

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden VR und die weiteren Senatsmitglieder Ri, B1 und B2 im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf, Anschrift gegen den Bescheid des Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 26.6.2009, betreffend Umsatzsteuer 2007 in der Sitzung am 13.5.2014 zu Recht erkannt:

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2007 wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

### Bisheriges Verwaltungs- und Gerichtsgeschehen

Mit **Bescheid vom 23. Juni 2009** wurde Bf (in der Folge: die Beschwerdeführerin: Bf) gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 Umsatzsteuer in Höhe von 71.141,31 Euro vorgeschrieben. Zuvor hatte die Bf in Voranmeldungen Umsätze und Vorsteuern in Zusammenhang mit einem angeblichen KFZ-Handel erklärt. Im Bescheid wurde nunmehr lediglich eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung vorgeschrieben. Aus dem Betriebsprüfungsbericht vom 19. Juni 2009, auf den im Bescheid begründend verwiesen wird, ist dazu zu entnehmen, dass die von ihr erklärten Umsätze in Wirklichkeit einer anderen Person (in der Folge: X) zuzurechnen wären und die Bf zur „Verschleierung“ und Fakturierung der Geschäfte des X lediglich „ihren Namen hergegeben“ hätte. Die Bf sei nicht Unternehmerin, es stehe ihr daher kein Vorsteuerabzug zu und die Umsätze seien dem X zuzurechnen. Diese Feststellungen würden sich aus den Erhebungen eines weiteren Finanzamtes betreffend X und insbesondere aus den Vernehmungen der Käufer ergeben.

Aus den weiteren im Steuerakt des Finanzamtes aufliegenden Unterlagen ergibt sich weiters, dass alle angeblichen Geschäfte der Bf am Firmensitz des X abgewickelt worden

wären. Die Bf hätte zwar von ihrem Aussageverweigerungsrecht Gebrauch gemacht, im Gespräch hätte sich aber doch ergeben, dass die Bf keinerlei Ahnung hinsichtlich der angeblich von ihr abgewickelten Geschäfte oder deren Fakturierung gehabt hätte.

Aus den vorliegenden Vernehmungen der Abnehmer ergibt sich, dass die Abnehmer im Wesentlichen die mit den KFZ-Käufen erforderlichen Handlungen mit X ausgeführt hätten und ihnen die Bf nicht bekannt sei. Die Bf hätte lediglich für die KFZ-Fakturierungen ihren Namen zur Verfügung gestellt.

Nach einem Beschluss des LG Linz vom 14. August 2007 wurde über das Vermögen der Bf ein Konkursverfahren eröffnet, welches mit Beschluss vom 18. Dezember 2007 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Im Bericht des Masseverwalters ist ausgeführt, dass die Bf keine Kenntnisse über die geschäftlichen Abläufe hatte und zu Fragen, die sie eigentlich beantworten können hätte müssen, geäußert hätte, dass sie die Fragen nicht verstehe. Sie wäre auch gar nicht in der Lage gewesen, derartige Geschäfte –wie von ihr angegeben– über das Internet auszuführen. Eine Geschäftsausstattung oder eine entsprechende Ausbildung hätte es nicht gegeben. Die Bf sei einer Teilzeitbeschäftigung als Kellnerin nachgegangen.

Im Aktenvermerk über einen am 27. April 2007 bei der Bf durchgeführten Antrittsbesuch wurden ebenfalls einige Ungereimtheiten festgehalten. Telefonisch ( Anm. des Richters: und in einem Fragebogen) hätte sie bezüglich einer beantragten UID-Nummer noch angegeben, dass sie diese für den Handel mit E-Geräten, Tintenpatronen und Fahrrädern brauche. Erst beim Besuch hätte sie den KFZ-Handel erwähnt. Insgesamt hätte sie einen unsicheren Eindruck und den Anschein, auf fremde Hilfe angewiesen zu sein, erweckt. Schon damals wurde vermutet, dass die Bf nur vorgeschoben sei, und es wurde aufgrund des Verdachts auf einen Steuerbetrug dringend die Beschränkung ihrer UID-Nummer empfohlen. In der Niederschrift dazu ist weiters festgehalten, dass die Bf angegeben hätte, dass die Finanzierung der Ankäufe und die Abholung der Fahrzeuge aus Deutschland durch den künftigen Schwiegersohn bzw. mit dessen Fahrzeug erfolge. Diese Angaben werden seitens der Bf in einem Schreiben vom 4. Juni 2007 wiederholt. Nach diesem Schreiben würde es sich bei dem künftigen Schwiegersohn um X handeln.

Gegen den oben genannten Umsatzsteuer-Jahresbescheid 2007 brachte die Bf am 10. Juli 2009 eine **Beschwerde** ein, in der sie sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuerbeträge wandte. Sie sei sehr wohl Unternehmerin, hätte Umsätze in Höhe von über 538.735,64 Euro erwirtschaftet, sie hätte Dienstnehmer beschäftigt, Umsatzsteuer und Nova wären fristgerecht dem Finanzamt bekannt gegeben worden, sie sei bei den Käufen in Deutschland immer anwesend gewesen, hätte die Verträge unterzeichnet und sie hätte die Verkäufe persönlich verhandelt und abgeschlossen. Letztlich beantragte sie die Entscheidung durch den gesamten Senat.

Zu den seitens der Bf angeführten angeblichen Dienstnehmern findet sich mitunter die Behauptung der Bf, dass X bei ihr angestellt gewesen sei. Dazu hielt der Masseverwalter in seinem Bericht fest, dass die Dienstnehmerforderung des X bestritten werde, da Bedenken an der Dienstnehmereigenschaft des X bestünden. Es sei nicht

auszuschließen, dass X der „Geschäftsherr“ des von der Gemeinschuldnerin (Bf) betriebenen KFZ-Handels wäre.

Mit einem Vorhalt vom 19. Oktober 2009 (zugestellt durch Hinterlegung beim Postamt am 23. Oktober 2009) wurden der Bf die Erhebungsergebnisse detailliert mitgeteilt und die Bf aufgefordert, dazu sowie zu den näher dargestellten Aussagen ihrer angeblichen Abnehmer Stellung zu nehmen. Auch hier wurde ausdrücklich festgehalten, dass die Bf lediglich ihren Namen für die KFZ-Fakturierungen zur Verfügung gestellt hätte.

Im Antwortschreiben darauf bekräftigte die Bf, dass sie bei allen Geschäften anwesend gewesen wäre, die Geschäftspapiere unterschrieben hätte und die Aussagen der Abnehmer daher unrichtig seien.

Mit einem Schreiben vom 18. November 2009 wurde die Bf nochmals aufgefordert, entsprechende Unterlagen vorzulegen und zu den Ausführungen der Abnehmer konkret Stellung zu nehmen. Dieses Schreiben blieb unbeantwortet.

Am 4. Februar 2010 wurde die Beschwerde dem damaligen UFS zur Entscheidung vorgelegt. Eine durchgeführte ZMR-Abfrage ergab, dass die Bf seit 5. Oktober 2010 ihren Hauptwohnsitz nach Anschrift Bf verlegt hatte.

Mit Mail vom 12. Februar 2014 wurde dem Amtsvertreter mitgeteilt, dass nach Ansicht des Richters die Bf nach der Aktenlage tatsächlich keine Unternehmerin sei. Ihr könne aber auch keine Umsatzsteuer kraft Rechnung vorgeschrieben werden, da nach den Ausführungen der Betriebsprüfung die Rechnungen nicht von ihr geschrieben worden seien und diese Rechnungen überdies in vielen Fällen mangels Angabe des Lieferdatums nach der Rechtsprechung des VwGH weder zum Vorsteuerabzug berechtigen noch zu einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung führen könnten. Da allenfalls der Aussteller der Rechnung und nicht die in der Rechnung angeführte Person die Steuer schulden könne und der Bf mangels Unternehmereigenschaft auch die Umsätze nicht zugerechnet und die begehrten Vorsteuerabzüge nicht gewährt werden könnten, sei der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Der Amtsvertreter teilte dazu telefonisch mit, dass er der Sachverhaltsschilderung zustimme und die Rechtsansicht des Richters teile.

Auch der Bf wurde mit einem Schreiben vom 26. Februar 2014 an die oben genannte neue Anschrift der Bf der festgestellte Sachverhalt (mangels Unternehmereigenschaft keine Umsatz- und keine Vorsteuer; aufgrund der tatsächlichen Fakturierung durch X keine Steuerschuld kraft Rechnung) und die sich daraus ergebenden Rechtsfolgen (ersatzlose Aufhebung des Bescheides) mitgeteilt. Die Bf wurde um Stellungnahme binnen 14 Tagen ersucht. Bei Nichtübermittlung einer Stellungnahme wäre davon auszugehen, dass sie mit der ersatzlosen Aufhebung einverstanden sei.

Dieser Vorhalt wurde am 27. Februar 2014 beim Postamt hinterlegt und in den Briefkasten der Bf wurde eine diesbezügliche Verständigung hinterlegt. Nach Ablauf der 14-tägigen Abholfrist wurde das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes an dieses retourniert.

## **Festgestellter Sachverhalt**

Der Senat geht nach der Aktenlage und aufgrund der Nichtbeantwortung des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes davon aus, dass die Bf bei den gegenständlichen KFZ-Geschäften nur zur Verschleierung der Geschäfte des X vorgeschoben wurde. Sie stellte lediglich ihren Namen zur Verfügung, welcher dann seitens des X bei den Fakturierungen verwendet wurde. Von den Geschäften selbst sowie von der Fakturierung und anderen Begleitumständen der Geschäfte hatte sie keine Ahnung. Sie war auch aufgrund fehlender Kenntnisse und nicht vorhandener Grundausstattung (EDV usw) nicht in der Lage, derartige Geschäfte durchzuführen. Selbst wenn die Bf bei manchen Geschäftsabschlüssen anwesend gewesen sein sollte, so hätte doch die Verhandlungen und Abschlüsse tatsächlich X durchgeführt. Die Finanzierung und Transporte der Fahrzeuge erfolgten durch X. Auch die geschäftlichen Ergebnisse der Geschäftsfälle fielen dem X zu. Diesem ist auch die Fakturierung der Verkäufe zuzurechnen. Die Bf hat tatsächlich keinem Abnehmer Verfügungsmacht über Fahrzeuge verschafft. Sie ist nach außen nicht als Unternehmerin aufgetreten.

Umsatzsteuervoranmeldungen und NoVA-Erklärungen wurden zwar eingereicht, aber durch die Abgabe derartiger Erklärungen, die der Gesamtkonstruktion der Verschleierung der Geschäfte des X dienten, wird keine Unternehmereigenschaft erlangt.

Der Vorhalt des BFG wurde zugestellt und nicht beantwortet.

## **Erwägungen**

Schon seit den ersten Kontakten mit dem Finanzamt (siehe oben zum Antrittsbesuch) fiel den Beamten auf, dass die Bf wohl nur vorgeschoben sei und die Gefahr eines Steuerbetruges bestehe. Dieser Verdacht erhärtete sich eindeutig durch die Aussagen der angeblichen Abnehmer. Aus den aufliegenden Niederschriften zu den Befragungen der Abnehmer geht eindeutig hervor, dass sie als ihren Geschäftspartner X ansahen und die Bf teilweise gar nicht kannten. Auch bei den Gesprächen mit den Prüfungsorganen ergab sich, dass die Bf keinerlei Ahnung von der tatsächlichen Geschäftsabwicklung und der Fakturierung hatte. Auch der Abschlussbericht des Masseverwalters ergibt dieses Bild. Dass die Finanzierung der Ankäufe durch X und der Transport der Fahrzeuge aus Deutschland nach Österreich mit einem Fahrzeug des X erfolgten, gab die Bf selbst an.

Dagegen wird den bloßen schriftlichen Ausführungen der Bf, die durch keine Unterlagen belegt werden konnten, und im krassen Widerspruch zu den Aussagen der objektiv nicht betroffenen Abnehmer, der sonst festgestellten Begleitumstände (keine Kenntnisse, keine Ausstattung) und der Darstellungen jener Personen (Prüfer, Masseverwalter), die mit ihr persönlich Kontakt hatten, stehen, kein Glauben geschenkt.

Der Umstand, dass die Fakturierung tatsächlich nicht durch die Bf erfolgte, ergibt sich daraus, dass die Bf keinerlei Angaben dazu machen konnte, ihr auch sonst die erforderlichen Kenntnisse hinsichtlich der gegenständlichen Geschäfte und zur

Fakturierung fehlten und überdies nach den getroffenen Feststellungen der Betriebsprüfer alle geschäftlichen Vorgänge am Firmensitz des X abgewickelt wurden.

### **Rechtliche Beurteilung und Subsumtion**

Nach § 2 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig und nachhaltig zur Einnahmenerzielung ausübt. Dazu ist auch ein Auftreten nach außen als Unternehmer (VwGH 31.05.2000, 94/13/0157) sowie ein Mindestmaß an Organisation, welches die Person zur Leistungserbringung befähigt, erforderlich (siehe dazu Ruppe/Achatz<sup>4</sup>, § 2 Tz 17 mwN). Nachhaltig müssten im Fall der Bf durch diese die Verfügungsmacht an Fahrzeugen übertragen worden sein.

Da die Bf eine derartige Tätigkeit nicht ausführte, sondern lediglich ihren Namen für bestimmte Verschleierungszwecke zur Verfügung stellte, liegt keine Unternehmereigenschaft vor.

Nach § 1 UStG unterliegen aber nur Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmern der Umsatzsteuer. Die Bf ist weder Unternehmerin noch hat sie Lieferungen ausgeführt.

Wenn aber durch ein zum Schein fakturiertes Geschäft das tatsächlich gewollte Geschäft verschleiert werden soll, ist das verschleierte Geschäft für die Umsatzbesteuerung maßgeblich. Nach § 21 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform maßgeblich. Seitens der Bf wurden nicht einmal Willenserklärungen zum Schein abgegeben. Sie stellte lediglich zum Schein ihren Namen zur Verfügung. Damit sind aber nach den getroffenen Feststellungen die Lieferungen aber wirtschaftlich eindeutig dem X zuzurechnen.

Da weder Unternehmereigenschaft noch Lieferungen oder Leistungen der Bf vorliegen, kann hinsichtlich der Fahrzeuglieferungen keine Steuerpflicht bei der Bf entstanden sein.

Das Recht auf Vorsteuerabzug steht nach § 12 UStG 1994 ganz allgemein nur einem Unternehmer zu, da die Bestimmung mit folgenden Worten beginnt: „Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen.“

Da die Bf mit der bloßen zur Verfügungstellung ihres Namens keine unternehmerische Tätigkeit ausführte und auch sonst nicht Unternehmerin ist, steht ihr kein Vorsteuerabzug zu.

§ 11 Abs. 14 UStG 1994 bestimmt, dass derjenige, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag schuldet. Dazu hat der VwGH (VwGH, 16.12. 2010, 2007/15/0016) unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung ausgeführt, dass in dem Fall, dass eine Rechnungsausstellung nicht der als leistender Unternehmer genannten Person zuzurechnen ist, für den tatsächlichen Aussteller der Rechnung eine Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 entsteht (siehe auch VwGH 22.02.2000, 99/14/0062; 22.12.2004, 2001/15/0172). Die Steuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 ist daher allenfalls nach den getroffenen Feststellungen dem Aussteller der Rechnungen,

Herrn X, vorzuschreiben, nicht aber der Bf, deren Namen nur zur Verschleierung durch X verwendet wurde.

Gemäß § 17 ZustellG ist ein Dokument, welches durch die Post zugestellt werden soll aber an der Abgabestelle nicht zugestellt werden kann, beim zuständigen Postamt zu hinterlegen. Davon ist der Empfänger durch eine an der Abgabestelle hinterlassen Mitteilung zu verständigen. Das Dokument gilt –von hier nicht eingewandten Ausnahmen abgesehen- mit dem ersten Tag der Frist zur Abholung als zugestellt. Der Vorhalt vom 26. Februar 2014 an die neue Anschrift der Bf lt ZMR gilt somit als zugestellt. Eine Verständigung bezüglich eines zuzustellenden Dokumentes wurde in den Briefkasten an der Abgabestelle eingelegt. Das bei der Post hinterlegte Schriftstück wurde innerhalb der mitgeteilten Abholfrist nicht behoben und an das BFG zurück gesandt. Für den Fall, dass die Abgabestelle geändert worden wäre, ist auf § 8 ZustellG zu verweisen.

Wurde eine Abgabe vorgeschrieben, obwohl ein Abgabeananspruch nicht entstanden ist, ist der ergangene Bescheid gem. § 279 BAO (ersatzlos) aufzuheben, da in der Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt.

## **Revision**

Gemäß § 25a VwGG hat das Bundesfinanzgericht kurz zu begründen, warum es eine Revision gegen das Erkenntnis nach Art. 133 Abs. 4 B-VG für (un)zulässig erachtet. In der angesprochenen Verfassungsbestimmung wird ausgeführt, dass eine Revision immer dann zulässig ist, wenn es um die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung geht.

Da sowohl hinsichtlich der Steuerpflicht einer Tätigkeit sowie hinsichtlich des Rechts auf Vorsteuerabzug schon nach dem Gesetzeswortlaut die Unternehmereigenschaft unabdingbare Voraussetzung ist, und diese im gegenständlichen Fall nicht gegeben ist, ist diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären.

Auch hinsichtlich der allenfalls in Betracht kommenden Steuerschuld kraft Rechnungslegung ist ausjudiziert (VwGH 16.12.2010, 2007/15/0016 mwN), dass diese nur dem Aussteller einer Rechnung und nicht der nur in der Rechnung als leistende Person angeführte Person vorgeschrieben werden kann, sodass auch diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären ist.

Linz, am 13. Mai 2014