



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stbr., vom 13. November 2002 gegen den Bescheid des FA, vertreten durch Vert.FA, vom 23. September 2002 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für Juli 2002 nach den von Amts wegen am 22. Februar und 3. Mai 2007 in 1020 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, in Anwesenheit der Schriftführerinnen Schriftführerinnen stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlungen entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer für den Zeitraum Juli 2002 wird mit €-195,61 (Gutschrift) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Berufungsgegenständlich ist die Versagung des Vorsteuerabzuges für die Lieferungen von Handys im Zusammenhang mit einem Umsatzsteuerbetrug. Lieferant des Berufungswerbers (Bw.) war die B-GmbH (B-GmbH) mit Sitz in Wien, Abnehmer die W-GmbH (W-GmbH) mit Sitz in Deutschland.

#### **a) Bescheid**

Beim Bw. fand durch das zuständige Finanzamt (FA) eine Prüfung betreffend Umsatzsteuer-voranmeldung Juli 2007 statt.

In der Niederschrift vom 17. September 2002 (Arbeitsbogen Bw. Seite 135f) gab der Bw. an: Die erste Kontaktaufnahme mit der B-GmbH sei im Juni 2002 erfolgt, die B-GmbH sei dem Bw. vorher nicht bekannt gewesen. Herr Robert L (L) sei an den Bw. herangetreten, er sei Mitarbeiter der B-GmbH. Den derzeitigen Geschäftsführer der B-GmbH, Herrn Carlo E (E), kenne der Bw. nicht. Der wirtschaftliche Hintergrund bestehe darin, dass ein Hersteller etwa fünf Distributoren bzw. Netzbetreiber habe. Der Bw. sei nicht billiger gewesen als der Netzbetreiber. Ein namentlich genannter Handynetzbetreiber arbeite mit der Firma BT (BT) zusammen. Es gebe nach Wissen des Bw. keine Verträge. Bei der Firma BT seien im letzten Monat 80.000 Stück Handys verkauft worden, zu 99% ins Ausland nach Deutschland, Luxemburg und Italien. Der Bw. habe pro Handy etwa 3-4% verdient, sein Geschäft sei die große Masse. Woher die B-GmbH die Handys habe, wisse der Bw. nicht. Die Handys seien nicht gesperrt (kodiert) gewesen, eine Dekodierung sei daher nie erforderlich gewesen. Der Bw. nehme an, dass die deutsche Abnehmerfirma die Handys wieder weiterverkaufe, er wisse jedoch nicht wohin. Die Firma N (N) habe das Geschäft deshalb abgelehnt, weil der Eigentümer seine Firma an den Handynetzbetreiber verkauft habe. Der damalige Chef des Bw. und er selbst hätten damals ca. 50.000 Handys pro Monat die letzten vier bis fünf Jahre verkauft. Der Chef des Bw. sei damals die rechte Hand des Eigentümers der Firma N gewesen, er habe gute Kontakte zum genannten Handynetzbetreiber gehabt. Da die Firma N zugleich dieser Handynetzbetreiber sei, sehe es halt schlecht aus, wenn ein Netzbetreiber Handys ins Ausland verkaufen würde. Daraufhin habe der Ex-Chef des Bw. von der BT Handels GmbH in Wien Herr Mag. Ho (Ho), einen Großhandel gegründet und den Bw. als Mitarbeiter mitgenommen, um Handys für den genannten Handynetzbetreiber verkaufen zu können. Der Bw. habe die Handys von LKW zu LKW im Einkauf umgeladen. Die erste Lieferung sei direkt von Robert L mit einem Audi A4 mit Wiener Nummer erfolgt, da das Speditionslager um 16:00 Uhr schon zu gehabt habe. Herr Robert L sei bei jeder Lieferung anwesend gewesen und habe jedesmal kassiert. Das Geld für die Bezahlung habe der Bw. von einer namentlich genannten Bank gehabt. Woher die B-GmbH die Handys bezogen habe, wisse der Bw. nicht. Die W-GmbH sei ein Großhändler. Der Bw. sei an die W-GmbH herangetreten mittels Anruf oder FAX. Der Bw. habe eine Homepage im Internet, die nur der Information diene, dass der Bw. ein Großhändler sei. Der Bw. habe der W-GmbH die ersten 200 Handys angeboten, auf weitere Nachfrage habe er mehr geliefert, insgesamt etwa 3.000 Stück. Der Bw. sei etwa viermal nach Deutschland gefahren und habe die Handys selbst geliefert. Einmal seien die Handys abgeholt worden. Er habe mit zwei namentlich genannten Herren von der W-GmbH Kontakt gehabt. Die IMEI-Nummer sei im Prinzip die Seriennummer, die hinten am Gerät bzw. außen auf der Schachtel stehe. Es habe sich um Handys gehandelt, die für keinen

Netzbetreiber vorgesehen gewesen seien. Weiters gab der Bw. die Handynummer von Robert L an.

In der Niederschrift vom 20. September 2002 über das Ergebnis der UVA-Prüfung für den Zeitraum Juli 2002 traf die Prüferin folgende Feststellungen (Umsatzsteuerakt Bw. Seite 2ff):

- Tz 1 Sachverhalt:

Der Bw. habe mit der Umsatzsteuervoranmeldung 07/2002 Vorsteuerbeträge in Höhe von € 75.905,23 (davon steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung € 392.439,00) erklärt, so dass sich auf Grund der UVA ein Überschuss von € 75.438,42 ergebe. Die Rückzahlung des Guthabens sei beantragt worden. Um Zuge der USO-Prüfung sei festgestellt worden, dass es sich bei den beantragten Vorsteuerbeträgen fast gänzlich um Vorsteuer aus Eingangsrechnungen der Firma (B-GmbH). 1010 Wien, B-Gasse (B-Gasse...) für die Lieferung von insgesamt ca. 3.000 Handys handle. Bei den erklärten ig. Lieferungen handle es sich wiederum um die Weiterverrechnung dieser Handys an einen deutschen Kunden, die W-GmbH in Deutschland. Die Mobiltelefone seien vom Bw. mit dem eigenen Kleinlastkraftwagen nach Deutschland transportiert worden.

- Tz 2 Steuerliche Würdigung:

Der Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen der B-GmbH in Höhe von € 75.316,00 werde durch die BP aus folgenden Gründen nicht anerkannt. Auf Grund der durchgeführten Erhebungen stehe fest, dass die betreffenden Lieferungen nicht von der B-GmbH ausgeführt worden seien, da diese operativ nicht in Erscheinung trete und die Geschäftsführung im Inland nicht tätig sei. Der firmenbuchmäßige Geschäftsführer Herr Carlo E habe keinen Wohnsitz in Österreich und sei laut bisherigen Erhebungen nicht aufgetreten. Der eigentliche Ausführer der Lieferung sei Herr Robert L, der die gegenständlichen Geschäfte von Auftragsakquirierung über sämtliche Verhandlungen, Lieferung bis zum Kassieren der Rechnungsbeträge abwickle. Der Vorsteuerabzug sei daher gemäß § 12 UStG zu versagen, da die Lieferungen nicht durch die in den Rechnungen gemäß § 11 UStG angeführte B-GmbH sondern durch die Einzelperson Robert L erbracht worden seien.

Die Niederschrift wurde vom Bw. nicht unterfertigt (Unterschrift verweigert).

Das FA folgte diesen Feststellungen und erließ am 23. September 2002 den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Juli 2002 und verwies als Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die oa. Niederschrift.

Bescheid UVZ 7/2002:	€	€
steuerbare Umsätze	394.773,03	
innergemeinschaftliche Lieferungen	-392.439,00	
mit dem Normalsteuersatz zu versteuern	<u>2.334,03</u>	

20% USt	466,81
Vorsteuern lt. FA	-589,23
Abgabenbetrag	-122,42
bisher vorgeschrieben (Gutschrift)	-75.438,42

## b) Berufung

Dagegen erhob der Bw. nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Schreiben vom 13. November 2002 Berufung (USt-Akt Seite 9ff) und beantragte die erklärungskonforme Berücksichtigung von Vorsteuern € 75.905,23.

- Begründung:

Der Bw. habe im Laufe Juli 2002 von der Firma B-GmbH, damals 1010 Wien, B-Gasse..., nunmehr 1010 Wien, K-Straße (K-Straße...) rd. 3.000 Mobiltelefone bezogen. Die Lieferung der Mobiltelefone sei tatsächlich erfolgt (unter Hinweis auf die in einer Niederschrift über die Vernehmung des Bw. vom 4. November 2002 genannten Zeugen), unstrittig sei auch die Lieferung der Mobiltelefone durch den Bw. an den deutschen Endabnehmer, was auch in einer Niederschrift über das Ergebnis der UVA-Prüfung vom 20. September 2002 zum Ausdruck gebracht werde.

Über die erbrachten Leistungen habe die B-GmbH im Juli 2002 sechs Rechnungen gelegt, die – abgesehen von der Frage des Ausstellers der Rechnung – unstrittig den Rechnungserfordernissen des § 11 UStG genügen würden. Die in den Rechnungen insgesamt ausgewiesene Vorsteuer betrage € 75.316,00. Aus diesen Rechnungen sei dem Bw. kein Vorsteuerabzug gewährt worden. Die zur Begründung herangezogene rechtliche Würdigung erschöpfe sich in der Behauptung, die Lieferung der Mobiltelefone sei von Herrn Robert L selbst erbracht worden und die B-GmbH hätte diese Leistung nicht erbracht, da sie nicht operativ in Erscheinung trete und ihr Geschäftsführer keinen Wohnsitz in Österreich habe. Da die Lieferung nicht von der B-GmbH, sondern von Herrn Robert L selbst ausgeführt worden seien, der Rechnungsaussteller somit nicht mit dem korrespondierende, der die Leistung ausgeführt habe, sei der Vorsteuerabzug zu versagen.

Gemäß § 12 UStG gebühre dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug, wenn er Unternehmer sei, die Leistung für den Unternehmen bezogen habe und ihm über die Leistung eine ordnungsgemäße Rechnung des Leistenden vorliege. Wesentliches Merkmal der ordnungsgemäßen Rechnung sei gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers. Leistender Unternehmer sei derjenige, dem die Lieferung persönlich zuzurechnen sei. Dies sei im vorliegenden Fall die B-GmbH. Aus § 3 Abs. 1 UStG ergebe sich, dass bei einer Lieferung die Verfügungsmacht über die gelieferten Gegenstände auch im Auftrag des Unternehmers durch Dritte verschafft werden könne. Die Rechnungslegungspflicht nach § 11 Abs. 1 UStG treffe als zivilrechtliche Nebenleistungspflicht den Leistenden. Alle diese

Bestimmungen würden darauf hindeuten, dass die Frage des leistenden Unternehmers im Umsatzsteuerrecht auf die schuldrechtlichen Vereinbarungen zwischen Leistendem und Leistungsempfänger basiere (Hinweis auf Ruppe, UStG<sup>2</sup>, § 1 Tz 257). Leistender und damit auch zur Rechnungslegung unter eigenem Namen Verpflichteter sei damit, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet sei. Dies sei im vorliegenden Fall die B-GmbH. Warum im konkreten Fall die Leistung Herrn Robert L persönlich zuzurechnen sein soll, sei aus den Ausführungen in der Niederschrift über das Ergebnis der USt-Nachschau vom 20. September 2002 nicht nachzuvollziehen, da wesentliche Erhebungen über das zu Grunde liegende Leistungsverhältnis nicht durchgeführt bzw. zumindest nicht in der Niederschrift dokumentiert worden seien. Im Einzelnen sei zu den Ausführungen in der Niederschrift Folgendes anzumerken:

Zutreffend sei, dass der Bw. ursprünglich von Herrn Robert L angesprochen worden sei, ob er mit der B-GmbH kontrahieren wolle. Zutreffend sei auch, dass Herr Robert L bei den Lieferungen persönlich anwesend gewesen sei und auch die Gegenleistung des Bw. in Empfang genommen habe. Dabei sei Herr Robert L allerdings für die B-GmbH aufgetreten. Sämtliche Geschäftsvorgänge vom Offert bis zur Entgegennahme der Gegenleistung sei von der B-GmbH durchgeführt worden. In der Anlage überreiche der Bw. dem FA Kopien von Angeboten vom 25. Juli und 13. August 2002 (USt-Akt Seite 25ff), die die B-GmbH dem Bw. geschickt habe und auf deren Basis ein Teil der Geschäfte abgewickelt worden sei.

Die Angebote würden beweisen, dass die B-GmbH im Rechtsverkehr aufgetreten sei. Weiters werde dadurch belegt, dass nicht nur Herr Robert L im Namen der B-GmbH aufgetreten sei, denn sämtliche Angebote seien von Frau Claudia S (S) im Vollmachtsnamen (unter Hinweis auf § 54 HGB) unterfertigt. Die B-GmbH habe demnach sehr wohl über personelle Ressourcen und eine betriebliche Organisation verfügt. Dieser Umstand sei in der Niederschrift über das Ergebnis der Umsatzsteuernachschau nicht erwähnt worden.

In der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegenden Niederschrift über die Feststellungen im Rahmen der Umsatzsteuernachschau beim Bw. würden Ausführungen darüber fehlen, an wen die Gegenleistung des Bw. geflossen seien.

Robert L habe mit Wissen und Dulden des Geschäftsführers der B-GmbH kassiert und sei dabei in deren Namen aufgetreten. Der Bw. habe durch Übergabe des Bargeldes bzw. der Schecks seine Kaufpreisverbindlichkeit gegenüber der B-GmbH getilgt. Ob diese Gegenleistung in weiterer Folge ordnungsgemäß an die B-GmbH geflossen, von Herrn Robert L aus welchem Rechtstitel gegenüber der B-GmbH auch immer behalten, ob die Gegenleistung von Robert L veruntreut oder in kollusivem Vorgehen mit Herrn Carlo E ("§ 146 StGB, 34 FinStrG") der B-GmbH vorenthalten worden sei, könne der Bw. nicht beurteilen, habe aber für die

umsatzsteuerliche Behandlung beim Bw. keinerlei Relevanz, da in jedem der Fälle die Gegenleistung an die B-GmbH erbracht worden sei. Im Übrigen verweise der Bw. darauf, dass sowohl Herr Robert L als auch Herr Carlo E dem Bw. gegenüber telefonisch bestätigt hätten, dass die an den Bw. ausgestellten Rechnungen von der B-GmbH ausgestellt und Herr Carlo E bzw. dem Steuerberater der B-GmbH zum Zweck der Aufnahme in die Bücher der B-GmbH übergeben worden seien (unter Hinweis auf eine beiliegende Telefonnotiz des Bw. vom 4. November 2002 über die beiden Telefonate).

Herr Robert L sei immer für die B-GmbH aufgetreten. Auch die angebliche Aussage des Herrn Robert L vom 29. Oktober 2002, wonach er kein Mitarbeiter der Firma B-GmbH sei und auch nie gewesen sei, zitiert aus der Niederschrift über die Vernehmung des Bw. am 4. November 2002, vermöge daran nichts zu ändern: Allein der Umstand, dass Herr Robert L möglicherweise niemals Dienstnehmer der B-GmbH gewesen sei, was nur eine Lohnsteuer- und Beitragsprüfung bei der B-GmbH klären könne, sei kein für die Umsatzsteuer zwingendes Argument: Für Zwecke der Umsatzsteuer seien Leistungen dem zuzurechnen, der zu ihrer Erbringung verpflichtet sei und gegen den Ansprüche aus der Leistungsbeziehung geltend gemacht werden könnten (Hinweis Doralt/Ruppe I, 379; Ruppe, aaO, § 1 Tz 253ff). Die Frage der umsatzsteuerlichen Zurechnung folge dabei grundsätzlich den zivilrechtlichen Regeln. Jedenfalls aber seien Leistungen, die ein Unternehmer durch Arbeitnehmer, Organe oder offene Stellvertreter vornehmen bzw. entgegennehmen lasse, dem Unternehmer zuzurechnen (Hinweis Doralt/Ruppe I, 380).

Sollte Herr Robert L kein Dienstnehmer der B-GmbH sein, erfolge eine zivilrechtliche und damit auch umsatzsteuerrechtliche Zurechnung des Handelns des Herrn Robert L zur B-GmbH, weil er als deren offener Stellvertreter aufgetreten und dieses Handeln vom handelsrechtlichen Geschäftsführer der B-GmbH sanktioniert worden sei, maW. Herr Robert L Vertretungsmacht gehabt habe. Nach § 1017 ABGB sei das Handeln des Vertreters dem Vertretenen zuzurechnen, wenn dieser 1. im Namen des Vertretenen auftrete und 2. Vertretungsmacht allenfalls auch in Form der Anscheins- und Duldungsvollmacht iSd § 1026ff ABGB habe.

Das Handeln des Herrn Robert L im Namen der B-GmbH sei unstrittig: Ein Teil der Rechnungen und sämtliche Kopien der zur Bezahlung hingegebenen Barschecks würden einen Firmenstempel der B-GmbH tragen, den Herr Robert L auf den Urkunden angebracht habe. Die Urkunden seien sodann noch von Herrn Robert L unterfertigt worden. Auch der Umstand, dass die Rechnungen von der B-GmbH ausgestellt worden seien, beweise, dass Herr Robert L nicht im eigenen Namen sondern im Namen der B-GmbH aufgetreten sei. Nach dem Auftreten des Herrn Robert L und auch den Aussagen des Herrn Carlo E stelle sich eindeutig dar, dass

Herr Robert L zivilrechtlich, wenn vielleicht auch nicht als Dienstnehmer der B-GmbH, so doch jedenfalls als deren offener Stellvertreter gehandelt habe.

Außerdem sei Herr Robert L bevollmächtigt gewesen, im Namen der B-GmbH aufzutreten: Die Handlungen des Herrn Robert L seien Herrn Carlo E bekannt (Hinweis auf beiliegende Telefonnotizen). Es wäre für Herrn Carlo E ein Leichtes gewesen, dem Bw. gegenüber zu erklären, dass Herr Robert L ihn nicht gültig vertrete. Eine derartige Aussage sei dem Bw. gegenüber nie abgegeben worden. Im Gegenteil: In sämtlichen Telefonaten, die der Bw. mit Herrn Carlo E geführt habe, sei bestätigt worden, dass Herr Robert L für die B-GmbH gehandelt habe.

Es habe auch die FA-Prüferin dem Bw. telefonisch mitgeteilt, dass Herr Carlo E die Auskunft gegeben habe, die Lieferungen wären von der B-GmbH ausgeführt worden. Darüber hinaus sei zu bedenken, dass Herr Robert L mit dem Briefpapier und Firmenstempel der B-GmbH aufgetreten sei. Sollte ein derartiges Verhalten durch Herrn Carlo E als Geschäftsführer nicht genehmigt/gebilligt worden sein, hätte Herr Robert L eine Urkundenfälschung iSd § 223 StGB, Officialdelikt, begangen. Dies sei gemeinsam mit den oben näher dargestellten Aussagen des Geschäftsführers der B-GmbH ein weiteres gewichtiges Indiz dafür, dass Herr Robert L mit Vollmacht für die B-GmbH zu agieren ausgestattet gewesen sei.

Als weiteren Nachweis der Zurechnung der Umsätze zur B-GmbH überreiche der Bw. dem FA Telefonnotizen des Bw. mit den Herren Robert L und Carlo E. Aus den Telefonaten gehe eindeutig hervor, dass die beiden Herren jedenfalls dem Bw. gegenüber bestätigt hätten, dass die Lieferungen von der B-GmbH erbracht worden seien.

Der Zweck des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG bestehe darin, den Leistenden eindeutig zu identifizieren und der Sicherung des Steueraufkommens dadurch zu dienen, dass eine von dem in der Rechnung Bezeichneten erbrachte Leistung und die dafür geschuldete Umsatzsteuer beim Leistenden auch vorgeschrieben werden könnten. Im vorliegenden Fall sei nach obigen Ausführungen klargestellt, dass die Leistungen von der B-GmbH ausgeführt worden seien. Einer Vorschreibung der Umsatzsteuer an diese B-GmbH stehe nichts im Wege.

- Verletzung von Verfahrensvorschriften:

Die vom FA zur Begründung des Vorsteuerausschlusses herangezogene Rechtsmeinung sei, wie oben dargelegt, verfehlt. Darüber hinaus gehe das FA von einem Sachverhalt aus, der unter Verletzung von Verfahrensvorschriften erhoben worden sei. Auf die Aussagen des Bw. werde in den Prüfungsfeststellungen mit keinem Wort eingegangen. Des Weiteren sei Folgendes zu bemängeln:

Die Behauptung der Behörde in Tz 2 der Niederschrift über die Umsatzsteuernachschau, wonach die B-GmbH nicht operativ in Erscheinung trete, sei falsch bzw. basiere auf erheblichen Verletzungen von Verfahrensvorschriften:

Die beim Bw. und der B-GmbH mit der Durchführung der Umsatzsteuernachschau betraute Prüferin habe eine Umsatzsteuernachschau bei der B-GmbH vorgenommen, in deren Rahmen sie die Monate bis einschließlich Juni 2002 prüfen habe können. Lediglich die Umsatzsteuer für Juli 2002 sei, so die dem Bw. von der Prüferin telefonisch gegebene Auskunft, nicht gemeldet worden bzw. seien keine Belege vorhanden gewesen. Dies stehe aber im krassen Widerspruch zu der Annahme, dass die B-GmbH nicht operativ in Erscheinung getreten sei.

Weiters sei im Rahmen der Umsatzsteuernachschau die Aussage getätigt worden, dass die B-GmbH an der Adresse 1010 Wien, B-Gasse... im Zeitpunkt der Prüfungshandlungen September 2002 nicht aufzufinden gewesen sei. In diesem Zusammenhang sei darauf hinzuweisen, dass die B-GmbH zu eben dieser Zeit ihren Sitz an die Adresse 1010 Wien, K-Straße... verlegt habe, was aus dem Firmenbuch leicht ersichtlich sei. Entsprechende Prüfungshandlungen seien vom FA aber offenbar nicht gesetzt worden.

Auch habe die Behörde es unterlassen, die bereits oben angeführten Anbote, die von Frau Claudia S namens der B-GmbH unterfertigt worden seien, in ihrer Beweiswürdigung zu berücksichtigen. Bei gehöriger Beurteilung dieser Beweismittel hätte die Behörde jedenfalls im Zusammenhang mit den anderen in dieser Berufung angeführten Beweismitteln und Indizien zu der Erkenntnis kommen müssen, dass der B-GmbH sehr wohl eine betriebliche Struktur zur Verfügung gestanden sei, weshalb die Ausführungen in der Niederschrift, wonach die B-GmbH nicht in der Lage gewesen sei, die Umsätze zu tätigen, bei einer ordnungsgemäßen Beweiswürdigung nicht aufrecht erhalten werden könne.

Weiters habe sich im Rahmen der Prüfungshandlungen herausgestellt, dass die B-GmbH steuerlich vertreten gewesen sei und ihren steuerlichen Pflichten daher nachkommen könne. Auch diese könne als Indiz dafür gewertet werden, dass die B-GmbH keine "Scheinfirma" sei. Darüber hinaus sei zu beachten, dass die B-GmbH die in den von ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer schulde. Diese Umsatzsteuerschuld bestehe unabhängig davon, ob die B-GmbH die Lieferung tatsächlich ausgeführt habe, oder wie die Behörde verfehlerweise annehme, die Lieferung durch Herrn Robert L persönlich erfolgt seien. Wären die Lieferungen der B-GmbH nicht zuzurechnen, hätte die B-GmbH die Rechnungen an den Bw. berichtigen müssen (§ 11 Abs. 12 UStG), worauf ein sorgfältiger steuerlicher Vertreter seine Mandantin hingewiesen hätte. Dass die B-GmbH die Rechnungen nicht storniert habe, sei aber ein weiteres Indiz dafür, dass sie selbst die Leistungen ausgeführt habe.

Wenn in der Niederschrift über die Umsatzsteuernachschau ausgeführt werde, dass der "firmenbuchmäßige Geschäftsführer" Herr Carlo E keinen Wohnsitz in Österreich habe und laut den bisherigen Erhebungen nicht aufgetreten sei, so sei dem Folgendes zu entgegnen:

Der Firmenbuchauszug der B-GmbH weise mit dem Eintragungsdatum 11. Mai 2002 (Antragsdatum 6. Mai 2002) den Wohnsitz des Herrn Carlo E an der Adresse 1090 Wien, R-Platz (R-Platz...), aus. Es sei davon auszugehen, dass das Firmenbuchgericht im Rahmen seiner amtswegigen Ermittlungspflicht die Angaben über den Gesellschafter-Geschäftsführer geprüft habe. Die Finanzbehörde behaupte in der Niederschrift ohne nähere Begründung, dass Herr Carlo E über keinen Wohnsitz in Österreich verfüge, ohne sich mit dem Umstand auseinanderzusetzen, dass Herr Carlo E offenbar jedenfalls im Mai 2002 über einen Wohnsitz in Österreich verfügt habe.

Darüber hinaus sei zu beachten, dass die Frage, ob Herr Carlo E über einen Wohnsitz im Inland verfüge, für die Frage, ob die B-GmbH nach außen in Erscheinung treten und die Lieferung von Mobiltelefonen erbringen könne, nicht zwingend relevant. Im Zeitalter globaler Kommunikation und Vernetzung und auf Grund des Umstandes, dass sich der Unternehmer bei der Leistungserbringung eines Erfüllungsgehilfen bedienen könne, sei ein inländischer Wohnsitz des Geschäftsführers keine zwingende Voraussetzung dafür, dass die B-GmbH die Umsätze, über die sie Rechnung lege, auch erbringen könne und überdies auch im GmbHG nicht verlangt. Sollte es aber tatsächlich so sein, dass die B-GmbH auf Grund des mangelhaften österreichischen Wohnsitzes ihres Geschäftsführers unfähig wäre, Geschäfte abzuschließen, hätte dies weitreichende Folgen: Gemäß § 10 IPRG sei das Personalstatut einer juristischen Person das Recht jenes Staates, in dem die juristische Person den tatsächlichen Sitz ihrer Hauptverwaltung habe. Liege dieser nicht in Österreich, wäre die Gesellschaft nichtig und aus dem Firmenbuch zu löschen. Sollte der Sitz der tatsächlichen Hauptverwaltung in Österreich dennoch bejaht werden, hätte gemäß § 15a Abs. 2 GmbHG das Gericht auf Antrag eines Beteiligten einen Notgeschäftsführer zu bestellen, wenn kein Geschäftsführer seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland habe. Dass die Finanzbehörde ein erhebliches Interesse an einer Durchsetzung ihrer Ansprüche, insbesondere hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Lieferung der Mobiltelefone, habe, erscheine evident. Nach dem Wissensstand des Bw. seien aber seitens der Behörde keine diesbezüglichen Schritte veranlasst worden, sodass davon ausgegangen werden könne, dass Herr Carlo E sehr wohl in einem für die Finanzbehörde ausreichenden Maß in Erscheinung getreten sei.

Dass nicht einmal die Behörde an die Behauptung, die B-GmbH trete operativ nicht in Erscheinung, woraus sich nämlich als Schlussfolgerung ergebe, dass sie kein Unternehmen iSd. UStG sei, glaube, zeige sich schließlich daran, dass die B-GmbH bis heute, 13. November 2002, über eine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (unter Angabe

der ATU...) verfüge, was ohne großen Aufwand über das VIES-System der EU nachzuprüfen sei.

Als Zwischenergebnis lasse sich sohin festhalten, dass die Behörde es unterlassen habe, sich mit wesentlichen Aspekten des Sachverhaltes auseinanderzusetzen und die Rechtslage verkannt habe.

- Schaden des Bw., strafrechtliche Aspekte, Amtshaftung:

Der Bw. habe zur Finanzierung des Geschäfts einen Kredit bei einer genannten Bank aufgenommen, der mit 7% p. a. zuzüglich Verzugs- und Überziehungszinsen belastet sei. Für diesen Kredit habe er unter anderem sein Wohnhaus verpfändet. In der Anlage zur Berufung würde die diesbezügliche Dokumentation übersendet. Festgehalten werde, dass der Bw. auf Grund rechtswidriger Verweigerung des Vorsteuerabzuges einen Schaden dadurch erleide, dass er den Kredit nicht tilgen könne, woraus ihm nicht unerhebliche Zinsaufwendungen entstanden seien.

Der Bw. habe die streitgegenständlichen Geschäfte mit großer Sorgfalt geführt. Berücksichtige man die Umstände, unter denen der Bw. im gegenständlichen Fall gearbeitet habe, sei es umso unverständlicher, da ihm nunmehr ohne hinreichende Begründung der Vorsteuerabzug aus einer unstreitig ordnungsgemäß durchgeführten Lieferung versagt werde und er sogar als Verdächtiger einer fahrlässigen Abgabenhinterziehung vernommen werde. Es entstehe der Verdacht, dass im vorliegenden Fall Probleme bei der Einhebung der Umsatzsteuer bei der B-GmbH auf dem Rücken des Bw. ausgetragen würden.

Das Verhalten der beteiligten Parteien, nämlich der Herren Carlo E und Robert L, erscheine dem Bw. im Lichte der aufgetretenen Probleme als möglicherweise strafrechtlich relevant. Der Bw. überlege, den streitgegenständlichen Sachverhalt daher bei der Staatsanwaltschaft zur Anzeige zu bringen.

Sollte sich nämlich herausstellen, dass, wie in der Niederschrift behauptet, die Geschäfte tatsächlich von Herrn Robert L ausgeführt worden seien, bestünde aus Sicht des Bw. der dringende Verdacht, dass Herr Robert L dabei sowohl einen Betrug (§ 146 StGB), als auch eine Urkundenfälschung (§ 233 StGB) und möglicherweise eine Veruntreuung (§ 133 StGB) begangen habe. Sollten die Aktivitäten mit Wissen und Billigung des Herrn Carlo E erfolgt sein, wäre diesem möglicherweise §§ 146, 12 3. Fall StGB zuzurechnen. Dass die Behörde trotz diesbezüglicher Verpflichtung zur Anzeige an die Staatsanwaltschaft (§ 84 Abs. 1 StPO) diese Officialdelikte offenbar nicht zur Anzeige gebracht habe, erscheine dem Bw. als weiteres Indiz dafür, dass die in der Niederschrift enthaltene Darstellung, wonach die Leistungserbringung durch Herrn Robert L und nicht durch die B-GmbH erbracht worden sei, nicht auf einer ausreichend abgesicherten Prüfung der Sach- und Rechtslage beruhe.

Da aber die Leistung sowohl zivilrechtlich als auch umsatzsteuerlich der B-GmbH zuzurechnen sei, sei zu prüfen, ob der Umstand, dass die Herren Robert L und Carlo E vor der Finanzbehörde abstreiten würden, dass die Geschäfte von der B-GmbH ausgeführt worden seien (anders ließe sich nicht erklären, warum die Finanzbehörde nach mehrmaligen Vernehmungen des Herrn Robert L und mindestens einmaliger Vernehmung des Herrn Carlo E behaupten könne, dass die Leistungen von Herrn Robert L erbracht worden seien; in diesem Sinne wohl auch die Aussage des Herrn Robert L, zitiert im Vernehmungsprotokoll) eine Verantwortlichkeit der beiden Herren nach § 289 StGB nach sich ziehe. Auf die umsatzsteuerrechtlichen und ebenfalls anzeigepflichtigen finanzstrafrechtlichen Konsequenzen eines derartigen Verhaltens brauche hier nicht weiter eingegangen werden.

Man gewinne den Eindruck, dass der Bw. in der vorliegenden causa das Bauernopfer darstelle. Der Bw. sei der am leichtesten Greifbare unter den Beteiligten. Anstatt Eintreibungs-handlungen bei der umsatzsteuerpflichtigen B-GmbH zu setzen, werde dem Bw. einfach die Vorsteuer aberkannt. Das Interesse der Finanzbehörde, den potentiellen Umsatzsteuerausfall im Fall der Zahlungsunfähigkeit der B-GmbH bzw. dessen Geschäftsführers (§ 9 BAO) auf einen Dritten abzuwälzen, sei zwar verständlich, die Verknüpfung des Vorsteuerabzuges mit der Entrichtung der Umsatzsteuer durch den Leistenden entspreche aber nicht dem Gesetz, nicht dem künftigen (vgl. § 27 Abs. 7 UStG ab 1.1.2003) und schon gar nicht dem derzeit geltenden.

Betroffen mache, dass dem Bw. nicht nur rechtswidrigerweise der Vorsteuerabzug aberkannt worden sei, sondern er nunmehr in einem Finanzstrafverfahren als Verdächtiger vernommen werde. Auch in diesem Finanzstrafverfahren seien gravierende Verfahrensfehler aufgetreten.

So seien beispielsweise drei vom Bw. namhaft gemachte Zeugen zu einer Vernehmung eingeladen worden und erschienen. Nach Einvernahme von zwei Zeugen habe der Strafreferent die Einvernahme des dritten Zeugen mit der Begründung verweigert, dessen Aussage interessiere ihn nicht mehr. Den Zeugen sei über ihre Einvernahme keine Niederschrift ausgehändigt worden, was im krassen Widerspruch zur insoweit eindeutigen Anordnung von § 87 Abs. 2, 7 BAO iVm § 56 Abs. 2 FinStrG stehe.

Im Ergebnis erscheine dem Bw., dass die Behörde wesentliche Ermittlungsschritte gegen die B-GmbH unterlassen bzw. nicht weiter verfolgt habe. Dies sei krass rechtswidrig. Im Hinblick auf den beim Bw. eingetretenen Schaden, der sich mit jedem Tag der Hinauszögerung der ihm von Rechts wegen zustehenden Rückzahlung der Vorsteuer noch weiter erhöhe, behalte sich der Bw. vor, allfällige Amtshaftungsansprüche gegen die Republik zu prüfen und gegebenenfalls zu verfolgen.

Es werde daher die rasche erklärungsgemäße Festsetzung der Umsatzsteuer für 7/2002 beantragt.

Mit Schreiben vom 25. November 2002 (USt-Akt Seite 44ff) übermittelte der Bw. dem FA in Kopie einer Rechnung der B-GmbH vom 16. November 2002, eine Kreditkartenabrechnung und Photos des Geschäftes der B-GmbH in der M-Straße (M-Straße...).

In der in der Berufung genannten Niederschrift vom 4. November 2002 gab der Bw. gegenüber dem FA über Vorhalt einer Aussage von Robert L, dieser sei nie Mitarbeiter der B-GmbH an, das habe er nicht gewusst und habe es auch nicht überprüfen können. In der Niederschrift des FAes ist als Datum der Aussage von Robert L der 29. Oktober 2002 angegeben und wird auch so in der Berufung zitiert. Tatsächlich tätigte Robert L diese Aussage in der Niederschrift vom 26. August 2002, anlässlich einer Nachschau der Prüferin am Ort der Rechnungsanschrift der B-GmbH in der B-Gasse... (Arbeitsbogen Bw. Seite 73). Robert L gab an, er sei als Handelsvertreter tätig und zu seinen Kunden würde auch die B-GmbH zählen. Robert L habe eine eigene Firma in Italien, er vermittele den Ein- und Verkauf von Waren, ua. auch den Verkauf der berufungsgegenständlichen Handys zwischen der B-GmbH und dem Bw. Wenn sich Robert L in Wien aufhalte, könne er die Büroräume der B-GmbH nützen. Der Geschäftsführer der B-GmbH halte sich derzeit in Italien auf. Robert L sei über Vermittlung der Firma N in Kontakt zum Bw. getreten. Der Einkauf der Handys sei teils in Italien, Deutschland und Österreich erfolgt, Robert L stehe seit ca. einem halben Jahr mit der B-GmbH in Geschäftsverbindung. Diese Niederschrift ist auch dem Bw. bekannt. Im späteren Schriftsatz vom 1. April 2004 nimmt die steuerliche Vertretung ausdrücklich auf diese Niederschrift und ihre Auffindbarkeit in den Akten Bezug.

In der in der Berufung genannten Niederschrift vom 4. November 2002 gab der Bw. weiters namentlich drei Zeugen an, die bei der Bezahlung an Robert L anwesend gewesen seien. Das FA machte mit zwei der genannten Personen Einvernahmen.

In der Niederschrift vom 11. November 2002 gab Erich Stu (Stu), der Stiefvater des Bw., an, die Lieferung im Sommer 2002 habe 300 Handys betragen. Er sei beigezogen worden, weil viel Geld übergeben worden sei und um die Menge der Handys zu zählen. Es seien 30 Schachteln zu je 10 Handys gewesen. Die Transaktion sei am Rathausplatz an der damaligen Geschäftsanschrift des Bw. erfolgt. Robert L sei so aufgetreten, als sei er der Chef der B-GmbH. Beim Zahlen sei der Zeuge nicht dabei gewesen.

Herr Ewald Ha (Ha) gab ebenfalls in einer Niederschrift vom 11. November 2002 an, der Bw. habe im Juli 2002 eine wichtige geschäftliche Transaktion, die Lieferung von 1.000 Handys mit hohem Warenwert vorgehabt und den Zeugen ersucht, die Ware am Rathausplatz an der damaligen Geschäftsanschrift des Bw. zu überwachen und bei der Geldübergabe aufzupassen.

Robert L habe die Lieferung organisiert, das Geld einkassiert und auf der Rechnung, die er dem Bw. ausgehändigt habe, das Fehlen von drei Handys vermerkt, was zu einer entsprechenden Kaufpreisreduktion geführt habe. Der Zeuge habe nicht den Eindruck gehabt, dass Robert L für eine andere Firma aufgetreten sei, den Namen B-GmbH habe der Zeuge erst nachträglich vom Bw. erfahren.

### c) Stellungnahme Betriebsprüfung

In der Stellungnahme vom 17. Dezember 2002 (USt-Akt Seite 48ff) gab die Prüferin an, im USt-Recht maßgebend für die Zurechnung einer Leistung sei, wer Herr der Leistungsbeziehung sei, d. h. wer über die Leistung disponieren könne und bei wem sich Erfolg oder Misserfolg direkt niederschlage. Leistender sei auch, wer eine Leistung gegenüber einem anderen selbst oder durch einen Beauftragten ausführe. Grundsätzlich sei richtig, dass Leistender sei, wer im Außenverhältnis zur Leistung verpflichtet sei. Bei Dreiecksbeziehungen sei an Hand der zu Grunde liegenden Vereinbarungen zu prüfen, zwischen welchen Personen der Leistungsaustausch zu Stande gekommen sei. Wenn Leistungen ohne vertragliche Verpflichtung erbracht würden und die Zurechnung unklar sei, komme jedoch dem Innenverhältnis und dem wirtschaftlichen Hintergrund maßgebende Bedeutung zu. In diesem Fall sei zu fragen, wer Herr der Leistung sei. Wer vorgebe, in fremden Namen zu handeln, d. h. in fremden Namen aufzutrete, aber für eigene Rechnung wirtschaftete, dem sei die Leistung zuzurechnen. Im vorliegenden Fall sei die Leistung von Herrn Robert L ausgeführt worden, der vorgegeben habe, im Namen der B-GmbH zu handeln, tatsächlich aber nach Ansicht der Betriebsprüfung Herr der Leistungsbeziehung gewesen sei. Nach außen hin sei das Auftreten falsch deklariert worden. Die rein in der Rechnungslegung erfolgte Zwischenschaltung der B-GmbH sei nach Ansicht der Betriebsprüfung lediglich durchgeführt worden, um an österreichische Abnehmer Rechnungen mit USt-Ausweis, die diese scheinbar zum Vorsteuerabzug berechtigen würden, legen zu können. Der tatsächliche Machthaber Herr Robert L betreibe seinen Betrieb in Italien, die Lieferungen seien daher steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen gewesen. Im Innenverhältnis habe laut Auskunft des Geschäftsführers Carlo E kein Vertragsverhältnis zwischen der B-GmbH und Robert L bestanden. Dieser sei von der B-GmbH nicht beauftragt, Lieferungen durchzuführen. Tatsächlicher wirtschaftlicher Machthaber dieser Lieferungen sei Robert L gewesen. Die B-GmbH habe zu keinem Zeitpunkt über die Handys verfügen können. Die Lieferung sei direkt durch Robert L erfolgt. Herr Carlo E als Geschäftsführer habe sich nur äußerst unregelmäßig im Inland aufgehalten.

Die in der Anlage zur Berufung überreichten Kopien über Angebote der B-GmbH würden nicht die in Frage stehenden Lieferungen betreffen, sondern seien erst nach diesen gelegt worden. Frau Claudia S, die diese Angebote unterfertigt habe, sei jedoch nie bei der B-GmbH beschäftigt gewesen oder in einem Vollmachtsverhältnis gestanden. Sie sei Angestellte des Vermie-

ters der Wohnung B-Gasse..., dessen Unternehmen dort seinen Geschäftsbetrieb habe. Die B-GmbH selbst verfüge eben über keine betriebliche Organisation, weder über einen eigenen Telefonanschluss, Computer etc. Weiters würden die vorgelegten Angebote nicht die in Frage stehenden Lieferungen betreffen.

Die Aufnahme der entsprechenden Rechnungen in die Bücher sei erst nachträglich im Zuge der Überprüfungen durch das FA erfolgt. Diese offensichtlich versuchte Sanierung der mangelhaften Rechnungen durch nachträgliche Autorisierung durch die B-GmbH stelle jedoch nur ein Scheingeschäft dar und ändere nichts am wahren wirtschaftlichen Gehalt, nämlich dass Herr Robert L leistender Unternehmer gewesen sei und zwischen der B-GmbH und dem Bw. zum Zeitpunkt der Ausführung der Lieferungen kein Verpflichtungsgeschäft bestanden habe.

Von Seiten der Betriebsprüfung sei dem Bw. lediglich bestätigt worden, dass die entsprechenden Rechnungen letztendlich im Rechenwerk der B-GmbH vorgelegen seien, was nicht in Frage stehe und ja dazu diene, den Eindruck zu erwecken, dass die B-GmbH tatsächlicher Lieferant gewesen sei, da zu diesem Zeitpunkt Robert L und Carlo E bereits vom Bw. mehrmals kontaktiert und auf die Nichtanerkennung der Vorsteuer durch das FA angesprochen worden seien.

Die in der Berufung angesprochenen Aussagen des Bw. würden an dieser Beurteilung nichts ändern. Die Behauptung, dass dem Bw. seitens der Betriebsprüfung mitgeteilt worden sei, dass die B-GmbH lediglich für den Monat Juli 2002 keine USt gemeldet hätte, sei nicht richtig. Der Bw. habe sich regelmäßig über Fortschritte bezüglich der Sachverhaltsermittlung erkundigen wollen, worauf ihm nur mitgeteilt habe werden können, dass lange Zeit die Unterlagen oder Belege betreffend den Zeitraum 7/2002 noch nicht vorgelegen seien und daher nicht hätten überprüft werden können. Ob für andere Zeiträume Belege vorliegen würden oder nicht, ändere jedoch nichts an der Beurteilung, dass im Fall der Lieferungen an den Bw. die B-GmbH nicht operativ tätig geworden sondern lediglich von Herrn Robert L zur Verschleierung und USt-Lukrierung herangezogen worden sei.

Den Ausführungen in der Berufung über die Sitzverlegung der B-GmbH in die K-Straße und damit zusammenhängende Prüfungshandlungen am angeblich falschen Ort sei entgegenzuhalten, dass die Erhebungen der Betriebsprüfung betreffend Feststellung der Existenz der B-GmbH in der B-Gasse... Ende August 2002 stattgefunden hätten, die Verlegung des Sitzes in die K-Straße... jedoch erst am 1. Oktober 2002 (Antrag auf Änderung eingelangt am 26. September 2002) laut firmenbuchmäßiger Erfassung stattgefunden habe.

Zu den Ausführungen über die Wohnadresse des Herrn Carlo E sei anzumerken, dass dieser wohl bei Übernahme der B-GmbH als Wohnsitz die Adresse R-Platz... angegeben habe, eine tatsächliche Überprüfung an Ort und Stelle durch das Firmenbuchgericht in der Praxis jedoch

kaum erfolge. Desweiteren sei laut Auskunft des Zentralen Melderegisters bereits am 8. Juni 2002 wieder die Abmeldung ohne Anmeldung an einer neuen Adresse erfolgt. Zwischenzeitlich nach Einschreiten des FAes sei Herr Carlo E in Österreich wieder zumindest zeitweise anwesend und könne daher seine Vertretungsverpflichtung als Geschäftsführer wahrnehmen.

Es sei richtig, dass sich die B-GmbH auch in Abwesenheit ihres Geschäftsführers eines Erfüllungsgehilfen im Inland bedienen könne, doch dies sei von Herrn Carlo E im Zuge einer Vernehmung ausdrücklich bestritten worden.

Es werde noch einmal daraufhingewiesen, dass das FA keineswegs davon ausgehe, dass die B-GmbH überhaupt nicht operativ in Erscheinung trete/getreten sei bzw. kein Unternehmer iSd UStG sei. Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes sei nur davon auszugehen, dass die B-GmbH im Fall der Lieferungen an den Bw. operativ nicht gewirkt habe, sondern lediglich von Herrn L als formaler Rechnungsaussteller zwischengeschaltet worden sei. Wie in der Berufung angeführt, habe der Bw. ja selbst offensichtlich bereits diese Überlegungen angestellt. Darauf ob und inwieweit von Seiten des FAes bereits eventuelle Anzeigen erfolgt seien, könne aus Gründen der abgabenrechtlichen Geheimhaltungsverpflichtung nicht eingegangen werden.

Diese Stellungnahme wurde dem Bw. vom FA mit der Bitte um Gegenäußerung übermittelt.

Bei der von der Prüferin genannten Vernehmung von Carlo E handelt es sich um eine am 7. November 2002 aufgenommene Niederschrift, deren Unterfertigung von Carlo E verweigert wurde (Arbeitsbogen B-GmbH Seite 64f). Carlo E bezeichnete sich als Geschäftsführer der B-GmbH (seit 24. April 2002), diese befasse sich mit dem Ein- und Verkauf von Waren aller Art insbesondere Handys und Ledermode. Zur Person Robert L befragt gab Carlo E an, dass ihm dieser Ware vermittelt habe, Robert L sei jedoch weder für Carlo E tätig noch habe er in der B-GmbH etwas mizureden gehabt. Robert L sei von Carlo E nicht beauftragt Verträge und Geschäfte für die B-GmbH abzuschließen. Weiters existieren zwei Aktenvermerke des FAes vom 18. Oktober und 7. November 2002 (Arbeitsbogen B-GmbH Seite 62f): Am 18. Oktober 2002 habe Carlo E in einem Cafe gegenüber dem Geschäftslokal in der M-Straße... angegeben, in großem Ausmaß Handys an österreichische Kunden geliefert zu haben. Umsatzsteuer sei jedoch noch keine abgeführt worden, da er mit dem österreichischen Steuersystem nicht vertraut sei und auch noch keine Zeit gehabt habe sich von seinem Steuerberater grundlegend informieren zu lassen. Als Kunden habe er ua. auch den Bw. genannt. Die Kontakte seien immer durch Bekannte aus der Branche entstanden, die ihm diverse Firmen vermitteln würden. Mehr wisse er nicht, die Geschäfte würden größtenteils telefonisch stattfinden. Der Termin am 7. November 2002 sei dennoch zustandegekommen,

nachdem der Steuerberater der B-GmbH diesen abgesagt habe, weil sich Herr Carlo E in Italien aufhalte. Carlo E habe die Prüfer von seinem Handy zurückgerufen, da er vermutlich angenommen habe, es habe sich um einen Geschäftspartner gehandelt. Beim Gespräch in der M-Straße... sei Carlo E äußerst unwillig verhalten und die Unterschrift verweigert. Die nicht unterfertigte Niederschrift vom 7. November 2002 und die beiden Aktenvermerke der Prüferin vom 18. Oktober und 7. November 2002 wurden dem Bw. vom UFS mit Schreiben vom 27. November 2006 zur Kenntnis gebracht.

d) Gegenäußerung Bw.

Im Schreiben vom 13. Februar 2003 (USt-Akt Seite 52ff) gab der Bw. an, der Ansicht der Betriebsprüfung sei nicht zu folgen. Sie sei nicht nur in sich widersprüchlich und im Widerspruch zu den Feststellungen in der USO-Pfufung, sondern gehe auch von einem falschen Sachverhalt aus.

Tz 2 der Prüfungsfeststellungen gehe davon aus, dass die B-GmbH eine Scheinfirma und gar nicht in der Lage gewesen sei, die Lieferung an den Bw. auszuführen. Im Widerspruch dazu stehe die nunmehrige Behauptung der Betriebsprüfung, wonach die B-GmbH zwar sehr wohl eine operativ tätige GmbH sei, lediglich die Lieferung der Handys an den Bw. nicht ausgeführt bzw. als bloß formaler Rechnungsaussteller agiert habe. Der Widerspruch in der Begründung sei evident und bisher nicht aufgeklärt.

Ein weiterer Widerspruch, den die Betriebsprüfung nicht aufklären könne, sei, warum die B-GmbH die von ihr an den Bw. ausgestellten Rechnungen in ihrem Rechenwerk verbuche, was auch von der Betriebsprüfung nicht mehr bestritten werde.

Die Behauptung der Betriebsprüfung, wonach die Lieferung Herrn Robert L und nicht der B-GmbH zuzurechnen seien, seien unrichtig bzw. nicht schlüssig begründet:

1. Es habe gezeigt werden können, dass die B-GmbH keine Scheinfirma sei und daher grundsätzlich Zurechnungssubjekt von Leistungen sei.
2. Die B-GmbH sei dem Bw. gegenüber nach außen hin als Leistender in Erscheinung getreten, indem sie Rechnungen und Angebote an den Bw. gelegt habe.
3. Die B-GmbH habe durch Aufnahme der Rechnungen in ihre Bücher dokumentiert, dass sie die Lieferungen als von ihr erbracht ansehe.
4. Sowohl Herr Robert L als auch Herr Carlo E hätten dem Bw. gegenüber immer klar zum Ausdruck gebracht, dass die Lieferung von der B-GmbH ausgeführt worden seien. Dies hätten die beiden Herren dem Bw. gegenüber auch in einem Telefonat am 4. November 2002 bestätigt. Dem Bw. würden Gesprächsmitschnitte über diese Telefonate vorliegen, deren Inhalt der

Bw. allerdings auf Grund der Strafandrohung in § 120 Abs. 2 StGB nur nach richterlicher Anordnung bekannt geben dürfe und werde.

5. Die Behauptung der Betriebsprüfung, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise innergemeinschaftliche Lieferungen des Herrn Robert L an den Bw. vorgelegen seien, entbehre jeglicher Realität. Tatsächlich dürfte sich der Sachverhalt so darstellen, dass Herr Robert L von seinem italienischen Unternehmen aus regelmäßig Lieferungen an die B-GmbH durchgeführt habe. Die B-GmbH habe diese Waren dann weiterverkauft, unter anderem auch an den Bw. Dass der Leistungsweg durch tatsächliche Übergabe der Handys an den Bw. abgekürzt worden sei, vermöge daran nichts zu ändern. Wie auch die Betriebsprüfung richtig erkannt habe, sei im umsatzsteuerlichen Sinn Leistender, wer im Außenverhältnis zur Leistung verpflichtet sei. Jede andere Deutung sei dem Charakter der Umsatzsteuer als Verkehrssteuer nicht gerecht und würde das Wirtschaftsleben vor praktisch unlösbare Zurechnungsprobleme stellen. Aus den Vertragsbeziehungen, deren Inhalt sich aus den Rechnungen, deren Verbuchung und die dem Bw. gegenüber getätigten Aussagen der Herrn Robert L und Carlo E ergebe, folge, dass der Bw. einen Kaufvertrag mit der B-GmbH gehabt habe, dessen tatsächliche Erfüllung für die B-GmbH durch Herrn Robert L erfolgt sei. Definition der Lieferung in § 3 UStG: Lieferungen seien Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer befähige, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand könne von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden. Aus dem Sachverhalt ergebe sich somit, dass, sollte ein ig.-Erwerb stattgefunden haben, dieser bei der B-GmbH erfolgt sei und die Weiterlieferung des Gegenstandes an den Bw. eine in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Lieferung darstelle, über die eine ordnungsgemäße Rechnung ausgestellt worden sei.

Zusammenfassend lasse sich festhalten, dass gerade die Aufnahme der Rechnungen in die Bücher der B-GmbH entgegen den der Behörde möglicherweise abgegebenen gegenteiligen Auskünften von Herrn Carlo E - "protestatio facto contraria non valet"- die Zurechnung der Leistung zur B-GmbH belege. Wäre die Lieferung nämlich nicht von der B-GmbH durchgeführt worden, hätte der Geschäftsführer die Rechnung wohl sofort storniert, um einer Umsatzsteuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG zu entgehen. Aus der Sicht des Bw. liege der Verdacht nahe, dass die Betriebsprüfung sich durch die rechtswidrige Verweigerung des Vorsteuerabzuges am Bw. schadlos halten möchte, wenn oder weil die bei der B-GmbH auf Grund der Lieferungen an den Bw. entstandene Umsatzsteuerschuld bis dato offenbar nicht bezahlt sei. Dass eine derartige Verquickung des Vorsteuerabzuges mit der Entrichtung der Umsatzsteuer durch den Leistenden rechtswidrig sei, sei nicht durch den klaren Wortlaut des Gesetzes, sondern auch in der Judikatur der Höchstgerichte allgemein anerkannt.

### e) Weitere Stellungnahme Betriebsprüfung

Im Ersuchen um Ergänzung vom 3. März 2004 (USt-Akt Seite 61f) wurde dem Bw. die Stellungnahme der Prüferin zum Schreiben des Bw. vom 13. Februar 2003 zur Kenntnis gebracht:

Betreffend Ausführungen über widersprüchliche Behauptungen der Betriebsprüfung in Niederschrift und Berufungsst Stellungnahme sei es richtig, dass in den Prüfungsfeststellungen zur USO-Prüfung davon ausgegangen worden sei, dass die B-GmbH operativ überhaupt nicht in Erscheinung trete und die Geschäftsführung im Inland nicht tätig sei. Diese Feststellungen würden den zum Zeitpunkt der Beendigung der USO-Prüfung vorliegenden Ermittlungsergebnissen entsprechen. Bis zum damaligen Zeitpunkt sei der Geschäftsführer Carlo E für die Betriebsprüfung nicht auffindbar gewesen. Weiters habe es keine Hinweise auf eine Geschäftstätigkeit der B-GmbH gegeben. Auch der steuerliche Vertreter des Bw. habe damals noch keinerlei Auskunft über etwaige Umsätze geben können. Die einzige Person, die damals auf Grund ihres Auftretens mit der B-GmbH in Verbindung habe gebracht werden können, sei Robert L gewesen.

Mit der Beendigung des USO-Prüfungsverfahrens betreffen den Bw. seien jedoch die Ermittlungen in Sachen B-GmbH noch nicht abgeschlossen worden. Dabei sei dann, wie in der Stellungnahme der Betriebsprüfung angeführt, doch der offizielle Geschäftsführer Carlo E aufgetaucht. Weiters seien im Laufe der Zeit Unterlagen vorgelegt worden, aus denen hervorgehe, dass im Namen der B-GmbH weitere Rechnungen ausgestellt worden seien. Weiters sei dann Mitte November 2002 das Geschäft in der M-Straße eröffnet worden. Dort sei in kleinem Umfang in einem nur zu einem geringen Teil genutzten angemieteten, riesigen Geschäftslokal ein Einzelhandel mit Bekleidung betrieben worden. Weder Umfang noch Geschäftszweck dieses Betriebes seien mit dem Handyhandel in Zusammenhang gestanden.

An der Beurteilung der Lieferungen betreffend den Bw. würden diese Erkenntnisse jedoch nichts ändern. Diese seien von Robert L ausgeführt worden. Die bisherigen Ermittlungen hätten auch den Verdacht bestätigt, dass die B-GmbH nur vorgeschobener Rechnungsaussteller für Lieferungen des Robert L sei, um vorsteuerabzugsfähige Rechnungen ausstellen zu können.

Die verspätete nachträgliche Autorisierung der Lieferungen durch Aufnahme in die Buchhaltung der B-GmbH habe lediglich der Sanierung gedient, da zu diesem Zeitpunkt bereits der Vorsteuerabzug beim Bw. seitens der Betriebsprüfung verwehrt worden sei und dies Herrn Carlo E bzw. Herrn Robert L durch den Bw. selbst ja auch bekannt gewesen sei.

Es bestehe der massive Verdacht, dass Robert L der Drahtzieher eines sogenannten USt-Karussell sei. Dieser Sachverhalt sei auch dem Landesgericht mit 20. März 2003 angezeigt worden

f) Weitere Stellungnahme Bw.

Im Schreiben vom 1. April 2004 (USt-Akt Seite 64ff) gab der Bw. an, der Ansicht der Betriebsprüfung sei weiterhin nicht zu folgen. Sie sei in sich widersprüchlich, stehe im Widerspruch zu den Feststellungen in der USO-Prüfung und beruhe auf einer unrichtigen Beweiswürdigung. Im Rahmen einer vom Bw. durchgeführten Akteneinsicht beim FA seien dem Bw. die dem Bescheid über die Festlegung von Umsatzsteuer für Juli 2002 vom 23. September 2002 zu Grunde liegenden Fakten bekannt geworden. Aus den uns nunmehr bekannten Unterlagen erhele eine rechtswidrige Vorgangsweise der Behörde, zu der der Bw. im einzelnen ausführe wie folgt:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung:

Gemäß § 115 Abs. 3 BAO hätten die Abgabenbehörden Angaben des Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen. Diesem verfahrensrechtlichen Grundsatz sei im gegenständlichen Verfahren nicht entsprochen worden:

Aus den eingesehenen Unterlagen erhele, dass Herr Robert L entsprechend den Angaben in der Niederschrift vom 26. August 2002 vor der Betriebsprüferin und einem zweiten Finanzbeamten ausgesagt habe, dass er als Handelsvertreter tätig sei und zu seinen Kunden auch die B-GmbH mit Sitz in 1010 Wien gehöre. Als Sitz seiner eigenen Firma habe Herr Robert L in der Niederschrift einen Ort in Norditalien angegeben. Weiters habe Herr Robert L ausgeführt, dass er den Einkauf sowie den Verkauf diverser Waren vermittle, wobei auch auf das Geschäft zwischen B-GmbH und dem Bw. eingegangen worden sei und Herr Robert L angegeben habe, auch dieses vermittelt zu haben. Weiters habe Herr Robert L ausgeführt, dass er das Büro der B-GmbH in Wien nutzen könne. Die Vernehmung von Herrn Robert L sei noch im August 2002, also vor Abschluss der USO-Prüfung beim Bw. vorgenommen worden. Dieselben Prüfungsorgane hätten auch die UVA-Prüfung beim Bw. vorgenommen und darüber Ende September 2002 ihren Prüfungsbericht erstattet, in dem lediglich ausgeführt werde, dass der eigentliche Ausführer der Lieferung Herr Robert L sei, da er die gegenständlichen Geschäfte von der Auftragsakquirierung über sämtliche Verhandlungen, Lieferungen, bis zum Kassieren der Rechnungsbeträge abgewickelt habe. In der Niederschrift der Betriebsprüfung werde auf die Äußerung von Herrn Robert L, wonach er als Handelsvertreter tätig sei, mit keinem Wort eingegangen. Bei zutreffender Würdigung der Rechtslage hätte die Behörde jedoch Folgendes erkennen können:

Herr Robert L sei nach seinen eigenen Auskünften, die sich auch in das Gesamtbild der Verhältnisse widerspruchsfrei einfügen lasse, als Handelsvertreter tätig. Gemäß § 1 Abs. 1 HVertG sei Handelsvertreter, wer von einem anderen mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut sei und diese Tätigkeit selbständig und gewerbsmäßig ausübe.

Nach § 2 HVertG bestehe im Zweifel grundsätzlich keine Abschlussvollmacht des Handelsvertreters. Gemäß Abs. 2 leg. cit. sei jedoch in dem Fall, in dem ein Handelsvertreter ohne Abschlussvollmacht ein Geschäft im Namen des Geschäftsherrn tätige, dieser an das Geschäft dennoch gebunden, wenn er nicht unverzüglich, nachdem er vom Abschluss des Geschäfts Kenntnis erlangt habe, dem Dritten erkläre, dass er das Geschäft ablehne.

Daraus erhelle: Sei Herr Robert L als Handelsvertreter von der B-GmbH zum Abschluss der Geschäfte ermächtigt, habe er dadurch eo ipso Rechtswirkungen im Namen und auf Rechnung der B-GmbH herbeigeführt und sei das Geschäft zwischen dem Bw. und der B-GmbH zustande gekommen. Dementsprechend sei die Fakturierung der Waren durch die B-GmbH nur konsequent gewesen.

Jedoch selbst gesetzt den Fall, dass Herr Robert L über keine Abschlussvollmacht für die B-GmbH verfügt hätte, sei auf Grund der nicht erfolgten Untersagung des Geschäfts durch den Geschäftsführer der B-GmbH das Geschäft der B-GmbH zuzurechnen. Herrn Carlo E seien die Geschäfte, wie sich aus diversen Unterlagen ergebe, bekannt.

Die hier dargestellten Rechtsfolgen des HVertG würden auch den allgemeinen zivilrechtlichen Bestimmungen über Vertretung und Vollmacht entsprechen. Außerdem möchte der Bw. darauf hinweisen, dass die B-GmbH nach der Aktenlage die Rechnungen, die sie an den Bw. gelegt habe, ordnungsgemäß in ihre Bücher aufgenommen habe. Zu den von der Betriebsprüfung in der Stellungnahme vom 3. März 2004 ausgeführten Ansicht, dass die Aufnahme der Scheinrechnungen in die Buchhaltung der B-GmbH nachträglich erfolgt sei und lediglich der Begrenzung des durch die vorzeitige Entdeckung verursachten Schadens diene, sei Folgendes erwidert:

Herr Carlo E allein sei als Geschäftsführer der B-GmbH für die Führung der Bücher verantwortlich. Die von der B-GmbH ausgestellten Rechnungen seien durch Herrn Carlo E als Geschäftsführer in die Bücher der B-GmbH aufgenommen worden. Warum die Betriebsprüfung von einer nachträglichen Aufnahme in die Bücher ausgehe, sei für den Bw. nicht nachvollziehbar, habe doch Herr Carlo E nach den allgemeinen Grundsätzen für die Abgabe der UVA 7/2002 der B-GmbH Zeit bis 15. September 2002 gehabt, also bis kurz vor Abschluss der USO-Prüfung beim Bw. Weiters sei zu erwähnen, dass Herr Robert L auch noch später im Namen und im Auftrag der B-GmbH nach außen hin aufgetreten sei, ohne dass Herr Carlo E

widersprochen hätte. Die von Herrn Carlo E im Zuge einer Vernehmung durch die Betriebsprüfung aufgestellte Behauptung, dass im Innenverhältnis kein Vertragsverhältnis zwischen der B-GmbH und Herrn Robert L bestanden hätte und dieser auch nicht beauftragt gewesen sei, Lieferungen durchzuführen, sei möglicherweise eine Schutzbehauptung, der nach Ansicht des Bw. keine besondere Bedeutung beizumessen sei. Nur der Vollständigkeit halber erwähne der Bw. dass er in dem ihm vorgelegten Akt keine Niederschrift, die diese Aussage dokumentiere gefunden habe. Die Unterlage dürfte sich daher vermutlich in einem anderen Akt befinden. Der oa. Behauptung von Carlo E sei nicht zu folgen, insbesondere weil die verwirklichten Fakten wie Zurverfügungstellung des Stempels, Aufnahme in die Bücher, Inkassos namens der B-GmbH dagegen spreche. Insbesondere möchte der Bw. darauf hinweisen, dass ihm seitens der B-GmbH keine berechtigten Rechnungen zugegangen seien. Dies sei wohl darauf zurückzuführen, dass es sich bei den Rechnungen nicht um Scheinrechnungen handle, sondern der tatsächliche Leistungserbringer B-GmbH über das Geschäft abgerechnet habe. Die Aufnahme in die Bücher sei daher zu Recht erfolgt.

Ob Herr Robert L Vollmacht gehabt habe, vom Bw. Zahlungen entgegenzunehmen, sei für die konkret zu lösende Frage der Umsatzsteuer nicht weiter relevant. Der Bw. könne jedenfalls auf Grund der Rechnungslegung und des Umstandes, dass Herr Robert L mit dem Stempel der B-GmbH auf den überreichten Schecks quittiert habe, davon ausgehen, dass eine Vollmacht existiere. Darüber hinaus gelte gemäß § 3 Abs. 3 HVertG der als Reisende tätige Handelsvertreter als ermächtigt, Zahlungen des Kunden für den Geschäftsherrn entgegenzunehmen. Herr Robert L habe die Zahlung des Bw. daher jedenfalls im Außenverhältnis nicht im eigenen Namen und für eigene Rechnung eingehoben, sondern, was sich durch Verwendung des Stempels der B-GmbH zweifelsfrei ergebe, im Namen und auf Rechnung des Geschäftspartnerin des Bw. Ob er die Gegenleistung danach tatsächlich an die B-GmbH abgeführt habe oder nicht, sei eine Frage des Rechtsverhältnisses zwischen Herrn Robert L und der B-GmbH und für den vorliegenden Fall nicht weiter relevant.

Weitere von der Betriebsprüfung bzw. vom FA nicht berücksichtigte Umstände zu Gunsten der Bw. seien im Rahmen der Akteneinsicht ans Tageslicht gefördert worden wie folgt:

In dem dem Bw. vorgelegten Akt befinde sich eine Niederschrift über die Vernehmung des Beschuldigten Robert L, aufgenommen am 20. Februar 2004 [Anmerkung UFS: Diese Niederschrift findet sich am Ende des Arbeitsbogens betreffend den Bw. Seite 232ff.] Darin habe Herr Robert L ausgesagt, dass es keinerlei solche Pläne gebe, "Umsatzsteuer" mittels Karussellbetrug zu lukrieren. Folglich habe der Bw. auch nicht eingeweiht sein können. Zum damaligen Zeitpunkt, das müsse, da es um das Geschäft mit dem Bw. gehe, Juli 2002 gewesen sein, habe durchaus die Absicht bestanden, dass die B-GmbH Umsatzsteuer abführen

würde. Daraus erhellte aber, dass gerade das Geschäft zwischen B-GmbH und dem Bw. ein echtes umsatzsteuerlich relevantes gewesen sei.

Weiters habe Herr Robert L im Akt der Prüfungsabteilung Strafsachen im Auftrag für das Landesgericht [Anmerkung UFS: Arbeitsbogen Bw. Seite 230] ausgesagt, dass es bei der B-GmbH erst ab "ca. Oktober (offenbar 2002)" klar gewesen sei, dass die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt werde. Wiederum in der Vernehmung des Beschuldigten Robert L sei ausgeführt worden, dass zum damaligen Zeitpunkt, was Juli 2002 gewesen sein müsse, durchaus die Absicht bestanden habe, dass die B-GmbH ihre Umsatzsteuer bezahlen würde. All dies seien Indizien, die gegen den von der Betriebsprüfung angenommenen konstruierten Sachverhalt angeführt werden könnten.

## 2. Zur Existenz bzw. Nichtexistenz der B-GmbH:

In den vorliegenden Unterlagen finde sich eine Niederschrift über eine Betriebsbesichtigung in der B-Gasse an Sitz der B-GmbH. Bemängelt worden sei, dass im Rechnungswesen der B-GmbH kein Mietaufwand vorhanden sei, die Gesellschaft über kein Firmenschild an der Adresse verfüge und dem Hausmeister auf Anfrage der Name der B-GmbH nicht geläufig sei. Dazu sei zunächst festzuhalten, dass die Frage, ob ein Unternehmen tatsächlich existent sei, an diesen Kriterien alleine nicht festgemacht werden könne. Es sei durchaus nicht unüblich, dass Handelsunternehmen und andere Unternehmen, die über einen geringen Bedarf an Sachgütern und Räumlichkeiten verfügten, an der Adresse anderer Gesellschaften domiziliert seien. Eine derartige Vorgehensweise trage nicht grundsätzlich das Odium des Steuerhinterziehers. Nicht bestrittenes Faktum sei, dass die B-GmbH als im Firmenbuch eingetragene GmbH durch ihren Geschäftsführer Herrn Carlo E handlungsfähig gewesen sei. Auch der Umstand, dass die B-GmbH über ein Geschäft in der M-Straße verfügt habe, könne als Indiz für die tatsächliche Existenz dieser Gesellschaft am Markt gewertet werden. Geschäftsgegenstand der B-GmbH sei der Handel mit Waren aller Art gewesen, sodass die in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 3. März 2004 angezogene Argumentation, wonach weder Umfang noch Geschäftszweck dieses Betriebes mit dem Mobiltelefonhandel im Zusammenhang stünden, nicht unmittelbar ersichtlich sei.

Ein weiterer bis dato nicht aufgeklärter und von der Betriebsprüfung wohl nicht aufklärbarer Widerspruch liege darin, dass die Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme vom 3. März 2004 einräume, dass das FA keineswegs davon ausgehe, dass die B-GmbH überhaupt nicht operativ in Erscheinung trete bzw. kein Unternehmen iSd UStG sei. Die B-GmbH werde daher auch vom FA als Unternehmer, sohin als Zurechnungssubjekt von Lieferungen und Leistungen anerkannt. Auch sei die B-GmbH offenbar auch im Sommer 2002 im Handel mit Mobiltelefonen tätig gewesen. Dennoch habe das FA behauptet, dass eben dieser Unternehmer,

nämlich die B-GmbH, der aktenkundig im Handel mit Mobiltelefonen tätig gewesen sei und dem Bw. Mobiltelefone geliefert und darüber Rechnung gelegt habe, gerade in diesem Geschäft nicht selbst tätig geworden sondern nur vorgeschoben worden sei. Die Betriebsprüfung konzidiere, dass die B-GmbH offenbar sehr wohl über ihre Geschäfte Bücher geführt oder zumindest Belege aufbewahrt habe. Es sei unverständlich, warum gerade das Geschäft der B-GmbH mit dem Bw. auf einmal nicht der B-GmbH zuzurechnen sein soll.

### 3. Tendenzaussagen in den Akten der Betriebsprüfung:

Obwohl in den nach außen tretenden Begründungen der Behörde nicht darauf eingegangen werde, sei aus dem Akt eine Tendenz ersichtlich, den Bw. eine Sorglosigkeit in seiner Geschäftsgebarung anzulasten. So finde sich in Seite 6 des Arbeitsbogens eine Gegenüberstellung der Warenverkaufs- und Einkaufspreise aus dem vom Bw. getätigten Geschäft, dazu die Anmerkung, dass Vergleichspreise zu niedrig oder zu teuer gewesen seien, einem Branchenkenner dies auffallen müsste und er sich deshalb und wegen der ungewöhnlichen Geschäftsgebarung nicht auf Gutgläubigkeit berufen könne. Weiters finde sich zu Seite 66 des Arbeitsbogens ein Aktenvermerk über eine Besprechung mit der Großbetriebsprüfung Wien KÖSt, wonach sich der Bw. nicht auf den Vertrauensschutz bzw. Gutgläubigkeit berufen könne, da ihm [die] ungewöhnliche Geschäftsgebarung hätte auffallen müssen und er nicht mit der zuständigen Person Kontakt gehabt habe. Weiters gebe es unter- oder überpreisige Verkaufspreise und müssten bei Handyverkäufen Listen angeschlossen sein, auf denen jedes einzelne Handy mit einer IMEI-Nummer für die Garantie angegeben sei. Dazu sei festzuhalten, dass der Bw., wie bereits mehrfach mitgeteilt worden sei, die IMEI-Nummern auf den ihm gelieferten Handys stichprobenartig kontrolliert habe, um, wie es kaufmännischer Sorgfalt entspreche, festzustellen, ob die Waren für den Vertrieb in Österreich bzw. Deutschland zugelassen seien und ob sie der Gewährleistung unterliegen würden.

Weiters sei Folgendes anzumerken: Die geringe Spanne, die von der Behörde als Indiz für ein bedenkliches Geschäft angeführt werde, sei damit zu begründen, dass der Bw. im Großhandel tätig werde, in dem die Spannen auf Grund geringerer Fixkosten als im Einzelhandel schlicht niedriger seien. Auf Grund des geringen Warenwertes sei auch der Aufschlag als Absolutbetrag gering. Laut Bw. sei aus den Erfahrungswerten bei N, also einer anerkannten Marktteilnehmerin, mit einer Spanne von rund € 5,00 pro Handy zu kalkulieren. Der Vorwurf der geringen Spanne sei damit entkräftet. Weiters habe der Bw. Rückfrage bei einem namentlich genannten Handynetzbetreiber gehalten und Einkaufspreise für die von der Betriebsprüfung bemängelten Handys erfragt. Demnach habe der Handynetzbetreiber folgende Einkaufspreise bei Nokia Österreich: Nokia 3410 € 114,00 und Nokia 3510 € 120,00 jeweils 8/2002. Wenn man bedenke, dass der Bw. auf der gleichen Handelsstufe stehe, könne von einem verdächtig niedrigen Einkaufspreis nicht die Rede sein.

Was eine "ungewöhnliche Geschäftsabwicklung" betreffe, gemeint sei offenbar die Bezahlung über Barschecks, sei festzuhalten, dass der Bw. auf Grund der in dieser Branche typischen Geschäftsabwicklung regelmäßig dazu genötigt sei, in bar zu bezahlen, da die Lieferanten auf Grund der hohen Umschlagshäufigkeit und des Ausfallsrisikos eine Überweisung nach Lieferung regelmäßig nicht akzeptieren würden, ausgenommen unter Vorlage einer Bankgarantie, die der Bw. auf Grund seines Standings nicht bekommen habe. Demgegenüber könne der Bw., der über praktisch kein Kapital verfüge und auf Grund der niedrigen Spannen große Umsätze erzielen müsse, seinen Lieferanten nicht kreditieren. Daher sei eine Überweisung vor Übergabe der Ware für den Bw. unzumutbar. Auf Grund der geringen Spannen sei eine Abwicklung über Akkreditive, Bankgarantien oder ähnlich Sicherungsgeschäfte auch nicht möglich, sodass letztlich branchentypisch nur die direkte Abwicklung Ware gegen Geld möglich sei.

Der Vorwurf, der Bw. habe es unterlassen, sich mit der zuständigen Person, gemeint wohl Herr Carlo E, in Verbindung zu setzen, sei haltlos.

Aus den hier entkräfteten und unbegründeten Darstellungen der Betriebsprüfung, die zwar in der offiziellen Korrespondenz des FAes keinen Niederschlag gefunden habe, ergebe sich eine tendenziöse Färbung des Tons gegen den Bw., gegen die er sich auf das schärfste verwahre.

4. Unzulässige Verknüpfung des Vorsteuerbetrages mit der Umsatzsteuerentrichtung durch die B-GmbH:

In dem dem Bw. vorgelegten Arbeitsbogen befinde sich unter Seite 76 ein Aktenvermerk über eine Abschlussbesprechung mit der Amtsleitung. Dort sei vom Vorstand des FAes als weitere Vorgangsweise festgelegt worden, dass die Vorsteuern des Bw. vorläufig nicht anzuerkennen seien. Sollte sich bei der USO-Prüfung der B-GmbH etwas anderes ergeben, würde im Berufswege stattgegeben werden.

Daraus erhelle, dass ein wenn auch explizit genannter, jedoch maßgeblicher Entscheidungsgrund der Behörde darin gelegen sein dürfte, Konkursrisiken des FAes auf den Bw. zu überbinden. Die Verquickung des Vorsteuerabzuges mit der tatsächlichen Entrichtung durch die B-GmbH sei wie bereits mehrfach erwähnt, gesetzlich nicht gedeckt.

5. Zu den angeblichen innergemeinschaftlichen Lieferungen:

Die Behauptung der Behörde, die Warenlieferungen an den Bw. seien von Herrn Robert L selbst aus Italien erfolgt, stehe auf Sachverhaltsebene im Widerspruch zu Aussagen von Herrn Robert L, wonach er im Fall des Geschäfts mit dem Bw. als Handelsvertreter agiert habe. Aber selbst wenn ein Eigengeschäft von Herrn Robert L vorläge, sei aus den Unterlagen erkennbar,

dass die in Italien angesiedelte Agenzia... (Agenzia...) des Herrn Robert L eine reine Scheinfirma gewesen sei, die nur zur Vorspiegelung von ig. Lieferungen gedient habe.

Gemäß § 3 Abs. 7 UStG werde eine Lieferung dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befinde. Für eine Versendungs- oder Beförderungslieferung, bei der der Lieferort im Ausland, zB Italien, gelegen sein könnte, bestünden überhaupt keine Anhaltspunkte. Herr Robert L hätte daher die Rechnungen mit österreichischer Umsatzsteuer ausstellen müssen. Dafür hätte Herr Robert L jedoch nicht die B-GmbH verwenden müssen. Herr Robert L hätte die Rechnungen auch auf seinen Namen ausstellen können, ohne Gefahr zu laufen, dass sein USt-Karussell vorzeitig auffliege.

6. Zusammenfassend ergebe sich folgender Sachverhalt:

- Der Bw. habe ein fernschriftliches Anbot der B-GmbH erhalten, versehen mit einem B-Stempel, abgesendet vom FAX der I (I), an deren Adresse die B-GmbH zum damaligen Zeitpunkt auch domiziliert gewesen sei.
- Der Bw. habe Kontakt mit der am FAX angegebenen Kontaktperson Robert L aufgenommen, der sich als Vertreter für die B-GmbH zu erkennen geben habe. Der Bw. habe mit der B-GmbH einen Vertrag über die Lieferung von Mobiltelefonen zu einem marktüblichen Preis geschlossen. Die B-GmbH verfüge über eine gültige UID-Nummer.
- Der Geschäftsführer der B-GmbH habe den Geschäften nicht widersprochen und habe die Rechnungen in seine Buchhaltung aufgenommen. Die Umsatzsteuer werde offensichtlich nicht abgeführt. Der Geschäftsführer habe die Rechnungen seiner GmbH bis heute nicht storniert, er bringe damit zum Ausdruck, dass das Geschäft mit der B-GmbH abgeschlossen gewesen sei.
- Es habe sich herausgestellt dass Herr Robert L und Herr Carlo E Teilnehmer eines europaweiten Umsatzsteuerkarussells seien / gewesen seien.

Die Behörde trage nach der derzeitigen Rechtslage im Fall der Zahlungsunfähigkeit des Leistenden das Konkursrisiko. Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers werde dadurch nicht berührt. Die einzige Chance der Behörde, sich in dieser Konstellation schadlos zu halten, habe darin bestanden, dem Bw. den Vorsteuerabzug zu verwehren. Die Historie dieser Vorsteuerabzugsverweigerung stelle sich zusammengefasst wie folgt dar:

Nachdem zunächst der Versuch gescheitert sei, formelle Rechnungsmängel wie Warenbezeichnung etc. zu finden (unter Hinweis auf Seite 17 [Rückseite] des Arbeitsbogens) und danach der Versuch, die B-GmbH als nicht existentes Unternehmen wegzudiskutieren (unter Hinweis auf Seite 18 des Arbeitsbogens sowie Tz 2 der Niederschrift) habe scheitern müssen,

verbleibe der Behörde nur noch die Konstruktion des Herr Robert L als wirtschaftlicher Machthaber (unter Hinweis auf die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 3. März 2004).

#### g) BVE

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2004 (USt-Akt Seite 78ff) wies das FA die Berufung mit folgender Begründung ab:

- Folgender Sachverhalt stehe fest:

Mit der UVA 7/02 seien vom Bw. Vorsteuerbeträge in Höhe von € 75.905,23 beantragt und gleichzeitig Umsätze von € 394.773,00, davon steuerfreie ig. Lieferungen € 392.439,00 erklärt worden, sodass auf Grund der UVA ein Überschuss von € 75.438,42 geltend gemacht und dessen Rückzahlung beantragt worden sei. Dieser Antrag sei verfahrensgegenständlich.

Im Zuge der auf Grund dieses Antrages durchgeführten USO-Prüfung und folgender finanzstrafrechtlicher Ermittlungen sei festgestellt worden, dass es sich bei den beantragten Vorsteuerbeträgen im Wesentlichen um Vorsteuern aus Eingangsrechnungen der B-GmbH in 1010 Wien, B-Gasse..., für die Lieferung von insgesamt ca. 3.000 Mobiltelefonen handle. Bei den vom Bw. erklärten ig. Lieferungen handle es sich wiederum um die Weiterverrechnung dieser Mobiltelefone an einen im Zusammenhang mit sogenannten Karussellbetrügereien einschlägig auffälligen deutschen Kunden, die W-GmbH in Deutschland. Die Mobiltelefone seien vom Bw. mit eigenem Klein-LKW nach Deutschland transportiert worden.

Die B-GmbH stelle im Wesentlichen eine Scheinfirma dar, die im Rahmen von USt-Karussellen als missig trader formal grundsätzlich vorsteuerfähige Rechnungen ausstelle und gleichzeitig die Umsatzsteuer hinterziehe. Die B-GmbH habe im Zeitpunkt der gegenständlichen Transaktionen abgesehen vom Gesellschafter-Geschäftsführer über eine einzige angemeldete Angestellte bzw. Mitarbeiterin, eine nicht näher in Erscheinung tretende Yilmaz F (F) verfügt, bei der es sich um eine Vertraute des Robert L handeln dürfte, sowie über kein Betriebsvermögen. Der Geschäftsführer und einzige Gesellschafter, der italienische Staatsbürger Carlo E, sei seit über einem Jahr flüchtig.

Bei der im Firmenbuch angegebenen Adresse B-Gasse... habe sich das Büro der I-LiegenschaftsverwaltungsgmbH befunden. Keinerlei Firmenschilder oä. Hinweise hätten auf die B-GmbH hingedeutet.

Den Scheinrechnungen der B-GmbH an den Bw. seien entsprechende, von Robert L ausgestellte bzw. in Auftrag gegebene Scheinrechnungen über ig. Lieferungen der italienischen Firmen A (A) und Agencia... an die B-GmbH vorausgegangen. Auf Grund von verfahrensvereinfachenden Erwägungen und wohl auch in Unkenntnis zumindest des Bw. der Rigorosität der Formvorschriften des UStG 1994, in jedem Fall aber auf Grund des Nicht-

inbetrachtziehens des raschen Tätigwerdens der Finanzbehörden, habe der sich mittlerweile in Straftat befindliche Robert L unter Umgehung der B-GmbH direkt an den Bw. geliefert, wie er überhaupt die gegenständliche Transaktion von Auftragsakquirierung an über sämtliche Verhandlungen, Rechnungsausstellung, Lieferung, Aushändigung der auf die B-GmbH lautenden Rechnungen bis zum Kassieren der Rechnungsbeträge abgewickelt habe. Dem eingeweihten Bw. sei dies gleichgültig gewesen, zumal er nicht in der Lage gewesen sei, etwaige umsatzsteuerliche Auswirkungen dieser vereinfachten Abwicklung vorausszusehen. Immerhin habe er einen Firmenbuchauszug über die B-GmbH eingeholt.

Auf den Rechnungen der B-GmbH sei eine unleserliche Paraphe angebracht worden (unter Hinweis auf Arbeitsbogen Bw. Seite 9ff). Lediglich eine Rechnung trage keine Paraphe.

Der Bw. sei sich über den malversiven Zweck der von Robert L gesteuerten Transaktion im Klaren gewesen, nämlich das die B-GmbH keinerlei USt an das FA abführen würde.

- Bei der Feststellung dieses Sachverhaltes habe sich das FA von folgenden Erwägungen leiten lassen:

Zur Person des Bw. sei allgemein anzumerken, das sein Auftreten vor der Finanzbehörde sowie Finanzstrafbehörde I. Instanz von keiner koeptionellen Schlüssigkeit gewesen sei. Einerseits sei er zunächst nach Fehlschlagen einer Intervention über die Wirtschaftskammer bei der vormaligen Finanzlandesdirektion bestrebt gewesen, mitleidsheischend die Rolle eines etwas unerfahrenen, möglicherweise übervorteilten und auf jeden Fall aber geschädigten Jungunternehmers auszufüllen, der gutgläubig in dieses Geschäft hineingeschlittert sei, welches andererseits jedoch, und hievon hätte er in Folge seiner stets unbrüchigen Loyalität zu Robert L niemals abrücken können, ohnehin seine Richtigkeit gehabt habe. Gerade diese anfänglich zur Schau gestellte Naivität habe den Bw. unglaubwürdig gemacht und dies nicht bloß deshalb, weil diese mit der weiteren Folge deklarierten Parteinahme zu Gunsten von Robert L und Carlo E konkurriert habe.

Vorab sei es eine notorische Tatsache, dass Kettengeschäfte mit Mobiltelefonen, seien die zu Grunde liegenden Warenbewegungen nun vorgetäuscht oder, bloß um formale Kriterien zu wahren, tatsächlich erfolgt, von einer kriminellen Schattenwirtschaft zum Vorsteuerbetrug missbraucht würden. Der gegenständliche Fall sei geradezu idealtypisch für dergestaltige Betrugszenarien. Die B-GmbH könne schon bei oberflächlicher Betrachtung allein aus ihrem Tätig- oder besser gesagt Nichttätigwerden im gegenständlichen Geschäftsfall als Musterbeispiel eines missing traders angesehen werden. Für den Fall des Zutreffens der Gutgläubigkeit des Bw. erscheine dessen völliges Desinteresse an seinem laut Rechnungskette eigentlichen Vertragspartner B-GmbH, die jeden seriösen Geschäftsmann auf den ersten Blick auf Grund der vorliegenden Umstände höchst verdächtig erscheinen hätten müssen, äußerst

lebensfremd. Laut eigenen Angaben hätte sich der Bw. über die von Robert L. zumindest stillschweigend behauptete Vertretungsbefugnis in keiner Weise informiert und außer einer Firmenbuchabfrage, auf die unten noch gesondert eingegangen werde, keinerlei Interesse an Identität, Autorisierung und Lokalität der B-GmbH gezeigt. Unterlassungen, die ein gutgläubiger, durchschnittlich intelligenter Geschäftsmann in dieser brisanten Branche niemals an den Tag gelegt hätte. In diesem Zusammenhang sei auch bemerkenswert, dass der Bw. keinerlei rechtliche Schritte unternommen habe, um den von ihm reklamierten Vorsteuerbetrag, welchen er ja als ausgewiesene Umsatzsteuer an die B-GmbH entrichten habe bzw. hätte müssen, von Robert L. bzw. der B-GmbH zurückzufordern oder gar, was ja hinsichtlich seiner Situation als offensichtlich Getäuschter naheliegend gewesen wäre, Betrugsanzeige zu erstatten. Geradezu das Gegenteil sei der Fall gewesen. Der Bw. habe gegenüber der Finanzstraßbehörde I. Instanz die Loyalität zu Robert L. bewahrt und bedauert, auch nach Offensichtlichkeit dessen Malversationsabsichten durch diesen nicht geschädigt worden zu sein, wohl aber durch das FA.

Des weitern sei anzumerken, dass die W-GmbH bzw. deren namentlich genannte Konzernmutter in Deutschland im Zusammenhang mit Vorsteuerbetrug bekannt sei (unter Hinweis auf den Arbeitsbogen betreffend den Bw. Seite 68). Die Aussage des Bw., mit dieser Firma seit längerer Zeit geschäftlich zu tun gehabt zu haben, mache in Zusammenhang mit seiner Branchenerfahrung die Behauptung seiner Nichtinformiertheit über die wahren Hintergründe noch unglaubwürdiger.

Überdies lasse der Geschäftsablauf als solcher, der ja zumindest seitens Robert L. eine gewisse generalstabsmäßige Planung erfordert habe, es als praktisch ausgeschlossen erscheinen, dass der Vertragsabschluss von Robert L. mit dem Bw. durch eine vage Weiterveräußerungsmöglichkeit des Letzteren an von vornherein nicht feststehende Dritte bedingt gewesen sei. Vielmehr sei entgegen der Aussage des Bw. auf Grund der ha. Erfahrung aus ähnlich gelagerten Betrugsfällen zwingend anzunehmen, dass die Weiterveräußerung an die W-GmbH und über diese hinaus, also an weitere Karussellpartner von langer Hand geplant gewesen sei und dass der Bw. sofern er nicht an der Planung aktiv teilgenommen habe, von vornherein die entsprechenden Anweisungen von Robert L. erhalten habe.

Die Einholung der Firmenbuchabfrage über die B-GmbH durch den Bw. stelle nach Dafürhalten der gefertigten Abgabenbehörde eine bloße Alibihandlung dar, um der fingierten Involvierung der B-GmbH wenigstens eine minimale Plausibilität zu verleihen, wobei die Vermutung nahe liege, dass dies auf Anregung des intellektuell überlegenen Robert L. geschehen sei.

Aus diesen genannten Gründen habe der Bw. selbst, wenn man entgegen jeglichem Anschein nicht davon ausgehe, dass er in die Malversationspläne von Robert L und Carlo E ausdrücklich eingeweiht gewesen sei, auf deren Malversationsabsicht hätte schließen müssen.

Abschließend sei angemerkt, dass aus dem Umstand, dass gegen den Bw. finanzstrafrechtlich nicht vorgegangen und insbesondere keine Anzeige wegen § 33 FinStrG erstattet worden sei, im Abgabungsverfahren nichts gewonnen sei, zumal diese Umstände allein auf die erhöhte Beweispflicht des FinStrG zurückzuführen seien.

Aus den Aussagen des inhaftierten Robert L lasse sich nichts gewinnen. Dieser mache durchaus den Eindruck eines hartgesottenen mafiösen Wirtschaftskriminellen mit Steherqualitäten, der bestrebt sei, sämtliche Mittäter zu entlasten und nur das Notwendigste und Evidenteste, im vorliegenden Fall also bloß die Nichtentrichtung der USt durch die B-GmbH zuzugeben und darüber hinaus jeglichen kriminellen Plan zu leugnen.

- In rechtlicher Hinsicht sei anzumerken:

Die Steuer könne vom Leistungsempfänger dann nicht als Vorsteuer abgezogen werden, wenn dem Leistungsempfänger Umstände vorliegen würden, aus denen er schließen müsste, dass die in der Rechnung ausgewiesene USt vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt werde (unter Hinweis auf UStR 1825 zu § 11/12, im Größenschluss auch auf § 11/14 anzuwenden). Im vorliegenden Fall sei sogar von bewusstem Zusammenwirken des Bw. mit Robert L auszugehen.

Sollte der "Berufungssenat" wider Erwarten nicht die ha. Auffassung teilen und selbst verneinen, dass der Bw. auf Grund der ihm bekannten Umstände auf die bewusste Nichtentrichtung der USt durch die B-GmbH schließen habe müssen, so wäre der Berufung auf Grund des § 12 UStG dennoch ein Erfolg zu versagen, zumal die Lieferungen nicht durch die in den Rechnungen gemäß § 11 UStG angeführte B-GmbH sondern durch Robert L erbracht worden seien.

Die Berufung, die auf eine vermeintliche zivilrechtliche Zulässigkeit eines nachträglich konstruierten Stellvertretungsverhältnisses verweise, verkenne, dass es sich keineswegs um eine Frage der zivilrechtlichen Stellvertretung, sondern um die Fingierung des Warenflusses mit dem Anschein der Einbindung einer Firma in die Transaktion zum einzigen Zweck des Vorsteuerbetrugs handle. Tatsache sei eben, dass der Warenfluss nicht über die B-GmbH stattgefunden habe, sondern vom italienischen Zulieferer von Robert L an den Bw. Die Behauptung der Berufung, dass der Lieferant laut Rechnungskette und somit Vertragspartner der B-GmbH zugleich deren Stellvertreter sein sollte, lege die Scheinhaftigkeit dieser nach außen gewählten Konstruktion zu Tage. Zivilrechtlich würde in diesem Fall überdies ein grundsätzlich unzulässiges (unter Hinweis auf "die Rechtsprechung ab 1981 zu § 1017 ABGB") Insich-

geschäft zwischen Robert L und der durch Robert L vertretenen B-GmbH vorliegen, weshalb mit dem Verweis auf das Zivilrecht für die Berufung nichts gewonnen sei. Dieses "Geschäft" zwischen Robert L und B-GmbH wäre also wegen rechtlicher Unzulässigkeit als nicht zu Stande gekommen anzusehen, was im Ergebnis dem ha. Standpunkt entspreche, wonach die B-GmbH keinerlei Rechtsgeschäfte getätigt habe.

In Wahrheit seien Überlegungen über ein derartiges Stellvertretungsverhältnis natürlich hinfällig, da die Zwischenschaltung der B-GmbH ohnedies nur fingiert gewesen sei und sich für Robert L und Carlo E die Frage dieses erst nachträglich vorgebrachten Stellvertretungsverhältnisses offenbar nicht gestellt habe, wie die zu Beginn der offensichtlich überraschenden finanzbehördlichen Aktivitäten, getätigte unüberlegte und wohl unabgesprochene, folglich dem künftigen Vorbringen widersprechende Aussage von Carlo E (unter Hinweis auf den Arbeitsbogen betreffend die B-GmbH "Seite 41", laut Nummerierung UFS SEite 64f) belegen würde. Das kriminelle Zusammenwirken von Robert L mit Carlo E, ihr malversiver, sich auch viele Geschäftsfälle erstreckender Plan, der grundsätzliche Charakter der B-GmbH als Scheinfirma hätten bei Bedarf Robert L für die B-GmbH eben formlos tätig werden lassen. Die von der Berufung konstruierte Stellvertretervollmacht des Robert L, welche für den Fall, dass die B-GmbH irgendwelche Rechtshandlungen gesetzt hätte, als solche nicht zu leugnen wäre, hätte sich daher nicht bloß auf die Durchführung von Erfüllungshandlungen, etwa auf die pseudo-reihen- bzw. -dreiecksgeschäftsmäßige Lieferung an einen Dritten, nämlich den Bw., beschränkt, sondern auch Bürotätigkeit (unter Hinweis anlässlich einer Nachschau am 26. August 2002 getätigte Aussage von Robert L im Arbeitsbogen betreffend den Bw. "Seite 49", laut Nummerierung UFS: Seite 73) und zB Anleitung, durch Robert L bzw. durch dessen mit der B-GmbH ebenfalls in keinerlei sichtlichem Zusammenhang stehenden Freund Klemens H (H), so genau sei das von den Wahrnehmenden der B-GmbH, wer immer das auch gewesen sein möge, offenbar nicht genommen worden, der als Sekretärin bzw. Aushilfskraft für die B-GmbH tätigen Frau Claudia S umfasst, wie Arbeitsbogen Bw. "Seite 90" [Nummerierung UFS: Seite 217] belege. Äußerst bemerkenswert übrigens [sei] der umgehende Widerruf [der Aussage von Frau Claudia S] nach offensichtlicher Absprache. Völlig überflüssigerweise bleibe lediglich anzumerken, dass auch diese [Frau] Claudia S zu der B-GmbH in keinerlei Dienstverhältnis stehe. In ihrer Einvernahme habe sie sich übrigens unter Verweis auf § 104 FinStrG entschlagen, denn die PAST habe sie, die sie nachweislich Rechnungen der B-GmbH geschrieben habe, zuvor bereits als Verdächtige vernommen, weshalb keine diesbezüglichen Erhebungen hätten durchgeführt werden können, wobei das auch ohne solche Erhebungen gewonnene Bild eine Stringenz aufweise, welche sie entbehrlich erscheinen lasse.

Überdies möge, sofern dem "BS" [offenbar gemeint: "Berufungssenat"] noch diesbezügliche Zweifel bestünden, zum Beweis der gegenständlichen Involvierung und vor allem sonstigen Machenschaften von Robert L und der diesbezüglichen Rolle der B-GmbH als missing trader ein informierter Vertreter der PAST als Zeuge vernommen werden.

#### h) Vorlageantrag

Im Vorlageantrag vom 22. November 2004 (USt-Akt Seite 88ff) brachte der Bw. vor:

##### 1. Sachverhalt und Darstellung des Rechtsstreits:

Der Bw. habe im Juli 2002 von der B-GmbH, 1010 Wien, B-Gasse... rd. 3.000 Mobiltelefone erworben. Die Mobiltelefone seien in Wien bzw. am Ort des Geschäfts des Bw. an den Bw. übergeben worden. Der Bw. habe die Mobiltelefone danach an einen deutschen Abnehmer verkauft und im Rahmen einer ig. Beförderungslieferung fakturiert. Die innergemeinschaftliche Lieferung durch den Bw. sei unstrittig.

Über die vom Bw. bezogenen Mobiltelefone habe die B-GmbH im Juli 2002 sechs Rechnungen gelegt, die abgesehen von der Frage des Ausstellers der Rechnung unstreitig den Rechnungserfordernissen des § 11 UStG genügen würden. Die in den Rechnungen insgesamt ausgewiesene Vorsteuer betrage € 75.316,00. Der Vorsteuerabzug aus den genannten Rechnungen bilde den Streitgegenstand des Verfahrens, dass ich auf Grund einer Verzögerung in der Erlassung der Berufungsvorentscheidung seit über mehr als zwei Jahre hinziehe.

##### 2. Zur Rechtswidrigkeit der Versagung des Vorsteuerabzuges:

###### 2.1. Unzulässige Berufung auf Rz 1825 UStR:

In der Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2004 werde ausgeführt, dass die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger dann nicht als Vorsteuer abgezogen werden könne, wenn dem Leistungsempfänger Umstände vorliegen würden, aus denen er schließen müsse, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt werde. Diese Rechtsansicht werde aus Rz 1825 der UStR gewonnen.

Zu dieser rechtlichen Beurteilung der Abgabenbehörde I. Instanz möchte der Bw. wie folgt erwidern:

###### 2.1.1. Gutgläubigkeit des Bw.:

In der Berufungsvorentscheidung werde ausgeführt, dass die B-GmbH als missing trader Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt hätte, die Umsatzsteuer von der B-GmbH bzw. deren Geschäftsführer Carlo E jedoch vorsätzlich hinterzogen worden sei. Dies sei in malversicher Zusammenarbeit mit Herrn Robert L erfolgt, um im Rahmen eines Kettenge-

schäfts sich durch Hinterziehung der Umsatzsteuer zu bereichern. Dem Bw. werde vorgeworfen, in dieses Verhalten der Herren Carlo E und Robert L eingeweiht gewesen zu sein.

Gegen diese Unterstellung verwehre sich der Bw. auf das Entschiedenste. Im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung beim Bw. im Jahr 2002 sei er als Verdächtiger in einem Finanzstrafverfahren betreffend die oben angeführte Transaktion vernommen worden. Das Finanzstrafverfahren habe jedoch keinerlei Indizien dafür ergeben, dass der Bw. in das oben angeführte Kettengeschäft verwickelt sei bzw. im Zeitpunkt des Abschlusses der Geschäfte davon auch nur Kenntnis gehabt hätte. Gleichsam hilfsweise werde in der Berufungsvorentscheidung behauptet, dass, selbst wenn man dem Bw. kein positives Wissen von der Vorgehensweise der B-GmbH haben sollte, er doch zumindest die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes verletzt habe. In diesem Zusammenhang werde dem Bw. vorgehalten, dass sein Kunde W-GmbH in Deutschland im Zusammenhang mit Vorsteuerbetrug den deutschen Behörden schon des längeren einschlägig bekannt sei. Dazu sei festzuhalten, dass die Berufungsvorentscheidung davon spreche, dass die W-GmbH bzw. deren Konzernmutter den deutschen Behörden iZm. Vorsteuerbetrügen seit längerem bekannt gewesen sei. Ob es sich dabei tatsächlich auch um die W-GmbH oder nur um deren Konzernmutter handle, könnte der Bw. nicht feststellen. Für den gegenständlichen Sachverhalt sei dies allerdings völlig irrelevant.

- Der Bw. sei bereits vor der Lieferung der hier streitgegenständlichen Mobiltelefone an die W-GmbH in einer Geschäftsbeziehung zu dieser Gesellschaft gestanden. In der davor gepflogenen Geschäftsbeziehung mit der W-GmbH habe der Bw. diese als seriöses bzw. völlig unverdächtiges Unternehmen erlebt. Der Bw. habe im März 2002 Mobiltelefone, die er bei der Firma K (K) erworben habe, an die W-GmbH verkauft. Auch sei er nach den Lieferungen von Mobiltelefonen weiterhin in einer aus seiner Sicht völlig unbedenklichen Geschäftsbeziehung mit der W-GmbH ebenfalls mit Handel von Telekommunikationsgeräten, die er bei K gekauft habe, gestanden. Der Bw. sei auch Kunde der W-GmbH gewesen und habe als solcher noch im Jahr 2003 Waren von dieser Gesellschaft bezogen, um sie weiterzuveräußern. Insgesamt stelle sich die Geschäftsbeziehung des Bw. mit der W-GmbH als völlig unverdächtig dar. Hätte der Bw. betreffs der W-GmbH einen Verdacht hinsichtlich allfälliger Verwicklungen in Vorsteuerbetrügereien haben müssen, hätte er spätestens nach der USO-Prüfung für 7/2002 auf jede Geschäftsbeziehung mit [der] W-GmbH verzichtet.
- Die in der Berufungsvorentscheidung enthaltene Aussage über die W-GmbH sei daher ungeeignet, die Gutgläubigkeit bzw. die Einhaltung der gebotenen Sorgfalt des Bw, in Zweifel zu ziehen.

Was die Geschäftsbeziehung des Bw. zur B-GmbH betreffe, würden ebenfalls keine Gründe vorliegen, die dazu Anlass geben würden, dem Bw. eine Mitwisserschaft an den Verhaltensweisen der B-GmbH zuzurechnen:

- Vor Geschäftsaufnahme mit der B-GmbH habe sich der Bw. einen Firmenbuchauszug der Gesellschaft besorgt. Diese Maßnahme sei anders als in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, keine bloße Alibihandlung. Die Berufungsvorentscheidung vermöge nicht aufzuzeigen, welche sonstigen Schritte ein sorgfältiger Geschäftsmann hätte setzen müssen, um sich über einen potentiellen Geschäftspartner zu informieren.
- Der Aussage in der Berufungsvorentscheidung, dass der Bw. bloß eine vage Weiterveräußerungsmöglichkeit an von vornherein nicht feststehende Dritte hätte, sei unzutreffend. Der Bw. sei im Rahmen seiner bereits bestehenden Geschäftsbeziehung zur W-GmbH von dieser darauf angesprochen worden, ob er Mobiltelefone liefern könne. Dies habe folgenden Hintergrund: Der Kontakt zwischen der W-GmbH und dem Bw. sei über Herrn Richard St (St) entstanden, der zum damaligen Zeitpunkt Mitarbeiter der Firma N gewesen sei. Der Kontakt zwischen der B-GmbH und dem Bw. sei durch Herrn Roland T (T) entstanden, der zum damaligen Zeitpunkt ebenfalls Mitarbeiter der Firma N gewesen sei. Die Vermittlung sei deshalb erfolgt, da die Firma N zum damaligen Zeitpunkt über keinen Großhandel verfügt habe und nur im Einzelhandel tätig gewesen sei. Der Verkauf von Mobiltelefonen der Firma K an die W-GmbH sei problemlos abgewickelt worden. Der Kauf von der B-GmbH sowie der Weiterverkauf an die W-GmbH sei ebenfalls, jedenfalls bis zur USO-Prüfung problemlos erfolgt.
- Der Bw. habe daher die konkrete Chance gehabt, Mobiltelefone mit Gewinn an die W-GmbH zu veräußern. Eine bloß vage Weiterveräußerungsabsicht habe daher nicht bestanden.
- Nach den vom Bw. in Rahmen der beim FA gepflogenen Akteneinsicht bekannt gewordenen Niederschrift über die Vernehmung von Herrn Robert L ergebe sich, dass dieser ausgesagt habe, dass es hinsichtlich B-GmbH keinerlei Pläne gegeben habe, die Umsatzsteuer mittels Karussellbetrugs zu lukrieren und dass der Bw. daher nicht habe eingeweiht sein können. Weiters habe Herr Robert L ausgesagt, dass zum damaligen Zeitpunkt, das müsse, da es um das streitgegenständliche Geschäft gehe, Juli 2002 gewesen sein, die Absicht bestanden habe, dass die B-GmbH Umsatzsteuer abführen würde. Aus den im Akt befindlichen Unterlagen (Ordnungsnummer 2 des Aktes Finanzamt Graz-Stadt/Wien 01 Prüfungsabteilung Strafsachen im Auftrag für das Landesgericht [für] Strafsachen Wien unter Angabe einer Geschäftszahl auf Seite 7) sei die Aussage von Herrn Robert L ersichtlich, dass er sich hinsichtlich der Umsatz-

steuerverkürzungen bei der B-GmbH verantwortlich fühle. Weiters habe Herr Robert L ausgesagt, dass es bei der B-GmbH erst ab ca. Oktober offenbar 2002 und daher nota bene nicht zum Zeitpunkt der Ausführung des Geschäfts mit dem Bw. klar gewesen sei, dass die B-GmbH die USt nicht abführen würde. Aus diesen Aussagen erhele aber, dass die Unterstellung der in der Berufungsvorentscheidung, wonach Herr Robert L als mafiöser Wirtschaftskrimineller mit Steherqualitäten bestrebt sei, sämtliche Mittäter zu entlasten, nicht aufrecht erhalten werden könne.

- Die tendenziösen Aussagen in der Berufungsvorentscheidung seien daher nicht geeignet, den Bw. mangelnde Sorgfalt bzw. Schlechtgläubigkeit vorzuwerfen.
- Der Bw. habe in seinem Schreiben vom 1. April 2004 betreffend das Ersuchen um Ergänzung vom 3. März 2004 ausgeführt, warum der Bw. bei der Abwicklung des Geschäfts die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns eingehalten habe. Auf diesbezügliches Vorbringen des Bw., insbesondere die Quotierung von Marktpreisen für Mobiltelefone, aus denen ersichtlich sei, dass der Bw. zu marktüblichen Preisen kontrahiert habe und daher ausgeschlossen werden könne, dass ein Vorsteuerbetrug in die Lieferung "eingepriced" gewesen sei, werde in der Berufungsvorentscheidung nicht eingegangen. Es verwundere nicht, dass die Berufungsvorentscheidung auf dieses Vorbringen sachlich nicht eingehe, sondern sich in Äußerungen über "notorische Tatsachen" und Tendenzaussagen gegen den Bw. ergehe.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Bw. kein positives Wissen über die Vorgänge in der B-GmbH gehabt habe bzw. haben hätte können oder haben hätte müssen. Der Bw. habe das streitgegenständliche Geschäft mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns abgewickelt, sodass die in der Berufungsvorentscheidung angezogenen Vorbehalte sich als haltlos erweisen würden.

#### 2.1.2. Zur rechtlichen Würdigung durch die Abgabenbehörde:

In der Berufungsvorentscheidung werde unter Berufung auf Rz 1825 UStR ausgeführt, dass dem Bw. wegen einer angeblichen Involvierung in die Umstände bei der B-GmbH auf Grund von Schlechtgläubigkeit kein Vorsteuerabzug zustehe. Dazu führe der Bw. wie folgt aus:

Rz 1825 UStR entbehre einer positivrechtlichen Grundlage. Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug sei gemäß § 12 UStG die Erbringung einer Leistung und das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung iSd § 11 UStG. Weitere Voraussetzungen würden nicht aufgestellt werden, insbesondere sei es irrelevant, ob der Leistende die Umsatzsteuer abführe oder nicht. Mit BGBl I 2002/132 sei § 27 Abs. 9 UStG mit Wirkung ab 1.1.2003 erlassen worden, wonach der Leistungsempfänger für eine Umsatzsteuer des Leistenden, die ihm in einer ordnungsgemäßen Rechnung ausgewiesen worden sei, hafte, wenn der Aussteller der

Rechnung entsprechend seiner vorgefassten Absicht die ausgewiesene Steuer nicht entrichte und der Leistungsempfänger bei Eingehen der Leistungsbeziehung davon Kenntnis gehabt habe. Diese Bestimmung zielt klar erkenntlich auf die Reduktion des Steuerausfalls iZm. missing traders ab, habe jedoch nur den Fall vor Augen, in denen der Leistungsempfänger positives Wissen von der Hinterziehungsabsicht des Leistenden habe. Sei aber nach der überdies erst ab 1.1.2003 geltenden Rechtslage, die als Verschärfung gedacht gewesen sei, positives Wissen von den malversischen Absichten des Leistenden erforderlich, so könne der Gedanke dieser Regelung, der auch Rz 1825 UStR zu Grunde liege, auf Leistungen, die vor dem 1.1.2003 erbracht worden seien und bei denen der Bw. kein positives Wissen gehabt habe oder hätte müssen, sondern vielmehr, wie oben dargelegt worden sei, mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes agiert habe, nicht angewendet werden.

Die Bestimmung der Rz 1825 UStR sei auf den konkreten Sachverhalt nicht einschlägig. Selbst wenn sie einschlägig sei, stehe sie im Widerspruch zur damals geltenden Rechtslage und sei daher jedenfalls vom UFS nicht anzuwenden.

## 2. 2. Zur Vorsteuerabzugsberechtigung auf Grund der vorliegenden Rechnungen:

Die Berufungsvorentscheidung gehe davon aus, dass dem Bw. ein Vorsteuerabzug auch deshalb zu versagen sei, weil die in den Rechnungen der B-GmbH ausgeführten Umsätze auf Leistungen beruhen würden, die nicht die B-GmbH selbst sondern Herr Robert L. persönlich erbracht hätte.

Dazu möchte der Bw., wie bereits in der Berufung vom 13. November 2002 näher ausgeführt, darauf hinweisen, dass leistender Unternehmer nach herrschender Ansicht derjenige sei, dem die Lieferung persönlich zuzurechnen sei. Dies sei im vorliegenden Fall die B-GmbH. Aus § 3 Abs. 1 UStG ergebe sich, dass bei einer Lieferung die Verfügungsmacht über die gelieferten Gegenstände auch im Auftrag des Unternehmers durch Dritte verschafft werden könne. Die Rechnungslegungspflicht nach § 11 Abs. 1 UStG treffe als zivilrechtliche Nebenleistungspflicht den Leistenden. Alle diese Bestimmungen würden darauf hindeuten, dass die Frage des leistenden Unternehmers im Umsatzsteuerrecht auf der schuldrechtlichen Vereinbarung zwischen Leistendem und Leistungsempfänger basiere (unter Hinweis auf Ruppe, UStG<sup>2</sup>, § 1 Tz 257). Leistender und damit auch zur Rechnungslegung unter eigenem Namen Verpflichteter sei damit, wer im Außenverhältnis der Leistungserbringung verpflichtet sei. Wie der Bw. bereits in der Berufung näher ausgeführt habe, würden viele Umstände dafür sprechen, dass die B-GmbH als tatsächlich Leistender anzusehen sei. Die vom Bw. in der Berufung, insbesondere im Schriftsatz vom 1. April 2004 ausgeführte Vermutung betreffend die zivilrechtliche Ausgestaltung der Leistungsbeziehungen, könnten durch die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, wonach es sich bei den Leistungsbeziehungen um zivilrechtlich nichtige

Insichgeschäfte gehandelt habe, nicht erschüttert werden. Bei den in Rede stehenden Lieferungen handle es sich um Lieferungen über Mobiltelefone, also vertretbare Sachen, die einen Börsen- oder Marktpreis hätten, bei denen mangels Gefahr einer Schädigung des Vertretenen kein Grund bestehe, die ein Insichgeschäft unzulässig erscheinen ließen (unter Hinweis auf Koziol/Welser I, 11. Auflage, 191).

Die Umsatzsteuer knüpfe als Verkehrssteuer primär an das Außenverhältnis an. Daher könne die B-GmbH als Leistender nicht mit dem Verweis einfach weggewischt werden, die Lieferungen seien tatsächlich von Herrn Robert L. ausgeführt worden. Dass Herr Robert L. die Lieferungen physisch ausgeführt habe, sei völlig unbestritten. Er habe dabei aber namens und auf Rechnung zumindest im Außenverhältnis dem Bw. gegenüber der B-GmbH gehandelt. Da der Bw. in die Aktivitäten im Umfeld der B-GmbH nicht eingeweiht gewesen sei und davon auch nichts habe wissen müssen sondern sich vielmehr wie ein sorgfältiger Geschäftsmann verhalten habe, liege in dem gewählten Weg auch kein nach § 23 BAO unbeachtliches Scheingeschäft. Vielmehr sei anzuerkennen, dass der Bw. mit der B-GmbH, einer zivilrechtlich existenten GmbH, die am 7. November 2002, also vier Monate nach der gegenständlichen Lieferung noch über eine gültige UID-Nummer verfügt habe, kontrahiert habe. Die in der Berufungsvorentscheidung angeführte Behauptung, die B-GmbH habe niemals Rechtsgeschäfte getätigt, erweise sich daher schon aus diesem Grund als unzutreffend. Dass die B-GmbH als Unternehmer tätig gewesen sei, müsse auch die Abgabenbehörde nach Schreiben vom 12. Februar 2003 zur Kenntnis nehmen.

### 2.3. Zusammenfassende Darstellung des Sachverhaltes:

- Der Bw. sei Großhändler und stehe in einer ständigen Geschäftsbeziehung mit einer deutschen Handelsagentur, der W-GmbH, mit der er mehrere Geschäfte über Mobiltelefone angewickelt habe, die allesamt problemlos bzw. unverdächtig seien. Die W-GmbH habe den Bw. um die Lieferung von Mobiltelefonen ersucht und der Bw. habe seinerseits einen Lieferanten gesucht, um sich einzudecken.
- Auf Vermittlung eines ehemaligen Arbeitskollegen habe der Bw. ein Angebot der B-GmbH erhalten, versehen mit einem B-Stempel, abgesendet vom FAX der I, an deren Adresse die B-GmbH zum damaligen Zeitpunkt domiziliert gewesen sei.
- Der Bw. habe Kontakt mit der am FAX angegebenen Kontaktperson Herrn RL aufgenommen, der sich als "Vertreter/Mitarbeiter" für die B-GmbH zu erkennen gegeben habe.
- Der Bw. habe mit der B-GmbH einen Vertrag über die Lieferung von Mobiltelefonen zu einem marktüblichen Preis abgeschlossen.
- Der Bw. habe eine Firmenbuchauszug der B-GmbH beschafft.

- Die B-GmbH habe über eine gültige UID-Nummer verfügt.
- Der Geschäftsführer der B-GmbH habe den Geschäften nicht widersprochen.
- Der Geschäftsführer der B-GmbH habe die Rechnung in seine Bücher aufgenommen. Die Umsatzsteuer werde nicht abgeführt.
- Bis heute habe der Bw. keine Kenntnis davon, dass der Geschäftsführer der B-GmbH die Rechnungen seiner GmbH storniert hätte.
- Erst nachträglich habe sich herausgestellt, dass die Herren Robert L und Carlo E Teilnehmer eines europaweiten Umsatzsteuerkarussells gewesen seien.
- Nach der derzeitigen Rechtslage des UStG sei der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers nicht daran geknüpft, dass der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer tatsächlich an das Finanzamt abgeführt habe.

Die ergebnisorientierte Verquickung von Vorsteuerabzug und Umsatzsteuerentrichtung, die die Argumentation der Behörde treibe, sei rechtswidrig. Die Behörde habe bis heute nicht dargelegt, warum die B-GmbH von vornherein als missing trader in die Struktur eingeschaltet gewesen sei und daher als Zurechnungsobjekt der Leistung nicht in Betracht kommen soll. Bemerkenswert sei auch, dass die Behörde in einem mehr als zweijährigen Verfahren immer neue Gründe für die Versagung des Vorsteuerabzuges aufgeworfen habe. Sei es zu Beginn des Verfahrens die angebliche Nichtunternehmereigenschaft der B-GmbH gewesen, sei im weiteren Verfahren die angebliche Nichterbringung der konkreten Lieferung an den Bw. in den Vordergrund getreten. In der Berufungsvorentscheidung werde, da die anderen Argumente offensichtlich als nicht überzeugend genug angesehen würden, dem Bw. gar eine Mitwisserschaft, die sich lediglich strafrechtlich nicht beweisen lassen, vorgehalten worden.

#### i) Verfahren UFS

Im Schreiben an den UFS vom 17. Jänner 2006 verwies der Bw. auf das Urteil des EuGH 12.1.2006, Rs C-354/03, C-355/03 und C-484/03, in dem der EuGH ausgesprochen habe, dass Umsätze eines Unternehmers, die nicht selbst mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet seien, prinzipiell umsatzsteuerpflichtige Leistungen darstellen würden. Derartige umsatzsteuerlich relevante Leistungen des Unternehmers würden auch vorliegen, wenn in der Leistungskette, in die der Unternehmer eingeschaltet sei, ein Umsatzsteuerbetrug vorliege, wenn der Unternehmer den betrügerischen Zweck des seinem eigenen Umsatz vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzes weder gekannt habe noch hätte kennen können. Mit der prinzipiellen Steuerpflicht des Umsatzes sei das Recht dieses Unternehmers auf Vorsteuerabzug verbunden und werde auch nicht dadurch berührt, dass in der Lieferkette, zu der dieser Umsatz gehöre, ohne dass der Unternehmer hiervon Kenntnis habe oder hätte haben können, ein

anderer Umsatz, der dem vom Unternehmer getätigten Umsatz vorausgehe oder nachfolge, mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet sei. Das Urteil des EuGH habe auch für die gegenständliche Berufungssache Relevanz. Durch das EuGH-Urteil sei klargestellt, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen, die der Bw. ausgeführt habe, ungeachtet des Umstandes, dass der Vorlieferant des Bw. seine Mehrwertsteuer nicht abgeführt habe, steuerbare Umsätze iSd UStG bzw. der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie seien und dementsprechend eine Vorsteuerabzugsberechtigung des Bw. bestehe. Da der Bw. nach den vorliegenden Unterlagen und Ausführungen von dem Umsatzsteuerbetrug seines Vorlieferanten weder Kenntnis gehabt habe noch hätte haben können und sohin gutgläubig die von ihm weiterverkauften Waren erworben habe, stehe ihm im Lichte des EuGH-Urteils der Vorsteuerabzug zu.

Mit Vorhalt vom 27. November 2006 ersuchte der UFS den Bw. um Vorlage:

1. von Unterlagen (Eingangs/Ausgangsrechnungen, Bestellungen, Schriftverkehr), mit denen sein Vorbringen bewiesen werde, dass der Bw. bereits vor der Lieferung der berufsgegenständlichen Mobiltelefone an die W-GmbH in einer Geschäftsbeziehung zu dieser Gesellschaft gestanden habe und im März 2002 Mobiltelefone, die er bei K gekauft habe, an die W-GmbH verkauft habe, weiters dass der Bw. auch nach den Lieferungen von Mobiltelefonen weiterhin in einer Geschäftsbeziehung mit der W-GmbH ebenfalls mit Handel von Telekommunikationsgeräten gestanden sei und selbst Kunde der W-GmbH gewesen sei und als solcher noch im Jahr 2003 Waren von dieser Gesellschaft bezogen habe, um sie weiterzuveräußern,
2. des Firmenbuchauszuges, den der Bw. nach seinem Vorbringen vor Geschäftsaufnahme mit der Firma B-GmbH besorgt habe,
3. des Vertrages über die Lieferung von Mobiltelefonen mit der B-GmbH laut Vorbringen des Bw. im Vorlageantrag Seite 9, Punkt 4.

Zusammen mit Schreiben an den UFS vom 31. Jänner 2007 legte der Bw. einen blauen Ordner mit Unterlagen vor. Im Begleitschreiben gab der Bw. an, der blaue Ordner enthalte folgende Dokumentation:

1. Unterlagen betreffend die Geschäftsbeziehung mit der W-GmbH im März 2002: Der Bw. habe SC (SC) Schnurlostelefone, die er von K erworben habe, an die W-GmbH geliefert. Weiters enthalte die Dokumentation als Beispiel Unterlagen für andere Verkäufe derartiger Telefone durch den Bw., woraus sich ergebe, dass der Bw. mit derartigen Geräten regelmäßig und nicht nur mit der W-GmbH gehandelt habe (unter Hinweis auf die Registernummern 2 bis 4 des blauen Ordners).
2. Unterlagen betreffend die spätere Geschäftsbeziehung mit der W-GmbH: Die Dokumentation beinhalte Warenverkäufe des Bw. im Oktober 2002 und auch im Jahr 2003 an die W-

GmbH. es handle sich einerseits um Lieferungen an die W-GmbH (zB SC ISDN Schnurlos-telefone, die der Bw. bei K gekauft habe) im Oktober 2002, sowie Wareneinkäufe betreffend Mobiltelefone und andere elektronische Geräte von der W-GmbH, welche der Bw. an österreichische Abnehmer verkauft habe (unter Hinweis auf die Registernummern 6 bis 12 des blauen Ordners).

3. Firmenbuchauszüge: In Registernummer 1 des blauen Ordners würden sich Firmenbuchauszüge befinden, welche sich der Bw. über die Kanzlei seines Steuerberaters besorgt habe. Laut einer Rechnung der Kammer der Wirtschaftstreuhänder sei am 17. Juli 2002 ebenfalls ein Firmenbuchauszug beschafft worden, der jedoch nicht mehr vorhanden sei.

4. Zur Dokumentation des Vertrages zwischen dem Bw. und der B-GmbH werde der "gesamte Satz der Belege über die einzelnen Transaktionen" übermittelt, wobei insbesondere auf die Bestellungen des Bw. verwiesen werde (unter Hinweis auf Registernummer 5 des blauen Ordners).

In der mündlichen Berufungsverhandlung am 22. Februar 2007 gab der Bw. zur Frage, wie das Geschäft mit der B-GmbH zu Stande gekommen sei, an, er habe bei der Firma N gearbeitet. Der Kontakt zur B-GmbH sei durch Herrn St gekommen, der damals bei N gearbeitet habe. Die Firma N habe keine Großhandelsgeschäfte mit Handys gemacht, nachdem N von dem Handynetzbetreiber übernommen worden sei. Der damalige Chef des Bw. bei N, Herr Mag. Ho, habe seine eigene Firma BT gegründet, wo auch der Bw. ein Jahr beschäftigt gewesen sei. BT habe an N Mobiltelefone angeboten. N habe diese Geschäfte jedoch nicht mehr machen wollen, nachdem N vom Handynetzbetreiber übernommen worden sei. Alle Angebote betreffend Mobiltelefone seien an die Firma BT weitergeleitet worden, und nachdem der Bw. seine eigene Firma gegründet habe, seien die Geschäfte an den Bw. weitergeleitet worden. Die B-GmbH habe jedoch keine Lieferungen an BT gemacht, denn als das Angebot von der B-GmbH gekommen sei, sei der Bw. schon selbstständig gewesen. Der Bw. habe im Juni bzw. Juli 2002 zum ersten Mal von der Existenz einer B-GmbH erfahren. Herr St, der damals bei N gearbeitet habe, habe im Juni oder Juli 2002 den Bw. angerufen und ein Angebot der B-GmbH an N an den Bw. weitergeleitet. Ob das telefonisch oder mit FAX gewesen sei, wisse der Bw. nicht mehr. Nach dem Anruf von Herrn St sei der Kontakt mit der B-GmbH hergestellt worden. Der Bw. wisse nicht mehr, ob er die B-GmbH angerufen habe oder umgekehrt. Auf Seiten der B-GmbH habe der Bw. mit Robert L zu tun gehabt, dieser sei für die B-GmbH aufgetreten. Es seien dem Bw. Handys angeboten worden und der Bw. habe geschaut, an wenn er diese Handys verkaufen könnte. Über Befragen des Vertreters des FAes gab der Bw. an, er habe bei seiner damaligen Einvernahme durch das FA am 4. November 2002 bezüglich Kontaktaufnahme B-GmbH oder Robert L die Namen der Herren T und St deshalb nicht genannt, um den beiden Schwierigkeiten bei deren damaligen Arbeitgeber N zu

ersparen. Denn der Bw. wisse aus seiner eigenen Vorgeschichte bei N, dass es dort geschäftliche Rivalitäten geben könne. Über Befragen durch einen Vertreter der Prüfungsabteilung Strafsachen (PAST), welche konkreten Schwierigkeiten die Herren St und T bei N haben könnten, gab der Bw. an, ihm sei es damals darum gegangen, dass ihm Sachen vorgeworfen worden seien, die nicht der Richtigkeit entsprochen hätten und der Bw. habe den Herrn St und T die berufliche Zukunft bei N nicht zerstören wollen. Über die Frage des steuerlichen Vertreters, was den Herren St und T passiert wäre, gab der Bw. an, dass sie ihren Job bei N verloren hätten. Der Vertreter des FAes brachte vor, hätte der Bw. bei den ersten Einvernahmen dem FA bereits die Zeugen St und T genannt, hätten diese vom FA hätten zeitnah einvernommen werden können. Diesen Einvernahmen wäre besondere Beweiskraft zugekommen. Bezüglich des jetzt geänderten Vorbringens des Bw. verwies der Vertreter des FAes auf die Möglichkeit von späteren Zeugenabsprachen. Auf Befragen durch den Referenten, wie es weiter gegangen sei, nachdem die Firma BT die Handys angeboten habe, gab der Bw. an, er habe damals schon Kunden gehabt, die jedoch nicht als Abnehmer dieser Handys der B-GmbH hätten genommen werden können. Der Bw. habe sich daher an Herrn St gewandt bezüglich Abnehmer dieser Handys. Der Bw. korrigierte, dass er sich bezüglich Abnehmer der Handys der B-GmbH an Herrn T gewandt habe. Wenn es aufgefallen wäre, dass die Herren St oder T dem Bw. Kunden vermittelt hätten, hätten diese ihren Job bei N verlieren können. Aus diesem Grund habe der Bw. die Telefone der B-GmbH keinem Kunden angeboten, der aus seiner Tätigkeit bei Mag. Ho (Firma BT) stamme. Auf Befragen durch den Vertreter des FAes gab der Bw. an, die Herren St und T hätten deshalb bei N Schwierigkeiten bekommen können, weil zwischen N und BT (Mag. Ho) vereinbart gewesen sei, dass N alle Geschäftsanfragen an BT weiterleite. Auf Befragen durch den Vertreter des FAes, dass bei einer damaligen zeugenschaftlichen Einvernahme der Herrn St und T auf Grund des Abgabengeheimnisses nichts nach außen gedrungen wäre, gab der Bw. an, die beiden Herren hätten sich bei ihrem Arbeitgeber N im Falle einer Zeugenladung durch das FA rechtfertigen müssen, was der Grund dafür sei, und dadurch wäre die Sache ruchbar geworden. Über Befragen des Referenten, welche Person, entweder Herr T oder Herr St, dem Bw. den Kontakt zur W-GmbH hergestellt habe, gab der Bw. an, er könne sich 100% sicher nicht mehr daran erinnern ob ihm Herr T oder Herr St. den Kontakt zur W-GmbH genannt habe. Herr St habe dem Bw. den Kontakt zur B-GmbH hergestellt. Es sei richtig, dass ihm die Handys erstmals im Juni oder Juli 2002 von der B-GmbH angeboten worden seien. Es sei richtig, dass der Bw. auf Grund dieses Anbots zum damaligen Zeitpunkt Juni oder Juli 2002 Abnehmer gesucht habe. Der Bw. habe mit Herrn T ca. zehn Jahre bei N zusammengearbeitet, mit Herrn St ca. fünf Jahre. Nachdem der Bw. von N weggegangen sei, habe er mit den beiden Personen weiterhin Kontakt gehabt, diese öfters bei N besucht und dabei zum Beispiel

beim Kaffeeautomaten Gespräche geführt, Kunden gesucht etc. Da der Bw. mit St und T gleichzeitig Kontakt gehabt habe, wisse er heute nicht mehr sicher, welcher von beiden dem Bw. den Kontakt mit der W-GmbH hergestellt habe. Über Befragen durch den Referenten gab der Bw. an, er sei sich jetzt nicht sicher, ob er die W-GmbH auch nicht schon vor Juni oder Juli 2002 gekannt habe. Er habe seine Unterlagen nicht parat, aber der Bw. glaube, dass er bereits zuvor Geschäfte mit der W-GmbH mit Schnurlostelefonen gemacht habe. Über die Frage des Referenten, warum sich der Bw. bezüglich Verkauf der Handys der B-GmbH wegen Abnehmer an die Herren St oder T gewandt habe, wenn er die W-GmbH schon vorher gekannt habe, gab der Bw. an, bei diesen vormaligen Geschäft handle es sich um Schnurlostelefone und nicht um Handys. Der Bw. habe dann die W-GmbH angerufen bzw. mit Mail ein Anbot gelegt. Über Vorhalt des Referenten bezüglich der Dokumentation blauer Ordner (vorgelegt von der steuerlichen Vertretung) gab der Bw. an, er wisse jetzt nicht, ob er ein schriftliches Anbot an die W-GmbH bei seinen Unterlagen zu Hause habe. Zur Frage, in welcher Form dem Bw. im Juni bzw. Juli 2002 von der B-GmbH Handys angeboten worden seien, gab der Bw. an, er werde von der Finanz immer wieder dasselbe gefragt. Das Verfahren ziehe sich mittlerweile schon fünf Jahre hin. Der Bw. habe sämtliche Unterlagen vorgelegt. Der Bw. habe ausführlich dokumentierte Unterlagen. Der Bw. sei nicht verpflichtet, eine schriftliche E-Mail aufzubewahren. Auf die Frage des Referenten, in welcher Form die B-GmbH dem Bw. im Juni oder Juli 2002 Handys angeboten habe, gab der Bw. an: Keine Ahnung. Bezüglich Vorlage der E-Mail mit dem Anbot des Bw. an die W-GmbH betreffend Handys gab der Bw. an, er verweise auf seine obige Aussage. Der Bw. sei nicht verpflichtet, eine schriftliche E-Mail aufzubewahren. Der Bw. wisse nicht, ob er die E-Mail noch habe. Der Bw. sei bereit, in seinen Unterlagen nachzuschauen, ob er diese E-Mail noch habe und werde diese bei Vorhandensein vorlegen. Laut Bw. habe das Anbot der B-GmbH so ausgesehen, dass die B-GmbH dem Bw. den Verkaufspreis genannt habe und der Bw. dann den branchenüblichen Aufschlag dazugerechnet habe, der zwischen 2 und 5 % betragen könne. Der Bw. habe dann in seiner E-Mail ein Angebot an die W-GmbH gemacht, die W-GmbH habe seinen Preis ohne Verhandlung akzeptiert und der Bw. habe eine Bestellung der W-GmbH erhalten. Danach habe der Bw. die Mobiltelefone bei der B-GmbH bestellt und sie nach Deutschland ausgeliefert. Die erste Lieferung habe der Bw. damals von der B-GmbH abgeholt und zwar im 1. Bezirk, B-Gasse. Der Bw. habe einen VW-Caddy gehabt, einen Kleintransporter. Die Lieferung habe ca. 300 Stück betragen. Man müsse sich eine Europalette vorstellen, die nicht voll gewesen sei. Der Bw. müsse korrigieren, dass es sich bei der ersten Lieferung nicht um eine Palette gehandelt habe. In einen Karton würden ungefähr 10 Handys gehen. Der Bw. sei in der B-Gasse im 1. Bezirk in das Büro gegangen, er glaube in den 4. Stock. Es habe sich um ein Büro gehandelt. Das sei die Geschäftsanschrift der B-GmbH gewesen. Über Befragen könne der

Bw. ich nicht sagen, ob er Firmenschilder gesehen habe, die auf die B-GmbH hingewiesen hätten. Über Befragen könne der Bw. nicht sagen, ob er andere Firmenschilder gesehen habe, die auf andere Firmen hingewiesen hätten. Der Bw. erinnere sich an die Gegensprechanlage beim Haustor. Was bei dem Knopf für das Büro gestanden sei, welcher Name oder welche Firma, könne er sich nicht erinnern. Ein Karton habe folgende Dimensionen: 50 bis 80 cm, Tiefe 20 cm und Höhe 30 cm. Man könne 5 Kartons auf einmal tragen. Der Bw. sei damals mit Herrn Alexander R (R) dort gewesen. Eine dem Bw. unbekannte Person sei auf der Straße mit dem Auto vorgefahren. Der Bw. wisse nicht mehr, welches Fahrzeug es gewesen sei. Diese Person sei aber nicht Robert L gewesen, mit dem der Bw. ins Büro gegangen sei. Die Handys seien auf der Straße von Auto zu Auto verladen worden. Im Büro habe der Bw. mit Herrn L das Geschäftliche abgewickelt, Geldübergabe bar gegen Ware. Die Übergabe sei durch Banknoten und nicht durch Scheck erfolgt. Über Befragen des Referenten gab der Bw. an, es sei üblich, dass man die Ware bei Abholung bar bezahle. Der Bw. habe auch bei anderen Lieferanten die von ihm gekaufte Ware bei Übergabe der Ware bar bezahlt. Folgende andere Lieferanten außer die B-GmbH habe der Bw. auch bar bezahlt: N, K, Firma Sch (Sch). Der Bw. sei gerne bereit, bei einer nächsten Berufungsverhandlung durch Vorlage geeigneter Unterlagen zu beweisen, dass er auch andere Lieferanten außer die B-GmbH bei Einkauf der Ware bar bezahlt habe (Bargeld gegen Ware). Der Referent ersuchte den Bw., dass Unterlagen gegebenenfalls über Vorhalt des UFS vor der nächsten Berufungsverhandlung vorgelegt werden. Über Befragen gab der Bw. an, bei der Firma K habe es mit Barzahlung angefangen. Das sei bei einem Neuunternehmer üblich, dass der Lieferant beim ersten Geschäft oder bei den ersten Geschäften auf Barzahlung bestehe. Wenn das dann funktioniere, sei der Lieferant bereit, weitere Zahlungen mit Erlagschein zu akzeptieren. Der erste Einkauf von Festnetztelefonen bei K sei gegen bar erfolgt. Es handle sich um Registernummer 3 des blauen Ordners. Ob es sich dabei wirklich um das erste Geschäft handle, wisse der Bw. ohne Einsicht in seine Unterlagen nicht. Der Referent stellte in der Berufungsverhandlung fest, dass sich auf der Rechnung K vom 14. März 2002 der Stempel mit selben Datum und Unterschrift "bezahlt" findet (blauer Ordner, Registernummer 3, Seite 11). Zurück zu den Geschäften mit der B-GmbH befragt, gab der Bw. an, er habe dann die Handys mit dem VW-Caddy selbst nach Deutschland zur W-GmbH geliefert. Über Hinweis durch den Referenten gab der Bw., dass die erste Lieferung von der W-GmbH abgeholt worden sei, der Bw. glaube mit einer Spedition. Die weiteren Geschäfte hätten so ausgesehen, dass sich die W-GmbH wegen Telefonen an den Bw. gewendet habe und der Bw. habe dann bei der B-GmbH bestellt. Über Befragen durch den Vertreter des FAes gab der Bw. an, er habe ja die Adresse der B-GmbH, B-Gasse ... (unter Angabe von Haus- und Türnummer) gekannt und sei dadurch an die richtige Adresse gekommen. Der Bw. und sein Begleiter Herr R hätten Herrn L

an der Haustüre unten auf der Straße getroffen. Herr Robert L sei, da Parkplatz im 1. Bezirk selten sei, mit seinem PKW in der zweiten Spur gestanden. Robert L und dessen Fahrer seien bereits bei der Haustür unten auf der Straße gestanden, wie der Bw. mit Herrn R mit seinem Auto angekommen sei. Der Bw. sei auch in zweiter Spur gestanden. Treffpunkt und Uhrzeit seien der Erinnerung des Bw. nach zu 99 % telefonisch vereinbart worden. Dem Bw. sei es darauf angekommen, das Geschäft nicht auf der Straße sondern im Büro abzuwickeln, da es um viel Bargeld und teure Ware gegangen sei. Es sei nicht ausdrücklich vereinbart gewesen, dass der Bw. Herrn L unten auf der Straße und nicht im Büro treffen soll. Der Bw. sei dann mit Herrn L ins Büro gegangen, er glaube, in den vierten Stock. Wenn der Bw. noch einmal gefragt werde, gebe er unverändert an, dass ihm weder ein Firmenschild der B-GmbH noch ein anderes Firmenschild für die Adresse B-Gasse ... aufgefallen sei. Auf die Frage des Vertreters des FAes, ob der Bw. damals Herrn Robert L bezüglich dessen Legitimation bei der B-GmbH bzw. seine Berechtigung zur Vertretung der B-GmbH gefragt habe, gab der Bw. an: "Dass haben sie mich damals im FA gefragt und ich verweise auf meine damalige Aussage und dazu möchte ich nichts sagen." Über Befragen durch den Vertreter der PAST gab der Bw. an, die Handys seien auf der Straße von einem Kombi in sein Auto umgeladen worden. Der Bw. könne sich nicht an die Farbe und Type des Kombis erinnern. Der Kombi habe jedoch keine Aufschrift gehabt. Der Bw. wisse nicht, ob der Kombi ein inländisches oder ausländisches Kennzeichen gehabt habe. An die Person, die die Handys vom Kombi in sein Auto umgeladen habe, könne sich der Bw. nicht mehr erinnern. Der Bw. könne diese Person nicht beschreiben, weder an Kleidung, Haarfarbe etc. Der Bw. wisse nicht, ob diese Person etwas gesprochen habe. Die Handys hätten sie zu viert umgeladen: der Bw., Herr R, Herr L und die genannte Person. Über Befragen des Referenten gab der Bw. an, er habe die Ware angeschaut, ob es die sei, die der Bw. bestellt habe. Der Bw. habe den Karton aufgemacht und hineingeschaut. Dann sei der Bw. nach oben gegangen und habe bezahlt. Der Bw. sei mit Herrn L zu zweit ins Büro nach oben gegangen, Herr R und die andere Person seien auf der Straße geblieben. Der Bw. habe das Übereinstimmen der Ware dadurch überprüft, dass er die Bezeichnung die sich zB unter dem Akku, aber auf dem Gerät befindet, angesehen habe. Weiters habe der Bw. mittels Sim-Card überprüft, ob das Gerät gesperrt oder offen für alle Netze sei. Der Bw. habe das Handy in der Hand gehabt. Das sei gewesen, bevor sie ausgeladen hätten. Der Bw. habe natürlich nicht alle 300 Handys aufgemacht. Der Bw. habe sicher ein Handy aufgemacht. Ob Herr R auch ein Handy aufgemacht habe oder der Bw. ein zweites, wisse der Bw. jetzt nicht mehr. Die Überprüfung habe folgendermaßen stattgefunden: Der Bw. habe die Sim-Card in das Telefon gelegt und geschaut, ob sich das Telefon automatisch in den Netzbetreiber einwähle, zB in einen bestimmten Netzbetreiber. Dann habe der Bw. eine zweite Sim-Card genommen, zB von einem anderen Netzbetreiber, und

geschaut ob sich dieses Handy in diesen einwähle. Bei diesem Versuch habe sich das Handy auch in das Netz von diesem Netzbetreiber eingewählt. Das habe dem Bw. gezeigt, dass das Gerät für alle Netze offen sei. Die beiden vom Bw. genannten Sim-Cards seien nicht im Handy gewesen, die der Bw. habe eigene Sim-Cards mitgenommen. Sämtliche Kartons seien originalverpackt gewesen. Ein Karton enthalte 10 Handys. Der Bw. habe auf diese Weise eine Stichprobe gemacht. Wenn der Bw. aus einem originalverpackten Karton ein Handy überprüfe, gehe er davon aus, dass die anderen originalverpackten Handys die gleichen Eigenschaften hätten. Über Befragen des Referenten gab der Vertreter der PAST dazu an, dass es sich bei dem vom Bw. geschilderten Vorgang um eine von mehreren geeigneten Überprüfungshandlung handle. Über Befragen durch den Vertreter der PAST gab der Bw. an, er habe wegen dem "CE-Zeichen" erkannt, dass die Handys aus europäischer Produktion seien.

Weiters wurden folgende Zeugen einvernommen:

Der Zeuge Ronald T gab in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 22. Februar 2007 an: Er arbeite seit 7. Jänner 2004 bei einem namentlich genannten Handynetzbetreiber. Die B-GmbH sei dem Zeugen überhaupt nicht bekannt. Der Zeuge kenne die W-GmbH in Deutschland, mit der er nach wie vor Geschäfte mache. Die W-GmbH kaufe und verkaufe ua. Mobiltelefone. Die W-GmbH verkaufe an Handelsketten oder weitere Großhändler weiter. Die W-GmbH sei selbst ein Großhändler. Nach der groben Erinnerung des Zeugen kenne er die W-GmbH seit 2000 bzw. 2001. Der Zeuge sei seit 1999 Einkaufsleiter für die Telekommunikation bei der Firma N und ua. für den Abverkauf von Altgeräten zuständig gewesen. Altgeräte, die N nicht selbst verkauft habe, seien an Großhändler angeboten worden. So seien die diversen Kontakte zu den Großhändlern zu Stande gekommen. Über Befragen durch den Vertreter der PAST gab der Zeuge an, bei den genannten Altgeräten handle es sich nicht um gebrauchte Ware, sondern um Ware, die in den Filialen nicht mehr verkauft werden könnten bzw. noch im Zentrallager vorhanden seien, ohne dass sie in die Filialen ausgeliefert worden seien. Auf jeden Fall handle es sich um original verpackte Ware. Über Befragen des Referenten, seit wann er den Bw. kenne, gab der Zeuge an, er habe ca. 1990 zusammen mit dem Bw. auch als Lehrling bei N angefangen. Der Zeuge glaube das der Bw. im Jahr 2000 von N zur Firma BT weggegangen sei. Der Zeuge selbst sei bis Ende 2003 bei N gewesen. Der Zeuge habe gelegentlich nach dem Abgang des Bw. mit diesem Kontakt gehabt. Der Bw. sei nach Wissen des Zeugen bei BT für die Geschäfte zwischen N und BT zuständig gewesen. Der Zeuge könne nicht genau sagen, um welche Geschäfte bzw. um welche Waren es sich dabei gehandelt habe. Die Kontakte mit dem Bw. nach dessen Austritt bei N seien freundschaftlicher Natur gewesen und sie hätten geplant unter Umständen zusammen eine Firma zu gründen. Der Zeuge habe im Namen von N an BT, wo der Bw. gearbeitet habe, Handys angeboten. Nach Wissen des Zeugen habe sich BT nur auf Handys konzentriert, nicht auf Schnurlostelefone

oder Festnetztelefone. Über Befragen des Referenten, wie die W-GmbH ins Spiel gekommen sei, gab der Zeuge an, der Bw. habe sich dann selbstständig gemacht und der Zeuge habe im Laufe der Zeit für N ein Angebot über Festnetztelefone von der Firma K bekommen. Die Firma K habe N eigene Restposten angeboten. An die Marke der Festnetztelefone könne sich der Zeuge nicht erinnern, aber er glaube im Produktname sei die Ziffer 1000 oder 2000 integriert gewesen. Der Zeuge glaube, dass N einen Teil dieser Telefone in das eigene Sortiment aufgenommen habe. N habe nur einen Teil des Angebots von K gekauft. Der Zeuge habe dann den Bw. informiert, dass K günstig diese Telefone verkaufen möchte. Zu diesem Zeitpunkt sei der Bw. bereits selbstständig gewesen. Über Frage des Referenten, zu welcher Zeit der Zeuge den Bw. über das Angebot von K informiert habe, gab der Zeuge an, er könne sich jetzt nicht mehr erinnern. Es müsse vor 2003 gewesen sein, weil danach sei der Zeuge beim bereits genannten Handynetzbetreiber gewesen. Wenn der Bw. die Geräte von K dann verkauft habe, müsse es ja davor gewesen sein. Der Zeuge wisse, dass der Bw. die Festnetztelefone auch wirklich von K gekauft habe. An wen der Bw. die Festnetztelefone verkauft habe, wisse der Zeuge nicht. Der Zeugen sei es auch egal gewesen, an wen er die Telefone verkauft habe. Der Zeuge könne nicht mit Bestimmtheit sagen, dass er den Bw. über andere Geschäfte informiert habe. Es seien sonst keine interessanten Angebote hereingekommen. Auf die Frage, ob der Zeuge den Bw. in irgendeiner Weise auf die W-GmbH hingewiesen habe, gab dieser an, dass er dem Bw. Kontaktadressen von Großhändlern gegeben habe. Es habe sich um folgende Großhändler gehandelt: Firma FF, Firma DD, Firma TT und Firma FN, sonst falle dem Zeugen explizit nichts ein. Der Zeuge gebe ausdrücklich an, dass er den Bw. auch auf die W-GmbH aufmerksam gemacht habe. Auf Befragen durch den Referenten gab der Zeuge an, er wisse, dass der Bw. konkret ein Geschäft mit K gemacht habe, nachdem der Zeuge dem Bw. die Firma K genannt habe. Ob der Bw. mit anderen vom Zeugen genannten Großhändlern Geschäfte gemacht habe, wisse er nicht. Über Befragen des Referenten gab der Zeuge an, er könne sich nicht konkret erinnern, dass der Bw. ein Geschäft mit der W-GmbH gemacht habe. Der Zeuge kenne Richard St. Der Zeuge wisse nicht, wann Herr St bei N angefangen habe, er sei nach dem Zeugen von N weggegangen. Nach dem Wissen des Zeugen sei Herr St bei N für den Einkauf eines bestimmten Teilbereichs der Telekommunikation zuständig gewesen, zB Faxgeräte und Handyzubehör wie Ladegeräte, Ledertascherl, Freisprecheinrichtung, Kabel etc. Herr St sei für den Einkauf von Handys selbst nicht zuständig gewesen, das sei der Bereich des Zeugen gewesen. Der Bereich des Zeugen bei N sei Einkaufsleiter bei der Telekommunikation gewesen. Der Zeuge sei verantwortlich gewesen für: Handys, Diktiergeräte, PDA (Handheld-PC), Vertragsverhandlungen mit den Lieferanten, Schreibmaschinen usw. Herr St sei der Assistent des Zeugen und als solcher als Unterstützung zB auch für Handys zuständig gewesen. Auf nochmaliges Befragen gab der

Zeuge an, dass er von einer B-GmbH noch nie etwas gehört habe. Über Befragen des steuerlichen Vertreters welche Rolle die W-GmbH bei Geschäften mit der Firma N gespielt habe, gab der Zeuge an, mit der W-GmbH habe N seines Wissens ein Geschäft gemacht. Es habe sich um einen Swatch-Deal (Schnurlostelefon-Anrufbeantworter) gehandelt. Über Befragen des steuerlichen Vertreters gab der Zeuge an, dass es mit der W-GmbH bei N nie Probleme gegeben habe. Die W-GmbH sei ein seriöser Kunde, den man guten Gewissens auch dem Bw. empfehlen könne. Über Befragen durch den Vertreter der PAST gab der Zeuge an, nachdem N an einen Handynetzbetreiber verkauft worden sei, habe er weiterhin volle Machtbefugnis in seiner eigenen Kundenauswahl gehabt. Der Zeuge habe die Geschäfte natürlich von der Geschäftsleitung genehmigen lassen müssen. Der Zeuge habe keine Prokura gehabt. Es habe keine Provision vom Bw. an den Zeugen für eine Vermittlung gegeben. Der Zeuge habe auch nie eine Provision bekommen von der B-GmbH, Herrn Robert L oder Herrn E. Der Zeuge kenne nicht einen Herrn Robert L, eine Agencia oder Herrn E. Der Bw. habe dem Zeugen nie gesagt, dass der [nunmehr] inhaftierte Robert L ihn die Telefone verkauft habe.

Die Betriebsprüferin gab als Zeugin in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 22. Februar 2007 über Befragen des Vertreters des FAes an, sie sei gleich, nachdem sie die [berufungsgegenständlichen] Rechnungen vom Bw. bekommen habe, in die B-Gasse gefahren und habe sich die Adresse [der B-GmbH] angeschaut. Das sei im Zuge der Prüfung einer der ersten Prüfungshandlungen gewesen. Das sei sehr früh gewesen, die Prüferin glaube, im August 2002. Die Prüferin habe im ganzen Haus kein Schild der B-GmbH gefunden, weder unten bei der Gegensprechanlage noch bei der Wohnungstür im Haus. Beim Klingelknopf der Adresse sei ein kleines Schild mit dem ungefähren Wortlaut "Immobilienbüro H" gewesen. Die Prüferin wisse nicht, ob sich dort auch Firmenschilder für andere, nicht berufsgegenständliche Unternehmen befunden hätten. Es handle sich um ein großes Haus. Auf der Wohnungstür habe sich dann auch das Schild mit dem ungefähren Wortlaut "Immobilienbüro H" befunden und – die Prüferin wisse nicht, ob das schon beim ersten oder zweiten Besuch gewesen sei – ein Schild "Konsulat" eines genannten afrikanischen Staates. Die Prüferin sei zweimal dort gewesen. Wann sie genau das zweite Mal dort gewesen sei, wisse die Prüferin nicht. Es sei auf jeden Fall im Zuge der Prüfung gewesen und das Datum müsste im Arbeitsbogen nachlesbar sein. Die Prüferin sei das zweite Mal dort gewesen, weil der Gruppenleiter gemeint habe, man soll noch einmal hingehen, da man beim ersten Mal niemand für die B-GmbH angetroffen habe. Beim ersten Mal sei die Prüferin mit einem namentlich genannten Kollegen vom Erhebungsdienst dort gewesen. Die Prüferin habe geläutet und die Putzfrau habe aufgemacht. Die Prüferin und ihr Kollege hätten nach der B-GmbH gefragt. Die Putzfrau habe nicht deutsch gekonnt und habe sie in ein Zimmer gewie-

sen, wo Herr L gesessen sei. Herr Robert L habe sich vorgestellt und gesagt, er sei selbst Geschäftsmann und er habe gemeint, er wäre Geschäftspartner der B-GmbH und zwar Lieferant, habe aber ansonsten mit Geschäften, welche die B-GmbH abschließe, nichts zu tun. Herr L habe gesagt, dass er den Bw. schon kenne. Robert L habe dem Bw. das [Geschäft] mit der B-GmbH vermittelt. Herr L schreibe aber keine Rechnungen für die B-GmbH. Über Befragen durch den Referenten gab die Prüferin an, sie glaube schon, dass ihr die Existenz von einem Herrn Robert L vor ihrem ersten Besuch in der B-Gasse bekannt gewesen sei. Sie glaube, dass ihr der Bw. während der Prüfung vor dem Besuch in der B-Gasse gesagt habe, dass Herr Robert L dem Bw. das Geschäft mit der B-GmbH vermittelt habe. Herr L habe beim ersten Treffen in der B-Gasse zur Prüferin gesagt, dass er nichts zu den Geschäften der B-GmbH sagen könne, da er mit ihr nichts zu tun habe. Herr L habe angegeben, dass es sich bei den Räumen in der B-Gasse um das Büro der B-GmbH handle. Herr L habe mit dem Geschäftsführer der B-GmbH, Herrn E, [vereinbart, die Räume] jeweils für die eigenen Zwecke, nämlich für die eigenen Geschäfte von Herrn L, und die Geschäfte der B-GmbH nutzen zu dürfen. Deshalb abwechselnd, weil L und E nicht immer in Österreich seien. Auf die Frage der Prüferin, dass hier kein Schild für die B-GmbH hänge sondern für ein Immobilienbüro, habe Herr L angegeben, dass ihm das nichts angehe, da es nicht seine Firma sei. Herr L habe angegeben, dass er nicht für die B-GmbH da sei sondern für seine eigenen Geschäfte. Die Prüferin glaube, es sei eine sehr große Wohnung gewesen. Bei ihrem ersten Besuch habe die Prüferin nur den Gang und das Zimmer gesehen, wo Herr L gesessen sei. Beim zweiten Mal sei die Prüferin auch im Zimmer von Herrn [Klemens] H gewesen. In dem Zimmer hätte sich keine Ware befunden. Es sei wie ein Büro eingerichtet gewesen, sehr karg, mit Schreibtisch und Computer und einem Kasten mit ca. 3 Ordnern. Herr L habe gesagt, dies seien nicht die Ordner der B-GmbH sondern seine eigenen Geschäfte betreffend. Herr L habe gesagt, dass Herr E immer wieder aus Italien nach Wien komme. Über Befragen des Referenten gab die Prüferin an, auf den Eingangsrechnungen von der B-GmbH habe sich für diese eine Festnetznummer befunden. Als die Prüferin vom FA dort angerufen habe, habe sich eine Frau, nämlich Frau Claudia S, gemeldet. Vom FA seien später Arbeitnehmerabfragen gemacht worden und man sei darauf gekommen, dass Frau Claudia S beim Immobilienbüro H arbeite. Auf die Frage, wie sich Frau S bei den Anrufen gemeldet hat (für die B-GmbH oder für das Immobilienbüro H) gab die Prüferin an, das wisse sie jetzt wirklich nicht mehr. Das müsste man jedoch im Arbeitsbogen nachlesen können. Die Prüferin und ein Kollege seien das zweite Mal in die B-Gasse gegangen, weil sie Frau S befragen wollten. Frau S habe gemeint, dass sie wisse dass die B-GmbH auch hier ihren Sitz haben soll, weil ihr Chef, der Herr H, sie angewiesen habe, wenn irgendetwas komme (Post oder ein Anruf) sie das notiere bzw. sammle. Frau S selbst habe Herrn E nicht gekannt. Ungefähr eine Stunde nach der Nieder-

schrift mit Frau S habe Herr H im FA angerufen und angegeben, dass Frau S ihre Aussage widerrufen möchte, dass Frau S den Herrn E doch kennen würde. Herr H habe gesagt, Frau S habe gelogen, er werde sie deswegen kündigen. Frau S habe nicht gewusst, wie sie reagieren soll. Herr H habe gesagt, ob die Prüferin nochmal in die B-Gasse kommen und noch einmal mit Frau S sprechen könnte. Über Vorhalt des Referenten gab die Prüferin an, es handle sich um die Niederschrift mit Frau S am 19. November 2002, Seite 217 des Arbeitsbogens Bw. Eine Kopie der Niederschrift wurde nach Ende der Berufungsverhandlung dem steuerlichen Vertreter des Bw. übergeben. Die Prüferin fuhr fort, dass sie und der Kollege dann am selben Tag noch einmal in die B-Gasse gefahren seien und Frau S habe ihr im Beisein von Herrn H gesagt, dass sie alle ihre Anweisungen von Herrn E erhalten habe. Darüber sei aber keine gesonderte Niederschrift aufgenommen worden. Herr H selbst habe der Prüferin gesagt, dass er die Wohnung auch Herrn L und Herrn E für deren Zwecke zur Verfügung stelle, aber er wisse nichts genaues darüber und er mische sich auch nicht ein. Herr L und Herr E seien Freunde von Herrn H. Es sei richtig, dass Herr H zu einer B-GmbH nichts gesagt habe. Herr H habe noch gemeint, er sei jetzt Konsul des afrikanischen Staates und es wäre ein Entgegenkommen, dass die Prüfer überhaupt in die Wohnung dürften. Es ist richtig, dass die Prüfer an der Adresse B-Gasse keinerlei Hinweis auf eine B-GmbH gesehen hätten. Über Befragen durch den steuerlichen Vertreter, ob die Prüferin auch in der K-Straße gewesen sei, gab die Zeugin an: Nein. Der steuerliche Vertreter wies daraufhin, dass laut Firmenbuch die B-GmbH später in die K-Straße übersiedelt sei und das ein Grund dafür sein könnte, dass anlässlich des zweiten Besuchs in der B-Gasse am 19. November 2002 die B-GmbH nicht mehr dort gewesen sei. Die Prüferin wies darauf hin, dass der Grund für den zweiten Besuch die Einvernahme von Frau S gewesen sei. Beim ersten Besuch hätte die B-GmbH jedoch noch dort sein sollen. Über Befragen durch den steuerlichen Vertreter gab die Prüferin an, sie habe sämtliche Unterlagen zur B-GmbH von einem namentlich genannten Steuerberater in dessen Kanzlei bekommen. Vorgelegt worden seien Eingangsrechnungen der B-GmbH sowie Ausgangsrechnungen. Es habe über die ersten Monate eine Buchhaltung gegeben, welche die Steuerberatungskanzlei angefertigt habe. Später dann seien der Prüferin nur mehr ein Stapel Belege vorgelegt worden, die sie selber zu ordnen gehabt hätte. Für die Steuerberatungskanzlei sei ebenfalls Herr L der Ansprechpartner gewesen. Die Übergabe der Unterlagen der B-GmbH durch deren Steuerberater habe nach einem langwierigen Prozedere stattgefunden, in dem auch der Bw. ca. im November 2003 bei der B-GmbH urgiert habe. Der steuerliche Vertreter brachte vor, dass sich der Bw., nachdem die Vorsteuer des Juli 2002 nicht anerkannt worden sei, bemüht habe, dass die B-GmbH ihre Unterlagen vorlege. Die Zeugin konnte in der Berufungsverhandlung die diesbezüglichen Bemühungen des Bw. bestätigen. Über Befragen durch den steuerlichen Vertreter gab die Prüferin an, auf den

Rechnungen der B-GmbH habe sich ja deren UID-Nummer befunden, die ja auf jeden Fall bis November 2002 oder sogar darüberhinaus gültig gewesen sei. Über die Frage des steuerlichen Vertreters, ob sie die zu dieser UID-Nummer gehörige Adresse überprüft habe, gab die Prüferin an, sie habe an Hand der UID-Nummer der B-GmbH keine Überprüfung vorgenommen, da es für sie die Adresse laut Firmenbuch und die B-Gasse von den Rechnungen gegeben habe. Laut Prüferin sei im Arbeitsbogen des Bw. auf Seite 24 sei ein Ausdruck des Abgabensinformationssystems betreffend die B-GmbH mit der Adresse B-Gasse ersichtlich. Der steuerliche Vertreter verwies auf eine amtswegige Ermittlungspflicht betreffend Geschäftsanschrift der B-GmbH. Der Vertreter der PAST wies darauf hin, dass die Anschrift der B-GmbH in der K-Straße nur ein Monat gültig gewesen sei. Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass nach den Angaben von Herrn H dieser die Anschrift und Räumlichkeiten B-Gasse für die B-GmbH zur Verfügung gestellt habe und dem internationalen Steuerrecht dieser Sachverhalt zur Begründung einer Betriebsstätte ausreichen würde. Laut steuerlichem Vertreter sei dies auch für den berufungsgegenständlichen Fall zu würdigen. Über Befragen durch den Vertreter des FAes betreffend Türschild in der B-Gasse verwies die Prüferin auf ihren Vermerk im Arbeitsbogen des Bw. Seite 27: "Türnummer 11 Klemens H Liegenschaftsverwaltung I-GmbH". Die Prüferin könne sich weder erinnern, ob dieses Schild "unauffällig groß oder unauffällig klein oder auffällig groß oder auffällig klein" gewesen sei. Über weiteres Befragen durch den Vertreter des FAes gab die Prüferin an, der Bw. habe es ihr immer so dargestellt, dass Herr Robert L für die B-GmbH aufgetreten sei. Sie verwies auf ihren Aktenvermerk im Arbeitsbogen des Bw. Seite 8. Eine Kopie dieses Aktenvermerks wurde ebenfalls während der Berufungsverhandlung an den steuerlichen Vertreter ausgefolgt.

Mit weiterem Vorhalt vom 7. März 2007 ersuchte der UFS den Bw. um Vorlage von E-Mails oder sonstiger Unterlagen betreffend das erste und alle weiteren Angebote der berufungsgegenständlichen Handys von der B-GmbH an den Bw., von E-Mails oder sonstigen Unterlagen betreffend das erste und alle weiteren Angebote der berufungsgegenständlichen Handys vom Bw. an die W-GmbH in Deutschland sowie um Vorlage von Unterlagen zum Beweis dafür, dass der Bw. auch andere Lieferanten außer die B-GmbH bar bei Erhalt der Ware bezahlt habe. Weiters wurde der Bw. um Stellungnahme darüber ersucht, ob er außer die berufungsgegenständlichen Handys von der B-GmbH auch andere Ware von anderen Lieferanten abgeholt habe, die ebenfalls über kein erkennbares Lager verfügt hätten, und er dabei die Ware nur von Auto zu Auto umgeladen habe. Gegebenenfalls wurde der Bw. um Vorlage schriftlicher Unterlagen oder Nennung sonstiger Beweismittel für diese Fälle ersucht.

Eine Antwort auf diesen Vorhalt durch den Bw. erfolgte erst in der mündlichen Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007 durch Vorlage einer weiteren Unterlagenmappe ("roter Ordner") und ein Schreiben in dem vorgebracht wurde:

## 1. E-Mails oder sonstige Unterlagen betreffend Angebote der berufsgegenständlichen Handys von der B-GmbH an den Bw.:

Der Bw. habe in seinen Unterlagen keine E-Mail-Korrespondenz betreffend Angebote der B-GmbH aufgefunden. Von der B-GmbH gefaxte Angebote vom 25. Juli 2002 und 13. August 2002 würden diesem Schreiben beiliegen. Die Bestellungen des Bw. bei der B-GmbH seien mit einer Ausnahme schriftlich mit FAX erfolgt. Die Registermappe "Angebote" des roten Ordners würden den Ausdruck eines Excel-Files beinhalten, den der Bw. seit August 2001 als Evidenz für die von ihm gelegten Angebote führe. Der Bw. habe in diesem File sämtliche Angebote, die er potenziellen Abnehmern gelegt habe, registriert. Wo die Angebote bzw. die auf Grundlage der Angebote geführten weiteren Gespräche zu einem Geschäftsabschluss geführt hätten, sei ab der Bestellung des Kunden sämtliche Korrespondenz archiviert worden. Aus der Liste ergebe sich, dass der Bw. die streitgegenständlichen Mobiltelefone im Zeitraum Juli bzw. August 2002 nicht nur der W-GmbH [in Deutschland] sondern auch anderen Kunden, wie sieben namentlich genannten – nicht berufsgegenständlichen – Firmen, angeboten habe. Die Kontakte zu diesen Interessenten habe der Bw. aus der Zeit seiner Tätigkeit bei N erworben.

## 2. Angebote für W-GmbH:

In den Unterlagen des Bw. seien keine E-Mails betreffend Angebote für Mobiltelefone an die W-GmbH vorhanden. Der Erstkontakt für diese Geschäfte dürfte telefonisch erfolgt sein. In der Registermappe "W-GmbH" des roten Ordners finde sich eine komplette Dokumentation des ersten Handy-Verkaufs, die vom Bw. wie folgt kommentiert werde: Beleg 1: Mit Schreiben vom 5. Juli 2002 habe die W-GmbH eine Bestellung für Nokia 3410 Mobiltelefone an die Firma N gerichtet. Die auf dem FAX angeführte Telefondurchwahl sei jene von Herrn Ronald T. Wie bereits mehrfach ausgeführt, habe die Firma N zum damaligen Zeitpunkt keinen Großhandel mit Mobiltelefonen mehr betrieben. Dementsprechend habe die W-GmbH die Bestellung beim Bw. abgegeben. Beleg 2: Am 5. Juli habe der Bw. eine Proforma-Rechnung an die W-GmbH gelegt, damit die W-GmbH vorab die Überweisung durchführen könne. Da es sich bei diesem Geschäft um die erste größere Lieferung an die W-GmbH gehandelt habe, sei auf Vorkassa bestanden worden. Beleg 3: Am selben Tag (unter Hinweis auf die Fax-Bestätigung, das Datum am Schreiben der Bank dürfte ein Schreibfehler sein), habe die deutsche Hausbank der W-GmbH die unwiderrufliche Überweisung an den Bw. bestätigt. Beleg 4 zeige den Zahlungseingang auf dem Konto des Bw. Beleg 5 stelle die Abhebung für den Ankauf der Mobiltelefone von der B-GmbH dar. Aus Beleg 6 ergebe sich, dass die Abhebung des Bargelds für die Bezahlung der ersten Handy-Lieferung von der B-GmbH am Freitag, den 5. Juli 2002, erst kurz nach 16:00 Uhr erfolgt sei ("16:06 Uhr"). Damit sei bewiesen dass es sich aus Zeitgründen nicht hätte ausgehen können, die Ware vom

Speditionslager der B-GmbH zu geregelten Öffnungszeiten abzuholen. Aus diesem Grund sei die Ware direkt im 1. Bezirk vor dem Büro der B-GmbH abgeholt worden, damit die Mobiltelefone am Montag, 8. Juli 2002 in der Früh per Botendienst an die W-GmbH hätten geliefert werden können. Beleg 7 enthalte die Bestätigung der UID-Nummer der W-GmbH im Stufe-2-Verfahren. Beleg 8 zeige die Bestellung bei der B-GmbH. Beleg 9 beinhalte die bereits bekannte Rechnung der B-GmbH vom 5. Juli 2002. Mit Beleg 10 sei die am Montag, den 8. Juli 2002 erfolgte Warenübernahme durch den Spediteur bestätigt. Beleg 11 zeige eine Kopie der bereits vorgelegten Rechnung an die W-GmbH. Beleg 12 zeige die per FAX bestätigte Warenübernahme durch die W-GmbH.

### 3. Barzahlung:

Unterlagen zum Beweis dafür, dass auch andere Lieferanten außer der B-GmbH bar bei Erhalt der Ware bezahlt worden seien, seien in der Rubrik "Barzahlung" des roten Ordners beinhaltet. Der Bw. habe jeweils nur eine Rechnung pro Lieferant kopiert. Verwiesen werde insbesondere auf Beleg 89 über den Erwerb von 200 Stück SC ... ISDN von der Firma K

### 4. Warenübergabe:

Der Grund für die Warenübergabe im Rahmen der Lieferung der Handys der B-GmbH an den Bw. sei bereits in Punkt 1 des Schreibens näher ausgeführt worden. Am Tag der Lieferung, Freitag 5. Juli 2002 sei um die Uhrzeit der Lieferung nach 16:00 Uhr das Speditionslager der B-GmbH nicht mehr geöffnet gewesen. Laut Bw. sei auch bei vier namentlich genannten anderen Firmen, darunter die Firma BT, bei denen der Bw. nach seiner Tätigkeit für die Firma N kurzfristig beschäftigt gewesen sei, keine eigenen Lagerräumlichkeiten gehabt hätten. Auch der Bw. selbst habe unentgeltlich die Möglichkeit gehabt, einen Lageraum einer genannten Bank am Ort seines Geschäftes mitzubenzützen.

In der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007 gab Herr Richard St als Zeuge an, er habe damals bei der Firma N gearbeitet: Die B-GmbH sei an die Firma zum Zweck des Großhandels mit Handys herangetreten. Da die Firma N diese Geschäfte nicht gemacht habe, hätte der Zeuge die B-GmbH an den Bw. weitergeleitet. Der Bw. hätte auch bei N gearbeitet, das sei vor ca. 5 Jahren gewesen. Das wäre damals der erste Kontakt zur B-GmbH gewesen, zuvor habe der Zeuge von dieser nichts gehört. Er habe keine Nachforschungen bezüglich der B-GmbH angestellt, da die Firma N sowieso keine Geschäfte mit der B-GmbH machen wollte, weil sie keine [eigene] Großhandelsabteilung mehr gehabt habe. Über Befragen des Vertreters des FAes gab der Zeuge an, Ansprechpartner von Seiten der B-GmbH sei immer Herr [Robert] L gewesen. Es habe eine Empfehlung der Geschäftsführung von N gegeben, alle Anbote bezüglich Großhandelsgeschäfte an die Firma BT weiterzuleiten. Diese Empfehlung sei jedoch nicht verbindlich gewesen. Hätte die Geschäftsleitung von N

erfahren, dass der Zeuge [richtig:] nicht alle Großhandelsgeschäfte an BT weitergeleitet habe, wäre ihm seiner Meinung nach nicht viel passiert, da es nur eine Empfehlung gewesen sei. Über Befragen des Bw., warum der Bw. von BT weggegangen sei, gab der Zeuge an, er wisse es nicht genau. Er glaube aber, dass der Geschäftsinhaber von BT mit seinen Mitarbeitern nicht ganz korrekt gewesen sei. Über Befragen des Vertreters der Steuerfahndung, ob es dabei um Provisionen gegangen sei, gab der Bw. an, er habe damals das Großhandelsgeschäft bei N übernehmen sollen und das habe Herrn Mag. Ho nicht ins Konzept gepasst und deshalb hätten sie sich getrennt. Über Befragen des Vertreters der Steuerfahndung und des Referenten gab der Zeuge weiter an, seiner Erinnerung nach habe es einen Anruf von Herrn L bei ihm in der Firma N gegeben. Der genaue Inhalt der angebotenen Geschäfte sei nicht besprochen worden, da diese nicht zu Stande gekommen seien und der Zeuge Herrn L an den Bw. weitergeleitet habe. Es könne sein, dass es dabei um Handys, zum Beispiel Nokia, gegangen sei. Da es jedoch zu keinem Geschäft gekommen sei, sei das nicht näher besprochen worden. Nach Erinnerung des Zeugen habe er sich die Daten von Herrn L bzw. der B-GmbH notiert. Ob der Zeuge Herrn L direkt an den Bw. weitergeleitet habe oder sich der Bw. nach seiner Nachricht an Herrn L gewendet habe, kann sich der Zeuge jetzt nicht mehr erinnern. Über Befragen des Vertreters des FAes gab der Zeuge an, er sei kein Brancheninsider betreffend Großhandel, da er im Einzelhandel tätig sei. Er sei 2003 von N weggegangen. Im damaligen Zeitraum sei ihm nichts von einem Umsatzsteuerbetrug im Zusammenhang mit dem Großhandel von Handys bekannt gewesen. Die Großhandelsabteilung sei damals bei N schon aufgelöst gewesen, deshalb habe der Zeuge als Einkäufer für Telekommunikation den Anruf von Herrn L bekommen. Über Befragen des Vertreters der Steuerfahndung gab der Zeuge an, Herr L habe mit ihm Kontakt aufgenommen und ein Großhandelsgeschäft mit Handys angeboten. Er habe sich gedacht, dass es die Großhandelsabteilung bei N nicht mehr gebe und habe daher Herrn L an den Bw. weitergeleitet. Die Firma N hat die Handys nur von zwei namentlich genannten Netzbetreibern gekauft und nicht von anderen Anbietern. Nach Meinung des Zeugen habe Herr L nur einen großen Posten von Handys im Großhandel an N verkaufen wollen. Da N keine Großhandelsabteilung mehr gehabt habe, sei das Geschäft nicht zu Stande gekommen. Nach Erinnerung des Zeugen sei die Großhandelsabteilung bei N 2001 oder 2002 geschlossen worden. Über Befragen des Vertreters der Steuerfahndung, wenn Herr L nicht wisse, dass N keine Großhandelsabteilung mehr habe, dann sei Herr L kein Insider, gab der Zeuge an, er glaube nicht, dass es sich so herumgesprochen habe, dass N keine Großhandelsabteilung mehr gehabt habe. Über Befragen des Vertreters des FAes gab der Zeuge an, seiner Erinnerung nach habe es bis zu seinem Ausscheiden bei N ca. 5 bis 10 Anrufe vergleichbar in der Art von Herrn L gegeben. An die Namen der anderen Anrufer könne er sich nicht erinnern. Über Vorhalt, er erinnere sich ausgerechnet an die Namen L und B-GmbH, gab der Zeuge an,

dass ihm diese Namen ja in der Verhandlung genannt worden seien. Wenn man ihm andere Namen nennen würde, könnte er sich vielleicht auch an diese erinnern. Über Befragen des Vertreters der Steuerfahndung gibt der Zeuge an, er habe Herrn L persönlich nie kennen gelernt. Der Vertreter der Steuerfahndung gab an, dass er Herrn L aus seiner beruflichen Tätigkeit kenne und Herr L sei kein Typ, der von sich jemanden anrufe. Herr L möchte, dass die Leute zu ihm kommen bzw. wenn er erfährt, jemand hätte Interesse an einem Geschäft, dann komme er bei diesem vorbei. Der Zeuge gab dazu an, er wisse definitiv, dass sich Herr L bei ihm gemeldet habe. Der Zeuge habe Herrn L vorher nicht gekannt, Er könne ausschließen, dass sich er bzw. die Firma N an Herrn Lang gewandt hätten. Der Zeuge wiederhole, dass er Herrn L niemals persönlich gesehen habe. Es habe auch keinen persönlichen Kontakt mit Herrn L gegeben. Der Bw. warf ein, dass N damals der größte oder zweitgrößte Telekommhändler in Österreich gewesen sei und das sei damals bekannt gewesen.

Weiters gab der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007 über Befragen des Referenten an, die erste Anfrage der W-GmbH [in Deutschland], datiert 5.7.2002 sei irrtümlich an die Firma N gegangen. Herr [Roland] Treiber hat daraufhin den Bw. angerufen und der Bw. habe die Proforma-Rechnung an die W-GmbH ausgestellt. Der habe die Ware per Fax bei der B-GmbH bestellt. Die W-GmbH habe dann dem Bw. nachträglich deren Bestellung am 8. Juli 2002 gefaxt. Laut Bw. stimme es, dass beim dritten Geschäft bei der Lieferung von B-GmbH an den Bw. drei Handys gefehlt hätte (1.097 statt 1.100). Der Bw. habe auch vermerkt, dass eine Gutschrift von Seiten B-GmbH nachkommen sollte. Diese Gutschrift sei jedoch nicht gekommen, deshalb habe der die Rechnung buchhalterisch mit 1.097 Stück erfasst. Der Bw. habe Vorsteuern jedoch für [nur] 1.097 Stück geltend gemacht. Es stimme, dass die Bestellung beim dritten Geschäft von der W-GmbH an den Bw. am 15. Juli 2002 um 16:18 Uhr an den Bw. gefaxt worden sei, der Bw. jedoch die Ware bereits zwei Stunden vorher um 14:20 Uhr mit FAX bei der B-GmbH bestellt habe. Der Bw. sei damals mit der W-GmbH bereits in Geschäftsbeziehung gestanden und sie hätten über die Bestellung telefoniert. Der Bw. habe es riskiert, die Ware vorher bei der B-GmbH zu bestellen, bevor er die eigene Bestellung von der W-GmbH bekommen habe. Zum vierten und fünften Geschäft befragt, gab der Bw. an, es stimme, dass die W-GmbH nur gesamt 550 Stück Nokia 3510 ohne weitere Spezifikation bestellt habe, der Bw. jedoch bei der B-GmbH 452 Stück Nokia 3510 Pleasure und 88 Stück Nokia 3510 Easy Living, also mit zusätzlich Spezifikation und um zehn Stück zu wenig bestellt habe. Zu der Differenz zwischen der Bestellung der W-GmbH und seiner Bestellung bei der B-GmbH gab der Bw. an, er habe früher gelernt, dass jede Ware ihre eigene Bezeichnung habe. Der W-GmbH sei es egal gewesen, ob sie Handys in verschiedener Farbwahl bekomme. Zur Frage, warum er gerade diese Stückelung vorgenommen habe, gab der Bw. an, die B-GmbH habe ihm mitgeteilt, dass sie die Handys nur in dieser Stückelung

und um die zehn Handys zu wenig hätte. Über Befragen des Vertreters des Finanzamtes gab der Bw. an: "Wenn ich sage B-GmbH, dann meine ich Herrn L." Über Befragen des Referenten gab der Bw. an, es treffe zu, dass er seitens der B-GmbH FAX-Nachrichten erhalten habe und am FAX-Bericht als Absender "Immobilien H", somit ein anderer Absender gestanden sei. Über ausdrückliches Befragen gab der Bw. an, dass er sich dabei nichts gedacht habe. Der Bw. habe bezüglich B-GmbH keine KSV-Anfrage gemacht, weil eine KSV-Anfrage für ihn nicht interessant sei, da er keine Ware auf offene Rechnung abgebe. Der Bw. habe nie bei einem ihm nicht bekannt Kunden Ware auf offene Rechnung geliefert und hätte daher kein finanzielles Risiko gehabt. Er habe KSV nie in Anspruch genommen, weil dies kostenpflichtig gewesen wäre. Bezüglich der gestückelten Schecks gab der Bw. an, dass dies auf Wunsch von Herrn L bzw. der B-GmbH geschehen sei, da dieser ihm erklärt habe, er müsse mit den einzelnen Schecks seine eigenen Lieferanten zahlen. Dem Wunsch sei der Bw. nachgekommen. Das sei ihm nicht unüblich vorgekommen, dem Bw. sei es darum gegangen, die Ware zu bezahlen. Es ist dem Bw. bei anderen Kunden nicht vorgekommen, dass er mit gestückelten Schecks gezahlt habe. Der Bw. habe nur die B-GmbH mit Schecks bezahlt, andere Kunden habe er nie mit Schecks bezahlt. Auch das sei ihm nicht unüblich vorgekommen. Über Befragen des Vertreters des Finanzamtes gab der Bw. an, er habe Herrn L im Jänner oder Februar 2007 zum letzten Mal gesehen in einer namentlich genannten der Diskothek in Wien. Der Bw. sei sofort auf ein Polizeikommissariat gegangen und dies gemeldet, da er angenommen habe, dass das FA Herrn L suche. Der Bw. habe damals mit Herrn L nicht gesprochen, sie hätten sich aber beide gesehen. Der Bw. habe nicht versucht, einen finanziellen Schaden aus der Nichtanerkennung der Vorsteuern und der Entrichtung der ausgewiesenen Umsatzsteuer an die B-GmbH bei Herrn L persönlich geltend zu machen, weil dies von der B-GmbH und nicht von Herrn L verursacht sei. Der Bw. verweise auf die Aussage der Prüferin, dass die Rechnungen der B-GmbH bei deren Steuerberatung aufgelegt seien. Der Bw. habe auch nicht versucht, von der B-GmbH etwas zurückerstattet zu bekommen. Das hätte nichts gebracht. Der Bw. habe im Jahr 2002 die B-GmbH gedrängt, ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen. Der Bw. habe damals Herrn Robert L und Herrn Carlo E seitens der B-GmbH gedrängt. Das sei mündlich gewesen.

Die Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 3. Mai 2007 samt Dokumentation roter Ordner wurde dem FA vom UFS mit der Bitte um Stellungnahme zur Kenntnis gebracht. Im Schreiben vom 6. Juni 2007 gab das FA dazu an, dass um Abweisung der Berufung ersucht werde.

Mit Schreiben (FAX) vom 2. Juli 2007 ersuchte der UFS den Bw. um Vorlage von Beweisen, dass in der berufungsgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung Juli 2002 aus der dritten Eingangsrechnung der B-GmbH vom 15. Juli 2002 tatsächlich nur Vorsteuer für Stück 1.097 anstatt 1.100 Handys geltend gemacht wurden.

Mit Schreiben (FAX) vom 6. Juli 2007 legte der Bw. 10 Eingangsrechnungen des Zeitraumes Juli 2002 mit einer Vorsteuersumme € 662,42 vor. Ausgehend von einem gesamten Vorsteuerbetrag laut Voranmeldung Juli 2002 von € 75.905,23 (UVA vom 5. August 2002, USt-Akt Seite 99) und unter Einbeziehung der berufungsgegenständlichen 6 Eingangsrechnungen von der B-GmbH ergibt sich, dass der Bw. aus der dritten Rechnung der B-GmbH Vorsteuer nur für 1.097 Handys geltend machte ( $1.097 \text{ Stück} \times \text{Einzelpreis } € 122,00 = € 133.834,00 \times 20\% \text{ USt} = € 26.766,80$ ).

Vorsteuer aus Re. der B-GmbH	€
05.07.2002	4.960,00
11.07.2002	7.440,00
15.07.2002	26.766,80
17.07.2002	9.760,00
17.07.2002	13.716,00
23.07.2002	<u>12.600,00</u>
Vorsteuer B-GmbH gesamt	75.242,80
restlicher Vorsteuerbetrag	<u>662,42</u>
Vorsteuer lt. UVA Bw. 7/02	75.905,22

Die Prüferin versagte hingegen zu dieser Rechnung den Vorsteuerbetrag für 1.100 Handys € 26.840,00 die Anerkennung.

IM FAX vom 6. Juli 2007 brachte der Bw. weiters vor, der Bw. habe seine "Umsatzsteuer-gestionierung" sehr gewissenhaft abgewickelt und dies sei als weiterer Beweis dafür zu werten, dass der Bw. gutgläubig im Sinne der einschlägigen EuGH-Judikatur (EuGH 6.7.2006, C-439/04, Kittel) gewesen sei. Im Einzelnen werde folgende zusammenfassende Würdigung gegeben:

1. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, werde eine Versagung des Vorsteuerabzugs mit dem Argument, die B-GmbH sei unter der angegebenen Rechnungsadresse nicht auffindbar gewesen, den Anforderungen der EuGH-Judikatur nicht gerecht. Auch die ältere Judikatur des VwGH und des UFS (unter Hinweis VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069, UFS 15.6.2005, RV/1480-L/02) wonach ein Gutglaubensschutz bei der Umsatzsteuer nicht in Betracht komme, sei durch die spätere EuGH-Rechtsprechung überholt, weiters verweise der Bw. auf Tumpel/ Prectl, SWK 2006, S 872a).
2. Nach dem zitierten EuGH-Erkenntnis in der Rechtsasche Kittel, weiters in Ferderation of Technological Industries (C-384/04 vom 11.5.2006) seien das Gebot der Rechtssicherheit und jenes der Verhältnismäßigkeit zu beachten, sodass ein Vorsteuerabzug zu gewähren sei, wenn der gutgläubige Erwerber auf die Rechtmäßigkeit der Umsätze vertrauen könne. Nur wenn ein Unternehmer von den betrügerischen Umtrieben in der Leistungskette wusste oder er auf Grund objektiver Kriterien davon wissen hätte müssen, sei eine Versagung des Vorsteuerabzuges zulässig.

3. Der EuGH habe im Urteil in den Rechtssachen Optingen ua. (EuGH 12.1.2006, C-354/03, C-355/03 und C-484/03) ausgesprochen, dass auch bei Umsätzen, die mit einem Steuerbetrug behaftet sind, Lieferungen vorliegen und die Unternehmereigenschaft gegeben sei, wenn der Unternehmer den möglicherweise betrügerischen Zweck weder gekannt habe oder hätte kennen können und die objektiven Kriterien im Außenverhältnis erfüllt würden. Diese Voraussetzungen seien im konkreten Fall erfüllt. Die B-GmbH sei im Außenverhältnis, wie im Berufungsverfahren eingehend dargelegt worden sei, als Leistender aufgetreten und habe dem Bw. daher tatsächlich Verfügungsmacht über die Mobiltelefone verschafft.

4. Streitentscheidend sei daher die Frage, ob der Bw. von der Nichtabfuhr der Umsatzsteuer durch die B-GmbH gewusst habe oder hätte wissen müssen. Nach der einschlägigen EuGH-Judikatur komme es darauf an, ob der Bw. alle Maßnahmen getroffen habe, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass ein Umsatz nicht zu einer von einem Mehrwertsteuerbetrug behaftenden Lieferkette gehöre. In der Literatur sei es mittlerweile herrschende Ansicht (unter Hinweis auf Puchinger, FJ 2006, 75, und Tumpel/RechtI, aaO), dass nicht allgemein verlangt werden könne, dass sich der Unternehmer vor jedem Umsatz vergewissere, ob der leistende Unternehmer sein Unternehmen auch von der in der Rechnung angegebenen Adresse aus betreibe bzw. er dort auffindbar sei. Darüber hinaus wäre im konkreten Fall zu ergänzen, dass der Bw. bei der ersten Mobiltelefonlieferung an der im Firmenbuch aufscheinenden Adresse der B-GmbH zugegen gewesen sei und dort auch die für die B-GmbH handelnden Personen vor Ort vorhanden gewesen seien. Auf die Frage, ob Firmenschilder angebracht gewesen seien, komme es in diesem Zusammenhang nicht entscheidungswesentlich an, denn das Vorhandensein eines Firmenschildes sei eines von vielen möglichen Indizien für die Entfaltung einer Geschäftstätigkeit an einer bestimmten Adresse, habe aber bei weitem nicht das Gewicht, welches die Abgabenbehörde erster Instanz seinem Vorhandensein beimesse.

5. Der Bw. habe sich weiters auf die Angaben der öffentlichen Register (Firmenbuch und UID-Angaben) verlassen dürfen. Er habe die Mobiltelefone an der im Firmenbuch aufscheinenden Adresse der B-GmbH persönlich abgeholt. Nach Außen hätte es dem Bw. daher erscheinen müssen, als habe die Gesellschaft von dort ihre Geschäftstätigkeit ausgeübt. Mehr könne im Sinne der EuGH-Judikatur vom Bw. verlangt werden.

6. Weiters sei zu bedenken, dass die B-GmbH im Juli 2002 und weit darüber hinaus über eine gültige UID-Nummer verfügt habe, die auch noch im November 2002, also bereits nachdem festgestanden sei, dass die B-GmbH die Umsatzsteuer aus den Umsätzen nicht abgeführt habe, nicht gelöscht worden sei. Dass der Bw. mit dem Geschäftsführer der B-GmbH, Herrn Carlo E erst nach Abschluss der Geschäfte Kontakt aufgenommen habe, sei im gegebenen Zusammenhang auch nicht relevant, weil es im Großhandel mit Elektronikgeräten und Mobil-

telefonen nicht branchenüblich ist, dass Handelsgeschäfte auf Geschäftsführerebene abgewickelt würden. Vielmehr würden in dieser Branche, wie auch im Zuge des Berufungsverfahrens habe festgestellt werden können, Mitarbeiter ohne organschaftliche Vertretungsfunktion in den Großhandelsabteilungen eingesetzt, sodass der Bw., der aus dieser Branche komme, davon habe ausgehen können, dass Herr Robert L, der als Mitarbeiter der B-GmbH aufgetreten sei, auch der B-GmbH zuzurechnen sei.

7. Im Berufungsverfahren sei weiters hervorgekommen, dass die Preise, die der Bw. für die Mobiltelefone bezahlt habe und um die er diese dann an seinen Kunden weiterverkauft habe, branchenüblich gewesen seien und daher keine Auffälligkeiten in der Preisgestaltung vorgelegen seien.

8. Weiters sei entgegen den Ausführungen des FAes festzuhalten, dass der Bw. mit seinem Abnehmer W-GmbH vor und nach den Geschäften mit der B-GmbH in einer laufenden Geschäftsbeziehung gestanden sei und diese Geschäftsbeziehung über die gesamte Zeitdauer hinweg regelmäßig zu einer ordnungsgemäßen Abwicklung geführt habe, sodass ein Vertrauensverhältnis zwischen den Geschäftsbeteiligten vorgelegen sei.

Im Ergebnis sei daher davon auszugehen, dass der Bw. mögliche Mehrwertsteuermalversationen der Herrn Robert L bzw. Carlos E weder gekannt habe noch hätte kennen müssen, weil er die gebotene Sorgfalt beachtet habe, sodass ihm im Sinne der zitierten Rechtsprechung der Vorsteuerabzug zustehe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### 1. Sachverhalt:

##### a) Rechnungen:

Berufungsgegenständlich sind Vorsteuern von insgesamt € 75.316,00 aus sechs Rechnungen der B-GmbH an den Bw.

Rechnung B-GmbH	Nettobetrag €	Vorsteuer €	Brutto €
05.07.2002	24.800,00	4.960,00	29.760,00
11.07.2002	37.200,00	7.440,00	44.640,00
15.07.2002	134.200,00	26.840,00	161.040,00
17.07.2002	48.800,00	9.760,00	58.560,00
17.07.2002	68.580,00	13.716,00	82.296,00
23.07.2002	63.000,00	12.600,00	75.600,00
	<u>376.580,00</u>	<u>75.316,00</u>	<u>451.896,00</u>

Die oa. Rechnungen wurden dem FA vom Bw. erstmals während der Prüfung mit FAX vom 26. August 2002 vorgelegt (Arbeitsbogen Bw. Seite 19 und Seite 11 bis 16).

#### **1. Vorsteuer € 4.960,00:**

Mit Schreiben datiert 5. Juli 2002 und gerichtet an die N-GmbH in Österreich bestellte die Handelsagentur W-GmbH in Deutschland 150 Stück "Nokia 3410 GSM Handy, deutsche Originalware" zum Einzelpreis € 129,00, Gesamtpreis € 19.350,00, zuzüglich 16% [wohl deutscher] Mehrwertsteuer € 3.096,00, gesamt brutto € 22.446,00, zum Liefertermin 5. Juli 2002, Lieferung frei Haus. Auf dieser Bestellung ist handschriftlich der Adressat N-GmbH durchgestrichen und der Familienname des Bw. und eine höhere Menge 200 Stück ohne weitere Veränderung, insbesondere des Gesamtpreises, vermerkt (Arbeitsbogen Bw. Seite 185).

Die Bestellung der W-GmbH vom 5. Juli 2002 wurde zu einem späteren Datum, nämlich erst am 8. Juli 2002, 9:14 Uhr von der W-GmbH abgeschickt (siehe FAX-Vermerk an unteren Rand des Schreibens).

Es existiert eine Rechnung ebenfalls vom 5. Juli 2002 betreffend einen Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 200 Stück "Nokia GSM 3410" um einen Stückpreis € 124,00, Gesamtpreis netto € 24.800,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 4.960,00, zusammen brutto € 29.760,00 zu den Bedingungen: Auftragdatum prompt, Liefertermin 5.7.2002, Zahlungsbedingungen bar bezahlt (Arbeitsbogen Bw. Seite 11).

Es ist die Feststellung zu treffen, dass auf dieser und sämtlichen anderen berufungsgegenständlichen Rechnungen der B-GmbH an den Bw. neben der Geschäftsanschrift 1010 Wien, B-Gasse..., eine Telefon- und FAX-Nummer angegeben ist, die laut Telefonbuch für das Immobilienunternehmen I vergeben ist. Die B-GmbH scheint im Telefonbuch für den berufungsgegenständlichen Zeitraum überhaupt nicht auf.

Laut Kassabuch und Ersatzbeleg (Arbeitsbogen Bw. Seite 149f) behob der Bw. die € 29.760,00 am 5. Juli 2002 vom Bankkonto und verwendete diesen Betrag am selben Tag für die Zahlung an die B-GmbH. Das Abheben der € 29.760,00 am 5. Juli 2002 vom Konto des Bw. ist weiters aus einem Bankauszug 40/04 ersichtlich (Arbeitsbogen Bw. Seite 166).

Mit "Proforma Rechnung" wiederum vom 5. Juli 2002 verkaufte der Bw. an die W-GmbH in Deutschland 200 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 129,00, Gesamtpreis € 25.800,00. Umsatzsteuer ist keine ausgewiesen, die Rechnung trägt den Vermerk: "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern des Bw. und der W-GmbH und dem Ersuchen um Swift-Überweisung auf ein vom Bw. angegebenes Konto. Laut Sendebericht wurde die "Proforma Rechnung" am 5. Juli 2002 um 15:47 Uhr an die W-GmbH gefaxt (Arbeitsbogen Bw. Seite 184).

Mit Schreiben datiert "05.04.2002", gefaxt am 5. Juli 2002, 16:16 Uhr, bestätigte eine deutsche Bank der W-GmbH zur Vorlage beim Bw., dass die Bank einem Auftrag der W-GmbH

entsprechend für diese unwiderruflich einen Betrag von € 25.800,00 auf das vom Bw. angegebene Konto ausgeführt habe (Arbeitsbogen Bw. Seite 183).

Auf Grund des Datums des FAX-Vermerks ist zu diesem Schreiben die Tatsachenfeststellung zu treffen, dass es sich bei der Datumsangabe "05.04.2002" offensichtlich um einen Schreibfehler der Bank handelt und das Schreiben tatsächlich am 5. Juli 2002 verfasst wurde.

Laut schriftlicher Gutschriftsanzeige der Bank des Bw. vom 10. Juli 2002, erhielt der Bw. auf sein Konto zum Zahlungsgrund "Lieferung 200 Nokia 3410" € 25.800,00 gutgeschrieben (Arbeitsbogen Bw. Seite 186, siehe weiters Bankauszug 41/01 Arbeitsbogen Bw. Seite 167).

Laut dem auf dem Briefpapier des Bw. verfassten Lieferschein vom 8. Juli 2002 wurden an diesem Tag 200 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" an einen namentlich genannten Abholer übergeben, der die Übernahme der Ware auch mit seiner Unterschrift bestätigte (Arbeitsbogen Bw. Seite 182).

Ebenfalls am 8. Juli 2002 stellte der Bw. an die W-GmbH eine "Export-Rechnung" über 200 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 129,00, Gesamtpreis € 25.800,00 ohne Umsatzsteuer aus. Diese Rechnung trägt - so wie bereits die "Proforma Rechnung" vom 5. Juli 2002 - den Vermerk: "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern des Bw. und der W-GmbH. Laut Sendebericht wurde die Rechnung am 8. Juli 2002, 14:03 Uhr, vom Bw. weggefaxt und am 10. Juli 2002, 9:43 Uhr, von der W-GmbH zurückgefaxt (Arbeitsbogen Bw. Seite 181).

## **2. Vorsteuer € 7.440,00:**

Mit Schreiben vom 10. Juli 2002, gefaxt 16:16 Uhr, bestellte die W-GmbH in Deutschland diesmal direkt beim Bw. 300 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 129,00, Gesamtpreis € 38.700,00, zuzüglich 16% Mehrwertsteuer € 6.192,00, gesamt brutto € 44.892,00 zum Liefertermin 10. Juli 2002, Lieferung frei Haus, Zahlung per Blitzüberweisung nach Kontrolle (Arbeitsbogen Bw. Seite 195).

Mit Schreiben vom 10. Juli 2002 bestellte der Bw. bei der B-GmbH "zu Handen Herrn L" 300 Stück "Nokia 3410 GSM Handy Original offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 124,00, Lieferzeit "Do nach tel. Rücksprache" (Arbeitsbogen Bw. Seite 194). Dazu ist anzumerken, dass der nächstfolgende 11. Juli 2002 ein Donnerstag ist.

Laut FAX-Sendebericht wurde die Bestellung vom Bw. am 10. Juli 2002, 17:16 Uhr an eine Nummer gesendet die in der Zeit 4. Oktober 2001 bis 10. Juli 2003 als FAX-Nummer der B-GmbH in Verwendung war (siehe Auskunftsschreiben des Telefonnetzbetreibers an den UFS vom 31. Jänner 2007).

Es existiert eine Rechnung vom 11. Juli 2002 betreffend einen Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 300 Stück "Nokia GSM 3410" um den Stückpreis € 124,00, Gesamtpreis netto € 37.200,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 7.440,00, zusammen brutto € 44.640,00 zu den Bedingungen: Auftragdatum prompt, Liefertermin 11.7.2002, Zahlungsbedingungen "Barzahlung (Scheck)".

Diese Rechnung wurde nicht von der B-GmbH sondern von der Firma I gefaxt. Diese Feststellung ergibt sich aus dem FAX-Vermerk am oberen Rand der Rechnung (Namensangabe: "H / I", Arbeitsbogen Bw. Seite 12). Die Nummer laut FAX-Vermerk ist ident mit der FAX-Nummer am Kopf der Rechnung, jedoch ist an Hand des FAX-Vermerkes zu erkennen, dass es sich nicht um die FAX-Nummer der B-GmbH sondern um jene der Firma I handelt (Arbeitsbogen Bw. Seite 12).

Laut Kassabuch (Arbeitsbogen Bw. Seite 149) und Ersatzbeleg vom 11. Juli 2002 (Arbeitsbogen Bw. Seite 152) wurden € 44.640,00 durch "Privateinlage" eingebracht. Weiters existiert ein auf dem Briefpapier des Bw. errichtetes Schriftstück "Kassaausgang", wonach am 11. Juli 2002 € 44.640,00 für "300 Stück Nokia 3410 GSM Handy" an die B-GmbH bezahlt wurden. Der Erhalt des Betrages wurde auf diesem Schriftstück durch Firmenstempel der B-GmbH und Unterschrift bestätigt. Dieses Schriftstück trägt weiters den Vermerk "Rechnung folgt" (Arbeitsbogen Bw. Seite 154).

Mit "Export-Rechnung" vom 11. Juli 2002 verkaufte der Bw. der W-GmbH in Deutschland 300 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 129,00, Gesamtpreis "DM" 38.700,00, welcher an anderer Stelle wieder mit € 38.700,00 ausgewiesen ist. Umsatzsteuer ist auf der Rechnung nicht ausgewiesen. Die Rechnung enthält den Vermerk: "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern des Bw. und der W-GmbH (Arbeitsbogen Bw. Seite 191).

Mit FAX vom 11. Juli 2002, 14:39 Uhr, bestätigte eine deutsche Bank der W-GmbH zur Vorlage beim Bw., dass die Bank einem Auftrag der W-GmbH entsprechend gemäß einer Rechnung vom 11. Juli 2002 unwiderruflich einen Betrag von € 38.700,00 auf das Bankkonto des Bw. überwiesen habe (Arbeitsbogen Bw. Seite 193).

Der Eingang dieses Betrages auf das Bankkonto des Bw. ist durch die Gutschriftsanzeige der Bank des Bw. und den Kontoauszug 42/01 ausgewiesen (Arbeitsbogen Bw. Seite 187 und 168).

Laut dem auf dem Briefpapier des Bw. verfassten Lieferschein vom 11. Juli 2002 wurden an diesem Tag 300 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" von der W-GmbH an einer Lieferanschrift in Deutschland übernommen, was durch deren Firmenstempel und Unterschrift bestätigt wurde (Arbeitsbogen Bw. Seite 192).

**3. Vorsteuer € 26.840,00 bzw. € 26.766,80:**

Mit Schreiben vom 12. Juli 2002 (Freitag), gefaxt um 12:27 Uhr, bestellte die W-GmbH beim Bw. 1.000 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 127,00, Gesamtpreis € 127.000,00. Mehrwertsteuer ist in der Bestellung diesmal keine angegeben. Der ursprüngliche Liefertermin 12. Juli 2002 ist durchgestrichen und handschriftlich "16.7.2002 vor 12 Uhr" vermerkt (Arbeitsbogen Bw. Seite 201)

Laut Schreiben vom 15. Juli 2002 (Montag), gefaxt um 16:18 Uhr, bestellte die W-GmbH beim Bw. weitere 100 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 127,00, Gesamtpreis € 12.700,00 zum Liefertermin 15. Juli 2002, Lieferung Frachtfrei, Zahlung per Blitzüberweisung (Arbeitsbogen Bw. Seite 200).

Mit Schreiben vom 15. Juli 2002, gefaxt 14:23 Uhr, bestellte der Bw. bei der B-GmbH "zu Handen Herrn L" 1.100 Stück "Nokia 3410 GSM Handy Original offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 122,00, Lieferzeit "heute 15.7.2002" (Arbeitsbogen Bw. Seite 199).

Zur unterschiedlichen Uhrzeit (der Bw. bestellte bei der B-GmbH rund zwei Stunden bevor er die eigene Bestellung der W-GmbH erhielt) gab der Bw. in der Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007 an, er habe es bewusst in Kauf genommen, selbst zu bestellen, bevor er eine schriftliche Bestellung der W-GmbH erhalten habe, da er bereits mit der W-GmbH in Geschäftsbeziehung stand und zuvor über diese Bestellung telefoniert habe.

Es existiert eine Rechnung vom 15. Juli 2002 betreffend einen Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 1.100 Stück "Nokia GSM 3410" um einen Stückpreis € 122,00, Gesamtpreis netto € 134.200,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 26.840,00, zusammen brutto € 161.040,00 zu den Bedingungen Auftragsdatum 15. Juli 2002, Zahlungsbedingungen "Barzahlung (Scheck)" (Arbeitsbogen Bw. Seite 13).

Im Arbeitsbogen Bw. Seite 156 liegt dieselbe Rechnung ein, die zusätzlich den Geschäftstempel des Bw. und den handschriftlichen Vermerk mit Unterschrift des Bw. enthält: "1.097 Stk. übernommen über 3 Stk. kommt GS".

Laut Aussage des Bw. in der Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007 existiert eine solche Gutschrift nicht.

Laut Bankauszug 43/01 hob der Bw. am 15. Juli 2002 € 161.040,00 von seinem Bankkonto ab.

Im Kassabuch des Bw. ist hingegen eine Zahlung von € 160.600,00 an die B-GmbH am 15. Juli 2002 vermerkt (Arbeitsbogen Bw. Seite 149).

Die Differenz € 440,00 entspricht betraglich in etwa dem Bruttopreis von drei Handys € 439,20 (3 x 122 x 1,2).

Mit "Export-Rechnung" vom 16. Juli 2002 verkaufte der Bw. der W-GmbH in Deutschland 1.097 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 127,00, Gesamtpreis € 139.319,00 ohne Ausweis von Umsatzsteuer. Die Rechnung trägt wiederum den Vermerk "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern von Bw. und W-GmbH (Arbeitsbogen Bw. Seite 196).

Mit FAX vom 16. Juli 2002, 15:53 Uhr, bestätigte eine deutsche Bank der W-GmbH zur Vorlage beim Bw., dass die Bank einem Auftrag der W-GmbH entsprechend gemäß einer Rechnung vom 16. Juli 2002 unwiderruflich einen Betrag von € 139.319,00 auf das Bankkonto des Bw. überwiesen habe (Arbeitsbogen Bw. Seite 198).

Der Eingang dieses Betrages auf das Bankkonto des Bw. ist durch die Gutschriftsanzeige der Bank des Bw. und den Kontoauszug 44/01 ausgewiesen (Arbeitsbogen Bw. Seite 188 und 169).

Laut dem auf dem Briefpapier des Bw. verfassten Lieferschein vom 16. Juli 2002 wurden an diesem Tag 1.097 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" von der W-GmbH an einer Lieferanschrift in Deutschland übernommen, was durch deren Firmenstempel und Unterschrift bestätigt wurde (Arbeitsbogen Bw. Seite 197).

#### **4. Vorsteuer € 9.760,00,**

#### **5. Vorsteuer € 13.716,00:**

Mit Schreiben vom 16. Juli 2002, gefaxt 18:01 Uhr, bestellte die W-GmbH beim Bw. 400 Stück "Nokia 3510 GSM Handy" zum Einzelpreis € 133,00, Gesamtpreis € 53.200,00 (Arbeitsbogen Bw. Seite 209).

Mit Schreiben vom 17. Juli 2002, gefaxt 15:18 Uhr, bestellte die W-GmbH beim Bw. weitere 150 Stück "Nokia 3510 GSM Handy" zum Einzelpreis € 133,00, Gesamtpreis € 19.950,00 sowie 400 Stück "Nokia 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 127,00, Gesamtpreis € 50.800,00, Preis der gesamten Bestellung € 70.750,00 (Arbeitsbogen Bw. Seite 208).

Es existiert eine auf dem Briefpapier des Bw. verfasste Bestellung vom 17. Juli 2002 bei der B-GmbH, "zu Handen Herrn L", betreffend 452 Stück "Nokia 3510 GSM Handy Pleasure offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 127,00, 88 Stück "Nokia 3510 GSM Handy Easy Living offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 127,00 und 400 Stück "Nokia 3410 GSM Handy Original offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 122,00, jeweils zu, Liefertermin

17. Juli 2002. Die Bestellung trägt den handschriftlichen Vermerk "Bestellung tel. durchgegeben" samt Handzeichen und Datum 17. Juli 2002 (Arbeitsbogen Bw. Seite 207).

Weiters existieren zwei Rechnung vom 17. Juli 2002 von der B-GmbH an den Bw. (Arbeitsbogen Bw. Seite 14f):

Die Rechnung 026/TL 1 betrifft den Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 400 Stück "Nokia GSM 3410" um einen Stückpreis € 122,00, Gesamtpreis € 48.800,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 9.760,00, zusammen brutto € 58.560,00.

Die Rechnung 027/TL 1 betrifft den Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 540 Stück "Nokia GSM 3510" um einen Stückpreis € 127,00, Gesamtpreis € 68.580,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 13.716,00, zusammen brutto € 82.296,00.

Auf beiden Rechnungen vermerkte der Bw. mit seinem Geschäftsstempel und Datum 17. Juli 2002, die Übernahme der Ware. Laut FAX-Vermerk wurden die beiden Rechnungen wiederum nicht von der Nummer der B-GmbH sondern von der Firma I gefaxt

Mit drei Schecks vom 17. Juli 2002 zahlte der Bw. an die B-GmbH € 69.660,00, € 52.400,00 und € 18.796,00, somit gesamt € 140.856,00; laut Bankauszug 44/01 erfolgte vom Konto des Bw. ein Barausgang von € 140.856,00 am 18. Juli 2002 (Arbeitsbogen Bw. Seite 160 und 169).

Mit "Export-Rechnung" vom 18. Juli 2002 verkaufte der Bw. der W-GmbH in Deutschland 400 Stück "Nok 3410 GSM Handy" zum Einzelpreis € 127,00, Gesamtpreis € 50.800,00, 452 Stück "Nok 3510 GSM Handy Pleasure" zum Einzelpreis € 133,00, Gesamtpreis € 60.116,00 und 88 Stück "Nok 3510 GSM Handy Easy Living" zum Einzelpreis € 133,00, Gesamtpreis € 11.704,00. Der Gesamtbetrag lautet auf € 122.620,00, Umsatzsteuer ist keine ausgewiesen. Die Rechnung trägt den Vermerk "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern des Bw. und der W-GmbH (Arbeitsbogen Bw. Seite 202).

Mit Schreiben datiert "16. Juli 2002" (laut FAX-Vermerk von der Bank gefaxt am 18. Juli 2002, 12:25 Uhr) bestätigte eine deutsche Bank der W-GmbH zur Vorlage beim Bw., dass die Bank einem Auftrag der W-GmbH entsprechend gemäß einer Rechnung vom 18. Juli 2002 unwiderprüflich einen Betrag von € 122.319,00 auf das Bankkonto des Bw. überwiesen habe (Arbeitsbogen Bw. Seite 204).

Der Eingang dieses Betrages auf das Bankkonto des Bw. ist durch die Gutschriftsanzeige der Bank des Bw. und den Kontoauszug 44/02 ausgewiesen (Arbeitsbogen Bw. Seite 189 und 169).

Laut dem auf dem Briefpapier des Bw. verfassten Lieferschein vom 18. Juli 2002 wurden an diesem Tag 400 Stück "Nokia 3410 GSM Handy", 452 Stück "Nokia 3510 GSM Handy Pleasure" und 88 Stück "Nokia 3510 GSM Handy Easy Living" von der W-GmbH an einer Lieferanschrift in Deutschland übernommen, was durch deren Firmenstempel und Unterschrift bestätigt wurde (Arbeitsbogen Bw. Seite 203).

## **6. Vorsteuer € 12.600:**

Mit Schreiben vom 23. Juli 2002, gefaxt um 11:43 Uhr, bestellte die W-GmbH in Deutschland beim Bw. 500 Stück Nokia 3510 GSM Handy zum Einzelpreis € 132,00, Gesamtpreis € 66.000,00. Eine weitere Bestellung von 200 Stück Nokia 3410 GSM Handy ist handschriftlich durchgestrichen (Arbeitsbogen Bw. Seite 214).

Es existiert eine auf dem Briefpapier des Bw. verfasste Bestellung vom 23. Juli 2002 bei der B-GmbH, "zu Handen Herrn L"; betreffend 500 Stück "Nokia 3510 GSM Handy Original offene Geräte, deutsche Software, deutsche Handbücher" zum Einzelpreis € 126,00 und Lieferzeit "heute" 23. Juli 2002. Der Gesamtpreis ist auf dieser Bestellung nicht angegeben. Laut FAX-Fehlerbericht war die Sendung am 23. Juli 2002, 16:07 Uhr auf die Nummer der B-GmbH nicht erfolgreich. Laut einem handschriftlichen Vermerk sei die Bestellung telefonisch durchgegeben worden (Arbeitsbogen Bw. Seite 213).

Weiters existiert eine Rechnung vom 23. Juli 2002 betreffend einen Verkauf von der B-GmbH an den Bw. von 500 Stück Nokia GSM 3510 um einen Stückpreis € 126,00, Gesamtpreis € 63.000,00 zuzüglich gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer (20%) € 12.600,00, zusammen brutto € 75.600,00 zu den Zahlungsbedingungen "Barzahlung (Scheck)". Auf der Rechnung vermerkte der Bw. mit Geschäftsstempel und Unterschrift "Ware übernommen" (Arbeitsbogen Bw. Seite 16).

Mit zwei Schecks vom 23. Juli 2002 über € 70.000,00 und € 5.600,00 zahlte der Bw. den obigen Betrag, laut Bankauszug 46/01 wurden auf dem Bankkonto des Bw. am 23. Juli 2002 € 75.600,00 abgebucht (Arbeitsbogen Bw. Seite 163 und 170).

Mit Export-Rechnung vom 24. Juli 2002 verkaufte der Bw. der W-GmbH in Deutschland 390 Stück "Nok 3510 GSM Handy Pleasure" zum Einzelpreis € 132,00, Gesamtpreis € 51.480,00 und 110 Stück "Nok 3510 GSM Handy Easy Living2 zum Einzelpreis € 132,00, Gesamtpreis € 14.520,00. Der Gesamtbetrag lautet auf € 66.000,00, Umsatzsteuer ist keine ausgewiesen. Die Rechnung trägt wiederum den Vermerk "steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gem. Art. 6 UStG 1994" unter Angabe der UID-Nummern des Bw. und der W-GmbH (Arbeitsbogen Bw. Seite 210).

Mit Schreiben vom 24. Juli 2002, gefaxt um 11:05 Uhr, bestätigte eine deutsche Bank der W-GmbH zur Vorlage beim Bw., dass die Bank einem Auftrag der W-GmbH entsprechend gemäß einer Rechnung vom 24. Juli 2002 unwiderruflich einen Betrag von € 66.000,00 auf das Bankkonto des Bw. überwiesen habe (Arbeitsbogen Bw. Seite 212).

Der Eingang dieses Betrages auf das Bankkonto des Bw. ist durch die Gutschriftsanzeige der Bank und den Kontoauszug 47/01 ausgewiesen (Arbeitsbogen Bw. Seite 190 und 171).

Laut dem auf dem Briefpapier des Bw. verfassten Lieferschein vom 24. Juli 2002 wurden an diesem Tag 390 "Stück Nok 3510 GSM Handy Pleasure" und 110 Stück "Nok 3510 Handy Easy Living" von der W-GmbH an einer Lieferanschrift in Deutschland übernommen, was durch Firmenstempel und Unterschrift der W-GmbH bestätigt wurde (Arbeitsbogen Bw. Seite 211).

Der Nettoverkaufserlös des Bw. beträgt:

Ausgangsrechnung an W-GmbH	€
08.07.2002	25.800,00
11.07.2002	38.700,00
16.07.2002	139.319,00
18.07.2002	122.620,00
24.07.2002	<u>66.000,00</u>
	392.439,00

Es ist die Feststellung zu treffen, dass keiner der sechs berufungsgegenständlichen Rechnungen ein schriftliches Anbot der B-GmbH zu Grunde gelegen ist. Die vom Bw. in der Berufung vorgelegten Kopien von Angeboten vom 25. Juli und 13. August 2002 (USt-Akt Seite 25ff) betreffen nicht die berufungsgegenständlichen Geschäfte. Auch diese FAX-Sendungen weisen als Absender im Bericht die Firma I aus. Frau Claudia S, die diese Angebote verfasste, sagte in der Niederschrift vom 19. November 2002 (Arbeitsbogen Bw. Seite 217) aus, dass sie bei der Firma I beschäftigt war, niemanden von einer B-GmbH kennt und die Angebote im Auftrag ihres Chefs Herrn H (Gesellschafter der Firma I und polizeilich gemeldet in der Wohnung B-Gasse... als Hauptwohnsitz) schrieb. Diese Niederschrift wurde dem Bw. vom UFS am Ende der Berufungsverhandlung am 22. Februar 2007 ausgefolgt.

#### b) Geschäftsabwicklung:

Der 1975 geborene Bw. begann ca. 1990 als Lehrling bei der Firma N, einer Elektronik-handelskette mit mehreren Filialen. Laut vorliegenden Lohnzetteln war der Bw. bis Ende April 2000 bei der Firma N tätig und wechselte daraufhin zur BT-GmbH, von der er bis Ende 2000 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog. Im Jahre 2001 eröffnete der Bw. einen eigenen Betrieb mit dem Geschäftsgegenstand Elektrogroßhandel (Gewerbeanmeldung vom 25. Jänner 2001, Niederschrift anlässlich einer Neuaufnahme vom 19. Februar 2001, Dauerbelege Seite 8f).

Während seiner beruflichen Tätigkeit war der Bw. mit dem Handel von elektronischen Geräten beschäftigt, auch mit dem Großhandel von Telefonen (siehe auch Dokumentation des Bw. blauer Ordner, Registernummer 2 und 4 über den Einkauf von 10 Telefonen bei der Firma K um netto € 221,00 und den Verkauf an die P-GmbH in Wien um netto € 285,00 im März 2002 und den Einkauf von 5 Telefonen um netto € 110,50 und den Verkauf um netto 142,50 im April 2002). Nach eigener Aussage anlässlich der Befragung des Zeugen Richard St (Berufungsverhandlung vom 3. Mai 2007) hätte der Bw. bei der BT-GmbH das Großhandelsgeschäft übernehmen sollen, schied jedoch nach Differenzen mit dem Geschäftsführer aus und gründete sein eigenes Unternehmen.

Der Bw. ist auf Grund seiner Zeit bei der Firma N mit Roland T und Richard St persönlich bekannt.

Herr Roland T, damals bei der Firma N als Einkaufleiter für Telekommunikation auch für den Verkauf von Geräten an Großhändler zuständig, machte den Bw., seinen ehemaligen Arbeitskollegen, auf Geschäftsmöglichkeiten mit der W-GmbH in Deutschland aufmerksam. Die Bestellung der W-GmbH vom 5. Juli 2002 über 150 Stück Nokia 3410 GSM Handy, die Herr T an den Bw. weiterleitete, ging noch an die Firma N (Arbeitsbogen Bw. Seite 185). Die W-GmbH war Herrn T aus seiner damaligen Tätigkeit bei der Firma N bekannt (Aussage Roland T in der Berufungsverhandlung am 22. Februar 2007).

Der Bw. stand bereits vor den sechs berufsgegenständlichen Geschäften im Juli 2002 mit der W-GmbH in Geschäftsbeziehung. So verkaufte der Bw. im März 2002 der W-GmbH in Deutschland 200 Schnurlostelefone um netto € 15.800,00, die der Bw. zuvor bei der Firma K um netto € 14.000,00 einkaufte. Der Bw. kauft bei K gegen bar, die Bezahlung der W-GmbH erfolgte mit Banküberweisung (vom Bw. vorgelegter blauer Ordner, Registernummer 3). Mit der W-GmbH stand der Bw. auch nach dem berufsgegenständlichen Zeitraum in Geschäftsbeziehung. So kaufte der Bw. im September 2002 von der Firma K in Wien 50 Telefone um netto € 2.925,00 und verkaufte sie laut Rechnung vom 30. September 2002 um netto € 3.400,00 an die W-GmbH in Deutschland. Die W-GmbH zahlte an den Bw. € 3.267,00. Einkauf und Verkauf erfolgten jeweils mit Banküberweisung (blauer Ordner, Registernummer 6). Im Oktober 2002 verkaufte der Bw. der W-GmbH 100 Telefone um netto € 6.800,00, die er um netto € 5.270,00 bei K einkaufte. Auch in diesem Fall erfolgten Einkauf und Verkauf mittels Banküberweisung (blauer Ordner, Registernummer 7). Im Oktober 2002 verkaufte der Bw. weiters der W-GmbH ua. 475 Schnurlostelefone um netto € 31.350,00, die er um netto € 20.900,00 bei K einkaufte. Die Bezahlung von Ein- und Verkauf erfolgte mit Banküberweisung (blauer Ordner Registernummer 8). Im August 2003 kaufte der Bw. bei der W-GmbH ua. ein Handy um netto € 167,00 und verkaufte um es netto € 200,00 an eine Fahrschule am Ort seiner damaligen Geschäftsanschrift in Niederösterreich. Der Bw. bezahlte die W-GmbH

mit Banküberweisung (Blauer Ordner, Registernummer 9). Im Oktober und November 2003 kaufte der Bw. von der W-GmbH jeweils vier Spielkonsolen / GSM Handys um netto € 961,00 bzw. € 944 samt Versandkosten, die er an ein Unternehmen in Wien um jeweils netto € 1.104,00 verkaufte. Auch in diesen beiden Fällen bezahlte der Bw. die W-GmbH mit Banküberweisung (blauer Ordner, Registernummer 10 und 11). Im November 2003 kaufte der Bw. bei der W-GmbH ein Mobiltelefon um netto € 317,00 samt Versandspesen und verkaufte es um netto 465,00 an das Unternehmen in Wien. Der Bw. bezahlte die W-GmbH mit Banküberweisung (blauer Ordner, Registernummer 12).

Festzustellen ist, dass alle Zahlungen zwischen der W-GmbH und dem Bw. mit Banküberweisung erfolgten, hingegen bezahlte der Bw. die B-GmbH immer bar oder mit Scheck.

Herr Richard St, ebenfalls damaliger Arbeitnehmer bei der Firma N, nahm eine Anfrage der B-GmbH, vertreten durch Robert L, an die Firma N betreffend Handy-Großhandel entgegen. Da die Firma N selbst keinen Handy-Großhandel betrieb, leitete Herr St die Anfrage an den Bw., seinen früheren Arbeitskollegen, weiter (Aussage Richard St in der Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007).

Mit Datum vom 11., 17., 18., und 23. Juli 2002 tätigte der Bw. UID-Abfragen betreffend die W-GmbH in Deutschland (Arbeitsbogen Bw. Seite 176 bis 179).

Am 17. und 25. Juli 2002 sowie am 13. November 2002 tätigte die steuerliche Vertretung des Bw. Firmenbuchabfragen betreffend die B-GmbH (Arbeitsbogen Bw. Seite 147 und Dokumentation des Bw. blauer Ordner, Registernummer 1).

KSV-Anfragen betreffend B-GmbH machte der Bw. nicht (Aussage in der Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007).

Die berufsgegenständlichen Geschäfte haben einen erheblichen Anteil am Geschäftsvolumen des Bw. Die geltend gemachte Vorsteuer macht das Vier- bis Dreißigfache des restlichen Jahresbetrages aus.

	2001	2002	2003	2004
	€	€	€	€
Vorsteuern gesamt	12.230,48	94.830,64	2.544,38	10.868,85
davon berufsgegenständlich		<u>75.316,00</u>		
Rest		19.514,64		
Die berufsgegenständliche Vorsteuer entspricht dem	6-fachen	4-fachen	30-fachen	7-fachen
des restlichen Jahresbetrages.				

Der Weiterverkauf an die W-GmbH beträgt das Dreieinhalb- bis Siebenunddreißigfache des restlichen Jahresbetrages.

2001	2002	2003	2004
€	€	€	€

Umsätze gesamt	49.012,66	502.637,69	50.648,86	10.506,44
davon Weiterverkauf an die W-GmbH		<u>392.439,00</u>		
Rest		110.198,69		
Der berufungsgegenständliche Umsatz entspricht dem	8-fachen	3,5-fachen	8-fachen	37-fachen
des restlichen Jahresbetrages.				

c) Lieferung auf offener Straße:

Die erste Lieferung der Handys an den Bw. fand vor dem Haus 1010 Wien, B-Gasse..., auf offener Straße statt, wobei die Handys von Auto zu Auto umgeladen wurden (Aussage Bw. in der Berufungsverhandlung am 22. Februar 2007). Es mag dahingestellt bleiben, ob die Übergabe der Handys deshalb auf der Straße von Kofferraum zu Kofferraum erfolgte, weil ein angebliches Speditionslager um 16:00 Uhr nicht mehr offen gehabt habe, wie der Bw. vorbringt.

Tatsache ist, dass alle weiteren Handy-Lieferungen der B-GmbH in derselben Weise erfolgten, indem Robert L mit dem Auto vorfuhr und die Handys auf der Straße, bei den anderen Lieferungen vor der Geschäftsanschrift des Bw. in Niederösterreich, auslud.

Dabei ist auf die Angaben der Zeugen Erich Stu und Ewald Ha laut Niederschrift mit dem FA vom 11. November 2002 hinzuweisen. Auf eine Einvernahme des dritten vom Bw. in der Niederschrift mit dem FA vom 4. November 2002 genannten Zeugen Alexander R war nicht erforderlich, da dieser nach Aussage des Bw. in der Berufungsverhandlung vom 22. Februar 2007 bei der Lieferung in der B-Gasse... anwesend war und die damaligen Vorkommnisse vom Bw. ausführlich und nachvollziehbar geschildert wurden.

Festzustellen ist, dass es sich allen Handyübergaben auf der Straße um große Warenmengen zwischen 200 und 1.097 Stück handelte.

d) Barzahlung oder mit Scheck bei Lieferung:

Die Bezahlung durch den Bw. erfolgte in allen Fällen bar oder mit Scheck bei Übergabe der Ware.

Es handelt sich dabei durchwegs um erhebliche Beträge zwischen brutto rund € 30.000,00 bis € 160.000,00.

Es ist zwar nachvollziehbar, dass bei Beginn einer Geschäftsbeziehung der Lieferant, weil er die Bonität seines Abnehmers noch nicht kennt, auf Barzahlung besteht. So bezahlte der Bw. eine Rechnung der Firma K vom 14. März 2002 über 200 Stück Schnurlostelefone um gesamt Brutto € 16.800,00 bar (blauer Ordner des Bw., Registernummer 3 Seite 11 und siehe unten: roter Ordner, Registernummer 4, Beleg 89), jedoch liegt dieser Betrag weit unter dem geringsten Betrag der Rechnungen der B-GmbH. Überdies erfolgten spätere Zahlungen des Bw. an die Firma K nicht mehr bar sondern mit Banküberweisung, wie etwa für die

Eingangsbuchrechnung vom 7. Oktober 2002 brutto € 6.324,00 und vom 22. Oktober 2002 brutto € 25.080,00 (blauer Ordner Bw., Registernummer 7 und 8).

Im Fall der B-GmbH erfolgte jedoch jede Lieferung nur unter Barzahlung bzw. mittels Scheck in hohen Summen.

Bei den vom Bw. in der Registernummer 4 des roten Ordners diesbezüglich angefertigten Dokumentation (übergeben in der Berufungsverhandlung am 3. Mai 2007) handelt es sich hingegen um Barzahlungen von äußerst geringen Beträgen und fast ausschließlich nur für Einzelgeräte:

Beleg 71: Mit Rechnung vom 7. März 2001 kaufte der Bw. von einer Firma in 1230 Wien zehn Nokia Headset zum Gesamtpreis brutto (20% USt) S 3.288,00 bzw. € 238,95 gegen Barzahlung bei Abholung.

Beleg 72: Mit Rechnung vom 7. März 2001 kaufte der Bw. von der Firma N die Ware "MMO SIE SL45 GSM MP3" um S 10.990,00 nach Abzug für "Stammkunde Firma" S 2.674,00 um "bar S 8.316,00 bzw. € 604,25, 20% USt S 1.386,00 bzw. € 100,72".

Beleg 73: Mit Rechnung Barverkauf vom 25. April 2001 kauft der Bw. von einer Büromaschinenfirma in 1230 Wien ein FAX-Gerät und eine Kartusche um brutto (20% USt) S 12.300,00 bzw. € 893,88.

Beleg 74: Mit Rechnung vom 25. April 2001 kaufte der Bw. von einer Telekomvertriebs-GmbH in 1230 Wien einen Einbausatz/Freisprecheinrichtung um brutto (20% USt) S 1.180,00 bzw. € 236,00 zu den Zahlungsbedingungen Netto Kassa nach Rechnungserhalt.

Beleg 75: Mit Rechnung vom 25. Mai 2001 kaufte der Bw. von einer Computer-Firma in 1210 Wien einen PC samt Umweltpauschale und Versandkosten um brutto (20 % USt) S 10.377,10. Der Nachnahmequittung vom 29. Mai 2001 ist zu entnehmen, dass die Bezahlung bar erfolgte.

Beleg 76: Mit Rechnung vom 6. Juli 2001 kaufte der Bw. von einer Nachrichtentechnik-Vertriebs-GmbH in 1231 Wien ein Fernsehgerät um brutto (20% USt) S 3.233,95 bzw. € 235,02, bezahlt nach Abzug 3% Skonto am Tag der Rechnungsausstellung.

Beleg 77: Mit Rechnung vom 25. Juli 2001 kaufte der Bw. bei der Firma Sch einen Rasierer (nach Abzug von Skonto) um brutto (20% USt) S 1.524,26.

Beleg 78: Mit Rechnung vom 10. August 2001 kaufte der Bw. bei einem Unternehmen in Oberösterreich zwei Feinwaagen samt Versandkosten um brutto (20% USt) S 1.775,64 bzw. € 131,67. Der Bestätigung der Post vom 14. August 2001 ist zu entnehmen, dass an diesem Tag der Bruttobetrag bezahlt wurde.

Beleg 79: Mit Auftragsbestätigung, ausgedruckt am 21. August 2001, kaufte der Bw. bei der P-GmbH in Niederösterreich ein "S... gigaset 3015 Comfo" gegen persönliche Abholung um brutto (20% USt) abzüglich Skonto S 2.214,40.

Beleg 80: Mit Rechnung vom 8. Oktober 2001 kaufte der Bw. bei einem Unternehmen in 1230 Wien einen Akku um brutto S 1.469,70 laut Nachnahme-Quittung vom 10. Oktober 2001 gegen bar.

Beleg 81: Mit Rechnung vom 30. Oktober 2001 kaufte der Bw. bei einer Bürosysteme-Firma in 1131 Wien zwei Stück Adapter laut Nachnahme-Quittung vom 2. November 2001 um bar S 1.224,00.

Beleg 82: Mit Rechnung vom 28. November 2001 kaufte der Bw. bei einer Computer-Firma in 1230 Wien ein "S... Multiscan PPD ..." um brutto (20% USt) S 6.456,33 bzw. € 469,20. Die Rechnung trägt den Vermerk "bezahlt 29. November 2001".

Beleg 83: Mit Rechnung vom 20. Dezember 2001 kauft der Bw. bei einer Reifenfirma in Niederösterreich vier Autoreifen samt Montage auf einen PKW um brutto (20 % UISt) S 9.576,00 bzw. € 695,92. Laut Stempel erfolgte die Zahlung bar.

Beleg 84: Mit Rechnung vom 18. Jänner 2002 kaufte der Bw. bei einer Computer-Firma in 1200 Wien einen Laserdrucker um brutto (20% USt) € 264,00, bar bezahlt am selben Tag.

Beleg 85: Mit Rechnung vom 23. Jänner 2002 kaufte der Bw. bei einem Elektronik-Unternehmen in 1070 Wien eine "REMOCON HAND UNIT FÜR 2863DD" um brutto (20% USt) € 61,05. Die Rechnung trägt den Stempel "bezahlt".

Beleg 86: Mit Rechnung vom 5. Februar 2002 kaufte der Bw. bei einer Computer-Firma in 1140 Wien ein "HDC IDE ATA133 PCI ..." um brutto (20%) € 66,00. Die Rechnung enthält den Vermerk "Betrag dankend erhalten".

Beleg 87: Mit Rechnung vom 1. Februar 2002 kauft der Bw. bei einem Unternehmen in 1030 Wien ein "COMPAQ IPAC H3850 ..." um brutto (20% USt) € 642,96. Laut Beleg 87 2/2 wurde der Betrag am 6. Februar 2002 bezahlt.

Beleg 88: Laut Rechnung vom 7. März 2002 kaufte der Bw. bei K als Mustergerät ein "S ... IC 100 ISDN" und zehn ZY-DESKMASTER ..." um gesamt brutto (20% USt) € 265,20. Laut Stempel wurde die Rechnung am selben Tag bezahlt.

Beleg 89: Mit Rechnung vom 14. März 2002 kaufte der Bw. bei K 200 Stück "S ... IC 100 ISDN" um brutto (20% USt) € 16.800,00. Laut Stempel wurde die Rechnung am selben Tag bezahlt.

Beleg 90: Mit Rechnung vom 13. März 2002 kaufte der Bw. bei einer Vertriebs-GmbH in Salzburg ein "... Elektromesser Sicherheits-Schiebe-Tastschalter" um brutto (20% USt) € 152,64. Die Rechnung enthält den handschriftlichen Vermerk vom selben Tag "Betrag dankend bar erhalten".

Beleg 91: Mit Rechnung vom 18. März 2002 kaufte der Bw. von einem Unternehmen in Niederösterreich einen TV-Tuner um brutto (20% USt) € 216,00. Auf der Rechnung ist mit dem selben Datum vermerkt "bezahlt".

Beleg 92: Mit Rechnung vom 17. Juli 2002 kaufte der Bw. von einer Handels-GmbH in 1220 Wien einen Waschtrockner um brutto (20% USt) € 401,28. Ein Formular "Rail-Express" vom 16. Juli 2002 enthält den Vermerk "Betrag erhalten".

Beleg 93: Mit Rechnung vom 23. September 2002 kaufte der Bw. von einer Computer-vertriebs-GmbH in 1230 Wien einen "19" S ... SM957p, mit BNC ..." samt Frachtspesen um brutto (20 % USt) € 292,91. Der Betrag wurde laut Schreiben eines Transportunternehmens vom 25. September 2002 mit Verrechnungsscheck bezahlt.

Beleg 94: Mit Rechnung vom 19. November 2002 kaufte der Bw. bei einem HiFi-Unternehmen in 1130 Wien einen Receiver um brutto (20% USt) € 525,00. Die Rechnung trägt den Vermerk "Betrag dankend erhalten".

Beleg 95: Mit Rechnung vom 13. Dezember 2002 kaufte der Bw. bei einem Unternehmen im selben Ort, in dem auch das Geschäft des Bw. liegt, ein Nokia 5210 um brutto (20% USt) € 140,00. Auf der Rechnung ist mit demselben Datum vermerkt "bar bezahlt".

Beleg 96: Mit Rechnung vom 18. Dezember 2002 kaufte der Bw. bei einem Elektromarkt in 1220 Wien ein "s ... WS 32 M 66VS" um brutto (20%) € 899,00. Laut Kassazettel vom selben Tag wurde der Betrag bar bezahlt.

Beleg 97: Mit Rechnung vom 29. Jänner 2003 kauft der Bw. bei einer Handels-GmbH in 1020 Wien eine Finecam S5 Kit (Kompakt-Digitalkamera) nach Abzug von Skonto per Nachnahme um brutto (20% USt) € 564,48.

Beleg 98: Mit Rechnung vom 25. Februar 2003 kaufte der Bw. bei einer Handels-GmbH in 1110 Wien einen DVD Video Player um brutto (20% USt) € 326,40, Zahlungsart netto fällig an Tag der Rechnungsausstellung.

Beleg 99: Mit Rechnung vom 6. März 2003 kaufte der Bw. bei einem Unternehmen in 1160 Wien zehn Bleiakkus um gesamt brutto (20% USt) € 118,56.

Beleg 100: Mit Rechnung vom 12. Mai 2003 kaufte der Bw. bei einem Elektrogeräte-Händler in Niederösterreich insgesamt sechs "... Platten" (drei Produktgruppen) um gesamt brutto (20% USt) € 121. Dazu existiert ein Nachnahmebeleg vom 14. Mai 2003.

Beleg 101: Mit Rechnung vom 15. Mai 2003 kaufte der Bw. bei einem anderen Elektrogeräte-Händler einen Einbauherd mit Kochmulde und eine Wandhaube Edelstahl um gesamt brutto (20% USt) € 1.820,45.

Beleg 102: Mit Rechnung vom 27. Juni 2003 kaufte der Bw. bei einem weitere Elektrogeräte-Händler einen Flaschenkühlschrank um brutto (20% USt) € 426,82. Die Rechnung enthält den Vermerk vom selben Tag "Betrag dankend erhalten".

Beleg 103: Mit Rechnung vom 7. Jänner 2004 kaufte der Bw. bei einem Unternehmen in 1180 Wien (Profi-Papierbearbeitung) Binderücken "Aufmachung 100" um brutto (20% USt) € 81,00. Die Rechnung enthält den Vermerk "Betrag dankend erhalten".

Beleg 104: Mit Rechnung vom 29. Jänner 2004 bezahlte der Bw. bei einem Unternehmen in 1210 Wien brutto (20% USt) € 107,81 für "Gerät d. äußere Einw. def., wurde getauscht". Die Rechnung trägt den Stempel "bezahlt + übernommen".

Beleg 105: Mit Rechnung "Barverkauf" vom 22. April 2004 bezahlte der Bw. bei einer Mobiltelefon-GmbH für ein HDC-8 Headset brutto (20% USt) € 32,90.

Der Bw. konnte somit nicht den Beweis erbringen, dass er außer der B-GmbH auch noch andere Lieferanten mit vergleichbar hohen Beträgen bar oder mit Scheck bei Übergabe der Ware bezahlte. Auf den Beleg 89 wurde bereits eingegangen und festgestellt, dass spätere Rechnungen der Firma K – offenbar nach Klärung der Bonität des Bw. - vom Bw. mittels Banküberweisung bezahlt wurden.

Weiters ist die Feststellung zu treffen, dass der Bw. seinerseits beim Weiterverkauf der Handys an die W-GmbH niemals bar oder mit Scheck bezahlt wurde sondern immer mit Banküberweisung auf sein Konto.

Aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen (Rechnungen) ergibt sich weiters, dass der Bw. auch bei anderen Geschäften mit der W-GmbH mit Banküberweisung zahlte oder bezahlt wurde.

#### e) Geschäftsanschrift und Telefonnummern der B-GmbH:

Auf den berufsgegenständlichen Rechnungen ist als Geschäftsanschrift der B-GmbH die Adresse 1010 Wien, B-Gasse..., angegeben. Diese Adresse ist für die B-GmbH im offenen Firmenbuch für den Zeitraum (jeweils Einlangen des Antrags beim Firmenbuchgericht) 6. Mai bis 26. September 2002 eingetragen.

Festzustellen ist, dass die Adresse 1010 Wien, B-Gasse..., laut offenem Firmenbuch für die Zeit vom 9. Dezember 1999 bis 12. Jänner 2005 auch als Geschäftsanschrift der I-Liegenschaftsverwertungs-GmbH aufscheint. Dem Telefonbuch für den Zeitraum 2002/2003 ist unter dem Namen des damaligen Gesellschafters Klemens H der Unternehmensgegenstand Liegenschaftsverwertung, die Adresse in der B-Gasse und jene Telefonnummer zu entnehmen, die auf den Rechnungen der B-GmbH angegeben sind. Laut Auskunft aus dem zentralen Melderegister war Herr Klemens H vom 1. Oktober 1999 bis zumindest 23. August 2002 in der B-Gasse... als Hauptwohnsitz gemeldet (Arbeitsbogen Bw. Seite 79)

Der Bw. gab im Verfahren vor dem FA an, dass er Sendungen der Bw. vom FAX-Gerät der Firma I bekommen hat.

Der Bw. sah bei seinem Besuch in der B-Gasse am 5. Juli 2002 kein Firmenschild der B-GmbH. Die Prüferin nahm zeitnah nach dem Besuch des Bw. am 23. August 2002 (Datum laut Aktenvermerk Arbeitsbogen Bw. Seite 27) eine Nachschau in der B-Gasse vor und sah im ganzen Haus ebenfalls kein Schild zur B-GmbH (Aussagen Bw. und Prüferin in der Berufungsverhandlung am 22. Februar 2007).

Die Prüferin nahm hingegen Firmenschilder und Hinweise auf das Immobilienbüro von Herrn Klemens H wahr.

Laut Firmenbuch wurde eine neue Anschrift der Bw. in der K-Straße... erst mit Antrag vom 26. September 2002, somit lange nach Ausstellen der berufsgegenständlichen Rechnungen beim Firmenbuchgericht angemeldet. Dass der Bw. auf eine weitere Adresse in der M-Straße... hinweist, ist für das Verfahren ohne weitere Bedeutung, da diese Adresse nicht in den Rechnungen genannt ist und sich das Vorbringen des Bw. auf einen Zeitpunkt lange nach den berufsgegenständlichen Zeitraum bezieht.

#### f) B-GmbH als missing trader:

Die B-GmbH wurde laut offenem Firmenbuch 1998 unter einem anderen Firmennamen gegründet. Der jetzige Firmenname wurde im Mai 2002 eingetragen. Carlo E ist seit April 2002 alleiniger Geschäftsführer und seit Mai 2002 alleiniger Gesellschafter. Robert L war zu keiner Zeit Gesellschafter, Geschäftsführer oder scheint sonst einer in anderen Funktion im Firmenbuch auf. Mit Gerichtsbeschluss vom 27. November 2003 wurde ein Konkurs mangels Vermögens abgewiesen und die Firma der B-GmbH am 22. März 2007 amtswegig gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Die Prüferin nahm eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen sowohl beim Bw. (für Juli 2002) als auch bei der B-GmbH (Zeitraum Jänner bis Juli 2002) vor. Der Prüfungsbeginn beim Bw. erfolgte am 16. August 2002, bei der B-GmbH am 30. September 2002. Festzustellen ist,

dass die B-GmbH keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgab. Der Steuerberater der B-GmbH erstatte erst nach Prüfungsbeginn im Schreiben 31. Oktober 2002 "im Auftrag des Geschäftsführers Carlo E" eine Selbstanzeige bezüglich Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis August 2002 in Höhe von € 426.293,56 und gab an, auf Grund von Fehlinformationen soll es "dem Steuerpflichtigen" nicht bewusst gewesen sein, dass die Umsatzsteuer regelmäßig dem Finanzamt gemeldet bzw. abgeführt werden müsse (Arbeitsbogen B-GmbH Seite 35). Der Bw. gab selbst an, dass er nach Beginn der Prüfung bei ihm, bei der B-GmbH mehrmals telefonisch eine Abgabe von Erklärungen urgieren musste.

Die B-GmbH kommt der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten nicht nach und führt keine Abgaben, insbesondere keine Umsatzsteuer an das zuständige Finanzamt ab.

Carlo E hat sich einer Verfolgung in Österreich durch Flucht nach Italien entzogen, von wo keine Auslieferung erfolgt.

Robert L wurde mit rechtskräftigem Urteil des Landesgerichts für Strafsachen Wien vom 10. März 2004 für schuldig befunden, neben anderen Delikten zumindest zwischen Mai 2002 und Mai 2003 als faktischer Geschäftsführer der B-GmbH im bewussten und gewollten Zusammenwirken mit dem ebenfalls strafrechtlich verfolgten Carlo E als Geschäftsführer der B-GmbH vorsätzlich eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt zu haben, wobei es ihm darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortdauernde Einnahme zu verschaffen. Laut Urteil Seite 6 war Robert L von Beginn an darauf bedacht, einerseits die anfallende Umsatzsteuer nicht abzuführen und andererseits an unberechtigten Vorsteuerabzügen zumindest zu partizipieren. In der Hauptverhandlung vor Gericht bekannte sich Robert L schuldig. Die Äußerungen von Robert L, in einer Niederschrift mit dem FA vom 20. Februar 2004, er habe keine Pläne gehabt, Umsatzsteuer mittels Betrug zu lukrieren und im berufsgegenständlichen Zeitraum hätte die Absicht bestanden, dass die B-GmbH Umsatzsteuer abführen sollte, sowie in der Niederschrift vom 18. November 2003, es sei erst ab Oktober 2002 klar gewesen, dass die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt werde, stellen sich somit als damalige Schutzbehauptungen heraus.

## 2. Rechtliche Beurteilung:

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

Laut EuGH 12.1.2006, C-354/03, C-335/03 und C-484/03, Optingen ua., steht dem Unternehmer der Vorsteuerabzug zu, wenn dessen Umsätze die vom Gesetz geforderten objektiven Kriterien erfüllen, ohne dass es auf die Absicht eines anderen an derselben Lieferkette

Beteiligten und / oder auf den betrügerischen Zweck, den der Steuerpflichtige weder kannte noch kennen konnte, eines anderen Umsatzes ankommt, der Teil der Kette ist und der dem Umsatz, den der Steuerpflichtige getätigt hat, vorausgeht oder nachfolgt. Somit wird das Recht eines Steuerpflichtigen auf Vorsteuerabzug auch nicht dadurch berührt, dass ein anderer vorausgehender oder nachfolgender Umsatz in der Kette mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet ist, ohne dass der Steuerpflichtige hiervon Kenntnis hat oder haben kann.

Daraus folgt jedoch, dass einem Steuerpflichtigen, der von einem von einem anderen an der Lieferkette Beteiligten verübten Mehrwertsteuerbetrug Kenntnis gehabt hat oder zumindest haben konnte, ein Vorsteuerabzug nicht zusteht.

Im Urteil 6.7.2006, C-439/04 und C-440/04, Kittel ua., stellte der EuGH schließlich dezidiert fest, dass einem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug aus einer Lieferung zu verweigern ist, wenn auf Grund objektiver Umstände fest steht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war.

Laut obigen Feststellungen handelt es sich bei der B-GmbH um ein Unternehmen, dass die Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abführt. Der faktische Geschäftsführer, der auch gegenüber dem Bw. für die B-GmbH aufgetreten ist, wurde wegen Steuerhinterziehung, begangen auch im berufsgegenständlichen Zeitraum, rechtskräftig verurteilt. Auch der Bw. geht im Vorlageantrag von einem europaweiten Umsatzsteuerkarussell aus. Der Bw. legte dem FA eine Telefonnotiz vom 4. November 2002 vor (Umsatzsteuerakt Seite 24), wonach Robert L gegenüber dem Bw. angab, dass er die Ware normalerweise direkt über Italien verkauft und der Bw. in Zukunft direkt bei der Firma in Italien einkaufen kann, um sich [wörtlich!] die Vorfinanzierung der Vorsteuer zu ersparen.

Entscheidend ist, ob der Bw. im Zeitpunkt der Geschäfte im Juli 2002 von der Steuerhinterziehung wusste oder hätte wissen müssen.

Aus obigen Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich, dass der Bw. bei seinem Besuch an der Rechnungsanschrift kein auf die B-GmbH hinweisendes Geschäftsschild oder ähnliches sah. Auf FAX-Sendungen der B-GmbH scheint als Absender ein anderes Unternehmen, nämlich ein Immobilienbüro auf, das an der Rechnungsanschrift ansässig ist und dort auch durch Firmenschilder ausgewiesen ist.

Dem Bw. wurden die Waren in erheblicher Stückzahl zwischen 200 und 1.097 jeweils auf offener Straße übergeben. Der Bw. musste an die B-GmbH sofort bei Übergabe den Bruttokaufpreis mit Barzahlung oder mit Scheck in erheblichen Summen zwischen rund € 30.000,00 und € 160.000,00 leisten. An andere Lieferanten musste der Bw. hingegen keine Barzahlung im vergleichbaren Umfang leisten. Obwohl der Bw. seinen Lieferanten B-GmbH

bar oder mit Scheck zahlen musste, erhielt er die Zahlungen von seinem Abnehmer W-GmbH immer mittels Banküberweisung.

Auf Grund der genannten Umstände hätte der Bw. im Juli 2002 wissen müssen, dass die Lieferungen der B-GmbH an ihn in eine Umsatzsteuerhinterziehung einbezogen waren. Der Bw. hätte die nötige Sorgfalt umso mehr aufwenden müssen, als die berufsgegenständlichen Geschäfte den Rahmen seiner Geschäftstätigkeit bei weitem überschritten. Der Umfang der nur sechs Geschäfte mit der B-GmbH in nur einem Monat beträgt gemessen am Vorsteuerbetrag das Vierfache des gesamten restlichen Jahres mit anderen Lieferanten, der Verkauf an die W-GmbH beträgt gemessen am Nettoverkaufspreis das Dreieinhalbfache des Warenumsatzes des gesamten restlichen Jahres.

Bei diesem erheblichen Geschäftsumfang, der sich bereits beim ersten Einkauf von der B-GmbH mit einem Nettoeinkaufspreis von € 24.800,00 ankündigte, war es für den Bw. zumutbar, die gehörige Sorgfalt aufzuwenden. Bei Geschäften im berufsgegenständlichen Umfang hätte die gehörige Sorgfalt den Geschäftsverkehr auch nicht unzumutbar belastet. Es steht jedem Unternehmer frei, verdächtige Geschäfte abzulehnen. Wer sich in erkennbar problematische Geschäftsbeziehungen mit Steuerhinterziehern einlässt, hat die Folgen zu tragen.

Die Übergabe der Ware auf offener Straße gegen Barbezahlung, kein äußerer Hinweis an der Rechnungsanschrift und FAX-Sendungen von einer anderen, branchenfremden Firma, die nach Außen hin an der Rechnungsanschrift ansässig ist, hätten dem Bw. verdächtig erscheinen müssen, da eine solche Vorgangsweise nach gesicherter Lebenserfahrung symptomatisch für Steuerbetrüger ist. Dies umso mehr, als die sechs Geschäfte innerhalb eines kurzen Zeitraumes von weniger als drei Wochen (5. bis 23. Juli 2002) stattfanden und der Bw. zuvor keinerlei Geschäfte in dieser geballten Größenordnung durchführte.

Das Vorhandensein einer UID-Nummer und die Auffindbarkeit im Firmenbuch befreien den Bw. nicht von der notwendigen Sorgfalt im Geschäftsverkehr.

Wie bereits festgestellt, verfügte der Bw. vor Beginn der berufsgegenständlichen Geschäfte über eine langjährige Branchenerfahrung und hätte daher umso mehr die Steuerhinterziehung seines Lieferanten erkennen müssen.

Da der Bw. somit bei Abschluss der Geschäfte mit der B-GmbH hätte wissen müssen, dass sein Lieferant eine Umsatzsteuerhinterziehung plante, ist dem Bw. der Vorsteuerabzug zu verwehren.

Der Bw. konnte im FAX an den UFS vom 6. Juli 2007 nachweisen, dass er in der berufsgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2002 aus der Rechnung der B-GmbH

vom 15. Juli 2002 Vorsteuer nur in Höhe von € 26.766,80 anstatt, wie von der Prüferin unterstellt, € 26.840,00 geltend machte.

	€
nicht anerkannte Vorsteuer lt. FA	75.316,00
Re. v. 15.7.2002 laut Prüferin	-26.840,00
Re. v. 15.7.2002 tatsächlich	<u>26.766,80</u>
nicht anerkannte Vorsteuer lt. UFS	75.242,80
Vorsteuer nicht berufungsgegenständlich	<u>662,42</u>
Vorsteuer lt UVA 7/02	75.905,22

Die Festsetzung der Umsatzsteuer Juli 2002 ergibt:

	€	€
steuerbare Umsätze	394.773,03	
innergemeinschaftliche Lieferungen	<u>-392.439,00</u>	
mit dem Normalsteuersatz zu versteuern	2.334,03	
20% USt		466,81
Vorsteuern		<u>-662,42</u>
Abgabenbetrag (Gutschrift)		-195,61

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Juli 2007