



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 1

GZ. RV/0824-G/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Erwin Csaszar und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Karl Fink, Mag.<sup>a</sup> Christiane Riel-Kinzer (Wirtschaftskammer Steiermark) und Walter Christian (Arbeiterkammer Steiermark) über die Berufung des Bw., Fahrzeughandel, zuletzt wohnhaft in K., vom 31. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Müzzzuschlag vom 10. Juni 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum März 2007 nach der am 10. November 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung zur Umsatzsteuer für das Jahr 2006 nachstehende Feststellungen getroffen:

#### **Ferrari F430 F1 Coupé**

Der Berufungswerber (Bw.) habe dieses Fahrzeug als Neuwagen lt. Rechnung vom 20. Dezember 2006 von der Fa. B. AUTO Handel GmbH, W., die lt. Abfrage im Gewerberegister im Gastgewerbe tätig sei, zum Kaufpreis von € 140.000,00 zuzüglich

Umsatzsteuer in Höhe von € 28.000,00 erworben und lt. Rechnung vom 20. Dezember 2006 an D., BRD zum Preis von € 145.000,00 verkauft, der den innergemeinschaftlichen Erwerb versteuert und das Fahrzeug in Deutschland weiterverkauft habe.

Bei der Fa. B. AUTO Handel GmbH sei vom zuständigen Wiener Finanzamt für den Zeitraum Februar 2006 bis März 2007 eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt worden, die nachstehende Feststellungen getroffen habe:

Diese Firma sei offensichtlich Teil eines Ringes aus Baufirmen gewesen, die in der Absicht keine Lohn- und Sozialabgaben und keine Umsatzsteuer zu entrichten, agiert habe. An der Adresse N. seien in einem gemeinsamen Büro die Geschäftsangelegenheiten von insgesamt fünf Baufirmen von Frau Bistrica X. als einzige Bürokraft abgewickelt worden.

Frau Bistrica X. habe über von den jeweiligen Geschäftsführern unterschriebene Blankoschecks, Auftragsbestätigungen, Blankovollmachten, Überweisungsbelege und Bankaufträge verfügt, die es ihr ermöglicht hätten, Überweisungen und Auszahlungen über telefonischen Auftrag der Hintermänner selbständig durchzuführen. Die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer seien offensichtlich nur bei der Gründung der jeweiligen GmbH in Österreich gewesen und hätten eine große Anzahl an unterschriebenen Blankodokumenten hinterlassen, sodass die wahren Machthaber alle Geschäfte im Namen der Stroh-Geschäftsführer abwickeln hätten können.

Die Fa. B. GmbH sei am 25. Juli 2000 verkauft worden und habe bis zum Verkauf in W. ein Nachtlokal betrieben, das nach dem Verkauf als Einzelunternehmen weiterbetrieben worden sei. Die B. GmbH sei an der Adresse W. nachweislich nicht tätig gewesen, erst mit 15. Februar 2007 sei die Adresse M., an der der Geschäftsführer seinen Wohnsitz gemeldet hatte, als Sitz im Firmenbuch eingetragen worden. Dem Finanzamt sei jedoch am 13. Februar 2007 als Sitz die Adresse Ka., an der sich ein Firmenschild und im Zeitpunkt des Augenscheines seit langer Zeit nicht geleerter Postkasten befunden habe, mitgeteilt worden.

Der tatsächliche Sitz der Firma habe sich in N. befunden; für diese Liegenschaft existiere auch ein vom Geschäftsführer R. unterfertigter Mietvertrag vom 6. Dezember 2006, wobei sich die Unterschrift jedoch als Fälschung herausgestellt habe.

Der Zweck dieser Firma, die ca. 80 Dienstnehmer beschäftigt habe, habe vornehmlich im Umsatzsteuerbetrug – Rechnungen über Bauleistungen wurden entgegen der Bestimmung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 mit Umsatzsteuerausweis gelegt – und in der Verkürzung von Lohn- und Sozialabgaben bestanden. Zur Verschleierung sei die Firma in einer Kette von Personalleasingfirmen zwischengeschaltet gewesen.

Bezüglich der Rechnung über das streitgegenständliche Fahrzeug sei festgestellt worden, dass Rechnungen in dieser Form nicht vorgekommen seien und der Firmenstempel nicht dem Original entspreche. Überdies ergebe sich aus den beschlagnahmten Geschäftsunterlagen kein Hinweis auf einen Autohandel.

In der Niederschrift vom 8. November 2007 habe der Bw. zum Geschäftsfall "Ferrari" Nachstehendes erklärt:

Er sei von einem Mitarbeiter eines Grazer Autohändlers kontaktiert worden, ob das vom deutschen Käufer D. gewünschte Fahrzeug am Markt erhältlich sei. Über Internetrecherchen habe er das Fahrzeug in Oberösterreich (Ohlsdorf) ausfindig gemacht und dabei Herrn "Jens" als Mitarbeiter der Fa. B. kennen gelernt. Die Besichtigung des Fahrzeuges sei am 22. Dezember 2006 in einem Privatwohnhaus mit Doppelgarage in Anwesenheit der Herren D. und "Jens", dessen vollständigen Namen er nicht kenne, erfolgt. Dabei hätten Herr D. den Nettobetrag von € 140.000,00 und er selbst den Umsatzsteuerbetrag von € 28.000,00 an Herrn "Jens" als Barzahlung übergeben. Da die Hausbank des Bw. die Vorfinanzierung des gesamten Kaufpreises abgelehnt habe, habe er die Zahlungsabwicklung in dieser Form durchführen müssen. Die handschriftlich unterfertigte und bereits vorgefertigte Rechnung sei ihm anlässlich der Besichtigung in Ohlsdorf von Herrn "Jens" überreicht worden. Die Abholung des Fahrzeuges in Ohlsdorf könne vom Grazer Spediteur, der den Transport nach Deutschland besorgt habe, bestätigt werden. Da das Fahrzeug vorhanden und auch die Fahrgestellnummer in Ordnung gewesen sei, habe er von einer näheren Feststellung der Identität des Herrn "Jens" und seiner Zugehörigkeit zur Fa. B. Abstand genommen.

Der mit 29. Dezember 2006 datierte Kaufvertrag sei vom Bw. persönlich handschriftlich erstellt worden.

#### Rechtliche Würdigung

Auf Grund der Ermittlungen stehe fest, dass die Fa. B. GmbH an der in der Rechnung angegebenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet habe. Nach ständiger Rechtsprechung sei der Vorsteuerabzug unzulässig, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei, ebenso stehe der Vorsteuerabzug nicht zu, wenn die Anschrift des leistenden Unternehmers zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht dem Sitz seines Unternehmens entspreche. Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sei nicht eine bloße Zustelladresse, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen die tatsächliche Geschäftstätigkeit abwickle, zu verstehen. Damit weise die strittige Rechnung eine falsche Anschrift auf und

eigne sich allein schon aus diesem Grund nicht für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges.

Angesichts der Tatsache, dass der Bw. weder die genaue Adresse des Standortes des Fahrzeuges noch die Identität des Herrn "Jens" bekannt geben konnte und auf Grund der ungewöhnlichen Abwicklung im Lichte der finanziellen Situation des Bw. – Eigenhandel an Stelle von Vermittlung – sei von einer Kenntnis des Bw. vom Umsatzsteuerbetrug auszugehen. Überdies stehe es im Widerspruch zu kaufmännischen Gepflogenheiten, dass sich der Käufer den Kaufvertrag selbst erstellt und nicht begründen kann, weshalb diese Vorgangsweise eingeschlagen worden ist. Generelle Zweifel an der Darstellung des Bw. seien auch dadurch begründet, dass der Kaufvertrag mit 29. Dezember 2006 datiert sei, die Rechnung und der Kaufvertrag jedoch bereits am 22. Dezember 2006 übergeben worden seien. Des Weiteren sei an der Rechnungsanschrift nicht das leistende Unternehmen, sondern ein brachenfremdes Unternehmen tätig gewesen. Unter Bedachtnahme auf diese Umstände bestünden berechnete Zweifel an dem dargestellten Geschäftsfall sowie an der Person des tatsächlich Leistenden. Es könne daher nicht gesagt werden, dass der Bw. alle Maßnahmen getroffen habe, die vernünftigerweise verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass die Umsätze nicht in einen Betrug verwickelt sind. Es sei daher davon auszugehen, dass der Bw. vom Umsatzsteuerbetrug gewusst habe oder zumindest Kenntnis haben hätte müssen. Das bloße Vorhandensein einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und die Registrierung im Firmenbuch befreiten den Bw. nicht von der notwendigen Sorgfalt im Geschäftsverkehr.

Demgemäß sei im Jahr 2006 eine Vorsteuerkürzung in Höhe von € 28.000,00 vorzunehmen (vgl. Tz 4 des Berichtes vom 5. Juni 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung).

Im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum März 2007 sind nachstehende Feststellungen getroffen worden:

### **Porsche 911 Turbo (997)**

Der Bw. habe dieses Fahrzeug als Neuwagen lt. Rechnung vom 13. März 2007 von der Fa. E. Handels GmbH, Wi., zum Kaufpreis von € 118.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer in Höhe von € 23.600,00 erworben und lt. Rechnung vom 13. März 2007 an J., T.-BRD, zum Preis von € 121.600,00 verkauft. Der Nettokaufpreis sei vom deutschen Erwerber an die Fa. E. bezahlt und die Umsatzsteuer vom Bw. an deren Geschäftsführer Y. bezahlt worden. Das Fahrzeug sei vom deutschen Erwerber persönlich in Wien abgeholt worden, wobei dieses lt. EKIS-Abfrage im Zeitraum 22. Februar bis 10. März 2007 für eine Überstellungsfahrt auf eine kroatische Staatsbürgerin, namens Be., wohnhaft in Zagreb angemeldet gewesen sei. Zur Anmeldung sei Herr S., ausgewiesen mit österreichischem Reisepass, bevollmächtigt gewesen.

Zur Fa. E. Handels GmbH, die im Gewerberegister ein Gastgewerbe angemeldet habe, sei vom zuständigen Wiener Finanzamt Nachstehendes festgestellt worden:

Da der Geschäftsführer Mario Y. trotz schriftlicher Aufforderung der Vorladung nicht Folge geleistet habe, hätte kein Kontakt zum Unternehmen hergestellt werden können. Am 8. März 2007 sei dem Finanzamt mit Wirkung vom 5. März 2007 die Verlegung der Firmenadresse nach A. bekannt gegeben worden. Seitens der Fa. E. Handels GmbH würden weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsätze gemeldet und auch keine Zahlungen geleistet werden. Eine Buchhaltung sei ebenfalls nicht vorliegend. Lohnabgaben würden gemeldet, aber nicht entrichtet werden. Lt. telefonischer Auskunft des Buchhalters, der gegen Barzahlung die Lohnverrechnung mache, beschäftige das Unternehmen, das im Bau- und Baunebengewerbe tätig sei, in etwa über 100 Personen. Der Geschäftsführer sei dem Buchhalter nicht bekannt, da die Unterlagen immer von einem Arbeiter gebracht und abgeholt würden.

Im Zuge eines Augenscheines durch Organe des Finanzamtes an der Adresse Wi. sei ein kleines, leeres Büro vorgefunden worden, wobei lt. Mietvertrag vom 29. April 2005 mit einem ehemaligen Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. E. Handels GmbH der Mietgegenstand nur zum Geschäftszweck "Cafe/Espresso" verwendet werden dürfe. Unterlagen über den Erwerb bzw. die Veräußerung des gegenständlichen Fahrzeuges hätten keine festgestellt werden können. Es seien auch keine Unterlagen mit der Firmenadresse Wi., sondern lediglich solche mit der Adresse A. vorhanden gewesen.

Das gegenständliche Fahrzeug sei zum Zwecke der Überstellung in Graz auf Frau Be., die dazu Herrn S. bevollmächtigt hatte, angemeldet worden. Lt. Auszug aus dem Gewerberegister des Magistrates der Stadt Wien habe Herr S. mit 9. März 2007 auf den Gewerbeinhaber der Fa. E. Handels GmbH auf dem Standort A. das Gewerbe "Handelsgewerbe und Handelsagenten" angemeldet.

In der Niederschrift vom 8. November 2007 habe der Bw. zum Geschäftsfall "Porsche" Nachstehendes erklärt:

Er habe das Fahrzeug vor dem Ankauf nicht besichtigt, da es sich um ein reines Telefongeschäft gehandelt habe. Das Fahrzeug dürfte in seiner Abwesenheit von der Fa. E. an den deutschen Erwerber in Wien übergeben worden sein. Der deutsche Erwerber sei telefonisch an ihn herangetreten, ob ein entsprechendes Modell verfügbar sei. Daraufhin habe der Bw. telefonisch den ihm vom "Ferrari"-Geschäft bekannten Herrn "Jens" kontaktiert, dem ein entsprechendes Modell bekannt gewesen sei. Der Ansprechpartner bei der Fa. E. sei der Geschäftsführer, Herr Mario Y. gewesen. Dieser sei um den 13. März 2007 herum nach

Leoben gekommen und habe ihm gegen Barzahlung des Umsatzsteuerbetrages die Rechnung über den Ankauf übergeben; das Fahrzeug sei vermutlich noch in Wien gestanden. Der Vermerk "bez. 13.3.07" stamme von seiner Tante, die die Buchhaltung mache, im Zeitpunkt des Aufbuchens der Rechnung, während der Vermerk "Betrag erhalten" von Herrn Mario Y. angebracht worden sei.

### Rechtliche Würdigung

Eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung müsse die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 angeführten Angaben, ua. den Namen und die Anschrift des liefernden Unternehmers enthalten.

Auf Grund der Ermittlungen des Finanzamtes stehe fest, dass zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung die angegebene Adresse nicht dem Sitz des Unternehmens entsprochen habe. Ob die auf den Rechnungen angeführte Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen habe lassen, sei für die Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzung des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ohne Bedeutung. Damit weise die strittige Rechnung eine falsche Anschrift auf und berechtige allein schon aus diesem Grund nicht zum Vorsteuerabzug.

Angesichts der aktuellen Rechtsprechung des EuGH, wonach der Vorsteuerabzug zu versagen sei, wenn der Leistungsempfänger auf Grund objektiver Umstände von einer Umsatzsteuerhinterziehung wusste oder zumindest wissen hätte müssen, war auch die Frage der Gutgläubigkeit zu prüfen.

Der Erwerb und die Veräußerung eines Sportwagens der Luxusklasse im Wege eines Telefongeschäftes ohne vorhergehende Besichtigung des Fahrzeuges und das Fehlen jeglicher schriftlicher Vereinbarungen sei im Geschäftsverkehr schon im Hinblick auf die Preisbildung als ungewöhnlich zu bezeichnen. Die Übergabe von Barmittel in Höhe von € 23.600,00 an eine Person, deren Identität nicht geprüft wurde gegen Aushändigung der Rechnung ohne Überreichung des KFZ-Briefes (COC) stehe im Widerspruch zu kaufmännischen Gepflogenheiten.

Auf Grund der ungewöhnlichen Abwicklung im Lichte der finanziellen Situation des Bw. – Eigenhandel an Stelle von Vermittlung – sei von einer Kenntnis des Bw. vom Umsatzsteuerbetrug auszugehen. Überdies sei als erwiesen anzunehmen, dass der Vermerk auf der Rechnung "Betrag erhalten" durch den Bw. selbst erstellt worden sei und somit berechtigte Zweifel an dem dargestellten Geschäftsfall sowie an der Person des tatsächlich Leistenden bestünden. Es könne daher nicht gesagt werden, dass der Bw. alle Maßnahmen getroffen habe, die vernünftigerweise verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass die

Umsätze nicht in einen Betrug verwickelt sind. Es sei daher davon auszugehen, dass der Bw. vom Umsatzsteuerbetrug gewusst habe oder zumindest Kenntnis haben hätte müssen. Das bloße Vorhandensein einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer und die Registrierung im Firmenbuch befreiten den Bw. nicht von der notwendigen Sorgfalt im Geschäftsverkehr.

Demgemäß sei im Monat März 2007 eine Vorsteuerkürzung in Höhe von € 23.600,00 vorzunehmen (vgl. Tz 5 des Berichtes vom 5. Juni 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung).

Gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und gegen den Sachbescheid sowie gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum März 2007 hat der Bw. im Wesentlichen mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

#### 1) Kauf/Verkauf Ferrari

Der Bw., der auch unter dem Namen "XXX." aufgetreten sei, sei im Bereich der Vermietung und im Handel von Sportwagen tätig gewesen. Er habe durch Herrn L., einem Mitarbeiter eines Grazer Autohauses, das den gewünschten Sportwagen nicht liefern hätte können, die Kontaktdaten des Herrn D., der in Deutschland im Fahrzeughandel gewerblich tätig sei und an einem Ferrari F430 F1 Coupé interessiert sei, erhalten. Er habe bereits zuvor im Zuge einer allgemeinen Internetrecherche bei einem Händler in Österreich einen derartigen Sportwagen gesehen. Nach Abklärung der wesentlichen Eckdaten mit Herrn D. habe er Kontakt mit dem österreichischen Anbieter aufgenommen. Dabei habe ihm ein gewisser Herr Jens die Telefonnummer des Geschäftsführers der B. Handelsgesellschaft mbH, sowie die Firmenanschrift und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bekannt gegeben. Die Firmenanschrift sei von ihm mittels Internet über die WKO-Seite und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Wege der Abfrage auf Stufe 1 vom damaligen Steuerberater überprüft worden. Herr Jens habe mitgeteilt, dass er bei der B. Handelsgesellschaft mbH angestellt sei und dass sich das Fahrzeug in Ohlsdorf befinde. Eine Legitimation von Herrn Jens habe er sich nicht geben lassen, da auch der Geschäftsführer der B. Handelsgesellschaft mbH Herrn Jens als Mitarbeiter seines Unternehmens genannt habe. Der Bw. habe das Fahrzeug persönlich in Augenschein genommen und die Gültigkeit der Fahrgestellnummer von einem Grazer Autohaus überprüfen lassen. Der etwas über dem Listenpreis liegende Kaufpreis sei in dem für Sportwagen üblichen Rahmen gelegen.

Nach Verhandlungen mit dem deutschen Interessenten, Herrn D. sei das Geschäft abgeschlossen worden, wobei er dem Bw. per Fax seine Firmendaten und die deutsche

Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bekannt gegeben habe, deren Gültigkeit er auf Stufe 1 überprüft habe.

Da es dem Bw. im Rahmen des ersten Geschäftes im Sektor Fahrzeughandel nicht möglich gewesen sei eine Finanzierung über den gesamten Kaufpreis mit einer Bank zustande zu bringen, habe er in einem Gespräch mit der Verkäuferin und dem Käufer vereinbart, dass dieser den Nettokaufpreis (Nettokaufpreis, da es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung handle) in bar zur Kaufabwicklung mitbringe und dass der Bw. die Umsatzsteuer an die Verkäuferin bezahle. In Ohlsdorf habe der Käufer dem Bw. den Geldbetrag ausgehändigt und von ihm eine ordnungsgemäß ausgestellte Ausgangsrechnung erhalten. Im zweiten Schritt habe er von Herrn Jens die Eingangsrechnung (Lieferant: B. Handelsgesellschaft mbH, Geschäftsanschrift: W.; Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: ATUxxxxxxx) erhalten. Im Zuge dessen habe Herr Jens von ihm den vereinbarten Kaufpreis (inklusive Umsatzsteuer) in bar erhalten. Der Eingangsrechnung von der B. Handelsgesellschaft mbH sei ein vorgedruckter Kaufvertrag, der vom Bw. bezüglich Hersteller, Typ, Kilometerstand usw. vervollständigt worden sei, beigelegt worden. In diesem Zusammenhang sei klarzustellen, dass vom Bw. nicht der gesamte Kaufvertrag handschriftlich erstellt, sondern nur der Mustervertrag entsprechend vervollständigt worden sei.

Auf Grund der schlechten Wetterbedingungen sei die Abwicklung des Geschäftes eine Woche später als geplant durchgeführt worden, weshalb die Datierung des Kaufvertrages mit dem tatsächlichen Abwicklungstag – 29. Dezember 2006 – erfolgt sei. Da sich der Käufer während dieser Zeit auf Schiurlaub in Tirol befunden habe, sei der Ferrari wunschgemäß nach Tirol geliefert worden. Der Transport des Sportwagens nach Tirol sei von der Fa. ABSC-Transporte durchgeführt worden. Wie im Außenprüfungsbericht festgehalten worden sei, sei der Erwerb des Kraftfahrzeuges lt. MIAS-Abfrage durch den deutschen Abnehmer erklärt worden.

## 2) Kauf/Verkauf Porsche

Dieses Geschäft sei auf Grund der Präsenz des Bw. im Internet zustande gekommen. Ein gewisser Herr J. aus Deutschland, nach eigenen Angaben ein Fahrzeughändler, habe ihn auf der Suche nach einem Porsche 911 Turbo (997) für einen seiner Kunden kontaktiert. Daraufhin habe er Herrn Jens kontaktiert und von der B. Handelsgesellschaft mbH die Zusage erhalten, dass das gewünschte Fahrzeug innerhalb einiger Wochen lieferbar sei. Auf Grund finanzieller Probleme der B. Handelsgesellschaft mbH sei lieferndes Unternehmen nunmehr die Fa. E. Handels GmbH (Sitz: Wi., Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: ATUyyyyyyyy; Ansprechpartner und Geschäftsführer: Mario Y.), deren Unternehmensdaten von ihm im Internet (WKO-Seite) bzw. im Wege einer UID-Abfrage (Stufe 1) überprüft und für in Ordnung



befunden worden seien. Ein Bekannter von ihm habe vor Ort festgestellt, dass sich an der bekannt gegebenen Adresse das Firmenschild des Unternehmens befunden habe. Überdies habe ein bekannter Exekutivbeamter bestätigen können, dass ihm das Unternehmen an der genannten Adresse bekannt sei. Im Außenprüfungsbericht sei angeführt, dass der Erwerb des Fahrzeuges lt. MIAS-Abfrage durch den deutschen Abnehmer erklärt worden sei.

Auf Grund des Umstandes, dass sich die Lieferung des Fahrzeuges verzögert habe, sei vereinbart worden, dass der Käufer das Fahrzeug direkt geliefert bekomme bzw. selbst abhole. Herr J. habe dem Bw. die Übernahme telefonisch bestätigt, sei jedoch der Aufforderung, schriftliche Dokumente zu übermitteln nicht nachgekommen. Weitere Recherchen hinsichtlich der Bestätigung des Transportes nach Deutschland seien nicht erfolgt. Da die finanzielle Abwicklung des Geschäftes über das gesamte Finanzierungsvolumen seitens der Hausbank des Bw. nicht möglich gewesen sei, sei der gleiche Zahlungsvorgang wie beim ersten Geschäft gewählt worden. Auf Grund der direkten Lieferung des Fahrzeuges von der Fa. E. Handels GmbH an Herrn J. sei von ihm nur der erforderliche Differenzbetrag (Umsatzsteuer abzüglich Marge) an den Geschäftsführer der Fa. E. Handels GmbH bar bezahlt worden. Zu diesem Zweck sei Herr Y. nach Leoben gekommen und habe handschriftlich den Erhalt des Kaufpreises inklusive Umsatzsteuer auf der Rechnung bestätigt. Die Rechnung sei vom Bw. vor Ort auf Korrektheit überprüft, die Fahrgestellnummer von einem Grazer Autohaus telefonisch als richtig bestätigt und die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf Grund der UID-Abfrage als korrekt angenommen worden. Festzuhalten sei, dass lt. Außenprüfungsbericht der Erwerb des Kraftfahrzeuges lt. MIAS-Abfrage durch den deutschen Abnehmer erklärt worden sei.

Es könne nicht nachvollzogen werden, dass es im Widerspruch zu kaufmännischen Gepflogenheiten stünde, dass er im Zuge der Geldübergabe an Herrn Y. nicht im Besitz des Kfz-Briefes gewesen sei. Tatsächlich habe er Einblick in die vorgelegten Dokumente erhalten und seien diese naturgemäß im Zuge der direkten Fahrzeugübergabe an den Käufer weitergegeben worden.

Im Kraftfahrzeughandel, insbesondere im Handel von Luxus- und Liebhaberfahrzeugen sei es üblich das Grundprinzip "Ware gegen Geld" einzuhalten, um damit das Ausfallsrisiko ausschließen zu können.

Dem Vorwurf der Finanzverwaltung, dass eine schriftliche Korrespondenz über die Geschäfte nicht vorliege, sei zu entgegnen, dass im Zeitalter der Globalisierung und des Internets Geschäfte sehr wohl telefonisch abgewickelt würden. Die Bezahlung sei unter dem Motto "Ware gegen Geld" bei gleichzeitigem Austausch der Bezug habenden Geschäftspapiere (Ausgangsrechnung bzw. Eingangsrechnung und Kaufvertrag) erfolgt.

Entgegen der rechtlichen Würdigung durch das Finanzamt verdränge die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes die Sichtweise der Finanzverwaltung und des Verwaltungsgerichtshofes, dass einzig und allein auf die richtigen Rechnungsangaben, insbesondere die Adresse des leistenden Unternehmens abzustellen sei, wenn es um die steuerrechtliche Beurteilung des Vorliegens einer formgerechten Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes gehe.

Nach dem Urteil des EuGH 6.7.2006, C-439/04 und 440/04 "*Kittel*", stehe dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn die Leistung Teil einer Kette ist, an der ein Unternehmer beteiligt ist, der seinen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt (vgl. EuGH 12.1.2006, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, "*Optigen*"). Anderes gelte nur, wenn der Leistungsempfänger wusste oder zumindest wissen hätte müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Ob ein Unternehmer von den betrügerischen Handlungen wissen musste, sei anhand objektiver Kriterien zu prüfen. Zu diesem Zweck sei zu prüfen, ob der Unternehmer alle Maßnahmen getroffen habe, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht in einen Betrug – sei es eine Mehrwertsteuerhinterziehung oder ein sonstiger Betrug – einbezogen sind. Ob die Umsatzsteuer, die für die vorausgegangenen oder nachfolgenden Verkäufe der betreffenden Gegenstände geschuldet war, tatsächlich an den Fiskus entrichtet wurde, sei für das Recht des Unternehmens auf Vorsteuerabzug hingegen ohne Bedeutung.

Könne dem Unternehmer kein Versäumnis vorgeworfen werden, so könne er auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen und es sei ihm jedenfalls der Vorsteuerabzug zu gewähren. Ergebe sich im Rahmen dieser Prüfung dagegen, dass der Unternehmer vom Mehrwertsteuerbetrug entweder wusste oder zumindest wissen hätte müssen, so könne von ihm eine rückwirkende Zahlung der abgezogenen Beträge verlangt bzw. könne ihm der Vorsteuerabzug versagt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof habe demgegenüber im Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, somit noch vor der Entscheidung des EuGH in der Rechtssache "*Kittel*" den Schutz des guten Glaubens im Umsatzsteuerrecht abgelehnt und in diesem Zusammenhang klargestellt, dass es auf den guten Glauben des Rechnungsempfängers nicht ankomme. Eine "Ungreifbarkeit des Rechnungsausstellers" sei daher das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe.

Auch der Unabhängige Finanzsenat habe in seiner Entscheidung vom 15. Juni 2005, RV/1480-L/02 den Schutz des guten Glaubens verneint.

Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates, die zu einer Versagung des Vorsteuerabzuges mangels Erfüllung der vorgeschriebenen Rechnungsmerkmale führe, werfe vor dem Hintergrund der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes in der Rechtssache *"Kittel"* gemeinschaftsrechtliche Widersprüche auf (vgl. Haunold/Tumpel/Widhalm, EuGH: Berechtigung zum Vorsteuerabzug beim "Karussellbetrug", SWI 2006, 233). Art. 22 Abs. 3 der 6. EG-RL gestatte es zwar den Mitgliedstaaten, über das von der Richtlinie verlangte Mindestmaß hinaus bestimmte Angaben in der Rechnung zu fordern, die erforderlich sind, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung zu sichern, diese Möglichkeit könne aber nicht so weit gehen, dass das Recht auf Vorsteuerabzug vollständig ausgeschlossen oder übermäßig erschwert wird (vgl. EuGH 14.7.1988, C-123/87, *"Jeunehomme"*). Diese Maßnahmen dürften nicht so eingesetzt werden, dass sie systematisch das Recht auf Vorsteuerabzug in Frage stellen, das ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems sei.

In Bezug auf Umsätze, die mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet sind, habe der EuGH überdies das Gebot der Rechtssicherheit und jenes der Verhältnismäßigkeit hervorgehoben. Maßnahmen der Mitgliedstaaten zur Verhinderung von Missbräuchen des Mehrwertsteuersystems seien daher nur insoweit zulässig, als sie diesen beiden fundamentalen Grundsätzen ausreichend Rechnung tragen. Auf welche Weise diesen Grundsätzen Genüge getan werde, habe der EuGH in den Rechtssachen *"Kittel"* und *"Federal Technologies"* klar definiert. So würden diese Prinzipien nur dann gewahrt, wenn gutgläubige Erwerber auf die Rechtmäßigkeit dieser Umsätze vertrauen könnten. Die bislang im österreichischen Schrifttum und der Judikatur vertretene Auffassung, dass ein Gutglaubensschutz im Umsatzsteuerrecht nicht bestehe, könne damit nicht weiter aufrechterhalten werden. Vielmehr müsse gutgläubigen Erwerbern zur Wahrung des Gebotes der Rechtssicherheit und der Verhältnismäßigkeit zwingend ein Vorsteuerabzug zugestanden werden. Nur wenn ein Unternehmer von den betrügerischen Machenschaften wusste oder er aufgrund objektiver Kriterien davon wissen hätte müssen, sei eine Versagung des Vorsteuerabzuges zulässig. Diese Differenzierung überzeuge auch insofern, als damit Wettbewerbsnachteile gutgläubiger Erwerber, die sich durch die Versagung des Vorsteuerabzugs ergeben würden, vermieden würden und die Neutralität der Mehrwertsteuer bei ihnen vollständig sichergestellt sei.

In Anbetracht der Rechtsprechung des EuGH dürfte das ausschließliche Abstellen des VwGH auf richtige Rechnungsangaben, insbesondere auf die Adresse des leistenden Unternehmers nicht dem Gemeinschaftsrecht entsprechen. Durch diese Forderung würde die aus den Grundsätzen der Rechtssicherheit und der Verhältnismäßigkeit abgeleitete Schutzposition des

gutgläubigen Erwerbers weitgehend "vernichtet". Es sei mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit unvereinbar, das Vorsteuerabzugsrecht nur deshalb zu verweigern, weil die Rechnungen nicht alle vom anwendbaren nationalen Recht vorgeschriebenen Angaben enthielten. Daraus ergebe sich nach *Ruppe* zum Einen, dass dem nationalen Gesetzgeber deutliche Grenzen bei der Ausweitung der Anforderungen an Rechnungen gestellt seien und zum Anderen, dass der Vorsteuerabzug bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen unter Umständen auch ohne Vorliegen einer formell ordnungsgemäßen Rechnung zustehen müsse.

Es sei aber gemeinschaftsrechtlich auch nicht zulässig den Vorsteuerabzug ausschließlich deshalb zu versagen, weil dem betrügerisch handelnden Unternehmer die Verfügungsmacht nicht verschafft worden sei und er daher auch nicht in der Lage gewesen sei, diese dem gutgläubigen Erwerber zu übertragen. Dies deshalb, weil für die Umsatzsteuer stets das Außenverhältnis maßgeblich sei und daher der gutgläubige Erwerber bei tatsächlicher Leistung davon ausgehen müsse, dass die Verschaffung der Verfügungsmacht durch denjenigen erfolgt sei, der vorgebe, diese (unter Umständen durch seinen Bevollmächtigten) zu bewirken. Gleiches gelte für die Unternehmereigenschaft des Leistenden. Wenn jemand vorgebe, dass er Leistungen erbringe oder in seinem Namen Leistungen erbracht würden, so werde ein gutgläubiger Erwerber von Gegenständen oder von Leistungen davon ausgehen können, dass die Unternehmereigenschaft gegeben sei. Der EuGH habe im Urteil vom 12.1.2006, C-354/03, C-355/03 und C-484/03, "*Optigen*", nämlich ausgesprochen, dass auch bei Umsätzen, die mit Steuerbetrug behaftet sind, Lieferungen vorlägen und die Unternehmereigenschaft gegeben sei, wenn die objektiven Kriterien erfüllt würden, auf denen diese Begriffe beruhten, wenn der Unternehmer den möglicherweise betrügerischen Zweck weder kannte noch kennen konnte.

Der EuGH habe sowohl in der Rechtssache "*Kittel*" als auch in der Rechtssache "*Federal Technologies*" betont, dass es für das den Gutglaubensschutz ausschließende Merkmal des "Wissen müssen" vom Betrug darauf ankomme, ob der Wirtschaftsteilnehmer alle Maßnahmen treffe, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer Lieferkette gehört, die mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet ist.

Nun könne aber vernünftigerweise von einem Unternehmer nicht allgemein verlangt werden, dass er sich vor jedem Umsatz vergewissert, ob der leistende Unternehmer sein Unternehmen auch von der in der Rechnung angegebenen Adresse aus betreibt bzw. ob er dort auffindbar ist. Es werde für Zwecke der Feststellung der Richtigkeit der Adresse des leistenden Unternehmers in der Regel eine Firmenbuchabfrage oder eine Abfrage der Richtigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beim Finanzamt als ausreichend betrachtet werden müssen.

Wenn der Unternehmer den öffentlichen Registern wie Firmenbuch und der Auskunft über die Abfrage von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern keinerlei Vertrauen entgegenbringen dürfte, weil diejenigen, die Mehrwertsteuerbetrügereien begehen, die formalen Voraussetzungen erfüllen werden, um nicht erlappt zu werden, wären Register und Auskünfte sinnlos und würden ausschließlich zusätzlichen Verwaltungsaufwand verursachen. Die offenkundige Schwäche des Mehrwertsteuersystems, welches Steuerbetrug in dieser Form ermögliche, dürfe nicht ausschließlich zu Lasten des unschuldigen Unternehmers gehen.

Im Ergebnis sei daher festzuhalten, dass die Feststellung, ob der Steuerpflichtige sämtliche Maßnahmen gesetzt hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass seine Umsätze nicht zu einer Lieferkette gehören, die mit einem Mehrwertsteuerbetrug behaftet sind, für den jeweiligen Einzelfall gesondert zu treffen seien. Dabei sei zu beachten, dass das Merkmal des "Wissenmüssens" seine Grenze in der objektiven Nachprüfbarkeit der tatsächlichen Umstände finde. Seien sachverhaltsrelevante Umstände nur unter erheblichen Schwierigkeiten, die zu einer erheblichen Beeinträchtigung des Wirtschaftsverkehrs führten, nachweisbar, so dürfe deren Nichtüberprüfung nicht dazu führen, dass dem im Übrigen gutgläubigen Empfänger der Leistung das Recht auf Vorsteuerabzug versagt werde. Auch seien die konkreten Verhältnisse der Branche ausschlaggebend dafür, ob der Steuerpflichtige von der betrügerischen Verkettung der Umsätze wissen hätte müssen. Die konkreten Verhältnisse der Branche legten nicht nur seine Nachforschungspflichten fest, sondern bildeten für ihn auch den Maßstab des notwendigen Maßes an Aufmerksamkeit gegenüber unüblichen Praktiken. Allgemein werde gelten, je gewöhnlicher sich das Geschäftsverhältnis mit betrügerisch handelnden Leistungserbringern gestalte, und zwar gemessen an den Verhältnissen der Branche, desto weniger Ermittlungspflichten würden den gutgläubigen Leistungsempfänger treffen.

Weise das Geschäft mit dem betrügerisch handelnden Unternehmer keine Unterschiede zu jenen Geschäften auf, die mit anderen Unternehmern abgewickelt werden, die ihren umsatzsteuerlichen Pflichten nachkommen, so könne in diesem Fall wohl auch die bloße Abfrage der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als ausreichend angesehen werden, wenn es in der Branche allgemein üblich sei, dass lediglich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummernabfrage durchgeführt werde, da sich dieses Instrument als ausreichend erwiesen habe. Zutreffend stelle *Laudacher* in SWK 23/24/2006, S 671, fest, dass das Verlangen der Steuerverwaltung nicht unbotmäßig sein dürfe. Solange der Gesetzgeber nicht ausdrücklich bestimmte Kriterien aufstelle, bei welchen Verdachtsgründen welche zusätzlichen Nachforschungen anzustellen seien, müssten jene Maßnahmen, die vernünftigerweise unter Berücksichtigung der Usancen der Branche ergriffen werden können, genügen, um den Vertrauensschutz zu genießen und den Vorsteuerabzug zu sichern.

Im vorliegenden Fall habe der Bw. als Wirtschaftsteilnehmer überprüfende Maßnahmen vorgenommen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass sein Umsatz nicht zu einer Lieferkette gehört, die mit Mehrwertsteuerbetrug behaftet ist. Denn er habe in beiden Geschäftsfällen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (mittels UID-Abfrage) und die Firmendaten (mittels Internet/WKO-Abfrage) der leistenden Unternehmen verifiziert. Weiters seien die Fahrgestellnummern der Kraftfahrzeuge überprüft worden, um sicherzustellen, dass diese Sportwagen auch tatsächlich existierten und nicht etwa als gestohlen gemeldet sind. Die Preise seien etwas über den Listenpreisen gelegen, was für diese Art von Sportwagen gängig sei. Die gewählte "Barabwicklung" nach dem Motto "Ware gegen Geld" sei gerade im Handel von Luxusfahrzeugen keine unübliche Vorgehensweise. Zudem seien zusätzliche Nachforschungen hinsichtlich der Fa. E. Handels GmbH vor Ort durch einen Bekannten bzw. durch einen Exekutivbeamten erfolgt. Im Ergebnis habe er damit alle Maßnahmen getroffen, die von ihm vernünftigerweise verlangt werden könnten, um sicherzustellen, dass die an der Lieferkette beteiligten Personen alle Unternehmer sind und insbesondere die in den Rechnungen angegebenen Adressen mit den Abfragen übereinstimmten. Offen bleibe eine Aussage der Außenprüfung darüber, welche "vernünftigen" Maßnahmen im gegenständlichen Fall noch zusätzlich seitens der Finanzverwaltung bzw. vom Gesetzgeber für die Anerkennung des Vorsteuerabzuges gefordert würden.

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

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, 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.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen die in den folgenden Ziffern 1 bis 6 aufgezählten Angaben enthalten; ua. nach der Z 1 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers.

Dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) ua. der Name und die Anschrift des leistenden Unternehmers angegeben sein müssen, steht in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (vgl. VwGH 24.2.2011, 2007/15/0004 und VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065).

Nach Art. 18 Abs. 1 Buchstabe a) der 6. EG-RL (ab 1. Jänner 2007: Artikel 178 Buchstabe a) der RL 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame

Mehrwertsteuersystem – MwStSystRL) muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, über die nach Artikel 17 Absatz 2 Buchstabe a) abziehbare Steuer eine nach Artikel 22 Absatz 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Nach Art. 22 Abs. 3 Buchstabe b) 5. Teilstich der 6. EG-RL (ab 1. Jänner 2007: Artikel 226 Z 5 der MwStSystRL) müssen unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen gemäß Buchstabe a) Unterabsätze 1, 2 und 3 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen enthalten.

Die im § 11 Abs. 1 UStG 1994 genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Demnach kann eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden. Liegt eine Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht vor, steht der Vorsteuerabzug – unabhängig von Gut- und Schlechtgläubigkeit der beteiligten Unternehmen – nicht zu (vgl. VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065 und VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069).

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 (vgl. VwGH 22.3.2010, 2007/15/0173).

Eine Anschrift kann unter dem Gesichtspunkt des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 auch unrichtig sein, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt (vgl. VwGH 24.2.2010, 2005/13/0006 und die dort zitierte Judikatur).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

#### 1) Kauf/Verkauf Ferrari F430 F1 Coupé

Das Finanzamt hat unter Tz 4.2 im Bericht vom 5. Juni 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung zur Firma "B." unter Bezugnahme auf die Ermittlungen im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Februar 2006 bis März 2007 bei der Fa. B. Handels GmbH durch das zuständige Wiener Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg folgende Feststellungen getroffen:

"Die B. Hdl. GmbH war offensichtlich Teil eines Rings aus Baufirmen, welche in der Absicht, keine Lohn- und Sozialabgaben und Umsatzsteuer zu zahlen, agierte. An der Adresse N.

wurde durch das FA 2/20/21/22 eine Nachschau gehalten, wobei sich herausstellte, dass an dieser Liegenschaft ein Büro betrieben wurde, welches die Angelegenheiten von 5 Baufirmen abwickelte. Alle Baufirmen wurden von Frau Bistrica X. als einzige Bürokraft verwaltet. Frau X. hatte Stempel und Geschäftsunterlagen ua. der B. Hdl GmbH.

Frau X. hatte neben den gewöhnlichen Geschäftspapieren auch jede Menge von den jeweiligen Geschäftsführern unterschriebene Blanko-Schecks, Auftragsbestätigungen, Blanko Vollmachten, Überweisungsbelege und Bankaufträge, sodass sie in der Lage war, Überweisungen und Auszahlungen per telefonischem Auftrag der Hintermänner selbständig zu tätigen. Der Geldfluss zwischen den Unternehmen konnte so je nach Bedarf von einer Person gestaltet werden. Die Geschäftsführer laut Firmenbuch waren offensichtlich nur bei der Gründung der jeweiligen GmbH in Österreich und hinterließen eine große Anzahl an unterschriebenen Blankodokumenten, sodass die wahren Machthaber alle Geschäfte im Namen der Stroh-Geschäftsführer abwickeln konnten.

Die B. GmbH wurde am 25.7.2000 von Herrn Z. verkauft, bis zum Verkauf war die Firma in W. ansässig, die GmbH betrieb an dieser Adresse ein Nachtlokal, welches nach dem Verkauf der GmbH als Einzelunternehmen von Herrn Z. weiterbetrieben wurde. Die B. war an dieser Adresse nachweislich nicht tätig, erst mit 15.2.2007 wurde die Adresse M. als Sitz im Firmenbuch eingetragen (Wohnsitz des GF). Dem Finanzamt wurde jedoch am 13.2.2007 als Sitz die Adresse Ka. mitgeteilt. Nach Erhebungen war die Firma im 15. Bezirk nicht ansässig, im 17. Bezirk war wenigstens ein Postkasten (wenn auch zum Begehungszeitpunkt seit langem nicht geleert) und ein Firmenschild vorhanden. Wie schon oben ausgeführt war der tatsächliche Sitz die Adresse N., für diese Liegenschaft liegt auch ein Mietvertrag vom 6.12.2006 vor, unterfertigt vom GF R.."

Die demnach vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid als erwiesen angenommene Tatsache, dass die Fa. "B. Auto Handel GmbH" an der in der Rechnung vom 20. Dezember 2006 über den Verkauf des gegenständlichen Fahrzeuges an den Bw. angegebenen Anschrift W. im Zeitpunkt der Rechnungslegung keine Geschäftstätigkeit entfaltet habe, wird vom Bw. nicht bestritten.

Seine diesbezüglichen Berufungsausführungen beschränken sich vielmehr darauf, dass die "Überprüfung der Firmenanschrift mittels Internet über die WKO-Seite und die Überprüfung der UID-Nummer (Abfrage der Stufe 1) von seinem damaligen Steuerberater erfolgt ist".

Auch wenn auf der Website [www.wko.at](http://www.wko.at) der Wirtschaftskammer Österreich "im Firmen A-Z alle Mitglieder der Wirtschaftskammern Österreichs aufgrund ihrer Gewerbeberechtigung(en) automatisch mit ihren Basisdaten (Firmenname und -anschrift) erfasst werden und dort für



alle Interessierten zu finden sind", darf nicht übersehen werden, dass diese Angaben auf Informationen des Firmeninhabers beruhen und daher keinen Beweis dafür liefern, dass im Zeitpunkt der Abfrage an der angegebenen Adresse tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet wird. Überdies ist zu bemerken, dass eine allfällige Änderung der Anschrift vom jeweiligen Kammermitglied zu veranlassen ist, was im gegenständlichen Fall offenkundig verabsäumt wurde, da die Fa. B. GmbH nach den unbestrittenen Feststellungen bis zum Verkauf am 25. Juli 2000 in W. ein Nachtlokal betrieben hat; nach dem Verkauf der GmbH wurde das Nachtlokal an dieser Adresse als Einzelunternehmen weiterbetrieben. Auf Grund dieses Umstandes und der Tatsache, dass erst am 15. Februar 2007 die Adresse M. als Sitz der B. GmbH im Firmenbuch eingetragen worden ist, ist eindeutig bewiesen, dass die von der Wirtschaftskammer Österreich geführte Adresse - W. - im Zeitpunkt der Rechnungslegung am 20. Dezember 2006 nicht mehr aktuell war.

Auch aus der vom bevollmächtigten Vertreter des Bw. im Wege einer MIAS-Abfrage der Stufe 1 auf Gültigkeit der von Herrn "Jens" bekannt gegebenen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann nichts für ihn gewonnen werden. Da nach Stufe 1 lediglich die Gültigkeit einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ohne Bezug auf einen bestimmten Namen und auf eine bestimmte Anschrift bestätigt wird, liefert auch ein derartiges Abfrageergebnis keinen Beweis dafür, dass der leistende Unternehmer an der in der Rechnung angeführten Anschrift tatsächlich eine Geschäftstätigkeit entfaltet hat.

Den weiteren Berufungsausführungen, wonach er unter Bedachtnahme auf seine von ihm gesetzten Kontrollhandlungen im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes wohl auf die Richtigkeit der in der Rechnung angeführten Adresse vertrauen hätte dürfen und ihm daher der Vorsteuerabzug nicht verwehrt werden dürfe, ist Folgendes entgegenzuhalten:

Die vom Bw. vertretene Argumentation steht im Widerspruch mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Da die eingangs zitierten Erkenntnisse erst nach dem Zeitpunkt der Abfassung der Berufungsschrift ergangen sind, erübrigt sich mit dem Hinweis auf die näheren Ausführungen in diesen Erkenntnissen eine detaillierte Auseinandersetzung mit den weitwendigen Berufungsausführungen. Zu der vom Bw. geäußerten Kritik, dass "das ausschließliche Abstellen des VwGH auf richtige Rechnungsangaben, insbesondere die Adresse des leistenden Unternehmers nicht dem Gemeinschaftsrecht im Sinne der Rechtsprechung des EuGH entspricht" ist Folgendes festzustellen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. Februar 2011, 2007/15/0004 unter Hinweis auf sein Erkenntnis vom 2. September 2009, 2008/15/0065 – beide Erkenntnisse sind erst nach dem Zeitpunkt der Abfassung des Berufungsschriftsatzes (31. Juli 2008) ergangen – zu Recht erkannt, dass seine Rechtsansicht – "In einer Rechnung (soll sie das Recht auf

Vorsteuerabzug vermitteln) müssen die Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers und des Abnehmers angegeben sein" - in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben stehe. Die Rechtsansicht, dass im Zusammenhang mit an den Unternehmer erbrachten Leistungen der Vorsteuerabzug erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden kann, in welchem – zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug – auch eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt, hat auch durch das Urteil des EuGH vom 29. April 2004, C-152/02, "*Terra Baubedarf-Handel GmbH*" Bestätigung erfahren (vgl. VwGH 2.9.2009, 2008/15/0065). Damit erweist sich die vom Bw. geäußerte Kritik an der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates wohl als unberechtigt und bedarf daher auch keiner weiteren Erwidern. In diesem Zusammenhang wird auch auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 22. Oktober 2010, RV/2852-W/07, verwiesen, in der sich der erkennende Senat ausführlich mit der Thematik des Gutglaubensschutzes des Leistungsempfängers vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EuGH auseinandergesetzt hat und zum Ergebnis gekommen ist, dass § 12 UStG 1994 den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nicht als Tatbestandsmerkmal vorsehe. Weder der EuGH habe eine Sistierung der Rechnungsmerkmale im Blickfeld gehabt noch sei dies vom Bundesfinanzhof oder vom Verwaltungsgerichtshof judiziert worden.

Da es demnach auf Grund der obigen Ausführungen bereits an der für den Vorsteuerabzug zwingend erforderlichen ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 – an der in der Rechnung vom 20. Dezember 2006 angeführten Adresse hat der liefernde Unternehmer im Zeitpunkt der Rechnungslegung keine Geschäftstätigkeit entfaltet - mangelt, erübrigt sich die weitere Prüfung der Frage, ob der Bw. auf Grund der Abwicklung des Kaufes erkennen hätte müssen, dass der Vorumsatz mit einem Umsatzsteuerbetrug belastet ist.

## 2) Kauf/Verkauf Porsche 911 Turbo (997)

Das Finanzamt hat unter Tz 5.1 im Bericht vom 5. Juni 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung zur Firma "E. Handels GmbH" unter Bezugnahme auf die Erhebungen des Wiener Finanzamtes 6/7/15 folgende Feststellungen getroffen:

"Ein Kontakt zur Fa. E. Handels GmbH konnte nicht hergestellt werden, da der GF Herr Mario Y. trotz schriftlicher Aufforderung, der Vorladung zum Termin nicht Folge geleistet hat.

Am 8.3.2007 wurde seitens der Fa. E. Handels GmbH die Firmenadressänderung nach A. mit Wirkung 5.3.2007 dem Finanzamt angezeigt. Seitens der Fa. E. werden weder UVA abgegeben oder gemeldet, noch Zahlungen geleistet. Eine Buchhaltung (Bilanzen, Erklärungen, Beilagen etc.) ist ebenfalls nicht vorliegend. Lohnabgaben werden gemeldet,

aber nicht entrichtet. Lt. telefonischer Auskunft des Buchhalters (U. Franz, 1170 Wien; Tel. 01/xxxxxxx), der gegen Bargeld die Lohnverrechnung macht, handelt es sich bei dem Unternehmenszweck der Fa. E. Hds GmbH um Bau- und Baunebengewerbe.

Lt. Auskunft des Buchhalters sind derzeit in etwa über 100 Personen beschäftigt, dies entspricht auch in etwa den gemeldeten (aber nicht entrichteten) Lohnabgaben. Der GF ist dem Buchhalter nicht bekannt, da die Unterlagen immer von einem der Arbeiter gebracht und abgeholt werden.

Aufgrund des Rückstandes durch die gebuchten Lohnabgaben erfolgten eine Öffnung des Büros und eine Begehung durch Organe der Abgabenbehörde. Angetroffen wurde niemand, es handelt sich dort um ein kleines, leeres Büro.

Zufolge vorliegendem Mietvertrag, datiert mit 29.4.2005, für Wi., Mieter Herr Miodrag Ne., Anschrift Nei. (war lt. Firmenbuchauszug auch Geschäftsführer und Gesellschafter der "E.") wird der Mietgegenstand wie folgt beschrieben:

Mietgegenstand besteht aus Geschäftsraum, WC und Abstellfläche, die Nutzfläche beträgt ca. 35 m<sup>2</sup> und der Mietgegenstand darf nur zum Geschäftszweck Cafe/Espresso verwendet werden. Lt. Gewerberegisterabfrage wird unter Gewerbeart "Gastgewerbe" angezeigt.

Durch die Abgabenbehörde konnten keinerlei Unterlagen, welche den Erwerb bzw. die Veräußerung des gegenständlichen Porsche zum Inhalt haben festgestellt werden. Weiters waren auch keine Unterlagen vorliegend, welche mit dem Firmenstempel mit Adresse Wi. versehen waren, ausschließlich A. (Rechnungen, Korrespondenz etc.)."

Die demnach vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid als erwiesen angenommene Tatsache, dass die Fa. "E. Handel GmbH" an der in der Rechnung vom 13. März 2007 über den Verkauf des gegenständlichen Fahrzeuges an den Bw. angegebenen Anschrift Wi. im Zeitpunkt der Rechnungslegung nicht ihren Sitz gehabt hat, wird vom Bw. nicht bestritten.

Bezüglich seiner diesbezüglichen Berufungsausführungen, dass die "Überprüfung der Firmenanschrift mittels Internet über die WKO-Seite und einer UID-Nummernabfrage (Abfrage der Stufe 1) von ihm erfolgt und für in Ordnung befunden wurde" wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die obigen Ausführungen unter Punkt 1) verwiesen.

Auch aus der Behauptung, dass ein Bekannter des Bw. auf Grund eines vorhandenen Firmenschildes an der besagten Adresse die tatsächliche Existenz der Fa. E. Handel GmbH verifiziert habe, kann nichts für ihn gewonnen werden. Denn abgesehen davon, dass der Bw. weder den Namen und die Anschrift des angeblichen Bekannten namhaft gemacht hat und auch keinen Zeitpunkt für die angebliche Beobachtung genannt hat, liefert die bloße Existenz

eines Firmenschildes allein noch keinen Beweis dafür, dass sich in diesem Objekt tatsächlich der Sitz der Gesellschaft befunden hat bzw. tatsächlich Geschäftstätigkeiten entfaltet wurden. Diese Ausführungen treffen wohl auch auf die Behauptung, dass ein ihm bekannter Exekutivbeamter bestätigen konnte, dass ihm das gegenständliche Unternehmen an der genannten Adresse bekannt sei, zu.

Hinsichtlich der weiteren Berufungsausführungen, wonach er unter Bedachtnahme auf seine von ihm gesetzten Kontrollhandlungen im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes wohl auf die Richtigkeit der in der Rechnung angeführten Adresse vertrauen hätte dürfen und ihm daher der Vorsteuerabzug deshalb nicht verwehrt werden hätte dürfen, wird, um Wiederholungen zu vermeiden, auf die obigen Ausführungen unter Punkt 1) verwiesen.

Da es demnach auf Grund der obigen Ausführungen bereits an der für den Vorsteuerabzug zwingend erforderlichen ordnungsgemäßen Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 – an der in der Rechnung vom 13. März 2007 angeführten Adresse hat der liefernde Unternehmer im Zeitpunkt der Rechnungslegung keine Geschäftstätigkeit entfaltet - mangelt, erübrigt sich die weitere Prüfung der Frage, ob der Bw. auf Grund der Abwicklung des Kaufes erkennen hätte müssen, dass der Vorumsatz mit einem Umsatzsteuerbetrug belastet ist.

Die im Übrigen nicht näher begründete Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 war aus nachstehenden Erwägungen als unbegründet abzuweisen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Bericht vom 5. Juni 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung wird auf Seite 3 Folgendes ausgeführt:

#### **"Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO**

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen:

<b>Abgabenart</b>	<b>Zeitraum</b>	<b>Feststellung</b>
Umsatzsteuer	2006	2, 3 u. 4

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen."

Damit hat das Finanzamt unmissverständlich zum Ausdruck gebracht, dass die unter Tz 4 getroffenen Feststellungen über die näheren Umstände des Kaufes des Ferrari F430 F1 Coupé, insbesondere die Eingangsrechnung vom 20. Dezember 2006, jene neuen Tatsachen darstellen, die im Zuge der Außenprüfung festgestellt und als Wiederaufnahmsgründe qualifiziert worden sind.

Da sich auf Grund der Ausführungen unter Punkt 1) der vom Finanzamt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der Außenprüfung als Wiederaufnahmsgrund herangezogene Rechnungsmangel – unrichtige Anschrift des liefernden Unternehmers – für eine rechtmäßige Wiederaufnahme des Verfahrens tauglich – bei Kenntnis dieser Umstände hätte das Finanzamt bei richtiger rechtlicher Subsumtion bereits im Zuge der Erlassung des Erstbescheides zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen können – erweist und im Übrigen Umstände, die die Ermessensübung als rechtswidrig erscheinen lassen weder vom Bw. behauptet werden noch aus der Aktenlage erkennbar sind, konnte der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 10. November 2011