

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Burghofer&Pacher Rechtsanwälte GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 mit dem die Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2001 festgesetzt wurde, 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. Juni 1997 gegründet. Im Zuge einer gemäß § 151 Abs. 3 BAO durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung wurden Vorsteuern in Höhe von S 1.814.476,41 in Zusammenhang mit dem Subunternehmen H. GmbH nicht anerkannt. Die Bw. war wiederum selbst als Subunternehmer des Generalunternehmers ARGE G. im Jahr 2001 tätig. Gegen den in der Folge ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den

Zeitraum Jänner bis Juni 2001 vom 10. Dezember 2001 wurde mit Schriftsatz vom 8. Jänner 2002 fristgerecht berufen und als Begründung folgendes vorgebracht:

Das Finanzamt habe zu Unrecht die geltend gemachten Vorsteuern mit der Begründung nicht anerkannt, dass die H. GmbH nicht genügend Arbeitnehmer beschäftigt gehabt hätte, um die in Rechnung gestellten Bauarbeiten überhaupt durchführen zu können. Die H. GmbH habe insbesondere die I. Bau- und Handels GmbH beauftragt, die ihr von der Bw. in Auftrag gegebenen Bauleistungen durchzuführen. Die Bw. habe sämtliche ihr möglich erscheinenden Recherchen durchgeführt, um zu gewährleisten, dass die H. GmbH ein bestehendes Bauunternehmen sei. Insbesondere habe sie sich einen Firmenbuchauszug der H. GmbH besorgt, um sicherzustellen, dass diese einen Gewerbeschein besitze und der Geschäftsführer tatsächlich in Wien gemeldet und auch anwesend sei. Die Bw. überprüfte weiters auch immer die auf der Baustelle anwesenden Arbeitnehmer, ob es sich dabei auch um angemeldete Arbeitnehmer handle. Zum Nachweis legte sie ein Konvolut von Anmeldungen derjenige Arbeitnehmer vor, die auf den betroffenen Baustellen - dabei handle es sich lt. Angaben der Bw. um G., L.-Straße, R.-Straße und K.-Platz - gearbeitet hätten. Wenn aber mit bestehenden Gesellschaften Verträge abgeschlossen worden seien, so könne nicht davon gesprochen werden, dass es sich um Scheinverträge gehandelt habe. Das Finanzamt könne nicht bestimmen, mit welchen Unternehmen Verträge abgeschlossen werden dürften und mit welchen nicht. Es stehe eindeutig fest, dass Arbeiten durchgeführt worden seien, sodass auch von sogenannten Scheinrechnungen nicht die Rede sein könne. Nachdem die Berufung mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen worden war, stellte die Bw. mit Schriftsatz vom 7.11.2002 den Vorlageantrag.

Zur Begründung wurde folgendes ausgeführt:

Das in der Berufungsvorentscheidung herangezogene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, ZI. 94/13/0230 sei auf den gegenständlichen Fall in keiner Art und Weise anwendbar, weil diesem ein völlig anderer Sachverhalt zugrunde liege. Die Entscheidung aus dem Jahre 1994 gehe nämlich davon aus, dass die Subunternehmerfirma überhaupt nicht auffindbar gewesen sei. Im gegenständlichen Fall jedoch werde der Bw. vorgeworfen, es handle sich um eine Baufirma, die mangels Personal im Prüfungszeitraum nicht tätig gewesen sein konnte. Dies sollte auch für den weiteren Subunternehmer, nämlich die I. GmbH, gelten. Die Behörde habe offensichtlich auf Grund ihrer Erhebungen bei der Wr. Gebietskrankenkasse festgestellt, dass sowohl bei der H. GmbH als auch bei der I. GmbH zum fraglichen Zeitpunkt keine Dienstnehmer angemeldet gewesen seien. Dem widersprechen allerdings die von der Bw. vorgelegten Kopien von Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse, aus denen hervorgehe, dass sehr wohl im Zeitraum Jänner bis Juni 2001 Anmeldungen von Arbeitnehmern der I. GmbH erfolgt seien. Unabhängig davon sei die

Frage, ob das Subunternehmen seine Dienstnehmer angemeldet habe oder nicht, nicht entscheidend dafür, ob die Rechnungen des Subunternehmers steuerlich anerkannt würden oder nicht. Nicht einmal die Behörde habe behauptet, dass die Subunternehmerfirmen, nämlich die I. GmbH und die H. GmbH, überhaupt nicht für die Bw. tätig geworden seien. Es bestehe kein Zweifel, dass von diesen Arbeiten verrichtet worden seien, gleichgültig, ob nun die Arbeitnehmer auch tatsächlich bei der Wr. Gebietskrankenkasse angemeldet gewesen seien oder nicht. Zum Beweis für dieses Vorbringen wurden von der Bw. Zeugeneinvernahmen beantragt. Im Zuge eines vom unabhängigen Finanzsenat erteilten Erhebungsauftrages wurde vom Finanzamt in der Folge festgestellt, dass im fraglichen Zeitraum tatsächlich Arbeitnehmer von der I. GmbH bei der Wr. Gebietskrankenkasse angemeldet worden waren. Es wurden jedoch keine Beiträge entrichtet. Ebenso wurde auch keine Umsatzsteuer und keine Lohnsteuer an das Finanzamt abgeführt. Im Zuge des weiteren Ermittlungsverfahrens durch den unabhängigen Finanzsenat wurden die von der Bw. im Vorlageantrag beantragten Zeugen einvernommen. Die Niederschriften über die Zeugeneinvernahmen wurden der Bw. zur Kenntnis gebracht, sodass eine wortwörtliche Wiedergabe im Zuge der Sachverhaltsdarstellung der Berufungsentscheidung entbehrlich ist.

Sinngemäß sagten die Zeugen jedoch folgendes aus:

S.C.: Er sei von einem M. in einem Lokal für die I.GmbH angeworben worden. Der Lohn sei mit M. vereinbart und auch von diesem bar, ohne Bestätigung, übergeben worden. Bei der Firma seien ca. zehn Arbeiter beschäftigt gewesen. Er sei nie in einem Büro gewesen. Den ihm vorgehaltenen Namen des Geschäftsführers T.B. kannte er nicht.

F.H.: Er sei nicht bei der I.GmbH sondern bei der Bw. beschäftigt gewesen und habe die Anwesenheit der Arbeiter auf der Baustelle G. kontrolliert. Die Firma I.GmbH sei ihm nicht bekannt.

Der Zeuge D.S. wurde vom unabhängigen Finanzsenat zur stichprobenweisen Überprüfung der Angaben der Bw. geladen und gab folgendes an: Nachdem die Firma, bei der er beschäftigt gewesen war, in Konkurs gegangen war, sei er bei der I. GmbH angemeldet worden. Genauso sei bei anderen Arbeitskollegen vorgegangen worden. Der Lohn für April und Mai sei auf sein Konto überwiesen worden, danach habe er keinen Lohn mehr bekommen. Im Juli sei kein Büro an der Firmenadresse vorgefunden worden.

M.S.: Dieser Zeuge war nachweislich nie bei der I.GmbH beschäftigt.

Hinsichtlich der I. GmbH, die als Subunternehmer der H. GmbH tätig geworden sein soll, ist folgendes auszuführen:

Die I. GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag mit 16.10.1998 unter anderem Firmennamen zum Betrieb eines Gastgewerbes gegründet. Laut Beschluss des HG Wien vom 7.2.2001

wurde mit Generalversammlungsbeschluss vom 26.1.2001 sowohl der Gegenstand des Unternehmens als auch Firmenname und Sitz geändert. Laut Beschluss des HG Wien vom 22.3.2001 wurde T.B. zum Geschäftsführer bestellt. Als dessen Wohnadresse wurde 1100 Wien, G.-Gasse eingetragen. Laut Erhebungen des Finanzamtes vom 5.11.2001 war der Geschäftsführer zwar an der genannten Adresse gemeldet, aber offenbar niemals wohnhaft, da eben dort drei indische Staatsbürger angetroffen wurden, die laut eigenen Angaben dort seit 22.9.1998 wohnten. Für 1998 wurde eine Steuererklärung abgegeben. Ab 1999-2001 mussten die Besteuerungsgrundlagen mangels Abgabe von Erklärungen jeweils im Schätzungswege ermittelt werden. Die Bescheide wurden zu Handen des Geschäftsführers zugestellt, jedoch niemals behoben. Laut Erhebungen des Finanzamtes hatte die nunmehrige I. GmbH im Zeitraum vom 1. März 2001 bis 30. Juli 2001 58 Arbeitnehmer bei der Wr. Gebietskrankenkasse angemeldet. Ab 1.7.2001 67 Arbeitnehmer, von denen ab September 2001 20 Arbeitnehmer bei der H. GmbH angemeldet wurden. Für diese Arbeitnehmer wurden keine Beiträge bezahlt und keine Lohnsteuer beim Finanzamt abgeführt. Im Zusammenhang mit der Betriebsprüfung bei der Bw. wurde auch die I. GmbH als angeblicher Subunternehmer der H. GmbH überprüft. An der Firmenadresse wurde jedoch im November 2001 nur ein leeres Geschäftslokal vorgefunden und soll dort seit 3 Monaten niemand gesehen worden sein. Mit Beschluss des HG Wien vom 14.11.2001 wurde der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom 27.9.2002 mangels Kostendeckung abgewiesen.

In der Stellungnahme vom 28.10.2004 führte die Bw. folgendes aus: Es sei davon auszugehen, dass es nicht Aufgabe der Bw. sein könne, sämtliche wirtschaftlichen und persönlichen Hintergründe eines Auftragnehmers zu rechekhieren bevor man mit diesem einen Vertrag abschließe. Die Bw. habe die Firmenbuchauszüge und Gewerbescheine abverlangt und sich auch die Anmeldungen bei der Krankenkasse besorgt.

Wenn der Zeuge C. ausgesagt habe, dass bei der I.GmbH 10 Arbeitnehmer beschäftigt gewesen seien, so könnte sich diese Angabe auch auf die jeweilige Baustelle beziehen. Die Bw. habe nicht beeinflussen können, ob Arbeitnehmer zu einer anderen Firma wechseln, Lohnnebenkosten, Lohnsteuer, oder Sozialversicherungsabgaben bezahlt werden oder in welcher Form die Bezahlung der Arbeitnehmer erfolgte. Ob das Büro zu irgendeiner Zeit besetzt war oder nicht, sei für die Bw. ebenfalls unerheblich. Der Geschäftsführer der Bw. könne bestätigen, dass die I.GmbH in 1160 Wien ein Büro hatte, weshalb dessen Zeugeneinvernahme beantragt werde. Eine Inanspruchnahme der Bw. komme überhaupt nur dann in Frage, wenn diese in bewussten und gewollten Zusammenwirken mit den Auftragnehmern Steuern hinterzogen hätte.

Mit Schriftsatz vom 18.11.2004 stellte die Bw. neuerlich mehrere Beweisanträge:

1. Die H. GmbH habe bereits monatelang vor Auftragserteilung bestanden, das Finanzamt habe keinen Verdacht geschöpft, dass es sich um eine Scheinfirma gehandelt könnte, weshalb die Beschaffung des Steueraktes der H.GmbH sowie die Einvernahme eines informierten Vertreters des zuständigen Finanzamtes beantragt werde.
2. Der Magistrat der Stadt Wien habe keine Bedenken gehabt, der H.GmbH eine Baumeisterkonzession zu erteilen, weshalb die Einvernahme eines informierten Vertreters des Gewerbereferates beantragt werde.
3. Auch der vertragserrichtende Notar habe keinen Verdacht gehegt, dass eine Scheinfirma gegründet werde, weshalb dessen Einvernahme beantragt werde.

Von einem Unternehmer, der nur einen Werkvertrag mit einem Geschäftspartner abschließe könne nicht erwartet werden, dass er genauere Überprüfungen vornehme als die Behörden. Jedenfalls komme eine Belastung der Bw. mit Steuern nicht in Betracht, wenn die Behörden keinen Verdacht schöpften, dass es sich bei der H.GmbH um eine Scheinfirma handeln könnte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 in der im berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung können Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an sie gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für das Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

§ 11 Abs. 1 leg.cit. bestimmt, dass Rechnungen die folgenden Angaben enthalten müssen:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder Art und Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstigen Leistung erstreckt;
5. das Entgelt;
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Der Vorsteuerabzug setzt somit unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung tatsächlich erbracht hat. Bezeichnet die Rechnung einen wirklich vorhandenen Unternehmer, bleibt aber ungewiss, ob dieser die in der

Rechnung beschriebenen Leistungen bewirkt hat, so bleibt die Rechnung ebenfalls vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Laut Vorlageantrag sollten die dort genannten Zeugen den Nachweis erbringen, dass die I.GmbH für die Bw. Leistungen erbracht hatte. Gerade dieser Nachweis konnte aber von den Zeugen nicht erbracht werden, weil sie bei der I. GmbH im berufungsgegenständlichen Zeitraum gar nicht beschäftigt waren, ein Arbeitnehmer angab, auf der Baustelle G. gearbeitet zu haben, aber immer nur bar und ohne Bestätigung bezahlt worden zu sein, was an der Existenz der I. GmbH Zweifel aufkommen lässt und darüber hinaus ein Zeuge nicht erschienen ist. Da darüberhinaus die I. GmbH, wie bereits ausgeführt, seit Änderung ihres Firmennamens und des Unternehmensgegenstandes keine Steuererklärungen mehr abgab, keine Abgaben entrichtete, keine Sozialversicherungsbeiträge leistete und ihr keine behördlichen Schriftstücke zugestellt werden konnten, besteht der begründete Verdacht, dass die I.GmbH diese Änderungen nur deshalb durchführte, um Steuern zu hinterziehen. Ein bewusstes Zusammenwirken mit der Bw., um diese vom Vorsteuerabzug auszuschließen, wie in der Stellungnahme vom 28.10.2004 ausgeführt, ist jedoch deshalb nicht erforderlich, weil nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Bw. das Risiko trägt, dass der vermeintliche Leistungserbringer in der Folge nicht mehr greifbar ist (vgl. die folgenden Ausführungen).

Wenn nun die Bw. in ihrem Beweisantrag vom 18.11.2004, also nach Vorhalt der Zeugenaussagen, darauf verweist, dass bereits dem Finanzamt, dem Magistrat der Stadt Wien und dem vertragserrichtenden Notar Bedenken hätten kommen müssen, ob es sich bei der H. GmbH allenfalls um eine Scheinfirma handelte und damit anklingen lässt, dass sie in gutem Glauben darauf handelte, dass alle gesetzlich geforderten Voraussetzungen vorgelegen seien, so ist darauf zu verweisen, dass Mängel im Nachweis der Voraussetzungen für den Steuerabzug zu Lasten des Unternehmers gehen. Den Nachteil aus verbleibenden Zweifeln über das Vorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug trägt der Unternehmer. Auch nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird der gute Glaube auf das Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 nicht geschützt (vgl VwGH vom 28.5.1997, ZI. 94/13/0230). Da der Leistungsempfänger nach diesem Erkenntnis gegenüber dem Leistungserbringer Anspruch auf Ausstellung einer dem Gesetz entspechenden Rechnung hat, lässt sich mit dem Hinweis auf den guten Glauben im geschäftlichen Verkehr nicht erfolgreich argumentieren. Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben hat derjenige zu tragen, der in gutem Glauben handelt und kann dieses Risiko nicht auf einen Dritten, nämlich die Abgabenbehörde, überwälzen. Im Übrigen sind die Vergabe einer Steuernummer, einer Baumeisterkonzession und die Firmenbucheintragung Tatsachen, die den Gründungszeitpunkt und nicht den berufungsgegenständlichen Zeitraum betreffen und

sagen auch nichts darüber aus, ob die H. GmbH oder ein allfälliger Subunternehmer eine Leistung erbracht haben. Die Vernehmung der in diesem Beweisantrag beantragten Zeugen war daher entbehrlich.

Im Übrigen wurde die Feststellung der Betriebsprüfung, dass die H.GmbH die Leistung im berufungsgegenständlichen Zeitraum nicht erbracht haben konnte, weil sie im Verhältnis zum Umfang der behaupteten Leistungserbringung nicht genügend Arbeitnehmer beschäftigt hatte, nicht widerlegt. Das Argument, dass die von der Bw. der H.GmbH in Auftrag gegebenen Leistungen von der I.GmbH erbracht worden seien, greift für die Monate Jänner und Februar schon deshalb nicht, weil die I.GmbH laut vorgelegten Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse erst ab März 2001 Arbeitnehmer beschäftigt hatte.

Die Einvernahme des Geschäftsführers der Bw. zur Frage, ob die I.GmbH ein Büro in Wien hatte, erschien dem unabhängigen Finanzsenat zur Klärung des Sachverhaltes nicht erforderlich, da selbst dann, wenn im berufungsgegenständlichen Zeitraum ein solches bestanden hat, dieses kein Nachweis dafür ist, dass die I.GmbH gegenüber der Bw. eine Leistung erbracht hat.

Wien, 28. Februar 2005