



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Mag. Priska Seeber, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend die Umsatzsteuerfestsetzungen für Mai bis September 2002 vom 4. August 2003 entschieden:

Die Berufungen werden 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**

1. Bei der Bw. wurde für den Zeitraum 4/2002 bis 2/2003 eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt. Die Betriebsprüfung stellte folgendes fest (Auszug aus der Niederschrift vom 31. Juli 2003):

(a) Fa. GMP GmbH und Fa. MB GmbH: Im Prüfungszeitraum habe man von den beiden Firmen diverse Leistungen und Lieferungen (Personal, Eisen) in Rechnung gestellt bekommen.

Die Fa. GMP GmbH habe als Anschrift die AF-Gasse 35 in W. und die Fa. MB GmbH die GL-Gasse 13 in W. auf den Rechnungen bekannt gegeben. Nach den Ermittlungen des Erhebungsdienstes sei an beiden Adressen keine der beiden Firmen anzutreffen gewesen.

Die Ermittlungen hinsichtlich der Fa. GMP GmbH hätten ergeben, dass diese Firma nie steuerlich geführt worden sei. An der in den Rechnungen angeführten Adresse habe man die Firma nicht finden können. Der Geschäftsführer sei ins Ausland unbekannt verzogen.

Die Fa. MB GmbH habe man weder in der GL-Gasse 13 finden können, noch an der ehemaligen Adresse Q.-Strasse 160 (kein Firmenschild). Der Geschäftsführer S.S.T. sei bereits amtlich von der letzten Adresse abgemeldet (nicht auffindbar, keine Sozialversicherung usw.).

Die Bw. habe von diversen Eingangsrechnungen der beiden genannten Lieferanten Vorsteuern geltend gemacht.

Die Angabe des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers diene nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten habe, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Sei eine Leistung ausgeführt worden, scheine aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiere, so fehle es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liege daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtige. Die Vorsteuern von den Rechnungen der beiden genannten Firmen seien daher nicht anzuerkennen.

(b) Ebenso habe man eine Kürzung jener Vorsteuern vorzunehmen, die aus den Kilometergeldern errechnet worden seien.

Zeitraum 5-8/2002 (Tabellenbeträge in EURO)

	5/02	6/02	7/02	8/02
Lieferungen/sonstige Leistungen	36.615,20	87.592,58	42.490,79	67.731,43
mit 20% zu versteuern	36.615,20	87.592,58	42.490,79	67.731,43
<b>Steuer</b>	<b>7.323,04</b>	<b>17.518,52</b>	<b>8.498,16</b>	<b>13.546,29</b>

Vorsteuer bisher	6.982,98	15.469,73	12.109,07	11.965,66
Kürzung (a)	-6.966,80	-15.223,54	-11.244,20	-11.882,63
Kürzung (b)				
Vorsteuer lt. BP.	16,18	246,19	864,87	83,03
<b>Zahllast/Gutschrift</b>	<b>7.306,86</b>	<b>17.272,33</b>	<b>7.633,29</b>	<b>13.463,26</b>
bisher	340,06	2.048,79	-3.610,91	1.580,63
<b>Mehrbetrag</b>	<b>6.966,80</b>	<b>15.223,54</b>	<b>11.244,20</b>	<b>11.882,63</b>

Zeitraum 9-12/2002

	9/02	10/02	11/02	12/02
Lieferungen/sonstige Leistungen	21.156,94	1.874,81		
20%	21.156,94	1.874,81		
Steuer	4.231,39	374,97		
Vorsteuer bisher	5.097,77	586,52	690,86	321,48
Kürzung (a)	-4.702,22			
Kürzung (b)	-250,49	-152,40	-121,36	-120,20
Vorsteuer lt. BP.	145,06	434,12	569,50	201,28
<b>Zahllast/Gutschrift</b>	<b>4.086,33</b>	<b>-59,16</b>	<b>-569,50</b>	<b>-201,28</b>
bisher	-866,38	-211,56	-690,86	-321,48
<b>Mehrbetrag</b>	<b>4.952,71</b>	<b>152,40</b>	<b>121,36</b>	<b>120,20</b>

2. Gegen die aufgrund der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide vom 4. August 2003 wurden mit Schreiben vom fünften September 2003 fünf praktisch gleichlautende Berufungen gegen die Festsetzungszeiträume Mai bis September 2003 eingebracht (Auszug):

Die Bescheide würden ihrem gesamten Umfang nach angefochten und unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht.

Die Nachforderungen würden damit begründet, dass sämtliche Vorsteuerabzüge hinsichtlich der Eingangsrechnungen der Fa. GMP GmbH und der Fa. MB GmbH nicht berechtigt seien, da keine Rechnung vorliege, die zum Vorsteuerabzug berechtige.

Tatsächlich habe die Bw. mit der GMP GmbH eine Vereinbarung zur Durchführung von Subarbeiten an diversen Bauvorhaben, beginnend mit 17. Mai 2002 und mit der MB GmbH am 28. August 2003 (gemeint: 2002) eine Vereinbarung hinsichtlich der Überlassung von Leiharbeitskräften auf diversen Baustellen im Raum Oberösterreich abgeschlossen. Diese Verträge bzw. Vereinbarungen seien von den jeweils leistenden Firmen auch firmenmäßig unterzeichnet worden. Es seien auch tatsächlich Leistungen beider Firmen erbracht worden. Diese Leistungen seien vereinbarungsgemäß (inkl. 20% Mehrwertsteuer) in Rechnung gestellt und in der Folge von der Bw. bar ausbezahlt worden. Zu diesem Zweck sei stets eine entsprechende (zur Gegennahme des Rechnungsbetrages befugte) Person der leistenden Firma auf den jeweiligen Baustellen zugegen gewesen.

Aufgrund des Auftretens nach außen sowie der ordnungsgemäßen Leistungserbringung dieser Firmen, habe die Bw. auf das tatsächliche Bestehen dieser Unternehmen vertrauen können.

Sowohl auf der Vereinbarung sowie auf sämtlichen Rechnungen würden Firmenadressen aufscheinen. Die Bw. habe daher darauf vertrauen können, dass sich an der angegebenen Adresse der Firmensitz der jeweiligen Firma befinde. Es könne der Bw. wohl nicht zugemutet werden, darüber hinaus noch detektivische Arbeit zu leisten und Kontrollen hinsichtlich der Geschäftsanschrift bei sämtlichen Geschäftspartnern vorzunehmen, insbesondere wenn die Geschäftsabwicklung (Erreichbarkeit, Rechnungslegung, ordnungsgemäße Erfüllung) reibungslos laufe.

Die Bw. habe sämtliche in Rechnung gestellten Leistungen der beiden Lieferfirmen samt 20% Mehrwertsteuer zur Auszahlung gebracht und daher auch in berechtigter Weise die Vorsteuer geltend gemacht. Sollte nunmehr, wie seitens der belangten Behörde behauptet werde, das liefernde oder leistende Unternehmen nicht existent sein, so könne dies nicht der Bw. angelastet werden und diese auch nicht zur Bezahlung eines weiteren Geldbetrages angehalten werden. Dies würde nämlich bedeuten, dass sich der Preis für die erbrachte Arbeit der beiden Lieferfirmen um genau diese 20% erhöhen würde, was jedoch weder vereinbart gewesen sei, noch eine Preiserhöhung darstelle, mit der die Bw. habe rechnen können. Diese

habe ordnungsgemäß für die erbrachte Leistung die vereinbarten Regiestunden und Kilopreise bezahlt und rechtskonform die Vorsteuer in Abzug gebracht.

Für allfällige Finanzvergehen bzw. rechtswidrige Abrechnung der Vorsteuer (gemeint: Nichtabrechnung der Umsatzsteuer) der Geschäftspartner könne diese nicht verantwortlich gemacht und daher auch nicht in Zahlungspflicht genommen werden. Wie die belangte Behörde selbst ausführe, diene die Angabe des Namens und der Anschrift des liefernden und leistenden Unternehmers auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Die Finanzbehörde müsse sich somit an die leistenden Unternehmen (die Fa. GMP GmbH und die Fa. MB GmbH) wenden und diese in Zahlungspflicht nehmen.

Beantragt werde die Umsatzsteuer mit dem bisherigen Betrag festzusetzen.

Den Berufungen ist das „Auftragsschreiben“ der Fa. MB GmbH vom 28 August 2002 und die „Vereinbarung“ mit der Fa. GMP GmbH (ohne erkennbares Datum) beigelegt, weiters diverse Rechnungen.

3. Mit Schreiben vom 4. November 2003 nahm die Betriebsprüfung zur Berufung wie folgt Stellung (Auszug):

Der Vorsteuerabzug stehe nur unter bestimmten Voraussetzungen zu. Zu diesen Voraussetzungen zähle gemäß § 11 UStG 1994 eine entsprechende Rechnungslegung. Es sei unabdingbar, dass alle Rechnungsmerkmale des § 11 Abs. 1 UStG 1994 vorhanden seien, dazu zählten auch Name und Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers. Der Rechnung müsse eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet habe. Enthielten Rechnungen wie im Beschwerdefall Name und Anschrift eines Lieferanten, der unter dem angegebenen Namen und der angegebenen Anschrift gar nicht existiert habe, dann fehlten die oben beschriebenen Merkmale. Die Angabe einer falschen Adresse könne nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden.

Nicht nur Ruppe (Umsatzsteuerkommentar, § 11 Tz 60) führe aus, dass im bezeichneten Fall keine Rechnung vorliege, die zum Vorsteuerabzug berechtige. Auch in verschiedenen VwGH-Erkenntnissen (zB. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042) werde bei den gegenständlichen Sachverhalten der Vorsteuerabzug nicht gewährt, dasselbe sei auch in den Umsatzsteuerrichtlinien angeführt (Rz 1506).

4. Am 20. November 2003 erließ das zuständige Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend die Umsatzsteuerfestsetzungen 5-9/2002 und begründete diese wie folgt (Auszug):

(a) Bei der Bw. sei im Zeitraum 29. April 2003 bis 31. Juli 2003 eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO und eine Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO für den Zeitraum April 2002 bis Februar 2003 betreffend Umsatzsteuer durchgeführt worden. Dabei seien Vorsteuern aus Rechnungen für Leistungen der Firmen GMP GmbH und MB GmbH nicht anerkannt worden.

(b) Das Finanzamt sei diesen Feststellungen gefolgt und habe am 4. August 2003 für die genannten Zeiträume Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erlassen. Die Bw. habe gegen diese Bescheide Berufung eingebracht.

(c) Das Finanzamt gehe aufgrund der durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung (USO-Prüfung) sowie den der Berufung angeschlossenen Beilagen in Ergänzung zu dem unter Punkt 1 der Niederschrift vom 31. Juli 2003 getroffenen Feststellungen von folgendem Sachverhalt aus:

(1) Zur Fa. GMP GmbH: Diese Firma sei aufgrund eines am 6. November 2001 beim Firmenbuch eingereichten Antrages am 22. Dezember 2001 in W. eingetragen worden. Als Geschäftsanschrift sei dem Firmenbuch gegenüber die Anschrift AF-Gasse 35 angegeben worden. Als Geschäftsführer sei Herr R.M. eingetragen worden. Per 14. März 2002 sei R.M. als Geschäftsführer gelöscht und Herr T.T. als Geschäftsführer eingetragen worden. Herr E.H., welcher zum Zeitpunkt seiner Vernehmung als Auskunftsperson Geschäftsführer der Bw. gewesen sei, habe auf die vom Prüfororgan gestellte Frage, wie er mit der Fa. GMP GmbH in wirtschaftlichen Kontakt gekommen sei, ausgesagt, dass er in einem bosnischen Club in W. den Herrn T.T. kennen gelernt habe. Herr E.H. habe angegeben, dass er eine Visitenkarte von Herrn T.T. erhalten und auch eine Telefonnummer habe (Niederschrift vom 6. Mai 2003).

Die Fa. GMP GmbH sei steuerlich nicht erfasst. Der Erhebungsdienst des Finanzamtes in W. habe Anfang Mai 2003 über Ersuchen des Prüfororganes der gegenständlichen USO-Prüfung an der obbezeichneten Anschrift AF-Gasse 35 festgestellt, dass die Firma an dieser Anschrift nicht existiere (kein Firmenschild usw.). Weiters sei vom Erhebungsdienst festgestellt worden, dass der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer ins Ausland nach unbekannt verzogen sei.

Die von der Fa. GMP GmbH an die Bw. gelegten Rechnungen würden eine Anschrift aufweisen, die im zweiten Namen ein „d“ enthalte, obwohl die in W. befindliche Straße nur ohne „d“ geschrieben werde. Entgegen der in § 14 Abs. 1 HGB normierten Verpflichtung sei

weder die Firmenbuchnummer, noch das für die Fa. GMP GmbH zuständige Firmenbuchgericht auf den Rechnungen angeführt. Auch fehle auf den Rechnungen die Angabe einer Kontoverbindung. Ferner sei im Kopf der Rechnungen als Telefonnummer lediglich eine Mobilfunknummer angegeben. Am Ende der Rechnungen finde sich ein Stempelaufdruck mit dem Firmenwortlaut sowie der Telefonnummer und eine unleserliche Unterschrift. Der Name der Unterfertigenden sei in Reinschrift nicht angeführt.

(2) Zur Fa. MB GmbH: Diese sei unter dem Firmenwortlaut „ZG GmbH“ aufgrund eines am 11. März 1997 beim Firmenbuchgericht eingelangten Antrages am 22. April 1997 beim Handelsgericht W. eingetragen worden. Als Geschäftsanschrift habe man die T-Strasse 5 in W. angegeben. Mit Beschluss des Handelsgerichtes in W. vom 28. September 2001 sei ein Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden. Am 25. Mai 2002 sei als neue Geschäftsanschrift die GL-Gasse 13 in W. eingetragen worden, seit 29. April 2002 sei handelsrechtlicher Geschäftsführer Herr S.S.T. Am 25. Mai 2002 sei der Firmenwortlaut, den man bereits vorher auf RG GmbH geändert habe, auf MB GmbH abgeändert worden.

Die Firma sei (unter der neuen Bezeichnung MB GmbH) steuerlich nie geführt worden. Herr E.H. habe in seiner Einvernahme vom 6. Mai 2003 auf die Frage, wie er mit der MB GmbH in wirtschaftlichen Kontakt gekommen sei, ausgesagt, dass ein Herr S.S.T. zu ihm in die Firma gekommen sei und ihm Leute angeboten habe. Er habe ihm eine Telefonnummer gegeben, bei der er sich bei Bedarf habe melden können.

Eine Kontrolle des Erhebungsdienstes hätte ergeben, dass die MB GmbH von Amts wegen mit 6. Mai 2003 gelöscht worden sei. An der Anschrift GL-Gasse 13 in W. habe nicht festgestellt werden können, dass eine Firma MB GmbH dort existiere.

An die Bw. seien von der Fa. MB GmbH im September 2002 Rechnungen gelegt worden, die vom Schriftbild her genau mit jenen Rechnungen übereinstimmten, die von der Fa. GMP GmbH im August 2002 gelegt worden seien (zB. Rechnung 180/02 der GMP GmbH und Rechnung 300/02 der MB GmbH). Auch die Rechnungen der Fa. MB GmbH enthielten keine Bankverbindung und seien am Ende mit einem Stempel versehen, der den Firmenwortlaut und die Anschrift angebe. Auch dieser Stempel sei mit einer unleserlichen Unterschrift versehen.

(d) Über die gegenständliche Berufung habe man erwogen:

(1) Gemäß § 12 Abs 1 UStG 1994 sei eine der Voraussetzungen für die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges, dass der Leistungsempfänger über eine Rechnung verfüge, die der Bestimmung des § 11 UStG 1994 entspreche. § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 bestimme, dass in einer Rechnung iS des § 11 leg.cit. unter anderem der Name und die Anschrift des liefernden

oder leistenden Unternehmers angegeben sein müsse. Die Angabe von Namen und Anschrift des leistenden Unternehmers diene nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten habe, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (vgl. Ruppe, UStG, Tz 59 zu § 11 UStG; VwGH 14.11.1991, 90/15/0042, ÖStZB 1991, 397). Daher stehe der Vorsteuerabzug entgegen der offenbar in der Berufung vertretenen Ansicht bei einem Fehlen bzw. einer Unrichtigkeit der von § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsangaben auch dann nicht zu, wenn feststehen sollte, dass die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht worden seien.

Vielmehr ergebe sich aus der Regelung des § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994, dass dann, wenn in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma aufscheine, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiere, es an der Angabe des leistenden Unternehmers und daher an einer Rechnung fehle, die zum Vorsteuerabzug berechtige (vgl. Ruppe, aaO., Tz 60 zu § 11 UStG mwN; VwGH 24.4.1996, 94/13/0133, 0134, ÖStZB 1997, 131; VwGH 26.9.2000, 99/13/0020, ÖStZB 2001/146).

(2) Aufgrund des in der USO-Prüfung festgestellten Sachverhaltes, der eingangs wiedergegeben worden sei, sowie der in dieser Berufungsvorentscheidung getroffenen ergänzenden Feststellungen, gehe das Finanzamt davon aus, dass sowohl die GMP GmbH als auch die MB GmbH an den in den Rechnungen angeführten Anschriften nicht existiert hätten und es überdies aufgrund des festgestellten Sachverhaltes fraglich sei, ob die genannten Firmen die in Rechnung gestellten Leistungen überhaupt selbst erbracht hätten, zumal über die MB GmbH bereits im Jahr 2001 ein Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden sei. Auch die vom Geschäftsführer E.H. in der Einvernahme vom 6. Mai 2003 geschilderte wirtschaftliche Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der MB GmbH erscheine nicht nachvollziehbar, weil die „MB“ in W. situiert sei, die Berufungswerberin hingegen in L. In diesem Zusammenhang sei festzuhalten, dass offenbar auch die Berufungswerberin nicht darauf vertraut habe, dass die in den Rechnungen angeführte Anschrift der „MB“ und der „GMP“ zutreffend sei, weil Herr E.H. in seiner Einvernahme erklärt habe, dass die Geschäftsführer beider Firmen ihm bei der wirtschaftlichen Kontaktaufnahme mitgeteilt hätten, er bekomme lediglich eine Telefonnummer, über die er Kontakt aufnehmen könne. Daraus folge, dass eine schriftliche Kontaktaufnahme von vornherein ausgeschlossen gewesen sei (vgl. die Aussage von Herrn E.H. betreffend die „GMP“: „Auf einmal Anfang September war er nicht mehr erreichbar ..“). Auch die von der Berufungswerberin mit der Berufung vorgelegten Vereinbarungen mit der „MB“ und der „GMP“ seien insoferne



ungewöhnlich, als die Vereinbarung mit der „GMP“ nicht datiert sei und in beiden Vereinbarungen der Vertreter für die „GMP“ bzw. die „MB“, der diese Vereinbarungen namens dieser Firmen abgeschlossen habe, nicht namentlich genannt sei.

In den gegenständlichen Berufungen werde dahingehend argumentiert, dass dann, wenn es dem Leistungsempfänger nicht „zumutbar“ sei, die in den Rechnungen gemachten Angaben betreffend Name und Anschrift des leistenden Unternehmers zu überprüfen, der Vorsteuerabzug trotz Unrichtigkeit der gemachten Angaben, zustehe, wenn der Leistungsempfänger auf die Richtigkeit dieser Angaben „vertraut“ habe.

Diese Ausführungen würden das System des Vorsteuerabzuges verkennen. Der Vorsteuerabzug sei auch dann zu versagen, wenn der Leistungsempfänger gutgläubig gewesen sei, dh auf die Richtigkeit der in der Rechnung gemachten Angaben vertraut habe (vgl zB VwGH 24.4.1996, 94/13/0133, 0134, ÖStZB 1997, 131; VwGH 20.11.1996, 95/15/0179, ÖStZB 1997, 504; VwGH 28.5.1997, 94/13/0230, ÖStZB 1998, 109; VwGH 25.6.1998, 97/15/0152, ÖStZB 1999, 102; VwGH 30.9.1998, 96/13/0199, ÖStZB 1999, 299; VwGH 19.7.2000, 97/13/0097, ÖStZB 2001/27; VwGH 22.6.2001, 98/13/0043, ÖStZB 2002/237; VwGH 28.2.2002, 96/15/0248, ÖStZB 2002/800; VwGH 28.2.2002, 96/15/0270, ÖStZB 2003/143 und viele andere mehr). Beispielsweise sei auf die Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 28.5.1997, 94/13/0230, zu verweisen, der folgendes zu dieser Thematik festhalte:

„Soweit die Beschwerdeführerin ferner die Versagung des Vorsteuerabzuges aus den Rechnungen der Firma in den Umsatzsteuerbescheiden der Streitjahre bekämpfe, sei sie darauf zu verweisen, dass der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1972 das Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1972 voraussetze. Eine Rechnung iSd UStG müsse aber gem § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1972 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Hierunter sei der richtige Name und die richtige Anschrift zu verstehen. Würden aber die Rechnungen der Firma eine falsche Anschrift aufweisen, eigneten sie sich allein schon aus diesem Grund nicht mehr dazu, die Beschwerdeführerin zum Vorsteuerabzug zu berechtigen. Die Beschwerdeführerin trage gegen diese Auffassung vor, sich im **guten Glauben** des geschäftlichen Verkehrs darauf verlassen zu dürfen, dass ein Unternehmen, welches Rechnungen mit Firmenstampiglien ausstelle, auch diesen Firmennamen trage und an der im Firmenstempel ersichtlichen Adresse etabliert sei, ohne dass dem Abgabepflichtigen eine Obliegenheit dahin auferlegt werden dürfe, die Richtigkeit solcher Angaben vor Aufnahme des Geschäftsverkehrs mit einem Geschäftspartner zu kontrollieren. Der Gerichtshof sehe sich durch diese Argumentation nicht dazu veranlasst,

seine dazu bereits in den zitierten Vorjudikaten eingenommene Rechtsanschauung zu verlassen. Essentielle Voraussetzung des Vorsteuerabzuges sei nach der durch die Bestimmungen des § 12 Abs 1 Z 1 iVm § 11 Abs 1 UStG 1972 gestalteten Rechtslage unter anderem die eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers allein anhand der in der Rechnung angeführten Identifikationsmerkmale. Da der Leistungsempfänger eines im Einklang mit den bestehenden Gesetzen abgewickelten Rechtsgeschäftes dem Leistungserbringer gegenüber einen Anspruch darauf habe, von diesem eine dem Gesetz entsprechend gestaltete Rechnung ausgestellt zu erhalten, lasse sich mit dem Hinweis auf den guten Glauben im geschäftlichen Verkehr gegen den vom Gerichtshof eingenommenen Standpunkt nicht erfolgreich argumentieren. **Das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben habe der zu tragen, der im guten Glauben handle. Weshalb der gutgläubig Handelnde berechtigt sein solle, dieses sein eigenes Risiko auf einen Dritten, nämlich den Abgabengläubiger, zu überwälzen, sei nicht einsichtig.** Bleibe 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 sei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe. Für eine Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde bestehe kein rechtlicher Grund.“

5. Mit Schreiben vom 18. Dezember 2003 wurden von der Bw. fünf Vorlageanträge betreffend die Umsatzsteuer für die Zeiträume 5-9/2002 eingebracht: Da die Berufungen vom fünften September 2003 als unbegründet abgewiesen worden seien, werde der Antrag gestellt, diese dem unabhängigen Finanzsenat als Entscheidungsträger der zweiten Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

6. Mit Schreiben vom 8. Januar 2004 wurden die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

7. Folgende Unterlagen sind für die rechtliche Würdigung heranzuziehen:

Niederschrift mit Herrn E.H. (Geschäftsführer der Bw.) vom 6. Mai 2003 (Auszug):

Wie kamen sie mit der MB GmbH in wirtschaftlichen Kontakt (Telefonnummer)? Ein Herr S.S.T. kam zu mir in die Firma und bot mir Leute an. Er gab mir die Telefonnummer und somit konnte ich mich bei Bedarf melden. Die Telefonnummer wird bei Bedarf bekanntgegeben.

Wie kamen sie mit der GMP GmbH in wirtschaftlichen Kontakt? In einem bosnischen Club in W. habe ich den Herrn T.T. (eine Visitenkarte habe ich noch – wird vorgelegt) kennengelernt. Telefonnummer habe ich auch. Auf einmal Anfang bis Mitte September war er nicht mehr erreichbar, er hatte auch seine Arbeiter nicht mehr bezahlt. So ist der Kontakt abgebrochen.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

(A) 1. Die in der obigen Sachverhaltsdarstellung angeführten Umstände und Ermittlungsergebnisse sind (soweit sie nicht ausdrücklich in den nachfolgenden Punkten als strittig angeführt und gewürdigt werden) der rechtlichen Beurteilung zugrunde zu legen.

2. In § 12 Abs. 1 UStG 1994 wird der Vorsteuerabzug geregelt. Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: 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. § 11 Abs. 1 UStG 1994 legt folgendes fest (Auszug): Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt .... Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen, soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist, die folgenden Angaben enthalten:

- a. Den Namen und die Anschrift des liefernden und leistenden Unternehmers;
- b. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
- c. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der Leistung;
- d. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt;
- e. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
- f. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

3. Aus dem von der Finanzbehörde anlässlich der Umsatzsteuersonderprüfung und in der Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2003 geschilderten Sachverhalt ergibt sich, dass die Lieferanten GMP GmbH und MB GmbH an den angegebenen Adressen nicht ansässig waren. Die GMP GmbH war steuerlich nicht erfasst, die MB GmbH nur unter der vorangegangenen Firmenbucheintragung RG GmbH. Dieser Feststellung hat die Bw. weder in den Berufungsschriften vom 5. September 2003, noch in den Vorlageanträgen vom

18. Dezember 2003 etwas entgegengehalten. Sie hat ihre Argumentation vielmehr nur darauf gestützt, dass sie auf dem Vorliegen der Unternehmertätigkeit dieser Firmen vertraute.

Der Unabhängige Finanzsenat konnte aufgrund der Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung von einem (bezüglich der Lieferanten GMP GmbH und MB GmbH) nicht bestrittenen Sachverhalt ausgehen, da die Darlegungen der Finanzbehörde in den Vorlageanträgen in diesem Punkt nicht beeinträchtigt wurden. Eine Berufungsvorentscheidung, in der die Behörde das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen, Erhebungen und Sachverhaltsfeststellungen darlegt und sich mit den anstehenden Sachverhaltsfragen auseinandersetzt, ist geeignet, wie ein Vorhalt zu wirken und als solcher zu gelten (VwGH 21.4.1983, 82/16/0177). Es wäre daher Sache der Partei gewesen, sich im Vorlageantrag mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung bzw. dem Ergebnis der behördlichen Ermittlungen entsprechend auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (VwGH 28.6.1989, 89/16/0048).

4. Der nicht bestrittene Sachverhalt war wie folgt zu beurteilen: Der VwGH 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 (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0230 noch zum UStG 1972; VwGH 30.4.2003, 98/13/0119 zum UStG 1994 unter Verweis auf das vorab angeführte Judikat). Es besteht auch keine Möglichkeit eine fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (VwGH 14.1.1991, 90/15/0042).

Hinzu kommen die weiteren in der Berufungsvorentscheidung angeführten Umstände: Die Rechnungen (die, wie von der Finanzbehörde festgestellt wurde, ein sehr ähnliches Erscheinungsbild aufweisen) enthalten weder eine Kontonummer (die Rechnungsbeträge wurden bar ausbezahlt), noch eine Telefonnummer an einem verifizierbaren Sitz. Weder geht aus den Rechnungen der Vertreter der Lieferanten hervor, noch ist aus den abgeschlossenen Vereinbarungen ersichtlich wer diese mit der Bw. abgeschlossen hat. Der Vertrag mit der GM GmbH ist nicht einmal datiert. Wenn sich die Bw. darüber beklagt, dass sie für das Verhalten der Geschäftspartner (beide Firmen sind steuerlich nicht geführt, die in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge wurden niemals abgeführt) nicht verantwortlich gemacht werden könne, so ist ihr entgegenzuhalten, dass sie bei einer derart fragwürdigen Geschäftsgebarung der

Lieferanten (kein ortsgebundenes Telefon, offenkundig keine Möglichkeit einer schriftlichen Kontaktaufnahme, nur Barzahlung größerer Beträge) auch das Risiko einer unrichtigen Adressierung selbst tragen muss und dieses nicht auf die Abgabenbehörde überwälzen kann, zumal die angeführten Umstände durchaus den von der Betriebsprüfung gezogenen Schluss als möglich erscheinen lassen, dass auch eine tatsächliche Leistungserbringung nicht erfolgt ist.

Die Finanzbehörde hat demgemäss den Vorsteuerabzug in diesem Punkt zu Recht verwehrt.

B. Zum Vorsteuerabzug aus Kilometergeldern:

Die Berufungswerberin bekämpft die Bescheide aufgrund der Betriebsprüfung und beantragt, die Umsatzsteuer mit dem bisherigen Betrag festzusetzen, wobei dieser auch Vorsteuern enthalten hatte, die aus ausbezahlten Kilometergeldern herausgerechnet wurden. Die Berufungsentscheidung hat daher auch auf diesen Berufungspunkt einzugehen.

Der Vorsteuerabzug von Reisekosten ist in § 13 UStG 1994 geregelt. § 13 Abs. 2 UStG 1994 bestimmt, dass Vorsteuern aus den Mehraufwendungen betreffend Verpflegungskosten (Tagesgelder) und Nächtigungskosten herausgerechnet werden können. Da die Kilometergelder im Gesetz nicht erwähnt sind, ist ein Vorsteuerabzug in diesem Bereich ausgeschlossen.

Die Berufungen waren aus den genannten Gründen abzuweisen.

Linz, 6. Februar 2003