



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Andreas Stanek, Dr. Harald Sippl und Dr. Gerald Alfons im Beisein der Schriftführerin Isabella Preisinger über die Berufung Bw., vertreten durch ABC Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberater, Adr.ABC, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten, vertreten durch Mag. Bruno Manseder, betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für März 2007 nach der am 28. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Bw.) betrieb in S das Gewerbe des Computerhandels (Handel mit Soft- und Hardware) sowie der EDV-Dienstleistungen. Die Gesellschafter AE (in der Folge kurz AE) und CS (in der Folge kurz CS), die auch die Gesellschaft als Geschäftsführer nach außen gemeinsam vertraten, waren zu jeweils 50 % am Stammkapital der Gesellschaft beteiligt.

Am 10. April 2007 reichte die Bw. eine elektronische Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum März 2007 beim Finanzamt ein und erklärte steuerbare Umsätze (20 %) in Höhe von € 372.589,74, innergemeinschaftliche Erwerbe (20 %) in Höhe von € 2.178,20, Vorsteuern im Ausmaß von € 91.034,90 und Vorsteuern aus innergemeinschaftlichem Erwerb in Höhe von € 435,64.

Im Zuge einer die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Februar 2006 bis März 2007 betreffenden Außenprüfung – Prüfungsbeginn 24. April 2007, Schlussbesprechung 25. Juni 2007 – traf die Prüferin folgende berufsrelevante Feststellung:

Mit Datum 6. März 2007 und 30. März 2007 seien drei Rechnungen (ABp AS 105, ABp AS 115 und ABp AS 109) von der VL (in der Folge kurz VL), an die Bw. gelegt worden. Die darauf ausgewiesene Umsatzsteuer betrage € 39.600,--, € 18.335,52 sowie € 28.868,24 (in Summe € 86.803,76).

Außer diesen Eingangsrechnungen, den dazugehörenden Ausgangsrechnungen (ABp AS 106, ABp AS 117 und ABp AS 112), den Belegen über die Zahlungsabwicklung (ABp AS 107, 108; ABp AS 110, 111; ABp AS 113, 114) sowie einem Exemplar "*TT after inspection report*" der Fa. M (ABp AS 55) habe die Bw. keinerlei weitere Unterlagen (z.B. Schriftverkehr, E-Mail) über diese Geschäftsvorgänge vorgelegt. Im Rahmen der Schlussbesprechung habe der Geschäftsführer auf die von ihm seinerzeit gesetzten Schritte zur Informationsbeschaffung über den ihm bis dahin unbekannten Lieferanten VL (Auszug des Firmenbuches, Bescheid über die Vergabe der UID-Nummer) verwiesen.

Bei einer Befragung des Geschäftsführers AE habe dieser am 15. Mai 2007 niederschriftlich bekannt gegeben (ABp AS 51 ff):

"Die VL ist mit meiner Firma per Mail in Kontakt getreten und hat ein Angebot über den Inhalt der Rechnung RE07-A00113 gestellt. Ebenso über die beiden anderen Rechnungen vom 30. März 2007. Dieses Angebot kam von der Mail-Adresse 'vl-consulting@hotmail.com'. Mein Kontakt wurde mit Herrn ViLo per Mail gepflegt; mir ist Lo als Herr 'Vi' bekannt. ..."

Bei der Überprüfung der Lieferantin der Bw. durch deren Betriebsfinanzamt sei festgestellt worden, dass es sich bei der Firmenanschrift der VL in X um ein Mietshaus mit mehreren Wohnungen handle. Ein Hinweis (z.B. Firmenschild) auf die VL habe nicht vorgefunden werden können und seien auch keine Mietverträge in diesem Mietshaus lautend auf VL oder deren Geschäftsführer abgeschlossen worden. Es sei daher festzustellen, dass an der in den Rechnungen angegebenen Geschäftsanschrift von der VL keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden sei und es sich daher um eine Scheinadresse handle.

Es könne einem Wirtschaftsbeteiligten zugemutet werden, sich über Lieferanten, zu denen bisher keine unmittelbare Geschäftsbeziehung bestanden habe, schon aus rein kaufmännischen Gründen sehr gut zu informieren.

Da bei der Angabe einer Scheinadresse die in einer Rechnung geforderten Voraussetzungen gemäß § 11 UStG nicht erfüllt seien, werde die Anerkennung der aus diesen Rechnungen resultierenden Vorsteuern versagt.

Das Finanzamt folgte der Rechtsansicht der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheid vom 27. Juni 2007 die Umsatzsteuer für den Zeitraum März 2007 fest. Dabei blieb die Anerkennung der Vorsteuern im Ausmaß von € 86.803,76 versagt. Begründend verwies das Finanzamt einerseits auf die Feststellungen der durchgeführten Außenprüfung, andererseits auf das Fehlen der in der Verordnung BGBl. II 2003/583 genannten Voraussetzungen – insbesondere das Fehlen der "fortgeschrittenen Signatur" – für den Abzug der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer, da die gegenständlichen Rechnungen mittels E-Mail übermittelt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 16. Juli 2007 erhob die steuerliche Vertretung namens der Bw. Berufung und führte begründend aus:

Mit dem angefochtenen Bescheid habe das Finanzamt Vorsteuerbeträge in Höhe von € 86.803,76 nicht anerkannt. Dagegen richte sich die Berufung.

Wie bereits in der Niederschrift vom 25. Juni 2007 (Anm: ABp AS 17) festgehalten, seien die drei betreffenden Rechnungen der VL auch auf dem Postweg zugegangen. Der Verweis auf die Verordnung BGBl. II 2003/583 vom 23. Dezember 2003 in der Bescheidbegründung gehe daher ins Leere.

Vermerkt werde in diesem Zusammenhang, dass das Bundesministerium für Finanzen in dieser Verordnung hinsichtlich der Umsatzsteuer eine sichere Signatur gemäß Signaturgesetz fordere, während hinsichtlich der Gebühren – gemäß den Gebührenrichtlinien – auch bei elektronisch (z.B. e-Mail) abgeschlossenen Verträgen, jede elektronische Signatur (also nicht nur eine sichere gemäß Signaturgesetz) gebührenrechtlich als Unterschrift gelte und die Gebührenpflicht bei Verträgen auslöse, auch wenn der Vertrag nicht ausgedruckt werde.

Zu den Feststellungen der Außenprüfung betreffend die "Scheinadresse" der VL wurde in der Berufung festgehalten, dass *"etwaige Recherchen der Abgabenbehörde dazu uns bis dato überdies nicht vorgelegt [wurden], wie die Abgabenbehörde zum Schluss gekommen ist, dass eine Scheinadresse vorliegt. Auch die genannten Erhebungen wurden uns bis dato vorgelegt!"*

Offensichtlich befinde sich an der Adresse "X" ein Gebäude. Eine Gesetzesstelle, aus der hervorgehe, an einem Firmensitz müsse ein Firmenschild angebracht werden, sei nicht bekannt. Das Gleiche gelte für das Vorliegen eines Mietvertrages mit dem Unternehmen oder dem Geschäftsführer für Geschäftsräumlichkeiten.

Die Rechnungsadresse "X" existiere sehr wohl, vor allem weil an dieser Adresse lt. amtlichem Telefonbuch Eintragungen bestehen. Auch sei das Unternehmen im Firmenbuch unter dieser Adresse eingetragen, sodass zum Zeitpunkt der Eintragung die Formalerfordernisse erfüllt gewesen sein müssen.

Überdies sei die Bw. der Ansicht, genügend Informationen über ihre Geschäftspartnerin eingeholt zu haben. So habe der Geschäftsführer der VL der Bw. den Bescheid vom 13. Februar 2007 (Finanzamt Wien für den 1. und 23. Bezirk), aus dem die Steuernummer der VL (777/7777) und die UID-Nummer (ATU 9876543) ersichtlich seien, übermittelt.

Diese UID-Nummer sei sodann "*mitgenommen*" worden, als die Zuständigkeit auf das Finanzamt für den 3. und 11. Bezirk übergegangen und dort die StNr. 888/8888 vergeben worden sei. Diese Steuernummer sei am heutigen Tage noch immer an der oben angeführten Adresse aufrecht.

Es sei im täglichen Wirtschaftsleben vollkommen unüblich, bei jedem Lieferanten zu überprüfen, ob dieser auf der angegebenen Adresse sein Unternehmen tatsächlich betreibe. Sollte es jemand auf Betrügereien abgesehen haben, wie offensichtlich im gegenständlichen Fall der Geschäftsführer der VL, könne dieses Risiko nicht auf die Bw. überwältzt werden. Darüber hinaus sei die Bw. branchenüblich vorgegangen, die Geschäfte würden über Telefon und E-Mail angebahnt und abgewickelt werden.

Auf die aktuelle Judikatur des VwGH vom 28.2.2007, 2004/13/0030, welche zur Bescheidaufhebung geführt habe, werde in diesem Zusammenhang verwiesen.

Nach Lehre und Rechtsprechung stehe bei Kennen oder Kennmüssen der betrügerischen Zwecke ein Vorsteuerabzug nicht zu (vgl. Pernegger, FJ 2/2007, S 44 ff und die dort angeführte Rechtsprechung des EuGH, 12.1.2006 Rs 354/03, C-355/03 und C-484/03 Optigen, 6.7.2006 C-439/04 und C-440/04 Kittel ua). Aus diesen Urteilen ergebe sich eine Verpflichtung aller Wirtschaftsteilnehmer, ein – vertretbares – Maß an Sorgfalt beim Leistungsbezug anzuwenden. Umgekehrt dürfe Wirtschaftsteilnehmern, "*die alle Maßnahmen treffen, die vernünftigerweise von ihnen verlangt werden können*", nicht der Vorsteuerabzug versagt werden, wenn Eingangsumsätze betrugsbehaftet seien.

Das Abverlangen der Steuer- und UID-Nummer stelle nach Ansicht der Bw. bereits ausreichende Maßnahmen im oben erwähnten Ausmaß dar. Hinreichende Verdachtsgründe hätten im gegenständlichen Fall nicht vorgelegen.

Aktuell dazu werde auch auf die Stellungnahme des Bundesweiten Fachbereichs (FB-USt vom 4.5.2007, ÖStZ 2007, 307) verwiesen, wonach der Vorsteuerabzug nicht zu versagen sei, wenn eine Abfrage der UID-Nummer nach Stufe 2 erfolgt sei. Gleiches müsse gelten, wenn – wie im gegenständlichen Fall – der Lieferant der Bw. den aktuellen Bescheid über die UID-Nummer habe zukommen lassen. Eine UID-Abfrage nach Stufe 2 hätte zum damaligen Zeitpunkt auch kein anderes Ergebnis erbracht.

Durch die Abgabenbehörde sei bis dato keinerlei Versuch unternommen worden, den ehemaligen und den aktuellen Geschäftsführer der VL ausfindig zu machen bzw. einzuvernehmen sowie für die geschuldete Umsatzsteuer bei der VL oder bei deren Geschäftsführern Eintreibungsmaßnahmen zu setzen bzw. einen Haftungsbescheid zu erlassen.

Es werde darauf verwiesen, dass ViLo seine Anteile an der VL an CoLiTa veräußert habe und dieser nunmehr der neue Geschäftsführer der VL sei. Noch immer sei der Firmensitz der VL X (vgl. Eintragung im Firmenbuch). Die entsprechenden Verträge habe der Notar Dr. B verfasst, weshalb die Bw. davon ausgehe, im Zuge der Anteilsübertragung sei ein Nachweis erbracht worden, dass die VL an der o.a. Adresse ihren Firmensitz habe. Es werde beantragt, sowohl den alten als auch den neuen Geschäftsführer sowie den Notar einzuvernehmen.

Tatsache sei, dass sich der Geschäftsführer der Bw. mehrfach versichert habe, dass es die VL an dieser Adresse gebe. Er sei im Besitz eines Bescheides, mit dem die Abgabenbehörde in Wien eine UID-Nummer vergeben habe, auch habe er sich über die rechtmäßige Eintragung des Unternehmens im Firmenbuch einen Firmenbuchauszug ausdrucken lassen. Ein Mehr an Absicherung könne von einem Leistungsempfänger nicht verlangt werden.

Mit 19. Oktober 2007 wurde über das Vermögen der Bw. der Konkurs eröffnet und die Schließung des Unternehmens mit 8. November 2007 angeordnet.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Im Zuge des erstinstanzlichen Abgabenverfahrens machte der Geschäftsführer AE – niederschriftlich befragt – u.a. folgende Angaben:

Niederschrift vom 15. Mai 2007 (AB AS 51f):

F(rage): Wie sind Sie mit der Fa. VL in Verbindung gekommen?

A(ntwort): Die Fa. VL ist mit meiner Firma per Mail in Kontakt getreten und hat ein Angebot über den Inhalt der Rechnung RE07-A00113 gestellt. Ebenso über die beiden anderen Rechnungen v. 30.3.2007.

F: Mit wem haben Sie telefonischen, persönlichen oder anderen Kontakt gehabt?

A: Das Angebot kam von der MailAdresse vl-consulting@hotmail.com. Mein Kontakt wurde mit Herrn ViLo per Mail gepflegt. Mit ist Herr Lo als "Herr Vi" bekannt.

F: Wie und mit wem haben Sie den Geschäftsablauf (Lieferung, Zahlung wohin usw.) besprochen und wie war der Geschäftsablauf?

A: Aus meinem eigenen Mail-Pool (diese Adressen habe ich im Laufe des Jahres gesammelt bzw. von der Fa. XE erhalten) habe ich mehrere Abnehmer herausgesucht, von denen ich annahm sie würden die Ware benötigen. In meinen Fällen habe ich die Firmen XE und NW als Abnehmer gefunden. Diese Abnehmer haben wieder Firmen, die diese Waren mit einem Aufschlag kaufen.

Bei der Fa. XE habe ich das Angebot gemacht, bei der Fa. NW wurde mir das Angebot von der Firma gemacht....

F: Warum erfolgte die Zahlung an die Cl International AG in Zürich?

A: Mein Kontakt bei der VL, Herr ViLo, hat mir mitgeteilt, dass ich diese Zahlung an die Schweizer Bank durchführen soll (zuerst sollte die Zahlung an die Bank Austria CA erfolgen, kurz vor Abschluss wurde mir bekannt gegeben, dass die Zahlung in die Schweiz erfolgen sollte).

Dieser Kontakt mit der VL erfolgte ebenfalls per mail. ...

F: Wie sind Sie mit der Fa. NW in Verbindung gekommen?

A: Diese Firma ist an mich per Mail herangetreten, nachdem ich das erste Geschäft mit der Fa. XE abgewickelt hatte. Die Frage war, ob ich diese 92 Stück lt. Rechnung vom 30.3.2007 liefern könnte. ...

F: Wie und mit wem haben Sie den Geschäftsablauf (Lieferung, Zahlung wohin usw.) besprochen und wie war der Geschäftsablauf?

A: Nachdem ich von der Fa. NW kontaktiert wurde, habe ich bei der VL angefragt, ob diese Ware lieferbar ist. Nach dem OK, habe ich der Fa. NW ein Angebot gemacht. Nach der Annahme des Angebotes habe ich eine Rechnung geschickt und um Überweisung ersucht. Nach Eingang des Betrages erfolgte wieder die TT after Inspection [durch die] M; nach dem OK wurde der LKW in Kufstein entladen. Die Bezahlung meines Lieferanten VL erfolgte danach. ...

F: Warum erfolgte die Zahlung an die Cl International AG in Zürich?

A: Da mir die Daten aus dem ersten Geschäft bekannt waren, habe ich an die Schweizer Bank bezahlt (Herr ViLo teilte mir auch nichts anderes mit).

F: Wie sind Sie mit der Fa. XE GmbH in Verbindung gekommen?

A: Mein ehemaliger Mitarbeiter, Herr CM (war bei mir angestellt, danach ging er zur Fa. MM, danach zu einer Schweizer Firma, danach zur Firma PP und danach zur Fa. XE) arbeitet jetzt bei der Fa. XE. Über meinen Mail Pool habe ich Herrn CM angemailt und angefragt, ob er Interesse an 900 Stück bzw. 5040 Stück (siehe Rechnungen) hat. Nach Bekanntgabe des Preises meinerseits habe ich die Rechnungen geschrieben. Ich habe über diese Waren ein Mail-Angebot von der VL erhalten. ... "

F: Wie und mit wem haben Sie den Geschäftsablauf (Lieferung, Zahlung wohin, usw.) besprochen und wie war der Geschäftsablauf.

A: Mit Herrn CM. Von der deutschen Mutterfirma der Fa. XE wurde meine Rechnung bezahlt, da Herr CM nicht über diese Kompetenzen verfügt.

F: Wie sind Sie mit der Fa. M in Verbindung gekommen?

A: Die Fa. XE teilte mir folgendes mit: wenn ich einen Mitgliedsbeitrag bei der Fa. M bezahle (€ 1.000,--/Jahr), kann ich an den Trading Geschäften teilnehmen; für diesen Betrag übernimmt M die Abwicklung und Überprüfung (TT After Inspection). ...

F: Mit wem haben Sie telefonischen, persönlichen oder anderen Kontakt gehabt?

A: Mit niemanden, ich habe bisher auch keine Rechnung über den Mitgliedsbeitrag erhalten. Die mir bekannte Mailadresse ist: n.n@o.o ...

F: Worin bestand Ihre Leistung bei diesen Geschäften d.h. wofür haben Sie Ihr Entgelt bekommen (die Differenz zwischen EKP und VKP ist gering).

A: Mein Entgelt resultiert aus der Spanne zwischen EKP und VKP, die Fa. VL bietet Fixpreise (teilt auch mit, wie viele Stücke lagernd sind) und ich suche dann einen Abnehmer, der diese Ware kauft (mit einem entsprechenden Aufschlag für mich).

Im Jänner 2007 bzw. Mitte April 2007 wurde mir jeweils mein Notebook aus dem Auto entwendet, auf dem sich die Mails mit den oben angeführten Firmen befanden. Ich konnte noch einige Daten rekonstruieren und werde entsprechende Unterlagen vorlegen."

Niederschrift vom 25. Juni 2007 (ABp AS 17f):

"Seitens der Fa. XE wurden wir Anfang März 07 kontaktiert und wurde angefragt, ob eine Lieferung von 900 Stück Intel CPU möglich wäre, wenn ja, zu welchem Preis (Anfrage durch CM).

Im Zuge der Anfrage wurde auch nach dem Interesse in einen Trader-pool aufgenommen zu werden gefragt. Diese Anfrage wurde meinerseits bejaht, da ich darin Ertragschancen für die Firma sah.

Ich fragte daraufhin bei unseren damals bestehenden Lieferanten bezüglich der Liefermöglichkeit (Lagerbestand, Preis und nähere Bedingungen) an. Die VL befand sich nicht darunter.

Von dieser Firma erhielten wir über ein Werbemail aber die Information, dass der angefragte Artikel angeboten wird. Daraufhin fragte ich bei dieser Firma (VL) wegen der 900 Stück CPU´s an. Die Antwort mit dem Angebot seitens der VL wurde von mir mit einem geringen Aufschlag an die Fa. XE weitergeleitet.

Aufgrund des günstigen Preises und der vorhandenen Lieferfähigkeit kam es zu dem Geschäft.

Hingewiesen wird, dass die Kommunikation ausschließlich per Mail erfolgt war. Dies erschien mir auch nicht erforderlich, da die Art und Weise der Geschäftsabwicklung mit dem nachgeordneten Geldfluss für mich kein Risiko darstellte.

Die Vorgangsweise innerhalb dieses Trader-Pools war mir von Herrn CM dargestellt worden, der mir 1 – 2 Wochen vor dieser Geschäftsabwicklung diese dargestellt hat.

Die Rechnungen wurden mir von der VL per Mail übermittelt; ob eine Rechnung auf postalischem Weg erfolgte, kann ich nicht sagen, bzw. muss ich meine Mitarbeiterin darüber befragen.

Die per Mail übermittelten Nachweise für das Vorliegen eines Unternehmens und die vorhandene Gewerbeberechtigung (Firmenbuchauszug und Bescheid über die Vergabe einer UID-Nummer) wurden von mir nicht angezweifelt. Diese können aber wegen des bereits in der Niederschrift vom 15.5.2007 dargestellten Diebstahls meines Notebooks nicht vorgelegt werden, wie auch die damit zusammenhängende Nachricht bisher nicht wieder hergestellt werden konnte. Vom Zeitpunkt her würde ich Ende Februar 2007 oder Anfang März 2007 angeben, jedenfalls vor der 1. Lieferung am 6.3.2007.

Ich möchte darauf hinweisen, dass die Abwicklung von Geschäften über Mails in meiner Branche üblich ist.

Meiner Meinung nach habe ich mit den gesetzten Schritten bzw. mit der Beurteilung der auf meine Anforderung hin übermittelten Unterlagen (FB-Auszug, Bescheid über die erteilte UID-Nummer) den gesetzlichen Erfordernissen bezüglich der Sorgfaltspflicht eines Unternehmers sowohl handels- als auch steuerrechtlich entsprochen."

Zum Nachweis der vorgenommenen Recherchehandlungen wurden von AE der Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk vom 13. Februar 2007 über die Erteilung der UID-Nummer (ABp AS 19), der Firmenbuchauszug vom 6. Juni 2007 (ABp AS 39 ff), der Notariatsakt vom 16. Mai 2007 (ABp AS 44 f), der Firmenbuchauszug vom 16. April 2007 (ABp AS 20 ff) und der Notariatsakt vom 11. Dezember 2006 (ABp AS 26 ff) vorgelegt.

Niederschrift vom 9. Jänner 2008

"Ergänzend gebe ich aufgrund der Aufforderung der Finanzbehörde zu meinen niederschriftlich am 25. 6. 2007 festgehaltenen Ausführungen an, dass mein ehemaliger Mitarbeiter, Herr CM, Anfang 2007 für die Fa. XE (Sitz in BI) tätig war. Diese Tätigkeit übte er in meinem Büro als legitimer Vertreter der Fa. XE aufgrund einer Nutzungsvereinbarung (keine schriftliche Vereinbarung, nur durch Rechnungen dokumentiert) aus. In dieser Funktion stellte Herr CM an mich die Frage, ob es möglich wäre, 900 CPU's einer bestimmten Baureihe liefern zu können. Daraufhin richtete ich eine entsprechende Anfrage an meine bisherigen Lieferanten (z.B. ...) und aufgrund eines aktuell einlangenden Werbemails von der Fa. VL auch an diese.

Von den rücklangenden Angeboten war das der VL am preislich günstigsten. Ich teilte Herrn CM daraufhin die Liefermöglichkeiten und -bedingungen mit, woraufhin er sich über den Lieferzeitraum erkundigte. Zur Beantwortung richtete ich wieder eine elektronische Anfrage an die VL. Als Lieferzeitraum wurde – wie mir Erinnerung ist – ein Zeitraum von zwei Wochen genannt.

Daraufhin wurde von Herrn CM die Bestellung bei mir platziert und meinerseits die Bestellung bei der VL vorgenommen. Zwischen Bestellung und Lieferung wurde von mir ein Firmenbuchauszug eingeholt und eine UID-Nummernprüfung durchgeführt; dies erfolgte in meinem Beisein durch Herrn CM über den Zugang der Fa. XE, da diese über den entsprechenden Zugang verfügte. Ich kann die genaue Anwendung, die Herr CM dazu genutzt hat nicht benennen ... Jedenfalls wurde einerseits der Firmenbuchauszug und die UID-Nummernbestätigung eingeholt und Ausdrucke von den Abfrageergebnissen hergestellt. ... Die Ausdrucke wurden von mir, wie in allen anderen Fällen in einer Klarsichthülle mit den weiteren Unterlagen (wie z. B. handschriftliche Aufzeichnungen, Post-it, usw.) bis zur Erledigung des Geschäftsvorhabens aufbewahrt.

...

Bezüglich des UID-Bescheides der Fa. VL kann ich angeben, dass mir dieser von Herrn CM ausgefolgt worden war; wie dieser dazu gekommen ist, vermag ich jetzt nicht zu beurteilen und wird von mir geklärt werden. Wenn ich nun mit dem Umstand konfrontiert werde, dass dieser Bescheid nicht Ergebnis eines Bestätigungsverfahrens sein kann, ist das für mich neu. Mit diesen mir vorgelegten Unterlagen waren für mich keine Zweifel an der Unternehmer-eigenschaft des Lieferanten (VL) mehr zu erheben.

Auf die Frage nach dem Zeitpunkt der weiteren Recherchen zur Fa. VL gebe ich an, dass diese nach Konfrontation mit der Problematik im Zuge der USO-Prüfung vermutlich von der Steuerberatungskanzlei ABC eingeholt bzw. angestellt wurden. ... "

Am 28. November 2008 als Zeuge niederschriftlich befragt und mit den Aussagen des AE konfrontiert, gab CM u.a. Folgendes zu Protokoll:

"... Zu den mir vorgelegten Unterlagen, dem Bescheid über die Erteilung der UID-Nummer des FA 1/23 vom 13.2.2007 bzw. den FB-Auszug v. 26.4.2007 betreffend die Fa. VL führe ich an, dass ich mich nicht erinnern kann, derartige Unterlagen Herrn AE weder körperlich noch elektronisch übermittelt zu haben. Mir war zwar die Fa. VL aus der ITX-Plattform bekannt, habe aber selbst nie mit diesem Unternehmen Geschäfte geschlossen. Die Anbahnungsversuche durch die Fa. VL kamen nie zu einem positiven Abschluss. Anmerken möchte ich, dass ich erst im Zuge der Auswirkungen der finanzbehördlichen Überprüfungsmaßnahmen Kenntnis über die Identität des Lieferanten der Bw. erlangt habe und dass die Waren von der Fa. VL bezogen worden waren. Schon aus diesem Grund kommt eine Zurverfügungstellung der in Rede stehenden Nachweise meinerseits nicht in Frage."

Mit Schreiben vom 10. April 2008 fasste das Finanzamt die ergänzenden Erhebungen bzw. Zeugeneinvernahmen zusammen.

In Pkt. 1 des Schreibens wurde aufgezeigt, dass AE in der Niederschrift vom 9. Jänner 2008 unter anderem angegeben habe, dass er bzw. CM zwischen Bestellung bei der VL und Lieferung einen Firmenbuchauszug und eine UID-Nummern-Bestätigung betreffend die VL eingeholt habe, was CM in der mit ihm durchgeführten Zeugenaussage bestritten habe.

In Pkt. 2 wurde unter anderem auf den Widerspruch zu den Angaben des AE hingewiesen, zumal der dem Finanzamt vorgelegte Firmenbuchauszug das Datum 16. April 2007 trage, während die erste Eingangsrechnung von der VL am 6. März 2007 ausgestellt worden sei.

In Pkt. 3 wurde festgehalten, dass in den streitgegenständlichen Rechnungen die verrechneten Aufschläge 1% betrugen, während bei den von der Bw. vorgelegten Eingangs- und Ausgangsrechnungen Aufschläge von 17% bzw. 24% verrechnet wurden.

Abschließend kam das Finanzamt zum Ergebnis, dass es sich bei den drei in Frage stehenden Geschäften mit der VL um außergewöhnliche Geschäfte sowohl hinsichtlich der Höhe der Beträge als auch des verrechneten Rohaufschlages handle; insbesondere bezüglich der Auffälligkeiten (bzw. ungewöhnlichen Umstände) bei Kontaktaufnahme, Geschäftsabwicklung und Bezahlung wäre die Bw. angehalten gewesen, alle zumutbaren Maßnahmen (über eine nachträgliche Firmenbuch-Abfrage und eine UID-Nummern-Auskunft hinausgehend) zu treffen, um sicherzustellen, dass die Umsätze nicht in eine Steuerhinterziehung einbezogen seien.

In der von der Bw. abgegebenen Gegenäußerung vom 8. Mai 2008 wurde im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt und abschließend festgehalten, dass die Unterstellung, die Geschäftsführung der Bw. hätte von einem Steuerbetrug gewusst, durch nichts belegt sei.

Eine Einsichtnahme in den Arbeitsbogen der Betriebsprüfung durch den Berufungsenat (ABp AS 18, Aktenvermerk vom 14. Mai 2007) betreffend die bei der VL gleichfalls im Jahr 2007 durchgeführten Betriebsprüfung ergab, dass es an der Adresse X keinen Hinweis auf die VL bzw. auf deren Geschäftsführer gegeben habe. Die Befragung einiger Personen im Haus sei negativ verlaufen.

Mit Schreiben vom 31. Mai 2010 wurde die Hausverwaltung des Objektes X, vom unabhängigen Finanzsenat um Erteilung einer Auskunft gemäß § 143 iVm § 171 BAO dahingehend ersucht, ob eine VL bzw. ein ViLo im Zeitraum Februar bis Mai 2007 an der gegenständlichen Adressen ein Geschäftslokal bzw. eine Wohnung gemietet hatten bzw. ob an dieser Adresse eine Geschäftstätigkeit der VL und/oder des ViLo entfaltet wurde. Um die Vorlage entsprechender Mietverträge wurde gegebenenfalls ersucht.

In Beantwortung des Auskunftersuchens gab die Hausverwaltung der gegenständlichen Liegenschaft bekannt (wörtlich):

"... Wir sind mit der Verwaltung der Liegenschaft X, seit dem 1. Jänner 2006 betraut.

Im Zeitraum unserer Verwaltung haben weder ein ViLo noch eine Firma VL auf der Liegenschaft einen Mietgegenstand angemietet. Beide Namen sind uns nicht bekannt. Von einer etwaigen Geschäftstätigkeit des Herrn ViLo oder der VL an dieser Adresse ist uns daher auch nichts bekannt ..."

In der am 28. September 2010 durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung brachten die Parteien ergänzend Folgendes vor:

Nach dem Verlesen der Aktenvermerke – entstanden anlässlich der Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen bei der VL durch deren Wohnsitzfinanzamt (Blatt 43, 44 und 45, Nebenakt betreffend U 3/2007) – betreffend die Nichtexistenz der VL an der angegebenen Adresse X sowie der Anfragebeantwortung der Hausverwaltung der vorgenannten Liegenschaft wies der steuerliche Vertreter darauf hin, dass die Erhebungen des FA 3/11 erst zu einem Zeitpunkt stattgefunden hätten, als die Geschäftsbeziehungen der Bw. zur VL bereits seit 2 Monaten beendet gewesen seien. Darüber hinaus seien selbst zum Zeitpunkt, als bereits die Erhebungen des Finanzamtes 3/11 stattgefunden hätten, die Steuernummer und die UID-Nummer der VL nach wie vor aufrecht gewesen. Außerdem sei der UID-Bescheid des FA 1/23 vom 13. Februar 2007 kurz vor den streitgegenständlichen Geschäften direkt an die VL adressiert worden und dieser vom Finanzamt auch an der Adresse X zugestellt worden. Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters bedeute dies, es müsse dort jemanden gegeben haben, der den Bescheid entgegen genommen habe.

Auch sei die VL am 15.6.2007 durch die Bank Austria beim Bundeskriminalamt wegen des Verdachtes der Geldwäsche angezeigt worden und habe die Bank versucht, den Geschäftsführer ViLo zu kontaktieren, diesen jedoch nicht erreicht. Ab diesem Zeitpunkt sei der Kontakt abgebrochen und habe es keine Überweisungen mehr gegeben.

Vom steuerlichen Vertreter der Bw. wurden in weiterer Folge Ablichtungen der Schreiben der Steuerfahndung Linz vom 4.10.2007 sowie vom 7.3.2008 vorgelegt, aus denen nach seinen Angaben einerseits die in den Vorsteuerkarussellbetrug involvierten Firmen ersichtlich seien, andererseits erfolge darin eine Auflistung all jener Personen, welche als Täter und Beitrags-

täter in Betracht kämen. Weder in den dargestellten Diagrammen noch in den angeführten Listen der Täter und Beitragstäter scheine die Bw. auf. Dies sei vor allem in Zusammenhang mit dem "*Wissen*" und "*Wissen müssen*" des Geschäftsführers der Bw., AE, zu sehen.

Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung wäre auch der Notar zu befragen gewesen, weil sich auch dieser hätte vergewissern müssen, wo seine Klienten tätig seien.

Der Vertreter der Amtspartei verwies auf die bisherigen Stellungnahmen und Ausführungen des Finanzamtes. Durch die Anfrage des UFS bei der Hausverwaltung werde nunmehr dokumentiert, dass tatsächlich keine Geschäftstätigkeit an der angegebenen Adresse durch die VL entfaltet worden sei. Bei ungewöhnlichen Geschäften reiche es auch nicht aus, einen Firmenbuchauszug einzuholen (z.B. UFS vom 24.8.2009, RV/0761-K/07). Im gegenständlichen Fall habe es sich um ungewöhnliche Geschäfte gehandelt. Diesbezüglich sei auf hohe Umsätze und geringe Aufschläge, den Rahmen der Abwicklung der Geschäfte, die Risikolosigkeit der Geschäfte und die Überweisung der Beträge auf eine Schweizer Bankkonto zu verweisen.

Ergänzend führte AE aus, dass es sich seiner Meinung nach bei der "CI AG" um eine Schweizer Bank handle und er deshalb nichts Außergewöhnliches daran gefunden habe, den Rechnungsbetrag dort hin zu überweisen. ViLo sei ihm persönlich nicht bekannt gewesen, habe er mit diesem doch nur über Telefon und E-Mail Kontakt gehabt, was in seiner Branche durchaus üblich sei. Ob Festnetzgespräche mit ViLo stattgefunden hätten, wisse er heute nicht mehr. Was die Ausführungen der Amtspartei hinsichtlich der Umsatzhöhe bei diesen Geschäften betreffe, so habe es sich nicht um ein einmaliges Geschäft in dieser Größenordnung gehandelt. Die Bw. habe auch mit anderen Firmen, wie etwa B, L, etc. Geschäfte in diesem Umfang abgewickelt. Dabei seien die Margen auch durchaus ähnlich hoch gewesen. Die VL sei im Händlerpool plötzlich aufgetaucht und habe Preise angeboten, die zwar nicht extrem jedoch schon günstiger als jene der Mitbewerber gewesen seien, aber so günstig, dass es ihm hätte auffallen müssen, seien die Preise allerdings nicht gewesen.

Sodann habe er sich einen Firmenbuchauszug und die UID-Nummer von der VL eingeholt. Dabei sei ihm sein ehemaliger Mitarbeiter CM [zum damaligen Zeitpunkt bei der XE beschäftigt, Anm. des Ref.] behilflich gewesen. Dieser habe über eine ihm näher nicht bekannte Datenbank Abfragen getätigt und deren Resultat ihm sodann elektronisch im Wege einer E-Mail übermittelt. Er selbst hätte diese Abfragen nicht machen können, weil er dazu nicht über den Online-Zugang verfügt habe.

In diesem Zusammenhang verwies der Vertreter des Finanzamtes auf die Aussage des CM vom 28.1.2008 (KöSt-Akt 2008, AS 26-29), wonach dieser bestreite, die vorerwähnten Unterlagen elektronisch an AE übermittelt zu haben.

Über Vorhalt, wonach auf den Durchführungsbestätigungen der Banküberweisungen (ABp AS 107, 110, 116) die "CI International AG" als Begünstigter und als Bank die CS St. Gallen ersichtlich seien und AE dies zu diesem Zeitpunkt hätte auffallen müssen, erklärte dieser, dass es für ihn zum damaligen Zeitpunkt klar gewesen sei, dass es sich bei der "CI AG" um eine Bank gehandelt habe. Darüber hinaus habe nicht er selbst die elektronischen Überweisungsformulare ausgefüllt, sondern seine Mutter. Er selbst habe lediglich die Überweisung mit seinem TAN autorisiert und durchgeführt.

Über Befragen führt AE weiter aus, dass er sich über den Umstand der niederösterreichischen Vorwahl von Telefon- und Telefaxnummer im Briefkopf der Rechnungen der VL keine Gedanken gemacht habe bzw. sei es ihm auch nicht näher aufgefallen, da in der EDV-Branche es durchaus üblich sei, auch an anderen Orten Filialen zu unterhalten.

Abschließend erachtete der steuerlicher Vertreter unter Bezugnahme auf die Entscheidungen des EuGH "Optigen" bzw. "Kittel" die bisherige Rechtsprechung des VwGH und UFS in dieser Rechtsfrage als überholt. Zum "*Wissen*" bzw. "*Wissen müssen*" werde weiters auf eine aktuelle Entscheidung des UFS vom 2.9.2010, RV/0437-W/10, sowie auf die Erkenntnisse des VwGH vom 19.9.2007, 2004/13/0110 und vom 9.7.2008, 2005/13/0042 hingewiesen. Unter Verweis auf den Umsatzsteuererwartungserlass zur UID-Abfrage Stufe 2, wonach in einem Fall Vorsteuer gewährt wurde, obwohl an der angegebenen Adresse ein Asylantenheim gewesen sei, wurde ersucht der Berufung stattzugeben, zumal auch aus den Erhebungen der Steuerfahndung ersichtlich sei, dass die Bw. nicht in das Vorsteuerkarussell involviert gewesen sei.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte weiterhin die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen

Mit Datum 6. März 2007 (siehe ABp AS 105) sowie mit Datum 30. März 2007 (siehe ABp AS 109 und ABp AS 115) legte die VL drei Rechnungen an die Bw.

Sämtliche Rechnungsbeträge wurden nicht auf das in den Rechnungen der VL ausgewiesene Konto bei der "Bank Austria Credit Anstalt", sondern auf ein Konto bei der "CS St. Gallen" überwiesen, wobei als Begünstigter nicht die VL, sondern die "CI International AG" aufscheint (siehe Telebanking-Unterlagen ABp AS 107, 108, 110, 111, 116, 118). Die von der Bw. aus den vorgenannten Rechnungen geltend gemachte Vorsteuer betrug insgesamt € 86.803,76.

Nach Ansicht des Berufungssenates kann es dahingestellt bleiben, ob die streitgegenständlichen Rechnungen ausschließlich elektronisch oder auch auf dem Postweg übermittelt wurden bzw. erübrigt sich in diesem Zusammenhang auch eine Auseinandersetzung mit der im erstinstanzlichen Abgabungsverfahren aufgeworfenen Frage, ob die in der Verordnung BGBl. II

2003/583 genannten Anforderungen an eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung erfüllt sind. Dies vor allem deshalb, weil ein Vorsteuerabzug bereits aus nachfolgenden Erwägungen nicht in Betracht kommt:

Die eingangs erwähnten, von der VL an die Bw. gelegten Rechnungen weisen im Briefkopf unter dem Firmenlogo die "X", als Firmensitz der VL aus.

Als weitere Angaben finden sich im Briefkopf neben dem Namen und der Mobiltelefonnummer des Geschäftsführers der VL, zwei E-Mailadressen der VL ("*info@vl-consulting.com*", "*vl-consulting@....com*") sowie die Festnetztelefon- und Faxnummer der VL ("*+43 2982 12345678*", "*+43 2982 12345678-99*").

In der Fußzeile der Rechnungen wird unter Angabe der Bankverbindung der VL bei der Bank Austria ebenfalls diese Adresse als Firmensitz angeführt.

Die Adresse "X" stellt einerseits die bis zur amtswegigen Löschung der VL im Firmenbuch am 19. September 2008 (siehe historischen Auszug des Firmenbuches vom 19. Juli 2010) eingetragene sowie andererseits auch die vom für die VL zuständigen Finanzamt erfasste Geschäftsanschrift dar.

Bei dem Objekt an der Adresse "X" handelt es sich um ein Mietshaus mit mehreren Wohnungen, welches keine Geschäftslokale aufweist (Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 25. Oktober 2007, Nebenakt USt 3/2007, AS 43, 44 und 45, Nebenakt betreffend U 3/2007, Aktenvermerk ABp AS 18). Hinweise, wie etwa ein Firmenschild, die auf die Existenz der VL in diesem Gebäude schließen lassen, sind nicht vorhanden und werden von der Bw. auch gar nicht behauptet.

In diesem Zusammenhang wird auch auf den Aktenvermerk des Betriebsprüfers vom 14. Mai 2007 im Rahmen der Umsatzsteuerprüfung bei der VL (verlesen im Rahmen der mündlichen Verhandlung, siehe Aktenvermerk ABp AS 18) verwiesen, wonach an gegenständlicher Adresse kein Hinweis auf die Firma VL bzw. deren Gesellschafter-Geschäftsführer existierte und auch die Befragung der Hausbewohner negativ verlaufen ist.

Ergänzende Erhebungen des Unabhängigen Finanzsenates bestätigten die Prüfungsfeststellungen, dass an der auf diesen Rechnungen angegebenen Firmenadresse "X" eine Geschäftstätigkeit der VL nicht entfaltet wurde bzw. eine VL und deren Gesellschafter-Geschäftsführer ViLo unbekannt waren. Diese Feststellung ergibt sich zweifelsfrei aus den glaubwürdigen und zu keinem Zweifel Anlass gebenden schriftlichen Ausführungen der Hausverwaltung, welcher eine VL bzw. ein ViLo seit dem Beginn ihrer Verwaltungstätigkeit dieser Liegenschaft – Jänner 2006 bis dato – unbekannt sind.

Unter Bedachtnahme auf vorstehende Feststellungen erweist sich aber auch das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, wonach jemand an der Adresse X gewesen sein müsste, der den Bescheid des Finanzamt betreffend die Vergabe einer UID-Nummer entgegengenommen habe, als nicht zielführend, weil damit nicht aufgezeigt bzw. nachgewiesen wird, dass die VL auch tatsächlich an der von ihr in den streitgegenständlichen Rechnungen angegebenen Adresse eine Geschäftstätigkeit entfaltet hat.

Damit sind jedenfalls – wie nachstehend dargestellt – die materiellrechtlich verankerten Kriterien, die für den Vorsteuerabzug unerlässlich sind, nicht erfüllt und ist bereits aus diesem Grund der Berufung der Erfolg zu versagen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für näher bezeichnete Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen.

Nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 leg. cit. erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe "*nur*" einer falschen Adresse nicht als "*kleiner*", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH 14. Jänner 1991, 90/15/0042; VwGH 24. April 1996, 94/13/0133; VwGH 26. September 2000, 99/13/0020; VwGH 25. April 2001, 98/13/0081). Auf den "*guten Glauben*" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Dementsprechend kann auch der gute Glaube eine objektiv fehlerhafte Rechnungsadresse nicht heilen. Eine "*Ungreifbarkeit des Leistungserbringers*" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081; VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069). Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (VwGH 26.9.2000, 99/13/0020). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH 24.4.1996, 94/13/0133; VwGH 28.5.1997, 94/13/0230). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender

Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (VwGH 14.1.1991, 90/15/0042, VwGH 24.4.1996, 94/13/0133)

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sowohl der richtige Name als auch die richtige Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers angegeben sein. Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu beantwortende Sachverhaltsfrage (VwGH 3.7.2002, 98/13/0170; VwGH 31.7.2002, 98/13/0170; VwGH 28.2.2007, 2004/13/0039; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0133; VwGH 4.3.2009, 2004/15/0174; VwGH 22.3.2010, 2007/15/0173).

Die bloße Eintragung einer Geschäftsanschrift im Firmenbuch bewirkt allein noch nicht, dass es sich um eine "richtige" Anschrift iSd § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 handelt. Allerdings erfordert die Beurteilung einer Behörde, die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift sei nicht die "*richtige*" Anschrift behördliche Feststellungen, aus denen sich diese Beurteilung ableiten lässt.

Der Vorsteuerabzug ist im gegenständlichen Fall wegen der Angabe einer Adresse, an der der Rechnungsaussteller (VL) nachweislich keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat, nicht zulässig, weil keine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung vorliegt. Diese Beurteilung entspricht auch der Rechtsprechung des EuGH. Bereits in der Rs "Jeunehomme" (EuGH 14.7.1988, verb. 123/87 und 330/87) entschied der EuGH, dass es den Mitgliedstaaten gestattet ist, die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vom Besitz einer Rechnung abhängig zu machen, die über das in der Richtlinie verlangte Mindestmaß hinaus bestimmte Angaben enthalten muss, die erforderlich sind, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung sicher zu stellen. Auch in der Rs "Bockelmühl" (EuGH 1.4.2004, Rs C-90/02) erklärt der EuGH, dass die Mitgliedstaaten die Befugnis haben, Förmlichkeiten hinsichtlich des Vorsteuerabzuges vorzuschreiben, die die Erhebung der Steuer und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherstellen sollen. Dies allerdings nur insoweit, als sie das Recht auf Vorsteuerabzug nicht praktisch unmöglich macht oder übermäßig erschwert. Auch geht der EuGH in seinem Urteil vom 27.9.2007, Rs C-184/05 "Twoh" davon aus, dass derjenige, der sich auf ein Recht beruft, dieses auch beweisen muss, woraus sich für die Frage des Vorsteuerabzuges ergibt, dass der Leistungsempfänger die Berechtigung mittels Rechnung nachweisen muss. Da die Angabe einer falschen Adresse des Lieferanten die Überprüfung der Mehrwertsteuer unmöglich macht, muss dieser Mangel zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen.

Soweit der steuerliche Vertreter der Bw. vermeint, der Berufung mit dem Hinweis zum Erfolg zu verhelfen, im Firmenbuch sei bis zum 16. Mai 2007 die gegenständliche Adresse der VL als Firmensitz angeführt, so ist zu entgegenen, dass – wie bereits dargestellt – die im Firmenbuch eingetragene Anschrift einer Gesellschaft keineswegs zwingend die im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 "*richtige*" Anschrift sein muss (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059; VwGH 28.2.2007, 2004/13/0039; VwGH 4.3.2009, 2004/15/0174).

Es genügt nicht, die Richtigkeit einer Adressenangabe anhand eines Firmenbuchauszuges oder mittels Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens zu überprüfen. Eine im Firmenbuch eingetragene Anschrift einer Gesellschaft muss keineswegs zwingend die im § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erforderliche Adresse sein.

Auch mit dem Einwand des steuerlichen Vertreters, die Bw. sei im Besitz des Bescheides, mit dem von der Abgabenbehörde die UID-Nummer für die VL vergeben wurde, ist für die Bw. nichts gewonnen. Aus der Begründung dieses Bescheides ergibt sich eindeutig, dass die UID-Nummer ein zusätzliches Rechnungsmerkmal im Sinne des § 11 UStG 1994 ist. Eine in der Rechnung angeführte falsche Firmen- bzw. Geschäftsadresse wird nach Dafürhalten des Berufungssenates durch die Angabe einer UID-Nummer nicht saniert. Darüber hinaus entbindet die Tatsache, dass das Finanzamt eine UID-Nummer antragsgemäß vergibt, den Geschäftspartner aber auch nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der vom UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Prüfung, ob die auf der Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ, nicht ausreichend ist (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059).

Der Umstand, dass der Lieferant mit dieser (falschen) Adresse bei der Finanzverwaltung erfasst war, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern. Es gibt keinen sich für steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauensschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass die in das Firmenbuch unüberprüft übernommenen Angaben, keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungsadresse dann maßgeblich, wenn und solange das liefernde oder leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dies war bei der die streitgegenständlichen Rechnungen ausstellenden Firma VL jedoch unzweifelhaft nicht der Fall.

In freier Beweiswürdigung geht der Berufungssenat davon aus, dass an der in den Rechnungen angeführten Anschrift der VL von dieser keine Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde und diese Rechnungen daher nicht dem § 11 UStG 1994 entsprechen, zumal auch die vom Berufungssenat ergänzenden, in der Berufungsverhandlung verlesenen und vorgehaltenen, Erhebungen unrepliziert blieben und nicht widerlegt wurden.

Abschließend bleibt auszuführen, dass § 12 UStG 1994 den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugs Voraussetzungen nicht als Tatbestandsmerkmal vorsieht. Weder der EuGH hatte eine Sistierung der Rechnungsmerkmale im Blickfeld noch wurde dies vom Bundesfinanzhof oder vom Verwaltungsgerichtshof judiziert. Wie Laudacher in seinem Artikel *"Kein gemeinschaftsrechtlicher Gutglaubensschutz bei fehlenden Rechnungsmerkmalen"* (SWK 22/2009, S 662) ausführt, bezog sich nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (vgl. BFH v. 30.4.2009, V R 15/07), die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *"Kittel"* und *"Recolta Recycling"* nicht auf den Fall, dass die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug fehlen. Vielmehr ist nach dieser Entscheidung der Vorsteuerabzug selbst dann zu verweigern, wenn die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zwar vorliegen, jedoch auf Grund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Es wird durch diese Rechtsprechung nicht das Recht auf Vorsteuerabzug hinsichtlich des Vertrauensschutzes erweitert, sondern begrenzt, weil eine *"betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Gemeinschaftsrecht ... nicht erlaubt ist"* (Rn 54). Um sich den Abzug der Vorsteuer zu sichern, genügt daher bei fehlender bzw. unrichtiger Rechnungsadresse der Nachweis einer Abfrage des Gewerberegisters, des Firmenbuchs oder einer Anfrage beim Finanzamt nicht.

Der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 ist aufgrund der fehlenden materiellen Voraussetzungen daher zu versagen. Die Berufung der Bw. bei diesen drei (Rechnungs-)Fällen auf den guten Glauben hinsichtlich der Firmenbucheintragungen geht schon deshalb ins Leere, weil im jeweiligen Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnungen die auf den Rechnungen aufscheinende Anschrift nicht die Geschäftsanschrift war (VwGH 24. Februar 2010, 2005/13/0006).

Ebenso wenig zielführend erweist sich im gegenständlichen Fall das Argument der steuerlichen Vertretung, wonach die Aufteilung des Risikos zwischen der Bw. und der Finanzverwaltung aufgrund eines von einem Dritten begangenen Betrugs mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar sein müsse. Die Bw. erkennt dabei die tatsächlichen Gegebenheiten bzw. übersieht Folgendes:

Schließt die Bw. mit einem anderen Geschäfte ab, so steht sie diesem wirtschaftlich und zeitlich näher als die Finanzverwaltung in einem (zeitlich immer nachgelagerten) Abgabenverfahren. Die Bw. hat zu einem früheren Zeitpunkt und auch tiefere Einblicke in die wirtschaftlichen Verhältnisse ihres Geschäftspartners als die Abgabenbehörde im Rahmen des normalen Verfahrens. Es entspricht dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, dass dieses größere Wissen auch genutzt werden muss bzw. dass der Bw. diesbezügliche Ungenauigkeiten vorzuwerfen sind. Dementsprechend bleibt eine "*Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers*" das Risiko des Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081).

Wenn damit für Zwecke des Vorsteuerabzuges auf eine formgerechte Rechnung abgestellt wird, so widerspricht dies dem Gemeinschaftsrecht weder aus formeller Sicht noch aus Sicht der Verhältnismäßigkeit.

Soweit der steuerliche Vertreter der Bw. ins Treffen führt, dass die Bw. in den Berichten der Steuerfahndung vom 4. Oktober 2007 und vom 7. März 2008 nicht als in den Vorsteuerkarussellbetrug involvierte Firma genannt werde, so ist damit nichts gewonnen, weil die auf den gegenständlichen Rechnungen angeführte falsche Adresse der Lieferantin der Bw. dadurch nicht entkräftet wird.

Soweit die Bw. darüber hinaus vermeint, ihr stünde der Vorsteuerabzug zu, weil sie gutgläubig gewesen sei und auf die Rechtmäßigkeit der Umsätze habe vertrauen können, weil sie alle Maßnahmen ergriffen habe, die vernünftigerweise von ihr verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihr getätigte Umsatz nicht zu einer Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt (vgl. EuGH vom 6.7.2006, Rs C-439/04 und 440/04 "Kittel u.a."), ist ihr zu entgegen, dass nach der Rechtsprechung des EuGH der Schutz des guten Glaubens (nur) dann von Bedeutung ist, wenn ansonsten die formellen Voraussetzungen einer Rechnung erfüllt sind. Abgesehen von vorstehenden Ausführungen vermag aber die steuerliche Vertretung auch mit dem Verweis auf den Gutglaubensschutz im Sinne der EuGH Rechtsprechung bzw. mit dem Vorbringen, die Bw. habe alle erforderlichen Maßnahmen getroffen, nichts für den von ihr eingenommenen Standpunkt zu gewinnen.

Nach Ansicht des Berufungssenates kann dem Argument, der Geschäftsführer der Bw. hätte ein vertretbares Maß an Sorgfalt bei der Anbahnung und Abwicklung der (berufungsgegenständlichen) Geschäfte an den Tag gelegt, jedenfalls nicht gefolgt werden. Vielmehr ist dieses als vertretbar bezeichnete Maß an Sorgfalt gerade bei einem neuen Geschäftspartner, mit dem erstmalig Geschäftsbeziehungen aufgenommen werden, nicht erkenn- und argumentierbar.

Folgt man der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes sind die Grenzen der Verhältnismäßigkeit dann gewahrt, wenn die Anforderungen an die unternehmerische Sorgfaltspflicht über das zur Erreichung des Zieles erforderliche Ausmaß nicht hinausgehen (vgl. EuGH vom 12.1.2006, Rs C-354/03 *Optigen Ltd*, EuGH vom 6.7.2006, Rs C-440/04 *Kittel*). Der Vorsteuerabzug darf durch die gestellten Anforderungen nicht unmöglich oder übermäßig erschwert werden, allerdings sind durch den Unternehmer alle vernünftigerweise zu treffenden Maßnahmen vorzunehmen, um eine Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug zu verhindern. Je ungewöhnlicher die Begleitumstände der Geschäftsabwicklung sind und je missbrauchsanfälliger eine Geschäftsbranche sich darstellt, umso qualifizierter müssen diese Anforderungen sein. Nach Ansicht des Berufungssenates wird mit dem alleinigen Abverlangen von Formalnachweisen (z.B. Firmenbucheintragung, Gewerbeberechtigung) zum Nachweis einer gültigen Geschäfts- und Rechnungsadresse den angesprochenen unternehmerischen Obliegenheiten – insbesondere in der bekanntermaßen betrugsanfälligen EDV-Hardware-Handelsbranche – nicht Genüge getan, weil auch unseriöse Unternehmer danach trachten, wenigstens die formalen Erfordernisse zu erfüllen.

Nach Dafürhalten des Berufungssenates kommt es darauf an, ob der Steuerpflichtige sämtliche Maßnahmen gesetzt hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht zu einer Lieferkette gehören, die mit einem Umsatzsteuerbetrug behaftet sind. Allgemein wird dabei gelten, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechender Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen. Je ungewöhnlicher sich die Anbahnung und Abwicklung der Geschäfte gestaltet, desto mehr Maßnahmen wird der Abnehmer zu setzen haben, um letztlich in seinem Vertrauen geschützt zu sein (vgl. Achatz, SWK 3/2008, S 86).

Aus den Aussagen des Geschäftsführers AE vom 15. Mai 2007 und vom 25. Juni 2007 ergibt sich, dass die Bw. über ihren ehemaligen, nunmehr bei der Fa. XE beschäftigten, Mitarbeiter CM mit dem Online-Handelsplatz "*ITX Trade*", einem Händlerpool, in Kontakt kam. Da die Geschäftsführung der Bw. durch die Aufnahme in diesen Händlerpool Ertragschancen erblickte, trat sie diesem gegen die Gebühr von € 1.000,-- bei. Dafür übernahm die Fa. M auch die Abwicklung, Überprüfung und Übergabe der EDV-Komponenten an den Käufer. Persönliche Kontakte zum Lieferanten VL hatte der Geschäftsführer der Bw. keine, sondern wurden sämtliche Geschäfte – wie in der Berufung bzw. in der mündlichen Verhandlung dargestellt – über Mobiltelefon und E-Mail ("*vl-consulting@....com*") angebahnt und abgewickelt.

Wenngleich für den Ausgang des gegenständlichen Verfahrens unerheblich, lässt aber auch das widersprüchliche Vorbringen des AE Rückschlüsse auf die angebliche Gutgläubigkeit zu,

wenn etwa in der Berufung vorgebracht wird, der Geschäftsführer der VL habe den Bescheid über die UID-Nummer übermittelt, hingegen AE in den mit ihm aufgenommenen Niederschriften (vom 25. Juni 2007 und vom 9. Jänner 2008) sowie in der mündlichen Berufungsverhandlung angegeben hat, CM habe in seiner Anwesenheit einen Firmenbuchauszug und die UID-Nummernbestätigung eingeholt. Doch selbst wenn man letzterer Aussage des AE Glauben schenkt, wäre durch das "*sich Verlassen*" und das "*nicht in Zweifel ziehen*" des Geschäftsführers der Bw., auf die nicht einmal selbst beschafften Daten und Informationen über die liefernde VL, keine Maßnahme zu erblicken, die AE in seinem Vertrauen schützen könnte. Dazu kommt zum einen, dass AE darüber hinausgehende Maßnahmen zur Beschaffung weitergehender Informationen über die VL, obwohl diese zum ersten Mal mit der Bw. in geschäftlichen Kontakt trat, nicht setzte, zum anderen die Ungewöhnlichkeit, mit der diese drei (streitgegenständlichen) Geschäfte angebahnt und abgeschlossen bzw. die diesbezüglichen Zahlungen abgewickelt wurden.

Als unbestritten ist festzuhalten, dass die Bw. bis zum Abschluss des ersten Geschäftes (ABp AS 115) zur VL keinerlei Geschäftskontakt hatte. Der erste Kontakt zur Bw. wurde durch die VL über eine Werbe-E-Mail hergestellt, die weiteren Kontakte erfolgten mittels E-Mail und ausschließlich über das Mobiltelefon. Persönliche und direkte Kontakte zwischen ViLo und AE gab es laut dessen Aussage keine.

Für den Berufungssenat stellen sich die durch die Bw. abgeschlossenen Geschäfte – auch gekennzeichnet durch die hohen Umsätze (gerundet € 114.000,--, € 110.000,-- und € 198.000) als durchaus ungewöhnlich dar, vergegenwärtigt man sich die von der Bw. erklärten (Monats-)Umsätze des Jahres 2006 bis zum Februar 2007, welche im Bereich zwischen (gerundet) € 21.400 bis € 55.200 liegen, während die erklärten Vorsteuern im selben Zeitraum etwa (gerundet) € 4.000 und € 7.600 betragen. Aus diesen Eckdaten leitet der Berufungssenat ab, dass die den Rechnungen zugrunde liegenden Geschäfte die Umsätze der laufenden Geschäftstätigkeit der Bw. der letzten 15 Monate wesentlich – in Summe um das 8-fache – überstiegen und daher für die Bw. als durchaus außergewöhnlich und auffällig zu beurteilen sind.

Die Außergewöhnlichkeit dieser Geschäfte wird überdies durch die zeitliche Nähe der Eingangs- und Ausgangsrechnungen zueinander und weiters auch aus den Aufschlägen der Bw. zwischen dem An- und Verkauf ersichtlich. So wurde die erste Eingangsrechnung am 6. März 2007 (ABp AS 105) und die zwei weiteren am 30. März 2007 (ABp AS 106 und 115) gestellt. Die dazu korrespondierenden Ausgangsrechnungen wurden am 6. März 2007 (ABp AS 106) sowie am 2. April 2007 (ABp AS 112 und 117) von der Bw. gelegt. Neben dieser Auffälligkeit beträgt der Aufschlag der Bw. bei der ersten Ausgangsrechnung € 1.800,-- und beläuft sich der Aufschlag bei den beiden folgenden in Höhe von € 554,40 sowie € 984,40, somit – wie

bereits das Finanzamt zutreffend im Schreiben vom 10. April 2008 ausgeführt hat – jeweils weniger als 1% der Nettorechnungssumme, während in anderen Fällen die Aufschläge – unwidersprochen – bei 17% und 24 % lagen.

Nach Angaben des Geschäftsführers der Bw. in der Niederschrift vom 15. Mai 2007 gab ihm ViLo in einer E-Mail die Bank- und Überweisungsdaten bekannt. In weiterer Folge überwies der Geschäftsführer der Bw. den jeweiligen Rechnungsbetrag an die Begünstigte "CI *International AG*" auf ein Konto bei der CS in St. Gallen (ABp AS 107, 110, 116), obwohl auf den Rechnungen die Bankverbindung der VL mit einer Kontonummer bei der "*Bank Austria Credit Anstalt*" angegeben ist. Eine plausible Erklärung für diese Vorgehensweise – Überweisung des Rechnungsbetrages an jemanden anderen als den Geschäftspartner VL – konnte der Geschäftsführer der Bw. bis zum jetzigen Zeitpunkt nicht darlegen, zumal ein Zusammenhang zwischen der "CI *International AG*" und der VL aus den gegenständlichen Rechnungen nicht ersichtlich ist. Auch erscheint es im Geschäftsleben als nicht unbedingt üblich, dass ein Lieferant seine Verbindlichkeiten gegenüber einem (noch dazu neuen) Geschäftspartner offen legt, indem der Rechnungsempfänger aufgefordert wird, den Rechnungsbetrag nicht auf das in der Rechnung aufscheinende Bankkonto einer österreichischen Bank zu überweisen, sondern direkt – sowie damit verbundenen Spesen – auf das Schweizer Bankkonto einer in der Schweiz ansässigen begünstigten Aktiengesellschaft, auch wenn dies allenfalls eine Abkürzung des Zahlungsweges darstellen mag.

Nach Dafürhalten des Berufungssenates ist eine derartige Vorgehensweise im Rahmen einer erstmaligen Geschäftsverbindung als äußerst ungewöhnlich und erklärungsbedürftig zu beurteilen bzw. wäre zumindest vom Geschäftsführer der Bw. die schuldbefreiende Wirkung seiner Zahlung zu prüfen gewesen. Vom Geschäftsführer der Bw. wurden diese Überweisungen jedoch ohne weitere Rückfragen und Erkundigungen – solche wurden auch gar nicht behauptet – vorgenommen. Nach eigenen Angaben des AE in der Berufungsverhandlung autorisierte er lediglich die von seiner Mutter ausgefüllten elektronischen Banküberweisungen an die "CI *International AG*" bei der CS in St. Gallen.

Die wiederholte Verantwortung des AE, die "CI *International AG*" sei seiner Ansicht nach eine "Bank", ist für den Berufungssenat nicht nachvollziehbar, zumal auf den von AE angefertigten Überweisungsbestätigungen im Zuge des Telebanking vom 3. April 2007 (ABp AS 116) und vom 10. April 2007 (ABp AS 110) die "CI *International AG*" eindeutig als Begünstigter und die CS in St. Gallen als deren Bankverbindung ausgewiesen ist. Bereits nach dem Ausdrucken der ersten Überweisungsbestätigung vom 8. März 2007 hätte dem Geschäftsführer der Bw. dieser Umstand auffallen müssen. Weitere Erkundigungen des AE beim Geschäftsführer der VL wären unter diesen Umständen jedenfalls angezeigt gewesen. Dass diese erfolgt wären, wurde in der Berufungsverhandlung nicht einmal behauptet.

Als weiteres Indiz für die vom Geschäftsführer an den Tag gelegte Sorglosigkeit beurteilt der Berufungssenat die mangelnde Beachtung der auf den Rechnungen angeführten Festnetz- und Telefaxnummer der VL. Spätestens im Zeitpunkt der elektronischen Übermittlung der Rechnungen hätte der Geschäftsführer bei ausreichender Aufmerksamkeit erkennen können, dass die darin angegebene Festnetztelefon- und Faxnummer – mit der Vorwahl "2982" – keine Rufnummern in Wien sein können. Ein Anruf bei dieser Telefonnummer hätte für den Geschäftsführer der Bw. diese Offensichtlichkeit nicht nur bestätigt, sondern hätte er auch Kenntnis davon erlangt, dass diese Festnetztelefon- und Faxnummer zum Anschluss der (ehemaligen) steuerlichen Vertretung der VL gehören.

Jedenfalls beurteilt der Berufungssenat den Umstand, dass AE an der auf der Rechnung angegebenen Festnetznummer der VL nicht einmal angerufen hat, nicht als eine Prüfungsmaßnahme, die jenen Rahmen übersteigt, der vernünftigerweise von einem Unternehmer verlangt werden kann, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht zu einer Lieferkette gehören, die mit einem Umsatzsteuerbetrug behaftet sind.

Diesbezüglich befragt, gab AE in der Berufungsverhandlung an, der Umstand der niederösterreichischen Telefon- und Faxnummer sei ihm nicht aufgefallen und habe ihm keine Gedanken bereitet, weil er davon ausgegangen sei, dass die VL auch anderswo Filialen unterhalten habe. Diese Erklärung verstärkt das durch den Berufungssenat gewonnene Bild der an den Tag gelegten Sorglosigkeit durch den Geschäftsführer der Bw., der von sich selbst aus keine Maßnahmen ergriffen hat, nähere Informationen über die erstmals mit der Bw. in Geschäftsverbindung tretende VL bzw. die Identität des Geschäftsführers ViLo zu beschaffen.

Zwar sichert die "*Gutgläubensjudikatur*" des Europäischen Gerichtshofes den Unternehmen den Vorsteuerabzug zu, sofern jene alle Vorsichts- und Vorsorgemaßnahmen gesetzt haben, die von einem ordentlichen Geschäftsmann erwartet werden können. Im gegenständlichen Fall jedoch kann bei der Geschäftsabwicklung und insbesondere bei der Überweisung der Rechnungsbeträge an jemand anderen als den Geschäftspartner der Bw. von der Einhaltung einer von einem ordentlichen Geschäftsmann treffenden Sorgfaltspflicht nicht mehr ausgegangen werden.

Was die vom steuerlichen Vertreter ins Treffen geführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.9.2007, 2004/13/0010 und vom 9.7.2008, 2005/13/0042 betrifft, so vermögen auch diese eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides nicht aufzuzeigen. Im erstgenannten Verfahren hob der Gerichtshof die Berufungsentscheidung insbesondere deshalb als rechtswidrig auf, weil die belangte Behörde aus dem Ruhen der Gewerbeberechtigung des leistungserbringenden Unternehmens zu Unrecht das Fehlen der Unternehmereigenschaft abgeleitet hat und sich aus diesem Grund die

zentrale Begründung, auf welche sich die belangte Behörde gestützt hat, als nicht tragfähig erwiesen hat. Im zweit genannten Verfahren wurde die bekämpfte Entscheidung wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, weil der Gerichtshof einerseits entsprechende Sachverhaltsfeststellungen vermisste und andererseits von der Beschwerdeführerin zu Recht nicht mit der Aktenlage in Einklang stehende Feststellungen gerügt wurden. Aber auch der Hinweis auf die Entscheidung des UFS vom 2.9.2010, RV/0437-W/10 erweist sich im Hinblick auf die gebotene Einzelfallbetrachtung angesichts der völlig anders gelagerten Sachverhaltskonstellation als nicht zielführend und vermag an der Beweiswürdigung im gegenständlichen Fall nichts zu ändern.

Abschließend bleibt noch festzuhalten, dass von einer Einvernahme des Notars Dr. B, welcher die Anteilsabtretung des Gesellschafters ViLo an CoLiTa notariell beglaubigte, nach Dafürhalten des Berufungssenates abgesehen werden konnte, weil davon keine Klärung des Sachverhaltes bezüglich der nicht vorhandenen Geschäftstätigkeit der VL an der Adresse "X" zu erwarten war. Auch wenn im Zeitpunkt der Anteilsabtretung die vorgenannte Adresse weiterhin als Firmensitz im Firmenbuch aufscheint, ist dies aus den bereits vorstehend dargestellten

Gründen ebensowenig entscheidungsrelevant wie die Einvernahme des nunmehrigen – in Rumänien ansässigen – Geschäftsführers.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Oktober 2010