



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der G-KEG, S.,R-Gasse, vertreten durch Mag. Susanne Moriz, Steuerberater, 1050 Wien, Hollgasse 5/Top 3, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk vom 16. Februar 2004 betreffend Umsatzsteuer 2000 und Haftung für Abzugssteuer gemäß § 99 EStG für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Haftung für Abzugssteuer gemäß § 99 EStG für die Jahre 1999 und 2000 wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist nach einer Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB Rechtsnachfolger der G-KEG . An der G-KEG waren Frau M.G. als persönlich haftende Gesellschafterin und Frau S.G. als Kommanditistin beteiligt.

Im Zuge einer die Jahre 1997 bis 1999 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung und einer den Zeitraum 1-12/2000 betreffenden Umsatzsteuernachschau wurden folgende nunmehr streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

1. Für die von der ungarischen Firma V.. in den Jahren 1998 und 1999 erbrachten Leistungen im Ausmaß von ATS 756.000,- (1998) und ATS 960.000,- (1999) ging der Betriebsprüfer vom Vorliegen einer Arbeitskräftegestellung im Sinne des § 98 Abs. 1 Z 3 Teilstrich 4 EStG aus und wurde gemäß § 100 Abs. 2 EStG die G-KEG als Schuldnerin dieser Beträge für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge Höhe von ATS 151.200,- für 1999 und ATS 192.000,- für 2000 zur Haftung herangezogen.

Begründend wurde ausgeführt, die aus den Fakturen ermittelte Leistungswertschöpfung einer einzelnen Person (Herr X. habe für 3 Monate ATS 756.000,- und für 6 Monate ATS 960.000,- erhalten) stehe in keiner glaubwürdigen Relation zu den Kosten eines ganzjährig beschäftigten Arbeiters der Bw.. Es sei daher davon auszugehen, dass die fakturierten Montageleistungen durch die Gestellung von Arbeitskräften erbracht worden seien. Dafür spreche auch der Umstand, dass das Material ausschließlich von der G-KEG zur Verfügung gestellt worden und das Gefahrenrisiko ausschließlich bei der G-KEG als Gestellungsnehmerin gelegen sei.

2. Im Jahr 2000 wurde Vorsteuer im Ausmaß von ATS 432.612,70 nicht zum Abzug zugelassen. Dieser Betrag setzte sich wie folgt zusammen:

Rechnungen der Fa. H-GmbH	ATS 186.206,53
Rechnungen der Fa. L-GmbH	ATS 78.850,00
Rechnungen der Fa. K-GmbH	ATS 167.556,17

Begründend wurde ausgeführt, in allen Fällen sei die in den Rechnungen angeführte Adresse nachweislich nicht die tatsächliche Anschrift des Rechnungsausstellers.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ für das Jahr 2000 einen der Prüfungsfeststellung Rechnung tragenden Umsatzsteuerbescheid sowie Bescheide, mit denen die Haftung der Fa. G-KEG für die Abzugssteuer gemäß § 99 EStG 1988 für die Jahre 1998 und 1999 geltend gemacht wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung wandte die steuerliche Vertreterin der Bw. ein:

1. Hinsichtlich der Bescheide betreffend Haftung für Abzugssteuer gemäß § 99 EStG für die Jahre 1999 und 2000:

Die G-KEG habe ein slowenisches Subunternehmen beauftragt, in Österreich Arbeiten eigenverantwortlich durchzuführen. Der Subunternehmer habe sich nie länger als sechs Monate in Österreich aufgehalten, weshalb auch keine Betriebsstätte in Österreich begründet worden sei. Die Umsätze seien vom Subunternehmer in seinem Heimatland Slowenien der Besteuerung unterzogen worden, dies sei auf Anfrage sowohl schriftlich als auch telefonisch bestätigt worden. Die G-KEG habe nachweislich zu keinem Zeitpunkt slowenische Arbeitskräfte angefordert, noch beaufsichtigt oder irgendwelche Weisungen gegeben.

Der slowenische Subunternehmer habe von der Bw. einen Auftrag erhalten und habe ein Werk geschuldet, das pauschal entlohnt worden sei, unabhängig von der benötigten Zeit und der Anzahl der beschäftigten Personen. Er habe auch für eventuelle Gewährleistungsmängel gehaftet, habe sein eigenes Werkzeug benutzen müssen und für die Ausführung der Arbeiten Sorge zu tragen gehabt. Die fertiggestellte Arbeit sei lediglich begutachtet und eventuelle Mängel seien festgestellt und behoben worden.

2. Hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2000:

Hinsichtlich der Prüfungsergebnisse der Jahre 1998 bis 2000 sei ausschließlich eine Niederschrift durch den Betriebsprüfer persönlich zugestellt worden. Darin werde für das Jahr 2000 ausgeführt, dass Vorsteuern nicht anerkannt würden, weil die Rechnungen die Formalerfordernisse gemäß § 11 UStG erfüllten. Die nicht erfüllten Formalerfordernisse seien aber nicht konkretisiert worden, weshalb es dem Bescheid an einer Begründung fehle.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde dem Bw. in Wahrung des Parteiengehörs eine Kopie des Betriebsprüfungsberichtes mit der Möglichkeit zur Stellungnahme übermittelt.

Dazu wurde mit Schreiben vom 7. Dezember 2005 hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 wie folgt Stellung genommen:

Gemäß § 1 FBG diene das Firmenbuch als Verzeichnis und Offenlegung von Tatsachen. Es bestehe gemäß § 13 Abs. 1 FBG eine Verpflichtung der Gerichte und Verwaltungsbehörden usw. die zu ihrer Kenntnis gelangenden Fälle einer unrichtigen, unvollständigen oder unterlassenen Anmeldung oder Eintragung dem Gericht unverzüglich mitzuteilen.

ad H-GmbH)

Es werde angemerkt, auf Grund der Aussage des Wohnungsnachbarn auf Nr. 29 sei sehr wohl auf Nr. 30 eine Baufirma bekannt gewesen und einmal pro Woche habe jemand die Post abgeholt. Das bedeute, dass unter dieser Adresse eine Baufirma zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung bekannt gewesen sei.

Die Aussage des Vermieters bestätige ebenfalls, dass er Miete von einer Firma erhalten habe. Die Zahlungsaussetzung der Miete weise lediglich auf eine Zahlungsunfähigkeit der Firma hin. Dies sei jedoch kein Hinweis darauf, dass der Unternehmer an dieser Adresse nicht anzutreffen gewesen sei.

Festzuhalten sei darüber hinaus, dass sich die Tätigkeiten einer Baufirma in erster Linie auf einer Baustelle entfalte, die Arbeiter würden ausschließlich auf Baustellen tätig und auf Grund der elektronischen Entwicklung sei man mit einem Laptop mehr als mobil, ein unbedingt ständig mit Personal besetztes Büro benötige man nicht unbedingt.

ad L-GmbH und K-GmbH)

Der Finanz sei bereits ein Jahr vor Rechnungsausstellung bekannt gewesen, dass diese Firma unter der angegebenen Adresse nicht mehr existent gewesen sei. Sie hätte daher dies dem Firmenbuchgericht umgehend mitteilen müssen. Auf Grund der Unterlassung der Mitteilung habe die Bw. nicht reagieren können, sondern sei gezwungen gewesen, sich auf die Eintragung im Firmenbuch zu verlassen.

Die Amtspartei nahm zu den Ausführungen wie folgt Stellung:

In der Zeit vom 18.9.2000 bis 5.10.2000 habe der Fa. H-GmbH eine UVA-Prüfung stattgefunden. Anlässlich dieser Prüfung sei festgestellt worden, dass dieses Unternehmen an der angegebenen Adresse keinen Firmensitz gehabt habe und der Geschäftsführer nicht im Inland gemeldet gewesen sei. Auch für die Masseverwalterin (Konkurseröffnung 12.10.2000) sei die Gemeinschuldnerin nicht mehr auffindbar gewesen.

Die Rechnung der L-GmbH sei am 31.7.2000 geschrieben worden, bereits am 27.7.2000 habe aber keine Zustellung für dieses Unternehmen an der auf den Rechnungen angegebenen Adresse vorgenommen werden können.

Das Firmenbuch sei zwar ein öffentliches Buch, nichts destoweniger habe sich der Steuerpflichtige aber von der Existenz der rechnungsausstellenden Firma und deren Existenz am Rechnungsausstellungsort zu überzeugen.

Im Zuge von Ermittlungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde festgestellt, dass nach einer am 31.8.2000 stattgefundenen Begehung der Adresse W.,R-Gasse, Beamte des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in dieser Wohnung einen Computer beschlagnahmt hatten. Danach wurde nach einer Aussage des Vermieters der Wohnung von diesem das Schloss der Eingangstüre getauscht. An das genaue Datum konnten sich weder die Beamten noch der Vermieter erinnern, sondern wurde als möglicher Zeitpunkt der Herbst 2000 genannt. Einem Beitragsgrundlagennachweis der Wiener Gebietskrankenkasse ist zu entnehmen, dass 33 Arbeiter erst zum 29.9.2000 bzw. zu einem danach gelegenen Zeitpunkt vom Geschäftsführer der Fa. H-GmbH abgemeldet wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Bescheide betreffend Haftung für Abzugssteuer gemäß § 99 EStG für die Jahre 1999 und 2000:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

In der Buchhaltung der G-KEG wurden folgende Rechnungen Fa. V. ., K., als Subunternehmer vorgefunden:

Rechnungsnummer	Leistungszeitraum	Ausstellungsdatum	Rechnungsbetrag (in ATS)
35/99	7-8/1999	27.8.1999	360.000,00
42/99	10-12/1998	30.9.1999	324.000,00
43/99	11-12/1998	4.10.1999	432.000,00
49/99	9-10/1999	29.10.1999	280.000,00
62/99	11-12/1999	31.12.1999	320.000,00
Gesamt			1.716.000,00

Bei diesem Subunternehmer handelt es sich um ein existentes Unternehmen, das die fakturierten Leistungen tatsächlich erbracht hat.

Die Leistungserbringung beanspruchte in keinem der beiden Streitjahre mehr als 6 Monate. Es wurde keine Betriebsstätte in Österreich begründet.

Der Subunternehmer haftete für eventuelle Gewährleistungsmängel und musste die Arbeiten auf eigenes Risiko erbringen.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und auf die im folgenden dargestellte Beweiswürdigung:

Unter Arbeitskräftegestellung versteht man die Zurverfügungstellung von Arbeitnehmern eines Unternehmers (Gestellers) an Dritte (Gestellungsnehmer). Entscheidend für die Arbeitskräftegestellung ist, dass

- der Gesteller Arbeitgeber bleibt,
- er jedoch kein Werk schuldet, sondern lediglich die Bereitstellung von Arbeitnehmern mit der vereinbarten Qualifikation,
- er nicht für die tatsächliche Leistung der von ihm gestellten Arbeitnehmer haftet,
- die Arbeiten unter Leitung und Verantwortung des Gestellungsnehmers durchgeführt werden und
- der Gestellungsnehmer ausschließlich das Gefahrenrisiko trägt.

Im vorliegenden Fall wurde im Rahmen der Betriebsprüfung aus der Tatsache, dass die Leistungswertschöpfung einer einzelnen Person in keiner glaubwürdigen Relation zu den Kosten eines ganzjährig beschäftigten Arbeitnehmers der G-KEG steht, der Schluss gezogen, dass die fakturierten Montageleistungen durch die Gestellung von Arbeitskräften erbracht wurden. Das gegenteilige Berufungsvorbringen, der slowenische Subunternehmer sei pauschal

entlohnt worden, habe die Arbeiten auf eigenes Risiko erbringen müssen, für etwaige Gewährleistungsmängel haftet und eigenes Werkzeug benutzen müssen, konnte durch die Ermittlungsergebnisse im Rahmen der Betriebsprüfung nicht widerlegt werden, sodass in Anbetracht der obigen Ausführungen das Vorliegen einer Arbeitskräftegestellung zu verneinen war.

In rechtlicher Hinsicht war der Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Entsprechend Artikel 7 DBA-Slowenien, BGBL III, 4/1999, dürfen Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

Doppelbesteuerungsabkommen entfalten aber nur insoweit eine Schrankenwirkung, als sie eine sich aus dem innerstaatlichen Recht ergebende Steuerpflicht begrenzen. Sie führen keineswegs zu einer erweiterten Steuerpflicht. Ob Steuerpflicht besteht, ist also zunächst stets nach innerstaatlichem Steuerrecht zu beurteilen. Ergibt sich aus dem innerstaatlichem Steuerrecht eine Steuerpflicht, ist in einem zweiten Schritt zu beurteilen, ob das Besteuerungsrecht durch ein DBA eingeschränkt wird (vgl. VwGH 25.9.2001, 99/14/0217).

Nach innerstaatlichem Recht unterliegen natürliche Personen, die im Inland weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt haben, der beschränkten Steuerpflicht, jedoch nur hinsichtlich der in § 98 EStG 1988 aufgezählten Einkünfte. Die Aufzählung der Tatbestände in den Z 1 bis 8 des § 98 EStG 1988 ist abschließend. Lässt sich ein Sachverhalt nicht unter diese Tatbestände subsumieren, kommt es auch zu keiner Besteuerung (vgl. Doralt/Ludwig, EStG⁹, § 98 Tz 1 und 2).

Gemäß § 98 Z 3 EStG unterliegen der beschränkten Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23), für den

- im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird oder
- im Inland ein ständiger Vertreter bestellt ist.

Einkünfte

- aus kaufmännischer oder technischer Beratung im Inland,
- aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung und
- aus der gewerblichen Tätigkeit als Sportler, Artist oder als Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen im Inland

sind jedoch auch dann steuerpflichtig, wenn keine inländische Betriebsstätte unterhalten wird und kein ständiger Vertreter im Inland bestellt ist.

Entsprechend der Bestimmung des § 100 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Abzugssteuer gemäß § 99 20%.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist Schuldner der Abzugssteuer der Empfänger der Einkünfte gemäß § 99 Abs. 1. Der Schuldner dieser Einkünfte haftet für die Einbehaltung und Abfuhr der Steuerabzugsbeträge im Sinne des § 99.

Da – wie dem Sachverhalt zu entnehmen ist- der slowenische Subunternehmer einerseits keine Betriebsstätte im Inland unterhielt, andererseits das Vorliegen einer Arbeitskräftegestellung nicht nachgewiesen werden konnte und auch eine Subsumtion unter einen anderen Tatbestand nicht möglich ist, war dem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen und waren die Bescheide, mit denen die Fa. G-KEG zur Haftung für die Abzugssteuer in den Jahren 1999 und 2000 herangezogen worden ist, ersatzlos aufzuheben.

2. Umsatzsteuerbescheid 2000:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die Fa. G-KEG machte einen Vorsteuerabzug im Gesamtbetrag von ATS 432.612,70 auf Grund von folgenden Rechnungen geltend:

Rechnungen der Fa. H-GmbH	ATS 186.206,53
Rechnung der Fa. L-GmbH	ATS 78.850,00
Rechnungen der Fa. K-GmbH	ATS 167.556,17

Die vier Rechnungen der Fa. H-GmbH weisen als Rechnungsausstellungsdatum alle den 29. September 2000 auf, die Rechnung mit dem Firmenaufdruck der Fa. L-GmbH wurde am 31. Juli 2000 und die den Kopf der Fa. K-GmbH tragenden vier Rechnungen wurden am 29. September 2000 bzw. am 31. August 2000 ausgestellt.

Die Fa. L-GmbH und die Fa. K-GmbH waren im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung an der in den Rechnungen angegebenen Adresse nicht mehr existent. Die Fa. H-GmbH entfaltete an ihrer Geschäftsadresse jedoch im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch eine Geschäftstätigkeit. Der Computer wurde im Herbst des Jahres 2000 beschlagnahmt, 33 Arbeiter waren bis zum 29.9.2000 bzw. 2.10.2000 und 28.11.2000 bei der Wiener Gebietskrankenkasse gemeldet.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindlichen Unterlagen und auf die im folgenden – gegliedert nach den einzelnen Firmen - dargestellte Beweiswürdigung:

ad Fa. H-GmbH

Wie dem Aktenvermerk vom 31.8.2000 zu entnehmen ist, befand sich laut Aussage eines benachbarten Mieters eine Baufirma an der Adresse W.,R-Gasse . In Würdigung dieser Aussage und der Tatsache, dass der Zeitpunkt der Beschlagnahme des Computers durch die Behörde nicht mehr datumsmäßig nachvollzogen werden konnte, sondern sich auf die Aussage darauf beschränkte, dass die Beschlagnahme im Herbst 2000 stattgefunden hatte, war davon auszugehen, dass die Fa. H-GmbH im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch an der Adresse W.,R-Gasse , ihren Sitz hatte. Der Beitragsgrundlagennachweis der Wiener Gebietskrankenkasse wurde von der Behörde ebenfalls als Indiz dafür gewertet, dass die Firma im auf den Rechnungen ausgewiesenen Leistungszeitraum Arbeiter beschäftigt hatte und daher an der Adresse W.,R-Gasse , im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch existent war.

ad L-GmbH

Im Zuge einer gemäß § 151 Abs. 1 BAO durchgeführten Prüfung konnte kein Kontakt mit dem Geschäftsführer hergestellt werden; der Vermieter des Büros gab bekannt, seit ca Ende 9/1999 niemanden mehr von der Fa. L-GmbH gesehen zu haben. Die Adresse W.,H-Gasse; war daher im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht mehr die aktuelle Geschäftsanschrift der L-GmbH .

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin, auf Grund der unterlassenen Mitteilung durch die Finanzbehörde an das Firmenbuchgericht habe sich die G-KEG auf die Eintragung im Firmenbuch verlassen, ist das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.8.2005, 2005/13/0059, entgegenzuhalten, in dem ausgesprochen wurde, dass die Tatsache, ob die auf den Rechnungen angeführte Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ, für die Frage der Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzung des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ohne Bedeutung ist. Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei der auf der Rechnung angeführten Anschrift nicht um die tatsächliche Anschrift des leistenden Unternehmers im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung handelte.

ad Fa. K-GmbH

Auch bei dieser Firma konnte durch Begehungen am 15.3.2000 und am 20.3.2000 festgestellt werden, dass sie an der auf den strittigen Rechnungen angeführten Adresse in W.,A-Gasse, im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht mehr existent war. Durch eine am 20.3.2000 veranlasste Aufsperrung konnte nämlich festgestellt werden, dass eine andere Firma in diesen Räumlichkeiten untergebracht ist. Ein Kontakt mit dem Geschäftsführer war nicht möglich.

Zu den von der steuerlichen Vertretung gemachten Ausführungen hinsichtlich des Vertrauens auf die Richtigkeit der Eintragungen im Firmenbuch wird auf die zur Firma L-GmbH getätigten Anmerkungen verwiesen.

In rechtlicher Hinsicht war dieser Sachverhalt unter Anwendung der angeführten gesetzlichen Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) wie folgt zu beurteilen:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit a der Richtlinie 77/388/EWG muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Art. 22 Abs. 3 der Richtlinie (in der Fassung vor der Richtlinie 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001) lautet auszugsweise:

"a) Jeder Steuerpflichtige hat für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung oder ein an deren Stelle tretendes Dokument auszustellen.

b) Die Rechnung muss getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung ausweisen.

c) Die Mitgliedstaaten legen die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann."

Art. 22 Abs. 3 lit c überlässt den Mitgliedstaaten die Aufstellung der Kriterien, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Diese Befugnis muss im Einklang mit einem der Ziele der Richtlinie ausgeübt werden, das darin besteht, die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern. Die Mitgliedstaaten können demnach verlangen, dass die Rechnungen zusätzliche Angaben enthalten, sofern diese Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (vgl. EuGH v. 21.4.2005, C-25/03).

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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. (1) Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen und steuerpflichtige sonstige Leistungen 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, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen

müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden 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. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuersatz.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muß der Rechnung 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 im Sinne des § 11 UStG 1994 sowohl der richtige Name ALS AUCH die richtige Adresse angegeben sein muß. Es kann daher auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl VwGH 30.5.2001, 95/13/0226, und die dort zitierte Judikatur).

Ergänzend wird angemerkt: Die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnis 25.1.2005, 99/14/0304) nicht unsachlich, weil der Leistungsempfänger auf die Ausstellung von ordnungsgemäßen Rechnungen dringen kann und auch nach der erstmaligen Ausstellung einer Rechnung jederzeit eine Berichtigung bzw Ergänzung der Rechnung möglich ist. In Anbetracht dieser vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsansicht sind die vom österreichischen Gesetzgeber geforderten,- über die in Art 22 Abs 3 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie hinausgehenden Bedingungen, die grundsätzlich darauf abzielen, einen Vorsteuerbetrug hintanzuhalten, nicht geeignet, die Neutralität der Mehrwertsteuer in Frage zu stellen, sondern dient das Erfordernis der richtigen Anschrift des Leistungserbringers im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung der Erreichung des Zieles, eine genaue Einhebung der

Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern (VwGH v. 1.6.2006, 2004/15/0069).

In Anbetracht der zu den einzelnen Firmen gemachten Ausführungen war daher jene Vorsteuer, die in Rechnungen der Fa. H-GmbH ausgewiesen war, anzuerkennen, die Vorsteuern aus den Rechnungen der Fa. L-GmbH und der Fa. K-GmbH nicht zu gewähren. Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 war daher teilweise stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 13. September 2006