



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die gemäß § 274 BAO gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 des Finanzamtes A. gerichtet geltende Berufung vom 7. Mai 2007 der Bw., Adr1, vertreten durch Stb., Adr2, vom 18. November 2005 (ursprünglich gerichtet gewesen gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Jänner bis Mai 2005) nach der am 1. Dezember 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. erfolgte 2005 hinsichtlich der Zeiträume 11/2004 bis 5/2005 eine USO-Prüfung. Der Betriebsgegenstand erstreckte sich in diesen Zeiträumen auf Schlosserarbeiten, Güterbeförderung und Gebäudereinigung. Geschäftsführer ist seit 15.12.2003 Herr V. M. .

Im BP-Bericht vom 7. Oktober 2005 (S 358ff AB) wurden folgende Feststellungen getroffen:

„Tz. 1 SD Reinigung GmbH – nicht anerkannte Vorsteuer

Die in den Rechnungen der Fa. S. GmbH ausgewiesene Vorsteuer wird nicht anerkannt, da es sich diesbezüglich nach Ansicht der Betriebsprüfung um Scheinrechnungen handelt. Die in Rechnung gestellten Leistungen konnten nicht von der Firma S. durchgeführt werden, da lt. Unterlagen des Finanzamtes Arbeitnehmer nicht in diesem Ausmaß bei der Firma S. GmbH

beschäftigt waren, dass sie diese Arbeiten hätten durchführen können. Es wurden auch keine Lohnabgaben an das Finanzamt gemeldet. Außerdem befindet sich an der Geschäftssadresse der Firma S. GmbH ein Hotel mit mehreren Zimmern, weshalb vom Vorliegen einer Scheinfirma auszugehen ist.

Der Vorsteuerabzug setzt unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung tatsächlich erbracht hat. Scheint in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Außerdem bleibt im gegenständlichen Fall auch ungewiss, ob der in der Rechnung angeführte leistende Unternehmer die in dieser Rechnung beschriebenen Leistungen bewirkt hat. Dies führt ebenfalls zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug.

nicht anerkannte Vorsteuer lt. BP lt. Rg. v. 4.1.2005	591,60
nicht anerkannte Vorsteuer lt. BP lt. Rg. v. 4.1.2005	2.442,15
nicht anerkannte Vorsteuern lt. BP in Euro	3.033,75

Tz. 2 D.gmbH – nicht anerkannte Vorsteuer

Die in der Rechnung der Fa. D.gmbH ausgewiesene Vorsteuer wird nicht anerkannt, da es sich diesbezüglich nach Ansicht der Betriebsprüfung um Scheinrechnungen handelt. Die in Rechnung gestellten Leistungen konnten nicht von der Fa. D.gmbH durchgeführt werden, da laut Unterlagen des Finanzamtes und der Gebietskrankenkasse dieser Leistungsumfang mit dem Personal der Firma nicht erbracht werden konnte. Außerdem handelt es sich bei der Geschäftssadresse um eine Briefkastenadresse, da laut Erhebungen des dortigen Finanzamtes auf dem Gelände dieses ehemaligen Bauernhofes nie eine betriebliche Tätigkeit ausgeübt wurde.

Der Vorsteuerabzug setzt unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung tatsächlich erbracht hat. Scheint in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Außerdem bleibt im gegenständlichen Fall auch ungewiss, ob der in der Rechnung angeführte leistende Unternehmer die in dieser Rechnung beschriebenen Leistungen bewirkt hat. Dies führt ebenfalls zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug.

nicht anerkannte Vorsteuer lt. Rg. 05/101 vom 25.3.2005	€ 11.976,90"
---	--------------

Die Festsetzung von Umsatzsteuer für 1-5/2005 im Bescheid vom 14. Oktober 2005 erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, insbesondere in der Nichtanerkennung von Vorsteuern aus Rechnungen der S. GmbH und der D.gmbH.

Die **Berufung** vom 18. November 2005 wendet sich gegen die Nichtanerkennung von Vorsteuern in diesen zwei Fällen, da die Feststellungen der Finanzbehörde im Widerspruch zu den wirtschaftlichen Vorgängen stünde. Aus den im Zuge der Umsatzsteuer-Sonderprüfung lückenlos vorgelegten umfangreichen Dokumentationen über die Arbeitsabläufe sei der Einsatz von Fremdpersonal und die verrechneten Leistungen an die Kunden sei ersichtlich,

- von welchem Fremdunternehmen Personal eingesetzt worden sei,
- die Namen der Dienstnehmer des Fremdunternehmens, so weit sie der Bw. bekannt seien (vgl. Stundenlisten),
- die Tage und die Anzahl der Stunden, die jeder der fremden Dienstnehmer zur Auftragserfüllung eingesetzt worden sei,
- die dazugehörige Rechnung des Fremdunternehmen,
- der Hinweis, für welche Projekte (Kostenstellen) die Dienstnehmer des Fremdunternehmens tätig waren,
- die Verrechnung dieser Leistungen durch die Bw. an ihre Kunden (Ausnahmen: bei der Räumung der eigenen Lagerflächen, dem Einsatz für eigene bauliche oder reinigungstechnische Maßnahmen gäbe es keine Ausgangsrechnungen),
- die Bezahlung sowohl der Fremdunternehmen als auch die Bezahlung der Ausgangsrechnungen.

Die Betriebsprüfung habe weder die erbrachten Dienstleistungen durch die Fremdunternehmen noch die Weiterverrechnung dieser Leistungen an die Kunden des Bw. in Frage gestellt.

Gegen die Feststellung, dass sowohl die S. GmbH als auch die D.gmbH laut den Unterlagen des Finanzamtes und der Gebietskrankenkasse nicht Mitarbeiter in der erforderlichen Anzahl gemeldet hätte, wird entgegnet, dass es nicht Aufgabe der Bw. sein könne, zu überprüfen, ob ihre Geschäftspartner auch „offiziell“ in der Lage seien, die Dienstleistungen zu erbringen. Tatsache sei, dass die Leistungen erbracht worden seien.

Zum Argument, dass sich einerseits an der Adresse der S. GmbH ein Hotel mit mehreren Zimmern und andererseits an der Adresse der D.gmbH ein Bauernhof befände, werde darauf hingewiesen, dass auch die Finanzbehörde bei der Vergabe der Steuer- und UID-Nummer keine Bedenken gehabt habe, diese für die Unternehmen mit der kritisierten Adresse auszustellen. Der Steuerpflichtige könne nicht quasi als Aufsichtsorgan zur Finanzbehörde überprüfen, ob die Finanzbehörde vor Erteilung der Steuer- und/oder UID-Nummer korrekte Maßnahmen ergriffen habe, die erst die Vergabe derselben ermögliche. Es sei vielmehr unter dem Grundsatz von Treu und Glauben ein finanzbehördlicher Akt wie die Vergabe der Steuernummer, die nur nach Vorlage entsprechender Nachweise über die Existenz eines

Unternehmens bzw. eines Antrittsbesuches erteilt werde, eine taugliche Grundlage, mit diesen Unternehmen geschäftliche Beziehungen einzugehen. Darüberhinaus müsse auch eine „irrtümlich“ vergebene Steuer- und bei Aufnahme der Geschäftsbeziehungen auch gültige UID-Nummer für den Geschäftspartner verbindlich sein und er auch darauf vertrauen dürfen. Es können daher Rechnungen der oben genannten Fremdleister nicht als Scheinrechnungen oder Scheinfirmen gelten, welche über eine ordnungsgemäß erworbene und aufrechte Steuer- und UID-Nummer verfügen, die die verrechneten Leistungen erbracht und darüber ordnungsgemäße Rechnungen gelegt haben.

Weiters wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

In seiner **Stellungnahme** führt die Betriebsprüfung – nach Wiederholung der Tz. 1 und 2 des BP-Berichtes – zu den in der Berufung angesprochenen „umfangreichen Dokumentationen“ aus, dass lediglich Stundenlisten vorgelegt wurden, die einerseits kaum lesbar seien und andererseits stimmen die angeführten Namen nicht mit den in diesem Zeitraum angemeldeten Arbeitnehmern nach den vorliegenden Unterlagen der Sozialversicherung und der übermittelten Lohnzetteln überein. Daher sei nicht nachvollziehbar, wer welche Leistungen erbracht habe.

Von der Firma D.gmbH seien für den betreffenden Zeitraum keine Umsätze gemeldet worden. Weiters habe sich diese vom 13. Juni bis 11. Oktober 2005 im Konkurs befunden. Vom Masseverwalter dieser Firma wurde an die Staatsanwaltschaft P. eine Sachverhaltsdarstellung wegen des Verdachtes des Sozialbetruges übermittelt, da kurz vor dem Konkurs noch Arbeitnehmer angemeldet worden seien, deren tatsächliche Tätigkeit aber vom Masseverwalter angezweifelt werde. Die Namen auf den vorgelegten Stundenlisten stimmen nicht mit den Namen überein, die vom Masseverwalter als Arbeitnehmer anerkannt worden seien.

Von der Firma S. GmbH in Liquidation seien zwar für den betreffenden Zeitraum Umsätze gemeldet worden, aber es sei keine Umsatzsteuer abgeführt worden.

Weiters werde noch angeführt, dass die Rechnung der Firma D.gmbH für den Leistungszeitraum August bis Dezember 2004 erst am 25. März 2005 ausgestellt worden sei. Die Zahlungen an beide Firmen erfolgten nicht über ein Konto, sondern jeweils bar, wobei auch nicht nachvollziehbar sei, an wen die Barzahlungen erfolgt seien.

Zum Argument des Bw., dass die Vergabe einer Steuernummer und einer gültigen UID-Nummer für den Geschäftspartner verbindlich sein müsse, auf die er auch vertrauen dürfe und zum Verweis auf den Grundsatz von Treu und Glauben werde auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach Mängel im Nachweis für

den Vorsteuerabzug zu Lasten des Unternehmers gehe und der gute Glaube auf das Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 UStG nicht geschützt werde. Den Nachteil aus verbleibenden Zweifeln über das Vorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug trage der Unternehmer. Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben habe derjenige zu tragen, der in gutem Glauben handle und könne dieses Risiko nicht auf einen Dritten, nämlich die Abgabenbehörde überwälzen. Die Vergabe einer Steuer- und UID-Nummer seien Tatsachen, die den Gründungszeitpunkt und nicht den berufungsgegenständlichen Zeitpunkt betreffen und sage nichts darüber aus, wer tatsächlich die Leistung erbracht habe.

Aufgrund dieser zuvor angeführten Tatsachen können nach Meinung der Betriebsprüfung die beantragten Vorsteuern aus Rechnungen der S. GmbH und D.gmbH nicht berücksichtigt werden.

Der steuerliche Vertreter nimmt zu den Äußerungen der Betriebsprüfung mit **Schreiben** vom 13. Februar 2006 wie folgt Stellung:

„Keine Leistungserbringung durch Subunternehmer:

Die von der Betriebsprüfung verwendeten Argumente gehen am Sachverhalt vorbei. Die Betriebsprüfung unterstellt, dass nur angemeldete Arbeitnehmer eine Leistung erbringen können, nicht angemeldete Arbeitnehmer aber nicht (!). Würde diese Argumentation stimmen, so bräuchte die Finanzverwaltung keine KIAB. Weiters fragt sich, wen die KIAB bei ihren Einsätzen aufgreift? Nach Ansicht der Betriebsprüfung jedenfalls keine nicht angemeldeten Dienstnehmer, denn solche erbringen keine Leistung (was tun diese Dienstnehmer dann auf den Baustellen? Und warum werden die Verantwortlichen regelmäßig zur Verantwortung gezogen, wenn diese Personen nur herumstehen?).

Unser Klient ist nicht dafür verantwortlich, wenn seine Subunternehmer Personen beschäftigten, welche nicht entsprechend den gesetzlichen Vorschriften angemeldet worden sind. Unabhängig von diesen vor allem für die Abgabenerhebung – aber sicher nicht für eine Leistungserbringung – notwendigen formalen Aspekten lässt das Nichtvorliegen einer Anmeldung nicht die von der Finanzbehörde getroffene Vermutung zu.

Geschäftsadressen:

Auf Anfrage der Betriebsprüfung wurde von unserem Klienten auch die Kontaktaufnahme dargestellt. Diese erfolgt heutzutage über Handy bzw. Kontaktpersonen. Daher spielt die Geschäftsadresse, zumal in solchen Fällen ja keine Zusammenkünfte an der Geschäftsadresse des Lieferanten, sondern in aller Regel beim Auftraggeber stattfinden, keine Rolle.

Soweit es unserem Klienten möglich war, hat er durch Firmenbuchabfragen bzw. UID-Abfragen die Existenz der Subunternehmer überprüft. Im Übrigen sehen wir keine Verpflichtung für unseren Klienten, einer darüber hinausgehende Prüfpflicht nachzukommen.

Meldung von Selbstbemessungsabgaben:

Ob die Subunternehmer auch hinsichtlich der Selbstbemessungsabgaben ihren gesetzlichen Verpflichtungen nachkommen, hat sich der möglichen Kenntnisnahme durch unseren Klienten entzogen. Wir sehen darin auch keine Argumente gegen die Leistungserbringung.

Treu und Glauben:

Von der Betriebsprüfung wird unserem Klienten unterstellt, dass er das Risiko, in seinem Glauben enttäuscht zu werden, auf einen Dritten überwälzen möchte. Hierzu ist vorerst festzuhalten, dass es im vorliegenden Sachverhalt keinen Dritten gibt, sondern lediglich unseren Klienten und die Finanzbehörde.

Unbestritten ist, dass die Finanzbehörde beiden Subunternehmern UID-Nummern vergeben und diese sowohl im Zeitpunkt der Leistungserbringung als auch noch zu Beginn der USO-Prüfung aufrecht waren. Daher ist die Anmerkung der Betriebsprüfung, bei der Vergabe der Steuer- und UID-Nummer werden nur Tatsachen berücksichtigt, welche den Gründungszeitpunkt betreffen, nicht nachvollziehbar. In aller Regel werden die Steuer- und UID-Nummer auf Dauer vergeben und geht die Gültigkeit erst mit Widerruf durch die Finanzbehörde zu Ende. Daher obliegt es der Finanzbehörde, bei Verdacht oder konkretem Wegfall der Voraussetzungen für die seinerzeitige Vergabe der Steuer- und UID-Nummer diese zu löschen. Dieses Risiko und dieser Verpflichtung kann die Finanzbehörde nicht auf unseren Klienten abwälzen.

Zusammenfassend halten wir fest, dass in der Stellungnahme der Betriebsprüfung keine Unterlagen vorgelegt wurden, die die Schlußfolgerung – keine Leistungserbringung durch die Subunternehmer – rechtfertigen. Formale Aspekte, wie Möglichkeit oder Unmöglichkeit einer konkreten (!) und real existierenden Geschäftssadresse, Nichtanmeldung von Dienstnehmern, etc. sind keine tauglichen Grundlagen für die Beantwortung der Frage, ob die genannten Subunternehmen die Leistung erbringen konnten.

Sowohl im Prüfungsverfahren als auch in der Stellungnahme hat die Betriebsprüfung keine nachvollziehbaren Unterlagen vorgelegt, die die Leistungserbringung eindeutig widerlegen. Vielmehr wird versucht, mit der Verwendung von Begriffen wie „Scheinfirma“ und „Scheinrechnungen“ die fehlenden Ermittlungsergebnisse auszugleichen.

Mit der Argumentation wird zudem unserem Klienten bzw. dem derzeitigen Geschäftsführer ein verwerfliches Verhalten vorgeworfen (Beschäftigung von Scheinfirmen, Verwendung von Scheinrechnungen, Steuerhinterziehung, Geltendmachung unrechtmäßig zustehender Vorsteuerbeträge etc.). Auch dafür hat die Finanzbehörde weder entsprechende Unterlagen vorgelegt noch hat die USO-Prüfung sowie die in den letzten Wochen sich gehäuften weiteren Prüfungen durch KIAB etc. entsprechende Ergebnisse gebracht. Wir ersuchen daher auch im Namen unseres Klienten von derartigen undokumentierten Versuchen der „Kriminalisierung“ Abstand zu nehmen.“

Mit Schreiben vom 23. Februar 2006 ergänzte die steuerliche Vertreterin zum Punkt „Meldung von Selbstbemessungsabgaben bei Subunternehmern“ Folgendes: „*In den Rechtssachen C-354/03, C-355/03 und C-484/03 hat der EuGH festgestellt, dass der Vorsteuerabzug – hier: bei R. GmbH – nicht deshalb verwehrt werden kann, weil in der Unternehmerkette ein Unternehmen – hier: D.gmbH – ohne Wissen der anderen Teilnehmer einen Mehrwertsteuerbetrug begeht. Wir verweisen auf die Pressemitteilung Nr. 03/06 vom 12.1.2006 des EuGH zum Thema Karusselbetrug.*“

Mit Datum vom 7. Mai 2007 erging für das Jahr 2005 ein Umsatzsteuerjahresbescheid.

Mit **Vorhalt** der Rechtsmittelbehörde vom 17. September 2008 wurde hinsichtlich der strittigen Rechnungen der S. GmbH und der D.gmbH die Bw. aufgefordert, die konkreten Leistungen dieser Firmen anzugeben; im Falle der Personalgestellung die Vor- und Nachnamen der Dienstnehmer (ob angemeldet oder nicht) und die Zeiträume ihrer Beschäftigung bekannt zu geben. Weiters ist mitzuteilen, an wen diese Leistungen weiterverrechnet wurden, was durch entsprechende Unterlagen wie Rechnungen und Geschäftskorrespondenz zu erläutern ist. Es ist auch eine Stellungnahme zur Bezahlung der Fremdleistungen (Konto/Person) sowie die Kontaktaufnahme mit den Verantwortlichen der S. GmbH und der D.gmbH (Telefonnummer, Adressen, Namen) abzugeben.

In der **Vorhaltsbeantwortung** vom 30. November 2008 wird die von der S. GmbH ausgestellte Rechnung vom 4.1.2005 vorgelegt und hinsichtlich der erbrachten Leistungen Folgendes ausgeführt:

„*S. GmbH (Rechnung Nr. 8): Personalbereitstellung (Elektriker – AL). Von unserem Klienten wurden diese Leistungen mit Rechnung Nr. 3.425 am 5.1.2005 an die Fa. K. GmbH – gemeinsam mit anderen Leistungen – weiterverrechnet.*

Bezahlung der Rechnung durch Banküberweisung auf das Kto. 012 bei der L. (BLZ xxxxx).

S. GmbH (Rechnung Nr. 9): Gesamt wurden 904,50 Stunden in Rechnung gestellt.

Überwiegend wurden damit folgende Leistungen abgerechnet: Betreuung Müllplatz (Fa. „Die MS“), Reinigungshilfsdienste (Räumen, Kehren, Putzen) sowie Lagerhilftätigkeiten (beide für

die Fa. B. GmbH).

An die Fa. „Die MS“ wurde im Jahr 2004 ein monatliches Pauschale von € 2.148,00 (brutto) bzw. im Jahr 2005 ein monatliches Pauschale von € 2.201,70 (brutto) verrechnet. Die Ausgangsfakturen Nr. 3.293 und 3.421 liegen bei.

An die Fa. „B. Reinigung DL GmbH“ wurden die erbrachten Leistungen mit den Ausgangsfakturen 3.320 (6.12.2004), 3.370 (16.12.2004) und 3.488 (9.2.2005) weiterverrechnet.

Der Rechnungsbetrag von € 14.652,90 wurde zugleich mit der Rechnung Nr. 8 (siehe oben) am 5.1.2005 auf das bereits angegebene Bankkonto überwiesen.

D.gmbH (Rechnung Nr. 05/101): Insgesamt wurden 3.071 Stunden für den Zeitraum August bis Dezember 2004 in Rechnung gestellt. Diese wurden für die Ausführung folgender Leistungen verwendet:

August 2004: 153 Stunden für Renovierung eigener Räumlichkeiten (Lokal, Büro), 364 Stunden wurden dem Kunden „K.“ mit den Fakturen Nr. 3.110, 3.084, 3.085, 3.088, 3.131, 3.086 in Rechnung gestellt.

September 2004: Die gesamten Stunden wurden dem Kunden „K.“ mit den Fakturen Nr. 3.194, 3.189, 3.196, 3.146 in Rechnung gestellt.

Oktober 2004: 163 Stunden wurden wieder für die Renovierung eigener Räumlichkeiten (Lokal, Büro) verwendet, 338 Stunden wurden dem Kunden „K.“ mit den Fakturen Nr. 3.272, 3.282, 3.279 in Rechnung gestellt.

November 2004: 11 Stunden wurden dem Kunden „J. Z. GmbH“ mit der Faktura Nr. 3.365 in Rechnung gestellt; Die restlichen Stunden wurden dem Kunden „K.“ mit den Fakturen Nr. 3.299, 3.328, 3.362, 3.363, 3.364, 3.365 in Rechnung gestellt.

Dezember 2004: 48 Stunden wurden dem Kunden „J.Z. GmbH“ mit der Faktura Nr. 3.453 in Rechnung gestellt. 529,5 Stunden wurden dem Kunden „K.“ mit den Fakturen Nr. 3.452, 3.457, 3.456, 3.455, 3.454 in Rechnung gestellt.

Bei sämtlichen Leistungen (vgl. die Dienstleistungen laut den Fakturen) standen die Mitarbeiter unter der Anweisung vom Geschäftsführer Hr. M. oder dessen Vertrauensperson Hr. N..

Die Zahlung der Rechnung 05/101 erfolgte in 2 Teilbeträgen: erste Teilzahlung am 4.4.2005 über € 35.000,00, Abschlußzahlung am 2.5.2005 über € 36.861,40. Übernehmer der Geldbeträge war der Geschäftsführer selbst.

Der Kontakt zu beiden Unternehmen wurde von Hrn. G. hergestellt.

Ansprechpartner bei der S. GmbH war Hr. DS, wobei die Kontaktaufnahme über dessen Tel.Nr. 0664/xxxxxx erfolgte.

Ansprechpartner bei der D.gmbH war Hr. DL, wobei die Kontaktaufnahme über dessen Tel.Nr.

0676/zzzzz erfolgte.

Eine Personalgestellung erfolgte nicht.“

In der am 1. Dezember 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter beanstandet, dass das Finanzamt hinsichtlich der strittigen Adressen mangelhafte Feststellungen, insbesondere ob beispielsweise Herr DL an der strittigen Adresse als Dauermieter gewohnt habe, getroffen hätte. Es seien auch keine Ermittlungen angestellt worden, ob die beiden Unternehmen ihrerseits über Subunternehmer verfügt haben, sodass beide Unternehmen in der Lage waren, die Aufträge für die Bw. durchzuführen. Der Finanzamtsvertreter verwies auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung, insbesondere auf die Niederschrift vom 16. September 2005 mit Herrn G, dass sich an der strittigen Geschäftsadresse ein Hotel mit mehreren Zimmern befindet. Der Geschäftsführer der Bw. führt aus, dass es nie zu einer persönlichen Kontaktaufnahme an den strittigen Geschäftsadressen (in T. bzw. P.) gekommen sei, Verhandlungen ausschließlich über das Handy erfolgten bzw. persönliche Zusammentreffen an seiner Geschäftsadresse erfolgten. Kontakte zu beiden rechnungsausstellenden Firmen habe Herr G hergestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In verfahrensrechtlicher Sicht ist auszuführen, dass das Finanzamt am 7. Mai 2007 den Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2005 erlassen hat, demzufolge die Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis März 2005 durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 nicht mehr dem Rechtsbestand angehören. Nach der jüngsten höchstgerichtlichen Rechtsprechung tritt der Jahresbescheid, durch den die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide aus dem Rechtsbestand ausscheiden auch im Sinne des § 274 erster Satz BAO an ihre Stelle (VwGH 4.6.2008, 2004/13/0124). Somit gilt die verfahrensgegenständliche Berufung gemäß § 274 BAO auch gegen den am 7. Mai 2007 erlassenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2005 gerichtet.

Strittig ist im Berufungsfall, ob der Bw. der Vorsteuerabzug aus zwei Rechnungen Nr. 8 und 9 der Firma S. GmbH vom 4. Jänner 2005 über Vorsteuern iHv 591,60 € und 2.442,15 € (AB S 261) für Personalbereitstellung 12/2004 für 174 Stunden (Nr. 8) bzw. diverse Elektrikertätigkeiten (Nr. 9) und einer Rechnung der Firma D.gmbH Nr. 05/101 vom 25. März 2005 über Vorsteuern iHv 11.976,90 € für „div. Personal Dienstleistung“ in den Zeiträumen August bis Dezember 2004 zusteht.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für näher bezeichnete Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen.

Die Rechnung muss die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 angeführten Angaben enthalten. Dazu gehören u.a. der Name und die Anschrift sowohl des liefernden oder leistenden Unternehmers als auch des Abnehmers der Lieferung bzw. Empfängers der sonstigen Leistung (Z 1 und 2), die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. die Art und der Umfang der erbrachten Leistung (Z 3), sowie der Tag oder der Zeitraum der Lieferung bzw. der sonstigen Leistung (Z 4), das Entgelt für die Lieferung oder sonstigen Leistung und den anzuwendenden Steuersatz (Z 5) und den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag (Z 6).

Nach § 11 Abs. 3 UStG 1994 ist für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben (Name und Anschrift der Geschäftspartner) jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift der am Umsatz beteiligten Unternehmen ermöglicht.

Die genannten Rechnungsangaben müssen kumulativ vorhanden sein, d.h. bei Fehlen auch nur eines der erforderlichen Merkmale ist der Vorsteueranspruch verwirkt.

Die Rechnung muss grundsätzlich den richtigen Namen (Firma) und die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten.

Auch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sowohl der richtige Name als auch die richtige Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers angegeben sein. Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu beantwortende Sachverhaltsfrage (siehe VwGH vom 28.2.2007, 2004/13/0039; 22.11.2007, 2006/13/0133).

Streitgegenständlich weisen die Rechnungen der S. GmbH vom 4. Jänner 2005 die Anschrift „aaaa T., Fstrasse aa und die Rechnung der D.gmbH vom 25. März 2005 die Anschrift „bbbb P., Ststrasse bb“ auf. Diese Anschriften waren auch bis zur amtswegigen Löschung der S. GmbH (24. März 2007) bzw. der D.gmbH (4. Juli 2006) die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschriften dieser Firmen. An diesen Anschriften befanden sich einerseits ein Hotel mit mehreren Zimmern (S. GmbH) und andererseits ein ehemaliger Bauernhof (D.gmbH). Es konnten sich daher an diesen Anschriften niemals ein Büro bzw. Betriebsräume befinden. Die betreffenden rechnungsausstellenden Firmen konnten diese Räumlichkeiten auch nicht nutzen oder in irgendeiner Weise darüber verfügen.

Der Vorsteuerabzug ist wegen der Angabe einer falschen Adresse des Lieferanten nicht zulässig, da keine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung vorliegt. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des EuGH. Bereits in der Rechtssache „Jeunehomme“ (EuGH 14.7.1988, verb. 123/87 und 330/87) entschied der EuGH, dass es den Mitgliedstaaten gestattet ist, die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vom Besitz einer Rechnung abhängig zu machen, die über das in der Richtlinie verlangte Mindestmaß hinaus bestimmte Angaben enthalten muss, die erforderlich sind, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung sicher zu stellen. Auch in der Rs. „Bockelmühl“ (EuGH 1.4.2004, Rs. C-90/02) erklärt der EuGH, dass die Mitgliedstaaten die Befugnis haben, Förmlichkeiten hinsichtlich des Vorsteuerabzuges vorzuschreiben, die die Erhebung der Steuer und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherstellen sollen. Dies allerdings nur insoweit, als sie das Recht auf Vorsteuerabzug nicht praktisch unmöglich macht oder übermäßig erschwert. Auch geht der EuGH in seinem Urteil vom 27.9.2007, Rs. C-184/05 „Twoh“ davon aus, dass derjenige, der sich auf ein Recht beruft, dieses auch beweisen muss, woraus sich für die Frage des Vorsteuerabzuges ergibt, dass der Leistungsempfänger die Berechtigung mittels Rechnung nachweisen muss. Da die Angabe einer falschen Adresse des Lieferanten die Überprüfung der Mehrwertsteuer unmöglich macht, muss dieser Mangel zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen.

Die Ermittlungen des Finanzamtes (beispielsweise ergab die Einvernahme am 16. September 2005 von G. (AB S 259f), der Kontakte zu beiden rechnungsausstellenden Firmen herstellte, dass sich an der Geschäftssadresse der S. GmbH ein Hotel mit mehreren Zimmern befand) ergaben, dass an den angegebenen Adressen kein Betrieb etabliert war. Auch die Geschäftsführer (DL bzw. DS) waren nicht auffindbar und sind damit dem behördlichen Zugriff entzogen. Der Geschäftsführer der Bw. behauptet auch nicht, an den gegenständlichen Adressen mit den rechnungsausstellenden Firmen oder deren Geschäftsführern in Kontakt getreten zu sein, sondern gibt vielmehr an, dass eine Kontaktaufnahme ausschließlich über das Handy bzw. an seiner Geschäftssadresse erfolgte.

Es genügt nicht die Richtigkeit einer Adressenangabe anhand eines Firmenbuchauszuges oder mittels Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens zu überprüfen. Eine im Firmenbuch eingetragene Anschrift einer Gesellschaft muss keineswegs zwingend die im § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erforderliche Adresse sein.

Die Tatsache, dass das Finanzamt eine UID-Nummer antragsgemäß vergibt, entbindet den Geschäftspartner nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der vom UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Prüfung, ob die auf der

Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ, nicht ausreichend ist (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059).

Der Umstand, dass der Lieferant mit dieser (falschen) Adresse bei der Finanzverwaltung erfasst war, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern. Es gibt keinen sich für steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauenschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftssadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass auf Grund des Umstandes, dass in das Firmenbuch unüberprüft Angaben übernommen werden, diese keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungsadresse dann maßgeblich, wenn und solange das liefernde oder leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dies war bei den beiden rechnungsausstellenden Firmen nicht der Fall.

Darüberhinaus erfüllen die strittigen Rechnungen auch nicht das Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994.

Nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 ist in der Rechnung die Art und der Umfang der sonstigen Leistung anzugeben.

Demnach müssen die Angaben in der Rechnung nicht nur die Art der erbrachten Leistungen, sondern auch deren Umfang erkennen lassen (VwGH-Erkenntnisse vom 7.6. 2001, 99/15/0254; vom 12.9.2001, 99/13/0069 und 98/13/0111 und die dort zitierte Vorjudikatur). Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen, wie z.B. Speisen, Getränke, Lebensmittel, Bekleidung, Fachliteratur usw. stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Es bedarf in derartigen Fällen einer den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Ergänzung der Rechnung durch den Lieferer. Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der sonstigen Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben sind nicht ausreichend.

Streitgegenständlich wird der Leistungsgegenstand in den Rechnungen ganz allgemein als „Personalbereitstellung“ und „Div. Personal Dienstleistung“, „Regiearbeiten“ bezeichnet. Danach liegt keine ausreichende Bezeichnung von der Art der sonstigen Leistung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994, jedoch des Umfanges der sonstigen Leistung (wie „174 Stunden“, „904,5 Stunden“, „3071 Stunden“) vor.

Erst im Zuge des Rechtsmittelverfahrens wurden diese Leistungen mit „Personalbereitstellung durch Elektriker, Betreuung Müllplatz, Reinigungshilfsdienst, Lagerhilfstatigkeit, Renovierung eigener Räumlichkeiten“ umschrieben.

Eine Bezugnahme auf Dokumente, die den Leistungsgegenstand näher beschreiben ist den strittigen Rechnungen nicht zu entnehmen.

Diese unzureichende Leistungsbezeichnung ist daher neben dem Vorliegen von falschen Adressen der leistenden Unternehmer ein weiterer materieller Grund für die Versagung des Vorsteuerabzuges.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Dezember 2009