



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C. B. A. KEG, 0000 Wien, A-Straße 08/15, vertreten durch Sonja A., D - 00000 D., A-Gasse 8, vertreten durch Rechtsanwalt Andreas Willner von der Rechtsanwaltskanzlei Willner & Farrell, 70619 Stuttgart-Sillenbuch, Kirchheimer Straße 64A, vom 10. Oktober 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Regierungsrat Amtsdirektor Elisabeth Gürschka, vom 4. September 2006 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004; Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2004 gemäß [§ 299 BAO](#); Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis Oktober 2005; entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Kommandit- Erwerbsgesellschaft mit Sitz in Wien. Die unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Bw. ist Sonja A., wohnhaft früher in D - 00000 D., A-Gasse 8, derzeit in D - 70000 B...., A-Str.42. Kommanditist der Bw. ist Wolfgang E., wohnhaft in D - 0000, A-Stadt, B-Straße 8. Der Ort der Geschäftsleitung des „Handels mit Warenbedarf“ war die Adresse A-Straße 08, an der auch Werner R. seine Dienste (Servicebüro) anbietet. Gemäß § 3 des Gesellschaftsvertrages vom 1.Jänner 2003 war der Gegenstand der Bw. „*Handel und Dienstleistungen auf dem A-Warensektor.*“; die Gesellschaft war zu allen Handlungen, Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Erreichung des Gesellschaftszweckes dienlich waren und mit dem Gesetz und diesem Vertrag in Einklang standen.

Mit dem beim Finanzamt am 17. November 2003 eingelangten „Fragebogen anlässlich des Beginns der Betätigung der Bw.“ wurde der Abgabenbehörde erste Instanz die mit 11. November 2003 datierte Vertretungsvollmacht der Wirtschaftstreuhandgesellschaft Mag. A... &

Co übermittelt; innerhalb des Zeitraums vom 28. März 2007 bis zum 28. August 2008 wurde die Bw. von der Fa. C... - Steuerberatung GmbH steuerlich vertreten.

Mit der mit 22. August 2006 datierten Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß [§ 149 Abs. 1 BAO](#) anlässlich der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer für Jänner 2004 bis Oktober 2005 stellte Außenprüfer Erich Mistelbauer fest: Die Bw. solle die damals nicht protokolierte Wortbildmarke „???" und die Internet - Domaine www. F. P.. at an die Firma F. - P. GmbH (Markenzeichen ??? = € 700.000, Domaine F. P.. at. = € 37.500) mit einen am 15. März 2004 abgeschlossenen Kaufvertrag „über Marken- und Domainrechte“ zu einem Preis von insgesamt € 737.500, zuzüglich 20 % USt verkauft haben. Laut diesem Vertrag hätte die Bezahlung in achtzehn Monatsraten (von April 2004 bis September 2005) erfolgen sollen. Ein Geldfluss habe nicht stattgefunden, ein solcher sei auch nicht behauptet worden.

Im Firmenbuch sei das mit Gesellschaftsvertrag vom 1.Jänner 2003 gegründete Unternehmen an jenem Tag, an dem die telefonische Ankündigung der Außenprüfung erfolgte, also am 00.XXXXXXXX.0000 bereits wieder gelöscht worden.

Der Buchhaltung der Bw. zufolge solle die an die F. - P. GmbH erbrachte Leistung (??? und Internet Domaine) von einer Fa. „F.K. K. & Co KEG“, 0000 Wien, B-Gasse 47/11, gekauft worden sein. Wie dieses Unternehmen die Verfügungsmacht über diese behaupteten Markenrechte erlangen habe können, sei ungeklärt. Im Firmenbuch sei auch diese Firma schon mit 30. XXXXXXXX.0000 gelöscht worden. Trotz Aufforderung seien Unterlagen der Firma F.K. K. & Co KEG weder vom Steuerberater, noch von Herrn K. (in G. aufhältig) vorgelegt worden. Für die Außenprüfung bleibe völlig unplausibel, warum sowohl die Bw., als auch die F.K. K. KEG trotz - laut vorgebrachtem Sachverhalt, s. o. - „hoher vorhandener Forderungen“ im Firmenbuch gelöscht worden seien. Die Bw. habe die Vorsteuer aus den einzelnen Eingangsrechnungen der F.K. K. KEG in Abzug gebracht. Zwar seien diverse Unterlagen (im wesentlichen Recherchen bzw. Abfragen beim Patent- und Markenregister etc.) vorgelegt worden, jedoch seien diese Unterlagen nicht geeignet gewesen, die Höhe des Kaufpreises der Wortbildmarke zu beweisen bzw. glaubhaft zu machen; dass ein entsprechender Leistungsaustausch stattgefunden habe, sei für die Außenprüfung nicht erwiesen.

Obwohl die Mag. A... & Co SteuerberatungsgmbH, xx00 Z., A- Straße --, alle drei genannten Firmen im Zeitraum der Gestaltung steuerlich vertreten hatte, habe Mag. A..... trotz Aufforderung keine Erklärungen über den betriebswirtschaftlichen Hintergrund der Gestaltung abgeben. Im Zuge der Außenprüfung sei die Vollmacht der F.K. K. KEG zurückgelegt worden.

Unverständlich sei, warum der vorgebliche Leistungsaustausch angesichts des Naheverhältnisses von F.K. K. KEG und F. - P. GmbH nicht direkt erfolgt sei. Die zwischengeschaltete Bw. entfalte keine nach außen erkennbare Wirtschaftstätigkeit und verfüge über keinerlei Vermögen. Persönlich haftender Gesellschafter der F.K. K. & Co KEG sei H. K., der zudem auch als

Geschäftsführer für die F. - P. - GmbH lt. Firmenbuchauszug tätig sei. Die Internet Domaine sei bis dato ungenutzt; auf der Website sei zu lesen (seit Kauf 15. März 2004 jedenfalls bis Abschluss der Außenprüfung, 22. August 2006): „Hier entsteht in Kürze die Website der F. - P.. at.“

In abgabenrechtlicher Würdigung des obigen Sachverhalts führte der Außenprüfer Mistelbauer ins Treffen, dass der Ursprung der Marken- und Domaine - Rechte auf Grund der fehlenden Unterlagen der F.K. K. & Co KEG und die Höhe des Kaufpreises der Wortbildmarke nicht nachvollziehbar gewesen sei, weshalb davon auszugehen sei, dass der erklärte „Leistungsaustausch“ zwischen der in Rede stehenden KEG und der Bw. und folglich zwischen der Bw. und der in Rede stehenden GmbH nicht stattgefunden habe. Des Weiteren bezeichnete der Außenprüfer den erklärten Sachverhalt als äußerst ungewöhnlich und hielt der steuerlich vertretenen Bw. vor, der bei solchen Konstellationen erforderlichen erhöhten Mitwirkungspflicht (Ritz, BAO³, § 115 Tz 13 und die dort angeführte Rechtsprechung) nicht nachgekommen zu sein.

Abschließend hielt der Außenprüfer fest, dass die Bw. den Steuerbetrag in den Rechnungen an die F. - P. GmbH gesondert ausweise, obwohl kein entsprechender Leistungsaustausch erfolgt sei, weshalb die Bw. diese gesondert ausgewiesenen Steuerbeträge gemäß § 11 Abs. 14 UStG schulde, und vertrat die Rechtsmeinung, dass der in diesem Zusammenhang in Anspruch genommene Vorsteuerabzug in Ermangelung eines realen Leistungsaustausches einer rechtlichen Grundlage (§ 12 UStG) entbehre.

Unter den Tz 1 und 2 des mit 23. August 2006 datierten Prüfungsberichts gemäß [§ 150 BAO](#) über das Ergebnis der in Rede stehenden Außenprüfung (=PB) wiederholte der Außenprüfer unter Verweis auf die in Rede stehende Niederschrift über die Schlussbesprechung seine Rechtsmeinung, derzufolge ein Leistungsaustausch in Zusammenhang mit dem Kaufvertrag über Marken- und Domaine Rechte vom 15. März 2004 nicht vorliege, und kürzte den Gesamtumsatz/die zwanzigprozentigen Umsätze sowie die Vorsteuern entsprechend. Tz 1 PB zufolge ermittelte der Außenprüfer Umsätze für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2004 und Jänner bis Oktober 2005 als Folge des Abzugs des Umsatzes lt. Vertrag (€ 432.500,00 [1-12/2004], € 305.000,00 [1-10/2005]) vom bisherigen steuerpflichtigen Umsatz (€ 549.897,66 [1-12/2004], € 305.000,00 [1-10/2005]) in Höhe von € 117.397,66 für das Jahr 2004 bzw. in Höhe von € 0,00 für die Monate Jänner bis Oktober 2005. Mit der Tz 2 PB anerkannte der Prüfer Vorsteuern (im Sinn des [§ 12 UStG 1994](#)) für die in Rede stehenden Zeiträume durch Kürzung der bisherigen Vorsteuern (€ 105.491,92 [1-12/2004], € 64.899,92 [1-10/2005]) um die Vorsteuern aus dem Vertrag (€ 82.175,00 [1-12/2004], € 57.950,00 [1-10/2005]) bedingt in Höhe von € 23.316,92 für das Jahr 2004 bzw. € 6.949,92 für die Monate Jänner bis Oktober des Folgejahres.

Unter Tz 3 PB begründete der Prüfer den Bestand einer Umsatzsteuerschuld gemäß [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) in Höhe von € 86.500 für die zwölf Monate des Jahres 2004 bzw. € 61.000 für die ersten zehn Monate des Folgejahres damit, dass der Steuerbetrag in den Rechnungen an die F. - P. GmbH gesondert ausgewiesen worden sei, obwohl kein entsprechender Leistungsaustausch erfolgt sei.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt Bescheide vom 4. September 2004, mit denen der Umsatzsteuerbescheid 2004 gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben, die Umsatzsteuer für das letztgenannte Jahr neu veranlagt und die Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis Oktober des Jahres 2005 festgesetzt wurden.

Mit der Berufung gegen die obigen Bescheide, mit der Mag. A... als steuerlicher Vertreter die ersatzlose Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2004 gemäß [§ 299 BAO](#) samt des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides für die Monate Jänner bis Oktober 2005 sowie die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemäß [§ 284 BAO](#) beantragt hatte, bestritt der steuerliche Vertreter die Nichterfüllung des von der Bw. mit der F. - P. GmbH über Marken- und Domainrechte abgeschlossenen Kaufvertrages, behauptete den Erwerb der mit dem in Rede stehenden Kaufvertrag veräußerten immateriellen Wirtschaftsgüter mit Kaufvertrag von der F.K. K. & Co KEG und merkte nach Verweis auf den an die Bw. adressierten Vorhalt, demzufolge ungeklärt sei, wie die F.K. K. & Co KEG diese immateriellen Wirtschaftsgüter erworben habe, an: Es könne nicht Aufgabe der Bw. sein, für die Finanzverwaltung die allfälligen Vorlieferanten der Lieferanten zu eruieren. Rechtlich bestehe für die Bw. keinerlei Rechtsanspruch, diese Information von ihren Geschäftspartnern abzuverlangen.

Zur Sachverhaltsfeststellung des Außenprüfers, derzufolge es trotz hoher Forderungen zu einer Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch gekommen sei, brachte der steuerliche Vertreter vor, dass die vorhandenen Forderungen mittels Inkassozessionsvertrages vom 24. November 2005 an die F.K. K. & Co KEG übertragen worden seien, womit die Feststellung der Außenprüfung, derzufolge die Bw. zum Zeitpunkt der Löschung im Firmenbuch „hohe vorhandene Forderungen“ gehabt habe, unrichtig sei.

Wider die Unzutreffendheit der Feststellung der Außenprüfung, derzufolge die Bw. keine nach außen gerichtete Tätigkeit entfaltet habe und über keinerlei Vermögen verfügt habe, legte der steuerliche Vertreter an Beweismittel die Bescheinigungen von Geschäftspartnern der Bw. vor. Zur Höhe des Kaufpreises der Marken- und Domainrechte führte der steuerliche Vertreter ins Treffen, dass diese aus der damaligen Markteinschätzung vorgenommen worden sei, welche bereits im Rahmen der Bp wie folgt erläutert worden sei.

Das vertragsgegenständliche Markenrecht umfasse eine Produktpalette von A-Warenwerkzeugen mit einem ganz speziellen Einsatzbereich. Das Marktvolumen auf dem dafür ins Auge gefassten Absatzmarkt betrage jährlich € 10 Millionen für Deutschland, € 1 Million

für Österreich, € 4,7 Millionen für Polen, € 250.000,00 für Slowenien, € 550.000,00 für Slowakei, € 1,25 Millionen für Tschechien und 1,2 Millionen für Ungarn; die Summe des Marktvolumens sei 18.950.000,00.

Gemeinsam mit dem Markenrecht seien, ohne dass es im Vertrag näher erwähnt gewesen sei (weil es für die Vertragsparteien selbstverständlich gewesen sei), auch das Nutzungskonzept für die Marke in Form der Produktpalette, der dafür erforderlichen Bezugsquellen, Know-how etc. mitüberlassen worden.

Wie bereits mündlich im Rahmen der Außenprüfung erläutert, hätten die Vertragsparteien zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eine reale Chance gesehen, infolge des damaligen Ausscheidens eines wesentlichen Marktteilnehmers im europäischen Raum (A.B.C.D.E.F.G.,H.) einen Marktanteil im Bereich von rund 20 % durch gezielte Ansprache der bisher von N.N. bedienten Kunden innerhalb kürzester Zeit zu erreichen.

Bei nachträglicher Herausstellung, dass die geplanten Marktziele nicht erreicht werden konnten, könne allenfalls ein zu hoher Verkaufspreis des Markenrechts in einer ex post Betrachtung nicht dazu führen, dass der Leistungsaustausch als solcher überhaupt abhanden komme. Faktum sei, dass die Käuferin der Markenrechte diese als Gemeinschaftsmarke beim Harmonisierungsamt für den Binnenmarkt (Marken, Muster und Modelle), Hauptabteilung Marke in Alicante unter CTM: 000000000 registrieren habe lassen.

Das Fehlen von Unterlagen der F.K. K. & Co KEG könne für die rechtliche Würdigung von Sachverhalten der Bw. nicht ausschlaggebend sein, da sie naturgemäß darauf keinen Einfluss habe.

Mit der zur Berufung abgegebenen Stellungnahme vom 24. Mai 2007 konterte der Außenprüfer dem Einwand des steuerlichen Vertreters, demzufolge es nicht Aufgabe des Steuerpflichtigen sein könne, für die Finanzverwaltung die allfälligen Vorlieferanten zu eruieren: Steuerberater A..... habe alle drei mit diesem Kaufvertrag in Zusammenhang stehenden Firmen steuerlich vertreten. Hr. K. sei zumindest bei den Firmen „K. KEG“ und „F. - P. GmbH“ federführend gewesen. Eine Antwort auf die Frage, warum die Bw. überhaupt zwischengeschaltet worden sei, sei im Zuge der Prüfung nicht nachvollziehbar gewesen. Auf die Sachverhaltsdarstellung Blatt 83 des Arbeitsbogens werde verwiesen. Aus welchen Gründen der Leistungsaustausch als nicht gegeben betrachtet worden sei, sei bereits in der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausführlich dargelegt worden.

Wider die Maßgeblichkeit des Einwands des steuerlichen Vertreters, demzufolge die Sachverhaltsfeststellung, es sei trotz hoher Forderungen zur Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch gekommen, insofern unzutreffend sei, als die Forderung mittels Inkassozessionsvertrages an die F.K. K. KEG übertragen worden sei, führte der Außenprüfer ins Treffen: Die F.K. K. KEG

sei beinahe zeitgleich im Firmenbuch gelöscht worden; die fraglichen Forderungen stünden in direkten Zusammenhang mit dem Scheingeschäft.

Dem Einwand des steuerlichen Vertreters, dass Geschäftsverbindungen auch zu anderen Unternehmen (siehe vorgelegte Bestätigungen) bestanden hätten, konterte der Außenprüfer: Derartige Geschäftsverbindungen seien aus den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen (vgl. Beilage 1 zum Arbeitsbogen und beiliegende Diskette) nicht nachvollziehbar; bei den vorgelegten Bestätigungen dürfte es sich um reine Gefälligkeitsbestätigungen handeln.

Zum Einwand, demzufolge das Markenrecht beim internationalen Markenregister eingetragen sei, merkte der Außenprüfer zwar an, dass dieser Tatsache nicht widersprochen worden sei, bestritt jedoch, dass aus dieser Eintragung der Umstand, dass die praktisch wertlose Marke auch nur annähernd den Wert aufweise, mit dem sie innerhalb der verbundenen Firmen verrechnet worden sei, abzuleiten sei.

Den Ausführungen wider die Anwendung einer ex-post Betrachtung erwiderte der Außenprüfer: In Würdigung des gesamten Sachverhaltes müsse die erhobene Behauptung, derzufolge das Markenrecht als Geschäftsgrundlage gedient habe, obwohl es im Geschäftsverkehr erwiesenermaßen keinen nachvollziehbaren Ertrag erbracht habe, als reine Zweckbehauptung beurteilt werden.

Nach den Feststellungen der Außenprüfung begründe sich der mangelnde Leistungsaustausch nicht aus einer unzulässigen ex - post - Betrachtung, sondern damit, dass aus wirtschaftlich nicht nachvollziehbaren Gründen das praktisch wertlose Markenrecht zwischen verbundenen Unternehmen mit einem hohen Betrag fakturiert worden sei.

Abschließend hielt der Außenprüfer fest: Die Berufung sei in engem Zusammenhang mit den Berufungen der F.K. K. & Co KEG und der F. - P. GmbH zu sehen.

Mit der mit 6. Juli 2007 datierten, in zwei Punkte untergliederten Berufungsergänzung/Stellungnahme zur Äußerung des Betriebsprüfers im Berufungsverfahren bezeichnete Mag. A... von der ABC&OPQ Steuerberatung GmbH - im ersten der beiden genannten Punkte - die Ausführung des Außenprüfers, derzufolge Herr K. zumindest bei den Firmen „K. KEG“ und „F. P. GmbH“ federführend gewesen sei, insofern als unrichtig, als die letztgenannte Kapitalgesellschaft eine in Deutschland registrierte GmbH nach deutschem Recht sei, bei der Herr K. weder Geschäftsführer, noch Gesellschafter sei und daher auch nicht federführend tätig gewesen sein könne, schloss daraus, dass von einer „Zwischenschaltung“ an der Bw. nicht auszugehen sei, und meinte, es sei im Wirtschaftsleben nichts Ungewöhnliches, dass ein Wirtschaftsgut mehrere Male den Eigentümer wechsle.

Punkt 2 des Schreibens zufolge habe die Bw. Sonja A. als persönlich haftende Gesellschafterin und Wolfgang E. als Kommanditisten. Da alle beide zu dem vom Betriebsprüfer zitierten Herrn

K. fremd seien, hätten weder Frau A., noch Hr. E. irgendeine Möglichkeit gehabt, auf die Gestaltung der F.K. K. KEG Einfluss zu nehmen.

Wie bereits dem Außenprüfer während der Betriebsprüfung ausgeführt, habe die Bw. wesentlich höhere Erwartungen gehabt, was die Geschäftsentwicklung anlangt, als dies dann tatsächlich eingetreten sei. Letztlich habe die Bw. für sich die Entscheidung getroffen, das Unternehmen zu schließen und sei bestrebt gewesen, im Zusammenhang mit der Schließung und Auflösung des Unternehmens möglichst rasch alle Forderungen einbringlich zu machen und um ihre Verbindlichkeiten abzudecken. In den Augen der Bw. sei die Inkassozession damals ein taugliches Instrument gewesen, um diesen Schritt bewerkstelligen zu können.

Wenn von Seiten der Außenprüfung ausgeführt worden sei, dass die Marke praktisch wertlos sei, habe der Außenprüfer in keinerlei Weise dargetan, was für die Wertlosigkeit der Marke spreche.

Die Bw. habe umfangreiches Dokumentationsmaterial im Rahmen der Betriebsprüfung vorgelegt, aus welchem ersichtlich gewesen sei, dass die Marke zum Branding der Handelsprodukte verwendet worden sei. Es sei beispielhaft an Hand von Musterexemplaren dargelegt worden, wie dies praktisch angewendet worden sei. Es seien auch Werbebroschüren, die an potenzielle Kunden und Interessenten ausgesendet worden seien, der Abgabenbehörde vorgelegt worden; aus denen sei ersichtlich gewesen, dass die Marke in Benützung und Verkehrsgeltung gewesen sei.

Letztlich sei der Kaufpreis der Marke unter Fremden auf Grund der wirtschaftlichen Einschätzung der Marktentwicklungschancen, die diese Marke aus der Sicht der Käuferin zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung besessen habe, zustande gekommen.

Wenn nunmehr die Finanzverwaltung aus einer ex - post - Betrachtung ohne nähere Begründung die Auffassung vertrete, dass die Marke keinen Wert habe, könne aus unterschiedlichen Wertauffassungen noch nicht gefolgert werden, dass der Markenkauf nicht stattgefunden habe.

Mit Schreiben vom 4. Dezember 2008 zeigte die PT - Steuerberatung dem Finanzamt die Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit der Bw. seit 2005 an.

Aufgrund der an die aktuelle deutsche Adresse der Sonja A. zugestellten, mit 11. Jänner 2010 datierten Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung am 24. Februar 2010 beantragte der nunmehrige steuerliche Vertreter von Sonja A. - Andreas Willner - in seinem in neun Punkten gegliederten Schreiben vom 18. Februar 2010 (=S) die Verlegung der Verhandlung um mindestens zwölf Monate bis der gesundheitliche Zustand der Sonja A. sich soweit stabilisiert habe, dass sie in der Lage sei, einer Berufungsverhandlung beizuhören, sowie die Ausfolgung der Akten in der Kanzlei für sieben Tage zur Akteneinsicht und brachte im Punkt 2 S. ergänzend vor:

Das Ziel der Gesellschaft sei der Vertrieb von Mitteln in Österreich und den Anrainerstaaten gewesen, welcher zuvor Teil der Geschäftsgrundlage der F. - P. A-Warenhandels GmbH mit Sitz in X.Y./Z. gewesen sei.

Im Vorfeld und als Voraussetzung für diese Aktivität sei die Gesellschaft der Mandantin von der zwar fast namensgleichen, jedoch nicht identischen F. - P. GmbH, Niederlassung Österreich, beauftragt worden, Know How und gewerbliche Schutzrechte von der F.K. K. KEG mit Sitz in Wien zu erwerben und an die F. - P. GmbH, Niederlassung Österreich weiterzuveräußern. Der Kommanditist der F.K. K. KEG sei Alleingesellschafter und Geschäftsführer eben jener genannten F. - P. A-Warenhandels GmbH und Inhaber der Markenrechte für die Handelsmarke ??? gewesen.

Hintergrund dieser Zwischenschaltung der Bw. sei gewesen, dass die Geschäftsführerin der F. - P. GmbH, Niederlassung Österreich, und der Geschäftsführer der F.K. K. KEG aus privaten und geschäftlichen Zerwürfnissen heraus nicht direkt miteinander kontrahieren konnten und wollten. Diese Differenzen seien im Wesentlichen mit dem mangelnden Erfolg der F. - P. A-Warenhandels GmbH in X.Y. zusammengehangen, die ursprünglich von K. und J. gemeinsam betrieben worden sei.

Im Zuge dieser beauftragten Beschaffung von Markenzeichen und Know How der ehemaligen F. - P. GmbH habe die Bw. das Markenzeichen ??? und die Domain „xxxxxx. at“ erworben und habe diese an die F. - P. GmbH Niederlassung Österreich weiterveräußert.

Der gesamte Geschäftsvorgang sei unter beratender Begleitung der Steuerkanzlei A....., dort durch den Inhaber Mag. A..., der mit allen involvierten Parteien bekannt gewesen sei und mit der Branche und dem Geschäftsfeld durch langjährige Beratung vertraut gewesen sei, begleitet worden.

Nach den Ausführungen im Punkt 3 S., infolge dieser die Einsetzung in den vorherigen Stand beantragt wurde, führte Andreas Willner unter Punkt 4 S. zur Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 24. Mai 2007 sowie den offenen Fragestellungen im Berufungsverfahren ins Tref-fen:

Wenn der Betriebsprüfer behauptet, festgestellt zu haben, dass der abgeschlossene Kaufvertrag über Marken- und Domainrechte nicht erfüllt worden sei, erläutere er allerdings nicht, wie er zu dieser Feststellung gelangt sei. Es handle sich offensichtlich um eine rein subjektive Einschätzung. Es werde auch nicht dargelegt, wie die Mandantin für den Leistungsaustausch einen akzeptablen Beweis antreten solle.

Tatsache sei, dass die Erwerberin der genannten Schutzrechte in deren Besitz gelangt sei und sowohl Marken- wie auch Domainrechte in der Folge verwendet habe und später diese sogar weiterveräußert habe. Sie habe diese sowohl beim deutschen Marken- und Patentamt in M., sowie beim Europäischen Markenamt in Alicante eintragen lassen. Diese Möglichkeit hätte

nicht bestanden, wenn sie sich nicht durch den Erwerb der Marke in deren Besitz versetzt hätte. Diese Tatsachen seien der österreichischen Finanzverwaltung (Finanzamt S.L.W.) bekannt und aktenkundig.

Unter Punkt 5 S. behauptete der steuerliche Vertreter, die Erwerberin habe die Marke in der Folge auch gewerblich genutzt (siehe Anlage 1), bezeichnete die Feststellung, dass es sich bei den vorgelegten Unterlagen über Geschäftsverbindungen der Mandantin zu anderen Unternehmen um „Gefälligkeitsbestätigungen handeln dürfte“, als eine reine Behauptung und fügte hinzu, dass es sich um Bestätigungen der in Europa führenden Hersteller in der Branche der Mandantin handle, verneinte, dass namhafte Firmen fingierte Bestätigungen an irgendwelche kleinen Startup - Unternehmen in Österreich ausstellen würden, und betonte, die Mandantin hätte Geschäftsanbahnungen zu eben diesen Lieferanten im Zuge ihrer Unternehmensplanung initiiert gehabt.

Unter Pkt. 6 S. führte Andreas Willner zu den Hintergründen zum Rechtsübergang der Marke aus: Die Markenrechte an der Marke ??? hätten dem Inhaber des F.K. K. fast 20 Jahre gehört. Mit der Marke seien etliche Millionen Euro Umsatz - zu einem Gutteil davon sogar in Österreich selbst erwirtschaftet worden. Die ??? A-Ware sei das am Weltmarkt führende Produkt seiner Art in der Vergangenheit gewesen. Dies sei auch aus den Umsatzzahlen der ehemaligen F. - P. X.Y., welche die Mandantin im Zuge der Kaufverhandlungen von Herrn K. erhalten habe, ersichtlich (Anlage 2, aus Gründen des großen Umfangs würden lediglich die jeweils letzten 20 Seiten der vorliegenden Auswertungen beigefügt). Allein in den letzten drei Jahren vor der Einstellung des Geschäftsbetriebes in X.Y. seien Umsätze in Höhe von rund 1,766 Millionen € mit Produkten der Marken N.N. und ??? getätigt worden.

Unter Punkt 7 S. führte der steuerliche Vertreter zur Wertermittlung der Marke ins Treffen, dass diese maßgeblich durch den Berater A..... und durch die Käuferin durchgeführt worden seien. Für die Bw. als Zwischenhändlerin sei einzig und allein ihre Marge an dem Geschäft relevant gewesen. Im Übrigen seien die Wertansätze auch zum Zeitpunkt des Rechtsgeschäfts plausibel gewesen.

Zu den Anlagen 3 bis 5 merkte der rechtsfreundliche Vertreter an: Aus den sich voll umfänglich in Anlage 3 befindlichen Umsatzstatistiken der F. - P. GmbH Niederlassung Österreich (welche später in F. - S. GmbH umfirmierte) sei immerhin noch ca. € 325.000 Umsatz, der mit ??? -Produkten in den rund 1,5 Geschäftsjahren nach dem Erwerb der Marke und des dazugehörigen Know Hows erzielt worden sei, ersichtlich.

In der Anlage 4 und 5 seien interne Unterlagen der F. - P. GmbH, Niederlassung Österreich beigefügt, die die Mandantin im Zuge der damaligen Verhandlungen erhalten habe und die über die Grundlagen der Preisermittlung des Geschäftes Auskunft geben würden.

Die einschlägige Fachliteratur bestätige ausführlich die Korrektheit dieses Wertansatzes bei dem Markenverkauf. Dass durch nachfolgende Marktentwicklungen die Marke erheblich an Wert eingebüßt habe, sei der Mandantin nicht anzulasten. Es erkläre aber, warum die Käuferin der Marke nach dem Erwerb weder sehr motiviert, noch in der Lage gewesen sei, die vereinbarten Kaufpreiszahlungen zu leisten.

Im Übrigen sei ein Markenwert immer - wie alle auf Zukunftsprognosen ausgerichteten Bewertungen hochspekulativ.

Pkt. 8 S. zufolge habe die Mandantin die Marke ??? nebst einer umfangreichen Produktprogrammstruktur vom rechtmäßigen Eigentümer zu einem nach ihrem Ermessen und von den Vertragspartnern und Beratern (vornehmlich dem erwähnten Mag. A...) akzeptierten Preis erworben und mit geringem Aufschlag weiterveräußert.

In Anlage 6 würden entsprechende Unterlagen über den begleitenden Know How - Transfer vorgelegt, dessen nicht unerheblicher Wert in die Preisfindung eingeflossen sei. Hierbei gehe es speziell darum, welche Produkte der untergegangenen N.N. durch welche Alternativlieferanten zu ersetzen gewesen seien. Dieses sei ein technisch äußerst komplexes Problem gewesen, dass nur nach umfangreichen Recherchen und Versuchen gelöst werden konnte. Diese Leistung des F.K. K. sei im Kaufpreis inkludiert gewesen.

Abschließend zu diesem Punkt äußerte der steuerliche Vertreter sein Bedauern, dass diese Unterlagen, die sämtlich dem bisherigen Beratern der Mandantin aus Z. vorgelegen seien, nicht längst zur Sachverhaltsaufklärung ins Verfahren eingebracht worden seien.

Unter Punkt 9 S. wertete Dr. Willner die Behauptung des Außenprüfers, dass es sich bei den beteiligten Firmen um verbundene Unternehmen gehandelt hätte, als falsch, vermeinte, der Betriebsprüfer habe offensichtlich die beiden F. - P. 's (X.Y. und SW.) miteinander verwechselt, zumal aus den Firmenbuchauszügen eindeutig hervorgehe, dass keiner der an dem Markenverkauf Beteiligten in irgendeiner Form (weder als Geschäftsführer, noch als Gesellschafter) an irgendeinem der übrigen Unternehmen zu irgendeiner Zeit beteiligt gewesen sei, verwies darauf, dass die Gesellschaft der Mandantin als Sollversteuerin die Umsätze aus dem Markenzeichenverkauf ordnungsgemäß angemeldet und die ausweislich der Steuererklärungen des Steuerberaters fälligen Zahllasten beglichen habe, und bedauerte, dass die Mandantin zusätzlich zu dem ihr entstandenen wirtschaftlichen Schaden aus dieser geschäftlichen Aktivität nunmehr auch noch die Fehlleistungen ihres ehemaligen Steuerberaters als Last zu tragen habe.

In der Beilage zum obigen Schreiben wurden dem Unabhängigen Finanzsenat u. a. Reklame der F. P. GmbH - Niederlassung Österreich mit der Anschrift in SW. übermittelt.

Mit dem an den Unabhängigen Finanzsenat adressierten Schreiben vom 19. Februar 2010 sprach sich Rechtsanwalt Andreas Willner im Auftrag seiner Mandantin Sonja A. für die Aufhe-

bung des Termins zur mündlichen Verhandlung vom 24. Februar 2010 aus und erklärte sich mit einer Entscheidung im schriftlichen Verfahren für einverstanden.

Mit E-Mail vom 26. Februar 2010 teilte Amtsvertreterin Gürschka dem steuerlichen Vertreter Dr. Willner zum Antrag auf "Einsetzung in den vorigen Stand" mit, dass nach einem Betriebsprüfungsverfahren die Stellungnahme der Betriebsprüfung zur eingebrochenen Berufung zur Gegenäußerung an den Steuerpflichtigen versendet werde. Es handle sich um ein Vorhalteverfahren zur Wahrung des Parteiengehörs (§ 161 in Verbindung mit [§ 115 BAO](#)). Es stehe dem Steuerpflichtigen frei, eine Gegenäußerung zu den Ausführungen der Betriebsprüfung einzubringen. Aus diesem Grund liege auch keine Fristversäumnis vor. Es bestehe jedoch die Möglichkeit, eine Gegenäußerung nachzureichen. Als Termin für eine etwaige Gegenstellungnahme merkte das Finanzamt Freitag, 9. April 2010 vor.

Zur Abrundung des Sachverhaltes sei bemerkt, dass eine Gegenäußerung der Bw. zur Stellungnahme der Betriebsprüfung unterblieb.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) ist ein Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 ausführender Unternehmer berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten: 1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers; 2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung; 3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung; 4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z. B. Lebensmittel-lieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt; 5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt; 6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung das Ausstellungsdatum; eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird; soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht

auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu enthalten.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß. Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.

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 Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

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

Der Mehrwertsteuer unterliegen nach Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, die Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher gegen Entgelt ausführt. Die Erbringung einer Leistung ist u. a. daher nur dann steuerbar, wenn sie gegen Entgelt erbracht wird (vgl. das Urteil des EuGH vom 21. April 2005 in der Rs C-25/03, HE, Rn. 37, und Wieland in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/ Wakounig, (Hrsg) UStG-Kommentar (2006) § 1 Rz 80).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die gemäß [§ 167 Abs. 2 BAO](#) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind, vom Verwaltungsgerichtshof insoweit zu überprüfen, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Denkvorgang bei der belangten Behörde zu einem den Denkgesetzen und der Lebenserfahrung entsprechenden Ergebnis geführt hat und ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist (vgl. VwGH 4. März 2009, [2006/15/0198](#); Ritz, BAO 3. Auflage, § 167, Tz. 10).

Aus folgenden Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen:

Lieferungen und sonstige Leistungen sind nur dann steuerbar, wenn sie im Leistungsaustausch erbracht werden. Ein umsatzsteuerrechtlicher Leistungsaustausch setzt eine zielgerichtete, konkrete Leistung voraus. Das ist der Fall, wenn ein Leistender und ein Leistungsempfänger vorhanden sind und sich eine Leistung und eine Gegenleistung gegenüber stehen. Die Gegenleistung muss erbracht werden, um die Leistung zu erhalten. Der Bestand eines wechselseitigen Zusammenhangs ist erforderlich, wobei Leistung und Gegenleistung nicht gleichwertig sein müssen.

Von einem Leistungsaustausch in dem der Berufung zugrundegelegenen Sachverhalt konnte keine Rede sein, wenn der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß [§ 149 Abs. 1 BAO](#) anlässlich der Außenprüfung bei der Bw. zufolge dem Außenprüfer Erich Mistelbauer folgender Sachverhalt offen gelegt wurde:

„Durch einen am 15. März 2004 abgeschlossenen Kaufvertrag „über Marken- und Domainrechte“ soll die damals nicht protokolierte Wortbildmarke „???“ und die Internet - Domaine www. F. P.. at von der Bw. an die F. - P. GmbH (Markenzeichen ??? = € 700.000, Domaine F. P. . at. = € 37.500) verkauft worden sein, und zwar um einen Kaufpreis von insgesamt € 737.500, zuzüglich 20 % USt.

Die Bezahlung sollte laut diesem Vertrag in achtzehn monatlichen Raten, von April 2004 bis September 2005 erfolgen. Ein Geldfluss hat nicht stattgefunden, ein solcher wurde auch nicht behauptet.“

In der Berufung wurde diese Feststellung der Außenprüfung nicht bekämpft.

Mit dem vierten und fünften Absatz des Punkts 7. des beim Unabhängigen Finanzsenat am 19. Februar 2010 eingelangten Schreibens brachte Rechtanwalt Andreas Willner als steuerlicher Vertreter der Sonja A. vor:

„Die einschlägige Fachliteratur bestätigt ausführlich die Korrektheit dieses Wertansatzes bei dem Markenverkauf. Dass durch nachfolgende Marktentwicklungen die Marke erheblich an Wert eingebüßt hat, ist unserer Mandantin nicht anzulasten. Es erklärt aber, warum die Käuferin der Marke nach dem Erwerb weder sehr motiviert, noch in der Lage war, die vereinbarten Kaufpreiszahlungen zu leisten.“

Die F. P. - GmbH war finanziell nicht in der Lage, den gesamten Kaufpreis sofort zu bezahlen, weshalb Ratenzahlungen vereinbart wurden. Dass die Bw. über kein Vermögen verfügt hatte, war der mit 22. August 2006 datierten Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß [§ 149 Abs. 1 BAO](#) ersichtlich. War der persönlich haftende Gesellschafter der F.K. K. & Co KEG (H. K.) als Geschäftsführer für die Wiener Niederlassung der F. - P. GmbH mit Bezug zur Geschäftsadresse der Niederlassung der F. - P. GmbH in SW. laut Firmenbuch tätig und nahm die Bw. das Verhalten des Vertragspartners, die Zahlung der jeweiligen Ratenzahlungen zu

unterlassen, hin, so dokumentierten diese Sachverhaltselemente ein betriebliches Naheverhältnis zwischen H. K. und Erika J. und sprachen damit wider die Ernsthaftigkeit dieses Vertragsabschlusses, wenn der seinerzeitige steuerliche Vertreter der Bw. auch die abgabenrechtlichen Interessen der anderen Vertragsparteien vertreten hatte, wodurch das Verschulden des steuerlichen Vertreters die Bw. getroffen hatte.

Zwar werden in dem Vertragswerk zwischen der Bw. und der F. P. GmbH vom 15. März 2004 Raten von jeweils 50.000,00 €/Monat für die Monate in den Zeiträumen April 2004 bis November 2004 und Mai bis September 2005, € 20.000/Monat für die Monate Jänner und April 2005, € 7.500/Monat für die Monate Februar und März 2005 sowie € 32.500 für Dezember 2004 vereinbart, diese wurden aber auch nicht annähernd eingehalten. Wenn die Bw. keine regelmäßigen Zahlungen an die F.K. K. & Co KEG geleistet hatte und die Bw. nicht liquid gewesen war, weil die inländische Zweigniederlassung der F. P. GmbH in SW. nicht bezahlt hatte, so war es der Aktenlage zufolge niemand anderer als Michael K., der die Zweigniederlassung der F. P. GmbH über die Geschäftsführerin Erika J. beherrscht hatte.

Aufgrund der Aktenlage war die zwischengeschaltete Bw. das Bindeglied zwischen Firmen mit Nahebezug zur Person Michael K., auf dessen beherrschenden Einfluss auf die in Rede stehenden Unternehmen von den Eintragungen im Firmenbuch rückschließbar war. Dass Michael K. zumindest rudimentäre gesellschaftsrechtliche Kenntnisse in den Streitjahren gehabt haben musste, beweist die nachfolgende Übersicht über dessen dem Firmenbuch ersichtlichen Funktionen in den nach angeführten Gewerbebetrieben:

		Firma	Geschäftsanschrift	Eingetragen:	Gelöscht am:
Kommanditist: Gelöscht (=gel.)	26960y	#...handel J. KEG	AUT- PLZ XX00*)	31.07.1992	26.02.1999
Gesellschafter: gel.	92406t	#??? -HandelsgmbH in Liqu.	AUT- PLZ XX09*)	20.04.1999	19.07.2007
Unbeschränkt haftender Gesellschafter:	217287s	#??? -IT Services K. KEG	AUT- PLZ XX09*)	15.01.2002	10.09.2003
	228061i	#F.K. K. & Co KEG	AUT- PLZ 1000*)	13.11.2002	30.12.2005
Geschäftsführer (hanselsrechtlich): gel.	262140a	#F. -P. GmbH in Liqu.	DEU- PLZ 700000*)	29.12.2004	27.09.2008
	92406t	#??? -HandelsgmbH in Liqu.	AUT- PLZ XX09*)	23.04.1994	15.12.2006
Abwickler, Liquidator: gelöscht	262140a	#F. -P. GmbH in Liqu.	DEU- PLZ 700000*)	15.09.2008	06.06.2009
	92406t	#??? -HandelsgmbH in Liqu.	AUT- PLZ XX09*)	23.11.2004	19.07.2007

*) Die vollständigen Geschäftsanschriften lauten AUT- xx00 Z., Z-Str. 9, AUT- xx09 T. bei Z. O. 18, AUT-1000 Wien, B-Gasse 47/11 sowie DEU- 700000 D... A-Weg 51.

Wie dem Vergleichsergebnis der Firmenbucheintragungen zu den Nummern 000000 p und xxxxxxa ersichtlich war dem Firmenbuch, Nummer 000000p, zufolge die Geschäftsanschrift der inländischen Zweigniederlassung der ausländischen Firma F. - P. GmbH, die ursprünglich

im Amtsgericht Dxxxxxx mit einer deutschen Geschäftsanschrift samt der Postleitzahl D-0XXXX registriert worden war und deren Geschäfte von Erika J. geführt wurden, - 4708 SW., A1-Straße 2 – die Anschriftadresse jenes Michael K., der im Firmenbuch Nummer xxxxxx a als Führer der Geschäfte der Wiener Zweigniederlassung der (im Amtsgericht D... mit einer deutschen Geschäftsanschrift samt der Postleitzahl D- 700000 registrierten) F. P. - GmbH eingetragen war. Dass dieses Verhältnis zwischen Michael K. und Erika J. nicht die einzige betrieblich veranlasste Beziehung war, belegte der Eintrag der Geschäftsadresse der inländischen Zweigniederlassung der F. P. GmbH in Wien, FNr. xxxxxx a 1000 Wien, B-Gasse 47/1-5, weil diese Adresse die Geschäftsadresse jener (im Firmenbuch am 00. Mai 2002 gelöschen) B... L. KEG war, an der Erika J. als Kommanditistin beteiligt gewesen war (siehe Firmenbuchnummer -----). Die letztgenannte Geschäftsadresse stimmt mit jener der Fa. „F.K. K. & Co KEG“ - 1000 Wien, B-Gasse 47/11 überein.

Mit der nachfolgenden Tabelle werden die Beteiligungsverhältnisse der Gesellschafter an der laut Firmenbuch am 30. Dezember 1999 gelöschten Fa. „A...handel J. KEG“ (Geschäftsanschrift: „xx00 Z., A-Str.1) mit dem Geschäftszweig „Handel mit A-Warenwerkzeugen“ dargestellt.

<i>„</i>	<i>Unbeschränkt haftender Gesellschafter</i>		
<i>1</i>	<i>A</i>	<i>Erika J. , geb. 14.XXXXXXXXXX 1900 vertritt seit 31. Juli 19.. selbständig</i>	
		<i>Kommanditist</i>	
<i>1</i>	<i>B</i>	<i>Michael K., geb. 1.Jänner 1900</i>	<i>Haftsumme</i>
<i>2</i>	<i>C</i>	<i>Funktion gelöscht</i>	<i>ATS 50.000</i>
<i>2</i>	<i>C</i>	<i>Wolfgang E., geb. 24. Juli 190X</i>	<i>ATS 50.000"</i>

Die Beteiligung von Wolfgang E. als Kommanditist sowohl an der Bw., als auch an der (im Firmenbuch am 30. Dezember 1999 gelöschten) Fa. „A...handel J. KEG“ (mit der Geschäftsanschrift xx00 Z., A-Str.1) verschaffte dem Unabhängigen Finanzsenat die Gewissheit über den Bestand eines wirtschaftlichen Naheverhältnisses zwischen Michael K. und Wolfgang E..

Die Ungewöhnlichkeit der Verhältnisse legten vor allem die Bestandrechtsverhältnisse bei der „F.K. K. & Co KEG“ offen, wenn Michael K. unbeschränkt haftender Gesellschafter der „F.K. K. & Co KEG“ mit der Geschäftsadresse 1000 Wien, B-Gasse 47/11 war, obwohl der Auskunft der mit der Verwaltung des letztgenannten Hauses bevollmächtigten Realkanzlei Z.... zufolge das Haus vom September 1999 bis April 2006 an die Fa. B-GmbH in Bestand gegeben gewesen war und Robert L. als Geschäftsführer der Bestandnehmerin den Bestandvertrag unterschrieben hatte. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht des Mieters über das Bestandobjekt wurde durch die Eintragungen im Firmenbuch bestätigt, wenn dort Robert L. als unbeschränkt haftender Gesellschafter der am 6. August 2004 im Firmenbuch gelöschten Firma „B... L. KEG“ mit der Geschäftsadresse 1000 Wien, B-Gasse 47/1-5 bzw. als Kommanditist der am

7. April 2006 im Firmenbuch gelöschten Fa. B... GmbH mit der Geschäftsanschrift 1000 Wien, B-Gasse 47/1, öffentlich gemacht wurde. War der Ort der Geschäftsleitung des „Handels der Bw. mit Warenbedarf“ jene Adresse A-Straße 08, an der noch heute Werner R. seine Dienste (Servicebüro) anbietet, so war die Bw. als zwischengeschaltetes Unternehmen zu werten.

Trotz Vorhalts des Außenprüfers in der zur Berufung abgegebenen Stellungnahme unterblieb die Vorlage von stichhaltigen Beweismittel nicht nur für die angeblichen Ratenzahlungen, die einen Kapitalfluss in Höhe von € 737.500 von der Fa. ...-GmbH an die Bw. dokumentieren hätten sollen, sondern auch für die faktische Möglichkeit der Zahlung der einzelnen Raten. Was die als Beilage zur Gegenäußerung vorgelegten Bestätigungen anbelangt, waren die Bestätigungen von ihrem Inhalt her allgemein gehalten und von einer Übereinstimmung in Form und Wort gekennzeichnet:

„Hiermit bestätigen wir, dass wir bis Ende 2005 in Geschäftsverbindung mit der“ Bw. „gestanden haben und dass sämtliche Verbindlichkeiten, die aus dieser Geschäftsverbindung resultierten voll und ganz beglichen wurden.“

Mit diesem Text waren die Bestätigungen für sich allein höchstens dafür geeignet, den Paristand der Bw. gegenüber den angeblich von deutschen Firmen abgestempelten Bestätigungen zu behaupten.

Aus dem Berufungsvorbringen des Mag. A..... in seiner Eigenschaft als steuerlicher Vertreter, demzufolge es nicht Aufgabe der Bw. sein könne, für die Finanzverwaltung die allfälligen Vorräferanten der Lieferanten zu eruieren, und der den Mangel eines Rechtsanspruchs der Bw. auf Abverlangung dieser Information von ihren Geschäftspartnern thematisiert, war für die Bw. nichts zu gewinnen, weil es zu den durch [§ 12 Abs. 1 UStG 1972](#) normierten Voraussetzungen für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug gehört, dass eine Rechnung vorliegt, in der die tatsächlich gelieferten Gegenstände ausgewiesen sind. Dabei normiert das Gesetz die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Umsatzsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen. Liegt eine Diskrepanz zwischen tatsächlich gelieferter Ware und in der Rechnung enthaltener Bezeichnung der Ware vor, ist der Vorsteuerabzug zu versagen, wobei es auf die Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers nicht ankommt (Hinweis Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 28. Februar 2002, 96/15/0270).

Abgesehen von der Annahme, dass die Lieferung der im Kaufvertrag vom 15. Februar 2004 angeführten Rechte nicht bzw. nur zum Schein erfolgte, sodass ein Vorsteuerabzug schon aus diesem Grunde nicht zustand, war die Verweigerung des Vorsteuerabzuges auch im Lichte der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs zum Umsatzsteuerkarussell in den Fällen "Kittel" C-439/04 vom 6. Juli 2006 und "Recolta Recycling" C-440/04 sowie "Technological Industries" C-384/04 vom 11. Mai 2006 zu Recht erfolgt. In diesen Urteilen brachte der Europäische

Gerichtshof zum Ausdruck, dass ein Steuerpflichtiger, der wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist, mit dem Verlust des Vorsteuerabzuges rechnen muss (s. dazu Laudacher, SWK 2006, S 667; Tumpel/Prechtl SWK 206, S 872; Haunold/Tumpel/ Widhalm SWI 2006, 480 usw.).

Von einer Gutgläubigkeit der Bw. konnte bei dem der Berufung zugrunde gelegenen Sachverhalt keine Rede sein, wenn der Vorlieferant in abgabenrechtlichen Angelegenheiten vom gleichen steuerlichen Vertreter wie die Bw. und die ...-GmbH vertreten wurde und daher eine Interessenskollision zwischen den von der gleichen Steuerberatungskanzlei vertretenen Firmen auszuschließen war (siehe die zur Berufung abgegebene Stellungnahme des Außenprüfers). Die Bw. konnte daher nicht nur wissen, sondern sie musste über ihren steuerlichen Vertreter wissen, dass die Vorsteuer auch aufgrund der Kenntnis der Umstände nicht abzugsfähig war. Damit waren die dem Schreiben des Rechtsanwalts Willner vom 18. Februar 2010 beigelegten Anlagen nicht dazu geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

Aufgrund des oben geschilderten Sachverhalts war die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides gemäß [§ 299 BAO](#) zulässig, weil der Inhalt des Bescheides nicht richtig gewesen war, also der Spruch nicht dem Gesetz entsprochen hatte; die Gründe der Rechtswidrigkeit waren dabei nicht ausschlaggebend (s Ritz, BAO, § 299, Rz 9). Da ein Vorsteuerabzug für Lieferungen, die nur vorgetäuscht sind, auch bei Ausstellung einer Rechnung nicht zusteht, war der Spruch des Bescheides demgemäß unrichtig.

Gemäß [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) schuldet derjenige, der in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, diesen Betrag. Mangels Feststellbarkeit eines entsprechenden Leistungsaustausches hatte die belangte Behörde keine andere Möglichkeit als den Bestand einer Umsatzsteuerschuld gemäß [§ 11 Abs. 14 UStG 1994](#) in Höhe von € 86.500 für die zwölf Monate des Jahres 2004 bzw. € 61.000 für die ersten zehn Monate des Folgejahres aufgrund des gesonderten Ausweises eines Steuerbetrages in den Rechnungen an die Fa. ...-GmbH festzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Februar 2011