

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache Firma Y, vertreten durch Mag.jur. Thomas Hansa, Lessingstraße 40, 4020 Linz gegen den Bescheid des FA Linz vom 20.03.2009, betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 05-1072008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Bf wurde am 26.3.2008 als Kommanditgesellschaft gegründet. Persönlich haftende Gesellschafterin ist die rumänische A (idF A) in Cluj (deren Gesellschafter und Geschäftsführer B – idF B, wohnhaft in Linz, ist. Mit Schreiben vom 15.11.2007 bestätigte B der rumänischen Finanzbehörde in Cluj, dass keine unternehmerische Tätigkeit seitens A ausgeübt werde). Kommanditistin der Bf ist die Gattin B's, wohnhaft in Linz (Haftsumme 100,00 €). Unternehmensgegenstand ist laut Gesellschaftsvertrag der Handel mit Waren aller Art.

Von Mai bis Oktober 2008 wurden beim Finanzamt Linz Umsatzsteuervoranmeldungen mit Gutschriften in Höhe von insgesamt 74.811,56 € eingereicht: Sie resultieren aus Aufwendungen für ein im Wohnungsverband bestehendes Arbeitszimmer (unter 10 % der Gesamtfläche), für einen Pkw, Treibstoff, diverse Büroaufwendungen und Aufwendungen für ein Flugzeug sowie Wareneinkäufen bei der Fa. C (idF C) in Linz, D (idF D).

Anlässlich einer 2009 durchgeführten Betriebsprüfung wurde ermittelt, dass B im Auftrag des E (idF E) C beim Finanzamt Linz anmeldete. C wurde in Großbritannien von B gegründet (die englische Anschrift ist eine "Zustellanschrift"), die österreichische Niederlassung war kurzfristig in Niederösterreich gemeldet gewesen und entfaltete keine Tätigkeit, führte weder Importe noch Exporte durch, kurz darauf erfolgte die Verlegung des Betriebssitzes nach Linz, D – die Adresse "D" ist jedoch nicht existent. C führte in Österreich keine USt ab.

Laut Aussage B's erhalte die Bf Aufträge von rumänischen Firmen über Warenlieferungen für Müllverbrennungskomponenten. Sie suche den Billigstbieter – das sei immer C – die nach Auftragserteilung an die Bf mit österreichischer USt fakturiere.

Im der BP zur Verfügung gestellten Rechenwerk fanden sich die Rechnungen der C nicht, Warenbewegungen waren nicht nachvollziehbar, Lieferscheine lagen nicht vor, der Transport der Waren von Österreich nach Rumänien war nicht nachvollziehbar. Rechnungen der Bf an A lagen ebenfalls nicht vor (laut Aussage B's waren sie bar beglichen worden).

Auch gab die Bf an, Ausfuhrlieferungen an eine Firma in Odessa (Ukraine) getätig zu haben. Der BP konnte ein Warenaustritt nicht belegmäßig dargelegt werden: Es existierten lediglich vorausgefüllte zollamtliche Austrittsbestätigungen eines Spediteurs, um die ausgefüllten Formulare bei einem etwaigen Austritt bereit zu haben; der jeweilige Austritt aus dem Gemeinschaftsgebiet ist jedoch nicht bestätigt.

Anlässlich einer Beschuldigtenvernehmung B's und seiner Gattin durch die Steuerfahndung (im Zeitraum der oa. Betriebsprüfung) erschien bloß deren Verteidiger, der angab, dass B und seine Gattin das Aussageverweigerungsrecht in Anspruch nähmen.

Aus einem Aktenvermerk ist ersichtlich, dass der Steuerberater B's sich kurz vor der Einvernahme meldete um bekannt zu geben, dass er nicht erscheinen werde, da B wohl versprochen habe, entlastende Unterlagen beizubringen (Transportpapiere über getätigte Ausfuhren ua.), diese jedoch so dürftig seien, dass B damit "seine Unschuld nicht nachweisen" könne und der Steuerberater "kein Licht im Tunnel sehe".

Aus einer Zeugeneinvernahme durch die Steuerfahndung geht hervor, dass eine Rechnung an die Bf ausgestellt wurde, die Ware aber nicht existiere.

Im entsprechend den Ergebnissen der Betriebsprüfung ergangenen Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 5-10/08 wurde die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 mit Null festgesetzt – es ergab sich eine Abgabennachforderung von 74.811,56 € aus bisher lukrierten Vorsteuern.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Beschwerde wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die "Aberkennung der unternehmerischen Eigenschaften der Bf jeder Grundlage entbehrt und der Bescheid auf schlichten Mutmaßungen basiert". Die Abgabenbehörde meine, dass folgende Fakten für ein Scheingeschäft sprächen:

1. kein nachweisbarer Firmensitz des Lieferanten in Österreich,

2. kein Nachweis einer tatsächlichen Warenlieferung an das österreichische Unternehmen und in weiterer Folge an den Endabnehmer in Rumänien und der Ukraine,
3. kein zollamtlicher Nachweis der Warenausfuhr aus dem Gemeinschaftsgebiet in die Ukraine.

Dem sei zu entgegnen, dass der Lieferant, die Firma C, der Bf in keiner Weise zuzurechnen sei. Deshalb sei die Bw auch nicht verpflichtet, allfällige Firmensitze der Lieferantin zu überprüfen bzw. zu kontrollieren. Nachweise einer tatsächlichen Warenlieferung an die Bf seien "naturgemäß schwer zu erbringen" – außerdem lagen der Abgabenbehörde ohnedies vorausgeföllte zollamtliche Austrittsbestätigungen der Spedition vor. Es sei deswegen "schlichtweg schleierhaft", wie die Abgabenbehörde zur Annahme gelange, dass keine Warenbewegungen stattgefunden hätten. Die Bf habe jedenfalls eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt und war also iSd UStG unternehmerisch tätig. Ein gegenteiliger Beweis sei seitens der Behörde bis dato nicht erbracht worden.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab: Im Wesentlichen wurde dabei ausgeführt, dass die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH keine hinreichende Empfängerbenennung darstelle (VwGH 8.6.1988, 84/13/0069). – Im Rahmen der BP sei weder ein Belegwesen noch die entsprechende Buchhaltung vorgelegt worden, auch Nachweise über getätigte Ausfuhren seien nicht vorgelegt worden. Die behaupteten Geschäftsbeziehungen bestanden mit nicht existenten Scheinfirmen. Aus diesem Gesamtbild der Tätigkeiten ergebe sich, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet wurde und somit keine Unternehmereigenschaft vorliege.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde auf die Ausführungen in der BVE nicht eingegangen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörde die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für

abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder Kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

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

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

Laut ständiger Rechtsprechung des VwGH hat die Berufsvorentscheidung Vorhaltecharakter. Die Bf hat es unterlassen, die Feststellungen laut Berufsvorentscheidung zu behandeln und diesbezüglich für die Berufung sprechende Gegenbeweise vorzulegen. Sie beschränkte sich darauf, das Berufsvorbringen zu wiederholen.

Wesentlich zu klären ist, ob der Bf Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG 1994 zukam, das heißt ob sie eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausübte. Laut Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 2 Tz 41 kann Unternehmer nur sein, wer Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 erbringt.

Im gegenständlichen Fall ist nun nicht erwiesen, dass die Bf diese Leistungen erbrachte: Die Bf entgegnete nicht begründet den Behauptungen laut BVE, wonach weder ein Belegwesen noch die entsprechende Buchhaltung vorgelegt werden konnte, in der Folge ist es nicht möglich nachzuvollziehen, ob Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn erbracht wurden.

Weiters entgegnete sie nicht begründet der Feststellung, dass Nachweise über getätigte Ausfuhren nicht vorgelegt werden konnten: Der Hinweis, dass durch den Spediteur vorausgefüllte Zollformulare existieren, bringt nichts für die Beschwerde, da ein entsprechend "vorausgefülltes" Zollformular nicht den erfolgten Warenaustritt selbst bestätigt, sondern bloß im Hinblick auf ein zu tätigendes Speditionsgeschäft gemacht

wird, um den Austritt rascher zu gestalten – Belege zum in der Folge tatsächlich bewirkten Warenaustritt wurden nicht erbracht, weshalb im Zusammenhang mit dem oa. Sachverhalt ein zugrunde liegendes Warengeschäft im Sinne der §§ 1 und 2 UStG nicht erwiesen ist. Weiters entgegnete die Bf nicht begründet der Feststellung, wonach die behaupteten Geschäftsbeziehungen mit nicht existenten Scheinfirmen bestanden. Ihr in der Beschwerde vorgebrachter Einwand, wonach die Bf nicht verpflichtet sei, allfällige Firmensitze der Lieferantin (C) zu überprüfen, bringt nichts für die Beschwerde, da die Unternehmereigenschaft des Leistenden objektiv nach den Kriterien des § 2 UStG gegeben sein muss, das heißt die subjektive Überzeugung des Leistungsempfängers nicht maßgebend ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Leistungsempfänger alle zumutbaren Schritte unternommen hat, um sich über die Unternehmereigenschaft des Partners zu vergewissern (siehe Ruppe/Achatz a.a.O., § 12 Tz 33). – Im gegenständlichen Fall ist hinzuzufügen, dass der Bf sehr wohl bewusst war, dass die Geschäftsbeziehung mit C die mit einer nicht existenten Scheinfirma war, hatte doch B selbst C in Großbritannien gegründet, B (der gleichzeitig Gesellschafter und Geschäftsführer der persönlich haftenden Gesellschafterin der Bf und Gatte der Kommanditistin der Bw ist) wusste in der Folge auch, dass die englische Firma nur als "Hülle" durch eine Zustellanschrift existiert; er war es auch, der sie – mit nicht existenter Linzer Adresse in D – beim Finanzamt Linz anmeldete.

Es ist weiters darauf hinzuweisen, dass laut VwGH-Judikatur sogar der Schutz des Guten Glaubens an die Unternehmereigenschaft des Leistenden verneint wird (VwGH 13.9.2006, 2003/13/0004 ua.).

Wenn in der Beschwerde ausgeführt wird, dass ein Nachweis seitens der Behörde hinsichtlich der nicht unternehmerischen Tätigkeit der Bf nicht erbracht wurde, so ist auf §§ 115 und 119 BAO hinzuweisen: Der abgabenbehördliche Verwaltungsakt ist auf die Ermittlung der materiellen Wahrheit gerichtet (VwGH 8.2.1990, 89/16/0180). Bei Beachtung der dem Abgabepflichtigen auferlegten Mitwirkungspflicht trägt die Behörde die objektive Beweislast für anspruchsgrundende Tatsachen, der Steuerpflichtige für anspruchsvernichtende (VwGH 16.4.1971, 1814/69); – das heißt, dass bei Beachtung des Grundsatzes, wonach die Abgabenbehörden von Amts wegen ihre Ermittlungen auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen bis zur Grenze des Zumutbaren durchzuführen haben ihre Tätigkeit dort begrenzt ist, wo anspruchsvernichtende Tatsachen nicht nur nicht vom Abgabepflichtigen beigebracht werden, sondern anspruchsgrundende Tatsachen nicht gefunden werden können, das heißt im Vorfeld zur "Anspruchsbegründung" ein Abgabepflichtiger aufgrund von der Abgabenbehörde festgestellten Sachverhalten nicht definiert werden kann.

Laut VwGH 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen

Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 – 0263): angewendet auf den gegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Offenlegung bzw. die generelle, eindeutige Vorhaltsbeantwortung (laut BVE-Inhalt) durch die Bf die nach ihren Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Es wurde der Bf mit der BVE das Recht auf Parteiengehör ermöglicht, doch machte sie durch die Nichtbehandlung und bloßen Verweis auf die Beschwerde nicht erschöpfend Gebrauch. Dadurch hat die Bf ihre Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen 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 (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244):

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass die Bf nicht belegte, dass sie Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des § 1 UStG 1994 gegen Entgelt im Inland ausführte, mangels geeigneter Unterlagen ist ein tatsächliches Erbringen der Leistungen durch die Bf bzw. ein Verhalten, das auf einen ernsthaften Leistungsaustausch gerichtet ist, nicht verifiziert (Ruppe/Achatz a.a.O., § 1 Tz 17).

Da – w.o.a. – Unternehmer nur sein kann, wer Leistungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erbringt und dies im berufungsgegenständlichen Fall aktenkundig nicht erwiesen ist sowie – w.o.a. – die Bf ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachkam, ist von der offenkundigen Tatsache einer nicht vorliegenden Unternehmereigenschaft der Bf auszugehen.

Da laut § 12 Abs. 1 UStG 1994 nur Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen können und die Bf – w.o.a. – nicht als solche definiert werden kann, steht ihr der berufungsgegenständliche Vorsteuerabzug nicht zu.

Da die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Z 1 leg.cit. nicht kumulativ vorzulegen haben, war auf die Unternehmereigenschaft der Rechnungsleger nicht einzugehen.

Eine Revision ist nicht zulässig, da zum einen die Rechtsfrage im Gesetz eindeutig geklärt und gelöst ist und zum anderen das BFG in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des VwGH folgt.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 22. September 2014