die einen einen Kalendermonat nicht übersteigenden Abrechnungszeitraum erfordern, sind u.a. Lebensmittellieferungen (Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 11 TZ 75), somit typische Einzelleistungen, und nicht Leistungen auf Grund von typischen Dauerschuldverhältnissen.

Unter den Voraussetzungen, die von den Mitgliedstaaten festzulegen sind, in deren Hoheitsgebiet die Lieferungen von Gegenständen oder die Dienstleistungen bewirkt

werden, darf für **mehrere getrennte** Lieferungen oder Dienstleistungen **periodisch** eine **zusammenfassende Rechnung** ausgestellt werden (Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz 6. EG-RL- dieser Unterabsatz ist erstmals in der RL des Rates vom 20.12.2001 2001/115/EG enthalten, die gemäß ihrem Artikel 6 seit 9.1.2002 wirksam war. Dh, eine richtlinienkonforme Auslegung des § 11 Abs 1 Z 4 unter Einbeziehung von Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz, ist seit 9.1.2002 geboten. Die Mitgliedstaaten wurden gem. Art 5 Abs 1 RL 2001/115/EG verpflichtet, die Ergänzung zur 6. RL , dh die RL des Rates vom 20.12.2001 2001/115/EG bis 1.1.2004 umzusetzen. Tatsächlich hat Österreich die Bestimmungen dieser RL per 1.1.2003 im BG BGBI I 132/2002 übernommen, wie dem § 28 Abs 21 UStG 1994 zu entnehmen ist. § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 blieb allerdings unverändert, galt bereits am 9.1.2002 und war daher seit 9.1.2002 richtlinienkonform iS von Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz 6. EG-RL auszulegen ).

Daher betrifft die Regel über abschnittsweise abgerechnete Leistungen in § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 mehrere zusammengefasste einzelne Lieferungen oder zusammengefasste einzelne Dienstleistungen, nicht jedoch Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen.

Bei Dauerleistungen (Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen, Duldungsleistungen, z.B. Vermietung, Lizenzvergabe) ist der Zeitraum anzugeben, auf den sich die sonstige Leistung erstreckt. Dieser Zeitraum darf auch länger als ein Monat sein (Ruppe/Achaz, UStG, 4. Auflage, § 11 TZ 74).

Da die 2002 in Rechnung gestellten vorgetäuschten Leistungen typische Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen (Überlassung von Softwares für den Zeitraum 2002 und für die Folgejahre bis 2006) gewesen wären, waren die in allen Rechnungen genannten Leistungszeiträume („Jahr 2002“) gesetzeskonform.

Auch die restlichen formalen Voraussetzungen des § 11 Abs 1 UStG (Namen und Anschriften des Leistenden und des Leistungsempfängers, Entgelt, Steuerbetrag) liegen in Bezug auf die Ausgangsrechnungen des Jahres 2002 vor (siehe oben).

Die Bf hat in diesen Rechnungen des Jahres 2002 (Beilagen zum Schreiben der Bf vom 7.6.2017 ./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51)

jeweils einen Steuerbetrag gesondert ausgewiesen, obwohl sie keine der in diesen Rechnungen vorgetäuschten Leistungen ausgeführt hat und obwohl sie im Jahr 2002 keine Unternehmerin war. Sie schuldet daher diese Steuerbeträge gem. § 11 Abs 14 UStG 1994:

- 3000 € (Beilage ./26 zum Schreiben vom 7.6.2017)
- 8.500 € (./33,34)
- 3.000 € (./41)
- 18.000 € (./48-51)

32.500 € Summe der in Rechnung gestellten vorgeblichen Entgelte

**6.500 € Summe der durch die Bf 2002 in Rechnung gestellten Umsatzsteuer**

(Beilagen zum Schreiben der Bf vom 7.6.2017 ./25,26, 32,33,34, 40,41 und 47,48-51; Umsatzsteuererklärung 2002)

Die Bf schuldet mit Wirksamkeit für 2002 die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 6.500 € gem. § 11 Abs 14 UStG.

**Zur Frage, ob die ARen , die die Bf denselben Rechnungsempfängern im Zeitraum 2003-2005 ausgestellt hat, den Bestimmungen des § 11 Abs 1 entsprechen:**

Die Bf hat dem Ergänzungsauftrag des BFG vom 11.10.2017, diese AR vorzulegen, nicht entsprochen. Diese AR 2003-2005 wurden der Bf erstmals mit diesem Ergänzungsauftrag aus dem Jahr 2017 abverlangt. Es stellt sich die Frage, ob der Bf dieser späte Ergänzungsauftrag zumutbar gewesen ist:

Mit vorläufigen Bescheiden vom 4.12.2007 hat das Finanzamt die Umsatzsteuern 2003-2005 festgesetzt. Durch die Vorläufigkeit der Bescheiderlassungen brachte das Finanzamt zum Ausdruck, dass es die Bemessungsgrundlagen 2003-2005 als unsicher ansah. Diese vorläufigen Bescheide hat die Bf mit Berufung vom 27.12.2007 bekämpft, über die heute entschieden wird. Die Bf weiß daher seit Dezember 2007, dass das Finanzamt die Bemessungsgrundlagen 2003-2005 als unsicher ansieht. Daher war es der Bf zumutbar, die Ausgangsrechnungen 2003-2005 bis zur Entscheidung über ihre Berufung (heute: Beschwerde) aufzubewahren und, diese AR auf Grund des Verlangens des BFG vom 11.10.2017, dem BFG vorzulegen.

Zudem sind nach der Darstellung der Bf sämtliche Dienstleistungserlöse 2003-2005 auf dieselben Verträge zurückzuführen, die den angeblichen Dienstleistungserlösen des Jahres 2002 zu Grunde liegen (Schreiben vom 7.6.2017, S. 3 und 4 samt Beilagen ./25-34,40,41,47-51).

Da die Dienstleistungserlöse 2002 bereits durch das Finanzamt bezweifelt wurden (Vorhalt 10.6.2005, Pkt 2.2; Vorhalt vom 13.9.2006, Pkt 2.2.; BP-Bericht vom 16.1.2007, Pkt 4.b.), konnte es seit Juni 2005 nicht überraschend für die Bf sein, dass auch die gleichartigen, weil angeblich auf denselben Verträgen beruhenden Dienstleistungserlöse 2003-2005 bezweifelt wurden. Es war daher der Bf jedenfalls zumutbar, die AR 2003-2005 bis zur Entscheidung über die Beschwerde betreffend U 2003-2005 aufzubewahren und, diese AR dem BFG auf dessen Verlangen (Ergänzungsauftrag vom 11.10.2017, Pkt 8) vorzulegen.

Das unsubstantiierte Vorbringen der Bf vom 19.12.2017 als Reaktion auf den Vorhalt und Ergänzungsauftrag vom 11.10.2017 lässt endgültig keine Bereitschaft zur Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes erkennen.

Da die Bf die AR 2003-2005 entgegen der Aufforderung des BFG vom 11.10.2017 nicht vorgelegt hat, gehen allfällige Unschärfen der Beweiswürdigung über den Inhalt dieser AR zu Lasten der als Beweisvernichterin anzusehenden Bf.

#### **Die AR 2003-2005 weisen jedenfalls den folgenden Inhalt auf:**

- Firmenbezeichnung und Adresse der rechnungsausstellenden Bf  
- Firmenbezeichnung und Adresse der vorgeblichen Leistungsempfängerin  
- Bezeichnung der Art und des Umfanges der sonstigen Leistung: „Gemäß Softwarenutzungs- und wartungsvertrag vom 18.Februar 2002 stellen wir Ihnen für die Nutzung und Wartung der nachstehend angeführten Software („Verkaufskalkulation“, oder „Homepage und Beteiligungsverwaltung“, oder „Bilanzen“, oder „Baustellenberichterstattung, Küchenausstattung, Baustellencontrolling und Personalkostenerfassung“) für den Zeitraum.....als Entgelt in Rechnung:

...“

Diese Feststellungen beruhen auf folgenden Annahmen: Die Leistungsbeschreibung in den ARen 2003-2005 war gleichartig wie in den o.e. AR vom Dezember 2002, da es sich bei den fraglichen Leistungen 2003-2005 um dieselben Arten von behaupteten Leistungen auf Grund derselben Verträge vom 18.2.2002 gehandelt hat.

- Die ARen 2003-2005 enthalten folgenden Zeitraum, über den sich die jeweilige sonstige Leistung erstreckt : „Für das erste Halbjahr 2003“ oder „für das 2. Halbjahr 2003“ oder „Für das erste Halbjahr 2004“ oder „für das 2. Halbjahr 2004“, oder „Für das erste Halbjahr 2005“ oder „für das 2. Halbjahr 2005“.

Diese Feststellungen beruhen auf der Annahme, dass wegen der Gleichartigkeit der Leistungen auch ähnliche Zeitangaben wie in den ARen 2002 anzunehmen sind. Da aber

jeder Rechnungsempfänger offensichtlich 2 Rechnungen pro Jahr bekommen hat (Konto Dienstleistungserlöse 2003-2005), muss der Leistungszeitraum ein halbjährlicher gewesen sein.

- Entgelt und Steuersatz
- auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag

Der bisher genannte Rechnungsinhalt der ARen 2003-2005 folgt daraus, dass sämtliche AR des Jahres 2002 über gleichartige angebliche Leistungen bereits einen gleichartigen Rechnungsinhalt hatten. Somit hat die Bf bereits im Jahr 2002 gewusst, dass ihre AR diesen Mindestinhalt haben mussten, um die formalen Rechnungsvoraussetzungen des § 11 Abs 1 Z 1-6 UStG 1994 zu erfüllen. Daher hatte die Bf dieses Wissen auch in den Folgejahren 2003-2005.

**Alle ARen des Zeitraumes 2003-2005 weisen ferner den folgenden, zusätzlichen Inhalt auf:**

- Ausstellungsdatum
- fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wurde
- UID-Nr. des Rechnungsausstellers

Dieser soeben festgestellte, zusätzliche Rechnungsinhalt folgt daraus, dass die Bf auch 2003-2005 durch eine im Rechnungswesen versierte Person betreut worden ist (vgl. Kosten Rechnungswesen 2003 4.200 €; Beratungsaufwand 2004 36.000 €; Beratungskosten 2005 9.000 €), weshalb anzunehmen ist, dass ein hinreichend versierter Berater der Bf die Bf über den erforderlichen Inhalt der Rechnungen ab 1.1.2003 (BGBI I 2002/132; BGBI I 2003/71; BGBI I 2003/134 ab 2004) informiert haben wird.

In dieses Bild fügt sich: Die Bf befand sich auch im Zeitraum 2003-2005 im Einflussbereich der Herren Mag. M. und Johann H. (siehe unten). In diesem Zeitraum haben andere Gesellschaften, die sich ebenso im Einflussbereich dieser beiden Herren befanden, jedenfalls Rechnungen ausgestellt, die diesen festgestellten zusätzlichen Inhalt (Ausstellungsdatum usw) haben: Dabei handelt es sich, ohne Anspruch auf Vollständigkeit, um folgende Rechnungen:

Rechnung der ARGE Ausbau \*\*\*\* an die BF04 AG vom 24.1.2003 über 288.000 € + USt (SV-Akt der BF04 AG);

Rechnung der ARGE Ausbau \*\*1\*\*gasse an die BF04 AG vom 24.1.2003 über 288.000 € + UST;

Rechnung der ARGE Ausbau \*\*2\*\*straße an die BF04 AG vom 21.2.2003 über 230.000 € + USt;

Rechnung der ARGE Ausbau \*\*3\*\*gasse an die BF04 AG vom 26.2.2003 über 60.000 € + USt;

Rechnung der ARGE Ausbau \*\*3\*\*gasse an die BF04 AG vom 26.2.2003 über 637.500 € + USt u.a.

(Schriftverkehrsakt der **BF04 AG, 07 Stn1za-25**)

Dass alle diese ARGEs im Einflussbereich der Herren Mag. M. und H. standen, ergibt sich bereits aus dem Erscheinungsbild der erwähnten Rechnungen. Alle Rechnungen tragen die Unterschrift des Herrn Mag. Ernst M. und die Adressen der Rechnungsaussteller tragen den Hinweis „c/o M. & H.“.

Da andere im Einflussbereich der Herren Mag. M. und H. stehende Gesellschaften ab 2003 in der Lage waren, ab 1.1.2003 die zusätzlichen Rechnungsvoraussetzungen des § 11 Abs 1 UStG 1994 zu erfüllen (Ausstellungsdatum usw), ist mit weitaus überwiegender Wahrscheinlichkeit anzunehmen, dass auch die Bf ihre gegenständlichen ARen der Jahre 2003-2005 so ausgestellt hat, dass die oben erwähnten zusätzlichen formalen Voraussetzungen des § 11 Abs 1 eingehalten worden sind.

#### **Auch in Bezug auf die ARen 2003-2005 gilt daher:**

Diese ARen entsprechen den formalen Voraussetzungen des § 11 Abs 1 UStG 1994.

Da die in diesen Jahren in Rechnung gestellten vorgetäuschten Leistungen typische Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen (Überlassung von Softwares für den Zeitraum 2003-2005) gewesen wären, waren die in allen Rechnungen genannten Leistungszeiträume (jeweils ein Halbjahr in den Jahren 2003-2005 ) gesetzeskonform.

Die Bf hat in diesen Ausgangsrechnungen , die auf dem Konto Dienstleistungserlöse 2003-2005 zitiert werden,

jeweils einen Steuerbetrag gesondert ausgewiesen, obwohl sie keine der in diesen Rechnungen vorgetäuschten Leistungen (angeblich Überlassung mehrerer hinreichend konkret bezeichneter Softwares, z.B. „Verkaufskalkulation“ u.a.) ausgeführt hat und obwohl sie auch in diesen Jahren keine Unternehmerin war. Sie schuldet daher diese Steuerbeträge gem. § 11 Abs 14 UStG 1994:

- 66.950 € (fakturierte Entgelte lt. ./28 zum Schreiben vom 7.6.2017 betreffend 2003)  
13.390 € darauf entfallende, in Rechnung gestellte USt

- 68.900 € (fakturierte Entgelte lt Beilage./29 betreffend 2004)  
13.780 € darauf entfallende, in Rechnung gestellte USt  
- 71.030 € (fakturierte Entgelte lt. Beilage./30 betreffend 2005)  
14.206 € darauf entfallende, in Rechnung gestellte USt  
(Beilagen zum Schreiben der Bf vom 7.6.2017 ./28, 29, 30; Umsatzsteuererklärungen 2003-2005)

Die Bf schuldet daher mit Wirksamkeit für 2003 die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 13.390 € gem. § 11 Abs 14 UStG.

Die Bf schuldet daher mit Wirksamkeit für 2004 die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 13.780 € gem. § 11 Abs 14 UStG.

Die Bf schuldet daher mit Wirksamkeit für 2005 die von ihr in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 14.206 € gem. § 11 Abs 14 UStG.

**Zur Frage, ob die Bescheide betreffend U 2003-2005 vorläufig oder endgültig zu erlassen sind:**

Die Bf wurde bereits in den Vorhalten vom 10.6.2005 und 13.9.2006 aufgefordert, einfache Fragen zu den strittigen Ausgangsrechnungen des Jahres 2002 zu beantworten (woher stammt die den einzelnen Firmen zur Verfügung gestellte Software, wurde sie zugekauft oder selbst entwickelt? Von wem?). Im BP-Bericht vom 16.1.2007, der auf diesen Vorhalten beruht und auf welchem die bekämpften Bescheide betreffend U 2001 und 2002 beruhen, wurde in Bezug auf die ARen vom Dezember 2002 eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung angekündigt. Dennoch hat die Bf in Bezug auf diese Ausgangsrechnungen vom Dezember 2002 bis heute nie in substantierter Weise Fragen beantwortet oder ein substantiiertes Vorbringen erstattet (vgl. Berufungsvorbringen vom 2.7.2007 betreffend U 2001 und 2002).

In den Software-Nutzungs-und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002 wurde behauptet, alle diese angeblichen Softwares seien im Jahr 2001 durch die Bf entwickelt worden (Beilagen./26,33,34,41,48-51 zum Schreiben vom 7.6.2017).

Im Ergänzungsauftrag vom 11.10.2017 wurde die Bf wieder gefragt, von welcher natürlichen Person die angeblich zur Nutzung überlassenen Softwares entwickelt worden seien; die Bf wurde auch gefragt, wie viel die Bf wann für die Entwicklung dieser Softwares

bezahlt habe, welche natürliche Person diese Softwares 2001-2005 laufend gewartet habe, und, welche Kosten der Bf in diesem Zusammenhang erwachsen seien.

Das unsubstantiierte Vorbringen der Bf vom 19.12.2017 als Reaktion auf den Vorhalt und Ergänzungsauftrag vom 11.10.2017 lässt endgültig keine Bereitschaft zur Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes erkennen. Es kann daher endgültig auch in Zukunft nicht mit weiteren Beweisergebnissen gerechnet werden. Eine nur vorübergehende Ungewissheit in Bezug auf die angeblichen Leistungen der Bf, die sie mit ihren ARen 2002-2005 Gesellschaften mit einem Nahverhältnis in Rechnung gestellt hat, liegt nicht vor. Daher besteht kein Grund für vorläufige Bescheide in Bezug auf die Jahre 2003-2005.

Die Gründe, die das Finanzamt selbst in seinen Bescheiden betreffend U 2003-2005 genannt hat, waren unsubstantiiert. Die Umsatzsteuerfestsetzungen erfolgen daher endgültig.

#### **Zur Beschlagnahme von Unterlagen:**

Im November 2001 wurden Unterlagen der Bf beschlagnahmt. Die Fragen, deren Nichtbeantwortung der Bf in diesem Erkenntnis vorgeworfen wird, betreffen insbesondere die Jahre 2002-2005. Zudem hat die Bf nie einen Antrag auf Akteneinsicht in die beschlagnahmten Unterlagen gestellt.

**Zur offenbar koordinierten Erlassung von 14 Vorhalten** (Schreiben der Bf vom 19.12.2017) auf einmal im Jahr 2005 : Der Bf und anderen Gesellschaften, die durch die Herren Mag. M. und H. beherrscht wurden, wurden damals 14 Vorhalte auf einmal zugesandt. Dass der dadurch erzeugte Stress für die Bf so groß gewesen sein könnte, dass es der Bf bis heute (2017) nicht möglich gewesen sein könnte, diese Vorhalte substantiiert zu beantworten, kann nicht festgestellt werden.

#### **Zum Hinweis auf ein Finanzstrafverfahren (Schreiben der Bf vom 19.12.2017):**

Der Vorhalt vom 10.6.2005 trägt den Beisatz „Finanzamt....als Finanzstrafbehörde“. Der 2. , inhaltsgleiche Vorhalt vom 13.9.2006 enthält diesen Beisatz nicht. Dieser 2. Vorhalt ist daher nicht in einem Finanzstrafverfahren ergangen. Beide Vorhalte waren Grundlage des BP-berichtes vom 16.1.2007. Der BP-Bericht war Grundlage für die bekämpften Bescheide betreffend U 2001 und 2002. Die Nichtbeantwortung der Vorhalte hat Konsequenzen für das Abgabenverfahren, in welchem das heutige Erkenntnis ergeht, nicht aber für ein allfälliges Strafverfahren.

Für die Annahme, dass die Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens gegen einen Abgabepflichtigen Recht und Pflicht des BFG zur Feststellung des Sachverhaltes in freier

Beweiswürdigung im Sinn des § 167 Abs 2 BAO im Abgabenverfahren beschränken würde, findet sich im Gesetz keine Stütze (vgl. VwGH vom 28.5.1997, 94/13/0200).

Eine Versetzung in den Status eines Beschuldigten nach dem Finanzstrafgesetz hat keine Auswirkungen auf die im Besteuerungsverfahren selbst geltenden Verfahrensgrundsätze und auf die Anwendbarkeit der BAO (VwGH 23.4.1998, 98/15/0022).

Auch in einem Abgabenverfahren, welches im zeitlichen Zusammenhang mit einem Finanzstrafverfahren steht, gilt, dass der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens die Partei nicht von der Verpflichtung befreit, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen. Dies gilt insbesondere dann, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen zu Zweifeln Anlass gibt, (vgl. VwGH vom 18.4.1990, 89/16/0204; vgl. VwGH vom 19.3.2008, 2008/15/0017; 10.3.1994, 1992/15/0160, 20.2.1992, 1990/16/0156).

Das Verhalten der Bf gab zu Zweifeln durchaus Anlass, weil sie in den Jahren 2002-2005 Leistungen der Überlassung von Softwares erbracht haben will, die sie „selbst“(u.a. Beilage./51 des Schreibens vom 7.6.2017 ) entwickelt haben will, ohne jemals Kosten für Programmierungstätigkeiten geltend zu machen und ohne jemals zu sagen, welche natürliche Person diese Programmierungstätigkeit durchgeführt habe. Es war der Bf daher zumutbar, die Fragen in Bezug auf diese angeblichen Softwareüberlassungen zu beantworten.

**Zur Frage, ob die Bf die Fragen in den Vorhalten auch allenfalls von anderen Personen in Erfahrung bringen hätte können** (Schreiben der Bf vom 19.12.2017). Die Bf ist für ihr Abgabenverfahren selbst verantwortlich. Tatsächlich wurden in Bezug auf die fraglichen Leistungen der Bf (angebliche Softwareüberlassungen durch die Bf) die angeblichen Leistungsempfänger, die allesamt ein Nahverhältnis zur Bf hatten (siehe unten) weder durch das Finanzamt noch durch das BFG gefragt. Zu einer Befragung der angeblichen Leistungsempfänger der Bf bestand auch kein Anlass. Nur die Bf konnte wissen, welche natürliche Person die Softwares, die die Bf zunächst entwickelt und sodann anderen Gesellschaften zur Nutzung überlassen haben will, entwickelt hat. Nur die Bf konnte wissen, wie viel sie für diese Programmierungsleistungen bezahlt habe.

### **Ergänzende Beweiswürdigung:**

Zu den Ausgangsrechnungen (AR oder ARen) der Bf:

**1.) ARen an die Rechnungsempfängerinnen BF05 GmbH, BF101 GmbH, BF04 AG und BFy21 und Handels GmbH:**

**a.)Gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis:**

**Gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis der Herren Mag. Ernst M. und H. zur Rechnungsempfängerin (Rechnung vom 6.12.2002 u.a. AR der Bf) BF05 GmbH (FN 007 s):**

Gesellschafter 6/00 – 9/02 Einl. 18.200 €	004 GmbH FN 003 x
Gesellschafter 10/02 – 9/03 Einl. 9.100 €	004 GmbH
Gesellschafter 6/00 – 9/02 Einl. 16.800 €	BF04 AG FN 002 k
Gesellschafter 10/02 – 9/03 Einl. 25.900 €	BF04 AG FN 002 k
Gesellschafter 9/03 -12/03 Einl. 35.000 €	BF04 AG FN 002 k
Gesellschafter 12/03-10/08 Einl. 50.000 €	BF04 AG FN 002 k
Geschäftsführer 28.6.00–12.9. 2003	<b>KR Johann H.</b>
Geschäftsführer 28.6.00 –12.9 2003	<b>KR Mag. Ernst M.</b>
Geschäftsführer 11.6.03-26.6.2006	<b>Mag. Dr. Alexander BF11</b>
Geschäftsführer seit 1.2.2010	<b>KR Mag. Ernst M.</b>

2001 und 2002 waren die Herren Mag. M. und Johann H. im Ausmaß von 92,8 % mittelbar und unmittelbar an der 004 GmbH (FN 003 x) beteiligt (siehe sogleich unten) und zu 85% mittelbar über die BF101 GmbH (061 i) an der BF04 AG . Da die 004 GmbH und die BF04 AG die einzigen Gesellschafter der BF05 GmbH im Zeitraum 2001 –jedenfalls Dezember 2002 waren, beherrschten die Herren Mag. Ernst M. und Johann H. die BF05 GmbH im Zeitraum 2001-jedenfalls Ende Dezember 2002.

**Beteiligung vom Jänner 2003-September 2003:**

Die Herren Mag. M. und Johann H. waren vom Jänner – September 2003 an der Rechnungsempfängerin BF05 GmbH wie folgt beteiligt:

Am Teil des Stammkapitals von 9.100 € mittelbar über die 004 GmbH in Höhe von 62 % (5.642 €) (siehe unten zur 004 GmbH).

Am Teil des Stammkapitals von 25.900 € mittelbar über die BF101 GmbH und die BF04 AG in Höhe von 21 % (5.439 €) (siehe unten zur BF101 GmbH und zur BF04 AG). Am gesamten Stammkapital von 35.000 € bis Ende September 2003 im Ausmaß von 31,66 % (5.642 € + 5.439 € = 11.081 €).

## **Beteiligung vom September - Dezember 2003:**

Die Herren Mag. M. und Johann H. waren vom September-Dezember 2003 an der Rechnungsempfängerin BF05 GmbH wie folgt beteiligt:

Am Stammkapital von 35.000 € mittelbar über die BF04 AG und die BF101 GmbH in Höhe von 21 % (7.350 €) (siehe unten zur BF101 GmbH und zur BF04 AG).

## **Beteiligung vom Dezember 2003-Oktober 2008:**

Die Herren Mag. M. und Johann H. waren vom Dezember 2003-Oktober 2008 an der Rechnungsempfängerin BF05 GmbH wie folgt beteiligt:

Am Stammkapital von 50.000 € mittelbar über die BF04 AG und die BF101 GmbH in Höhe von 21 % (10.500 €) (siehe unten zur BF101 GmbH und zur BF04 AG).

## **Zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis der Bf. zur BF01 und –handel GmbH, abgekürzt 004 GmbH (FN 003 x, zur BF04 AG und zur BF101 GmbH):**

Ad 004 GmbH

Firma von Mai 2000 - September 2003

BF29sr - und Immobilienverwaltungs GmbH

Firma von September 2003 – September 2009

BF01 und –handel GmbH

Gesellschafter 5/00-9/ 03 mit je 9.100 €

Mag. Ernst M. und Johann H.

Gesellschafter 9/03-12/03 mit je 4.550 €

Mag. Ernst M. und Johann H.

Gesellschafter 12/03- 8/09 mit je 9.100 €

Mag. Ernst M. und Johann H.

Gesellschafter 5/00 – 9/03 mit 16.800 €

BE04 AG (abgekürzt Immo813)

Gesellschafter 9/03 –12/03 mit 25.900 €

BF04 AG (abgekürzt Immo813)

**Somit waren die Herren Mag. M. und Johann H. vom Mai 2000 – September 2003 an der 004 GmbH wie folgt beteiligt:**

Am Teil des Stammkapitals von 18.200 € bis Sept.03 in Höhe von 100% (50% für jeden);

Am Teil des Stammkapitals von 16.800 € bis Ende 2002 in Höhe von 85 % (14.280 €) mittelbar über die BF101 GmbH. Am gesamten Stammkapital von 35.000 € bis Ende 2002 im Ausmaß von 92,8 % (18.200+ 14.280= 32.480 €).

Am Teil des Stammkapitals von 16.800 € waren die Herren Mag. M. und H. (KuF) von Jänner 2003- bis September 2003 in Höhe von 21 % (3.528 €) mittelbar über die BF101 GmbH beteiligt. Am gesamten Stammkapital von 35.000 € erreichte daher ihre Beteiligung bis September 2003 das Ausmaß von 62 % (18.200 + 3.528 = 21.728 €).

Im Zeitraum Mai 2000- Dezember 2002 – September 2003 beherrschten somit die Herren Mag. M. und Johann H. die 004 GmbH (vgl. ebenso Aussage des Herrn Mag. M. vom 15.5.2003, insbesondere S. 4). Sie waren damals (von 2000- September 2003) auch Geschäftsführer der 004 GmbH (FN 003 x).

**Ferner waren die Herren Mag. M. und Johann H. vom September 2003 – Dezember 2003 an der 004 GmbH wie folgt beteiligt:**

Am Teil des Stammkapitals von 9.100 € in Höhe von 100% (50% für jeden);

Am Teil des Stammkapitals von 25.900 € in Höhe von 21 % (5.439 €) mittelbar über die BF101 GmbH. Am gesamten Stammkapital von 35.000 € im Ausmaß von 41,54 % (14.539 €).

**Ferner waren die Herren Mag. M. und Johann H. vom Dezember 2003 – August 2009**

an der 004 GmbH wie folgt beteiligt:

Am Teil des Stammkapitals von 18.200 € in Höhe von 100% (50% für jeden);

Am Teil des Stammkapitals von 51.800 € in Höhe von 21 % (10.878 €) mittelbar über die BF101 GmbH. Am gesamten Stammkapital von 70.000 € im Ausmaß von 41,54 % (18.200 + 10.878 €= 29.078 €).

Zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis der Herren Mag. M. und H. FN **021 x** zur Rechnungsempfängerin **BF04 AG (FN 002 k)** und zur Rechnungsempfängerin **BF101 GmbH (FN 061 i )**:

**Die BF04 AG FN 002 k wurde in den Jahren 2001 und 2002 ebenso durch die Herren Mag. M. und Johann H. beherrscht**, die damals mittelbar über die BF101 GmbH (FN 061 i) 85 % der Aktien dieser AG innehatten [Jahresabschlüsse (JA) der BF101 GmbH 2001 und 2002 ]. An der BF101 GmbH waren jedenfalls seit 1995-November 2015 die Herren KuF zu je 50% beteiligt (FN 061 i).

Laut Jahresabschluss 2003 der BF101 GmbH hielt diese nur noch 21,33 % der Aktien an der BF04 AG. Laut JA 2003 der BF101 GmbH verkaufte die BF101 GmbH Aktien an der BF04 AG im Nennbetrag von 960.000,02 € um 1.075.200 €; Danach verblieb ein Beteiligungsausmaß der BF101 GmbH von 21,33 % bis zumindest Mai 2011 (JA der Immo813 2003-2010, Hauptversammlungsprotokoll der Immo813 vom Mai 2011).

**Seit August 2015 sind an der BF04 AG, nunmehr GmbH beteiligt:**

die BF06 Vermögensverwaltung GmbH (FN 0001 y): Alleingesellschafterin: BF1078 GmbH) mit 420.000 €; ferner die BF1001 GmbH (FN 0001000 h: deren Alleingesellschafter seit Jänner 2016:Mag. Ernst M.) mit 748.000 €

und Frau Ursula BFSA mit 20.000 € .

420.000€ BF06

748.000 € BF1001 GmbH

20.000 € Ursula BFSA

1.188.000€ Stammkapital der BF04 GmbH. 1.168.000/1.188.000 Anteile (98,32%) werden seit Jänner 2016 mittelbar durch Herrn Mag. Ernst M. gehalten.

**Zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis der Herren Mag. M. und H. zur bf Bf GmbH & Co BF203 und Verwertungs KG, die am 25.4.2001 gegründet worden ist:**

Komplementär seit 25.4.2001

Bf GmbH FN z01z s

Kommanditisten vom 4/01-3/04 je 1000 €

Mag. Ernst M. und Johann H.

Kommanditist 3/04- heute Einl. 2000 €

V GmbH FN 011zz v

**gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis der Herren Mag. M. und H. zur BF020304  
GmbH FN z01z s:**

Gesellschaftsverhältnisse bei der BF020304 Gesellschaft m.b.H FN **z01z s** laut Firmenbuch:

Einlage 225.000 S von 1/97-12/98	<b>Banken</b> Vertriebsgesellschaft m.b.H.
Beteiligung 225.000 S von 1/97-12/98	<b>Sommers1</b> AG
Beteiligung 50.000 S 1/97 –12/98	BFvor1290 AG
Beteil. 12/98 – 19. Juni 00 500.000 S	<b>Bf101</b> Services GmbH
20. 6.00 –4/04 Einlage 500.000 S	Ing. Kurt <b>M.</b> Bruder Mag. <b>M.</b>
4/2004 –7/08 Einlage 500.000 S	<b>Bfss101</b> Service
7/08 –6/15 Einlage 500.000 S	Manuela S., <b>Pensionistin</b>
Seit 6/15 Einlage 36.336,42 €	Herr B.
Geschäftsführer 16. 12.98 bis 3/2004	Johann <b>H.</b>
Geschäftsführer 20. 5.99 –3/04	Mag. Ernst <b>M.</b>
Geschäftsführer 9.3.04-10.7.08	Georg E., geb. 1924 „Pensionist“
Geschäftsführerin 11.7.08- 2.6.15	Manuela S., „Pensionistin“
Geschäftsführer seit 3.6.2015	Johann T.

Mag. Ernst **M.** sagte am 15. 5. 2003 aus, dass nur er und Johann **H.** die Entscheidungsgewalt betreffend diese GmbH hätten (Niederschrift vom 15.5.2003, S. 4). Daran kann sich jedenfalls bis zum Ende der Geschäftsführungstätigkeit dieser Herren (März 2004) nichts geändert haben.

Trotz dieser Angaben im Firmenbuch hat es nicht bloß in der Zeit 20. Juni 2000 – April 2004 (in dieser Zeit war der Bruder des Herrn Mag. Ernst M. Gesellschafter der BF020304 GmbH, der mit wesentlichen Entscheidungen in dieser GmbH nichts zu tun hatte, weil die Gesellschaft in dieser Zeit nur von den Herren Mag. Ernst M. und Johann H. beherrscht wurde, vgl. Aussage des Mag. Ernst M. vom 15.5.2003, S. 4), sondern insgesamt in den Jahren 2000-2015 ein enges gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zwischen den Herren Herren Mag. M. und H. (KuF), die die Liber1 KG (F27 KG) (FN 021 x) seit ihrer Gründung im Jahr 2000 beherrschten, und der BF020304 GmbH gegeben. Dies ist aus den Geldflüssen zwischen der durch die Herren Mag. M. und Johann H. beherrschten F 27 KG und der BF020304 GmbH zu schließen (siehe die Ausführungen zum Geschäft \*\*\*\*gasse

Punkt 4.1.c im Erkenntnis des BFG vom 21.12.2016, RV/4100575/2016 betreffend die F27 KG ).

**Zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis der Herren Mag. Ernst M. und H. (KuF) zur BF07 Vermögens- Treuhand- und Verwaltung GmbH (V GmbH):**

Gesellschaftsverhältnisse bei der **BF07 Vermögens-**, Treuhand- und Verwaltungs Gesellschaft m.b.H. (V GmbH) FN **011zz v**

Beteiligt ab 3. 4.00 500.000 S

**BF020304 GmbH FN z01z s**

Geschäftsführer

Vom 7.4.1992 –April 2004

Mag. Ernst **M.**

Vom 7.4.1992-April 2000

Mag. Walter D.

Vom 8.3.1996-April 2004

Johann **H.**

Seit 15.4.2004

Georg E., geb. 1924 Pensionist

Seit 28.7.2008- Juni 2015

Manuela S., Pensionistin

Seit 13.11.2013

Hans Michael **BF7z1**, geb. 1954

Mag. Ernst **M.** sagte am 15. 5. 2003 aus, dass nur er und Johann **H.** die Entscheidungsgewalt betreffend diese GmbH hätten (Niederschrift vom 15.5.2003, S. 4). Daran kann sich jedenfalls is zum Ende der Geschäftsführungstätigkeit dieser Herren (April 2004) nichts geändert haben.

Da die alleinige Gesellschafterin der V GmbH seit dem Jahr 2000 die BF020304 GmbH ist und da es seit damals ein enges Nahverhältnis zwischen der BF020304 GmbH und den Herren KuF gegeben hat, hat es seit damals auch ein enges Nahverhältnis zwischen den Herren KuF und der V GmbH gegeben.

**Gesellschafter der Rechnungsempfängerin BFy21 und Handelsgesellschaft m.b.H FN 0011m b (18 sn232080-21= AB Rechnungsempfängerin 39):**

Firma: Seit Juni 1998-September 2003

Ing. Kurt **M.**, der Bruder des Mag. Ernst **M.**: Alleingesellschafter von 1993-Mai 2000

Kurt **M.** war auch Geschäftsführer dieser GmbH von 1988-Feber 2002, ohne je mit wesentlichen Entscheidungen betreffend diese GmbH befasst gewesen zu sein. Diese GmbH wurde jedenfalls bis 15. Mai 2003 ausschließlich von den Herren Mag. **M.** und Johann **H.** geleitet (Niederschrift Mag. **M.** vom 15.5.2003).

Aus den oben erwähnten gesellschaftsrechtlichen Nahebeziehungen ergibt sich, dass sowohl die Bf als auch die Rechnungsempfängerin zur Zeit der Rechnungsausstellung 2002 und zur Zeit der angeblichen Leistungen 2002 jedenfalls durch die Herren Mag. **M.** und Johann **H.** beherrscht worden sind.

#### Gesellschaftsverhältnisse bei der Rechnungsempfängerin BFy21 und Handels Gesellschaft m.b.H (FN 0011m b HG \*\*\*\*)

Beteiligt mit 500.000 S 10/93 –5/00	Kurt <b>M.</b> , Bruder Mag. M.
Einlage 260.000 S von 5/00 –9/2000	FN 003 x (= 004 GmbH)
Einlage 52.000 € von 9/00 –11/02	FN 003 x (= 004 GmbH)
Einlage 26.000 € von 11/02 –9/03	FN 003 x (= 004 GmbH)
Einlage von 240.000 S von 5/00 –9/00	BF04 AG FN 002 k
Einlage von 48.000 € von 9/00-11/02	BF04 AG FN 002 k
Einlage von 26.000 € von 11/02-9/03	BF04 AG FN 002 k
Einlage von 100.000 € von 9/03-12/03	BF04 AG FN 002 k
Einlage 300.000 € von 12/03 –10/08	BF04 AG FN 002 k

Geschäftsführer bei der **BFy21** und Handels Gesellschaft m.b.H (FN **0011m b**) seit 1988 bis Feber 2002 war Ing. Kurt **M.**, der Bruder des Herrn **Mag. Ernst M.**. Diese GmbH wurde jedenfalls bis 15. Mai 2003 ausschließlich von den Herren Mag. **M.** und Johann **H.** geleitet (Niederschrift Mag. **M.** vom 15.5.2003).

**September 2000-November 2002** : Eine Gesellschafterin mit einer Einlage von 52.000 € war die BF02 und Immobilienverwaltungs GmbH FN 003 x (= 004 GmbH): Die Herren Mag. M. und H. hielten am Anteil der 004 GmbH am Geschäftsanteil der Rechnungsempfängerin zum Teil mittelbar über die BF04 AG und die BF101 GmbH 92,8% (siehe oben zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis zur 004 GmbH). Sie hielten somit am Teil des Stammkapitals der Rechnungsempfängerin von 52.000 € 48.256 €.

Die zweite Gesellschafterin mit einer Einlage von 48.000 € war die BF04 AG (=FN 002 k): Die Herren Mag. M. und H. hielten am Anteil der BF04 AG am Geschäftsanteil der Rechnungsempfängerin mittelbar über die BF101 GmbH 85% (siehe oben zum gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis zur BF04 AG). Sie hielten somit am Teil des Stammkapitals der Rechnungsempfängerin von 48.000 € 40.800 €.

Am gesamten Stammkapital von 100.000 € waren die Herren Mag. M. und H. damals somit in Höhe von 89.056 €, d.s. 89,06 % beteiligt (48.256 € + 40.800 € = 89.056 €).

#### **November 2002-September 2003 :**

Eine Gesellschafterin mit einer Einlage von 26.000 € war die BF02 und Immobilienverwaltungs GmbH FN 003 x (= 004 GmbH): Zwischen November 2002 und Ende Dezember 2002 hielten die Herren Mag. M. und Johann H. an diesem Anteil 92,8%, somit 24.128 € von 26.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

Die zweite Gesellschafterin mit einer Einlage von 26.000 € war die BF04 AG FN 002 k. Zwischen November 2002 und Ende Dezember 2002 hielten die Herren Mag. M. und Johann H. an diesem Anteil 85%, somit 22.100 € von 26.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

Zwischen November und Dezember 2002 hielten diese beiden Herren vom gesamten Stammkapital der Rechnungsempfängerin 46.228 € von 52.000 €, d. s. 88,9% (24.128 € + 22.100 € = 46.228 €)

Zwischen Jänner und September 2003 waren die Herren Mag. M. und Johann H. an der 004 GmbH im Ausmaß von 62% beteiligt (siehe oben).

Zwischen Jänner und September 2003 hielten somit die Herren Mag. M. und Johann H. am Anteil der 004 GmbH an der Rechnungsempfängerin 62%, somit 16.120 € von 26.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

Zwischen Jänner und September 2003 waren die Herren Mag. M. und Johann H. an der BF04 AG mittelbar über die BF101 GmbH im Ausmaß von 21% beteiligt (siehe oben).

Zwischen Jänner und September 2003 hielten somit die Herren Mag. M. und Johann H. am Anteil der BF04 AG an der Rechnungsempfängerin 21%, somit 5.460 € von 26.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

Zwischen Jänner und September 2003 hielten diese beiden Herren vom gesamten Stammkapital der Rechnungsempfängerin 21.580 € von 52.000 €, d. s. 41,5 % (16.120 € + 5.460 € = 21.580 €)

### **September 2003-Dezember 2003 :**

Die einzige Gesellschafterin der Rechnungsempfängerin mit einer Einlage von 100.000 € war die BF04 AG FN 002 k : In dieser Zeit waren die Herren Mag. M. und Johann H. an dieser AG mittelbar über die BF101 GmbH im Ausmaß von 21% beteiligt (siehe oben). In dieser Zeit hielten daher die Herren Mag. M. und Johann H. an diesem Anteil der BF04 AG an der Rechnungsempfängerin 21 %, somit 21.000 € von 100.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

### **Dezember 2003-Oktober 2008:**

Die einzige Gesellschafterin der Rechnungsempfängerin mit einer Einlage von 300.000 € war die BF04 AG FN 002 k : In dieser Zeit waren die Herren Mag. M. und Johann H. an dieser AG mittelbar über die BF101 GmbH im Ausmaß von 21% beteiligt (siehe oben). In dieser Zeit hielten daher die Herren Mag. M. und Johann H. an diesem Anteil der BF04 AG an der Rechnungsempfängerin 21 %, somit 63.000 € von 300.000 € (siehe oben gesellschaftsrechtliches Nahverhältnis zur 004 GmbH).

**b.) Die Bf behauptet, folgende Leistungen an die ihr nahe stehenden BF05 GmbH, Bf101 Services GmbH (= BF101 GmbH), BF04 AG, BFy21 und Handels GmbH, erbracht zu haben:**

**Ad BF05 GmbH:** Überlassung der Nutzung und laufende Wartung der Software „Verkaufskalkulation“ im Zeitraum 2002-2006 lt. AR vom 6.12.2002 (Beilage ./25 Schreiben Bf vom 7.6.2017) und laut Konto 4006 2003-2006 (vgl. Konto 4006 Dienstleistungserlöse 2002-2006=Beilagen./27-./31 Schreiben Bf vom 7.6.2017). In einer Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarung behauptet die Bf, diese Software im 2. Halbjahr 2001 entwickelt zu haben (Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarung vom 18.2.2002= Beilage ./26).

**Ad BF101 GmbH :** Überlassung der Nutzung und laufende Wartung der Softwares „Homepage“ und „Beteiligungsverwaltung“ im Zeitraum 2002-2006 lt. AR vom 6.12.2002 (Beilage ./32 Schreiben Bf vom 7.6.2017) und laut Konto 4006 2003-2006 (vgl. Konto 4006 Dienstleistungserlöse 2002-2006 Beilagen ./35-./39 Schreiben Bf vom 7.6.2017). In zwei Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen behauptet die Bf, diese Softwares im 2.

Halbjahr 2001 entwickelt zu haben (2 Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002= Beilagen ./33,34).

**Ad BF04 AG:** Überlassung der Nutzung und laufende Wartung der Software „Bilanzen“ im Zeitraum 2002-2006 lt. AR vom 6.12.2002 (Beilage ./40 Schreiben Bf vom 7.6.2017) und laut Konto 4006 2003-2006 (vgl. Konto 4006 Dienstleistungserlöse 2002-2006=Beilagen./42-./46 Schreiben Bf vom 7.6.2017). In einer Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarung behauptet die Bf, diese Software im 2. Halbjahr 2001 entwickelt zu haben (Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarung vom 18.2.2002= Beilage ./41).

**Ad BFy21 und Handels GmbH:** Überlassung der Nutzung und laufende Wartung der Softwares „Baustellenberichterstattung“ , „Küchenausstattung“ , „Baustellencontrolling“ und „Personalkostenerfassung“ im Zeitraum 2002-2006 lt. AR vom 6.12.2002 (Beilage ./47 Schreiben Bf vom 7.6.2017) und laut Konto 4006 2003-2006 (vgl. Konto 4006 Dienstleistungserlöse 2002-2006 Beilagen ./52-./56 Schreiben Bf vom 7.6.2017). In vier Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen behauptet die Bf, diese Softwares im 2. Halbjahr 2001 entwickelt zu haben (4 Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002= Beilagen ./48-51).

Die Bf behauptete in diesem Zusammenhang die folgenden Einnahmen:

## **2002:**

3.000 € +20% AR an BF05 vom 6.12.02 (Beil./25 Schreiben Bf vom 7.6.17)

8.500 € +20% AR BF101 v. 6.12.02 (Beilage ./32)

3.000 € +20% AR BF04 AG 6.12.02 (./40)

18.000 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.6.12.02 (./47)

**32.500 € Summe behaupteter Umsatz 2002 lt. USt-Erklärung Bf 02**

## **2003:**

3.090 € +20% AR an BF05 vom 30.6.03 (Beil./28 Schreiben Bf vom 7.6.17)

3.090 € +20% AR an BF05 vom 30.11.03 (Beil./28 Schreiben Bf vom 7.6.17)

8.755 € +20% AR BF101 v. 30.6.03 (Beilage ./36)

8.755 € +20% AR BF101 v. 30.11.03 (Beilage ./36)

3.090 € +20% AR an Immo813 vom 30.6.03 (Beil./43 Schreiben Bf vom 7.6.17)

3.090 € +20% AR an Immo813 vom 30.11.03 (Beil./43 Schreiben Bf vom 7.6.17)

18.540 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.30.6.03 (./53)

18.540 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.30.11.03 (./53)

**66.950 € Summe behaupteter Umsatz 2003 lt. USt-Erklärung Bf 03**

**2004:**

3.180 € +20% AR an BF05 vom 24.6.04 (Beil./29 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
6.890 € +20% AR an BF05 vom 29.11.04 (Beil./29 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
9.010 € +20% AR BF101 v.24.6.04 (Beilage ./37)  
5.300 € +20% AR BF101 v. 29.11.04 (Beilage ./37)  
3.180 € +20% AR an Immo813 vom 24.6.04 (Beil./44 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
3.180 € +20% AR an Immo813 vom 29.11.04 (Beil./44 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
19.080 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.24.6.04 (./54)  
19.080 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.29.11.04 (./54)  
**68.900 € Summe behaupteter Umsatz 2004 lt. USt-Erklärung Bf 04**

**2005:**

7.100 € +20% AR an BF05 vom 24.6.05 (Beil./30 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
7.100 € +20% AR an BF05 vom 21.11.05 (Beil./30 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
5.465 € +20% AR BF101 v.24.6.05 (Beilage ./38)  
5.465 € +20% AR BF101 v. 21.11.05 (Beilage ./38)  
3.280 € +20% AR an Immo813 vom 24.6.05 (Beil./45 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
3.280 € +20% AR an Immo813 vom 21.11.05 (Beil./45 Schreiben Bf vom 7.6.17)  
19.670 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.24.6.05 (./55)  
19.670 € +20% AR BFy21 und Handels GmbH v.21.11.05 (./55)  
**71.030 € Summe behaupteter Umsatz 2004 lt. USt-Erklärung Bf 04**

c.) die Bf hat all diese Leistungen nicht erbracht.

aa.) Organe der Bf haben zwar behauptet ( Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002, vgl. Beilage ./26,33,34,41, 48-51) , dass die Bf 2001 Softwares entwickelt habe, die sie ab 2002-zumindest 2006 entgeltlich zur Nutzung überlassen haben will. Dass der Bf in diesem Zusammenhang im Zeitraum 2001-2005 irgendwelche Kosten erwachsen sind, hat die Bf weder behauptet, noch bewiesen. Keine einzige ER 2002 oder 2001, keine einzige damit im Zusammenhang stehende Stundenaufzeichnung enthält einen Hinweis auf eine derartige Softwareentwicklung. Die Entwicklung einer Software durch die Bf, ohne dass der Bf in diesem Zusammenhang zumindest Kosten im Zusammenhang mit Entgelten eines Programmierers erwachsen sind, ist nicht denkbar (unwiderlegter Vorhalt vom 11.10.2017).

Da die Bf keine Kosten im Zusammenhang mit Softwareentwicklung hatte, hat sie auch keine Softwareentwicklung durchgeführt. Die Verträge vom 18.2.2002 enthalten daher, soweit sie Angaben über Softwareentwicklungen durch die Bf im Jahr 2001 enthalten, substanziell falsche Angaben (unwiderlegter Vorhalt vom 11.10.2017).

Die Fragen, woher die angeblich entwickelte Software stammte, ob sie zugekauft worden sei, und durch wen die Software entwickelt worden sei (Vorhalt vom 13.9.06 AB 69) wurden nicht beantwortet. Dies indiziert, dass die Bf keine Software entwickelt hat.

Daher ist davon auszugehen, dass es 2001 entgegen den anders lautenden Behauptungen in den Software-Nutzungs- und Wartungsvereinbarungen vom 18.2.2002 keinerlei Softwareentwicklung durch die Bf gegeben hat, sodass die Bf ab 2002 i.S. der Verträge vom 18.2.2002 auch keine Softwares entgeltlich zur Nutzung überlassen konnte. Daher waren die AR 2002-2005 Scheinrechnungen über nicht erbrachte Leistungen. Da die Bf 2001-2005 keine Leistungen erbracht hat, hat sie in diesem Zeitraum auch keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfaltet (unwiderlegter Vorhalt vom 11.10.2017).

Die Bf behauptet, sie habe all diese in den Software- Nutzungs – und Wartungsvereinbarungen (Beilagen ./26 u.a. Schreiben vom 7.6.2017, siehe oben) genannten Softwares im Jahr 2001 entwickelt, bevor sie diese 2002-2005 zur Nutzung an Gesellschaften mit einem Nahverhältnis überlassen haben will.

Dennoch war sie nicht bereit, den Namen und die ladungsfähige Anschrift des Programmierers , der diese Entwicklung durchgeführt haben soll, bekannt zu geben (insoweit unbeantworteter Vorhalt vom 11.10.2017, Pkt IX.1.).

Dennoch war sie nicht bereit, bekannt zu geben und nachzuweisen, was sie für diese Programmierungsleistungen im Zeitraum 2001-2006 bezahlt habe (insoweit unbeantworteter Vorhalt vom 11.20.2017, Pkt IX.3.a.) . Schon aus diesen Gründen kann die Bf diese angeblichen Softwares nicht entwickelt und daher auch nicht weiter zur Nutzung überlassen haben.

Sie war auch nicht bereit, eine CD-Rom von jeder dieser fertig entwickelten Softwares vorzulegen, die für sie im Jahr 2001 entwickelt worden sei, oder diese entwickelte Software auf andere technisch mögliche Weise zu übermitteln (insoweit unerledigter Vorhalt vom 11.20.2017, Pkt IX.6.) . Auch dies indiziert, dass die Bf diese angeblichen Softwares nicht entwickelt und daher auch nicht weiter zur Nutzung überlassen haben kann.

Die angeblichen Leistungen der Bf 2002 sind seit 2005 (Vorhalte des Finanzamtes von 2005 und 2006) zwischen der Bf und dem Finanzamt strittig. Daher hätte die Bf allen Grund, allfällige Datenträger der damals entwickelten Software bis heute aufzubewahren.

Die Bf. war auch nicht bereit, bekannt zu geben, wer diese Software im Zeitraum 2001-2005 laufend gewartet hat und sie war nicht bereit, die Kosten dieser Wartung nachzuweisen (insoweit unbeantworteter Vorhalt vom 11.20.2017, Pkt IX . 7.). Dies indiziert, dass diese Softwares im Zeitraum 2001-2005 nicht existiert haben, daher nicht von der Bf entwickelt worden sein können und daher auch nicht durch die Bf weiter zu Nutzung überlassen worden sein können (vgl. VwGH 20.12.2006, 2003/13/0003).

**bb.)**

Die Bf war auch nicht bereit, die AR 2003-2005, auf die im Konto 4006 „Dienstleistungserlöse“ betreffend diese Jahre hingewiesen wird, vorzulegen (Vorhalt vom 11.20.2017, Pkt IX . 8.). Daher gehen Unschärfen der Beweiswürdigung zu ihren Lasten (siehe oben).

Die Bf hat auch nicht bekannt gegeben, welche sonstigen konkreten Versuche, Erträge zu erwirtschaften, sie im Zeitraum 2001-2005 abgesehen von ihren nicht glaubhaften Leistungen, die in ihren AR 2002-2005 erwähnt worden sind, unternommen hat (unbeantworteter Vorhalt vom 11.20.2017, Pkt X ). Somit hat die Bf 2001 -2005 keine Versuche unternommen, durch nachvollziehbare Leistungen Einnahmen zu erwirtschaften

Auch die Eingangsrechnungen (ER) vom **28.11.2001** ,30.11.2001, 20.2.2002 über 9.000 €; 25.2.2002 über 11.000 €, 25.2.02 über 39.897,39 €, 27.2.2002, 28.2.2002, 4.3.2002 lassen keine konkreten Versuche der Bf, Einnahmen zu erwirtschaften, erkennen.

Die vier ER vom 15.2.2002 über angebliche Personalgestellungsleistungen i V m Stundenaufzeichnungen der angeblichen Leiharbeitskräfte erwecken auf den ersten Blick den Eindruck, dass zahlreiche Personen Leistungen im Zusammenhang mit Verkaufskalkulationen, Internet Homepage, Baustellenberichten, Küchenausstattung, Baustellencontrolling, Personalkosten, Beteiligungsverwaltung und Bilanzmustern erbracht hätten. Worin konkret diese Leistungen bestanden haben , in welchem konkreten Zusammenhang diese Leistungen mit dem Unternehmen der Bf standen, welche konkreten Versuche, im Zusammenhang mit den angeblichen Tätigkeiten der Leiharbeitskräfte Einnahmen zu erwirtschaften, die Bf unternommen hat, hat die Bf allerdings entgegen den Aufforderungen im Vorhalt vom 11.10.2017 (S. 1-11) nicht mitgeteilt. Daher sind dieser vier ER vom 15.2.2002 über angebliche Personalgestellungsleistungen als Scheinrechnungen anzusehen, die darin behaupteten Leistungen sind als vorgetäuscht anzusehen. Auch diese ER lassen keinen Versuch der Bf erkennen, Einnahmen zu erwirtschaften.

Die vier ER vom November und Dezember 2002 (die vierte ER wurde dem BFG entgegen der Aufforderung im Vorhalt vom 11.10.2017 nicht vorgelegt) lassen auf den ersten Blick

andeutungsweise erkennen, dass die Bf im Jahr 2002 Marktrecherchen oder Marktstudien in Auftrag gegeben haben will. Allerdings war die Bf entgegen der Aufforderung im Vorhalt vom 11.10.2017 nicht bereit, diese Berichte über Marktrecherchen oder Marktstudien, die die Bf in Auftrag gegeben will, vorzulegen. Die Bf war auch entgegen der Aufforderung im Vorhalt vom 11.10.2017 nicht bereit, nachweislich darzustellen, welche konkreten Maßnahmen mit dem Ziel, im ursächlichen Zusammenhang mit diesen Marktrecherchen oder Marktstudien Einnahmen zu erwirtschaften, die Bf verwirklicht hat. Die Bf war entgegen der Aufforderung im Vorhalt vom 13.9.06 auch nicht bereit, jene Unterlagen vorzulegen, die in Bezug auf diese Recherchen angefertigt worden sein sollen. Es kann aus diesen Gründen nicht einmal festgestellt werden, dass es diese angeblichen Marktrecherchen oder Marktstudien, die die Bf in Auftrag gegeben haben will, jemals gegeben hat. Schon deshalb können in diesem Zusammenhang auch keine Versuche der Bf festgestellt werden, Einnahmen zu erwirtschaften.

Im Dezember 2001 beteiligte sich eine atypisch stille Gesellschafterin, die BF101 Services GmbH (BF101 GmbH) an der Bf; diese atypisch stille Gesellschafterin hielt ihre Beteiligung an der Bf als Treuhänderin für vier Anleger, die dadurch eine Gewinn- und Verlustbeteiligung an der Bf erworben hatten (Schreiben der Bf an das Finanzamt vom 25.3.2002).

Im ursächlichen Zusammenhang mit den Einlagen der vier Treugeber (Anleger) der atypisch stillen Gesellschafterin in Höhe von 6,4 Mio S (465.106,14 €) im Jahr 2001, die an die Bf geflossen sind, will die Bf Kosten in folgender Höhe durch Zahlungen an andere Gesellschaften mit einem Nahverhältnis zur Bf auf sich genommen haben:

38.153,24 € (525.000 S): an BF101 Beteiligungsunterlagen lt. ER vom 28.11.01  
9.000 € Telefonmarketing potentielle Anleger an BF101 ER 20.2.02  
95.000 € an BF101 „Beratung“ von (potentiellen) Anlegern ER 27.2.02  
39.897,39 € an 004 GmbH Vermittlung Gesellschafterkapital (ER 25.2.02)  
60.800 € BF101 GmbH EDV-mäßige Verwaltung der Investoren (Anleger) (ER 4.3.02)  
**242.850,63 € Summe der Zahlungen 2001, 2002** zur Abdeckung von Kosten des Vertriebs und der Beteiligungsverwaltung an andere Gesellschaften mit einem Nahverhältnis zur Bf im Zusammenhang mit den Einlagen der Treugeber der stillen Gesellschafterin; diese Zahlungen erreichten eine Höhe, die 52,21 % der atypisch stillen Einlagen (465.106,14 €) entsprach.

Diese Zahlungen in Höhe von 465.106,14 €, die die Bf 2001 erhalten hat, waren atypisch stille Einlagen in die Bf und keine Entgelte für Leistungen der Bf. Die mit diesen Einlagen ursächlich im Zusammenhang stehenden Akquisitions- und Verwaltungsgebühren von

242.850,63 € bieten keinen Hinweis auf konkrete Absichten der Bf, Einnahmen durch konkrete Leistungen zu erwirtschaften.

Aus diesen Gründen war davon auszugehen, dass die Bf im Zeitraum 2001-2005 keinerlei Leistungen erbracht hat und dass die Bf 2001-2005 keine Tätigkeiten verrichtet hat, denen die erkennbare Absicht innewohnte, nachhaltig Einnahmen zu erwirtschaften.

**Zur Frage, ob die lange Verfahrensdauer** die Nichtbeantwortung der Vorhalte 2005, 2006 und 2017 durch die Bf erklären könnte (vgl. Schreiben der Bf 19.12.2017):

Der Kern der Vorwürfe des BFG läuft darauf hinaus, dass die einzigen Leistungen, die die Bf 2001-2005 erbracht haben will, Software-Nutzungsüberlassungen gewesen sein sollen und dass die Bf alle diese Softwares selbst entwickelt haben will (lt. Verträgen vom 18.2.2002, Beilagen ./26,33,34,41, 48-51 zum Schreiben vom 7.6.2017), ohne jemals (Vorhalte 10.6.2005 2005, 13.9.2006, 11.10.2017) die Frage zu beantworten, wer diese Softwares denn entwickelt hat und (Vorhalt vom 11.10.2017), und wie hoch die Programmierungskosten waren. Programmierungskosten hat es in keiner Gewinnermittlung der Jahre 2001-2005 gegeben. Diese Auffälligkeiten sprechen nun einmal dafür, dass die Bf keine Softwares entwickelt haben kann und daher auch keine Softwares zur Nutzung überlassen haben kann.

Zwar wurde die Frage nach den Programmierungskosten erstmalig 2017 gestellt. Dies erklärt aber nicht, warum die Bf entgegen der Vorhalte von 2005, 2006 und 2017 nie sagen wollte, wer die angeblich zur Nutzung überlassenen Softwares entwickelt hat. Die Bf. muss zudem seit der Erlassung der bekämpften Bescheide betreffend U 2001, 2002 (19.6.2007) und U 2003-2005 (4.12.2007) wissen, dass es erforderlich gewesen wäre , Unterlagen im Zusammenhang mit den Jahren 2001-2005 nicht wegzwerfen, um nicht als Beweisvernichterin in Schwierigkeiten zu geraten. Zudem lassen bereits die Gewinnermittlungen 2001-2005 , die die Bf dankenswerterweise nicht weggeworfen hat, erkennen, dass die Bf nie Programmierungskosten geltend gemacht hat.

Die lange Verfahrensdauer kann den Kern der Vorwürfe des BFG gegen die Bf somit nicht entkräften. Es sprechen deutliche Indizien dafür, dass die Bf die angeblichen Leistungen nicht erbracht hat.

**Begründung gemäß § 25 a Abs 1 VwGG:**

Durch dieses Erkenntnis wird nur in Bezug auf die Entscheidung betreffend 2002-2005 eine Rechtsfrage iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die Ermittlungen haben ergeben, dass die Bf während des Streitzeitraumes 2001-2005

- keine Umsätze erwirtschaftet hat und dass sie während desselben Zeitraumes
- keine konkreten Versuche unternommen hat, Erträge zu erwirtschaften.

Daher hat die Bf 2001-2005 keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen entfaltet. Daher war die Bf im Streitzeitraum 2001-2005 keine Unternehmerin und sie hatte daher kein Recht zum Vorsteuerabzug; Die Bf unterlag auch keiner Umsatzsteuerpflicht kraft Leistung. Insoweit ergibt sich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Allerdings hat die Bf in Ausgangsrechnungen während der Jahre 2002-2005 gegenüber Gesellschaften mit einem Nahverhältnis Umsatzsteuer für vorgetäuschte Leistungen (angebliche Überlassung von Softwares für die Jahre 2002-2006 lt. Verträgen vom 18.2.2002 , vgl. Beilagen ./26,33,34,41,48-51 des Schreibens vom 7.4.2017) in Rechnung gestellt. Die Zeiträume, für die die angeblichen Softwarenutzungsüberlassungen in Rechnung gestellt wurden, betragen zum Teil jeweils ein Jahr (2002 , vgl. Beilagen ./25,32,40,47), zum Teil jeweils ein halbes Jahr (2003-2005, vgl. Beilagen ./28-30 des Schreibens vom 7.6.2017). Ob diese langen Abrechnungszeiträume i.S. von § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 zulässig waren oder nicht, und ob statt dessen nur Abrechnungszeiträume von jeweils einem Monat in die Ausgangsrechnungen hätten aufgenommen werden dürfen, ist bisher vom VwGH nicht entschieden worden. Es stellt sich die Rechtsfrage, ob die Regelung über abschnittsweise abgerechnete Leistungen in § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 auch für Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen gilt. Die gegenständlichen strittigen Leistungen der Bf, wenn es sie denn je gegeben hätte, wären Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen gewesen, wie den Verträgen vom 18.2.2002 entnommen werden kann.

Wenn die Regelung über abschnittsweise abgerechnete Leistungen in § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 auch für Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen gelten sollte, so hätte keine einzige der Ausgangsrechnungen der Bf, die diese in den Jahren 2002-2005 ausstellte, die formalen Voraussetzungen gem. § 11 Abs 1 Z 4 UStG erfüllt, da die Abrechnungszeiträume in allen Fällen einen Monat überschritten haben. Die Bf hat ihre vorgetäuschten Leistungen mit jährlichen oder halbjährlichen Abrechnungszeiträumen in Rechnung gestellt. Diesfalls wäre keine Steuerschuld gem. § 11 Abs 14 UStG entstanden.

Das BfG vertritt in diesem Erkenntnis die Ansicht, dass diese Regelung in § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 betreffend abschnittsweise abgerechnete Leistungen für Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen nicht gilt, weshalb die Bf wegen der Ausstellung von Rechnungen mit Steuerausweis mangels Unternehmereigenschaft und in Ermangelung erbrachter Leistungen nach Ansicht des BFG der Steuerschuld gem. § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 unterliegt:

Ein vom Gesetzgeber selbst genanntes Beispiel für abschnittsweise Abrechnungen i.S. von § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994, die einen einen Kalendermonat nicht übersteigenden Abrechnungszeitraum erfordern, sind u.a. Lebensmittellieferungen (Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 11 TZ 75), somit typische Einzelleistungen, und nicht Leistungen auf Grund von typischen Dauerschuldverhältnissen.

Unter den Voraussetzungen, die von den Mitgliedstaaten festzulegen sind, in deren Hoheitsgebiet die Lieferungen von Gegenständen oder die Dienstleistungen bewirkt werden, darf für **mehrere getrennte** Lieferungen oder Dienstleistungen **periodisch** eine **zusammenfassende Rechnung** ausgestellt werden (Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz 6. EG-RL- dieser Unterabsatz ist erstmals in der RL des Rates vom 20.12.2001 2001/115/EG enthalten, die gemäß ihrem Artikel 6 seit 9.1.2002 wirksam war. Dh, eine richtlinienkonforme Auslegung des § 11 Abs 1 Z 4 unter Einbeziehung von Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz, ist seit 9.1.2002 geboten. Die Mitgliedstaaten wurden gem. Art 5 Abs 1 RL 2001/115/EG verpflichtet, die Ergänzung zur 6. RL , dh die RL des Rates vom 20.12.2001 2001/115/EG bis 1.1.2004 umzusetzen. Tatsächlich hat Österreich die Bestimmungen dieser RL per 1.1.2003 im BG BGBI I 132/2002 übernommen, wie dem § 28 Abs 21 UStG 1994 zu entnehmen ist. § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 blieb allerdings unverändert, galt bereits am 9.1.2002 und war daher seit 9.1.2002 richtlinienkonform iS von Art 22 Abs 3 lit a, 7. Unterabsatz 6. EG-RL auszulegen ).

Daher betrifft die Regel über abschnittsweise abgerechnete Leistungen in § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 mehrere zusammengefasste einzelne Lieferungen oder zusammengefasste einzelne Dienstleistungen, nicht jedoch Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen.

Bei Dauerleistungen (Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen, Duldungsleistungen, z.B. Vermietung, Lizenzvergabe oder auch Softwareüberlassungen) ist der Zeitraum anzugeben, auf den sich die sonstige Leistung erstreckt. Dieser Zeitraum darf auch länger als ein Monat sein (Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage, § 11 TZ 74).

Da die 2002-2005 durch die Bf in Rechnung gestellten vorgetäuschten Leistungen typische Leistungen auf Grund von Dauerschuldverhältnissen (Überlassung von Softwares für den Zeitraum 2002 und für die Folgejahre bis jedenfalls 2005) gewesen wären, waren die in allen Rechnungen genannten Leistungszeiträume (jeweils ein Jahr oder ein halbes Jahr im Streitzeitraum 2002-2005) gesetzeskonform.

Da die Bf im Zeitraum 2001-2005 keinerlei Leistungen erbracht hat, da sie in diesen Jahren keine Unternehmerin war, und da sie trotzdem in Rechnungen, die die formalen Voraussetzungen des § 11 Abs 1 nach Ansicht des BFG erfüllt haben, Umsatzsteuer ausgewiesen hat, schuldet sie diese Umsatzsteuer gem. § 11 Abs 14 UStG 1994.

Eine erhebliche Rechtsfrage i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG hat sich in Bezug auf die Auslegung von § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 (Streitzeitraum 2002-2005) ergeben. Daher ist eine ordentliche Revision in Bezug auf die Entscheidung betreffend die Jahre 2002-2005 zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Dezember 2017