



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 8 am 17. März 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch DSG Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung, vertreten durch HR Dr. Maximilian Rombold, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 3-11/2000 nach in Graz durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben 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

Beim Bw. handelt es sich um einen Einzelunternehmer, der sein Gewerbe im Bereich Autoaufbereitung, Behebung von Kleinschäden, betreibt.

Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1-11/2000, durchgeführt in der Zeit von 2-6/2001, wurde festgestellt, dass der Vorsteuerabzug aus an den Bw. von der Fa. H-GmbH gelegten Rechnungen für durchgeführte Dienstleistungen nicht zu gewähren sei. Daraufhin erließ das Finanzamt Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate 3-11/2000 und versagte die entsprechenden, nicht anzuerkennenden Vorsteuerbeträge gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 unter Hinweis auf die Prüfungsergebnisse. Demnach existiere die rechnungsausstellende H-GmbH, welche unstrittig die Leistungen an den Bw. erbracht habe, unter der in den Rechnungen angegebenen Adresse nicht und seien damit nicht alle von § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale (Anschrift des leistenden Unternehmers) gegeben.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus: Die Finanzbehörde habe keine näheren Umstände genannt, wie bzw. wann die angebliche Nichtexistenz der H-GmbH festgestellt worden sei. Mangels hoheitlicher Befugnisse sei der Bw. nicht in der Lage, entsprechende Nachforschungen anzustellen und treffe die Beweislast hierfür zur Gänze die Finanzverwaltung. Aus Sicht des Bw. habe die H-GmbH jedenfalls im Zeitraum von März bis November 2000 am angegebenen Ort bestanden.

Unberücksichtigt sei das im Zuge der Schlussbesprechung vom Bw. gemachte Vorbringen geblieben, wonach die H-GmbH nicht nur im Firmenbuch unter der angeführten Firmenbuchnummer registriert sei, sondern auch Zahlungen an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in W und an die Gebietskrankenkasse geleistet worden seien. (Die entsprechenden Belege wurden in Kopie vorgelegt.) Ebenso seien dem Bw. mittlerweile Kopien eines Unterschriftsprobenblattes und von Umsatzsteuervoranmeldungen der H-GmbH für das Jahr 2000 übermittelt worden, welche laut Eingangsstempel (= 25. Mai 2001) auch dem Finanzamt in W1 überreicht worden seien. Aus Sicht des Bw. sei somit ausreichend dokumentiert, dass die H-GmbH in den berufsgegenständlichen Monaten ihre an sich unbestrittene Geschäftstätigkeit entfaltet habe und ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkomme. Die Vorsteuern seien zu gewähren.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab und führte dazu aus, dass hinsichtlich des vom Bw. geforderten Nachweises der Nichtexistenz der H-GmbH im Leistungszeitraum im Zuge des Grunddatenauskunftsverfahrens beim zuständigen Finanzamt bis dato keine Steuernummer aufscheine, und somit die H-GmbH ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei, woran auch die im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen nichts zu ändern vermögen. Auch habe aufgrund von Ermittlungen des zuständigen Erhebungsdienstes des Finanzamtes W1 ein Nachweis für die Existenz der Firma nicht erbracht werden können. Da somit der in der Rechnung enthaltene Name und die Anschrift des Leistenden unter diesen Angaben nicht existent seien, fehle es an einem von § 11 Abs.1 UStG 1994 geforderten Rechnungserfordernis; auf diesbezügliche Entscheidungen des VwGH werde verwiesen.

Im dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Bw. eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat samt mündlicher Verhandlung und führte ergänzend aus: Auch in der Berufungsvorentscheidung habe das Finanzamt nicht dargelegt, aufgrund welcher konkreten Erhebungen auf die Nichtexistenz der H-GmbH geschlossen worden sei. Die beigebrachten Beweismittel des Bw. seien nicht zur Gänze erwähnt und während des gesamten Verfahrens nicht gewürdigt worden. Die Finanzverwaltung habe innerhalb eines Zeitraumes von nahezu zwei Jahren außer einer nicht vorhandenen Steuernummer der H-GmbH keinerlei Beweismittel vorgelegt, welche deren Nichtexistenz oder auch Existenz begründen könnten. Dies ließe auf mangelhafte bzw. bis dato nur oberflächliche Erhebungen schließen.

Weiters weise der Bw. darauf hin, dass die Unternehmereigenschaft einer GmbH bereits mit Abschluss des Gesellschaftsvertrages und der Einzahlung des Stammkapitals, also bereits vor der Firmenbucheintragung beginne. Umso mehr bestehe diese Unternehmereigenschaft der GmbH somit mit Eintragung ins Firmenbuch und Zahlung der Gesellschaftssteuer für das bereits eingezahlte Stammkapital. Nachweislich sei die H-GmbH bei der Finanzbehörde bereits am 23.02.2000 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern steuerlich erfasst worden, und somit auch der Finanzverwaltung gegenüber in Erscheinung getreten.

Spätestens ab diesem Zeitpunkt könne auch seitens der Finanzverwaltung eine nach außen hin erkennbare Tätigkeit der GmbH und eine damit beginnende umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft der H-GmbH nicht negiert werden.

Die Vorsteuern seien abzugsfähig.

Nach Übermittlung des Vorlageantrages sowie der bezughabenden Akten führte der unabhängige Finanzsenat ergänzende Ermittlungen gemäß § 279 BAO durch. Vom Finanzamt W1 wurden die Ermittlungsakten betreffend die H-GmbH angefordert. Aus diesen ergab sich, dass nach Mitteilung des Handelsgerichtes über die erfolgte Neueintragung der H-GmbH das Finanzamt W1 mit Rückscheinbrief vom 31.03.2000 an E.F. als Geschäftsführer der H-GmbH diesen unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert hatte, Fragebogen und Vorhalt samt Gründungsunterlagen bis längstens 02.05.2000 vorzulegen. Dieser Brief wurde nach einem Zustellversuch am 04.04.2000 (und Verständigung über die Hinterlegung an der Abgabestelle) beim Postamt hinterlegt und - mangels Behebung - vom Hinterlegungspostamt an das Finanzamt W1 zurückgestellt.

Mit Aktenvermerk vom 24.08.2000 des Erhebungsorganes wird festgehalten, dass nach den Ermittlungsergebnissen an der Adresse C eine Firma H-GmbH unbekannt und der Geschäftsführer E.F. vom 01.02.2000 bis 24.07.2000 an dieser Adresse gemeldet gewesen sei. Da ein Haftantrag vorliege, werde er von der Polizei gesucht. Laut Mietvertrag sei ab April 2000 für die Wohnung ein neuer Mieter vorhanden.

Laut Auskunft der Gebietskrankenkasse in W bestehe für die H-GmbH kein Abgabenkonto, Abgabenrückstände seien nicht vorhanden.

Mit Aktenvermerk vom 07.12.2000 desselben Erhebungsorganes wurde festgehalten, dass die H-GmbH an der Adresse C weder ein Büro, noch einen Firmensitz habe. Der namhaft gemachte steuerliche Vertreter könne über die Firma keine näheren Angaben machen, da die Buchhaltungsunterlagen an die Firma zurückgegeben worden seien. Der zuletzt beschäftigte Arbeitnehmer könne ebenfalls keine näheren Auskünfte über einen Firmensitz, bzw. den Firmeninhaber geben. Wo die Firma einen Firmensitz habe, könne nicht festgestellt werden. Nach den Erhebungen zu schließen, sei nicht anzunehmen, dass die Firma Lohnkonten geführt habe.

Mit Aktenvermerk vom 30.04.2001 des Erhebungsbeamten wurde festgehalten, dass laut Auskunft des Eigentümers der Wohnung C dieser den Meldezettel für E.F. Ende Jänner 2000 unterschrieben habe. Herr E.F. sei aber nur bis Feber 2000 in der Wohnung wohnhaft gewesen und sei unbekannt wohin verzogen.

Aus den Erhebungsakten war auch ein an das Finanzamt W1 gerichtetes Schreiben des

ehemaligen Steuerberaters der H-GmbH ersichtlich, worin unter anderem unter "Lagebericht" angeführt wurde, dass das Unternehmen lediglich im Standort C.gasse y-y betrieben worden sei und keine Filialen unterhalte.

Über diese Ermittlungsergebnisse wurde der Bw. in Kenntnis gesetzt, Akteneinsicht gewährt und er bzw. sein steuerlicher Vertreter eingeladen, eine schriftliche Stellungnahme bis 31.01.2003 abzugeben. Der Bw. ließ die Frist ohne ergänzendes Vorbringen verstreichen, brachte aber einen Antrag auf Einvernahme eines Zeugen ein, der bei der H-GmbH beschäftigt und am Sitz des Unternehmens der H-GmbH gewesen sei. Diesem Antrag wurde entsprochen und der Zeuge N.A., ein österreichischer Staatsbürger ägyptischer Abstammung, der schon seit 13 Jahren in Österreich lebt und sehr gut Deutsch spricht, einvernommen.

Dabei führte der Zeuge im Wesentlichen aus: Er sei bei der Firma H-GmbH ca. zwei Wochen lang (im April 2000) beschäftigt gewesen. Als er Arbeit suchte, habe er sich über Empfehlung eines Bekannten an E.F. gewandt, den er angerufen habe. E.F. bot an, sich mit dem Zeugen zu treffen, und zwar solle dieser mit allen Papieren zu E.F. in die C.gasse im 10. Bezirk kommen. Die genaue Hausnummer, wo er E.F. aufgesucht hatte, konnte der Zeuge nicht mehr angeben. An einem Sonntagabend Mitte April 2000 sei er zu E.F. gegangen, in eine ganz normale Wohnung. An der Eingangstür der Wohnung sei ein Schild mit dem Namen H. - mit einer Schnur befestigt - angebracht gewesen. Er wisse noch, dass dieses Schild nicht fix montiert gewesen sei. Auf sein Klopfen hin hätte ihm ein Ägypter die Tür geöffnet. In der Wohnung befanden sich noch mehrere andere Leute, unter anderem E.F., und es war dort schmutzig und stank. Er hätte E.F. gefragt, ob dies hier seine Firma sei, weil es aussah wie in einer normalen Wohnung. E.F. hätte geantwortet, ja, dies sei seine Firma, er habe kein Geld für ein Büro und übe das Ganze deshalb in der Wohnung aus.

E.F. hätte ihm angeboten, eine Firma zu gründen und ein Gewerbe selbstständig auszuüben, damit könne er sehr viel Geld verdienen. E.F. meinte, weil N.A. österreichischer Staatsbürger sei, ginge das leichter. Der Zeuge wollte aber keine Firma gründen, da bekam er das Angebot, in einer Waschstraße für E.F. zu arbeiten. Die mitgebrachten Papiere hätte E.F. in der Wohnung kopiert. Es sei zwar kein eigenes Kopiergerät dort gewesen, aber ein Faxgerät, mit dem Kopien hergestellt werden konnten. Einen Computer oder Schreibtisch habe er in der Wohnung nicht gesehen, jedoch auf dem Boden verstreute Aktenmappen.

Der Zeuge habe gleich am Montag darauf in einer Waschstraße zu arbeiten begonnen, von E.F. jedoch nie Geld dafür erhalten, sondern hatte er E.F. sogar Geld für eine Anmeldung bei der Krankenkasse bezahlen müssen. Der Zeuge habe in der Zeit vom 02.05.2000 bis

09.05.2000 noch einmal versucht, E.F. in der Wohnung aufzusuchen, um sein Geld einzufordern. E.F. sei aber nicht anwesend gewesen. Ein anderer Ägypter habe ihm die Tür geöffnet und habe N.A. mit dem Umbringen bedroht, sollte er noch einmal kommen. Bei diesem zweiten Besuch des Zeugen in der C.gasse sei kein Firmenschild mehr an der Tür befestigt gewesen. Danach sei der Zeuge nicht mehr in der Wohnung gewesen, er habe nur gehört, dass E.F. wegen seiner Machenschaften bzw. Betrügereien geschlagen worden sei und vermutlich nach Ägypten zurückgegangen wäre. Unter der dem Zeugen bekannten Telefonnummer, die laut Telefonauskunft zu einem Wertkartenhandy gehört habe, sei E.F. nicht mehr zu erreichen gewesen, und habe er E.F. nie mehr getroffen.

In der mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus:

Die Leistungen der H-GmbH seien überprüft und nachweislich erbracht worden, Rechnungen seien gelegt worden, der volle Rechnungsbetrag (inklusive Umsatzsteuer) auf ein Bankkonto der H-GmbH gezahlt worden. Die Fakturenadresse sei immer die im Firmenbuch erfasste Adresse gewesen. Die steuerliche Erfassung des Rechnungsausstellers sei für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers nicht relevant.

Durch die Ermittlungsergebnisse sei erwiesen, dass E.F. an der Adresse C gemeldet war. Die Finanzverwaltung hätte von Jänner bis August 2000 gebraucht, um an dieser Adresse Nachschau zu halten.

Im Aktenvermerk vom 24.08.2000 sei u.a. angeführt, dass die H-GmbH bei der Gebietskrankenkasse in W nicht geführt worden sei, was aber nicht den Tatsachen entspreche. Eine Erfassung bei der Gebietskrankenkasse hätte es sehr wohl gegeben, daraus ließe sich schließen, dass die Finanzverwaltung nicht mit der gebotenen Sorgfalt ermittelt habe.

Weiters sei es unerklärlich, wie am 24.08.2000 gesagt werden könne, dass im Zeitraum Feber, März und April 2000 an der angegebenen Adresse eine Firma H-GmbH nicht bestanden haben solle.

Über Befragen des Finanzamtsvertreters gab der Bw. an, dass er sein Unternehmen vor dem 01.11.1999 unter der Adresse K.straße aaa geführt habe und danach den Sitz des Unternehmens an die Adresse K.Straße bbb verlegt habe.

Weiters wurde vorgebracht, dass die Eintragung der Firma H-GmbH im Firmenbuch aufrecht war, und dass es für ein Personalbereitstellungsunternehmen normal sei, die Firmentätigkeit außerhalb eines festen Firmensitzes auszuüben.

Ergänzend wird festgestellt, dass die Rechnungen der H-GmbH vom 31.03.2000 (= Umsatzsteuerfestsetzung für den Voranmeldungszeitraum 3/2000), 28.04.2000 (= Umsatzsteuerfestsetzung für den Voranmeldungszeitraum 4/2000) und 06.06.2000 (= Umsatzsteuerfestsetzung für den Voranmeldungszeitraum 6/2000) als Adresse des Leistungsempfängers K.Straße aaa aufweisen, während die späteren Rechnungen auf K.Straße bbb. lauten.

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idF BGBl. 663/1994 kann ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 zählt all jene Merkmale einer Rechnung auf, die vorliegen müssen, um beim Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug zu gewährleisten. Führt ein Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus, so ist er berechtigt, und soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 idF BGBl. 663/1994 müssen Rechnungen grundsätzlich folgende Angaben enthalten:

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 die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG 1994) und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs. 3 UStG 1994 ist für die unter § 11 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und

der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes – bereits zum inhaltsgleichen § 11 UStG 1972 - ist ohne Vorliegen der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen (vgl. u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042), selbst wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich und von einem Unternehmer erbracht worden ist (VwGH 14.1.1991, 90/15/0042) und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt worden ist (VwGH 20.11.1996, 96/15/0027) bzw. unabhängig von der Gut- oder Schlechtgläubigkeit des Leistungsempfängers und auch wenn der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer bezahlt hat (VwGH 3.7.2003, 2002/15/0155). Ob das Finanzamt den leistenden Unternehmer steuerlich erfasst hat, ist für die Frage des Vorsteuerabzuges des Leistungsempfängers nicht ausschlaggebend (VwGH 20.11.1996, 95/15/0179).

Im berufsgegenständlichen Fall ist es strittig, ob die von der H-GmbH – für tatsächlich erbrachte Leistungen – ausgestellten Rechnungen den Bw. zum Vorsteuerabzug berechtigen oder nicht.

Eine dem § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 als entsprechend zu wertende Rechnung muss den Namen und die **Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers** enthalten. Darunter ist der **richtige Name** und die **richtige Adresse** zu verstehen. Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung ist die Vorsteuerabzugsberechtigung aus einer Rechnung, auf der als leistender Unternehmer eine Firma aufscheint, die an der angegebenen Adresse nicht existiert, zu versagen. Die Angabe einer falschen Anschrift des leistenden Unternehmers schließt für sich allein schon die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 aus (vgl. u.a. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020; 30.5.2001, 95/13/0226; 20.11.1996, 96/15/0027; 20.11.1996, 95/15/0179; 28.5.1997, 94/13/0230; 24.4.1996, 94/13/0133; 24.4.1996, 94/13/0134; 20.11.1996, 95/15/0179, 96/15/0027). Auch die Anführung des richtigen Namens aber der unrichtigen Adresse ist nicht ausreichend (Kolacny/Mayer, UStG 1994, 2.Auflage, Wien 1997, § 11 Anmerkung 5). Auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse kann nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081; 26.9.2000, 99/13/0020). Unsicherheiten wirken sich zum Nachteil des den Vorsteuerabzug begehrenden Unternehmers aus

(Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer – UStG 1994, Loseblatt, Wien, Band IV, Lieferung Jänner 1998, § 12 Anmerkung 129).

Wenn Rechnungen Namen und Anschrift eines Leistenden enthalten, der unter dem angegebenen Namen oder unter der angegebenen Anschrift nicht existiert, dann fehlt es am Rechnungserfordernis des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (vgl. u.a. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 29.11.2000, 95/13/0029 und 95/13/0072). Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist demnach nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen eine Geschäftstätigkeit entwickelt.

In diesem Punkt stimmt das österreichische Umsatzsteuerrecht mit der deutschen Rechtslage überein. Auch in Deutschland wird die Ansicht vertreten, dass die Angabe beispielsweise eines bloßen Repräsentanten des Leistenden keine Anschrift im Sinne des Gesetzes darstellt. Es ist erforderlich, dass an der angegebenen Anschrift das Unternehmen betrieben wird (vgl. Stadie in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Verlag Dr. Otto Schmidt KG, Köln, Loseblatt, 113. Lieferung, § 14 Anm. 222).

Das Abstellen auf eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 UStG 1994 soll eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sicherstellen (vgl. Ruppe, UStG 1994, 2.Auflage, Wien 1999, § 11 Tz. 59). Name und Anschrift des Leistenden soll zu dessen Identifizierung und zur Sicherung des Steueranspruches dienen, d.h. die Anschrift muss auch nach außen hin mit dem Unternehmen in Verbindung gebracht werden können. Die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine ordnungsgemäße Rechnung ist nicht unsachlich, der Leistungsempfänger kann eine ordnungsgemäße Rechnung bzw. eine Berichtigung verlangen.

Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen ist es entgegen den Ausführungen des Bw. als erwiesen anzusehen, dass die H-GmbH an der in den Rechnungen angeführten Anschrift C zu keinem der berufsgegenständlichen Zeiträume eine Geschäftstätigkeit entfaltete. Nach den Ermittlungen des Finanzamtes W1 war eine Firma H-GmbH an der angeführten Adresse unbekannt und fand sich bei Begehungen durch das Erhebungsorgan am 24.08.2000 und 07.12.2000 kein Hinweis auf eine Existenz der H-GmbH an der angegebenen Anschrift. Zumindest *ein* an diese Anschrift adressiertes Schriftstück war

nachweislich unzustellbar bzw. wurde nicht behoben. Es existierte zu keiner Zeit ein Hauptmietvertrag der H-GmbH für die an der Adresse C befindliche Wohnung.

Auch der von der Bw. genannte Zeuge kann dies nicht entkräften. Er konnte sich nicht mehr erinnern, wo genau in der C.gasse er E.F. getroffen hatte. Fest steht lediglich, dass dies irgendwo in der C.gasse war. Selbst wenn man davon ausginge, dass er in der C.gasse xx war, spricht das abnehmbare Firmenschild, das offensichtlich "bei Bedarf" an die Wohnungstür gehängt wurde, nicht für einen Firmensitz der H-GmbH unter der angeführten Adresse, welche nur den Eindruck einer verwahrlosten Wohnung vermittelt hat. Zudem war Anfang Mai weder der Geschäftsführer dort anzutreffen noch das Firmenschild vorhanden. E.F. war laut amtlichen Erhebungen nur bis Februar 2000 in der Wohnung wohnhaft, die amtliche Abmeldung erfolgte am 24.07.2000. Ab April 2000 gab es laut Mietvertrag einen neuen Mieter. Auch der Umstand, dass ein (ehemaliger) Arbeitnehmer, der den Geschäftsführer einer GmbH am angeblichen Firmensitz aufsucht, um das ihm zustehende Gehalt einzufordern, dort mit dem Umbringen bedroht wurde, sollte er noch einmal kommen, spricht entschieden gegen einen Firmensitz am aufgesuchten Ort.

Den Ausführungen des Bw., dass aufgrund der erstmals am 24.08.2000 erfolgten Begehung durch das Finanzamt W1 nichts über die Zeiträume davor abzuleiten sei, und dass jedenfalls durch die Wohnungnahme des Geschäftsführers auf die Geschäftstätigkeit der H-GmbH an der Adresse C geschlossen werden könne, ist nicht zu folgen. Einerseits spricht der Umstand des nicht behobenen Schriftstückes vom 31.03.2000 klar dagegen, weiters ist die Wohnung eines Geschäftsführers nicht automatisch als Geschäftsanschrift einer GmbH zu werten – ganz abgesehen davon, dass ab April 2000 ein neuer Mieter aufscheint. Gegen eine derartige Geschäftstätigkeit spricht auch, dass bis zumindest 23.08.2000 die H-GmbH ihre Geschäfte an der Adresse C ausgeübt haben soll, nach diesem Zeitpunkt aber kein diesbezüglicher Hinweis mehr auffindbar gewesen ist. Wenn das Erhebungsorgan feststellt, eine Firma H-GmbH sei an der Adresse C unbekannt, so indiziert das auch für die Vergangenheit, dass diese Firma dort nicht bestand, da am angegebenen Ort Befragte von (früheren) Bestehen eines erkennbaren Firmensitzes etwas gewusst hätten. Weiters passen die Aussagen des Zeugen in dieses Bild, dem es sehr merkwürdig erschien, dass es sich bei dieser Wohnung um eine Firma (einen Firmensitz) handeln hätte sollen.

Aus dem Einwand des Bw., es sei immer die im Firmenbuch eingetragene Adresse auf den Rechnungen der H-GmbH verwendet worden und schon deshalb müsse es sich um die "richtige" Adresse gehandelt haben, ist für den Bw. nichts zu gewinnen. Es gibt keinen wie immer gearteten, sich auf steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauensschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse (welche eine bloße Zustelladresse sein kann), die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Weiters kann dem Argument, es sei für ein Unternehmen wie ein Personalbereitstellungsunternehmen normal, die Firmentätigkeit außerhalb eines festen Firmensitzes auszuüben, nicht gefolgt werden. Auch ein solches Unternehmen, das wie die H-GmbH Umsätze in sehr großer Höhe erzielt, braucht ein gewisses Maß an (büro-)organisatorischer Ausstattung, sei es, um Abrechnungen oder Angebote abzuwickeln oder Aufträge und die Arbeitskräfterekrutierung und Arbeitskräfteverteilung zu organisieren.

Aufgrund der Summe dieser Umstände kann es als erwiesen angenommen werden, dass die Anschrift C **keine** Anschrift der H-GmbH im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 war.

Eine "Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH 25.4.2001, 98/13/0081).

Damit erübrigt sich auch die Auseinandersetzung mit dem übrigen Vorbringen, wonach jedenfalls von einem der Finanzverwaltung bzw. der Gebietskrankenkasse gegenüber in Erscheinung getretenen im Firmenbuch erfassten, rechtlich existenten Unternehmen auszugehen sei, da dies am fehlenden Rechnungsmerkmal der Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nichts zu ändern bzw. dieses nicht zu ersetzen vermag.

Zur Frage des Firmensitzes der H-GmbH an der strittigen Adresse C ist ergänzend anzumerken, dass der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen an den Bw., die auf K.Straße aaa lauten (Rechnungen für die Voranmeldungszeiträume 3, 4 und 6/2000), jedenfalls nicht zu gewähren ist, da diese auf eine ganz offensichtlich falsche Adresse des Leistungsempfängers lauten, womit diese Rechnungen den Erfordernissen des § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 nicht entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, 17. März 2004