



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch A., vom 3. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes C. vom 8. November 2002 betreffend Umsatzsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine GmbH, die mit der Herstellung von Estrichen und dem Durchführen von Entfeuchtungen beschäftigt ist. Geschäftsführerin ist Frau B., die auch zu 99,6 % am Unternehmen beteiligt ist. Die Bw. ermittelt ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr (1. April bis 31. März), was auch für die Umsatzbesteuerung gewählt wurde. Das Wirtschaftsjahr 2001 umfasst den Zeitraum 1. April 2000 bis 31. März 2001.

Das Finanzamt erließ am 23. März 2001 **für den Zeitraum Juni 2000** einen **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid**, in welchem es in Folge einer abgabenbehördlichen UVA-Prüfung von den beantragten Vorsteuerbeträgen der Bw. abwich. Die Prüferin führte dazu im BP-Bericht vom 16. März 2001 u.a. aus:

"In der UVA Juni 2000 wurden betr. D. folgende Vorsteuern geltend gemacht:

<i>65.187,72 ER v. 5.6.2000</i>
<i>134.349,60 ER v. 19.6.2000</i>
<i>199.537,32 Summe</i>

Auf diesen beiden Rechnungen sind folgende Angaben vorhanden:

Leistender: D., E.

Abnehmer: F.

Rechnungsdatum und Nummer (Nr. 65 v. 5.6.00, Nr. 73 v. 19.6.00)

Leistungszeitraum und Leistungsbeschreibung

Rechnungssumme netto, USt und brutto

Zahlungsziel (14 Tage)

Bankverbindung: G. H.

Nicht angeführt und auch nicht einbehalten wurde ein Haftrücklaß."

Befragt zur Geschäftsbeziehung zur D. hat Frau B. als Geschäftsführerin am 13. März 2001 bekannt gegeben, dass sie von der D. von Herrn I. von der J. (K.) erfahren habe, ebenso von einer Handynummer, die ihr aber nicht mehr bekannt sei. Sie wisse nicht mehr, welche Personen für die Firma D. auftraten, noch habe sie Unterlagen abverlangt, um sich von der Existenz dieser Firma zu überzeugen. Es gebe lediglich mündliche Auftragsvereinbarungen, und keine schriftlichen Notizen. Die Rechnungslegung erfolgte per Post anlässlich der Fertigstellung, wobei die Baustelle von der Geschäftsführerin täglich besucht und überprüft wurde. Die damals tätigen Arbeiter waren Arbeiter von unbekannter Nationalität. Die Bezahlung (am 12.7.2000 937.827,59 S und am 13.7.2000 223.479,61 S) erfolgte durch Überweisung auf das Konto der D. bei der L., wobei vom Rechnungsbetrag ein Skonto von 3 % abgezogen wurde. Es seien keine weiteren Geschäftsbeziehungen mit der D. aufrecht, noch bestehe eine Kontaktmöglichkeit.

Die Aussage der Geschäftsführerin hinsichtlich der Weitergabe einer Handynummer von Herrn M. wurde von Herrn I. (Niederschrift vom 22. März 2001) bestätigt. Ein Kontakt sei von Herrn N. durch Besuch einer Baustelle der J. hergestellt worden. Es sei ihm derzeit aber weder die konkrete Handynummer bekannt, noch bestand oder bestehe zur Zeit eine Geschäftsbeziehung zwischen der D. und der J. .

Zur D. hat das Finanzamt festgestellt, dass diese Firma beim Handelsgericht Wien eingetragen ist (Gesellschaftsvertrag vom 19. Juni 2000, Ersteintragung am 30. Juni 2000), wobei als Geschäftsanschrift die Adresse in E. angeführt sei. Da die D. einerseits zum Zeitpunkt der Rechnungslegung noch nicht existent war und andererseits die von ihr angeführte Anschrift unichtig war, liegen die gemäß § 12 UStG für den Vorsteuerabzug geforderten Rechnungen im Sinne des § 11 UStG nicht vor, sodass die geltend gemachte Vorsteuer in Höhe von insgesamt 199.537,32 S von der Betriebsprüfung nicht anerkannt wurde.

In der dagegen eingebrachten **Berufung** vom 23. April 2001 führte die steuerliche Vertreterin gegen die Prüfungsfeststellung der unrichtigen Anschrift des leistenden Unternehmens aus, dass in allen der Bw. zur Verfügung stehenden Unterlagen der Sitz der D. mit der der Geschäftsanschrift in E. ausgewiesen sei. Als Nachweis wird der Gesellschaftsvertrag vom 19. Juni 2000 (Errichtung der D.), der Auszug aus dem Firmenbuch (Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 29. Juni 2000 über Antrag auf

Neueintragung der Firma D.) und die Bestätigung gemäß § 10 Abs. 3 GmbHG über die bar zu leistende Stammeinlage der D. bei der L. (H.) vorgelegt.

Erhebungen im Zuge der Prüfung im Jahre 2001 könnten an dem Sachverhalt, der im Zeitraum der Leistungserbringung und der Rechnungslegung zweifelsfrei gegeben war, nichts ändern. Es mag sein, dass im Zeitpunkt der Erhebungen in O. keine Geschäftsanschrift mehr gegeben war und eine diesbezügliche erforderliche Meldung an das Handelsgericht nicht erfolgt sei, was aber nicht zum Nachteil der Bw. führen könne. Der im Juni 2000 zu Recht vorgenommene Vorsteuerabzug könne nicht dadurch verwehrt werden, dass das leistende Unternehmen nicht mehr existent wäre. Entsprechend der Tz. 198 der UStRI. 2000 werde eine GmbH bereits vor ihrer Eintragung in das Firmenbuch als Steuersubjekt angesehen (Vorgesellschaft), wenn der Gesellschaftsvertrag abgeschlossen ist und eine nach außen hin erkennbare Tätigkeit entfaltet werde, wodurch die Ausführungen im Prüfungsbericht hinsichtlich der Vorgründungsgesellschaft rechtlich widerlegt werden.

In der **Stellungnahme** der Betriebsprüfung vom 17. August 2001 brachte das Finanzamt aufgrund weiterer durchgeführter Erhebungen an der vermeintlichen Betriebs- bzw. Wohnadresse in P. bzw. in Q. vor, dass an der Adresse E. , niemand angetroffen wurde bzw. befand sich kein Hinweis auf die Firma D. . An der Tür Nr. 6 befinde sich vielmehr ein Namensschild "R.", welcher laut Auskunft der Hausverwaltung aufgrund eines vorliegenden Mietvertrages seit 1. Dezember 1997 der Mieter dieser Wohnung sei. Laut Mietvertrag dürfe diese Wohnung nur zu Wohnzwecken genutzt werden; eine Untermietung sei untersagt. Laut Auskunft der Hausbesitzerin S. sei ihr der Name M. nur durch gelegentliche Poststücke bekannt, welche auf dem Briefkasten zurückgelassen werden, wie Rechnungen von Maxmobil.

Es wurde versucht, den Mieter der Wohnung in O. , Herr R. , am vermeintlichen Arbeitsplatz zu befragen. Der laut Sozialversicherungsabfrage seit 25. Juni 2001 aktuelle Dienstgeber – die Firma T. – konnte jedoch nicht ausfindig gemacht werden. Laut Auskunft der Hausverwaltung des Objektes in U. ist Tür 37 seit 1. Februar 2001 leerstehend und der Name V. nicht bekannt.

Auch die Besichtigung des Hauses in W. als vermeintlicher Wohnort des angeführten Geschäftsführers der D. , Herrn N. , ergab, dass es lediglich 13 Wohnungen gäbe und eine Tür 23 nicht vorhanden sei. Auch Erhebungen bei der zuständigen Hausverwaltung ergaben, dass für eine Tür 23 kein Mietvertrag bestehe und weder Herr N. noch seine – laut Bundespolizeidirektion Wien an der Adresse in Q. vermeintliche Unterkunftsgeberin X. - als Mieter dieses Hauses geführt werden.

Beim vorgelegten Gesellschaftserrichtungsvertrag der D. sei ersichtlich, dass als Vertreter des Geschäftsführers und Alleingesellschafters Herrn N. Herr Y. mit Spezialvollmacht aufgetreten sei und somit Herr N. nicht persönlich in Erscheinung getreten sei.

Auch mittels der im Telefonbuch unter D. eingetragenen 2 Handynummern wurde versucht, Kontakt aufzunehmen, wobei sich bei einer Nummer nur eine Mobilbox meldet, bei der anderen Nummer werde

man von einer weiblichen Stimme mit ausländischen Akzent aufgefordert, eine Nachricht zu hinterlassen.

Aufgrund dieser Erhebungen ging das Finanzamt davon aus, dass die D. nie ihren Sitz in E. hatte.

In der **Gegenäußerung** vom 17. September 2001 entgegnete die steuerliche Vertreterin, gelegentliche Poststücke an der vermeintlichen Betriebsadresse bestätigen, dass der Name des leistenden Unternehmens unter dieser Betriebsadresse bekannt sei und die Betriebsanschrift als Sitz des Unternehmens laut Firmenbuch auch tatsächlich bestanden habe. Es bestätige sich hiermit, dass auch die Firma Maxmobil in Geschäftsbeziehung mit der D. gestanden sei. Für die Geschäftsführerin der Bw. gab es allein aus dem Ablauf der Geschäftsbeziehung mit dem leistenden Unternehmer nie einen Zweifel darüber, dass die Geschäftsanschrift nicht richtig sei. Steuerlich irrelevant halte sie in Anbetracht der tatsächlichen Nutzung als Sitz des Unternehmens den Hinweis, dass an der gegenständlichen Anschrift ein anderer Mieter aufscheine und die Wohnung nur zu Wohnzwecken genutzt hätte werden dürfen.

In der am 1. Oktober 2001 abweisenden **Berufungsvorentscheidung** wurde vom Finanzamt dazu ausgeführt, dass aus dem Umstand, dass Schriftstücke an die D. – wie von einem Mobilfunkbetreiber – an die gegenständliche Anschrift erfolgten, nicht abgeleitet werden könne, dass es sich um die richtige Firmenanschrift handle, sondern dass die D. auch gegenüber dem Mobilfunkbetreiber die falsche Firmenanschrift verwendete. Scheine auf einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiere, so fehle es an der Angabe des leistenden Unternehmers und somit einer Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Vorsteuern. Es liege nach dem Erkenntnis des VwGH vom 24.4.1996, 94/13/0133 daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtige.

Es genüge nicht, dass irgendein Unternehmer die in Rechnung gestellten Leistungen erbracht habe, es müsse der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geleistet hat. Daher ist nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der richtigen Adresse erforderlich (VwGH 26.9.2000, 99/13/0020).

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2001 stellte die steuerliche Vertreterin fristgerecht einen **Vorlageantrag**, in dem sie abermals vorbringt, dass die Sachverhaltsfeststellungen des Finanzamtes un schlüssig seien. Dass die gegenständliche Adresse eine unrichtige sei, sei nicht belegt worden und daher aktenwidrig. Abschließend werde auf die Ausführungen in der Berufung und der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung verwiesen.

Am 8. November 2002 erging ein **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001**, wobei auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2002 (gemeint offenbar 2001) verwiesen wurde.

In der dagegen eingebrachten – nunmehr streitgegenständlichen – **Berufung** vom 3. Dezember 2002 wird auf die Ausführungen in der Berufung vom 23. April 2001, die Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 17. September 2001 und auf den Vorlageantrag vom 24. Oktober 2001

hingewiesen. Auch das bereits anlässlich der Berufung vom 23. April 2001 vorgelegte Beweismaterial (Gesellschaftsvertrag der D., Bestätigung gemäß § 10 Abs. 3 GmbHG, Firmenbuchauszug) wurde nochmals übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die vorgelegten Rechnungen der D. zum Vorsteuerabzug berechtigen.

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 Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

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

Diese Bestimmung dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (Ruppe, UStG 1994, § 11 Tz. 59). Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 14.1.1991, 90/15/0042, ausgesprochen, dass sich das Gesetz im § 11 Abs. 1 Z 1 nicht mit Angaben begnügt, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass (irgend) ein Unternehmer die in Rechnungen gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fordert aber für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es muss daher davon ausgegangen werden, dass in einer Rechnung sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein muss. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH vom 24.4.1996, Zlen 94/13/0133, 0134, vom 26.9.2000, 99/13/0020).

Das Finanzamt stützt die Nichtanerkennung der strittigen Vorsteuerbeträge darauf, dass an der auf den Rechnungen angegebenen Firmenadresse der Rechnungsaussteller – die D. – unbekannt gewesen ist.

Diese Nichtanerkennung beruht auf folgendem der Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhalt:

Die D. ist mit Gesellschaftsvertrag vom 19. Juni 2000 gegründet worden, was mit Antrag auf Neueintragung am 27. Juni 2000 beim Handelsgericht Wien eingelangt ist. Als Geschäftsanschrift wurde die Adresse in E. angeführt. Als Geschäftsführer und Alleingesellschafter ist N. angegeben, dessen Wohnadresse sich in Z. befinden soll.

Erhebungen des Finanzamtes zur D. bzw. zu N. ergaben, dass weder die D. noch Herr N. weder an der Adresse in O. , noch in Q. bekannt sind, aber auch nicht Mieter der beiden Wohnungen sind.

Es wurden im Haus in E. , gelegentlich Poststücke der Firma D. vorgefunden.

Herr N. , geb. 15. Februar 1972, slowenischer Staatsbürger, war zwar ab 13. Juni 2000 an der Adresse in z., polizeilich gemeldet, aber ab 4. August 2000 nach unbekannt verzogen.

Die D. ist gemäß ihrer im Firmenbuch angegebenen Geschäftsanschrift beim zuständigen Finanzamt zwar steuerlich erfasst, es wurden niemals – auch nicht im Juni 2000 - Umsätze erklärt, noch wurden bei der Wiener Gebietskrankenkasse Arbeitnehmer gemeldet.

Entscheidungswesentlich ist, dass die D. ihren Sitz nicht an der in den Rechnungen angegebenen Adresse hatte. Wenn die Personen, die über die Wohnung an der angegebenen Adresse verfügungsberechtigt sind – wie der Hausverwalter oder –besitzer-, die D. nicht kennen, kann sehr wohl davon ausgegangen werden, dass sie dort unbekannt ist. Die Bw. hat diese Feststellung allgemein bestritten, ohne jedoch substantiierte Beweisanträge zu stellen. Hingegen hat das Finanzamt in den Niederschriften bzw. in der Stellungnahme zur Berufung ausführlich dargelegt, auf welche Beweismittel sich die Feststellungen der Prüferin gründen. Die Erhebungen durch das Finanzamt haben gezeigt, dass die D. am angegebenen Ort kein Geschäftslokal hatte, was auch durch die Nichterreichbarkeit des vermeintlichen Geschäftsführers Herrn N. unterstrichen wird. Laut dem polizeilichem Melderegister ist er jedenfalls ab Anfang August 2000 unbekannt verzogen. Da im Geschäftsverkehr die Notwendigkeit der Erreichbarkeit über einen längeren Zeitraum besteht, hätte nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ein möglicher Geschäftsführer an einem verifizierbaren Ort für entsprechende telefonische Erreichbarkeit sorgen müssen. Der Unabhängige Finanzsenat vermag der von der Bw. vertretenen Ansicht nicht zu folgen, dass die richtige Anschrift des leistenden Unternehmers durch die ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen (Gesellschaftsvertrag, Firmenbuchauszug), welche eine eindeutige Feststellung der Anschrift des leistenden Unternehmers ermöglichen, ersetzt werden könnte. Die Berufungsbehörde hält dem entgegen, dass aus der in einem Gesellschaftsvertrag oder dem Firmenbuch bekannt gegebenen Geschäftsanschrift nur hervorgeht, dass sie dem Notar bzw. dem Firmenbuchgericht gegenüber angegeben wurde. Es handelt sich dabei jedoch um unüberprüfte Angaben.

Das Argument, die Existenz der D. könne nicht geleugnet werden, weil gelegentlich an sie adressierte Poststücke aufgefunden und offenbar vom Reinigungsdienst entsorgt werden, kann der Unabhängige Finanzsenat nicht als Argument für eine tatsächliche Existenz dieser Firma werten, da es sich dabei nur um Poststücke handelt, die der Mieter der Wohnung in E. - Herr R. - nicht entgegen genommen hat. Es kann eigentlich nur ein Hinweis darauf sein, dass auch anderen Firmen gegenüber die angegebene Adresse in mißbräuchlicher Absicht verwendet wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Rechtsansicht, dass die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 bezeichneten Merkmale der Rechnung vollständig enthalten sein müssen, damit ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann. Dazu gehört auch der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers. Die Rechnung muss dabei den richtigen Namen und die richtige Anschrift enthalten. Die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (VwGH

30.4.2003, 98/13/0119 u.a.). Es besteht auch keine Möglichkeit, eine fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (VwGH 14.1.1991,90/15/0042).

Darüberhinaus würde auch der gute Glaube der Bw. auf eine dem Gesetz entsprechend gestaltete Rechnung – somit auch einer richtigen Anschrift – einen Vorsteuerabzug nicht zulässig machen. Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben hat vielmehr der zu tragen, der im guten Glauben handelt. Weshalb der gutgläubig Handelnde berechtigt sein soll, dieses sein eigenes Risiko auf einen Dritten, nämlich den Abgabengläubiger (Republik Österreich) zu überwälzen, ist nicht einsichtig. Bleibt der Leistungserbringer für den Abgabepflichtigen greifbar, würden sich unterlaufene Fehler in der Rechnungslegung im Innenverhältnis zwischen den Vertragspartnern und sei es durch Ausstellung einer berichtigten Rechnung, beheben lassen. Die Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers aber ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat. Für eine Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde besteht kein rechtlicher Grund. Dass die Geschäftsführerin der Bw. im Ablauf der Geschäftsbeziehung nie Zweifel an einer unrichtigen Anschrift hatte, beseitigt nicht die Zweifel der Abgabenbehörde daran. Die Erhebungen des Finanzamtes lieferten auch entsprechende Beweise.

Auch der Verweis auf die Erschließbarkeit durch die Firmenbuchabfrage ist insoweit der Berufung nicht dienlich, als - wie oben geschildert - die Rechnungsausstellerin an der angeführten Adresse nicht existent war.

Essentielle Voraussetzung des Vorsteuerabzuges ist nach der durch die Bestimmungen des § 12 Abs. 1 Z 1 iVm § 11 Abs. 1 UStG 1994 gestalteten Rechtslage die eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers allein anhand der in der Rechnung angeführten Identifikationsmerkmale.

Da die zur Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges herangezogenen Rechnungen hinsichtlich der Anschrift des leistenden Unternehmers mangelhaft waren, berechtigen sie nicht zum Vorsteuerabzug.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 13. Juli 2005