



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/1718-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch X.A. als Masseverwalter, 2222.Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine GmbH. Nach Ergehen der angefochtenen Bescheide, Einbringung der Berufungen, Erlassung der Berufungsvorentscheidung und Einbringung des gegen diese gerichteten Vorlageantrages wurde über das Vermögen der Bw das Konkursverfahren eröffnet. Sie wird nunmehr durch einen Masseverwalter vertreten.

Den Hauptstreitpunkt des Berufungsverfahrens bildet die Frage, ob für die Bw ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen, die von einem unter verschiedenen Bezeichnungen auftretenden Unternehmer (idF auch bloß als Fa. A. bezeichnet) gelegt wurden, möglich ist.

Das Finanzamt verneinte dies im Wesentlichen mit der Begründung, die Fa. A. habe ihren Sitz nicht an der in den Rechnungen angegebenen Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 gehabt.

Das Finanzamt erließ entsprechende Sachbescheide, in welchen es den Vorsteuerabzug nicht zuließ und überdies betreffend Körperschaftsteuer von den Erklärungen abwich. Gegen diese Bescheide erhob die Bw Berufung. Das Finanzamt erließ für das Jahr 1997 eine Berufungsvorentscheidungen. In ergänzenden Bescheidbegründungen führte das Finanzamt ua aus:

"Umsatzsteuer 1997:

Die Bw wendet sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuern aus der Rechnung von „A. J.G.G., X-Straße.111, 9999.Wien“ i.H.v. S 297.000,--.

Ursprünglich wurde eine Rechnung mit Rechnungsaussteller „A.Technik, B-Straße.99, 1234.Y-Dorf“ vorgelegt. Dieser Vorsteuerabzug wurde nicht anerkannt, da nach amtlichen Erhebung sich keine derartige Firma an dieser Adresse befand. Die Voraussetzungen des § 12 Abs 1 Z 1 in Verbindung mit § 11 Abs 1 UStG 1994 war daher nicht gegeben.

Daraufhin wurde mit Eingabe vom 11.8.1998 die Sitzverlegung der Fa. ABC GmbH (Geschäftsführer: Herr G.J. A.) nach X-Dorf vorgelegt.

In weiterer Folge wurde am 3.12.1998 eine berichtigte Rechnung mit Rechnungsaussteller "A. J.G.G., X-Straße.111, 9999.Wien" vorgelegt.

Außerdem wurde im Zuge des Berufungsverfahrens gegen die Festsetzungsbescheide U 3+5/98 ein Schreiben des Finanzamtes f.d. 9., 18. und 19. Bezirk vom 15.6.1987 vorgelegt, das an Herrn A. (zu StNr. xxx/yyyy) gerichtet ist.

Mit Eingabe vom 16.2.1999 wird weiters ein Schreiben vorgelegt, in welchem erklärt wird, dass sich die Fa. A. an der Adresse X-Straße.111, 9999.Wien befinde und nur kurzfristig in einem gegenüberliegenden Haus untergebracht gewesen sei und dass sie unter der StNr. xxx/yyyy beim Finanzamt registriert wäre.

Weiters wird mit Eingabe vom 10.5.2000 ein Erkenntnis des Spruchsenates des FA KÖSt vom 23.6.1999 vorgelegt und dies als Bestätigung für die unternehmerische Tätigkeit der Fa. A. präsentiert.

Umsatzsteuer 1998:

Die Vorsteuern aus den Rechnungen von „J. Montagengesellschaft, X-Straße.122, 9999.Wien“ i.H.v. insges. S 374.035,-- wurden nicht anerkannt, da nach amtlichen Erhebungen sich keine derartige Firma an dieser Adresse befindet. Die Voraussetzungen des § 12 Abs 1 Z 1 in Verbindung mit § 11 Abs 1 UStG 1994 war daher nicht gegeben.

Im Zuge des Berufungsverfahrens gegen die Festsetzungsbescheide U 3+5/98 legte die Berufungswerberin nunmehr berichtigte Rechnungen mit Rechnungsaussteller „A. J.G.G. Nachff, X-Straße.111, 9999.Wien“ vor sowie ein Schreiben des Finanzamtes f.d. 9., 18. und 19. Bezirk vom 15.6.1987, das an Herrn A. (zu StNr xxx/yyyy) gerichtet ist.

Mit Eingabe vom 16.2.1999 wird weiters ein Schreiben vorgelegt, in welchem erklärt wird, dass sich die Fa. A. an der Adresse X-Straße.111, 9999.Wien befinde und nur kurzfristig in einem gegenüberliegenden Haus gewesen sei und dass sie unter der StNr. xxx/yyyy beim Finanzamt registriert wäre.

Weiters wird mit Eingabe vom 10.5.2000 ein Erkenntnis des Spruchsenates des FA KÖSt vom 23.6.1999 vorgelegt und dies als Bestätigung für die unternehmerische Tätigkeit der Fa. A. präsentiert.

Dazu wird folgendes ausgeführt:

Schreiben des Finanzamtes f.d. 9., 18. und 19. Bezirk vom 15.6.1987

Abgesehen davon, dass das Schreiben ca. 10 Jahre vor Ausstellung der hier strittigen ersten Rechnung erging, ist zu beobachten, dass dieses Schreiben auch von der dortigen LOHNSTEUERSTELLE ausgefertigt wurde. Es wurde darin um persönliche Vorsprache und Vorlage des Jahresausgleiches ersucht.

Ein Einzelunternehmer jedoch wird in einem Finanzamt nicht von der Lohnsteuerstelle, sondern vom Veranlagungsreferat betreut.

[Anm: anonyme] Erklärung, vorgelegt mit Eingabe vom 16.2.1999

WER der Aussteller dieser Erklärung ist, geht aus dieser nicht hervor. Das Schreiben enthält auch keine Zeiträume, auf die sich diese Angaben beziehen und kein Datum.

Es ist daher nicht als „Beweismittel“ anzuerkennen.

Einer Zentralmeldeamtsabfrage zufolge hat sich Herr J A. vom 24.2.1988 von seinem damaligen Wohnsitz in 8888.Wien nach 1234.Y-Dorf abgemeldet und ist seither in Wien nicht mehr wohnhaft.

Erkenntnis des Spruchsenates des FA KöSt

Grundsätzlich ist auszuführen, dass im Strafverfahren über eine völlig andere Rechtsfrage (das Vorliegen eines Finanzvergehens) abgesprochen wird als bei der Veranlagung (das Vorliegen der materiellen und formalen Voraussetzungen für die Anerkennung von Vorsteuern bzw Aufwendungen u.ä.).

Im vorgelegten Erkenntnis wurde deutlich ausgesprochen, dass die den Zeitraum 1-11/1997 betreffenden Vorsteuerbeträge aufgrund diverser Rechnungen der Aussteller "Montage Ausbau Stahlbau Montage J.G." sowie "A. J. Montage" zu UNRECHT GELTEND GEMACHT WURDEN. (Die rechnungslegenden Unternehmen waren an der angegebenen Adresse nicht existent, weil bereits im Konkurs bzw der Inhaber die Gewerbeberechtigung nicht mehr besaß).

Gegenstand des Verfahrens war nunmehr, ob hier bloß Scheinrechnungen ohne zugrunde liegende Leistung vorlagen und ob der Beschuldigte die Vorsteuerbeträge WISSENTLICH zu Unrecht geltend machte. Dies konnte nicht mit der nötigen Eindeutigkeit festgestellt werden, da es eine Zeugenaussage gab, die zumindest bestätigte, dass eine Fa. A. (welche?) als Subunternehmer tätig war und er „Herrn A.“ auch persönlich kennengelernt habe.

Nach dem strafrechtlichen Grundsatz „in dubio pro reo“ (im Zweifel für den Beschuldigten) wurde das Verfahren eingestellt. Damit wurde aber lediglich der Beschuldigte von Vorwurf einer wissentlichen Abgabenhinterziehung enthoben (nicht einmal freigesprochen). Allein die Existenz von Herrn A. und sein Tätigwerden (für welche Firma? mit welcher richtigen Adresse?) berechtigen hingegen noch nicht zum Vorsteuerabzug der von ihm ausgestellten Rechnungen.

Rechtsprechung

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 28.5.1997, Zl. 94/13/0230 (in Fortführung seiner bisherigen Judikatur) ausgesprochen:

“(…) Eine Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes muss aber gem. § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1972 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Hierunter ist der RICHTIGE Name und die RICHTIGE Anschrift zu verstehen. Auch die Angabe einer **falschen Adresse** des leistenden Unternehmers **schließt für sich allein schon die Berechtigung** des Leistungsempfängers **zum Vorsteuerabzug** nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG **aus** (vgl. die Erkenntnisse vom 24.4.1996, 94/13/0133, 0134 und vom 20.11.1996, 95/15/0179 und 96/15/0027).

(…)

Essentielle Voraussetzung des Vorsteuerabzuges ist nach der durch die Bestimmungen des § 12 Abs 1 Z 1 in Verbindung mit § 11 Abs 1 UStG gestalteten Rechtslage unter anderem **die eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsaussteller** allein anhand der in der Rechnung angeführten Identifikationsmerkmale. Da der Leistungsempfänger eines im Einklang mit den bestehenden Gesetzen abgewickelten Rechtsgeschäftes dem Leistungserbringer gegenüber einen Anspruch darauf hat, von diesem eine dem Gesetz entsprechend gestaltete Rechnung ausgestellt zu erhalten, lässt sich mit dem Hinweis auf den guten Glauben im geschäftlichen Verkehr gegen den vom Gerichtshof eingenommenen Standpunkt nicht erfolgreich argumentieren. **Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben hat der zu tragen, der im guten Glauben handelt.** Weshalb der gutgläubig Handelnde berechtigt sein sollte, dieses sein eigenes Risiko auf einen Dritten, nämlich den Abgabengläubiger zu überwälzen, ist nicht einsichtig. (...) Die Ungreifbarkeit eines Leistungsbringers aber ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat.“

All diesen Ausführungen entsprechend wurde der **Vorsteuerabzug** aus den Rechnungen der Firma „A. J.G.G. Nachff, X-Straße.111, 9999.Wien“ **zurecht verwehrt**.

Körperschaftsteuer 1997:

Gemäß der Verfassungsbestimmung § 117 Abs 7 EStG ist bei der Veranlagung für die Jahre 1996 bis 1997 ein Verlustabzug (§ 18 Abs 6 und 7) nicht zulässig. Da die Bestimmung des § 18 Abs 7 die Anlaufverluste regelt, sind auch diese ausdrücklich vom Verlustabzugsverbot betroffen.

Körperschaftsteuer 1998:

Das Finanzamt geht davon aus, dass die in den strittigen Rechnungen angeführten Leistungen tatsächlich erbracht wurden, jedoch nur zum Nettopreis. Die nichtanerkannte Vorsteuer wird sohin nicht zum Kostenfaktor.

In der Erklärung wurden IFB-Verluste aus den Vorjahren i.H.v. S 144.962,-- geltend gemacht. Laut Aktenlage wurde jedoch in den Jahren 1995 und 1996 kein Investitionsfreibetrag dotiert. (Im Jahr 1994 wurde ein Gewinn erzielt, mit dem die IFB-Verluste der Jahre davor verrechnet werden konnten). Im Jahr 1997 wurden zwar IFB in der Höhe von insges. S 171.365,-- geltend gemacht, doch konnten diese gewinnmindernd verrechnet werden. Es bestehen daher per 1.1.1998 keine verrechenbare IFB-Verluste aus den Vorjahren.

Die Bw hielt der Ansicht des Finanzamtes im Berufungsverfahren zusammengefasst im Wesentlichen entgegen, die Fa. A. habe tatsächlich existiert. Dies sei auch im Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk, SpS.xx/YY festgestellt worden. Bei der Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 seien keine Anlaufverluste zum Ansatz gebracht worden. Im Strafverfahren betreffend Ing.M, ebenfalls betreffend ua Rechnungen der Fa. A., sei dieser vom Vorwurf des § 33 FinStrG freigesprochen worden (Aktenzahl xxHvyyyy/ZZ). In diesem Verfahren sei festgestellt worden, dass die Fa. A. rechtlich existent gewesen und für die von diesem Unternehmen erbrachten Leistungen ordnungsgemäß Rechnungen gelegt worden seien. Das Einzelunternehmen Fa. A. sei steuerlich erfasst gewesen. Aus den Zeugenaussagen im gerichtlichen Strafverfahren ergebe sich, dass die Fa. A. zumindest während der Leistungserbringung und der Ausstellung der Rechnung an der in der Rechnung angegebenen Adresse ihr Büro betrieben habe. Wenn nach diesem Zeitraum von der Finanzbehörde festgestellt werde, dass der Rechnungsleger nunmehr nicht mehr an dieser Adresse aufhältig sei und auch sonst nicht mehr ausfindig gemacht werden könne bedeute dies nicht, dass die Rechnung nicht den Vorschriften des UStG entspreche und könne daraus nicht der Schluss gezogen werden das der Rechnungsleger nie rechtlich existent gewesen sei und es sich um Scheinrechnungen handle.

Der unabhängige Finanzsenat hat die genannten Straftaten sowie Arbeitsbögen verschiedener Betriebsprüfungen im Zusammenhang mit der Fa. A. beigeschafft.

Dem Masseverwalter wurden im Zuge eines Vorhaltes der wesentliche das Berufungsverfahren betreffende Schriftverkehr, Auszüge aus dem gerichtlichen Straftakt, aus dem dieses Verfahren betreffenden Urteil, nochmals das in der Berufung genannte Straferkenntnis sowie ein Aktenvermerk betreffend Ermittlungen an der in der Rechnung genannten Adresse 9999.Wien, X-Straße.111, vorgehalten. Dabei führte der unabhängige Finanzsenat aus:

„1. In der Beilage werden Ihnen zur Wahrung des Parteienghört die oben im Einzelnen angeführten Unterlagen übermittelt.

2. Nach der Aktenlage (vom UFS wurde ua der Straftakt betreffend G.M., weitere Finanzstrafakten, der Straftakt yyVrzzzz/XX sowie mehrere Arbeitsbögen der Betriebsprüfung beigeschafft) war zwar J A. allenfalls selbst auf Baustellen anwesend, jedoch verfügte er an der auf den streitgegenständlichen Rechnungen angegebenen Adresse (9999.Wien, X-Straße.111) nicht über ein Büro.

Zwar hat der Beschuldigte Ing.M im Verfahren yyVrzzzz/XX ausgesagt, seines Wissens sei die Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 beim „ABC-Büro“ die Büroadresse des/der Unternehmen(s) des J A. gewesen. Tatsächlich war J A. jedoch nach den Ermittlungen der Finanzbehörden sowie nach den Aussagen der Prüfungsorgane im Strafverfahren yyVrzzzz/XX an der Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 bzw bei der Fa. ABC-Büro unbekannt.

Es wird Ihnen Gelegenheit gegeben, sich zu den beiliegenden Unterlagen, dem dargestellten Sachverhalt sowie zum Streitgegenstand insgesamt zu äußern.“

In Beantwortung dieses Vorhaltes hat der Masseverwalter das genannte Erkenntnis des Spruchsenates SpS.xx/YY erneut vorgelegt und ausgeführt, die Fragen des unabhängigen Finanzsenates zielten darauf ab, ob ein gewisser J A. jemals existiert habe bzw ordnungsgemäß unternehmerischer Aktivität nachgegangen sei oder nicht lediglich als Strohmann zur Verschleierung abgabenrechtlich relevante Sachverhalte tätig gewesen sei. In diesem Zusammenhang mache die Bw Ing.M namhaft und stelle den Antrag diesen als Zeugen zu vernehmen. Dieser könne bezeugen, dass J A. tatsächlich existiert habe und es sich nicht um eine bloße Strohmannkonstruktion gehandelt habe. Sie verweise überdies auf das genannte Erkenntnis des Spruchsenates. In diesem Erkenntnis gehe es um die Existenz und die Tätigkeit des J A.. Darin werde festgestellt, dass die Fa. A. tatsächlich als Subunternehmer tätig gewesen sei und das „Herr A.“ existiert habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Feststellungen:

Die Bw hat aus mehreren Rechnungen der Fa. A. bzw A. J.G.G. (Nachff) den Vorsteuerabzug geltend gemacht. Leistender bzw Aussteller dieser Rechnungen war die Fa. A. bzw A. J.G.G. (Nachff). Diese hatte jedoch, entgegen den Angaben in der Rechnung sowie entgegen dem Vorbringen in der Berufung, ihren Sitz nicht an der Adresse 9999.Wien, X-Straße.111.

Beweiswürdigung:

Die Feststellungen gründen sich auf den Veranlagungsakt der Bw, die beige-schafften Akten des Spruchsenates des Finanzamtes Wien 1 und des Landesgerichtes für Strafsachen, insbesondere auf die darin enthaltenen Niederschriften über die Einvernahme der Angeklagten bzw Beschuldigten und Zeugen sowie auf das Erkenntnis des Spruchsenates und das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen, die beige-schafften Arbeitsbögen der Betriebsprüfung und auf den Aktenvermerk des Prüfers M.B. über die Erhebung am 24. Oktober 1995 an der Adresse 9999.Wien, X-Straße.111. Dieser Aktenvermerk lautet: „Laut Auskunft der Firma ABC-Büro (Fr. G.) ist eine Fa. A. auf der Adresse nicht bekannt. Auch Postsendungen wurde nie an diese Adresse gesandt.“ Im Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. Juni 1999, SpS.xx/YY wird ausgeführt, ein näher genannter Zeuge habe überzeugend deponiert, dass die Fa. A. als Subunternehmer tätig gewesen und er Herrn A. auch persönlich kennen gelernt habe. Es hätten daher keine Feststellungen mit der für das Strafverfahren notwendigen

Sicherheit getroffen werden können, wonach der Beschuldigte diese Vorsteuerbeträge wissentlich zu Unrecht geltend gemacht habe, weshalb das Strafverfahren im Zweifel einzustellen gewesen sei. Im Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen vom 8. Oktober 1999, xxHvyyyy/ZZ (früher yyVrzzzz/XX) wird ausgeführt, es könne mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht festgestellt werden, dass es sich bei den Rechnungen tatsächlich um Scheinrechnungen handle. Festgestellt habe werden können, dass Herr A. mit Arbeitern tätig geworden sei. Dahingestellt bleiben mögen, ob Herr A. für sein Unternehmen ordnungsgemäß Steuern gezahlt und seine Arbeiter angemeldet habe.

Die Bw behauptet, die Fa. A. sei an der Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 tatsächlich ansässig gewesen. Für diese Behauptung wurden seitens der Bw außer der Aussage des Ing.M keine Beweisanbote erbracht. Von mehreren Personen (von den im Strafverfahren einvernommenen Prüfern und von einer Vertreterin der Firma ABC-Büro) wurde jedoch angegeben, dass die Fa. A. an der genannten Adresse unbekannt sei. Der im gerichtlichen Strafverfahren Angeklagte Ing.M und der im finanzstrafbehördlichen Verfahren Beschuldigte G.M. haben – ohne nähere Nachweise – behauptet, die Fa. A. sei bei der Firma ABC-Büro ansässig gewesen. Dieser Behauptung wurde durch die Firma ABC-Büro widersprochen. Der unabhängige Finanzsenat sieht es aufgrund der Angaben der Vertreterin der Firma ABC-Büro und der Aussagen der Prüfer im gerichtlichen Strafverfahren (Zeuge A.P., xxHvyyyy/ZZ, AS 343: „Bei der Rechnungsadresse haben wir nachgefragt in der X-Straße.111 und die Firma war dort nicht bekannt und auch nicht der Herr A.. Es ist dort eine Firma ABC-Büro, die für diverse Gesellschaften oder Firmen eine Infrastruktur zur Verfügung stellt in Form von Telefonen und Sekretärinnen.“), als erwiesen an, dass die Fa. A. an der Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 tatsächlich nicht ansässig war. Die gegenteilige Aussage des Angeklagten Ing.M (AS 219) erweist sich damit ebenso wie die Aussage (AS 412) des G.M. (Zeuge im gerichtlichen Strafverfahren und Beschuldigter im genannten Strafverfahren vor dem Spruchsenat) angesichts der Faktenlage als unglaubwürdig und damit als bloße Schutzbehauptung.

Hinzu kommt weiters, dass die Adresse 9999.Wien, X-Straße.111 erst nach Nennung mehrerer anderer Adressen (1234.Y-Dorf, B-Straße.99; 9999.Wien, X-Straße.122) angeführt wurde, wobei auch der Name des leistenden Unternehmers (A.Technik, J. Montagen, A. J.G.G. Nachff) wechselte.

Die Grundlagen dieser Beweiswürdigung wurden dem Masseverwalter der Bw im Zuge des Vorhaltsverfahrens zur Kenntnis gebracht. Er ist diesen nicht entgegengetreten.

Rechtliche Beurteilung:

Entgegen dem wiederholten Vorbringen der Bw und auch des Masseverwalters kommt es im Streitfall nicht entscheidend darauf an, ob die Fa. A. tatsächlich existent war und für die Bw tätig wurde – auch dies ist erforderlich –, sondern ist entscheidungswesentliche Voraus-

setzung, dass die Fa. A. ihren Sitz an der in den Rechnungen angegebenen Adresse hatte. Dies war jedoch nicht der Fall. Die Einvernahme des Zeugen Ing.M konnte daher entfallen, da sich das beantragte Beweisthema als nicht wesentlich erweist. Die tatsächliche Existenz der Fa. A. wurde seitens des Finanzamtes nicht bestritten und wurde auch nicht behauptet, es habe sich um eine bloße Strohmann-Konstruktion gehandelt.

Das Straferkenntnis des Spruchsenates vom 23. Juni 1999, SpS.xx/YY betrifft zudem Rechnungen mit der Adresse 9999.Wien, X-Straße.122; es ist daher aus diesem Erkenntnis für den Streitfall auch aus diesem Grund nichts zu gewinnen.

Zur weiteren Begründung dieser Entscheidung – auch betreffend Körperschaftsteuer – wird auf die ergänzenden Bescheidbegründungen des Finanzamtes zur Berufungsvorentscheidung betreffend das Jahr 1997 und zu den Erstbescheiden betreffend das Jahr 1998 verwiesen.

Die Berufung erweist sich daher insgesamt als unbegründet und war gemäß § 298 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 18. April 2005