



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufungen des Masseverwalters im Konkurs der N.M. KEG vom 1. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 21. Juli 2003 betreffend Umsatzsteuer für 2001 und 2002 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2001 nach der am 25. April 2007 durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betreffend den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für 2001 und den Umsatzsteuerbescheid für 2002 sind den Beilagen zu entnehmen, welche einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Die getroffenen Feststellungen zum Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2001 führen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu einem Verlust in Höhe von 39.755,27 € (= 547.044,40 ATS), der zur Gänze der Gesellschafterin N.M. zuzurechnen ist.

Auf L.S. entfällt kein Verlustanteil.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine im Dezember 2000 gegründete Kommandit-Erwerbsgesellschaft (KEG), war lt. Firmenbuch (FB) im Bereich Bauwesen und Reinigungsarbeiten tätig. Im Gesellschaftsvertrag wurde der Geschäftsbereich Reinigungsarbeiten der einzigen Komplementärin und Inhaberin der gesamten

Gesellschaftsanteile, Fr. N.M., zugeordnet. Für das Bauwesen war demnach der Kommanditist und Arbeitsgesellschafter L.S. zuständig. Tatsächlich trat dieser in der Gesellschaft jedoch nicht in Erscheinung, sondern nahm im Bereich Bauwesen M.K., ein Dienstnehmer der KEG und der Lebensgefährtin der N.M., faktisch die Funktion eines Vertreters der Bw. wahr.

Am 22. Jänner 2004 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Bw. eröffnet. Seither ist der Betrieb geschlossen.

Im Juli 2003 führte das Finanzamt X. (FA) eine Außenprüfung im Unternehmen der Bw. durch, als deren Ergebnis die nunmehr angefochtenen Bescheide ergingen. Aufgrund der Feststellungen bei dieser Überprüfung war das FA zur Überzeugung gelangt, dass bei acht von neun Unternehmen, welche in den Jahren 2001 bzw. 2002 als Subunternehmer Rechnungen für erbrachte Bauleistungen an die Bw. gelegt hatten, die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht gegeben gewesen waren, sei es dass diese insgesamt als Scheinfirmen beurteilt wurden oder weil nach Ansicht des FA in den Rechnungen Scheinadressen (sämtliche in Wien gelegen) angeführt waren. In den Umsatzsteuer- (USt-) Bescheiden für 2001 und 2002 blieben die darauf entfallenden Vorsteuern in Höhe von insgesamt 88.794,60 € unberücksichtigt. Beim gleichzeitig erlassenen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO (in der Folge kurz Feststellungsbescheid) für 2001 erhöhte das FA die geltend gemachten Betriebsausgaben für Leistungen an Subunternehmer um 48.360,70 € auf den Bruttobetrag der Aufwendungen. Für 2002 erging kein Feststellungsbescheid.

In der Berufung gegen diese Bescheide verwahrte sich die Bw. in sämtlichen Fällen gegen die vom FA vorgenommenen Vorsteuereinkürzungen. Man habe sich jeweils soweit als möglich und zumutbar darüber versichert, dass es sich bei den Auftragnehmern um im Zeitpunkt der Leistungserbringung an den Rechnungsadressen tatsächlich existente Unternehmen handelte. Die Vergabe von Bauaufträgen auf Baustellen sei branchenüblich und könne der Bw. nicht zum Vorwurf gemacht werden, zumal sie jeden ihrer Geschäftspartner ordnungsgemäß überprüft habe. Das FA sei bei seiner Beurteilung lediglich von Mutmaßungen und Annahmen ausgegangen, ohne die erforderlichen Ermittlungen durchzuführen. Die im Zuge der Betriebsprüfung (BP) beantragte Einsicht in jene Akten, welche Grundlage für die behördlichen Schlussfolgerungen gewesen waren, sei nicht gewährt worden. Die unzureichende Begründung des BP-Berichtes enthalte ebenfalls keine konkreten Erhebungsergebnisse. Da die Leistungen an die Subunternehmer als Betriebsausgaben anerkannt worden seien, habe das FA den Leistungsaustausch als solchen erkennbar nicht in Frage gestellt, sondern lediglich die Vorsteuern wegen fehlender Rechnungsbestandteile (Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers) versagt. Die

Unzulässigkeit dieser Beurteilung werde durch die Überprüfungen der Bw. erwiesen bzw. sei durch weitere Erhebungen im Zuge des Rechtsmittelverfahrens zu untermauern.

In einer ohne weitere Erhebungen bzw. Beweisaufnahmen ergangenen, abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) verwies das FA auf die bestehende Rechtslage, nach welcher die in § 11 Umsatzsteuergesetz 1994 genannten Rechnungsmerkmale unabdingbare, materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug seien, die nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch andere Beweismittel ersetzt werden könnten. Die erforderlichen Merkmale, insbesondere auch die Angaben zu den beteiligten Unternehmen, müssten einer Rechnung eindeutig zu entnehmen sein und sich nicht erst durch Zusammenhalt der Rechnung mit dem übrigen Sachverhalt erschließen lassen. Das Risiko von Rechnungsmängeln, wie der Anführung einer nicht bestehenden Firma oder einer unrichtigen Adresse, gehe zu Lasten jenes Unternehmers, der die Vorsteuern geltend macht. Die überprüften Rechnungen hätten den Erfordernissen nicht entsprochen, weshalb die Nichtanerkennung der Vorsteuern rechtmäßig erfolgt sei. Dem Parteiengehör sei im Zuge des Prüfungsverfahrens sowohl mündlich als auch durch einen Vorhalt entsprochen worden. Der beantragten Akteneinsicht in die Arbeitsbögen der Erhebungsdienste und Betriebsprüfungen der Wiener Finanzämter habe aus zeitlichen und örtlichen Gründen nicht entsprochen werden können.

Die Bw. begehrte die Vorlage ihres Rechtsmittels an den UFS zur Entscheidung.

Im zweitinstanzlichen Verfahren wurden die beantragte Akteneinsicht gewährt, diverse Zeugenbefragungen durchgeführt und ergänzende Auskünfte eingeholt. Im Vorhalteweg sowie bei der am 25. April 2007 stattfindenden Berufungsverhandlung wurde den Verfahrensparteien die Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis gebracht und ihnen Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt. Sowohl die Bw. als auch das FA sahen die vertretenen Standpunkte durch die Erhebungsergebnisse bestätigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG angeführten Angaben enthalten, darunter auch den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers. Diese Angaben dienen einerseits der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug

berechtigte Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, bzw. andererseits der Sicherstellung der Besteuerung beim liefernden/leistenden Unternehmer.

Zu den für einen Vorsteuerabzug nach § 11 UStG erforderlichen Rechnungsmerkmalen existiert umfangreiche Literatur und höchstgerichtliche Judikatur. Der EUGH hat sich ebenfalls bereits wiederholt dazu geäußert. Nicht zuletzt hat sich auch der UFS in mehreren Entscheidungen mit der Thematik befasst.

Von der Judikatur werden einhellig Rechnungsangaben als unzureichend erachtet, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass *irgendein* Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbracht hat. Einer Rechnung muss eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH erfordert § 11 Abs. 1 Z 1 UStG für eine eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers nicht nur die Angabe des Namens sondern auch der, bei Rechnungslegung, gültigen Adresse. Die Anführung des richtigen Namens aber einer unrichtigen Adresse ist demnach für den Vorsteuerabzug nicht ausreichend. Auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse wird vom VwGH nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen. Vielmehr ist der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung, auf der als leistender Unternehmer eine Firma aufscheint, die im maßgeblichen Zeitpunkt an der angegebenen Adresse nicht existiert (hat), nach dieser Judikatur zu versagen. Dabei macht es keinen Unterschied, ob vom Rechnungsleger unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde oder ob die verwendete Anschrift des leistenden Unternehmers (erst) zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinem Unternehmensstandort (mehr) entspricht.

Allein die Angabe einer im Zeitpunkt der Rechnungslegung falschen Anschrift des leistenden Unternehmers schließt, nach Ansicht des VwGH, für sich schon die Berechtigung zum Vorsteuerabzug aus, ohne dass es darüber hinaus weiterer Mängel bedarf. Eine ungültige Rechnungsadresse vereitelt daher den Vorsteueranspruch, selbst wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich von einem Unternehmer erbracht und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt wurde (vgl. als Beispiele für viele VwGH 6. September 2000, 99/13/0020; 25. April 2001, 98/13/0081; 10. August 2005, 2005/13/0059; 1. Juni 2006, 2002/15/0174; 1. Juni 2006, 2004/15/0069 mit Hinweisen auf weitere Vorjudikatur).

Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG ist nach der Judikatur eine Adresse zu verstehen, an der das liefernde/leistende Unternehmen eine tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickelt.

Dies bezeichnet einen Ort, von dem aus bzw. an dem jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt bzw. abgerechnet werden, mit welchen das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teil nimmt, welche also den Unternehmensgegenstand bilden. Einer tatsächlichen Geschäftstätigkeit liegen Willensentscheidungen des Unternehmers oder seiner Vertretungsorgane bzw. allenfalls auch von diesen beauftragter Dritter zugrunde, die sich auf den Unternehmensgegenstand beziehen. Eine reine Zustelladresse genügt diesen Anforderungen ebenso wenig, wie die bloße Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen oder betrieblichen Ausstattungsgegenständen. Auch die Verbuchung von Geschäftsvorfällen eines Unternehmens stellt für sich noch keine Tätigkeit dar, aufgrund welcher dem Ort, an dem diese Arbeiten erledigt werden, die Qualität einer Adresse im Sinne des § 11 UStG für das betreffende Unternehmen zukommt.

Der gemäß § 4 GmbHG im Gesellschaftsvertrag einer GmbH zwingend zu nennende Sitz legt prozessuale Zuständigkeiten örtlich fest und determiniert den Ort, an dem die Generalversammlung statt zu finden hat (§ 36 GmbHG). Der Sitz der Gesellschaft muss aber keinesfalls mit dem Ort, von dem aus die Verwaltung der Gesellschaft geführt wird, ident sein. Entsprechend erfolgen dbzgl. durch das FB-Gericht auch weder Überprüfungen bei der Ersteintragung noch bei einer späteren Verlegung (vgl. Koppensteiner, Kommentar zum GmbHG, § 4, Rz. 4f).

Gemäß § 3 Z 4 Firmenbuchgesetz (FBG) ist die bei allen Rechtsträgern zwingend neben dem Sitz einzutragende Geschäftsanschrift für Zustellungen maßgeblich.

Die Angaben im FB zum Sitz bzw. zur Geschäftsanschrift lassen daher keine Aussage über den Ort der Geschäftstätigkeit des betreffenden Unternehmens zu. Insbesondere existiert im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug kein Vertrauensschutz in Bezug auf eine im Firmenbuch eingetragene Geschäftsadresse 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.

Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nach der VwGH-Judikatur beim Vorsteuerabzug nicht an. Entsprechend kann der "gute Glaube" auch keine objektiv fehlerhafte Rechnung "heilen". Allenfalls kann vom Rechnungsleger eine Berichtigung eines Rechnungsmangels verlangt werden. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ist dabei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. z.B. VwGH 25. April 2001, 98/13/0081, bzw. aus jüngerer Zeit 1. Juni 2006, 2004/15/0069).

Mit dem zuletzt zitierten Erkenntnis hat der VwGH zum wiederholten Mal auf seine klare Entscheidungspraxis verwiesen, nach welcher sich der Leistungsempfänger nicht im guten Glauben darauf verlassen darf, dass ein Rechnung legendes Unternehmen an der angegebenen Adresse etabliert ist. Vielmehr trifft den Abgabepflichtigen demnach die Obliegenheit, die Richtigkeit solcher Angaben zu kontrollieren.

Durch die VwGH-Judikatur werden Art bzw. Ausmaß einer derartigen Kontrolle nicht festgelegt.

Tatsächlich ist nach Maßgabe der konkreten Verhältnisse im Einzelfall zu entscheiden, durch welche Maßnahmen dem Zweck dieser Obliegenheitspflicht am besten entsprochen wird. Im Sinne der obigen Ausführungen zu Sitz und Geschäftsanschrift eines Unternehmens, genügt eine Überprüfung an Hand eines FB-Auszuges in aller Regel nicht. Auch eine Einsicht in die Anmeldungen von Dienstnehmern des Rechnungslegers bei der Sozialversicherung ist für gewöhnlich zur Kontrolle der richtigen Rechnungsadresse nur bedingt geeignet. Wegen der Möglichkeit eines behördlich nicht gemeldeten Adressenwechsels ist eine Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens oder eine Gewerbebefugnis für den betreffenden Standort für die Frage der Rechnungsadresse im maßgeblichen Zeitpunkt häufig ebenfalls nicht aussagekräftig. Doch können derartige Merkmale im Kontext weiterer Umstände eines konkreten Falles durchaus ein hinreichend klares Bild ergeben. Zu beachten sind nicht zuletzt branchenspezifische Besonderheiten. So wird etwa in der sehr vorsteuermissbrauchsanfälligen Baubranche zu bedenken sein, dass auch unseriöse Unternehmen in der Regel darauf achten, Formalerfordernisse zu erfüllen, weil sie andernfalls kaum mit einer Berücksichtigung bei der Auftragsvergabe rechnen können. In einem solchen Wirtschaftsbereich werden daher an die notwendige Kontrolle der Rechnungsadresse größere Anforderungen zu stellen sein.

Allerdings hat der VwGH in einem jüngst ergangenen Erkenntnis vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, ausdrücklich festgehalten, dass *es nicht Sache des Abgabepflichtigen ist, zu beweisen, dass an der auf den Rechnungen angeführten Anschrift eine Geschäftstätigkeit des Rechnungslegers entfaltet worden ist, oder den Gegenbeweis für eine bloße Behauptung oder Vermutung der Behörde anzutreten, sondern hat die belangte Behörde im Grunde des § 115 BAO - wenn auch unter Mitwirkung des Abgabepflichtigen - festzustellen, dass an dieser Anschrift allenfalls keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden ist.*

Im Spannungsverhältnis dieser Entscheidung mit der Aussage zur Kontrollpflicht des Leistungsempfängers im bereits angesprochenen VwGH-Erkenntnis vom

1. Juni 2006, 2004/15/0069, ist im Einzelfall die objektiv "richtige" Adresse im Sinne des § 11 Abs.1 Z 1 UStG festzustellen.

Im Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2004/15/0069, äußerte sich der VwGH auch zu gemeinschaftsrechtlichen Aspekten des Vorsteuerabzuges bei fehlerhafter Rechnungsadresse und fand dabei die Überlegungen des UFS, der den für diesen Fall eintretenden Verlust des Vorsteueranspruches als EU-konform erachtet hatte, auch durch die jüngere EUGH-Judikatur (EUGH 21. April 2005, C-25/03) bestätigt. Wörtlich heißt es in der Entscheidung: "*Der EUGH hält damit auch in seiner jüngeren Judikatur daran fest, dass Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten nach Art. 22 Abs. 8 dieser Richtlinie (i.d.F. 91/680) setzen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist. Das Erfordernis der richtigen Anschrift des Leistungserbringers im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung dient diesen Zielen.*"

Das *Erfordernis der richtigen Anschrift des Leistungserbringers* stellt somit auch aus Sicht des VwGH in erster Linie eine notwendige Sicherungsmaßnahme zur Erhebung der Mehrwertsteuer dar und wird nicht als derart komplizierte Maßnahme bewertet, dass dadurch der Vorsteuerabzug übermäßig erschwert würde.

An diesem gemeinschaftsrechtskonformen Interpretationsergebnis zu den Rechnungsmerkmalen des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG als unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ändert sich auch durch die in jüngster Zeit ergangenen EUGH-Entscheidungen zum Thema "Karussellbetrug" nichts.

In der Entscheidung vom 12. Jänner 2006, C-354/03 (Rs. *Optigen*) hat der EUGH zum Fall eines gutgläubigen Erwerbers ausgeführt, dass der Vorsteueranspruch gewahrt bleibt, wenn ein Wirtschaftsteilnehmer, dessen Umsätze die objektiven Voraussetzungen wirtschaftlicher Tätigkeiten im Sinne des Artikels 2 Nummer 1, 4 und 5 Absatz 1 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie erfüllen, alle vernünftigerweise zu erwartenden Maßnahmen trifft, um sicherzustellen, dass diese Umsätze nicht betrugsverfangen sind.

In den Erkenntnissen vom 6. Juli 2006, C-439/04 (Rs. *Axel Kitten*) bzw. C-440/04 (Rs. *Recolta Recycling SPRL*) hat der EUGH ausgesprochen, dass der Vorsteuerabzug zu versagen ist, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass eine Lieferung an einen Steuerpflichtigen erbracht wurde, der - ohne notwendigerweise unmittelbar selbst eine Steuerhinterziehung zu begehen - wusste oder wissen hätte müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen ist. Offen ließ der EUGH in diesen Entscheidungen den Inhalt bzw. die Reichweite der Wortfolge "wissen hätte müssen".

Laudacher interpretiert diese auf Basis des EUGH-Urteiles vom 11. Mai 2006, C-384/04 (Rs. *Technological Industries*) im Sinne "des Bestehens hinreichender Verdachtsgründe" und führt als Beispiel auffällig unterpreisig angebotene Warenlieferungen an (vgl. *Laudacher* in SWK-Heft 23/24 vom 15. August 2006, S. 923ff)

Im Lichte dieser EUGH-Judikatur erscheint somit - unabhängig von einer Absicht, sich an der Hinterziehung zu beteiligen - ein objektiv sorgfaltswidriger Umgang mit den Begleitumständen bzw. dem Hintergrund getätigter Umsätze für den Vorsteuerabzug grundsätzlich schädlich. Die bereits zitierte VwGH-Rechtsprechung, mit welcher auf die den Abgabepflichtigen treffende Obliegenheit, die Richtigkeit von vorsteuerrelevanten Rechnungsangaben zu kontrollieren verwiesen wird, liegt auf dieser Linie.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage war im anhängigen Fall zu beurteilen, ob der Bw. in den Jahren 2001 bzw. 2002 der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen folgender Unternehmen zustand:

1.) SK.- Bauunternehmung GmbH (in der Folge SK.- GmbH):

Das FA verweigerte den Vorsteuerabzug aus neun zwischen 8. März und 21. Mai 2001 datierten Rechnungen mit Hinweis auf die Angabe einer unrichtigen Adresse des leistenden Unternehmens.

Gemäß der Sachverhaltsdarstellung eines Wiener Finanzamtes vom 5. Juli 2001 sei die ursprüngliche Firmenbuchadresse in 1210 Wien, S.-Gasse "nie aktuell" gewesen und auch an dem ab 30. Jänner 2001 im FB eingetragenen Ort der Geschäftsleitung an der Wohnadresse des handelsrechtlichen Geschäftsführers, T.R, in 1030 Wien, K.-Gasse 18 habe sich kein Hinweis auf die SK.- GmbH finden lassen. Dem Hausbesitzer und Immobilienverwalter seien sowohl die GmbH als auch der Geschäftsführer unbekannt gewesen. Auffällig sei der zeitliche Zusammenhang der Adressenänderung im FB mit den ersten Einvernahmen beteiligter Personen durch die abgabenbehördlichen Erhebungsorgane. Das für die steuerliche Erfassung der SK.- GmbH zuständige Finanzamt in Wien sei von Scheinadressen ausgegangen und habe dem Unternehmen deshalb keine Steuernummer erteilt. Durch die zeitliche Nähe zwischen den Rechnungslegungsdaten und dem Erhebungsdatum sei den Feststellungen entsprechende Aussagekraft beizumessen. Zu beachten sei, dass alle strittigen Rechnungen, obwohl nach der FB-Änderung zum Ort der Geschäftsleitung datiert, auf die ursprüngliche FB-Adresse lauteten.

Die Bw. verwies auf die Firmenbucheintragung der GmbH sowie auf zwei im Juni 2001 aufrechte Gewerbeberechtigungen für Standorte in Wien. Über die steuerliche Erfassung habe man von der Abgabenbehörde aus Verschwiegenheitsgründen keine Auskunft erhalten. Da das professionell auftretende Unternehmen permanent mehr als dreißig, bei der GKK angemeldete Dienstnehmer beschäftigt habe und auf diversen Großbaustellen in der

Steiermark für namhafte Innenausbaufirmen als Subunternehmerin tätig gewesen sei, habe es keinen Anlass für Zweifel an der Seriosität und der Unternehmereigenschaft der SK.- GmbH gegeben. Die Gesellschaft habe angeboten, Aufträge im Falle von Arbeitsspitzen der Bw. zu übernehmen und diese auch nachweislich ausgeführt. Eine Scheinfirma liege daher keinesfalls vor. Im Übrigen sei bei einer BP eines anderen Auftraggebers der SK.- GmbH der Vorsteuerabzug vom zuständigen Finanzamt anerkannt worden.

Durch die dem UFS vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt erwiesen:

Die SK.- GmbH war ab 2. August 2000 im FB erfasst. Als Geschäftsanschrift war bis 13. Februar 2001 die im FB angeführte Wohnadresse der Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin, J.H., in 1120 Wien, S.-Gasse, eingetragen.

Am 13. Oktober 2000 hatte das Amt der Wiener Landesregierung die Bewilligung zur Ausübung des Baumeistergewerbes nach § 202 GewO 1994 auf dem Standort Wien 12., S.-Gasse, und die Genehmigung des bekannt gegebenen, gewerberechtlichen Geschäftsführers erteilt.

Mit 13. Februar 2001 löste T.R lt. FB J.H. ab, die aus der Gesellschaft ausschied. Gleichzeitig mit diesem Personenwechsel wurde auch die Geschäftsanschrift auf die im FB angegebene Wohnadresse des neuen Gesellschafter-Geschäftsführers in 1030 Wien, K.-Gasse 18, geändert. In dieser Form existierte die GmbH bis zur Konkursöffnung am 12. Juni 2001. Am 2. April 2002 wurde der Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben. Am 11. Juli 2002 erfolgte die amtswegige Löschung der Gesellschaft gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG).

Bei der Abgabenbehörde war die SK.- GmbH zwar nie mit einer Steuernummer erfasst, doch hatte die Gesellschaft unter der Bezeichnung "StNr. neu" Lohnabgaben für August bis Oktober 2000 abgeführt. In der Folge war sie den abgabenrechtlichen Selbstbemessungsverpflichtungen allerdings nicht mehr nachgekommen.

Zu den verfahrensgegenständlichen Rechnungen der SK.- GmbH ist zunächst daran zu erinnern, dass die darin abgerechneten Leistungen im Feststellungsverfahren der Bw. für 2001 erklärungsgemäß als Betriebsausgaben anerkannt wurden. Die Erstbehörde ging demnach davon aus, dass die SK.- GmbH die in Rede stehenden Arbeiten tatsächlich im verrechneten Ausmaß ausgeführt hat. Es bedarf daher keiner Auseinandersetzung mit jenem Berufungsvorbringen, welches darauf abzielt, die Existenz des Unternehmens zu untermauern.

Ebenso hat das FA keine Bedenken hinsichtlich der sonstigen, nach § 11 UStG erforderlichen Rechnungsmerkmale geäußert. Strittig ist im Zusammenhang mit der SK.- GmbH vielmehr ausschließlich die in den beanstandeten Rechnungen angeführte Unternehmensadresse in 1120 Wien, S.-Gasse.

Das FA stützt die Aberkennung des Vorsteueranspruches aus den oa. Rechnungen der SK.-GmbH im Wesentlichen auf die im Jahr 2001 getroffenen Feststellungen des Wiener Finanzamtes, wie sie der Veranlagungsleitstelle des Finanzamtes in einer "Sachverhaltsdarstellung" vom 5. Juli 2001 nach einer Erhebung durch die Betriebsprüfungsabteilung mitgeteilt worden waren. Zur Adresse 1120 Wien, S.-Gasse, heißt es in diesem Schriftsatz: "Die bei Firmengründung angegebene Adresse 12., S.-Gasse, war nie aktuell. Der Hausverwaltung und befragten Hausparteien waren sowohl Firmenname wie auch der Name des handelsrechtlichen Geschäftsführers unbekannt." Weitere Ausführungen zu dieser Anschrift finden sich im Bericht nicht. Insbesondere sind weder Zeitpunkt noch Umfang und Inhalt der durchgeführten Erhebungen bzw. die Namen der befragten Personen konkretisiert. Es wird lediglich angemerkt, dass *der Geschäftsführer* (!) an der Adresse des im Zentralmelderegister (ZMR) aufscheinenden Nebenwohnsitzes in 1170 Wien, Bl.-Gasse, trotz mehrmaliger Versuche nicht angetroffen worden war und die dort hinterlegten Vorladungen nicht behoben hat.

Die Adresse 1170 Wien, Bl.-Gasse, scheint in den vorgelegten Unterlagen als Nebenwohnsitz der J.H. auf, die mit 22. März 2001 "nach unbekannt verzogen" sei.

Nach Mitteilung der Erstbehörde lehnt das Wiener Finanzamt die Vorlage der auf Veranlassung des UFS (§ 279 Abs. 2 BAO) angeforderten Erhebungsunterlagen unter Hinweis auf Geheimhaltungspflichten nach § 90 Abs. 2 und § 48a BAO ab.

Damit fehlt es aber an den maßgeblichen Beweismitteln für den Nachweis des von der Erstbehörde angenommenen Sachverhaltes.

Nach der Judikatur des VwGH stellen die steuerliche Nichterfassung des leistenden Unternehmens, das Fehlen von Firmenschildern oder die Unkenntnis der Hausbewohner über die Existenz dieses Unternehmens im betreffenden Haus allein keine hinreichenden Indizien für die Annahme einer Scheinadresse bzw. einer ungültigen Rechnungsadresse dar, weil das Gesetz den Vorsteuerabzug nicht an das Vorliegen solcher Merkmale knüpft (VwGH 20. November 1996, 95/15/0179). Es bedarf daher neben derartigen Umständen weiterer Feststellungen, um einen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG relevanten Rechnungsmangel zu erweisen.

Der Hinweis im Bericht des Wiener Finanzamtes vom 5. Juli 2001 auf die Unkenntnis von weder zahlenmäßig noch namentlich genannten Hausparteien sowie eines ebenfalls nicht konkretisierten Hausverwalters, ohne Kenntnis der näheren Umstände der Erhebungen und ohne weitere, relevante Sachverhaltsfeststellungen, genügt deshalb als Nachweis für die Unrichtigkeit der Rechnungsadresse nicht. Einer Klärung der näheren Umstände dieser

Befragung, allenfalls auch deren Ergänzung, stand aber die abgabenbehördliche Weigerung zur Bekanntgabe der Erhebungsunterlagen entgegen.

Soweit sich die Feststellungen im Bericht vom 5. Juli 2001 auf die ab Februar 2001 eingetragene Geschäftsadresse in 1030 Wien, K.-Gasse 18, beziehen, ist daraus eine Aussage zur Adresse 1120 Wien, S.-Gasse, nicht ableitbar. Gleiches gilt für den angeblichen Nebenwohnsitz des Geschäftsführers in 1170 Wien, Bl.-Gasse.

Dazu ist anzumerken, dass die Abfrage der (historischen) Meldedaten im ZMR durch den UFS, weder für die Gründungsgesellschafterin der SK.- GmbH, J.H., noch für deren Nachfolger, T.R, jemals aufrechte Haupt- oder Nebenwohnsitzadressen in Österreich ergeben haben. Da dem Bericht vom 5. Juli 2001 die Unterlagen über die ZMR-Abfragen zu den angeführten An-, Ab- bzw. Ummeldungsdaten nicht beigegeben waren, konnten auch diese Angaben für das anhängige Verfahren nicht verifiziert werden.

Wenn der Bericht vom 5. Juli 2001 auf den zeitlichen Konnex zwischen den durchgeführten abgabenbehördlichen Erstbefragungen und den FB-Änderungen verweist, so entzieht sich auch dieser Umstand einer Beurteilung durch den UFS, da der Sachverhaltsdarstellung, wie erwähnt, weder zu entnehmen ist, wann die Befragungen durchgeführt und wer befragt worden war, noch was der konkrete Gegenstand der Befragung bzw. der Inhalt der Antworten gewesen war. Für den UFS nachvollziehbar ist lediglich, dass die Änderung der Geschäftsadresse im Firmenbuch gleichzeitig mit dem Gesellschafter- und Geschäftsführerwechsel erfolgt ist. Dies erscheint allerdings für sich unbedenklich. Ob diese Vorgänge durch die abgabenbehördlichen Erhebungen veranlasst waren, kann nicht beurteilt werden, doch ließe sich auch daraus für den Standpunkt der Erstbehörde noch nichts gewinnen. Die allein strittige Unrichtigkeit der Rechnungsadresse 1120 Wien, S.-Gasse, im Rechnungslegungszeitraum wird dadurch in keiner Weise untermauert.

Der Betriebsprüfer verweist in seiner Stellungnahme zum Rechtsmittel auf parallel geprüfte Unternehmen, bei welchen ebenfalls Rechnungen der SK.- GmbH festgestellt und der Vorsteuerabzug daraus aberkannt worden seien.

Die Erhebungen des UFS haben ergeben, dass in all diesen Fällen als Rechnungsanschrift 1030 Wien, K.-Gasse 18, angegeben gewesen war.

In einem dieser Verfahren hat der UFS unter der Geschäftszahl RV/0168-G/04 ausgeführt, weshalb davon auszugehen ist, dass für die SK.- GmbH dort im Zeitraum 10. Dezember 2000 bis 30. Mai 2001 keine gültige Rechnungsadresse gemäß § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG bestanden hat (<https://www.bmf.gv.at/findok>).

Aus dieser Zeit stammen auch sämtliche, für das anhängige Verfahren zu beurteilende Rechnungen der SK.- GmbH.

Nun ist daran zu erinnern, dass die Ausführung der mit diesen Belegen abgerechneten Arbeiten durch die SK.- GmbH von der Erstbehörde nicht bezweifelt wird. Auch durch Unterlagen in Parallelprüfungsfällen werden Leistungen der SK.- GmbH bestätigt (z.B. Anzeige des Arbeitsinspektorates Graz vom 21. März 2001 betreffend Baustelle W.). Hinreichende Anhaltspunkte für eine andere Unternehmensadresse im fraglichen Zeitraum wurden dem UFS nicht bekannt. Dies zwingt zwar nicht zum Schluss, dass die ursprüngliche Firmenbuchadresse im hier zu beurteilenden Zeitraum als Geschäftsadresse gültig war, doch fehlen andererseits auch Nachweise für das Gegenteil.

Da durch das Verfahrensergebnis somit nicht erwiesen wurde, dass das Unternehmen der SK.- GmbH im Zeitraum der Rechnungslegung, d.h. zwischen 8. März und 21. Mai 2001, an der Adresse 1120 Wien, S.-Gasse, nicht betrieben wurde, erfolgte die Verweigerung des Vorsteuerabzuges aus den angeführten Rechnungen bei der Bw. im Sinne des zitierten VwGH-Erkenntnisses vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, zu Unrecht. Der Berufung war in diesem Punkt stattzugeben.

2.) v.- Bau- und Handels-GmbH (in der Folge: v.- Bau):

Das FA strich Vorsteuern in Höhe von insgesamt 15.022.01 €, welche die Bw. im Jahr 2001 aus Rechnungen der v.- Bau geltend gemacht hatte. Diese Rechnungen führten als Anschrift des leistenden Subunternehmens die Adresse 1120 Wien, B.-Gasse, an. Nach den Datumsangaben waren sie zwischen 11. Juni 2001 und 12. Oktober 2001 erstellt worden.

Das FA versagte den Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen mit dem Hinweis auf das Ergebnis einer Überprüfung durch die Wiener Abgabenbehörden vom Oktober 2001, nach welchem die v.- Bau seit Dezember 2000 an der Rechnungsadresse nicht mehr ansässig sei. Es sei nicht bekannt, wohin der Sitz des Unternehmens verlegt worden sei. Da die Gesellschaft bereits mit gefälschten Ausweisdokumenten gegründet worden sei, gehe man davon aus, dass deren Zweck sich in der Erstellung von Scheinrechnungen erschöpft habe, zumal eine tatsächliche Tätigkeit nicht feststellbar gewesen sei. Zwar sei die GmbH in Wien steuerlich erfasst, jedoch ohne jemals Umsatzsteuern und Lohnabgaben gemeldet zu haben. Die bei der Bw. festgestellten Rechnungen hätten unterschiedliche Schriftbilder aufgewiesen. Bei der Überprüfung eines anderen Unternehmens seien im gleichen Zeitraum datierte Rechnungen der v.- Bau mit gänzlich anderen, fortlaufenden Rechnungsnummern festgestellt worden. Teilweise hätten diese Rechnungen zwar den Rechnungskopf der v.- Bau, jedoch den Firmenstempel der SP.-. Bau GmbH getragen, einem weiteren Unternehmen, dessen Rechnungen bei der Überprüfung der Bw. nicht anerkannt worden waren (siehe unten Punkt 3).

So wie bei der SK.- GmbH verwies die Bw. auch in diesem Fall auf die Firmenbucheintragung der v.- Bau, bei der überdies eine steuerliche Erfassung durch das zuständige Finanzamt in Wien vorliege. Das Unternehmen habe mit 6 – 10 Dienstnehmern in der Steiermark gearbeitet und sei von ihr mit Terminarbeiten bei der Baustelle D.C. in R. beauftragt worden. Die dabei verrechneten Preise seien etwa 10% unter den eigenen Preissätzen gelegen und damit nicht ausnehmend günstig gewesen. Es habe daher auch aus diesem Blickwinkel keine Auffälligkeit gegeben. Allfällige Mängel bei der Gründung der Gesellschaft seien nicht der Bw. zuzurechnen.

Zur v.- Bau ist aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt erwiesen:

Die Gesellschaft war am 5. Juli 2000 mit der Geschäftsadresse 1220 Wien, B.-Gasse, in das FB eingetragen worden. Als Gesellschafter scheinen D.V. (76%-Anteil, handelsrechtlicher Geschäftsführer) und S.I. (24%-Anteil) auf.

Am 9. Februar 2002 erfolgte die amtswegige Löschung im FB gemäß § 40 FBG.

Die v.- Bau war ab Oktober 2000 in Wien steuerlich erfasst. Auf dem Abgabenkonto scheinen allerdings weder Meldungen noch Zahlungen von Selbstbemessungsabgaben auf. Bei der Wiener Gebietskrankenkasse (GKK) waren nie Dienstnehmer gemeldet.

Die im FB für beide Gesellschafter angegebenen Wohnsitzadressen sind nicht mit der Geschäftsadresse der v.- Bau ident.

Eine Überprüfung im ZMR hat ergeben, dass für S.I. in Österreich nie polizeiliche Meldedaten erfasst wurden. Auch für D.V. ist kein inländischer Hauptwohnsitz vermerkt. Allerdings scheint er im ZMR mit der im FB angegebenen Wohnadresse vom 26. Jänner 1999 bis 29. September 2000 als Nebenwohnsitz auf. Vom 20. September 2001 bis 8. November 2001 hatte er lt. Meldedaten einen neuen Nebenwohnsitz in NÖ, bevor er mit unbekanntem Ziel verzog.

An derselben Anschrift in Niederösterreich (NÖ) befand sich zu dieser Zeit auch der Nebenwohnsitz von D.K., der ehemaligen Untervermieterin des Büros in 1220 Wien, B.-Gasse, in dem sich nach den FB-Daten ab Juni 2000 die Geschäftsadresse der v.- Bau befunden hat. Als Unterkunftgeber der D.K. an der niederösterreichischen Adresse ist im ZMR der Name "v.-" angeführt. Sowohl D.V. als auch D.K. scheinen mit dem Nebenwohnsitz in NÖ im ZMR ab 20. September 2001 auf.

D.K. hat im Februar 2001 im Rahmen einer abgabenbehördlichen Erhebung angegeben, sie habe in der B.-Gasse im August/September 2000 etwa einen Monat lang ein Büro an die v.- Bau vermietet, bevor die GmbH den Sitz an einen neuen, ihr nicht bekannten, Standort verlegt habe.

Das FA begründete die Vorsteuerkürzung, so wie bei der SK.- GmbH, mit der Unrichtigkeit der Rechnungsadresse. So wie bei der SK.- GmbH blieben die verrechneten Leistungen als Betriebsausgaben im Feststellungsverfahren unangetastet.

Die Feststellungen zur Rechnungsadresse traf die Erstbehörde aufgrund von zwei Mitteilungen des Wiener Finanzamtes vom 6. Februar 2002 bzw. 24. März 2003.

Nach dem Inhalt des ersten Informationsschreibens war anlässlich einer im Oktober 2001 vorgenommenen USt-Prüfung festgestellt worden, dass die "v.- GmbH seit Dezember 2000 nicht mehr an der Adresse 1220 Wien, B.-Gasse, ansässig ist". Bei einer "aktuellen Erhebung" seien weder die v.- Bau an dieser Adresse noch der seinerzeitige Geschäftsführer, D.V., an dessen im FB angegebener Wohnadresse bekannt gewesen.

Bei einer Festnahme am 31. Mai 2001 anlässlich einer Einreise von D.V. nach Österreich hätten sich zudem Verdachtsmomente ergeben (keine Übereinstimmung der Ausweisfotos beim Identitätsnachweis), welche die Annahme rechtfertigten, dass die v.- Bau mit gefälschten Ausweisdokumenten gegründet worden und der Geschäftsführer dabei mit falschem Namen aufgetreten sei. Dies lasse vermuten, dass die GmbH-Gründung lediglich der Erstellung von Scheinrechnungen dienen hätte sollen. Eine operative Tätigkeit der Gesellschaft sei bei der USt-Prüfung im Oktober 2001 nicht festgestellt worden.

Eine Abgabefestsetzung auf dem Abgabenkonto der v.- Bau war aufgrund dieser USt-Prüfung nicht erfolgt.

Die vom UFS gemäß § 279 Abs. 2 BAO veranlasste Beischaufung der Bezug habenden Unterlagen zu den durchgeführten Überprüfungen blieb ohne Erfolg, weil diese im Wiener Finanzamt nicht auffindbar waren. Übermittelt wurde lediglich das Ergebnis jener bereits erwähnten Nachschau vom Februar 2001, bei welcher D.K. zur Vermietung an die v.- Bau befragt worden war.

E.P., die Eigentümerin des Hauses 1220 Wien, B.-Gasse, hat, vom UFS als Zeugin befragt, bekannt gegeben, dass das Haus etwa von Mai 1999 bis Dezember 2000 an D.K. vermietet gewesen war, welche es mit ihrem damaligen Lebensgefährten bewohnt hatte. Nach einem von E.P. vorgelegten Mietvertrag war das Objekt ab 1. März 2001 an einen Nachfolger vermietet worden, der in keinem erkennbaren Bezug zur v.- Bau steht. Dieser hat dort zwei Jahre lang gewohnt. Die Namen der v.- Bau bzw. deren ehemalige Gesellschafter waren E.P. nicht bekannt.

Der UFS erachtet die Darstellung der E.P., v.a. in Hinblick auf den vorgelegten Vertrag mit dem Folgemieter, als glaubwürdig und nimmt es unter diesen Umständen als erwiesen an, dass die in den beanstandeten Rechnungen ausgewiesene Adresse in 1220 Wien, B.-Gasse, im Zeitraum Juni bis Oktober 2001 tatsächlich nicht (mehr) jene Anschrift war, an der die v.-

Bau ihre Geschäfte betrieben hat. Diese Rechnungen vermitteln daher nach der dargestellten Rechtslage keinen Vorsteueranspruch. Die Berufung war insofern abzuweisen.

Ob die v.- Bau von Beginn an als Scheingesellschaft gegründet worden war, kann dahin gestellt bleiben, da das FA den Betriebsausgabencharakter der geltend gemachten Zahlungen an die v.- Bau ohnehin nicht in Frage gestellt hat und der UFS die Unrichtigkeit dieser Anerkennung durch die vorgelegten Unterlagen nicht als erwiesen sieht. Aufgrund der fehlenden Prüfungsunterlagen konnte vom UFS nicht beurteilt werden, wie die - im Widerspruch zum anhängigen Verfahren stehende – Feststellung betreffend das Fehlen einer operativen Tätigkeit der v.- Bau von der Wiener Abgabenbehörde bei der USt-Prüfung 2001 getroffen worden war.

Unzulässig erscheint es, allein aus der – für den UFS mangels Unterlagen nicht überprüfbar – fehlenden Übereinstimmung der Fotos in den vorgelegten Identitätsnachweisen, einerseits den von der Wiener Abgabenbehörde gezogenen Schluss zum Zweck der Gesellschaftsgründung zu ziehen bzw. andererseits daraus abzuleiten, dass die v.- Bau als operatives Unternehmen nie tätig war. Die Erstbehörde ist dieser Überlegung aber ohnehin nicht gefolgt, wäre es doch in diesem Fall unverständlich, weshalb sie die an die v.- Bau bezahlten Leistungsentgelte als Betriebsausgaben anerkannt hat.

Ein Hinweis auf die Existenz des D.V. und dessen Konnex zur v.- Bau ergibt sich jedenfalls durch die meldebehördlichen Daten zum gemeinsamen, niederösterreichischen Nebenwohnsitz mit D.K. im Herbst 2001.

Soweit das FA auch bezüglich der v.- Bau auf eine Parallelprüfung eines anderen Unternehmens aus der Baubranche verweist, ist anzumerken, dass nach dem dazu vorgelegten Akt in diesem Verfahren eine Korrektur ebenfalls nur bei der Umsatzsteuer erfolgt ist und diese mit den selben Formalmängeln der Rechnungen begründet wurde, wie im anhängigen Verfahren (Niederschrift zur USt-Prüfung vom 28. Februar 2002: "weil die v.- Bau an der Adresse B.-Gasse keinen Firmensitz begründet hat."). Eine Aussage zur bzw. eine ertragsteuerlichen Konsequenz aus dieser Beurteilung findet sich in den übermittelten Unterlagen nicht.

3. G.- Bau GmbH (in der Folge G.- Bau):

Aufgrund der BP-Feststellungen kürzte das FA den Vorsteueranspruch der Bw. im Jahr 2001 auch um 13.185,56 €, welche diese aus sechs zwischen 16. Juli und 30. September 2001 datierten Rechnungen der G.- Bau in Anspruch genommen hatte.

Begründet wurde die Versagung des Vorsteueranspruches auch in diesem Fall mit Erhebungsergebnissen der Wiener Abgabenbehörden anlässlich einer USt-Prüfung, nach welchen anzunehmen sei, dass etwa ab Sommer 2001 erstellte Rechnungen der G.- Bau als

Deckungs-, Schein- bzw. Gefälligkeitsrechnungen zu betrachten seien, weil sich ab dieser Zeit verschiedene Personen "des Firmenkonstruktes G.- Bau unrechtmäßig bemächtigt" hätten. Der zu dieser Prüfung ergangene Bericht vom Jänner 2002 treffe eindeutige Feststellungen zum Sitz der Gesellschaft im Zeitraum Juni – November 2001.

Die Bw. verwies darauf, dass die G.- Bau auf verschiedenen Baustellen und bei mehreren Firmen mit rd. 200 – 300 Dienstnehmern tätig gewesen sei. Bei einem derart großen Unternehmen sei man davon ausgegangen, dass dieses auch von der Finanzbehörde nicht unbemerkt bleibe. Zudem habe es neben der Firmenbucheintragung auch eine Bankverbindung und einen Wiener Festnetzanschluss der G.- Bau gegeben. Bei den abgabenbehördlichen Erhebungen seien auch ein Geschäftslokal mit Firmenschild festgestellt worden, das zu Unrecht als bloß formeller Firmensitz beurteilt worden sei. Das FA habe seine Schlussfolgerungen ohne Nachweis aufgrund bloßer Annahmen gezogen. Dass der Kontakt mit dem Unternehmen ("durch einen Hr. M.J.") auf einer Baustelle in Graz und nicht am Sitz der Gesellschaft hergestellt worden sei, sei branchenüblich und dürfte der Bw. nicht zum Nachteil gereichen.

Für die G.- Bau ist nach dem Verfahrensergebnis von folgendem, verfahrensrelevantem Sachverhalt auszugehen:

Die Gesellschaft wurde am 4. April 2001 in das FB eingetragen. Die erste Geschäftsanschrift lautete auf 1120 Wien, S.-Straße 182. Sie war bis 9. Juli 2001 aufrecht. Mit diesem Datum wurde die Adresse der G.- Bau im FB auf 1140 Wien, M.-Straße 45/3, geändert. Am 17. September 2001 erfolgte eine neuerliche Verlegung der Geschäftsanschrift nach 1020 Wien, L.-Straße 8, Top 3. Diese Adresse war im FB bis zur Konkurseröffnung am 10. Dezember 2001 eingetragen. In der Folge wurde der Konkurs mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben und die Gesellschaft am 21. Juni 2003 gemäß § 40 FBG von Amts wegen gelöscht.

Der Gründungsgesellschafter der Einmanngesellschaft, E.H., wurde am 9. Juli 2001 von der neuen (Allein-)Gesellschafter-Geschäftsführer/in, M.J., abgelöst. Sie war für die Vertretung der G.- Bau vom 21. Juni 2001 bis zur Konkurseröffnung - und damit auch im hier relevanten Rechnungslegungszeitraum - zuständig.

Die Wohnadresse von M.J. wird im FB mit 1140 Wien, M.-Straße 45/3, angegeben. Lt. ZMR war M.J. allerdings tatsächlich vom 2. Juli 2001 bis 30. September 2002 unter der Adresse 1140 Wien, M.-Straße 55/4, gemeldet. Zwischen 2. Juli 2001 und 7. Februar 2002 war dies auch der behördliche Hauptwohnsitz des Gründungsgesellschafters E.H. gewesen.

Von einer Ausnahme abgesehen, scheint auf den vom FA bei der Bw. beanstandeten Rechnungen als Adresse der G.- Bau die Anschrift 1140 Wien, M.-Straße 45/3, auf.

Im zweitinstanzlichen Verfahren wurden Zeugenauskünfte des Hauseigentümers sowie jenes Mieters eingeholt, der seit Mai 1996 die Räumlichkeiten in 1140 Wien, M.-Straße 45/2 – 5, gemietet hat und dort ein Installationsunternehmen betreibt. Beide schlossen definitiv aus, dass die G.- Bau jemals an der angegebenen FB-Adresse eine Geschäftstätigkeit ausgeübt hatte. Einen Konnex zu dieser Gesellschaft habe es allerdings in der Vergangenheit insofern gegeben, als wiederholt Behördenvertreter, aber auch Dienstnehmer bzw. Arbeitssuchende nach dem Unternehmen gefragt hätten.

Den Vermietern des Hauses 1140 Wien, M.-Straße 55, waren sowohl die G.- Bau als auch deren Gesellschafter gänzlich unbekannt. Sie hatten jedoch ab März 2000 eine Wohnung im 3. Stock des Hauses an einen der Gesellschafter der A.- Bau vermietet, einem weiteren Unternehmen, aus dessen Rechnungen das FA im anhängigen Verfahren den Vorsteuerabzug verweigerte (dazu unten Punkt 8).

Der auf den strittigen Rechnungen der G.- Bau angegebene Festnetz-Telefonanschluss war nach Auskunft des Telefonbetreibers vom 24. März - 28. November 2001 ebenfalls der A.- Bau, später S.- Bau, an der Adresse 1150 Wien, B-Gasse 23/17, zugeordnet. Ab 29. November 2001 war der Anschluss auf die G.- Bau unter der Adresse 1020 Wien, L.- Straße 8, angemeldet.

Eine der beanstandeten Rechnungen der G.- Bau, datiert mit 16. Juli 2001, wies als deren Adresse 1120 Wien, S.-Straße 182, aus.

Lt. Zeugenauskunft der im selben Haus wohnenden Vermieterin war weder jemals eine Wohnung dieses Hauses an die G.- Bau oder deren Gesellschafter vermietet, noch hatte es dort je ein Firmenschild oder andere Hinweise auf die Existenz dieses Unternehmens gegeben. Auch an dieser Adresse hatte demnach aber vom Februar 2001 bis zum Frühjahr 2002 die bereits erwähnte A.- Bau ein Büro angemietet und dort auch ihre Geschäfte betrieben.

Die Bw. hat sich zu diesem, im zweitinstanzlichen Verfahren ergänzend erhobenen Sachverhalt trotz Vorhaltes nicht geäußert und insbesondere auch nichts gegen die Richtigkeit und Glaubwürdigkeit der Zeugenangaben vorgebracht.

Aufgrund der dargestellten Erhebungsergebnisse geht der UFS davon aus, dass die G.- Bau weder an der Adresse 1120 Wien, S.-Straße 182 noch unter der Anschrift 1140 Wien, M.-Straße 45/3 jemals ihre Geschäftstätigkeit ausgeübt hat.

Der UFS sieht keine Veranlassung, die Richtigkeit der Zeugenangaben in Zweifel zu ziehen, zumal die befragten Personen voneinander unabhängig, übereinstimmende Abgaben gemacht und diese auch durch Unterlagen belegt haben (Mietvertrag zu den Räumlichkeiten 1140, M.-Straße 45/2 – 5 aus dem Jahr 1996, Schriftverkehr zwischen dem Hauseigentümer des

Objektes 1140, M.-Straße 45 und der Hausverwaltung vom September 2001, Mietvertrag vom 30. Jänner 2001 zu den Räumlichkeiten 1120, S.-Straße 182, Top 2).

Zudem waren im Zuge umfangreicher Erhebungen durch die Wiener Abgabenbehörde im Oktober 2001 bzw. Jänner 2002 bereits Feststellungen gemacht worden, welche diesen Schluss ebenfalls stützen.

So war anlässlich einer Begehung im Zuge der steuerlichen Ersterfassung der G.- Bau im Oktober 2001 an der ursprünglichen FB-Adresse 1120, S.-Straße 182 die A.- Bau vorgefunden worden.

Keiner der zahlreichen, befragten, ehemaligen Dienstnehmer der G.- Bau war je persönlich in einem Büro des Unternehmens an den genannten Adressen gewesen.

Im Jänner 2002 hatte die ehemalige Buchhalterin und Lohnverrechnerin, I.F., als Auskunftsperson befragt, mitgeteilt, dass sie ursprünglich für die A.- Bau arbeiten sollte, dann aber von deren Geschäftsführer um die Übernahme der Buchhaltung der G.- Bau ersucht worden war. In der Folge habe sie lediglich im Frühjahr 2001 für ca. 4 – 6 Wochen gelegentlich Buchhaltungsarbeiten der G.- Bau im Büro in 1120, S.-Straße 182 erledigt. Im Gegensatz zu einem Firmenschild sowie einem FAX- und Telefonanschluss der A.- Bau habe an der Adresse 1120 Wien, S.-Straße 182 auf die G.- Bau nichts verwiesen. Allerdings habe es zwei getrennte Telefonanschlüsse für die A.- Bau und die G.- Bau gegeben. Wegen des Telefonanschlusses habe sie diese Adresse als Geschäftsadresse der G.- Bau angesehen, aber auch, weil dort Buchhaltungsunterlagen des Unternehmens gelagert gewesen seien. Ab dem Frühjahr 2001 habe sie die Räumlichkeiten wegen Umbaues nicht mehr benutzt, sondern die Buchhaltungsarbeiten in ihren eigenen Räumlichkeiten erledigt.

Als Kontaktperson mit der G.- Bau hatte die ehemalige Buchhalterin E.H. angegeben. Die im Verfahrenszeitraum verantwortliche Geschäftsführerin der G.- Bau, M.J., war der Buchhalterin nur aus den Unterlagen, nicht aber persönlich oder aus Telefonaten bekannt gewesen. Ebenso hatte sie von der Adresse 1140, M.-Straße 45/3 nur aufgrund von Rechnungsangaben Kenntnis gehabt.

Die Zusammenschau dieser Erhebungsergebnisse erweist aus Sicht des UFS hinreichend, dass sich die Adressen in den strittigen Rechnungen der G.- Bau keinesfalls auf eine nach § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG anzuerkennende Anschrift des Unternehmens im Zeitpunkt des jeweiligen Rechnungslegungsdatums bezogen haben.

Das Verfahrensergebnis legt vielmehr nahe, dass es den Gesellschaftern der G.- Bau offensichtlich von Beginn an darauf angekommen ist, durch bewusste Verwendung falscher Adressen, die Gesellschaft - und wohl auch die eigene Person - dem Zugriff von Gläubigern bzw. der Überprüfung durch Behörden zu entziehen bzw. diese zumindest zu erschweren.

So war bereits im Gesellschaftsvertrag der G.- Bau vom 20. März 2001 die Wohnadresse des E.H. mit 1140, M.-Straße 55/4 angegeben worden, obwohl sich dieser erst am 2. Juli 2001 an dieser Adresse polizeilich angemeldet hatte. M.J. gab ihre Wohnadresse in verschiedenen Urkunden (z.B. Vertrag über die Übernahme der Gesellschaftsanteile vom 25. Juni 2001, Mietvertrag vom 13. September 2001 zum Objekt 1020 Wien, L.-Straße 8) jeweils mit 1140, M.-Straße 45/3 statt 1140, M.-Straße 55/4 an.

Im Gegensatz zur Meinung der ehemaligen Buchhalterin, vermögen die Aufbewahrung von Unterlagen bzw. ein Telefonanschluss für sich keine Rechnungsanschrift im Sinne des § 11 UStG zu vermitteln. Sie können Indizien für eine solche darstellen, wenn sich daraus gemeinsam mit weiteren Umständen ein entsprechendes Gesamtbild ergibt.

Ausschlaggebendes Merkmal für eine gültige Unternehmensanschrift ist aus Sicht des UFS, wie bereits erwähnt, ob dort auch tatsächlich von den bzw. im Auftrag der Verantwortungsträger des Unternehmens jene Geschäfte betrieben wurden, die den Unternehmensgegenstand der G.- Bau (lt. FB *Baugewerbe*) bildeten.

Im hier zu beurteilenden Zeitraum war M.J. für die betrieblichen Entscheidungen der G.- Bau zuständig. Eine Geschäftstätigkeit der M.J. als Vertreterin der G.- Bau bzw. von ihr beauftragter Personen an den strittigen Adressen wurde durch das Verfahren aber nicht erwiesen.

Der Konnex zur A.- Bau macht deutlich, dass mit Hilfe dieses Unternehmens versucht wurde, den Anschein einer Geschäftstätigkeit der G.- Bau an der Adresse der A.- Bau zu erwecken. Der auf den Rechnungen angeführte Telefonanschluss war nach Auskunft der Telefongesellschaft, entgegen den Angaben der ehemaligen Buchhalterin, bis November 2001 tatsächlich nicht der G.- Bau sondern der A.- Bau zugeordnet gewesen. Somit verbleibt als Bezugspunkt der G.- Bau zur Rechnungsadresse 1120, S.-Straße 182 einzig die kurzfristige, gelegentliche Erledigung von Buchhaltungsarbeiten im Büro der A.- Bau. Dass dadurch keine gültige Rechnungsadresse begründet wird, wurde bereits dargelegt.

Die Adresse 1140, M.-Straße 45/3 kommt aufgrund der dargestellten Erhebungsergebnisse als Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG ebenfalls nicht in Frage.

Die in das Rechenwerk der Bw. aufgenommenen Rechnungen der G.- Bau konnten somit keinen Vorsteueranspruch vermitteln.

Auch für die Zahlungen an die G.- Bau gilt, dass deren Betriebsausgabencharakter von der Erstbehörde nicht in Frage gestellt wurde und es sich daher erübrigte, sich mit dem Berufungsvorbringen auseinander zu setzen, soweit es sich auf die Leistungserbringung als solche bezogen hat.

4.) SP.- Bau GmbH (in der Folge SP.- Bau):

Das FA kürzte die mit der Umsatzsteuererklärung 2001 von der Bw. geltend gemachten Vorsteuern weiters um einen Betrag von 4.634,57 €, welche aus Rechnungen der SP.- Bau, datiert zwischen 17. August und 21. Dezember 2001, resultierten (konkret stammte eine Rechnung vom 17. August 2001 und die restlichen Rechnungen vom November/Dezember 2001).

Auch zu diesem Unternehmen waren bei der Erstbehörde Informationen eines Wiener Finanzamtes eingegangen. Demnach war es bei zwei USt-Prüfungen im Oktober 2001 (Prüfungszeitraum März bis Juli 2001) bzw. September 2002 (Prüfungszeitraum August 2001 bis April 2002) nicht möglich gewesen, Kontakt mit einem Vertreter des Unternehmens aufzunehmen bzw. Buchhaltungsunterlagen zu erhalten. Lt. Meldedaten sei der Geschäftsführer am 12. Juli 2001 nach Kroatien verzogen. Der Hauseigentümerin und Vermieterin der Räumlichkeiten an der FB-Adresse seien bei einer Erhebung im Juli 2001 weder die SP.- Bau noch deren Geschäftsführer bekannt gewesen. Möglicherweise bestehe eine Verbindung zu K.M., einer ehemaligen Mieterin, die als Buchhalterin an dieser Adresse tätig gewesen sei und der auch die auf den Rechnungen der SP.- Bau angegebene Telefonnummer zuzuordnen sei. K.M. habe allerdings im Oktober 2001 gegenüber der Abgabenbehörde angegeben, seit längerer Zeit keinen Kontakt mehr zur SP.- Bau zu haben.

Die Bw. verwies auch zur SP.- Bau wiederum auf die Steuernummer und die FB-Erfassung mit der auf den Rechnungen angeführten Geschäftsanschrift 1230 Wien, K.-Straße 7. Einem Auszug aus dem Register der Wirtschaftskammer Wien könne entnommen werden, dass an diesem Standort für die Gesellschaft auch das Baumeistergewerbe mit Ing. H.B. als gewerberechtlichem Geschäftsführer angemeldet gewesen sei. Die Abgabenverwaltung habe Baustellen der SP.- Bau in L. und bei M. überprüft und sich dabei von der tatsächlichen Leistungserbringung überzeugt. Die Bw. habe den Kontakt mit dem Geschäftsführer der SP.- Bau, S.B., über ihren Dienstnehmer M.K. gepflogen, der auch persönlich im Büro der SP.- Bau an der FB-Adresse in Wien vorgesprochen habe. Bei einem weiteren Besuch im Jahr 2002 habe er nur mehr das "ausgeräumte Büro" gesehen. Befragte Nachbarn hätten ihm mitgeteilt, dass die SP.- Bau im November 2001 ausgezogen sei.

Zur SP.- Bau wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

Die als Einmann-Gesellschaft gegründete GmbH wurde am 22. März 2001 in das FB eingetragen. Weitere Eintragungen nach der Ersterfassung sind dem Firmenbuch nicht zu entnehmen. Die Gesellschaft scheint bis heute mit dem Gründungsgesellschafter A.P. als Geschäftsführer im FB auf. Jahresabschlüsse fehlen seit Beginn. Eine aufrechte Gewerbebefugnis ist nicht ersichtlich (anzumerken ist, dass der von der Bw. vorgelegte Auszug aus dem Register der Wirtschaftskammer den Vermerk enthält, dass die dargestellten Informationen vom Unternehmen selbst eingetragen wurden).

A.P. war lt. ZMR-Daten an der im FB angegebenen Wohnadresse von der Gründung der SP.- Bau am 20. März bis 16. Mai 2001 gemeldet gewesen, bevor er seinen Hauptwohnsitz an die FB-Adresse der SP.- Bau nach 1230 Wien, K.-Straße 7 "verlegte". Die SP.- Bau ist dazu in den Meldedaten als Unterkunftgeberin angeführt. Bereits am 12. Juli 2001 hat sich A.P. nach Kroatien abgemeldet und hat seither keinen polizeilichen Wohnsitz in Österreich mehr.

B.W., die Eigentümerin des Hauses 1230 Wien, K.-Straße 7, hat als Zeugin vom UFS befragt, ihre gegenüber der Wiener Abgabenbehörde im Jahr 2001 gemachte Aussage bestätigt, wonach weder die SP.- Bau noch deren Geschäftsführer, A.P. jemals Mieter in diesem Haus gewesen oder ihr persönlich bzw. auch nur namentlich bekannt seien. Eine Firmentafel der SP.- Bau habe es dort nie gegeben. Allerdings habe sie das Mietobjekt Top 2 vom 1. Juli 1999 bis 21. März 2001 an K.M. vermietet gehabt, die dort ein gewerbliches Buchhaltungsbüro betrieben habe. Dadurch habe es auch eine gewisse Kundenfrequenz im Haus gegeben. Die Mieterin habe die Räumlichkeiten am 21. März 2001 verlassen, unmittelbar vor der gerichtlichen Räumung wegen Mietrückständen. Anschließend sei das Objekt leer gestanden, bis sie es ab 15. Juli 2001 wieder vermietet habe. Die neue Mieterin, eine politische Partei, betreibe darin bis heute ein Büro.

K.M. selbst hatte lt. ZMR im Haus 1230 Wien, K.-Straße 7 nie einen Wohnsitz.

Der UFS hält es aufgrund des Verfahrensergebnisses für erwiesen, dass die SP.- Bau im verfahrensgegenständlichen Rechnungszeitraum (August 2001 – Dezember 2001) keine Geschäftstätigkeit in 1230 Wien, K.-Straße 7 ausgeübt hat.

Die sehr konkreten Zeugenangaben der B.W. erscheinen wohlüberlegt und glaubwürdig. Der UFS sieht keine Veranlassung an deren Richtigkeit zu zweifeln, zumal sie mit ihren, bereits im Oktober 2001 und ein zweites Mal im März 2002 gegenüber den Wiener Abgabenbehörden gemachten Aussagen übereinstimmen und die Nachmieterin unter dieser Adresse tatsächlich noch heute im Telefonbuch aufscheint. Zudem hat die Bw. auch gegen diese Zeugenangaben nichts eingewendet.

K.M. hat im Zuge der ersten USt-Prüfung bei der SP.- Bau dem Prüfungsorgan gegenüber am 5. Oktober 2001 erklärt, sie habe seit längerer Zeit keinen Kontakt zum Unternehmen mehr und verfüge auch über keine nennenswerten Buchhaltungsunterlagen. Damals hatte sie angegeben, die Unterlagen für die Stundenabrechnungen der Arbeiter über den Geschäftsführer eines dritten Unternehmens "im Namen der SP.- Bau" erhalten zu haben. Die Dienstnehmer seien zwischenzeitig abgemeldet worden, der Geschäftsführer der SP.- Bau sei mit unbekanntem Ziel verzogen.

Im Sommer 2001 hatten zwei ehemalige Dienstnehmer der SP.- Bau offene Lohnforderungen für bis zum 17. Juli 2001 durchgeführten Arbeiten gegenüber dem Unternehmen geltend

gemacht. In den Unterlagen eines dazu bei der Wiener GKK anhängigen Verfahrens findet sich eine Mitteilung der K.M. vom 30. Juli 2001, nach welcher "die Fa. SP.- Bau seit 30. Mai 2001 nicht mehr bei uns registriert" sei und sie über deren Verbleib keine Informationen habe.

Der UFS geht unter den gegebenen Umständen davon aus, dass es sich bei der Adresse 1230 Wien, K.-Straße 7 tatsächlich nicht um die Unternehmensadresse der SP.- Bau im hier maßgeblichen Zeitraum sondern lediglich um die bis März 2001 aufrechte Anschrift des Buchhaltungsbüros der K.M. gehandelt hat. Dafür spricht nicht zuletzt deren Telefonnummer auf den Rechnungen der SP.- Bau.

Damit weisen diese Rechnungen aber mangels erwiesener, tatsächlicher Geschäftstätigkeit der SP.- Bau keine gültige Adresse im Sinne des § 11 UStG auf. Denn weder an einer reinen Zustelladresse noch an einem Ort, an dem (lediglich) Geschäftsvorgänge verbucht oder Unterlagen aufbewahrt werden (soweit dies überhaupt geschah), wird eine tatsächliche Geschäftstätigkeit ausgeübt. Da K.M. selbst ab 21. März 2001 nicht mehr über diese Büroräumlichkeiten verfügte, kann es dahin gestellt bleiben, ab welchem Zeitpunkt sie tatsächlich keinen Kontakt mehr mit einem befugten Vertreter der SP.- Bau hatte.

An dieser Beurteilung ändert auch das zur Zeugenaussage des Dienstnehmers der Bw. und Lebensgefährten der N.M., M.K. erhobene Berufungsvorbringen nichts. Es mag durchaus zutreffen, dass dieser im Jahr 2001 eingerichtete Büroräumlichkeiten an der Adresse 1230, K.-Straße 7 vorgefunden hat, doch handelte es sich dabei nicht um die Geschäftsräumlichkeiten der SP.- Bau sondern - je nachdem wann dieser Besuch stattgefunden hat - entweder um jene der K.M. oder aber um die der Nachfolgemietlerin. Welche "ausgeräumten Büroräume" M.K. allerdings im Jahr 2002 vorgefunden haben will und auf wen sich die Angaben der befragten Nachbarn über den Auszug im November 2001 bezogen haben sollen, ist angesichts der seit Juli 2001 und bis heute dauernden Vermietung an die politische Partei nicht nachvollziehbar und stellt die Glaubwürdigkeit der Zeugenaussage des M.K. insgesamt in Frage.

Das Begehren der Bw. auf Vorsteuerabzug aus den, zwischen 17. August und 21. Dezember 2001 datierten, Rechnungen der SP.- Bau war somit wegen ungültiger Rechnungsadresse des leistenden Unternehmens ebenfalls abzuweisen.

Zum selben Ergebnis kam im Übrigen der UFS auch in einem Parallelverfahren, welches im November 2006 zur Gz. RV/0924-W/05 entschieden wurde (<https://www.bmf.gv.at/findok>).

Da die Aufwendungen für die Leistungen der SP.- Bau, so wie bei den zuvor erörterten Unternehmen, als Betriebsausgaben nicht in Frage gestellt wurden, erübrigte sich auch in diesem Fall die Auseinandersetzung mit jenem Berufungsvorbringen, das auf die Existenz des Unternehmens an sich abzielte.

5.) B.E.- GmbH:

Das FA anerkannte den Vorsteueranspruch der Bw. aus drei, zwischen 17. November und 21. Dezember 2001 datierten Rechnungen der B.E.- GmbH nicht, weil bei einer Anfang 2002 durchgeführten USt-Prüfung der Wiener Abgabenbehörde (Zeitraum April bis Dezember 2001) kein Kontakt mit dem Geschäftsführer der Gesellschaft hergestellt werden konnte. Die steuerliche Vertretung habe bei Prüfungsbeginn die Vollmacht zurückgelegt, weil sie über keine Buchhaltungsunterlagen verfüge. Die verrechneten Leistungen der Gesellschaft seien deshalb nicht überprüfbar gewesen und die Prüfung mit einer Schätzung auf Basis der 88 bei der Wiener GKK angemeldeten Dienstnehmer abgeschlossen worden.

Die Bw. verwies auf die steuerliche Erfassung der GmbH und auf einen vom Geschäftsführer für die GmbH unterfertigten Mietvertrag vom 25. September 2001 zu einer Wohnung an der Rechnungsadresse 1100 Wien, C.-Gasse 107, Tür 9. Das Unternehmen sei auf mehreren steirischen Baustellen mit Spachtelarbeiten betraut gewesen. Auf einer dieser Baustellen sei der Kontakt mit dem Geschäftsführer "O." hergestellt worden.

Der vom UFS angeforderte Prüfungsakt zur o.a USt-Prüfung ist in Verstoß geraten und stand daher für die Sachverhaltsfeststellung nicht zur Verfügung. Aus den vorliegenden Unterlagen ergab sich zur B.E.- GmbH folgendes Bild:

Die B.E.- GmbH wurde als Einmanngesellschaft gegründet und am 18. Jänner 2001 in das FB eingetragen. Nach zweimaligem Gesellschafterwechsel erwarb O.K. im September 2001 die Gesellschaftsanteile. Am 29. September 2001 wurde er als Gesellschafter und Geschäftsführer in das FB eingetragen. Gleichzeitig wurde die Geschäftsanschrift der GmbH nach 1100 Wien C.-Gasse 107/9 verlegt. Zuvor hatte O.K. am 25. September als Geschäftsführer der B.E.- GmbH einen ab 1. Oktober geltenden Mietvertrag mit einem Immobilienreuhändler über eine 30 m² große Wohnung (Top 9) im Haus 1100 C.-Gasse 107 abgeschlossen. Als Mieterin wird im Mietvertrag ausdrücklich die GmbH angeführt.

Ab 2. Oktober 2001 war für die B.E.- GmbH an der Adresse 1100 Wien C.-Gasse 107/9 auch ein Festnetz-Telefonanschluss aufrecht.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 25. März 2002 wurde die Konkurseröffnung über das Vermögen der B.E.- GmbH mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen und die Gesellschaft gemäß § 39 FBG von Amts wegen aufgelöst.

Der zum Liquidator bestellte O.K. war lt. ZMR lediglich vom 25. September 2001 (= Tag der Übernahme der Gesellschaftsanteile und Abschluss des Mietvertrages) bis 9. Jänner 2002 mit einem (Neben-)Wohnsitz in Österreich erfasst. Seit Sommer 2002 fahnden die Sicherheitsbehörden im Auftrag des Landesgerichtes für Strafsachen Wien nach ihm.

Auch bei diesen Rechnungen stützte das FA die Aberkennung des Vorsteueranspruches auf die ungültige Rechnungsadresse.

Nach den im UFS-Verfahren zur Verfügung stehenden Unterlagen wurden jene Erhebungen zur Unternehmensadresse, auf welche sich die Erstbehörde stützt, frühestens Mitte Februar 2002 geführt (Prüfungszeitraum bis Dezember 2001, Niederschrift vom 3. April 2002). Mangels Vorlage des Prüfungsaktes kann – abgesehen von der Befragung des Hausverwalters - nicht beurteilt werden, welcher Art diese Erhebungen gewesen waren. In der Niederschrift vom 3. April 2002 wird lediglich darauf verwiesen, dass die Prüfungsanmeldung nicht zustellbar gewesen war, die Bemessungsgrundlagen ohne Buchhaltungsunterlagen geschätzt werden mussten und der Geschäftsführer, trotz schriftlicher Vorladung, zur Schlussbesprechung nicht erschienen war.

Zwar mag sich der Hausverwalter, wie vom FA vorgebracht, nur an den Geschäftsführer der Gesellschaft, nicht aber an die B.E.- GmbH erinnern, doch ändert dies nichts daran, dass im vorgelegten Vertrag die GmbH als Mieterin aufscheint. Ein anderer Mietvertrag war den Unterlagen, die dem UFS zur Verfügung standen, nicht zu entnehmen. Der UFS geht daher davon aus, dass O.K. den Mietvertrag bereits in Vorwegnahme seiner Funktion als Geschäftsführer der B.E.- GmbH abgeschlossen hat.

Neben dem Ergebnis der USt-Prüfung vom Frühjahr 2002 bezog sich das FA in seiner Beurteilung auch auf eine Auskunft der Wiener Abgabenbehörde an ein Finanzamt in Deutschland.

Entgegen der erstbehördlichen Argumentation stammt diese allerdings tatsächlich vom 25. März 2003 und nicht, wie angeführt, vom 31. Oktober 2001. Mit 31. Oktober 2001 datiert lediglich die Anfrage des deutschen Finanzamtes.

Aus dem Antwortschreiben gehen weder der Inhalt noch der Zeitpunkt der Erhebungen zur Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer hervor. Die Schlussfolgerung, dass der Rechnungsaussteller als Unternehmer tatsächlich nicht existiert, weil er in Österreich steuerlich nicht erfasst ist, erscheint nicht zulässig.

Unter den gegebenen Umständen ist aus Sicht des UFS nicht erwiesen, dass die B.E.- GmbH an der in den strittigen Rechnungen angeführten Adresse im Zeitraum November/Dezember 2001 keine aufrechte Unternehmensadresse hatte. Der von der Erstbehörde angenommene Rechnungsmangel erwies sich daher im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, als für die Kürzung des Vorsteueranspruches ungeeignet. Das Berufungsvorbringen war insofern berechtigt.

6. E.- Baumontage GmbH (in der Folge E.- Bau:)

In den geprüften Buchhaltungsunterlagen der Bw. befanden sich Rechnungen der E.- Bau mit Rechnungsdaten zwischen 28. März 2002 und 28. August 2002. Die Bw. hatte daraus Vorsteuern von insgesamt 15.728,15 € geltend gemacht, deren Abzug das FA aufgrund der BP verwehrte.

Begründend führte das FA aus, dass sowohl die E.- Bau als auch deren Gesellschafter oder Geschäftsführer an der angegebenen Rechnungsadresse in 1170 Wien, S.-Gasse 11/16 unbekannt und nach Auskunft des Hausverwalters dort auch nie Mieter gewesen seien. Im Juli 2002 seien eine USt-Prüfung und im Oktober 2002 eine Lohnsteuerprüfung von der Wiener Abgabenbehörde nach erfolglosen Versuchen der Kontaktaufnahme ohne einen Vertreter der Gesellschaft durchgeführt worden. Die Bemessungsgrundlagen hätten dabei auf Basis der bei der Wiener GKK gemeldeten Dienstnehmer geschätzt werden müssen.

Der an der FB-Adresse der E.- Bau in S.-Gasse 11/6 seit 1982 wohnende Mieter, H., habe bei einer Befragung mitgeteilt, dass die E.- Bau seine Adresse gegen seinen Willen als Postadresse benutzt habe. Deren Büro habe sich tatsächlich an der Adresse S.-Gasse 11/16 befunden.

Die Bw. verwies auch zur E.- Bau auf die FB-Eintragung und die steuerliche Erfassung. Es sei ihr sogar eine "Drittschuldnerpfändung" der Abgabenbehörde zugegangen. Sowohl der Erhebungsbericht des Wiener Finanzamtes als auch der als Zeuge befragte H. würden die Existenz des Unternehmens bestätigen. Zum Nachweis lege sie einen "Abzug des Jahresabschlusses zum 30.11.2001" der E.- Bau vor, den sie vom Geschäftsführer der Gesellschaft, D.M., erhalten habe (Anmerkung: tatsächlich handelte es sich um ein Schriftstück mit der ursprünglichen StNr der E.- Bau, titulierte als "Bilanzkonto zum 30.11.2001"). Das Unternehmen habe 40 Dienstnehmer auf verschiedenen Baustellen im Großraum Graz beschäftigt und sei für bekannte Auftraggeber tätig gewesen, wodurch man Vertrauen geschöpft habe.

Zur E.- Bau wurde durch das Verfahren folgender Sachverhalt erwiesen:

Die Gesellschaft war unter anderer Firma im Jahr 1992 gegründet und in das FB eingetragen worden. Am 7. Dezember 2001 war nach einem Gesellschafterwechsel die Firmenbezeichnung auf E.- Bau geändert und die Geschäftsadresse nach 1090 Wien verlegt worden.

Am 20. März 2002 hatten sowohl der Gesellschafter als auch die Geschäftsanschrift der Gesellschaft neuerlich gewechselt. Letztere lautete nunmehr auf 1100 Wien, C.-Gasse 107/9, jener Anschrift, unter der seit 1. Oktober 2001 die bereits erwähnte B.E.- GmbH firmierte (Verweis auf Punkt 5). Der neue Gesellschafter-Geschäftsführer der E.- Bau, D.M., scheint im FB mit der Wohnadresse 1170 Wien, S.-Gasse 17/23 auf, jener Anschrift, an der auch O.K., der letzte Geschäftsführer der B.E.- GmbH im Herbst 2001 kurzfristig seinen einzigen,

behördlich gemeldeten Wohnsitz in Österreich hatte. D.M. ist an dieser Adresse lt. ZMR ab 20. Februar 2002 mit Nebenwohnsitz gemeldet.

Bereits am 11. April 2002 wurde die Adresse der E.- Bau noch einmal geändert. Seither scheint im FB als Geschäftsanschrift der Gesellschaft 1170 Wien, S.-Gasse 11/6 auf.

Am 16. September 2004 wurde die GmbH wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG von Amts wegen gelöscht.

Die E.- Bau war in der Vergangenheit steuerlich erfasst. Bis inklusive 2001 wurden Steuererklärungen eingereicht. Bis zum Gesellschafterwechsel im März 2002 erfolgten zumindest teilweise Abstattungen des Abgabenrückstandes. Ab dem Eintritt des D.M. negierte das Unternehmen seine steuerlichen Verpflichtungen gänzlich. In der Folge wurden verschiedene Einbringungsmaßnahmen gesetzt, darunter im September 2003 auch der (erfolglose) Versuch einer Forderungspfändung bei der Bw.

Der am 26. Mai 2003 als Auskunftsperson befragte Mieter der Wohnung S.-Gasse 11/6, H. hatte zur E.- Bau angegeben, dass er deren an seine Adresse zugestellte Post bis etwa August 2002 in einen Briefkasten bei dem zur linken Seite der Hauseinfahrt gelegenen Büro deponiert habe. Nachdem er die Post über die falsche Zustellung informiert habe, sei diese eingestellt worden. Zu firmenzugehörigen Personen habe er nie Kontakt gehabt. Die Namen der Geschäftsführer seien ihm nicht bekannt gewesen. Ab etwa Dezember 2002 habe er keine Kenntnis mehr von der E.- Bau. Das nunmehr ansässige Nachfolgeunternehmen habe nach Problemen mit der Räumung des Lagers der E.- Bau dieses erst etwa im April 2003 für sich frei machen können.

Die im selben Haus wohnhafte Mutter des seit einiger Zeit im Ausland lebenden H. gab den Zeitraum der Fehlzustellungen von Post der E.- Bau mit rund einem Jahr an.

Die für das anhängige Verfahren maßgeblichen Rechnungen der E.- Bau tragen alle die Rechnungsadresse 1170 Wien, S.-Gasse 11/16 und lauten somit nicht auf die FB-Adresse. Bis auf eine einzige Rechnung (datiert mit 28. März 2002) stammen sie alle aus jener Zeit, in welcher im FB die Geschäftsadresse mit 1170 Wien, S.-Gasse 11/6 angegeben war (ab 11. April 2002).

Durch die Aussage des H., auf welche sich das FA beruft und gegen deren Richtigkeit die Bw. nichts eingewendet hat, weshalb auch der UFS keinen Anlass für Zweifel sieht, wird evident, dass dem verantwortlichen Unternehmensvertreter die Unrichtigkeit der FB-Adresse bekannt gewesen war. Allenfalls wurde auch – so wie bei der G.- Bau – von Beginn an ganz bewusst eine falsche Adresse in das FB eingetragen.

Dies berechtigt jedoch noch nicht zur Verweigerung des Vorsteueranspruches aus den strittigen Rechnungen. Ist doch, wie ausgeführt, für eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des § 11 UStG nicht die im FB eingetragene Rechnung maßgeblich sondern jene Adresse, unter der das Unternehmen tatsächlich existiert und Leistungen erbringt. Entscheidend ist, ob der Rechnungsleger seine Geschäftstätigkeit unter der angegebenen Rechnungsadresse entfaltet hat.

Nun ist der Aussage des H. zu entnehmen, dass die E.- Bau an der Adresse 1170 Wien S.-Gasse 11/16 tatsächlich nicht nur einen Postkasten sondern auch ein Büro und ein Lager hatte, ggfs. auch als Untermieter. Die Unkenntnis der Hausverwaltung über allfällige Untermietverhältnisse schließt nicht aus, dass es solche gegeben hat. Der Information des Wiener Finanzamtes vom 9. September 2002 an die Betriebsprüfung im anhängigen Verfahren ist zu entnehmen, dass die Abgabenbehörde zum selben Schluss gekommen ist.

Aufgrund der glaubhaften Angaben des H. bzw. dessen Mutter kann davon ausgegangen werden, dass diese Verhältnisse im gesamten hier maßgeblichen Rechnungslegungszeitraum gegeben waren. Dass die Rechnungsadresse bereits kurze Zeit vor der FB-Eintragung benutzt wurde, lässt unter den gegebenen Umständen, insbesondere in Hinblick auf die Aussage der Mutter des H., nicht den Schluss zu, dass die E.- Bau zu dieser Zeit an der Adresse ihre Geschäftstätigkeit tatsächlich noch nicht ausgeübt hat.

Ab 14. April 2002 bestand jedenfalls lt. Telefonbetreiber unter der Adresse ein Festnetz-Telefonanschluss mit jener Rufnummer, welche auf den Rechnungen der E.- Bau aufscheint, allerdings angemeldet auf B.B., zu dessen Identität dem UFS keine Informationen vorliegen. Nicht auszuschließen ist, dass es sich dabei um den, in den Unterlagen über die Befragung des Hausverwalters namentlich nicht genannten, (Haupt-)Mieter der Wohnung 1170 Wien S.-Gasse 11/16 handelt, der diese im relevanten Verfahrenszeitraum an die E.- Bau untervermietet hatte.

Dass auch die Wiener Abgabenbehörde von einer Tätigkeit der E.- Bau bis August bzw. September 2002 ausgegangen ist, zeigen die Ergebnisse der Umsatzsteuer- bzw. Lohnsteuerprüfung vom Juli bzw. Oktober 2002, bei welchen von Umsätzen bis August 2002 bzw. Lohnzahlungen bis September 2002 ausgegangen wurde. Aus der Information des Wiener Finanzamtes vom 9. September 2002 an die Betriebsprüfung im anhängigen Verfahren geht ebenfalls hervor, dass die E.- Bau bei der Wiener GKK "alle Dienstnehmer bis ca. 8/2002 gemeldet" hatte.

Unter den gegebenen Umständen erscheint die Unrichtigkeit der Rechnungsadresse nicht erwiesen und die aus diesem Grund vorgenommene Kürzung der Vorsteuer bei der Bw. aus

den Rechnungen der E.- Bau daher im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, nicht zulässig. Der Berufung war deshalb auch in diesem Punkt stattzugeben.

7.) H.- Bau GmbH (in der Folge H.- Bau):

Das FA kürzte die Vorsteuern aus Rechnungen der H.- Bau, datiert zwischen 10. Juni und 19. August 2002, ebenfalls mit dem Hinwies auf eine Scheinadresse.

Im Zuge der Erhebungen der Wiener Abgabenbehörde sei festgestellt worden, dass es sich bei der vom Unternehmen ab 4. Oktober 2002 angegebenen FB-Adresse in 1120 Wien S-Straße 161/8 tatsächlich um eine ab 23. September 2002 leer stehende Wohnung gehandelt habe. Der Geschäftsführer habe sich ab 3. September 2002 die Post von dieser Adresse an seine Wohnadresse nachsenden lassen. Aufgrund dieser Feststellungen sei man auch für die auf den Rechnungen angeführte, vorherige FB-Adresse in 1150 M-Straße 36/1 von einer Scheinadresse ausgegangen.

Im zweitinstanzlichen Verfahren ergänzte das FA seine Argumentation nach Beischaffung des Bezug habenden BP-Aktes aus Wien insofern, als es nun aufgrund doppelt vergebener Rechnungsnummern und wegen des gänzlichen Fehlens von Aufträgen an die Bw. in den Buchhaltungsunterlagen der H.- Bau, die Leistungserbringung der in den strittigen Rechnungen abgerechneten Arbeiten als solche anzweifelte.

Die Bw. verwies wiederum auf die FB-Eintragung und die steuerliche Erfassung der H.- Bau. Es liege eine Niederschrift über den Antrittsbesuch des Erhebungsdienstes vom 29. April 2002 vor, durch welchen die Richtigkeit der Rechnungsadresse bestätigt werde. Zudem sei eine Betriebsprüfung durchgeführt worden. Aus dem BP-Bericht sei ersichtlich, dass das Unternehmen zeitweise 50 Dienstnehmer beschäftigt und u. a. für namhafte steirische Baufirmen gearbeitet habe.

M.K. sei sogar eine Zeit lang Dienstnehmer des Unternehmens gewesen. Er habe das Büro in der M-Straße 36/1 fünf Mal besucht und habe es dabei als voll ausgestattet (inklusive Sekretärin) erlebt. Die H.- Bau habe auch über einen Festnetztelefon- und Telefaxanschluss sowie über eine Bankverbindung verfügt.

M.K. bestätigte im Rahmen seiner Zeugenbefragung, "ca. zwei bis drei Monate bei der H.- Bau angemeldet" gewesen zu sein, um Aufträge zu lukrieren. Einige dieser Aufträge habe die H.- Bau als Subauftragsnehmerin der Bw. durchgeführt.

Aus den im zweitinstanzlichen Verfahren beigeschafften Unterlagen des Wiener Finanzamtes zur Prüfung der H.- Bau ergibt sich i.V.m. der Aktenlage der Bw. bzw. weiteren, vom UFS durchgeführten Erhebungen folgender Sachverhalt:

Die als Einmanngesellschaft errichtete H.- Bau wurde am 15. März 2002 in das FB eingetragen. Am 5. Dezember 2002 wurde der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft

eröffnet, am 26. September 2003 wurde dieser mangels kostendeckenden Vermögens aufgehoben. Im Jänner 2004 erfolgte die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit.

Zwischen der Gründung der Gesellschaft im März 2002 und der Konkurseröffnung im Dezember 2002 scheinen im FB in Abfolge vier (Allein-)Gesellschafter-Geschäftsführer auf. Mit jedem Gesellschafterwechsel änderte sich auch die Geschäftsadresse des Unternehmens.

An der Adresse 1150 Wien, M-Straße 36/1 befand sich diese demnach vom 28. Mai bis 4. Oktober 2002. Anschließend war, gleichzeitig mit dem letzten Gesellschafterwechsel, die bis zur FB-Löschung aufrechte Adresse 1120 Wien, S-Straße 161/8 eingetragen worden.

Den Unterlagen der Wiener Abgabenbehörde ist zu entnehmen, dass sich "der Firmensitz" der H.- Bau schon einige Zeit vor der FB-Eintragung an der Adresse 1150 Wien M-Straße 36/1 befunden hat.

Bereits am 22. April 2002 waren Dienstnehmeranmeldungen bei der Wiener GKK mit dieser Unternehmensadresse vorgenommen worden.

Einem Aktenvermerk vom 11. Juni 2002 über eine anlässlich der Betriebseröffnung durchgeführte Nachschau ist ein im dortigen Büro des Unternehmens aufgenommenes Photo des M.K. beigeschlossen, der als Bauleiter für den Bereich Graz bezeichnet wird.

Das Unternehmen war von Beginn an steuerlich vertreten. In den Lohnverrechnungsunterlagen des Steuerberaters wird M.K. ab 17. April 2001 als Bauleiter geführt.

Nach dem Inhalt von zwei mit den Geschäftsführern aufgenommenen Niederschriften waren am 28. Juni und 2. Juli 2002 weitere Erhebungsmaßnahmen der Abgabenbehörde im Büro des Unternehmens in 1150 Wien M-Straße 36/1 vorgenommen worden.

Bei einer im Dezember 2002 durchgeführten USt-Prüfung für März bis Dezember 2002 waren im Rechenwerk der H.- Bau für Mai 2002 u.a. Belege für die Büromiete und Telefonkosten in der M-Straße 36/1 vorgefunden worden. Ab Juni waren keine Buchhaltungsunterlagen vorhanden gewesen.

Die Erhebungen zur Unternehmensadresse hatten nach den Unterlagen im Prüfungsakt der H.- Bau ab 8. November 2002 stattgefunden und sich auf die Adresse 1120 Wien, S-Straße 161/8 bzw. die Wohnadresse des zu dieser Zeit verantwortlichen Gesellschafter-Geschäftsführers, J.K., bezogen.

In Bezug auf die Adresse 1150 Wien, M-Straße 36/1 waren dabei keine Erhebungen durchgeführt bzw. Feststellungen getroffen worden.

Zumindest bis zum Erhebungsbesuch der Abgabenbehörde am 2. Juli 2002 war die H.- Bau an der Adresse 1150 Wien, M-Straße 36/1 somit erwiesenermaßen tatsächlich tätig gewesen. Wie

lange dies der Fall war, ist den Unterlagen nicht zu entnehmen, doch erscheint der Rückschluss von den späteren Erhebungsergebnissen zur Adresse 1120 Wien S-Straße 161/8 auf die Adresse 1150 Wien, M-Straße 36/1 ohne entsprechende Feststellungen jedenfalls unzulässig.

Bei diesem Sachverhalt ist es aus Sicht des UFS nicht erwiesen, dass es sich bei der in den strittigen Rechnungen der H.- Bau vom 11. Juni bis 19 August 2002 angeführten Adresse 1150 Wien, M-Straße 36/1 um keine, zu diesem Zeitpunkt gültige Anschrift des Unternehmens gehandelt hat. Die Kürzung des Vorsteueranspruches aus dem Titel einer ungültigen Rechnungsadresse ist daher im Sinne des bereits mehrfach erwähnten VwGH-Erkenntnisses vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, nicht gerechtfertigt.

Dies bedeutet nun aber dennoch nicht, dass die Bw. die Vorsteuern aus diesen Rechnungen abzuziehen berechtigt war. Vielmehr erscheint das ergänzende Vorbringen des FA im UFS-Verfahren gerechtfertigt. Tatsächlich ergibt sich nämlich aus der Auswertung der vorgelegten Prüfungsunterlagen von der BP der H.- Bau, kein Hinweis auf eine Leistungserbringung an die Bw, welcher die strittigen Rechnungen zugeordnet werden könnten.

Zwar war bei der bereits erwähnten Umsatzsteuerprüfung vom Dezember 2002 festgestellt worden, dass die Buchhaltung trotz steuerlicher Vertretung insgesamt unvollständig gewesen war. So waren Umsatzsteuervoranmeldungen lediglich für April und Mai 2002 erstellt worden, Eingangsrechnungen nur bis Mai 2002 vorhanden gewesen und hatte es ab Juni 2002 keinerlei Buchhaltungsunterlagen mehr gegeben, abgesehen von tw. in Fragmenten bis Oktober 2002 vorliegenden Ausgangsrechnungen. Zu diesen wird im Bericht festgehalten, dass wesentlich mehr als die vorgelegten Ausgangsrechnungen ausgestellt worden und Rechnungsnummern zum Teil mehrfach vergeben worden seien.

Den Unterlagen ist zu entnehmen, dass die Nummerierung und Datierung der Rechnungen lediglich vom 3. Mai bis 6. Juni 2002 fortlaufend und zeitfolgerichtig erfolgte. Nach diesem Zeitpunkt weisen die Rechnungen des Unternehmens in einer Vielzahl von Fällen, praktisch laufend, Doppel- bzw. Mehrfachnummerierungen mit zeitlichen Überlagerungen auf.

Bei der BP in Wien waren sämtliche, in den vom steuerlichen Vertreter der H.- Bau übergebenen Unterlagen ersichtlichen Auftraggeber zur Datenabstimmung kontaktiert worden. Die Bw. hatte sich nicht darunter befunden. Jegliche Hinweise auf Geschäfte mit ihr fehlten in den Unterlagen der H.- Bau.

Bereits beim Antrittsbesuch der Wiener Abgabenbehörde Ende April 2002 waren die damaligen Auftraggeber der H.- Bau erhoben worden. Schon damals war die Bw. nicht genannt worden.

Bei der am 28. Juni 2002 bzw. 2. Juli 2002 im Büro der H.- Bau durchgeführten Erhebung, hatte eine Besprechung mit dem soeben (= am 25. Juni 2002) neu bestellten Geschäftsführer, N.H., stattgefunden, bei welcher dieser die drei, zum damaligen Zeitpunkt in Arbeit befindlichen, Aufträge konkret angegeben hatte. Die Bw. war nicht unter diesen Auftraggebern gewesen. Alle anderen Aufträge waren nach dessen Angaben zuvor abgeschlossen worden oder würden storniert werden. Die bestehenden Aufträge hatte er vom bisherigen Geschäftsführer übernommen, neue Baustellen waren damals nicht geplant. Ab Juli sollte das Unternehmen mit lediglich 15 Dienstnehmern weiterarbeiten.

Aufgrund der erstmals im zweitinstanzlichen Verfahren vom FA vorgebrachten Bedenken gegen die Leistungserbringung der in den strittigen Rechnungen ausgewiesenen Arbeiten, wurde die Bw. um Übermittlung der zugehörigen Auftrags- und Abrechnungsunterlagen ersucht. Sie blieb die Vorlage mit dem Hinweis schuldig, alle ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen seien dem FA bereits übermittelt worden.

Zu den in § 11 UStG geforderten Rechnungsmerkmalen gehört auch die Bezeichnung der erbrachten Leistung. Auch bei diesem Rechnungsbestandteil gilt, dass dadurch eine nachträgliche Kontrolle der verrechneten Leistung sichergestellt werden soll, um missbräuchliche Rechnungslegungen über tatsächlich nicht erbrachte Leistungen zu verhindern.

Soweit die nach § 11 UStG erforderlichen Rechnungsmerkmale nicht in der Rechnung selbst enthalten sind, kann ein Verweis auf Bezug habende Unterlagen, in welchen diese Angaben enthalten sind, diese Rechnungsbestandteile auch ersetzen (§ 11 Abs. 2, letzter Satz UStG). Voraussetzung dafür ist, dass in der Rechnung auf die ergänzenden Belege hingewiesen wird.

Die Überprüfung der an die Erstbehörde vorgelegten Belegordner der Bw. hat ergeben, dass sich zu diesen Rechnungen lediglich beigeheftete Barzahlungsbelege und so genannte "Rechnungsprüfungsprotokolle" (nicht unterfertigt, keine Übermittlung an die H.- Bau) nicht aber sonstige, diesen Rechnungen zugeordnete bzw. zuordenbare, weiterführende Unterlagen befanden. Insbesondere fehlten Aufträge, Bautagebücher, Endabnahmeberichte und dgl.

In den strittigen Rechnungen der H.- Bau wird weder auf Zusatzbelege verwiesen, noch ist die Bw. nach ihren Angaben überhaupt im Besitz von weiterführenden Unterlagen, aus welchen etwa zu ersehen wäre, wann und wo, d.h. an welchem Bauwerk bzw. Bauwerksteil welche Leistungen erbracht wurden, bzw. wer diese Arbeiten ausgeführt hat.

Die vorhandenen Zahlungsbelege allein sind als Nachweis für die Leistungserbringung jedenfalls ungenügend, zumal sie auch ihrer Art nach, teilweise höchst unglaubwürdig erscheinen bzw. andererseits die zugeordneten Rechnungen - abgesehen von den Divergenzen betreffend Rechnungsnummern bzw. Datumsangaben in den bei der BP der H.- Bau

festgestellten Unterlagen - zum Teil wenig aussagekräftig sind bzw. tw. sogar massive Bedenken in Bezug auf die darin abgerechneten Leistungen hervorrufen (z.T. nur pauschale Leistungsangaben, wie "diverse Spachtelungsarbeiten" (10.6.) oder "Spachtel arbeiten 667 m²" (19.8.), größtenteils keine Hinweise auf erfolgte Überprüfungen bzw. Rechnungskorrekturen der Auftraggeber, fehlende Erfassung von in Prüfungsprotokollen angeführten Voraus- bzw. Teilzahlungen, keine Belege bzw. Angaben zu noch offenen Abschlusszahlungen usw.).

Unter den gegebenen Umständen erscheinen die Bedenken der Erstbehörde hinsichtlich der tatsächlichen Leistungserbringung, wie sie in den verfahrensgegenständlichen Rechnungen der H.- Bau ausgewiesen ist, berechtigt. Für den UFS ist es aufgrund der überprüften Unterlagen nicht erwiesen, dass die in den strittigen Rechnungen angeführten Leistungen in der darin dargestellten Form von der H.- Bau erbracht wurde.

Da diese Rechnungen den Erfordernissen des § 11 UStG weder formell entsprechen, noch inhaltlich geeignet sind, die darin angeführte Leistungserbringung durch die H.- Bau zu erweisen, vermitteln sie der Bw. auch keinen Vorsteueranspruch, weshalb die Berufung in diesem Punkt abzuweisen war.

8.) S.- Innenausbau GmbH (in der Folge S.- Bau):

Die in den Unterlagen der Bw. vorgefundenen fünf Rechnungen der S.- Bau, datiert zwischen 11. September und 20. September 2002, lauteten auf die Adresse 1150 Wien, B-Gasse 23/17. Wie bei den übrigen Unternehmen verweigerte das FA der Bw. den Vorsteuerabzug daraus mit dem Hinweis auf das Vorliegen einer unrichtigen Rechnungsadresse. Nach einem Aktenvermerk der Wiener Abgabenbehörde vom Juli 2002 habe bei der im Jahr 2002 durchgeführten USt-Prüfung mit dem Geschäftsführer kein Kontakt hergestellt werden können, sodass die Bemessungsgrundlagen geschätzt werden mussten. Die bis 24. September 2002 im FB eingetragene Geschäftsadresse des Unternehmens in 1180 Wien, H.-Gasse 10/9 dürfte demnach eine Scheinadresse sein.

Die Bw. verwies darauf, dass die S.- Bau, zu der man den Kontakt auf Baustellen über einen gewissen I.M. hergestellt bzw. gepflegt habe, als Subauftragnehmerin für verschiedene Grazer Baufirmen gearbeitet habe und sich davon die Abgabenverwaltung im Zuge von Baustellenkontrollen überzeugen habe können. Ihr sei bekannt, dass bei Betriebsprüfungen von zwei Grazer Baufirmen der Vorsteuerabzug aus Rechnungen der S.- Bau anerkannt worden sei. Die in ihrem Fall vorgenommene Streichung der Vorsteuer beruhe auf reinen Vermutungen des FA.

Zur S.- Bau liegen dem UFS nur wenige Unterlagen vor. Die Übermittlung jener Aktenteile, auf welchen die Feststellungen zur Geschäftsadresse beruhen, wurden, wie bei der SK.- GmbH,

von der Wiener Abgabenbehörde mit dem Hinweis auf bestehende Geheimhaltungsverpflichtungen (§§ 48a und 90 Abs. 2 BAO) abgelehnt. Dem UFS stand daher, so wie dem FA, für die Beurteilung lediglich ein Aktenvermerk zu diesen Erhebungen (mit unleserlicher Datumsangabe) zur Verfügung.

Lt. FB war die S.- Bau am 4. Mai 2000 als A.- Bau gegründet worden. Vom Februar 2001 bis Februar 2002 weist das FB die Geschäftsanschrift der Gesellschaft mit 1120 Wien, S-Straße 182 aus. Sie lautete damit auf dieselbe Adresse, wie sie für die G.- Bau vom 2. April bis 9. Juli 2001 eingetragen gewesen war. Wie bereits zur G.- Bau ausgeführt, wurde von der Hauseigentümerin des Objektes 1120 Wien S-Straße 182 glaubhaft dargelegt, dass die betreffenden Räumlichkeiten im oa. Zeitraum tatsächlich an die damaligen Gründungsgesellschafter der A.- Bau vermietet worden waren und diese dort auch ihre Geschäfte betrieben hatte.

Am 21. Februar 2002 waren die Gründungsgesellschafter aus der A.- Bau ausgeschieden. Der neue (Allein-)Gesellschafter-Geschäftsführer, I.M, hatte die Firmenbezeichnung auf S.- Bau geändert und die Geschäftsadresse nach 1080 Wien, H-Gasse 10/9 verlegt. Vom 23. August 2002 bis 14. Februar 2003 war er an dieser Adresse auch mit Hauptwohnsitz polizeilich gemeldet. Bereits ab 18. März 2002 weist das ZMR für ihn zudem einen Nebenwohnsitz an der Adresse 1100 Wien, C.-Gasse 107/9 als Untermieter in der 30 m² großen Wohnung der B.E.- GmbH aus (bis 28. Oktober 2002).

Ab 25. September 2002 lautete die FB-Adresse der S.- Bau auf 1150 Wien, B-Gasse 23/17. Lt. Auskunft des Telefonbetreibers war an dieser Adresse für die Gesellschaft bereits ab 24. März 2001 ein FAX- und Festnetz-Telefonanschluss angemeldet gewesen. Während die zugehörige Telefonrufnummer am 28. November 2001 auf die G.- Bau übergegangen war, war der FAX-Anschluss für die S.- Bau bis 7. April 2003 aufrecht geblieben. Mit diesem Datum waren sowohl der FAX-Anschluss der S.- Bau als auch die Telefonnummer der G.- Bau abgemeldet worden.

Verwendet wurden sowohl die für die Adresse 1150 Wien, B-Gasse 23/17 angemeldete Telefon- als auch die FAX-Nummer, soweit für den UFS ersichtlich, auf den Rechnungen der G.- Bau. Auf den im Verfahren strittigen Rechnungen der S.- Bau aus dem Jahr 2002 scheint, nach den Erhebungen des UFS, eine tatsächlich nicht existente Telefonnummer auf.

Am 10. Jänner 2003 war der Konkurs über das Vermögen der S.- Bau im FB angemerkt worden, am 25. Juli 2003 war, nach Konkursabweisung mangels kostendeckenden Vermögen, die amtswegige Löschung erfolgt.

Das FA stützte seine Überlegungen zur Unrichtigkeit der Rechnungsadresse nach dem Verfahrensergebnis ausschließlich auf den als Aktenvermerk titulierten Erhebungsbericht eines

Wiener Finanzamtes aus dem Jahr 2002 (das weitere Datum ist für den UFS aufgrund einer schlechten Qualität der vorliegenden Kopie nicht lesbar). Nach dem Inhalt dieses Schriftsatzes war anlässlich einer USt-Prüfung keine Kontaktaufnahme mit dem "derzeitigen Geschäftsführer (I.M)" an der Adresse 1080 Wien, H-Gasse 10/9 möglich gewesen, weshalb, nach Einvernahme der ehemaligen Gründungsgesellschafter, die Prüfung mit einer Schätzung abgeschlossen worden sei.

Zur Adresse 1150 Wien, B-Gasse 23/17 findet sich in diesem Aktenvermerk kein Hinweis.

Aufgrund der Weigerung der Wiener Abgabenbehörde zur Aktenübermittlung fehlen weiterführende Unterlagen zu dieser, für das anhängige Verfahren allein maßgeblichen Adresse in den Rechnungen der S.- Bau vom September 2002. Andererseits ergibt sich aufgrund des Telefon- bzw. FAX-Anschlusses sehr wohl ein Bezug zu dieser Adresse - und zwar bereits Monate vor der Eintragung dieser Anschrift als FB-Adresse der S.- Bau.

Unter diesen Umständen sieht der UFS die Unrichtigkeit der strittigen Rechnungsadresse durch das Verfahrensergebnis nicht als erwiesen, zumal es die polizeilichen Meldedaten des I.M durchaus nahe legen, dass er es darauf angelegt hat, die Adresse des Unternehmens zu verschleiern. Im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039, war der Berufung in diesem Punkt daher stattzugeben.

Zusammenfassend für alle dargestellten Fälle sei schließlich zu dem vom Masseverwalter in der Berufungsverhandlung eingewendeten, aus seiner Sicht, übertriebenen Formalismus im Zusammenhang mit den Adressen der leistenden Unternehmen angemerkt, dass die Bestandteile vorsteuergerechter Rechnungen durch § 11 UStG vorgegeben werden. Das Erfordernis ihrer strikten Einhaltung wird in der bereits zitierten, langjährigen VwGH-Judikatur als zur Erreichung der damit verfolgten Ziele notwendig, bestätigt.

Im Übrigen zeigt das dargestellte Verfahrensergebnis, dass die Bw. keineswegs angemessene Vorkehrungen getroffen bzw. Kontrollen durchgeführt hat, um der Gefahr der Verwendung unrichtiger Rechnungsadressen in geeigneter Weise zu begegnen. Im Wesentlichen hat sie sich mit Formalnachweisen begnügt (FB-Eintragung, Gewerbebefugnis, steuerliche Erfassung, Anführung von Telefon- / FAX-Nummer bzw. Bankverbindung auf der Rechnung), wobei auch die dazu vorgelegten Unterlagen zum Teil höchst fragwürdig erscheinen, sodass sie eher geeignet sind, Bedenken zu erwecken als zu zerstreuen.

So wurde etwa die Überprüfung der Rechnungsadresse der SP.- Bau, durch den bereits erwähnten Auszug aus dem Wirtschaftskammerregister mit den vom Unternehmen selbst eingetragenen Daten, dokumentiert.

Der zur E.- Bau vorgelegte "Jahresabschluss", welcher sich tatsächlich als ein mit "Bilanzkonto zum 30.11.2001" betiteltes Schriftstück, versehen mit der ehemaligen Steuernummer der E.-

Bau darstellt, lässt keinen Konnex zur Rechnungsadresse des Unternehmens erkennen (anzumerken ist, dass dem FB auch kein abweichendes Wirtschaftsjahr der E.- Bau zu entnehmen ist).

Der zum Nachweis der Kontrollen bezüglich der H.- Bau beigeschlossene Auszug aus der Niederschrift zum abgabenbehördlichen Erstbesuch des Unternehmens vom 29. April 2002 enthält ebenfalls keine Adressenangabe. Auf der angeblichen FAX-Nachricht der H.- Bau vom 5. Juni 2002 an die Bw. fehlt ein Sendenachweis.

Nicht zuletzt zeigen die Auskünfte der Telefonbetreiber, dass die Bw. sich, zumindest teilweise, mit der Anführung von Telefon- bzw. FAX-Nummern auf den Rechnungen begnügt hat, ohne diese zu verifizieren.

Durch derart mangelhafte und zur Kontrolle der Gültigkeit einer angegebenen Rechnungsadresse größtenteils grundsätzlich ungeeignete "Kontrollmaßnahmen" wird ein angemessenes und zumutbares Bemühen der Bw, ihren Obliegenheitspflichten zu entsprechen, keineswegs dargetan. Vielmehr zeigt sich hier ein geradezu auffällig nachlässiger Umgang mit den Kontrollpflichten. Dies umso mehr, als gerade für die notorisch vorsteuermissbrauchsanfällige Baubranche im Allgemeinen und im Besonderen auch unter Berücksichtigung der zuvor im Rahmen der Einzelausführungen dargestellten, zum Teil äußerst formlosen Geschäftsabwicklung, von der Bw. als einem Unternehmen, welches Vorsteuern in Anspruch nehmen möchte, ein entsprechend verstärktes Bemühen um eine hinreichende Kontrolle der Rechnungsmerkmale zu fordern ist.

Es mag zutreffen und wird vom UFS auch nicht bestritten, dass die im Verfahren vorgebrachten bzw. zu Tage getretenen Geschäftspraktiken (Geschäftsanbahnung sowie größtenteils auch Auftragsabwicklung bis hin zur Bezahlung und ebenso Dienstnehmer-Aquirierung bzw. –Entlohnung direkt auf Baustellen) branchenüblich sind. Dies ändert aber nichts daran, dass das Gesetz beim Vorsteuerabzug für diese Wirtschaftsbereiche - wohl nicht unbeabsichtigt - keine erleichternden Ausnahmen vorsieht. Vielmehr ist gerade wegen solcher, informeller Branchenverhältnisse ein höheres Maß an Sorgfalt bei der Einhaltung jener Formalerfordernisse, durch welche § 11 UStG den Vorsteuermissbrauch hinten zu halten trachtet, unumgänglich.

Ein solches erhöhtes Maß an Sorgfalt der Bw. bei der Überprüfung der Rechnungsadressen ihrer Subunternehmer hat das Verfahrensergebnis aber keineswegs hervorgebracht, sodass die Erfüllung der sie beim Vorsteuerabzug nach der erwähnten VwGH-Judikatur treffenden Obliegenheitspflichten ebenso wenig erwiesen erscheint, wie ihre Gutgläubigkeit im Sinne der angesprochenen EUGH-Rechtsprechung zu den "Karussellbetrugsfällen".

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 16. Mai 2007