

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR. in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., vertreten durch H & L Barghouty SteuerberatungsGmbH, Rotenlöwengasse 19/2, 1090 Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 13. November 2009, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betrieb als Gesellschaft mit beschränkter Haftung einen Einzelhandel mit elektronischen Erzeugnissen.

Im streitgegenständlichen Jahr (2008) wurden im Zuge einer Außenprüfung folgende Feststellungen getroffen:

Tz. 1 Umsatzsteuer

Die Bf. habe in den Monaten 8 bis 12/2008 hinsichtlich der Eingangsrechnungen der R. GmbH (Umsatzsteuer € 194.680), PK. GmbH (Umsatzsteuer € 147.000,00), KC. GmbH (Umsatzsteuer € 4.780,00) Vorsteuer geltend gemacht.

Diese genannten Firmen hätten keine steuerlich relevanten Daten bekannt gegeben bzw. sei die R. GmbH (R.GmbH) zum Beginn der Prüfung (24. Februar 2009) bereits in Konkurs gewesen, sodass ein Vergleich der Rechnungs- und Lieferdaten von der Lieferantenseite nicht möglich gewesen sei.

Im Zuge einer Erhebung der Wiener Gebietskrankenkasse am 19. August 2008 betreffend die R.GmbH sei vom zuständigen Prüfer festgestellt worden, dass zu diesem Zeitpunkt an der angegebenen Firmenadresse 1160 Wien, G.gasse 13 eine R.GmbH nicht ansässig gewesen sei.

Die Firmensitze der PK. GmbH (PK.GmbH) und der KC. GmbH (KC.GmbH) hätten sich in einem Bürocenter in 1060 Wien, U.straße 123 befunden.

Während der Prüfungsdauer (Februar bis Oktober 2009) habe der Geschäftsführer der Bf. (MK.) zu den fraglichen Geschäften keine über die vorgelegten Rechnungen (Lieferscheine) hinausgehende Dokumente (Korrespondenz, Schriftverkehr, Anbote) vorlegen können.

Im Rahmen von Hausdurchsuchungen im Februar 2009 bei der R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH seien zahlreiche Unterlagen sichergestellt und eine weitere Person einvernommen worden.

Lt. den niederschriftlich festgehaltenen Aussagen habe es sich bei der R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH und diversen anderen GmbHs um sogenannte Scheinfirmen gehandelt, die zwar unternehmensrechtlich, d.h. im Firmenbuch, existent bzw. eingetragen gewesen seien, aber keinerlei operative Tätigkeit und auch keine Lieferungen getätigt hätten. Die jeweiligen Geschäftsführer der Gesellschaften (Ki. für die R.GmbH, Kov. für die PK.GmbH und Kol. für die KC.GmbH) seien vorgeschoben worden und hätten auf Anweisung des tatsächlichen Machhabers gehandelt.

Betreffend die vorgelegten Rechnungen seien entsprechende Warenbewegungen vorgelegen. Hinsichtlich der Mobiltelefone (Apple I-Phones) sei der Warenweiterfluss an die A. GmbH bzw. M. nachvollzogen worden.

Die Sony Playstations seien an die slowakische Mu. geliefert worden, was vom transportierenden Spediteur und vom Geschäftsführer der Mu. bestätigt worden sei.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung würden aus folgenden Beweisen resultieren:

R.GmbH

Die Rechnungen vom September 2008 würden eine falsche Adresse aufweisen. Somit fehle ein wesentliches Rechnungsmerkmal für den Vorsteuerabzug.

R.GmbH, PK.GmbH, KC.GmbH

Bei den vorliegenden Einkäufen (brutto € 1.168.080,00, € 882.000,00, € 28.680,00) handle es sich um Beträge, die weit über den bis dato erklärten Geschäftsumfang hinausgingen und die vorher überhaupt nicht bzw. nicht als Händler aus der Elektronikbranche aufgetreten seien.

Die betreffenden Rechnungen aller drei Firmen würden ausschließlich aus dem Bereich desjenigen stammen, der von der Wirtschaftspolizei anhand der beschlagnahmten Unterlagen als Aussteller eruiert worden sei und geständig sei.

Auch der bereits im Zuge einer Umsatzsteuerfestsetzung für 8/2008 aberkannte Vorsteuerbetrag in Höhe von € 3.780,00 liege einer Rechnung der T. zugrunde, die aus dem Kreis der oben erwähnten Scheinfirmen stammen würden.

Zu den Einkäufen seien keine weiteren Dokumente außer den Eingangsrechnungen, Zahlungsbelegen und Kopien der Geschäftsführerausweise vorgelegt worden.

Aufgrund der umfangreichen Ermittlungen bestreite das Finanzamt nicht, dass die Warenlieferungen glaubhaft seien, allerdings sei davon auszugehen, dass die dazugehörigen Rechnungen nicht von den tatsächlich liefernden Unternehmen (Personen) ausgestellt und übergeben worden seien.

Da lt. Umsatzsteuergesetz die zwingende Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, die Identität von Lieferant und Rechnungsaussteller, nicht gegeben sei, sei die geltend gemachte Vorsteuer nicht anzuerkennen. Der Aufwand sei bei der Veranlagung für das Jahr 2008 einschließlich der nicht abziehbaren Vorsteuer angesetzt worden.

Während der Umsatzsteuerprüfungsduer seien die Jahreserklärungen 2008 eingebracht worden, sodass die Vorsteuerkürzung im Rahmen der Veranlagung 2008 erfolgt sei.

Den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend wurde ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 erlassen und begründend auf den Prüfungsbericht sowie die darüber aufgenommene Niederschrift hingewiesen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** (nunmehr: Beschwerde) führte die Bf. aus, dass bloß festgestellt worden sei, die obigen Firmen seien ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen und daher sei die Vorsteuer nicht anzuerkennen. Unstrittig sei Ware geliefert worden, ebenso unstrittig sei der Warenwert. Auch der anschließende Verkauf der Ware sei unbestritten. Der Bf. sei daher nur zur Last gelegt worden, dass die Rechnungsaussteller steuerunehrlich seien und die Bf. nunmehr den Schaden zu tragen habe. Dies sei eine untragbare Situation.

Mit **Mängelbehebungsbescheid** forderte das Finanzamt die Bf. auf, die Beschwerdepunkte - beantragte Änderungen und Beschwerdebegründung – zu ergänzen.

In der Folge **ergänzte** die Bf. ihre Beschwerde dahingehend, dass sie den Bescheid im Punkt der Nichtanerkennung der Vorsteuer anfocht. Begründend führte sie aus, dass an der tatsächlichen Warenbewegung seitens des Finanzamtes nicht gezweifelt worden sei und somit der Einkauf und der Verkauf nicht strittig seien.

Zur R.GmbH

Die Prüfer habe auf das Fehlen der richtigen Adresse auf der diesbezüglichen Rechnung verwiesen. Welche Erhebungen seien seitens der Gebietskrankenkasse bzw. des Finanzamtes durchgeführt worden? Seien Nachbarn, Hausbesorger und Briefträger befragt worden? Das bloße Schicken von Briefen an obige Adresse, die nicht behoben werden, sei als grober Erhebungsmangel der Behörde zu qualifizieren.

Zur PK.GmbH und KC.GmbH

Hier sei seitens der BP kein formeller oder materieller Mangel festgestellt worden, sondern bloß auf die Tatsache hingewiesen, dass diese Unternehmen ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen seien. Die Prüfer seien mehrmals von der Bf. befragt worden, wie man sich gegen solche Betrügerfirmen schützen solle. Selbst die Prüfer hätten nicht gewusst, wie man sich verhalten solle. Es könne nicht sein, dass es

Gesetze gibt, an die man sich halte und gleichzeitig wisse nicht einmal die zuständige Behörde, wie man sich zu verhalten habe.

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass die Nichtanerkennung von Vorsteuerbeträgen, weil die Rechnungsaussteller ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sind, kein Grund für das Versagen des Vorsteuerabzuges sei. Die strittigen Gesellschaften hätten Lieferungen an die Bf. ausgeführt. Die Rechnungen seien formell und materiell mängelfrei.

Für die Bf. bestehe keinerlei Grund sich an Scheingeschäften zu beteiligen, da die gekauften Waren offiziell weiterverkauft worden seien. Es sei eindeutig, dass die Behörde den Steuerausfall nicht selbst tragen möchte, sondern die Steuerehrlichen durch fadenscheinige Argumente zur Kasse bitten würde.

Die Beschwerde wurde dem **Unabhängigen Finanzsenat** (nunmehr Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vorgelegt.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Die Vorsteuerbeträge der folgenden Eingangsrechnungen der Bf. sind strittig:

R.GmbH, 1160 Wien, G.gasse 13

Re.Nr.	Datum	netto	USt	Gerät Typ	Stück
2008/0909/01	09.09.08	15.660,00	3.132,00	3G 8GB ohne Farbangabe	27
2008/0915/01	15.09.08	11.600,00	2.320,00	3G 8GB ohne Farbangabe	20
2008/0917/01	17.09.08	30.160,00	6.032,00	3G 8GB ohne Farbangabe	52
2008/0922/02	22.09.08	33.500,00	6.700,00	3G 16GB WHITE	50
2008/0922/03	22.09.08	62.640,00	12.528,00	3G 8GB BLACK	108
2008/0919/01	19.09.08	29.000,00	5.800,00	3G 8GB ohne Farbangabe	50
2008/0919/02	19.09.08	46.900,00	9.380,00	16GB WHITE	70
2008/0919/03	19.09.08	54.940,00	10.988,00	3G 16GB BLACK	82
2008/0922/01	22.09.08	53.600,00	10.720,00	3G 16GB BLACK	80
2008/0925/01	25.09.08	10.050,00	2.010,00	3G 16GB WHITE	15
2008/0929/06	29.09.08	74.100,00	14.820,00	3G 8GB ohne Farbangabe	130
2008/0929/05	29.09.08	71.250,00	14.250,00	3G 8GB BLACK	125

2008/0929/04	29.09.08	20.100,00	4.020,00	3G 16GB BLACK	30
2008/0929/03	29.09.08	20.100,00	4.020,00	3G 16GB WHITE	30
2008/0925/05	25.09.08	71.250,00	14.250,00	3G 8GB BLACK	125
2008/0925/06	25.09.08	29.070,00	5.814,00	3G 8GB BLACK	51
2008/0929/01	29.09.08	79.730,00	15.946,00	3G 16GB BLACK	119
2008/0929/02	29.09.08	67.000,00	13.400,00	3G 16GB WHITE	100
2008/0925/04	25.09.08	71.250,00	14.250,00	3G 8GB BLACK	125
2008/0925/03	25.09.08	71.250,00	14.250,00	3G 8GB BLACK	125
2008/0925/02	25.09.08	10.050,00	2.010,00	3G 16GB BLACK	15
2008/0925/01	25.09.08	10.050,00	2.010,00	3G 16GB WHITE	15
2008/1029/03	29.10.08	30.150,00	6.030,00	3G 16GB BLACK	45
	Summen	973.400,00	<b>194.680,00</b>		1589

PK.GmbH, 1060 Wien, U.straße 123

Rechnung Nr.	Datum	Menge	Text	netto	USt
2008-1214-01	14.12.08	1500	Sony Playstation 80GB	315.000,00	63.000,00
2008-1215-01	15.12.08	500	Sony Playstation 80GB	105.000,00	21.000,00
2008-1218-01	18.12.08	500	Sony Playstation 80GB	105.000,00	21.000,00
2008-1222-01	22.12.08	500	Sony Playstation 80GB	105.000,00	21.000,00
2008-1223-01	23.12.08	500	Sony Playstation 80GB	105.000,00	21.000,00
Summen		3500		735.000,00	<b>147.000,00</b>

KC.GmbH, 1060 Wien, U.straße 123

RechnungNr.	Datum	Netto	USt	Text	

20080922/2	22.9.2008	23.900,00	<b>4.780,00</b>	Werbepaket	
------------	-----------	-----------	-----------------	------------	--

§ 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 in der für das Streitjahr geltenden Fassung normiert:

Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er 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. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

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. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
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 (zB Lebensmittellieferungen), 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 folgende Angaben zu enthalten:

- 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.

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 in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betriebliche Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.

Ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kommt nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994, auf deren Ausstellung auch ein zivilrechtlicher Anspruch besteht (vgl. § 11 iVm § 31 Abs. 2 UStG 1994), in Betracht (VwGH vom 24. November 2010, 2005/13/0006, mwN, vom 24. Februar 2011, 2007/15/0004, vom 24. Mai 2012, 2008/15/0211, und vom 26. Februar 2014, 2011/13/0030).

Nach § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 (idF vor BGBl. I Nr. 112/2012) müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 in Verbindung mit § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist daher, dass sich der Name und die Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben (vgl. dazu VwGH 25. April 2001, 98/13/0081 noch zum UStG 1972). Die Behörde muss somit aufgrund der Angaben in der Rechnung ohne Durchführung eines Ermittlungsverfahrens den tatsächlichen Namen des Unternehmers samt seiner Anschrift erkennen können (so auch VwGH 20. November 1996, 95/15/0179). Erforderlich ist aber zudem, dass auf dem Rechnungsbeleg sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein muss, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 ausgehen zu können (vgl. dazu VwGH 28. Mai 1997, 94/13/0230). Enthalten demnach Rechnungen Name und Anschrift eines (vorgeblichen) Lieferanten, der unter dem angegebenen Namen oder der genannten Adresse gar nicht existiert, so ist der Vorsteuerabzug nicht zulässig. Dabei führt schon allein die Angabe einer unrichtigen Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers zur Versagung des Vorsteuerabzuges.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist die Angabe einer falschen Adresse grundsätzlich kein "kleiner", den Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler (vgl. neben den oben zitierten Erkenntnissen weiters das Erkenntnis des VwGH vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, VwSlg 8140/F, mwN).

Gemäß § 3 Z 4 Firmenbuchgesetz ist bei allen Rechtsträgern die - zwingend neben dem Sitz - einzutragende Geschäftsanschrift für Zustellungen maßgeblich. Die Angaben im Firmenbuch zum Sitz bzw. zur Geschäftsanschrift lassen aber keine Aussage über den Ort der Geschäftstätigkeit des betreffenden Unternehmens zu. Insbesondere existiert im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug kein Vertrauenschutz in Bezug auf eine im Firmenbuch eingetragene Geschäftssadresse als richtige Rechnungsadresse. Auch im Firmenbuch aufscheinende Adressen sind vielmehr als Rechnungsadresse nur maßgeblich, wenn und solange das liefernde/leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt (vgl. UFS Wien 21.12.2007, RV/0815-W/07).

Soweit die Bf. in ihrem Mängelbehebungsschriftsatz zur Beschwerde ausführt, der Prüfer habe zur R.GmbH lediglich auf das Fehlen der richtigen Adresse verwiesen, ohne anzugeben, welche Erhebungen seitens des Finanzamtes durchgeführt worden seien, ist darauf hinzuweisen, dass der Prüfer noch vor Abschluss der Prüfung dem steuerlichen Vertreter der Bf. mit Schreiben vom 22. Juni 2009 die Erhebungen der Wiener Gebietskrankenkasse vom 19. August 2008 betreffend die angebliche Firmenanschrift der R.GmbH vorgehalten hat. Laut Bericht der Wiener Gebietskrankenkasse vom 27. August 2008 hat am 19. August 2008 ein Prüfer der Wiener Gebietskrankenkasse anlässlich einer Nachschau an der vorgeblichen Anschrift der R.GmbH den Schwiegervater der Hauseigentümerin befragt und gab dieser an, dass die R.GmbH völlig unbekannt ist und diese Firma an dieser Adresse auch nie etabliert war. Aufgrund dieses Ermittlungsergebnisses und in Verbindung mit den im Arbeitsbogen einliegenden Niederschriften des Landeskriminalamtes Wien vom 3. März 2009, 9. März 2009, 12. März 2009, 23. März 2009, 24. März 2009 und 26. März 2009 gelangte die Amtspartei zur Feststellung, dass die Firmenadresse auf den Rechnungen der R.GmbH falsch angegeben wurde. Damit liegt aber ein den Vorsteuerabzug hinderlicher Formalfehler der Rechnungen der R.GmbH vor, sodass das Finanzamt zu Recht den Vorsteuerabzug hinsichtlich der Eingangsrechnungen der R.GmbH versagte.

Wenn die Bf. in der Beschwerde und dem Mängelbehebungsschriftsatz vorbringt, es sei bloß festgestellt worden, dass die R.GmbH, PK.GmbH und die KC.GmbH ihren Verpflichtungen nicht nachgekommen seien, denn die Warenlieferungen und der anschließende Verkauf der Waren seien unbestritten, trifft dies nicht zu. Denn im Bericht vom 3. November 2009 legte der Prüfer u.a. dar, auf Grund welcher Beweismittel und Umstände er zur Feststellung gelangte, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen nicht von den tatsächlich liefernden Unternehmen/Personen ausgestellt und übergeben wurden. Der Prüfer hat weiters ausgeführt, dass es sich laut den niederschriftlich festgehaltenen Aussagen des Landeskriminalamtes Wien vom 3. März 2009, 9. März 2009, 12. März 2009, 23. März 2009, 24. März 2009 und 26. März 2009

bei der R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH um sogenannte „Scheinfirmen“ gehandelt hat, die keinerlei operative Tätigkeit ausgeübt und keine Lieferungen getätigt haben. Im Zuge der Beschuldigtenvernehmung vom 3. März 2009 durch das Landeskriminalamt Wien hat OK. (OK.) ausgesagt, dass AO. (AO.) der eigentlich Machthaber der R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH ist (siehe Seite 16 der diesbezüglichen Niederschrift) und durch fingierte Rechnungslegung an Firmen und....., Gewinn aus den Firmen gezogen hat. In derselben Niederschrift hat OK. auch ausgeführt, dass die PK.GmbH (Seite 9 der diesbezüglichen Niederschrift) und die KC.GmbH (Seite 12 ff. der diesbezüglichen Niederschrift) keinerlei Geschäftstätigkeit ausgeübt haben. Schließlich hat AO. anlässlich seiner Beschuldigtenvernehmung vom 24. März 2009 z.B. auf Seite 4 zugegeben, dass zu den Rechnungslegungen der Bf. keine entsprechenden „Gegenleistungen“ stattgefunden haben. Wenn nun die Amtspartei aufgrund sämtlicher im Arbeitsbogen einliegenden Aussagen zum Schluss kommt, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen nicht von den tatsächlich liefernden Unternehmen/Personen ausgestellt wurden, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Die Bf. hat im Mängelbehebungsschriftsatz abermals die Ansicht vertreten, dass seitens der Betriebsprüfung kein formeller oder materieller Mangel festgestellt worden sei und die Betriebsprüfung bloß auf die Tatsache hingewiesen habe, dass die drei GmbHs ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen seien. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Betriebsprüfung unter Berücksichtigung sämtlicher Beweise zwar festgestellt hat, dass die Warenlieferungen glaubhaft sind, jedoch die dazugehörigen Rechnungen nicht von den tatsächlich liefernden Unternehmen ausgestellt wurden. Damit liegt aber sehr wohl ein formeller Mangel der strittigen Rechnungen vor und hat das Finanzamt zu Recht den Vorsteuerabzug für nicht zulässig erachtet.

Noch aus einem weiteren Grund sind die Vorsteuerbeträge der eingangs angeführten Rechnungen nicht anzuerkennen. Soweit nämlich die Bf. vermeint, es sei eine untragbare Situation, wenn die Bf. für steuerunehrliche Rechnungsaussteller den Schaden zu tragen habe, ist zu erwidern, dass der Vertrauenschutz im Umsatzsteuerrecht dann ausgeschlossen ist, wenn die Verdachtslage derart dicht ist, dass nur durch Unterlassen der Nachforschungen durch den Geschäftsführer (Gf.) der Bf. verhindert wurde, dass Klarheit über die Einbindung in ein Betrugssystem entsteht. Die Betriebsprüfung hat nämlich festgestellt, dass der Gf. der Bf. während der gesamten Prüfungsduauer zu keinem der Geschäftsführer der drei GmbHs telefonischen oder persönlichen Kontakt vermitteln konnte. Auch hat der Gf. der Bf. außer den vorgelegten Rechnungen (Lieferscheine), Zahlungsbelege und Kopien der Geschäftsführerausweise keine weiteren Dokumente, wie z.B. Anbote, Korrespondenz und Ähnliches, vorlegen können. Im redlichen Geschäftsverkehr erscheinen diese Umstände mehr als ungewöhnlich.

Schließlich hatte die Bf. Wareneinkäufe in einer Höhe getätigt, die weit über ihren bisher erklärten Geschäftsumfang hinausgingen. Ihre Lieferanten sind vor den durchgeführten Geschäften überhaupt nicht oder nicht als Händler aus der Elektronikbranche aufgetreten. Der Gf. der Bf. hat in der Niederschrift vom 2. März 2009 zu den Lieferungen der Apple

I-Phones angegeben, dass er sicher war, dass die Geräte aus Deutschland waren, die Pakete jedoch aus Italien stammten. Aus all diesen Gründen hätte der Gf. der Bf. Verdacht schöpfen und in Bezug auf die Geschäftspartner der Bf. weitere Prüfungsmaßnahmen setzen müssen.

Es gibt eine Verpflichtung aller Wirtschaftsteilnehmer, ein vertretbares Maß an Sorgfalt beim Leistungsbezug anzuwenden. Von einem Unternehmer darf im Hinblick auf seinen Vorlieferanten ein durchaus nennenswertes Maß an Sorgfalt erwartet werden. Es ist einem Unternehmer durchaus zumutbar aufgrund einer gewissen Wachsamkeit sich über den Hintergrund seiner Warenbezüge (sowohl hinsichtlich der Lieferanten als auch der Liefergegenstände) zu informieren (UFS vom 17. November 2011, RV/0456-L/07).

Bei der gegebenen hohen Verdachtslage sei zum Beispiel eine Kontaktaufnahme mit den Geschäftsführern der drei GmbHs angezeigt gewesen. Derartige Kontaktaufnahmen und Hinterfragungen wären bei gegebener Verdachtslage auch keinesfalls zu belastend gewesen; vielmehr wären derartige Nachforschungen geradezu ("vernünftigerweise") zu erwarten gewesen, wenn man tatsächlich neben den berechtigten geschäftlichen Interessen auch die Vermeidung der Einbindung in einen Umsatzsteuerbetrug im Auge gehabt hätte. Hätte der Gf. der Bf. jedoch solche Maßnahmen gesetzt (nicht einmal während der Prüfungsdauer konnte der Gf. der Bf. mit den Geschäftsführern der R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH Kontakt aufnehmen), hätte er leicht erkennen können, dass die Lieferungen an die Bf. im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehen. Indem diese Schritte durch den Gf. der Bf. nicht unternommen wurden, ist davon auszugehen, dass der Gf. der Bf. wusste oder wissen musste, dass die entsprechenden Lieferungen im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehen, sodass in Anwendung des § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 das Recht auf Vorsteuerabzug entfällt.

Schlussendlich vermeint die Bf. im Mängelbehebungsschriftsatz abermals, dass die verfahrensgegenständlichen Gesellschaften (R.GmbH, PK.GmbH und KC.GmbH) die Lieferungen an die Bf. ausgeführt hätten. Dieser Sachverhalt trifft – wie oben bereits erwähnt - nicht zu. Das Finanzamt (Betriebsprüfung) ist aus den umfangreichen Beschuldigtenvernehmungen vom 3. März 2009, 9. März 2009, 12. März 2009, 23. März 2009, 24. März 2009 und 26. März 2009, insbesondere aus dem Geständnis des AO., aus der Unmöglichkeit der Überprüfung der Rechnungs- und Lieferdaten von der Lieferantenseite her, aus der Nichtvorlage weiterer Dokumente zu den jeweiligen Wareneinkäufen zur Ansicht gelangt, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen nicht von den jeweils liefernden/leistenden Unternehmen ausgestellt wurden. Da somit nicht sämtliche objektiven Rechnungskriterien erfüllt sind, ist ein diesbezüglicher Vorsteuerabzug zu Recht zu versagen.

Soweit der Gf. der Bf. in der Niederschrift vom 26. März 2009 vor dem Landeskriminalamt des Landespolizeikommandos Wien angibt, die Waren seien doch von der R.GmbH und der PK.GmbH geliefert und die Leistung sei von der KC.GmbH erbracht worden, stellt dieses Vorbringen eine reine Schutzbehauptung dar, denn die Aussagen der durch das Landeskriminalamt Wien einvernommenen Zeugen OK. und AO. sind in

wesentlichen Bereichen deckungsgleich. Das Vorbringen des Gf. der Bf. ist auch deshalb unglaubwürdig, denn würde der Gf. der Bf. zugeben, dass die Waren nicht von der R.GmbH und PK.GmbH geliefert wurden, würde er damit selbst das Recht auf Vorsteuerabzug verwirken. Hinsichtlich der Leistungen der KC.GmbH hat der Gf. der Bf. eingestanden, dass er den Mann nicht kenne und nicht wisse, wer tatsächlich die Leistung erbracht hat. Gemäß § 167 Abs. 2 BAO muss unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verwaltungs- und Gerichtsverfahrens nach freier Überzeugung beurteilt werden, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 20. Juli 2011, 2009/17/0132) genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Vor allem die Aussagen der Zeugen OK. und AK., die in diesem Zusammenhang sowohl fingierte Rechnungslegungen als auch Rechnungslegungen ohne entsprechender Gegenleistung zugaben, und das Eingeständnis des Gf. der Bf., er wisse nicht, wer die tatsächliche Leistung der KC.GmbH erbracht hat, veranlasst das Gericht davon auszugehen, dass die vorgelegten Rechnungen nicht von den liefernden/leistenden Unternehmen ausgestellt wurden.

Wenn die Bf. im Mängelbehebungsschriftsatz die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: Bundesfinanzgericht) beantragt, ist diesem Antrag mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht zu entsprechen. § 274 Abs. 1 BAO regelt die Voraussetzungen, wann eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat. Feststeht, dass die Bf. im Mängelbehebungsschriftsatz einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt hat. Da die Bf. weder in der Beschwerde, noch in einem Vorlageantrag, noch in einer Beitrittserklärung einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt hat, entsteht auch kein Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Der diesbezügliche Antrag ist daher abzuweisen.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Frage, ob der Rechnungsaussteller auch der leistende Unternehmer ist, ist eine Sachverhaltsfrage und hat das Gericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung verneint. Hinsichtlich des Fehlens objektiver Rechnungskriterien als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 und ob es einen Vertrauensschutz bezüglich des Vorliegens von objektiven Rechnungskriterien gibt, existiert es eine eindeutige

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die objektiven Rechnungskriterien können nicht durch die Berufung auf die Erfüllung von Sorgfaltspflichten ersetzt werden (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 22. März 2010, 2007/15/0173, vom 24. Februar 2011, 2007/15/0004, mwN, und vom 28. September 2011, 2010/13/0146, mwN). Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 31. Mai 2016