



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak und den Hofrat Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr.ⁱⁿ Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Halvax, über die Revision des J K, vertreten durch Mag. Lukas Friedl, Rechtsanwalt in Lambach, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. Oktober 2024, Zl. RV/3100209/2020, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2014, sowie Umsatzsteuer 2011 bis 2016 und Jänner bis März 2017, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung:

- 1 Nach Durchführung einer Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2014 nahm das Finanzamt die Verfahren wieder auf und erließ neue Sachbescheide. Ebenso wurden für die Jahre 2015 und 2016 Umsatzsteuerbescheide erlassen und für den Zeitraum Jänner bis März 2017 die Umsatzsteuer festgesetzt. Dem Revisionswerber seien diverse „Briefkastenfirmen“ zuzuordnen, die an ihren Adressen keinerlei Geschäftstätigkeiten ausgeübt hätten. Durch Anfragen an die Steuerbehörden der zuständigen Staaten sei bekannt geworden, dass für den Prüfungszeitraum in diesen Staaten weder Steuerklärungen eingebracht noch Steuerzahlungen geleistet worden seien. Auch in Österreich seien für den Schraubenhandel keine Erklärungen eingereicht worden. Der Revisionswerber habe selbst angegeben, dass die Tätigkeiten für den Schraubenhandel (Bestellungen, Anlieferungen, Abpacken für den Versand etc.) in Österreich durchgeführt worden seien. Es sei von einem Auslieferungslager und Unternehmensstandort in Österreich auszugehen.
- 2 Nach Angaben des Revisionswerbers befänden sich seine Kunden überwiegend in der Schweiz; geringfügig auch in Österreich und Deutschland. Lieferungen nach Italien, Spanien, Holland oder Malta, mit deren UID-Nummern der Revisionswerber aufgetreten sei, seien nicht getätigt worden. Für die Einkäufe bei inländischen Lieferanten seien vom Revisionswerber UID-Nummern aus den genannten Ländern angegeben worden. Bei der Abholung der Waren seien



von ihm unterschriebene Verbringungserklärungen nach Italien bzw. Deutschland vorgelegt worden. Nach seinen Angaben seien die Lieferungen aber tatsächlich überwiegend in die Schweiz, geringfügig auch nach Deutschland getätigt worden. An Hand von Rechnungen sei festgestellt worden, dass auch Lieferungen an inländische Firmen getätigt worden seien.

- 3 Im Zuge des Prüfungsverfahrens seien vom Zollamt für die Jahre 2012 bis 2014 Exportdateien über angemeldete Exporte in die Schweiz übermittelt worden. Die Summe dieser Meldungen würden als steuerfreie Exporterlöse behandelt. Die restlichen Umsätze unterlägen mit 20% der österreichischen Umsatzsteuer.
- 4 Der Revisionswerber erhob gegen die Bescheide fristgerecht Beschwerde. Das Finanzamt wies diese mit Beschwerdevorentscheidung ab. Es führte aus, dass der Anteil der Umsätze an österreichische Firmen mangels Aufzeichnungen habe geschätzt werden müssen. Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen lägen im Revisionsfall nicht vor, weil keine Lieferung in ein anderes Mitgliedsland der Union erfolgt sei. Für eine steuerfreie Ausfuhrlieferung fehle weitestgehend ein Ausfuhrnachweis. Belege (wie Ausgangsrechnungen) und eine Buchhaltung seien für den gesamten Prüfungszeitraum nicht vorgelegt worden. Die getätigten Umsätze hätten (der Höhe nach unwidersprochen) im gesamten Prüfungszeitraum im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Es fehle daher in allen Fällen ein entsprechender Buchnachweis für die getätigten Lieferungen, welcher eine materiellrechtliche Voraussetzung für eine Steuerfreiheit darstelle. Für einen Teil der Lieferungen im Prüfungszeitraum sei allerdings vom Zollamt ein elektronischer Datensatz über die Anmeldung zur Ausfuhr in die Schweiz übermittelt worden. Die Summe dieser Lieferungen werde als steuerfreie Ausfuhrlieferung anerkannt.
- 5 Der Revisionswerber stellte einen Vorlageantrag. In einem gesonderten Schreiben machte er geltend, dass die Wiederaufnahmebescheide nicht von einem zuständigen Organ genehmigt worden seien.
- 6 Die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2012, 2013 und 2014 wurden vom Revisionswerber in weiterer Folge zurückgenommen.



- 7 Das Bundesfinanzgericht wies die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme der Verfahren sowie gegen die Umsatzsteuer für die Jahre 2011, 2015 und 2016 als unbegründet ab und erklärte die Beschwerden im Übrigen als gegenstandslos. Es stellte fest, dass die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt worden seien. Sie seien gemeinsam mit den neuen Sachbescheiden für die Umsatzsteuer von dem für die Bearbeitung zuständigen Mitarbeiter JS am 1. August 2018 erstellt und zur Genehmigung freigegeben worden; die endgültige Freigabe und Genehmigung der Bescheide sei am 2. August 2018 durch den für die Approbation zuständigen JR erfolgt. Die Bescheide seien am 6. August 2018 mit RSb zugestellt worden.
- 8 Die Tatsache, dass der Revisionswerber als Einzelunternehmer einen Schraubenhandel vom Inland aus betrieben habe, sei der Abgabenbehörde erst im Rahmen der mit Bericht vom 1. August 2018 abgeschlossenen Außenprüfung bekannt geworden. Die Waren seien von Lagern in Österreich, wo sie abgepackt worden seien, an Kunden im In- und Ausland geliefert worden.
- 9 Beweiswürdigend führte das Bundesfinanzgericht aus, der Arbeitsablauf, nämlich die von der EDV vorgesehene Verknüpfung von Wiederaufnahmebescheid und Sachbescheid im Genehmigungsverfahren lasse keine Zweifel daran, dass die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide tatsächlich durch die zuständigen Organwalter veranlasst worden seien, nämlich vom Prüfer JS bearbeitet und vom Teamleiter JR genehmigt worden seien. Die Tatsache, dass die Hardcopies aus dem Abgabensystem bezüglich der Wiederaufnahmebescheide nur die Bearbeitung, nicht aber die Genehmigung auswiesen, stünde dem nicht entgegen.
- 10 Strittig sei, ob der Revisionswerber als Einzelunternehmer die Leistungen im Inland ausgeführt habe. Er bestreite die Steuerpflicht der Erlöse aus dem Schraubenhandel in Österreich mit dem Argument, er sei davon ausgegangen, dass er in den Jahren 2011 bis 2015 mit seinen Einzelunternehmen, denen von ausländischen Steuerbehörden italienische bzw. spanische Umsatzsteueridentifikationsnummern erteilt worden seien, keine in Österreich



steuerbare Lieferungen durchgeführt habe. Zudem sei in den Jahren 2015 bis 2017 nicht er, sondern eine niederländische bzw. eine maltesische Gesellschaft als Unternehmer nach außen aufgetreten. Nach den Feststellungen des Finanzamtes sei im Rahmen der Außenprüfung durch Anfragen an die ausländischen Steuerbehörden bekannt geworden, dass in den angeführten Staaten (Italien, Spanien, Malta, Niederlande) für den Schraubenhandel weder der Revisionswerber noch die von ihm genannten Firmen Steuererklärungen eingebracht oder Steuerzahlungen geleistet hätten. Tatsächlich seien die Tätigkeiten (Bestellungen, Anlieferungen, Abpacken für den Versand etc.) in Österreich erfolgt. An den angeführten Adressen der Gesellschaften existierten keine tätigen Unternehmen; dies hätten Recherchen des Finanzamtes bei den ausländischen Steuerbehörden zweifelsfrei ergeben. Die Umsätze aus dem Schraubenhandel seien im Ausland weder deklariert noch versteuert worden. Schlüssig sei daher für das Bundesfinanzgericht die Annahme des Finanzamtes, dass der Schraubenhandel insgesamt dem Revisionswerber als Einzelunternehmer zuzurechnen sei. Dass der Revisionswerber Waren innergemeinschaftlich nach Italien, Spanien, Niederlande oder Malta geliefert oder verbraucht habe, wie er gegenüber Lieferanten durch Angabe der ausländischen UID-Nummern vorgegeben habe, sei nicht belegt. Für das Bundesfinanzgericht stünden daher die vom Finanzamt ermittelten inländischen Umsätze außer Zweifel.

- 11 Nachdem für das Bundesfinanzgericht erwiesen sei, dass der Revisionswerber den Schraubenhandel als Einzelunternehmer im Inland betrieben habe und von ihm Inlandsumsätze in dem vom Finanzamt festgestellten Ausmaß im Revisionszeitraum unzweifelhaft ausgeführt worden seien, seien die Beschwerden als unbegründet abzuweisen gewesen.
- 12 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, das Bundesfinanzgericht habe keine Feststellungen dazu getroffen, welche Umsätze der jeweils festgestellten Jahres-Quartalsumsätze auf Lieferungen in das Drittlandsgebiet entfallen seien. Es habe weiters nicht zwischen Lieferungen im Inland und innergemeinschaftlichen Lieferungen einerseits und Lieferungen in das



Drittlandsgebiet andererseits unterschieden und sämtliche Umsätze unterschiedslos der österreichischen Umsatzsteuer mit dem Steuersatz von 20 % unterworfen. Damit gebe das Bundesfinanzgericht eine Rechtsansicht zu erkennen, dass von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätzen Ausfuhrlieferungen iVm § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, sohin wenn der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet habe, nicht steuerfrei seien. Dies sei gesetzwidrig. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte das Bundesfinanzgericht Feststellungen dazu treffen müssen, welche Jahres-/Quartalsumsätze auf Lieferungen in das Drittlandsgebiet entfallen seien, und daher als steuerfrei zu behandeln wären.

13 Weiters habe das Bundesfinanzgericht, indem es nicht zwischen Lieferungen im Inland und innergemeinschaftlichen Lieferungen einerseits und Lieferungen in das Drittlandsgebiet andererseits unterschieden habe und sämtliche Umsätze unterschiedslos der österreichischen Umsatzsteuer mit dem Steuersatz von 20 % unterworfen habe, eine Rechtsansicht zu erkennen gegeben, dass es für die Steuerfreiheit des einzelnen Umsatzes gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 iVm § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht entscheidend auf das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung, gegenständlich, dass der Unternehmer den Gegenstand der Lieferung in das Drittlandsgebiet befördert oder versendet habe, ankomme, sondern auf bloß formelle Belange, konkret das Vorliegen eines buchmäßigen Nachweises über die Ausfuhrlieferung. Damit weiche das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

14 Das Bundesfinanzgericht habe keine Feststellungen dazu getroffen, wer (der Revisionswerber oder aber, wie vom Revisionswerber vorgebracht, die vom Revisionswerber genannten Gesellschaften in den Niederlanden und Malta) betreffend die gegenständlichen Umsätze in den Jahren 2015 bis 2017 nach außen in Erscheinung getreten sei, insbesondere wer gegenüber den Kunden als Lieferant aufgetreten sei, in wessen Namen die Lieferverträge mit den Kunden geschlossen worden und in wessen Namen die Lieferungen an die Kunden erfolgt seien. Damit gebe das Bundesfinanzgericht eine Rechtsansicht zu erkennen, dass Leistungen umsatzsteuerrechtlich nicht demjenigen



Unternehmer zuzurechnen seien, der sie im eigenen Namen erbringe, sowie dass Leistender nicht sei, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet sei, möge er auch die Leistung durch andere erbringen lassen. Damit weiche das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

- 15 Das Bundesfinanzgericht habe keine ordnungsgemäße Beweiswürdigung zur Genehmigung der gegenständlichen Bescheide getroffen. Keinesfalls seien die als „Beweiswürdigung“ bezeichneten Erwägungen zu dieser getroffenen Feststellung schlüssig im Sinn ihrer Übereinstimmung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut. Das Bundesfinanzgericht hätte vielmehr zur (Negativ-)Feststellung gelangen können und müssen, dass nicht festgestellt werden könne, dass die verfahrensgegenständlichen als Bescheide bezeichneten Dokumente betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2011 bis 2014 auf den Willen des für die Approbation zuständigen JR oder sonst eines zur Genehmigung befugten Organwalters rückführbar oder von einem solchen genehmigt oder durch einen solchen tatsächlich veranlasst worden seien.
- 16 Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.
- 17 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.
- 18 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.
- 19 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden.



Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

20 Hinsichtlich des Vorbringens, der Bescheid sei nicht durch einen befugten Organwalter genehmigt worden, wird auf den Beschluss vom 9. März 2026, Ra 2023/15/0083, verwiesen, in dem der Verwaltungsgerichtshof zu demselben Vorbringen bereits ausgesprochen hat, dass sich aus den Screenshots der internen Darstellungen im „IT-Verfahren Direktbearbeitung“ keine konkreten Anhaltspunkte ergeben, aus denen eine die Rechtskraftwirkung der (ursprünglichen) Umsatzbescheide missachtende und daher rechtswidrige Vorgehensweise der abgabefestsetzenden Stelle abzuleiten wäre. Dies gilt auch für das vorliegenden Revisionsverfahren.

21 Ungeachtet dessen unterliegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichts nur insoweit der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes, als das Ausreichen der Sachverhaltsermittlungen und die Übereinstimmung der Überlegungen zur Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu prüfen ist. Der - an sich nur zur Rechtskontrolle berufene - Verwaltungsgerichtshof ist im Übrigen auch nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung des Verwaltungsgerichtes auf ihre Richtigkeit hin zu beurteilen, das heißt, sie mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vgl. VwGH 9.9.2025, Ra 2022/15/0043, mwN).

22 Dass die diesbezügliche Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts unvertretbar gewesen wäre, vermag die Revision nicht aufzuzeigen.

23 Mit dem übrigen Vorbringen macht die Revision diverse Feststellungsmängel geltend und wirft dem Bundesfinanzgericht unrichtige rechtliche Ansichten vor.

24 Dem ist zunächst entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht keineswegs davon ausgegangen ist, dass eine Ausfuhrlieferung gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht steuerfrei wäre. Es ist vielmehr in Bestätigung der



Bescheide des Finanzamtes davon ausgegangen, dass für einen Teil der Umsätze keine Ausfuhrnachweise erbracht werden konnten.

- 25 In der Beschwerdevorentscheidung, die gemäß ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Vorhalt gilt (vgl. z.B. VwGH 6.2.2025, Ra 2024/13/0121, mwN), wurde bereits dargelegt, dass für einen Teil der Lieferungen keine Ausfuhrnachweise und etwa auch keine Ausgangsrechnungen vorgelegen sind. Diese Umsätze wurden als Inlandsumsätze behandelt.
- 26 Auch wenn der Revision zuzustimmen ist, dass der Buchnachweis keine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferungen ist, so kann der Verstoß gegen eine formelle Anforderung zur Versagung der Mehrwertsteuerbefreiung führen, wenn er den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden (vgl. VwGH 24.4.2024, Ra 2022/15/0042, mit Verweis auf EuGH 8.11.2018, *Cartrans Spedition*, C-495/17, Rn. 42 und die dort angeführte Rechtsprechung).
- 27 So kann die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung trotz Fehlens der formellen Voraussetzungen nicht versagt werden, wenn die Finanzverwaltung über jene Angaben verfügt, die für die Feststellung erforderlich sind, dass die materiellen Anforderungen erfüllt sind und die Gegenstände an einen Steuerpflichtigen geliefert wurden, der als solcher handelt (vgl. EuGH vom 20.10.2016, *Plöckl*, C-24/15, Rn. 47).
- 28 Im Revisionsfall hat bereits das Finanzamt für jene Lieferungen, für die das Zollamt für die Jahre 2012 bis 2014 Exportdateien über angemeldete Exporte in die Schweiz übermittelt hatte, die Steuerfreiheit trotz Fehlens der Ausfuhrnachweise anerkannt.
- 29 Die Revision legt nicht dar, inwieweit das Finanzamt bzw. das Bundesfinanzgericht für die übrigen Lieferungen über jene Angaben verfügt hätte, die erforderlich gewesen wären, um den sicheren Nachweis der Erfüllung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen zu bringen. Auch in der Beschwerde und dem Vorlageantrag erfolgten dazu keine näheren Ausführungen. Es wäre am Revisionswerber gelegen, Nachweise zu erbringen, die die tatsächliche



Ausfuhr der Gegenstände an einen Steuerpflichtigen ins Drittland belegen bzw. entsprechende nähere Angaben über die Erfüllung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen zu tätigen.

- 30 Soweit Feststellungen vermisst werden, welche Umsätze auf die Schweiz und welche auf das Unionsgebiet und Österreich entfallen, so ergibt sich bereits aus den Umsatzsteuerbescheiden, welche Umsätze der Schweiz zugeordnet wurden. Das Bundesfinanzgericht ist weiters davon ausgegangen, dass keine Waren ins übrige Unionsgebiet gelangt sind. Dies wird von der Revision nicht bekämpft.
- 31 Die Revision legt im Übrigen auch nicht dar, in welcher Höhe das Bundesfinanzgericht Umsätze in der Schweiz und in EU-Mitgliedstaaten hätte feststellen müssen. Wird ein Verfahrensmangel, wozu Feststellungsmängel zählen, als Zulässigkeitsgrund geltend gemacht, muss bereits in der Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieses Verfahrensmangels, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, dargetan werden. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten (vgl. VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0052, mwN). Die bloß pauschale Rüge, es seien keine Feststellungen zu einem bestimmten Punkt getroffen worden, wird diesen Anforderungen nicht gerecht.
- 32 Soweit der Revisionswerber schließlich geltend macht, dass das Bundesfinanzgericht die Umsätze nicht dem Revisionswerber hätte zurechnen dürfen und auch dort Feststellungen vermisst, so geht er aber in keiner Weise auf die Erwägungen des Bundesfinanzgerichts ein, wieso es von einer Zurechnung an den Revisionswerber ausgegangen ist.





33 In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

W i e n , am 20. März 2026

