

GZ. RV/3661-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 12. November 2007 über die Berufung der Bw., vertreten durch Gregorich & Partner GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und die Stadtgemeinde Klosterneuburg in Wien betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 9-12/01 nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3. November 1995 gegründet und ist eine im Baugewerbe tätige GmbH.

Im Zuge einer im ersten Halbjahr 2002 stattgefundenen Umsatzsteuernachschaub hinsichtlich des Zeitraumes September bis Dezember 2001 wurde festgestellt, dass von der Bw. Vorsteuern aus Eingangsrechnungen der Firma A in Höhe von S 1.064.328,-- und der Firma B in Höhe von S 1.015.298,-- geltend gemacht worden waren. Da es sich bei den auf den Rechnungen der Subunternehmer angegebenen Adressen nicht um den Sitz der Firmen handelte, wiesen die vorliegenden Eingangsrechnungen nach Meinung der Betriebsprüfung formelle Mängel im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG auf und wurden demzufolge die Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen der Subunternehmer nicht anerkannt. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass über das Vermögen der Firma A mit 7. Dezember 2001 ein Konkursverfahren eröffnet worden war.

Der Center-Manager C gab am 20.11.2001 niederschriftlich an, dass am angegebenen Ort die Firma A nur eine Postadresse hätte und die Post ca. zweimal wöchentlich von einem Angestellten der Firma abgeholt wurde. Von der Firma selbst würde an dieser Adresse keinerlei Tätigkeit ausgeübt werden.

Hinsichtlich der Firma B stellte der Erhebungsdienst des Finanzamtes fest, dass seit Gründung dieser Firma an ihrem angegebenen Sitz keine operative Tätigkeit ausgeübt wurde, dieser vielmehr der Wohnsitz von D war. Mit Verkauf der Geschäftsanteile wäre die Firma B in den 16. Bezirk verzogen.

Trotz wiederholter Aufforderungen wären der Betriebsprüfung keine Unterlagen, die die Existenz der Unternehmen A und B und die Durchführung der in Rechnung gestellten Arbeiten (Bautagebücher, Regiestundenlisten, Arbeitsaufzeichnungen) überprüfbar gemacht hätten, vorgelegt worden. Unterlagen über Auftragsvergaben, Kontaktaufnahmen mit den Unternehmen durch die Bw. und Art der Abrechnungsmodalitäten wären gleichfalls nicht vorgelegt worden. Behauptet wurden ausschließlich Barzahlungen.

Nach Würdigung des Sachverhaltes ging die Betriebsprüfung daher davon aus, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von anderen, steuerlich nicht erfassten Subjekten durchgeführt worden wären.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheid vom 5. April 2002 die Umsatzsteuer für den Zeitraum September bis Dezember 2001 gem. § 21 Abs. 3 UStG 1994 mit € 283.421,51 (bisher € 125.774,07) fest.

Mit Schriftsatz vom 7. Mai 2002 erhob die Bw. dagegen das Rechtsmittel der Berufung und beantragte die Aufhebung der betroffenen Bescheide sowie die Abschreibung der festgesetz-

ten Abgabenbeträge in Höhe von € 157.547,44. Begründend führte die Bw. aus, dass die angefochtenen Bescheide nicht den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetztes entsprächen und weiters die Schlussfolgerungen der UVA-Prüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO unrichtig wären. Denn die seitens der Subunternehmer vorgelegten Rechnungen würden den Vorschriften gemäß § 11 UStG entsprechen und würde die Bw. als Nachweis für die Existenz der Unternehmen nochmals den Firmenbuchauszug, den Gewerbeschein sowie exemplarisch eine Vertragsvereinbarung mit den dazugehörigen Rechnungen vorlegen. Die beiden Subunternehmer hätten ihre Leistungen auftragsgemäß erbracht und entsprechende Rechnungen gelegt. Die korrekte Leistungserstellung könnte jederzeit überprüft werden und wäre bisher auch in keiner Weise angezweifelt worden. Die Bw. hätte auch keine Veranlassung gesehen, die Existenz und Rechnungsanschrift der Geschäftspartner anzuzweifeln, da diese ständig erreichbar gewesen wären und darüber hinaus ihre Arbeiten in Ordnung erledigt hätten. Es könnte nicht dem Auftraggeber zur Last gelegt werden, wenn eine auftragnehmende Firma insolvent würde und den Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt nicht nachkäme. Die Bw. beantragte im Falle der Behandlung der Berufung durch die II. Instanz die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Aus den beigebrachten Unterlagen geht hervor, dass der Firmenbuchauszug mit Stichtag 21. August 2001 hinsichtlich der Fa. A eine Geschäftsanschrift im ersten Bezirk enthält, der Gewerbeschein datiert vom 11. Mai 2000 einen Sitz im Bereich der Bezirkshauptmannschaft Scheibbs angibt und ein Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 31. August 2001 eine Verlegung des Betriebes des Gewerbes in den ersten Bezirk in Wien zum Inhalt hat. Ferner legte die Bw. eine Kopie eines Reisepasses sowie Kopien von Vertragsbedingungen beinhaltend Bedingungen, Auftragsumfang, Rechnungslegung, Gewährleistung, besondere Feststellung und Zahlung sowie zwei Rechnungen der Firma A an die Bw. vor.

Hinsichtlich der Firma B ist als Geschäftsanschrift im Firmenbuch eine solche im zweiten Bezirk angegeben und wurde die Kopie mit Unterschriften betreffend einen Rahmenvertrag für die Erstellung von Werkleistungen beigelegt.

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 25. Juni 2002 zur Berufung vertritt diese die Ansicht, dass sich ein Abgabepflichtiger nicht, auch wenn es sich um ein öffentliches Register handelt, für Zwecke des Vorsteuerabzuges auf unüberprüfte Daten des Firmenbuches berufen könnte, sondern er sich von der Richtigkeit der im Firmenbuch aufscheinenden Daten und der in der Rechnung ausgewiesenen Angaben überzeugen müsste. Denn die Eintragung im Firmenbuch und die damit dokumentierte rechtliche Existenz würde nicht automatisch

bedeuten, dass an der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse auch tatsächlich ein Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes betrieben werde, bzw. dass die von dieser Firma ausgewiesenen Vorsteuern auch tatsächlich zum Vorsteuerabzug berechtigten, da seitens des UStG 1994 noch andere Kriterien für die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges gefordert würden. Maßgeblich für die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges wäre nicht die rechtliche sondern die tatsächliche Existenz eines Unternehmens an der in der Rechnung ausgewiesenen Adresse. Da es sich jedoch bei den in den Rechnungen o.a. Firmen ausgewiesenen Adressen um Scheinadressen handelte und die Firmen, zumindest an den angegebenen Adressen als nicht existent anzusehen wären, könnten die geltend gemachten Vorsteuern auch nicht anerkannt werden. Der Hinweis auf den guten Glauben alleine würde in Hinblick auf eine Erfassung im Firmenbuch nicht für den Vorsteuerabzug ausreichen, wenn sich die Nichtexistenz des Vertragspartners an der angegebenen Adresse herausstellt. Darin könne auch keine unzutreffende rechtliche Würdigung und auch keine überschießende Auferlegung von Pflichten erblickt werden. Die Betriebsprüfung beantragte, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Im Rahmen der am 11. Dezember 2003 stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung führte die Bw. zunächst wie in der Berufung aus und verwies darauf, dass die Feststellung der Betriebsprüfung, wonach ausschließlich Barzahlungen behauptet wurden, unrichtig wäre. Denn aus einem Bankauszug betreffend die Fa. A ginge hervor, dass von 11 angeführten Zahlungen 8 kontenmäßig belegt wären und es sich lediglich bei 3 Zahlungen um Barzahlungen handelte. Ein Bankauszug betreffend die Fa. B würde von 16 angeführten Buchungen auf 2 Kontenüberweisungen hinweisen. Vom Parteienvertreter wurden die zwei Kontoauszüge vorgelegt. Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung zitierten VwGH-Erkenntnis führte die Bw. aus, dass das VwGH-Erkenntnis ZI. 90/15/0042 einen Fall behandelte, wo die Adresse überhaupt nicht existent war, und das weiters zitierte VwGH-Erkenntnis ZI. 94/13/0133 einen nicht vergleichbaren Geschäftsfall (Golddukaten) behandelte. Es wäre auch nicht Aufgabe der Bw., im Nachhinein die Adressen der Subunternehmer zu überprüfen. Die Bw. behauptete, dass hinsichtlich der beiden Subunternehmer sehr wohl Anmeldungen bei Gebietskrankenkassen, Gewerbebehörde u. dgl. vorlagen, da diese sonst nicht hätten arbeiten können. Zum Zeitpunkt der Leistungsausführung wären die auf den Rechnungen angegebenen Firmenadressen jedenfalls aufrecht.

Seitens des Verhandlungsleiters wurde beiden Parteien bekannt gegeben, dass aufgrund einer Firmenbuchabfrage feststeht, dass die Geschäftsführerin der Fa. B mit ihrer Wohnadresse die handelsrechtliche Geschäftsführerin für vier weitere Firmen gewesen wäre.

Der Finanzamtsvertreter führte zunächst den Rechtssatz zum VwGH-Erkenntnis ZI. 94/13/0133 an und verwies weiters darauf, dass aus einem Aktenvermerk betreffend den Sicherstellungsauftrag hervorgeht, dass Bautagebücher, Regiestundenlisten u. dgl. betreffend die Subunternehmer abverlangt, dem jedoch nicht nachgekommen worden wäre. Seitens der Bw. wurde dies bestätigt, da dies ja nicht möglich und auch nicht notwendig gewesen wäre.

Die Bw. führt abschließend aus, dass es sich im Nachhinein nicht feststellen ließe, ob die Subunternehmer an den angegebenen Adressen tatsächlich tätig gewesen wären. Es würden ordnungsgemäße Rechnungen vorliegen, Leistungen wären ordnungsgemäß erbracht worden, seitens der Bw. bezahlt und in die Bücher aufgenommen worden. Die Bw. beantragte daher die volle Stattgabe ihrer Berufung.

Der Vertreter des FA beantragte aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes die volle Abweisung der Berufung.

Mit Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 2003 wurde die Berufung der Bw. abgewiesen und führte der UFS hiezu begründend aus, dass die die Rechnungen ausstellenden Firmen offenbar niemals an den angegebenen Örtlichkeiten im Rahmen der Auftragsabwicklung tätig geworden wären, die ständige Erreichbarkeit dieser Firmen durch Mobiltelefone kein Hinweis auf die tatsächliche Anwesenheit an bestimmten Örtlichkeiten beweisen würde, im Nachhinein durch die Betriebsprüfung festgestellt worden wäre, dass die als Subunternehmer tätigen Firmen an den jeweiligen Geschäftsanschriften keine Tätigkeit entfaltet hätten und letztlich die Bw. keine Unterlagen vorgelegt hätte, die die Arbeiten der Auftrag nehmenden Firma überprüfbar gemacht hätten.

Aufgrund einer dagegen eingebrachten Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof wurde der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, da die Behörde keine ausdrücklichen Feststellungen getroffen hätte, dass an den Anschriften der Rechnung ausstellenden Firmen keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei. Die Beurteilung der Behörde, dass die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift nicht die „richtige“ Anschrift wäre, hätte behördliche Feststellungen erfordert, aus denen sich diese Beurteilung ableiten lassen würde. Die Beschwerdeführerin hätte im übrigen auch zurecht gerügt, dass die Aussage eines Center Managers ihr nicht im Verwaltungsverfahren vorgehalten worden wäre. Der alleinige Hinweis in der Gegenschrift, in der mündlichen Verhandlung sei „der Sachverhalt wortident mit dem im angefochtenen Bescheid wieder Gegebenem vorgetragen worden“, hätte übersehen, dass in der Niederschrift über die

mündliche Verhandlung eine diesbezügliche Aussage des Center Managers nicht erwähnt würde. Nicht nachvollziehbar wäre für den Verwaltungsgerichtshof auch, dass bei Auftragsbeginn Räumlichkeiten mit einer erforderlichen technischen Grundausstattung für Besprechung und Planungen u.dgl. notwendig sein sollten, die regelmäßig am Sitz der Auftrag ausführenden Firmen vorhanden sein müssten und auch die vorgelegten Verwaltungsakten und auch dem angefochtenen Bescheid kein Hinweis zu entnehmen wäre, dass die Beschwerdeführerin aufgefordert worden wäre, die Modalitäten der Geschäftsabwicklung mit den Subunternehmen darzulegen um daraus einen Hinweis für den Ort der Geschäftstätigkeit der Subunternehmer gewinnen zu können. Im Übrigen wären auf den Rechnungen der Fa. A keine Mobiltelefonnummern, sondern Festnetznummern angeführt worden.

Im fortgesetzten Verfahren wurde in die Firmenbuchakte der Rechnung ausstellenden Firmen A und B Einsicht genommen. Aus dem Firmenbuchakt der Firma A. ist u.a. ersichtlich, dass mit Generalversammlungsbeschluss vom Juli 2001 die Geschäftsanschrift in F. geändert wurde. Aus dem der Fa. B. geht hervor, dass diese mit Erklärung vom Dezember 2000 errichtet wurde. Alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin wäre D gewesen. Mit Vertrag vom Oktober 2001 trat D sämtliche ihre Geschäftsanteile an der Fa. B. an E ab, wurde mit Gesellschafterbeschluss vom selben Tag als Geschäftsführerin enthoben und E zum selbständig vertretungsberechtigten Geschäftsführer bestellt.

Im fortgesetzten Verfahren wurde C schriftlich als Zeuge befragt und gab dieser am 18. Oktober 2007 an, dass er im Zeitpunkt der oben angeführten niederschriftlichen Aussage (am 20. November 2001) bei einer Bürodienstleistungsfirma in F beschäftigt gewesen wäre. Diese Firma hätte Bürodienstleistungen, Büros, Firmensitze, Postadressen und Firmendomizile angeboten. Zur Zeit der niederschriftlichen Aussage wäre er als Center Manager tätig gewesen. Als solcher wäre er verantwortlich für den operativen Ablauf im Business Center und der Geschäftsführung unterstellt gewesen wäre. Von der Fa. A wäre das Postservice in Anspruch genommen worden, d.h. es wäre die Adresse als Geschäftsadresse genutzt worden. Die Bürodienstleistungsfirma hätte eingehende Post entgegengenommen, die wiederum von der Fa. A abgeholt worden wäre. Es wäre niemand von dieser Firma ständig anwesend gewesen. Über Art und Umfang der tatsächlichen Tätigkeit der A hätte er ausgenommen die Postabholung keine Aussage machen können.

D. wurde am 23. Oktober 2007 niederschriftlich als Zeugin befragt und gab diese an, dass sie gleichzeitig mit der Fa. B. auch Gesellschafter-Geschäftsführerin bei einer Innenausbau GmbH gewesen wäre. Sie hätte keine besonderen Vorkenntnisse im Bereich der Bauwirtschaft bzw.

im Innenausbau gehabt, wäre aber durch einen Bekannten auf die Möglichkeit zum Betrieb einer Baufirma aufmerksam gemacht worden und hätte sich dieser auch bereit erklärt, ihr beim Betrieb dieser Firmen zu helfen. Die Fa. B hätte sie gegründet, da sie sehen wollte, welcher Firma es besser ging und sie sich erwartete, auch aus der Tätigkeit des Innenausbau Aufträge für die zweite Firma lukrieren zu können. Diese Erwartungen hätten sich aber nicht erfüllt. Sie hätte die Fa. B an ihrer Wohnadresse angemeldet, hätte aber in ihrer Privatwohnung keinerlei Geschäftsausstattung für diese Firma gehabt. Es wären auch während der gesamten Zeit ihrer Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführerin in ihrer Wohnung an der im Firmenbuch angeführten Adresse keinerlei Geschäfte durch die Fa. B. getätigt worden und wäre ihre Wohnung auch niemals Ort irgendeiner diesbezüglichen Tätigkeit gewesen. Die Fa. B hätte auch nie Personal beschäftigt. Da sie namens der Fa. B. nie Geschäfte tätigen konnte, hätte sie auch niemals einen Antrag auf Vergabe einer Steuernummer beim Finanzamt gestellt. Im Zuge der Abtretung ihrer Gesellschaftsanteile an E im Oktober 2001 wäre mündlich vereinbart worden, dass der Erwerber sofort die Firmenadresse ändern sollte und hätte er zugesagt, dies in den nächsten Tagen durchzuführen. Sie hätte jedoch nach einem Monat noch ein Monat lang Post betreffend die Fa. B bekommen, die jedoch ausschließlich den Erwerber der Gesellschaftsanteile betroffen hätte. Sie hätte sodann E angerufen und mit ihm jeweils Treffen vereinbart, bei denen sie ihm die Post ausgehändigt hätte. Er hätte jedes Mal versichert, dass er die Änderung der Geschäftsanschrift schon in die Wege geleitet hätte, es jedoch noch einen Monat dauern würde, bis die Änderung durchgeführt wäre. Zuletzt hätte sie ihn im November 2001 gesehen und hätte auch seitdem über ihn nichts gehört. E wäre niemals in ihrer Wohnung an der im Firmenbuch angegebenen Adresse gewesen und hätte auch von dort aus niemals Geschäfte für die Fa. B abgewickelt.

Am 8. November 2007 langte beim UFS ein vorbereitender Schriftsatz zur mündlichen Berufungsverhandlung am 12. November 2007 ein, in dem die Bw. u.a. die Ansicht vertrat, dass der überprüfende Beamte unrichtig festgestellt hätte, dass an der angegebenen Adresse kein Geschäftssitz gegeben gewesen wäre, da diese Feststellung erst Monate nach Eintritt der Insolvenz getroffen wäre. Die Art der Geschäfte hätte es nicht erfordert, über besondere Geschäftsräumlichkeiten zu verfügen, da die gesamte Betriebstätigkeit auf diversen Baustellen erfolgt wäre, der Sitz des Unternehmens jedoch lediglich für formale Erfordernisse für Firmenbuch, Gebietskrankenkasse und Finanzamt sowie für den Postempfang bzw. telefonische Erreichbarkeit erforderlich gewesen wäre. Nach Ansicht der Bw. wäre die Fa. B zumindest im Zeitraum Oktober, November und eventuell auch Dezember 2001 an der im

Firmenbuch angegebenen Adresse ansässig gewesen, da sämtliche Korrespondenz und sämtliche Kontakte von Außenstehenden offensichtlich über diese Adresse gelaufen wären. Die bisherige Gesellschafterin hätte nach ihrer durchwegs glaubwürdigen und plausiblen Aussage die notwendigen Tätigkeiten durchgeführt, die für eine funktionierende Geschäftsan- schrift notwendig gewesen wäre und wäre daher für den Zeitraum der Geschäftsanschrift- änderung die Adresse der vorigen Gesellschafterin ausschlaggebend. Die Firma A hätte ihre Arbeiter auf diversen Baustellen verteilt betreut, sodass ein aufwändiges Verwaltungsbüro nicht notwendig gewesen wäre. Die Geschäftsleitung wäre daher nur selten an der Büroadresse anzutreffen gewesen. Wichtig wäre, dass die Geschäftsleitung über die Geschäftssitzadresse immer erreichbar gewesen wäre und ihren Verpflichtungen über diese Adresse nachkommen hätte können.

Zusammenfassend kam die Bw. zum Schluss, dass die Aussagen der beiden Zeugen eindeutig den von der Bw. angenommenen Sachverhalt bestätigt hätten.

In der weiteren mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Sachverhalt in folgendem Wortlaut vorgetragen:

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 3. November 1995 gegründet und ist eine im Baugewerbe tätige GmbH. Im Zuge einer im ersten Halbjahr 2002 stattgefundenen Umsatzsteuernachschaub hinsichtlich des Zeitraumes September bis Dezember 2001 wurde festgestellt, dass von der Bw. Vorsteuern aus Eingangsrechnungen der Firma A in Höhe von S 1.064.328,-- und der Firma B in Höhe von S 1.015.298,-- geltend gemacht worden waren. Da es sich bei den auf den Rechnungen der Subunternehmer angegebenen Adressen nicht um den Sitz der Firmen handelte, wiesen die vorliegenden Eingangsrechnungen nach Meinung der Betriebsprüfung formelle Mängel im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG auf und wurden demzufolge die Vorsteuern aus den Eingangsrechnungen der Subunternehmer nicht anerkannt. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass über das Vermögen der Firma A mit 7. Dezember 2001 ein Konkursverfahren eröffnet worden war.

Der Center-Manager C gab am 20.11.2001 niederschriftlich an, dass am angegebenen Ort die Firma A nur eine Postadresse hätte und die Post ca. zweimal wöchentlich von einem Angestellten der Firma abgeholt wurde. Von der Firma selbst würde an dieser Adresse keinerlei Tätigkeit ausgeübt werden.

Hinsichtlich der Firma B stellte der Erhebungsdienst des Finanzamtes fest, dass seit Gründung dieser Firma an ihrem angegebenen Sitz keine operative Tätigkeit ausgeübt wurde, dieser

vielmehr der Wohnsitz von D war. Mit Verkauf der Geschäftsanteile wäre die Firma B in den 16. Bezirk verzogen.

Trotz wiederholter Aufforderungen wären der Betriebsprüfung keine Unterlagen, die die Existenz der Unternehmen A und B und die Durchführung der in Rechnung gestellten Arbeiten (Bautagebücher, Regiestundenlisten, Arbeitsaufzeichnungen) überprüfbar gemacht hätten, vorgelegt worden. Unterlagen über Auftragsvergaben, Kontaktaufnahmen mit den Unternehmen durch die Bw. und Art der Abrechnungsmodalitäten wären gleichfalls nicht vorgelegt worden. Behauptet wurden ausschließlich Barzahlungen.

Nach Würdigung des Sachverhaltes ging die Betriebsprüfung daher davon aus, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von anderen, steuerlich nicht erfassten Subjekten durchgeführt worden wären.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheid vom 5. April 2002 die Umsatzsteuer für den Zeitraum September bis Dezember 2001 gem. § 21 Abs. 3 UStG 1994 mit € 283.421,51 (bisher € 125.774,07) fest.

Mit Schriftsatz vom 7. Mai 2002 erhob die Bw. dagegen das Rechtsmittel der Berufung und beantragte die Aufhebung der betroffenen Bescheide sowie die Abschreibung der festgesetzten Abgabenbeträge in Höhe von € 157.547,44. Begründend führte die Bw. aus, dass die angefochtenen Bescheide nicht den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes entsprächen und weiters die Schlussfolgerungen der UVA-Prüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO unrichtig wären. Denn die seitens der Subunternehmer vorgelegten Rechnungen würden den Vorschriften gemäß § 11 UStG entsprechen und würde die Bw. als Nachweis für die Existenz der Unternehmen nochmals den Firmenbuchauszug, den Gewerbeschein sowie exemplarisch eine Vertragsvereinbarung mit den dazugehörigen Rechnungen vorlegen. Die beiden Subunternehmer hätten ihre Leistungen auftragsgemäß erbracht und entsprechende Rechnungen gelegt. Die korrekte Leistungserstellung könnte jederzeit überprüft werden und wäre bisher auch in keiner Weise angezweifelt worden. Die Bw. hätte auch keine Veranlassung gesehen, die Existenz und Rechnungsanschrift der Geschäftspartner anzuzweifeln, da diese ständig erreichbar gewesen wären und darüber hinaus ihre Arbeiten in Ordnung erledigt hätten. Es könnte nicht dem Auftraggeber zur Last gelegt werden, wenn eine auftragnehmende Firma insolvent würde und den Verpflichtungen gegenüber dem Finanzamt nicht nachkäme. Die Bw. beantragte im Falle der Behandlung der Berufung durch die II. Instanz die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Aus den beigebrachten Unterlagen geht hervor, dass der Firmenbuchauszug mit Stichtag 21. August 2001 hinsichtlich der Fa. A eine Geschäftsanschrift im ersten Bezirk enthält, der Gewerbeschein datiert vom 11. Mai 2000 einen Sitz im Bereich der Bezirkshauptmannschaft Scheibbs angibt und ein Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 31. August 2001 eine Verlegung des Betriebes des Gewerbes in den ersten Bezirk in Wien zum Inhalt hat. Ferner legte die Bw. eine Kopie eines Reisepasses sowie Kopien von Vertragsbedingungen beinhaltend Bedingungen, Auftragsumfang, Rechnungslegung, Gewährleistung, besondere Feststellung und Zahlung sowie zwei Rechnungen der Firma A an die Bw. vor.

Hinsichtlich der Firma B ist als Geschäftsanschrift im Firmenbuch eine solche im zweiten Bezirk angegeben und wurde die Kopie mit Unterschriften betreffend einen Rahmenvertrag für die Erstellung von Werkleistungen beigelegt.

In einer Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 25. Juni 2002 zur Berufung vertritt diese die Ansicht, dass sich ein Abgabepflichtiger nicht, auch wenn es sich um ein öffentliches Register handelt, für Zwecke des Vorsteuerabzuges auf unüberprüfte Daten des Firmenbuches berufen könnte, sondern er sich von der Richtigkeit der im Firmenbuch aufscheinenden Daten und der in der Rechnung ausgewiesenen Angaben überzeugen müsste. Denn die Eintragung im Firmenbuch und die damit dokumentierte rechtliche Existenz würde nicht automatisch bedeuten, dass an der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse auch tatsächlich ein Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes betrieben werde, bzw. dass die von dieser Firma ausgewiesenen Vorsteuern auch tatsächlich zum Vorsteuerabzug berechtigten, da seitens des UStG 1994 noch andere Kriterien für die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges gefordert würden. Maßgeblich für die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges wäre nicht die rechtliche sondern die tatsächliche Existenz eines Unternehmens an der in der Rechnung ausgewiesenen Adresse. Da es sich jedoch bei den in den Rechnungen o.a. Firmen ausgewiesenen Adressen um Scheinadressen handelte und die Firmen, zumindest an den angegebenen Adressen als nicht existent anzusehen wären, könnten die geltend gemachten Vorsteuern auch nicht anerkannt werden. Der Hinweis auf den guten Glauben alleine würde in Hinblick auf eine Erfassung im Firmenbuch nicht für den Vorsteuerabzug ausreichen, wenn sich die Nichtexistenz des Vertragspartners an der angegebenen Adresse herausstellt. Darin könne auch keine unzutreffende rechtliche Würdigung und auch keine überschießende Auferlegung von Pflichten erblickt werden. Die Betriebsprüfung beantragte, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Im Rahmen der am 11. Dezember 2003 stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung führte die Bw. zunächst wie in der Berufung aus und verwies darauf, dass die Feststellung der Betriebsprüfung, wonach ausschließlich Barzahlungen behauptet wurden, unrichtig wäre. Denn aus einem Bankauszug betreffend die Fa. A ginge hervor, dass von 11 angeführten Zahlungen 8 kontenmäßig belegt wären und es sich lediglich bei 3 Zahlungen um Barzahlungen handelte. Ein Bankauszug betreffend die Fa. B würde von 16 angeführten Buchungen auf 2 Kontenüberweisungen hinweisen. Vom Parteienvertreter wurden die zwei Kontoauszüge vorgelegt. Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung zitierten VwGH-Erkenntnisse führte die Bw. aus, dass das VwGH-Erkenntnis ZI. 90/15/0042 einen Fall behandelte, wo die Adresse überhaupt nicht existent war, und das weiters zitierte VwGH-Erkenntnis ZI. 94/13/0133 einen nicht vergleichbaren Geschäftsfall (Golddukaten) behandelte. Es wäre auch nicht Aufgabe der Bw., im Nachhinein die Adressen der Subunternehmer zu überprüfen. Die Bw. behauptete, dass hinsichtlich der beiden Subunternehmer sehr wohl Anmeldungen bei Gebietskrankenkassen, Gewerbebehörde u. dgl. vorlagen, da diese sonst nicht hätten arbeiten können. Zum Zeitpunkt der Leistungsausführung wären die auf den Rechnungen angegebenen Firmenadressen jedenfalls aufrecht.

Seitens des Verhandlungsleiters wurde beiden Parteien bekannt gegeben, dass aufgrund einer Firmenbuchabfrage feststeht, dass die Geschäftsführerin der Fa. B mit ihrer Wohnadresse die handelsrechtliche Geschäftsführerin für vier weitere Firmen gewesen wäre.

Der Finanzamtsvertreter führte zunächst den Rechtssatz zum VwGH-Erkenntnis ZI. 94/13/0133 an und verwies weiters darauf, dass aus einem Aktenvermerk betreffend den Sicherstellungsauftrag hervorgeht, dass Bautagebücher, Regiestundenlisten u. dgl. betreffend die Subunternehmer abverlangt, dem jedoch nicht nachgekommen worden wäre. Seitens der Bw. wurde dies bestätigt, da dies ja nicht möglich und auch nicht notwendig gewesen wäre.

Die Bw. führt abschließend aus, dass es sich im Nachhinein nicht feststellen ließe, ob die Subunternehmer an den angegebenen Adressen tatsächlich tätig gewesen wären. Es würden ordnungsgemäße Rechnungen vorliegen, Leistungen wären ordnungsgemäß erbracht worden, seitens der Bw. bezahlt und in die Bücher aufgenommen worden. Die Bw. beantragte daher die volle Stattgabe ihrer Berufung.

Der Vertreter des FA beantragte aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes die volle Abweisung der Berufung.

Mit Berufungsentscheidung vom 19. Dezember 2003 wurde die Berufung der Bw. abgewiesen und führte der UFS hiezu begründend aus, dass die die Rechnungen ausstellenden Firmen offenbar niemals an den angegebenen Örtlichkeiten im Rahmen der Auftragsabwicklung tätig geworden wären, die ständige Erreichbarkeit dieser Firmen durch Mobiltelefone kein Hinweis auf die tatsächliche Anwesenheit an bestimmten Örtlichkeiten beweisen würde, im Nachhinein durch die Betriebsprüfung festgestellt worden wäre, dass die als Subunternehmer tätigen Firmen an den jeweiligen Geschäftsanschriften keine Tätigkeit entfaltet hätten und letztlich die Bw. keine Unterlagen vorgelegt hätte, die die Arbeiten der Auftrag nehmenden Firma überprüfbar gemacht hätten.

Aufgrund einer dagegen eingebrachten Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof wurde der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, da die Behörde keine ausdrücklichen Feststellungen getroffen hätte, dass an den Anschriften der Rechnung ausstellenden Firmen keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei. Die Beurteilung der Behörde, dass die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift nicht die „richtige“ Anschrift wäre, hätte behördliche Feststellungen erfordert, aus denen sich diese Beurteilung ableiten lassen würde. Die Beschwerdeführerin hätte im übrigen auch zurecht gerügt, dass die Aussage eines Center Managers ihr nicht im Verwaltungsverfahren vorgehalten worden wäre. Der alleinige Hinweis in der Gegenschrift, in der mündlichen Verhandlung sei „der Sachverhalt wortident mit dem im angefochtenen Bescheid wieder Gegebenem vorgetragen worden“, hätte übersehen, dass in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung eine diesbezügliche Aussage des Center Managers nicht erwähnt würde. Nicht nachvollziehbar wäre für den Verwaltungsgerichtshof auch, dass bei Auftragsbeginn Räumlichkeiten mit einer erforderlichen technischen Grundausstattung für Besprechung und Planungen u.dgl. notwendig sein sollten, die regelmäßig am Sitz der Auftrag ausführenden Firmen vorhanden sein müssten und auch die vorgelegten Verwaltungsakten und auch dem angefochtenen Bescheid kein Hinweis zu entnehmen wäre, dass die Beschwerdeführerin aufgefordert worden wäre, die Modalitäten der Geschäftsabwicklung mit den Subunternehmen darzulegen um daraus einen Hinweis für den Ort der Geschäftstätigkeit der Subunternehmer gewinnen zu können. Im Übrigen wären auf den Rechnungen der Fa. A keine Mobiltelefonnummern, sondern Festnetznummern angeführt worden.

Im fortgesetzten Verfahren wurde in die Firmenbuchakte der Rechnung ausstellenden Firmen A und B Einsicht genommen. Aus dem Firmenbuchakt der Firma A. ist u.a. ersichtlich, dass mit Generalversammlungsbeschluss vom Juli 2001 die Geschäftsanschrift in F geändert wurde.

Aus dem der Fa. B geht hervor, dass diese mit Erklärung vom Dezember 2000 errichtet wurde. Alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin wäre D gewesen. Mit Vertrag vom Oktober 2001 trat D sämtliche ihre Geschäftsanteile an der Fa. B. an E ab, wurde mit Gesellschafterbeschluss vom selben Tag als Geschäftsführerin enthoben und E zum selbständig vertretungsberechtigten Geschäftsführer bestellt.

Im fortgesetzten Verfahren wurde C schriftlich als Zeuge befragt und gab dieser am 18. Oktober 2007 an, dass er im Zeitpunkt der oben angeführten niederschriftlichen Aussage (am 20. November 2001) bei einer Bürodienstleistungsfirma in F beschäftigt gewesen wäre. Diese Firma hätte Bürodienstleistungen, Büros, Firmensitze, Postadressen und Firmendomizile angeboten. Zur Zeit der niederschriftlichen Aussage wäre er als Center Manager tätig gewesen. Als solcher wäre er verantwortlich für den operativen Ablauf im Business Center und der Geschäftsführung unterstellt gewesen wäre. Von der Fa. A wäre das Postservice in Anspruch genommen worden, d.h. es wäre die Adresse als Geschäftsadresse genutzt worden. Die Bürodienstleistungsfirma hätte eingehende Post entgegengenommen, die wiederum von der Fa. A abgeholt worden wäre. Es wäre niemand von dieser Firma ständig anwesend gewesen. Über Art und Umfang der tatsächlichen Tätigkeit der A hätte er ausgenommen die Postabholung keine Aussage machen können.

D. wurde am 23. Oktober 2007 niederschriftlich als Zeugin befragt und gab diese an, dass sie gleichzeitig auch Gesellschafter-Geschäftsführerin bei einer Innenausbau GmbH gewesen wäre. Sie hätte keine besonderen Vorkenntnisse im Bereich der Bauwirtschaft bzw. im Innenausbau gehabt, wäre aber durch einen Bekannten auf die Möglichkeit zum Betrieb einer Baufirma aufmerksam gemacht worden und hätte sich dieser auch bereit erklärt, ihr beim Betrieb dieser Firmen zu helfen. Die Fa. B hätte sie gegründet, da sie sehen wollte, welcher Firma es besser ging und sie sich erwartete, auch aus der Tätigkeit des Innenausbau. Aufträge für die zweite Firma lukrieren zu können. Diese Erwartungen hätten sich aber nicht erfüllt. Sie hätte die Fa. B an ihrer Wohnadresse angemeldet, hätte aber in ihrer Privatwohnung keinerlei Geschäftsausstattung für diese Firma gehabt. Es wären auch während der gesamten Zeit ihrer Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführerin in ihrer Wohnung an der im Firmenbuch angeführten Adresse keinerlei Geschäfte durch die Fa. B getätigt worden und wäre ihre Wohnung auch niemals Ort irgendeiner diesbezüglichen Tätigkeit gewesen. Die Fa. B hätte auch nie Personal beschäftigt. Da sie namens der Fa. B. nie Geschäfte tätigen konnte, hätte sie auch niemals einen Antrag auf Vergabe einer Steuernummer beim Finanzamt gestellt. Im Zuge der Abtretung ihrer Gesellschaftsanteile an E

im Oktober 2001 wäre mündlich vereinbart worden, dass der Erwerber sofort die Firmenadresse ändern sollte und hätte er zugesagt, dies in den nächsten Tagen durchzuführen. Sie hätte jedoch nach einem Monat noch ein Monat lang Post betreffend die Fa. B bekommen, die jedoch ausschließlich den Erwerber der Gesellschaftsanteile betroffen hätte. Sie hätte sodann E angerufen und mit ihm jeweils Treffen vereinbart, bei denen sie ihm die Post ausgehändigt hätte. Er hätte jedes Mal versichert, dass er die Änderung der Geschäftsanschrift schon in die Wege geleitet hätte, es jedoch noch einen Monat dauern würde, bis die Änderung durchgeführt wäre. Zuletzt hätte sie ihn im November 2001 gesehen und hätte auch seitdem über ihn nichts gehört. E wäre niemals in ihrer Wohnung an der im Firmenbuch angegebenen Adresse gewesen und hätte auch von dort aus niemals Geschäfte für die Fa. B abgewickelt.

Am 8. November 2007 langte beim UFS ein vorbereitender Schriftsatz der Bw. zur mündlichen Berufungsverhandlung am 12. November 2007 ein, in dem sie u.a. die Ansicht vertrat, dass der überprüfende Beamte unrichtig festgestellt hätte, dass an der angegebenen Adresse kein Geschäftssitz gegeben gewesen wäre, da diese Feststellung erst Monate nach Eintritt der Insolvenz getroffen wäre. Die Art der Geschäfte hätte es nicht erfordert, über besondere Geschäftsräumlichkeiten zu verfügen, da die gesamte Betriebstätigkeit auf diversen Baustellen erfolgt wäre, der Sitz des Unternehmens jedoch lediglich für formale Erfordernisse für Firmenbuch, Gebietskrankenkasse und Finanzamt sowie für den Postempfang bzw. telefonische Erreichbarkeit erforderlich gewesen wäre. Nach Ansicht der Bw. wäre die Fa. B zumindest im Zeitraum Oktober, November und eventuell auch Dezember 2001 an der im Firmenbuch angegebenen Adresse ansässig gewesen, da sämtliche Korrespondenz und sämtliche Kontakte von Außenstehenden offensichtlich über diese Adresse gelaufen wären. Die bisherige Gesellschafterin hätte nach ihrer durchwegs glaubwürdigen und plausiblen Aussage die notwendigen Tätigkeiten durchgeführt, die für eine funktionierende Geschäftsanschrift notwendig gewesen wäre und wäre daher für den Zeitraum der Geschäftsanschriftänderung die Adresse der vorigen Gesellschafterin ausschlaggebend. Die Firma A hätte ihre Arbeiter auf diversen Baustellen verteilt betreut, sodass ein aufwändiges Verwaltungsbüro nicht notwendig gewesen wäre. Die Geschäftsleitung wäre daher nur selten an der Büroadresse anzutreffen gewesen. Wichtig wäre, dass die Geschäftsleitung über die Geschäftssitzadresse immer erreichbar gewesen wäre und ihren Verpflichtungen über diese Adresse nachkommen hätte können. Zusammenfassend kam die Bw. zum Schluss, dass die Aussagen der beiden Zeugen eindeutig den von der Bw. angenommenen Sachverhalt bestätigt hätten.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung am 12. November 2007 brachte die Bw. ergänzend vor, dass anschließend an die Betriebsprüfung eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden hätte.

Das Finanzamt führte aus, dass nach ihrer Ansicht die Sachverhaltsdarstellung in dem vorbereiteten Schriftsatz insofern unrichtig wäre, als der Center Manager C niederschriftlich am 20.11.2001 einvernommen worden wäre, die Fa. Zewe jedoch erst am 7.12.2001 Konkurs angemeldet hätte.

Eine Einsichtnahme in die Firmenbuchakte der Firmen A und B ergab, dass der Firmensitz der A entsprechend dem Protokoll einer außerordentlichen Generalversammlung vom 4.7.2001 nach F, verlegt worden war und am 25.9.2001 ein Gesellschafterwechsel stattgefunden hatte. Aus einem Rückscheinbrief vom 25.10.2001 war ersichtlich, dass dieser an das Handelsgericht Wien mit Eingangsstempel 31.10.2001 mit dem postamtlichen Vermerk „verzogen“ retourniert worden war. Der Vertreter der Bw. führte aus, dass am 25.10.2001 an dieser Adresse keine Geschäftssadresse mehr bestanden hätte, worauf die finanzamtliche Vertreterin entgegnete, dass die letzte Rechnung der Fa. A am 31.10.2001 mit der Geschäftsanschrift F, ausgestellt worden wäre.

Aus dem Firmenbuchakt der B war ersichtlich, dass vom Zeitpunkt ihrer Gründung an bis zu einem Schreiben des Finanzamtes vom 8. Juli 2002 keine Überprüfung der Geschäftsanschrift der Fa. B durch das Firmenbuch aktenkundig war. Das gegenständliche Schreiben des Finanzamtes bezog sich auf eine Überprüfung zufolge einer Begehung der angegebenen Geschäftssadresse durch Außendienstorgane des Finanzamtes f.d. 2. und 20. Bezirk, anlässlich dessen festgestellt wurde, dass an dieser Adresse keine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wurde. Einvernehmlich wurde durch die Parteien festgestellt, dass im Firmenbuchakt der Fa. B kein Antrag des E namens der o.a. Firma auf Änderung der Geschäftssadresse vorhanden war und daher kein Antrag auf Änderung der Geschäftssadresse gestellt wurde.

Einvernehmlich wurde von den Parteien somit weiters festgestellt, dass von Seiten des Firmenbuches keine aktenmäßig bekannten Überprüfungshandlungen im Hinblick auf die Richtigkeit der Geschäftsanschriften der Firmen A und B gesetzt worden waren.

Die Bw. führte zur A aus, dass diese nicht nur das Postservice in Anspruch genommen hätte, sondern auch weitere Dienstleistungen wie z.B. telefonische Benachrichtigungen über geschäftsrelevante Umstände, Zurverfügungstellung von Besprechungszimmern und

Personalbereitstellung. Für den Vertreter der Bw. wäre es eindeutig, dass für den Fall, dass sich eine Firma einer Büroservicefirma bedient, da sie keine umfangreiche Verwaltungstätigkeit ausüben muss, auch an der von der Büroservicefirma zur Verfügung gestellten Adresse ihre Geschäftsanschrift hätte.

Das Finanzamt führte aus, dass der Antrag der Fa. B auf Änderung im Stande der Gesellschafter, Geschäftsführerlöschung und Geschäftsführereintragung beim HG Wien am 18.10.2001 einlangte und die erste Rechnung an die Bw. am 1.11.2001 gestellt wurde.

Die Bw. verwies im Weiteren auf ihre Ausführungen in dem vorbereitenden Schriftsatz auf S. 5 letzter Absatz unten und S. 6 erster Absatz und vertrat das Finanzamt hiezu die Meinung, dass lediglich das Weiterleiten von fremder empfangener Post keine wirtschaftliche Tätigkeit an dieser Adresse entfalten würde. Dieser Meinung widersprechend vertrat die Bw. hiezu die Ansicht, dass durch die Weiterleitung der Poststücke sowie die Aufforderung zur Änderung der Geschäftsanschrift eine Geschäftstätigkeit an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift begonnen worden wäre.

Die Bw. stellte den Antrag zur neuerlichen Einvernahme der bereits einvernommenen Zeugen C und D und beantragte im Übrigen der Berufung stattzugeben

Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Rechnungen müssen nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - auch bereits zur inhaltsgleichen Bestimmung des UStG 1972 – 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 lösende Sachverhaltsfrage (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 2002, 98/13/0170).

Ruppe führt in seinem Kommentar zum Umsatzsteuergesetz 1994 unter Tz. 60 zu § 11 UStG u.a. aus, ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Der Vorsteuerabzug steht nach dieser Textziffer vor allem dann nicht zu, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH 20.11.1996, 94/13/0133, 28.5.1997, 94/13/0230).

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.

Die Bw. macht im gegenständlichen Fall Vorsteuern aus Rechnungen der A in Höhe von insgesamt S 1.064.328,00 aus dem Zeitraum 3. September 2001 bis 31. Oktober 2001 sowie S 1.015.298,00 aus Rechnungen der Fa. B aus dem Zeitraum 1. November 2001 bis 14. Dezember 2001 geltend. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass jeweils die auf den Rechnungen angeführten Adressen der die Leistung erbringenden Unternehmen nicht die tatsächlichen Adressen dieser Firmen gewesen wären. Eine Überprüfung der Existenz dieser

Unternehmen sowie die Durchführung der in Rechnung gestellten Arbeiten wären daher nicht möglich gewesen.

Unbestritten ist, dass die auf den Rechnungen angeführten Anschriften jeweils die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschriften der Rechnung ausstellenden Subunternehmer waren. Strittig ist, ob an den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschriften tatsächliche Geschäftstätigkeiten der Firmen A und B stattfanden.

Nach dem oben Gesagten ist unter Anschrift nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen die tatsächliche Geschäftstätigkeit abwickelt. Diese Anschrift bezeichnet einen Ort, von dem aus jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert ausgeführt oder abgerechnet werden, mit welchen das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt. Ein Vorhandensein eines Briefkastens bzw. einer Briefannahmestelle an einer Örtlichkeit, an der ansonsten keine weitere aktive Geschäftstätigkeit für diese Firma entfaltet wird, ist nicht geeignet, die Qualifikation einer Geschäftsanschrift zu erfüllen.

Die Aussage des Zeugen C, dass die Fa. A zwei Mal wöchentlich nur die Post abholte läßt nur den Schluß zu, dass nicht an der dem Firmenbuch bekanntgegebenen Geschäftsanschrift geschäftlich agiert wurde, sondern dies an einer Örtlichkeit vorgenommen wurde, wohin die eingelangten Post verbracht wurde. Obwohl laut Aussage des damaligen Center Managers u.a. Bürodienstleistungen und auch Büros, von denen aus eine Geschäftstätigkeit abgewickelt hätte werden können, den Kunden angeboten wurden, wurden gerade diese Dienstleistungen von der Fa. A nicht in Anspruch genommen. Vielmehr wurde nur das Postservice geordert, das begrifflich nur auf die Bereithaltung von Poststücken für die Entgegennahme und deren Abholung beschränkt war.

Im Lichte dieser jeweils auf gesondertes Befragen hin getätigten zweimaligen Aussage des unter Wahrheitspflicht stehenden C ist daher die in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebrachte Behauptung der Vertreter der Bw., demnach die A nicht nur das Postservice, sondern auch weitere Dienstleistungen wie z.B. telefonische Benachrichtigungen über geschäftsrelevante Umstände, Zurverfügungstellung von Besprechungszimmern und Personalbereitstellung in Anspruch genommen hätte, unrichtig. Da laut der Zeugenaussage des C eingehende Poststücke nur zweimal wöchentlich abgeholt wurden und keine andere Bürodienstleistung in Anspruch genommen worden war, beschränkte sich daher die

Anwesenheit von Angestellten oder Vertreter der Firma A an der Adresse F nur auf jene kurze Zeitspanne, die üblicherweise für die Abholung von Schriftstücken aufgewendet werden muss.

In diesem Zusammenhang kann nicht unerwähnt bleiben, dass die Bw. in ihrem Schriftsatz vom 6. November 2007 ausführt, dass es „wichtig wäre, dass die Geschäftsleitung über die Geschäftssitzadresse immer erreichbar wäre“. Diese von der Bw. selbst geforderte durchgehende Erreichbarkeit der Geschäftsleitung über die Geschäftssitzadresse ist jedoch dann nicht gegeben, wenn Briefstücke nur zweimal wöchentlich abgeholt wurden und an der Adresse der Büroservicefirma keine durchgehende telefonische Erreichbarkeit der Firma A gewährleistet war und auch deren Geschäftsführer oder Angestellten dort nicht durchgehend anwesend waren.

Die in dem o.a. Schriftsatz weiters aufgestellte Behauptung, dass A über die Geschäftssitzadresse allen Verpflichtungen nachkommen hätte können, ist daher ebenso unrichtig, da alleine durch die Postabholung noch keiner Verpflichtung entsprochen, sondern dies nur an einem anderen Ort durch ein aktives Tun geschehen konnte.

Als mögliche Orte, von denen aus die Aufgaben einer Firma erledigt werden könnten, zählte die Bw. in dem o.a. Schriftsatz selbst die Wohnadresse eines Gesellschafters oder des Geschäftsführers bzw. die Adresse eines zentralen Büroringes auf. Nachdem der Center Manager der Büroservicefirma jedoch keine über die Bereithaltung von Poststückung zur Abholung hinausgehende Dienstleistung bestätigen konnte ist evident, dass auch nach Ansicht der Bw. die Geschäftssitzadresse der Büroservicefirma nicht gleichzeitig der Sitz der Gesellschaft war, von der aus sie die tatsächliche Geschäftstätigkeit entfaltete.

Aufgrund der Einsichtnahme in den Firmenbuchakt der A steht fest, dass seitens des Firmenbuches keine aktenmäßig bekannten Überprüfungshandlungen im Hinblick auf die Richtigkeit der Geschäftsanschrift der A an der Adresse der Büroservicefirma gesetzt worden waren, sodass auch aus der bloßen Tatsache der Eintragung dieser Adresse als Geschäftsanschrift im Firmenbuch daraus für die Bw. nichts zu gewinnen ist.

Hinsichtlich der zwischen 25. und 31. Oktober 2001 ausgestellten Rechnungen bekannten selbst die Vertreter der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung ein, dass an der Adresse F keine Geschäftssitzadresse der A mehr bestanden hätte, sodass auch offensichtlich nach Ansicht der Vertreter der Bw. selbst die auf der Rechnung vom 31. Oktober 2007 aufscheinende Anschrift der Firma A in F jedenfalls unrichtig ist.

Entsprechend der oben im Sachverhalt wiedergegebenen Aussage der D steht fest, dass zunächst im Zeitraum von der Errichtung der Gesellschaft an im Dezember 2000 bis zur Abtretung der Gesellschaftsanteile im Oktober 2001, in dem D alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin der Fa. B. war, diese Gesellschaft an der im Firmenbuch angeführten Geschäftsanschrift keinerlei Tätigkeit entfaltete. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist eine Privatwohnung bar jeder Geschäftsausstattung, die ausschließlich der Befriedigung des Wohnbedürfnisses der D und ihrer Mitbewohner dient. Wenn auch die Nutzung möglicher Synergieeffekte mit ihrer an einer anderen Adresse situierten Innenausbaufirma durchaus nachvollziehbar ist so kann der Aussage der Zeugin nicht widersprochen werden, dass sie einerseits für die Leitung einer Baufirma nicht die dafür nötige Vorbildung andererseits auch keine Angestellten gehabt hätte. Es wurden in diesem Zeitraum auch keinerlei Schritte gesetzt, um weitere für die wirtschaftliche Existenz notwendigen rechtlichen Schritte, wie die Beantragung einer Steuernummer beim zuständigen Finanzamt, zu setzen.

Die im Weiteren getroffene Aussage, dass sie ihre Gesellschaftsanteile an der Fa. B im Oktober 2001 an E abgetreten hätte und ab diesem Zeitpunkt auch E Geschäftsführer gewesen wäre, mit dem sie anlässlich der Abtretung mündlich die sofortige Änderung der Firmenadresse vereinbart hätte zeigt, dass sich die Zeugin ab diesem Zeitpunkt von der Fa. B getrennt hatte und keine Verbindung von ihr zur Fa. B bestehen bleiben sollte. In diesem Lichte ist auch ihre weitere Aussage durchaus glaubwürdig, dass ihre Wohnung niemals Ort irgendeiner die Fa. B betreffender geschäftlichen Tätigkeit gewesen sei. Nur logisch war daher ihre Reaktion, dass sie, als einen Monat nach Abtretung der Gesellschaftsanteile B betreffende Schriftstücke bei ihr einlangten, diese umgehend an E weiterleitete, damit dieser die Post weiterbearbeiten und geschäftlich tätig werden konnte. Dies fand jedoch außerhalb der Privatwohnung der D statt. Nicht ungewöhnlich ist, dass dies etwa einen Monat lang andauerte, da selbst der Vertreter in dem die mündliche Verhandlung vorbereitenden Schriftsatz vom 6. November 2007 zugesteht, dass „Änderungen einer Geschäftsanschrift doch einen gewissen Zeitraum in Anspruch nehmen“.

Da nach Aussage der Zeugin E auch niemals in ihrer Wohnung gewesen wäre, daher von dort aus auch niemals Geschäfte für B abgewickelt hätte, steht fest, dass die Fa. B an der Adresse der D auch nach Abtretung der Gesellschaftsanteile an E im Oktober 2001 keinerlei geschäftliche Tätigkeit entfaltete, sohin an der im Firmenbuch angegebenen Adresse niemals eine geschäftliche Tätigkeit entfaltete.

Der Umstand, dass im Firmenbuch als Geschäftsanschrift auch nach Veräußerung der Gesellschaftsanteile an E die Privatadresse der D eingetragen blieb hat seine Ursache einerseits in dem Umstand, dass nach der im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung getroffenen einvernehmlichen Feststellung keine Überprüfung der Richtigkeit der Geschäftsanschrift durch Organe des Firmenbuches erfolgte, und andererseits E es trotz mündlicher Vereinbarung unterließ, eine Änderung der Geschäftsanschrift zu beantragen. Da D in der Firma B nach der Veräußerung der Gesellschaftsanteile und Übernahme der Geschäftsführerbefugnis durch E keinerlei Funktion mehr ausübte, war sie auch zu einer allfälligen Antragsstellung für die Fa. B nicht legitimiert.

Der vom Vertreter der Bw. vertretenen Meinung, dass durch die Weiterleitung der Poststücke sowie die Aufforderung zur Änderung der Geschäftsanschrift eine Geschäftstätigkeit an der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift begonnen worden wäre wird entgegengehalten, dass die Zeugin mit ihrer, im Übrigen auch von der Bw. als glaubhaft und plausibel bezeichneten Aussage, kategorisch jede Möglichkeit geschäftlichen Handelns zu jeder Zeit für B in ihrer Privatwohnung ausschloß. Alleine die Überbringung der Poststücke an E zeigt auch hier, dass die geschäftliche Tätigkeit zwingend an einem anderen Ort als der im Firmenbuch aufscheinenden Geschäftsanschrift, gleichzeitig der Privatwohnung der D, erfolgt sein musste, daher die auf den Rechnungen aufscheinenden Anschriften unrichtig waren. Im Übrigen wird auf das oben zu A Gesagte verwiesen.

Solcherart ist die richtige Anschrift als Voraussetzung des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 für den Vorsteuerabzug nicht gegeben und der beantragte Vorsteuerabzug insgesamt nicht zu gewähren.

Dem Antrag der Vertreter der Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung auf neuerliche Einvernahme der Zeugen C und D war nicht Folge zu geben, da er im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung lediglich die neuerliche Zeugeneinvernahme beantragte aber es gänzlich unterließ, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch die Zeugeneinvernahme hätte erwiesen werden sollen. Denn die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die konkrete und präzise Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträge, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden sollen, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO nicht zu entsprechen.

Solcherart war der Unabhängige Finanzsenat nicht verpflichtet, eine neuerliche Einvernahme der Zeugen durchzuführen. (vgl. Vwgh vom 24. September 2003, 2001/13/0286).

Im Übrigen wurden die Zeugin D zum strittigen Themenkomplex „Geschäftsanschriften“ bereits einmal und C bereits zweimal befragt, sodass aufgrund dieser bereits getätigten Aussagen der Sachverhalt als geklärt zu betrachten ist und aus einer neuerlichen Einvernahme daher keine neuen verfahrensrelevanten Tatsachen zu erwarten sind und der Antrag in diesem Lichte lediglich der Verfahrensverzögerung diente.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Dezember 2007

Der Referent:

Hofrat Mag. Ludwig Wochner