



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 15. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 18. Februar 2003 betreffend 1. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und Körperschaftsteuer 2000, 2. Körperschaftsteuer 2000 und 2001, 3. Umsatzsteuerfestsetzung 4-10/2002 und 4. Umsatzsteuer 2000, 2001 entschieden:

1. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und Körperschaftsteuer 2000 wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2000 und 2001 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid für das Jahr 2000 wird jedoch bedingt durch die Änderungen zur Umsatzsteuer 2000 abgeändert. Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. (Der Gesamtverlust verringert sich um S 279.879,26 auf S -270.060,- [=€ -19.626,-].)
3. Die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 4-10/2002 wird zurückgewiesen.
4. Der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 wird teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Änderung ist aus dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches. (Die Vorsteuer erhöht sich um S 279.879,26 [= € 20.339,62]).  
Die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 wird abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.  
Die Fälligkeit der festgesetzten Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

## Entscheidungsgründe

Die Firma R. GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 8.7.1999 gegründet. Als Gesellschafter scheinen auf: Frau BS mit einer Stammeinlage von € 34.000,- (welche auch als Geschäftsführerin und laut Eintragung im Firmenbuch am 9.11.2000 danach als alleinige Gesellschafterin fungierte) und deren Gatte RS mit einer Stammeinlage von € 1.000,-. Mit 29.12.2003 wurde über die R. GmbH der Konkurs eröffnet. Damit ist der Masseverwalter gesetzlicher Vertreter der Gemeinschuldnerin iSd § 80 BAO geworden.

Anfang des Jahres 2003 erfolgte bei der Berufungswerberin (Bw.) (bzw. der noch nicht insolventen R. GmbH) eine Außenprüfung, welche hinsichtlich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens führte und hinsichtlich Umsatzsteuer 2000, 2001, 4-10/2002 und Körperschaftsteuer 2000 und 2001 zu Änderungen der Besteuerungsgrundlagen führte. Begründend wurde in den Bescheiden auf die Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer kam es im Wesentlichen zu Feststellungen betreffend Eingangsrechnungen diverser Subfirmen, welche nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, da diese Fakturen nicht den Vorschriften des § 11 UStG 1994 entsprächen (Scheinadressen, teilweise mangelnde Leistungsbeschreibungen, teilweise fehlende Leistungszeiträume).

So habe zur Firma H.GmbH, H-Adresse, laut Erhebungen in Wien kein Sitz an der genannten Adresse festgestellt werden können, eine Kontaktaufnahme zum Geschäftsführer sei gescheitert, ein bei der GKK gemeldeter Dienstnehmer habe die Auszahlung von Bezügen bestritten. Es dürfte sich um eine Scheinfirma gehandelt haben.

Bei der Firma A.BauGmbH, B.straße, 1190 Wien, dürfte es sich ebenfalls um eine Scheinfirma gehandelt haben, jedenfalls sei kein Kontakt zum Geschäftsführer herstellbar gewesen.

Bei der Firma SKGmbH, E.gasse, 1030 Wien, sei die erste Anschrift laut Firmenbuch „Sch.gasse“ nie aktuell gewesen. Nach ersten Erhebungen der Behörde sei der Sitz an die angebliche Wohnadresse des Geschäftsführers RT in 1030 Wien, E.gasse verlegt worden. An dieser Adresse sei kein Hinweis auf eine Baufirma gefunden worden. Dem Hausbesitzer und gleichzeitigen Immobilienverwalter sei sowohl der Name des Geschäftsführers als auch eine Firma SKGmbH unbekannt. Für diese Firma sei nie eine Steuernummer aufgelegt worden.

Bei der Firma St.GmbH, Si.gasse, 1050 Wien, handle es sich aufgrund der in Wien durchgeführten Erhebungen um eine Scheinadresse. Trotz mehrmaliger Umsatzsteuersonderprüfungen, Betriebsprüfung und Begehungen am Firmensitz sei weder zur Gesellschaft noch zu den wechselnden Geschäftsführern ein Kontakt herstellbar gewesen. Laut Aktenvermerk vom 16.9.2002 habe die Firma Z. GmbH, Z-Adresse, nie einen Sitz an der

angegebenen Adresse gehabt.

Bei der Firma S. GmbH, S-Adresse, habe es laut Schreiben des Erhebungsdienstes vom 17.7.2002 die Anregung gegeben, keine Steuernummer zu vergeben und die amtswegige Löschung im Firmenbuch zu beantragen.

Laut Mietvertrag vom 5.12.2000 habe die R. GmbH in der Ka.Straße 78, Büroräumlichkeiten im 1. Obergeschoß mit einem Ausmaß von ca. 141,89 m<sup>2</sup> angemietet. Der Mietgegenstand setze sich aus zwei Einheiten zusammen, die mit einer innenliegenden Tür verbunden seien, von außen gebe es zwei getrennte Eingänge. Ein Teil dieser Räumlichkeiten im Ausmaß von ca. 55 m<sup>2</sup> (Angabe der Geschäftsführerin) werde als Büro genutzt, der andere Teil dieser Räumlichkeiten im Ausmaß von ca. 87 m<sup>2</sup> diene den beiden Gesellschaftern (und deren drei Kindern) zu Wohnzwecken. Ab März 2001 werde ein Mietaufwand von monatlich ca. netto S 17.600,- (ab 2002 ca. € 1.700,-) als Betriebsausgabe geltend gemacht. Am 30.12.2002 seien Einrichtungsgegenstände in Höhe von netto S 158.333,33 angeschafft worden: davon S 30.952,50 an Büroeinrichtung, der Rest von S 127.380,83 an Einrichtung für die Wohneinheit.

Hinsichtlich der Anmietung des zu Wohnzwecken dienenden Teiles der Wohnung sei keine betriebliche Veranlassung gegeben gewesen, was zu entsprechenden Berichtigungen in körperschaftsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Hinsicht führte.

Die Bw. erhob gegen sämtliche, auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung fußenden Bescheide des Finanzamtes innerhalb erstreckter Rechtsmittelfrist mit 15.7.2003 das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend im Wesentlichen aus: Im Rahmen des § 11 UStG seien die Kriterien für die Ausstellung von Rechnungen insoweit ausreichend, als eindeutig der Name und die Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers bzw. des Empfängers der Leistung gegeben seien. Dieser Nachweis werde in den Beilagen 1-7 zur Berufung dokumentiert. Deshalb sei der Empfänger der Leistungen, die Bw., zum Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen berechtigt.

Die umfangreichen, ca. 300 Seiten umfassenden Beilagen zur Berufung beinhalteten getrennt nach den berufungsgegenständlichen Firmen Unterlagen, die die Existenz dieser Firmen unter Beweis stellen sollten, wie Firmenbuchauszüge, erhaltene Gewerbeberechtigungen, GKK-Anmeldungen von deren Arbeitnehmern, Rechnungskopien, zum Teil durchgeführte Finanzamtsrecherchen etc.

Zu einzelnen Firmen wurde vorgebracht, dass aus der Begründung des Finanzamtes nicht hervorginge, zu welchen Zeitpunkten und wie die einzelnen Firmen überprüft worden seien. Für die Frage des Vorsteuerabzuges sei es nicht relevant, ob die leistenden Unternehmen beim Finanzamt erfasst worden seien. Nicht relevant sei auch, ob an der Wohnung der jeweiligen Unternehmen ein Namensschild angebracht worden sei oder die Kenntnis der

Firmen durch übrige Hausbewohner.

Die Rechnungen wiesen alle branchenüblichen und vom Gesetz geforderten Bestandteile auf.

Zu den Feststellungen hinsichtlich der Wohnung der Geschäftsführerin wurde ausgeführt: Die Wohnung sei der Geschäftsführerin und deren Familie nicht als Hauptwohnsitz zur Verfügung gestanden, da die Familie ein Haus in 111 G. als Wohnsitz habe. Die Benutzung der Wohnung sei bis zu einem Zeitpunkt gestattet worden, dass sich das Büro erweitern müsse.

Das Bewohnen mit der Familie der noch nicht benutzten Räume habe der Firma als Ersparnis an Personal gedient, da auch in der Nacht diverse Abrechnungs-, Planungs- und Materialbestellarbeit durchgeführt worden sei. Tagsüber sei dies nicht möglich gewesen, da Baustellen zu beaufsichtigen gewesen seien. Mit dieser Zustimmung habe die Geschäftsführung der Firma immense Kosten erspart und den Geschäftserfolg gesichert. Als Beweis könnten Sendeprotokolle (oft erst zwischen 22.00 Uhr und 24.00 Uhr erfolgender Versand) vorgelegt werden. Deswegen seien auch die Vorsteuer und die AfA anzuerkennen, zumal seit Beginn des Jahres (wohl gemeint: 2003) keinerlei Wohnzwecke mehr vorhanden seien, das Personal auf ca. 30 Leute aufgestockt worden sei, die Räume verändert und die Einrichtungsgegenstände vor Ort geblieben seien.

Das Finanzamt wies die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 und 2001 sowie die Körperschaftsteuerbescheide mit Berufungsvorentscheidungen vom 29.4.2004 (gesonderte Begründung vom 14.4.2004) ab. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 4-10/2002 wurde zurückgewiesen, weil der Umsatzsteuerjahresbescheid mittlerweile ergangen sei.

Zum Punkt „Vorsteuern aus Rechnungen diverser Subfirmen“ führte das Finanzamt unter Zitierung der bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen und unter Verweis auf die ständige Rechtsprechung des VwGH im Wesentlichen aus: Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens seien zahlreiche Maßnahmen gesetzt worden, um die Richtigkeit der Adressen der berufsgegenständlichen Subfirmen zu überprüfen. Bei keiner der Firmen habe unter der angegebenen Adresse ein Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt werden können, bei keiner der Adressen hätten Feststellungen zu den Firmen getroffen werden können.

Die Feststellungen betreffend die Firma SKGmbH hätten gelautet: Laut Firmenbuchabfrage schienen folgende Adressen als Geschäftsanschrift auf: Sch.gasse, 1120 Wien (bis 12.2.2001), E.gasse, 1030 Wien (ab 13.2.2001 bis zur amtswegigen Löschung am 11.7.2002).

Erhebungen der Abgabenbehörde (Auskünfte der Hausverwalter bzw. Hausparteien) hätten ergeben, dass weder an der Anschrift Sch.gasse noch E.gasse der Name des Geschäftsführers als auch die Firma selbst bekannt gewesen seien. Weiters sei festgestellt worden, dass der Antrag auf Änderung der Geschäftsanschrift mit 12.2.2001 zu einem Zeitpunkt erfolgt sei, da der Geschäftsführer (laut Firmenbuch) seinen Wohnsitz bereits nach 1120 Wien, Sp.gasse

verlegt gehabt habe (laut Zentralem Melderegister sei der Nebenwohnsitz des RT, E.gasse nur zwischen 30.1. und 6.2.2001 aufrecht gewesen. Auffallend sei auch der Umstand, dass sieben Rechnungen vom 1.12.2000 bis 1.2.2001 (mit einer Rechnungsgesamtsumme von S 3.229.300,-) mit der Geschäftsanschrift E.gasse nicht einmal dem Rechnungsleger bekannt gewesen sein durfte.

Im Zuge der Berufung seien zwar zahlreiche Belege vorgelegt worden, die primär die Existenz der diversen Subfirmen beweisen sollten, die Bw. übersehe jedoch dabei, dass die Existenz dieser Firmen nicht in Frage gestellt worden sei, da die Aufwendungen für die Subfirmen als Betriebsausgabe anerkannt worden seien. Ein Nachweis der Richtigkeit der Adressen der Subfirmen sei jedoch nicht erbracht worden.

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei aber unter anderem die eindeutige Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers anhand der Rechnungsmerkmale (mit Hinweis auf die umfangreiche Rechtsprechung).

Das Finanzamt sei nicht von Vermutungen ausgegangen, sondern habe es konkrete Erhebungsergebnisse gegeben. Die Tatsache des Vorliegens von Scheinadressen sei durch konkrete Feststellungen belegt, die verantwortlichen Personen müssten sehr wohl gewusst haben, dass Scheinadressen vorlägen und welcher Scheinfirmen sie sich bedienten.

Zum Berufungspunkt „Miete für Büroräumlichkeiten“ wurde ausgeführt: Notwendiges Privatvermögen seien jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar den privaten Bedürfnissen des Steuerpflichtigen dienten, das seien alle in der privaten Sphäre selbst genutzten Gegenstände, dazu zähle u.a. die Wohnung bzw. Wohnungseinrichtung des Steuerpflichtigen. Notwendiges Privatvermögen bleibe unabhängig von der buchmäßigen Behandlung immer Privatvermögen. Die Argumente der Bw. könnten nicht nachvollzogen werden, da die Frage des Hauptwohnsitzes völlig unerheblich dafür sei, inwieweit ein Wirtschaftsgut notwendiges Privatvermögen sei. Dass die Wohnung aufgrund der Aufstockung des Personals irgendwann einmal als Büro genutzt werde, ändere nichts an dem Umstand, dass in den streitanhängigen Jahren die Wohnung den privaten Wohnbedürfnissen der Gesellschafter und ihrer Familie gedient habe. Auch das Argument, die Wohnung sei für diverse Arbeiten notwendig gewesen, gehe ins Leere, da für diese Arbeiten der betriebliche Teil der „Büroräumlichkeiten“ vorhanden gewesen sei. Ergänzend sei erwähnt, dass für die streitgegenständliche Wohnung nicht einmal die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung gegeben gewesen seien, da eine tägliche Rückkehr zum „Hauptwohnsitz“ G. (laut Bw.) auf Grund der geringen Entfernung zumutbar gewesen sei.

Mit 28.5.2004 brachte die (ehemalige) Steuerberaterin der Firma (vom Masseverwalter bevollmächtigt) einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte ergänzend aus:

Auch wenn von Seiten der Betriebsprüfung Rechnungen der sechs Subfirmen nach Ansicht des Finanzamtes nicht dem § 11 UStG entsprächen, da es sich angeblich um Scheinfirmen handle, nur weil nach Ausforschung der Finanzverwaltung Jahre nach dem Tätigwerden bzw. Leisten diverse angegebene Adressen nicht mehr existierten, müsse im Detail der § 11 UStG auf diesen Tatbestand hinweisen, was aber nicht der Fall sei.

Das UStG verweise lediglich darauf, dass eine tatsächliche Leistung erbracht worden sei und die Rechnungsmerkmale erfüllt seien. Alle berufsgegenständlichen Firmen hätten zum Zeitpunkt der Leistung und Rechnungslegung existiert, mit ihren angemeldeten Geschäftsführern agiert, Personal auf die einzelnen Baustellen geschickt und auch die Rechnungslegung gemäß § 11 UStG konform abgerechnet.

Somit seien zum Zeitpunkt aller Rechnungslegungen die leistenden Unternehmer unter der angegebenen Adresse sehr wohl existent gewesen. Sollten die Firmen nach Leistungserbringung an die Bw. Änderungen oder Auflösungen erfahren haben, sei dies für den berufsgegenständlichen Vorsteuerabzug völlig unerheblich. Nicht irgendein Unternehmer sondern ein konkret existierender, welcher tatsächlich geleistet habe, habe die entsprechenden Rechnungen erstellt, welche von der Bw. bezahlt worden seien.

Die Bw. habe nicht mit Scheinfirmen zu tun gehabt, der UFS möge den Sachverhalt noch einmal prüfen und dem Vorlageantrag stattgeben.

Der UFS hat die Steuer- und Ermittlungsakten einzelner berufsgegenständlicher Subfirmen angefordert und der Bw. die Ermittlungsergebnisse mit der Aufforderung zur Stellungnahme wie folgt übermittelt:

SKGmbH:

Alle berufsgegenständlichen Rechnungen (Rechnungsdaten vom 10.12.2000 bis 30.5.2001) lauten auf die Adresse "E.gasse, 1030 Wien", obwohl erst am 13.2.2001 diese Adresse im Firmenbuch als Geschäftsanschrift eingetragen worden ist.

Der Erhebungsdienst des für diese Firma zuständigen Finanzamtes (3/11 Wien) hat mit Bericht **vom 5.7.2001** (welcher dem Berufungswerber übermittelt wurde) die im BP-Bericht bzw. in der Berufungsvorentscheidung angeführten Feststellungen hinsichtlich der Firmenadresse getroffen.

Das zuständige Finanzamt hat keine Steuernummer vergeben, weil die angeblichen Firmenadressen Scheinadressen waren und die Firma nicht ausfindig gemacht werden konnte.

A.BauGmbH:

Die Firma wurde am 21.6.2001 ins Firmenbuch eingetragen (Konkurseröffnung mit 22.3.2002).

Laut Beilage 2 zur Berufung erstreckten sich die Leistungen der Subfirma an die RBS Bau

GmbH vom 28.4.2001 bis 20.10.2001, begannen also noch **vor** der offiziellen Firmen-gründung.

Alle berufungsgegenständlichen Rechnungen (Rechnungsdaten vom 20.7.2001 bis 28.10.2001) lauten auf die Adresse B.straße, 1190 Wien.

Laut Aktenvermerk des Erhebungsdienstes des zuständigen Finanzamtes (9/8/19 Wien) vom **20.7.2001** handelt es sich dabei um eine Wohnung und ist diese "laut Nachbarin, Frau Sc., Tür 5, leer stehend, ca. 1x pro Woche kommt jemand, um zu lüften."

Es fand sich an der Adresse weder ein Firmenschild noch ein anderer Hinweis, der auf die Ansässigkeit einer Baufirma an dieser Anschrift hindeutete.

Der Mietvertrag für die Wohnung B.straße wurde von MM als Mieter ab 12.6.2001 abgeschlossen. Laut Punkt "5. Verwendungszweck" erfolgt die Vermietung ausschließlich für Wohnzwecke. Der Mieter war an dieser Adresse mit dem Hauptwohnsitz ab 13.6.2001 gemeldet.

Die Buchhaltung erfolgte von Frau LJ , 1090 Wien, K.gasse.

Mit Schreiben vom 2.8.2001 gab der Geschäftsführer MM dem Finanzamt bekannt, dass sich das Lager seiner Firma (= A.BauGmbH) bei der jeweiligen Baustelle, wo er seine Aufträge habe, befinde.

Mit Aktenvermerk vom 17.10.2001 hielt der Betriebsprüfer anlässlich einer UVA-Prüfung fest, dass kein Kontakt zum Geschäftsführer unter der angegebenen Adresse "B.straße" hergestellt werden konnte:

"3.9.2001: Fax an GmbH wegen Terminvereinbarung für USO – keine Rückmeldung

24.9.2001: Prüfungsbeginn, Geschäftsführer nicht erschienen (Rsa-Vorladung vom 6.9.01)

5.10.2001: Schlussbesprechung, Geschäftsführer nicht erschienen. (Rsa-Vorladung vom 14.9.01)

17.10.2001: Schlussbesprechung, Geschäftsführer nicht erschienen. (Rsa-Vorladung vom 8.10.01), (Schlussbesprechung wurde am 17.10.01 neu angesetzt)

Durch den Betriebsprüfer erfolgten zwei erfolglose Zustellversuche am 6.9.01 ca. 12 Uhr und am 7.9.01 ca. 9 Uhr, danach erfolgten die Rsa-Versendungen.

Oben angeführte Schriftstücke wurden an das Finanzamt 9/19 nach Ende der Hinterlegungsfrist retourniert.

Laut ZMA-Abfrage vom 28.8.01 Wohnsitz in 1190 Wien, B.straße (seit 13.6.2001).

Die Erhebungen (Zustellversuche Verf.1) am 6.9.01 und 7.9.01 haben ergeben, dass es sich bei der Adresse um eine Wohnung handelt, das Postfach wird laut Zusteller 2-3 mal pro Woche ausgehoben."

Laut Schreiben der Finanzprokuratur vom 16.10.2001 an das Finanzamt konnte diese ein

Schriftstück an die Firma A.BauGmbH ebenfalls nicht zustellen und fragte beim Finanzamt an, ob diesem eine andere Adresse bekannt sei.

St.GmbH:

Die berufungsgegenständlichen Rechnungen sind vom 2.2.2000 und 3.7.2000, lautend auf die Adresse "Si.gasse, 1050 Wien".

Die der Berufung beigelegte Rechnungskopie in Beilage 5 (Rechnung vom 2.2.2000) hat **keinen Rechnungsadressaten (Empfänger der Leistung)** und beide Rechnungen der St.GmbH haben keine genaue Bezeichnung der erbrachten Leistungen, insbesondere keine Aufstellung über die erbrachten Arbeitsstunden und entsprechen damit nicht dem § 11 Abs. 1 UStG 1994.

**Diese beiden Rechnungen sind im Original noch einmal vorzulegen.**

Am 24.7.2001: Begehung des Firmensitzes, kein Hinweis auf die Existenz der Firma St.GmbH,  
27.7.2001: Telefonische und Fax-Kontaktaufnahme erfolglos, Vorladung zur Schlussbesprechung der USO-Prüfung persönlich an Firmenadresse zugestellt, niemand angetroffen, Vorladung an Tür 3 (13:40 Uhr) genagelt.

Mehrere erfolglose Versuche der telefonischen Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer im Jänner 2002.

Die Firmenbuchadresse war eine heruntergekommene, kleine Erdgeschoßwohnung.

Bei der Firmenbegehung bei der Firma St.GmbH am 14. und 21.Jänner 2002 wurde niemand angetroffen.

Mehrere an die Firmenadresse gerichtete Schriftstücke des Finanzamtes (vom 7.8.01, 26.9.01, 15.10.01, 21.5.02) wurden als nicht behoben (zum Teil nach Hinterlegung) retourniert.

Die Bw. führte dazu aus:

SKGmbH

Diese Firma bestehe seit 2.8.2000, jedoch unter einer anderen Adresse, nämlich Sch.gasse, 1120 Wien. Die Firma besitze eine Gewerbeberechtigung.

Auch wenn der Erhebungsdienst mit Bericht vom 5.7.2001 die Feststellungen hinsichtlich der Firmenadresse getroffen habe, so werde bei der USO-Prüfung der Firma OBau vom 25.1.2002 bestätigt, dass die BUAK Konkursantrag gestellt hat und seien stets mehrere Arbeitnehmer bei der WGKK gemeldet gewesen. Die Existenz der Firma sei damit eindeutig nachgewiesen. Es könne nicht relevant sein, ob an der Wohnung eines Unternehmens ein Namensschild angebracht sei und ob den Bewohnern anderer Wohnungen des betreffenden Hauses die „Firma“ bekannt sei. Außerdem fehle der Nachweis, zu welchen Zeitpunkten und wie oft eine Überprüfung stattgefunden habe. Eine Überprüfung habe zu verschiedenen Tageszeiten



stattzufinden, da es bei kleineren Unternehmen die Regel sei, dass der Geschäftsführer sich in erster Linie auf den Baustellen aufhalte.

#### A.BauGmbH

Es sei nicht erkennbar, ob Erhebungsversuche auch zu späteren Tageszeiten durchgeführt worden seien, die Ermittlungen des Finanzamtes deshalb mangelhaft. Dass die Vermietung zu Wohnzwecken erfolge, ändere nichts daran, dass unter der genannten Adresse der Firmensitz gewesen sei, zumal es zulässig sei, dass der Geschäftsführer die Wohnung bewohne.

Im Aktenvermerk des Erhebungsdienstes vom 20.7.2001 sei auch festgehalten, dass am 3.9.2001 ein Fax an die A.BauGmbH gesendet worden sei, woraus sich eindeutig schließen lasse, dass diese Firma sehr wohl existiert habe und Geschäftstätigkeit ausgeübt habe.

Es sei festgestellt worden, dass das Postfach unter der genannten Adresse zwei- bis dreimal pro Woche ausgehoben worden sei. Die Firma sei im Firmenbuch eingetragen worden, Rechnungen seien an diese gezahlt worden, zur Zeit der Leistungserbringung an die Bw. habe die Firma existiert.

#### St.GmbH

Die R. GmbH habe gegenüber der St.GmbH im Zeitraum Oktober 1999 bis April 2000 Leistungen erbracht. (Anmerkung: wohl gemeint Leistungen der St.GmbH an die R. GmbH). Leistungen wurden ordnungsgemäß erbracht und verrechnet.

Ob die genannte Gesellschaft danach noch existiert habe, bzw. ob sich der Geschäftsführer danach noch in Österreich aufgehalten habe, sei der Bw. nicht bekannt.

Zum Vorhalt, dass die Rechnungen der St.GmbH nicht den formalen Voraussetzungen des UStG entsprächen, sei nochmals darauf verwiesen, dass gemäß § 11 Abs. 3 UStG für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben jede Bezeichnung ausreiche, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmers sowie des Abnehmers der Leistung ermögliche. Eine Aufstellung der erbrachten Arbeitsstunden sei nicht Voraussetzung, vielmehr reiche eine handelsübliche Bezeichnung aus, die im gegenständlichen Fall durch die ordnungsgemäße Angabe der verrechneten Massen erfolgt sei.

Die Rechnungen vom 2.2.2000 und 3.7.2000 wurden mit vorgelegt.

Das Finanzamt gab zu den Ausführungen der Bw. zum Vorhalt und zu den Ermittlungsergebnissen keine gesonderte Stellungnahme mehr ab.

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

#### **1. Berufung gegen die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerbescheides 2000 und Körperschaftsteuerbescheides 2000:**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Wiederaufnahmebescheid zur Umsatzsteuer 2000 verweist begründend auf die Niederschrift und Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht, aus dessen zur Wiederaufnahme zitierten Tz. 14 -17 zu entnehmen ist, dass hinsichtlich der von den diversen Subfirmen ausgestellten Rechnungen neue Tatsachen hervorgekommen sind, die im bisher abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind. Die Kenntnis dieser Umstände hätte bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt, weil Vorsteuerbeträge aus Rechnungen, welche nicht zur Gänze dem § 11 UStG 1994 entsprechen, nicht abzugsfähig sind. Die durchgeführte Betriebsprüfung ergab u.a. neue Tatsachen hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen der Subfirmen SKGmbH und St.GmbH (vgl. dazu ausführlich Punkt 4.), was auf die Vorsteuerabzugsberechtigung aus diesen Rechnungen und damit auf den Spruch des Umsatzsteuerbescheides Auswirkungen hat.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorzunehmenden Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen, zumal es um einen absolut als auch relativ gesehen hohen Umsatzsteuerbetrag geht.

Die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuer wurde unter Verweis auf den Prüfungsbericht, und damit die Tz. 20 -28 des Betriebsprüfungsberichtes begründet. Hier ist als neue Tatsache, welche im abgeschlossenen Verfahren mangels Kenntnis durch die Abgabenbehörde nicht berücksichtigt werden konnte der Umstand angeführt, dass eine von der Bw. angemietete Wohnung als Privatwohnung der Geschäftsführerfamilie genutzt worden ist, womit die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen für Miete, Betriebskosten und Möbel als nicht betrieblich veranlasste Aufwendungen das steuerliche Ergebnis nicht beeinflussen dürfen. Die Kenntnis dieser Umstände hätte (bereits seinerzeit) einen im Spruch anders lautenden Bescheid bewirkt.

Auch hier war bei der im Sinne des § 20 BAO vorzunehmenden Interessensabwägung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Eine substantiierte oder schlüssige Begründung gegen die Zulässigkeit der Wiederaufnahme hat die Bw. in ihrer Berufung nicht vorgebracht. Insbesondere hat sie nicht dargelegt, dass

bzw. warum es sich bei den zur Wiederaufnahme zitierten Feststellungen der Betriebsprüfung **nicht** um neu hervorgekommene Tatsachen handeln sollte.

Sind sowohl Sachbescheid als auch Wiederaufnahmebescheid mit Berufung angefochten, ist zunächst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid abzusprechen (vgl. z.B. VwGH vom 31.7.1996, 92/13/0138). Dass das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung vom 29.4.2004 nur über die Berufung über den Sachbescheid abgesprochen hat, ohne auf die Berufung gegen die Wiederaufnahme einzugehen, ist für das Berufungsverfahren letztlich ohne Belang, da dieses Erfordernis in der Berufungsentscheidung nachgeholt werden kann.

## **2. Zur Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide bzw. zum Berufungspunkt „Vorsteuerabzug iZm Aufwendungen zur Geschäftsführerwohnung“:**

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die von der Bw. getragenen laufenden Aufwendungen und Kosten für die von der Geschäftsführerfamilie genutzte Wohnung (samt Mobiliar) als Betriebsausgaben anzuerkennen und die darauf entfallenden Vorsteuern abzugsfähig sind. Vom Finanzamt wurde in den angefochtenen Bescheiden der Betriebsausgabencharakter der mit der Anmietung der Geschäftsführerwohnung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen im Ergebnis versagt und der Vorsteuerabzug nicht zuerkannt.

§ 7 Abs. 2 KStG 1988 in der hier maßgeblichen Fassung lautet:

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. ....

Durch § 7 Abs. 2 KStG 1988 werden u.a. die einkommensteuerlichen Vorschriften über die Gewinnermittlung in den Bereich der Körperschaftsteuer übernommen. Daraus folgt, dass die Betriebsvermögenseigenschaft von Wirtschaftsgütern (bzw. der Betriebsausgabencharakter von Aufwendungen) bei Körperschaftsteuersubjekten prinzipiell nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen ist wie bei Einkommensteuersubjekten.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind, zum notwendigen Betriebsvermögen. Dabei sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges des Abgabepflichtigen sowie die Verkehrsauffassung maßgebend (vergleiche VwGH vom 25.2.1997, 93/14/0196 mwN).

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (vgl. etwa VwGH

vom 24.10.2002, 98/15/0083). Ein Wirtschaftsgut, das objektiv erkennbar privaten (bzw. gesellschaftsrechtlichen) Zwecken dient oder objektiv erkennbar für solche Zwecke bestimmt ist, stellt notwendiges Privatvermögen dar. Solche Wirtschaftsgüter können nicht zum gewillkürten Betriebsvermögen werden (vgl. VwGH vom 18.12.2001, 98/15/0019). Wirtschaftsgüter einer Körperschaft, deren Anschaffung oder Herstellung rein gesellschaftsrechtlich veranlasst ist und die nicht der Einkommenserzielung der Körperschaft dienen, gehören nicht zum Betriebsvermögen der Körperschaft, sondern zu ihrem steuerneutralen Vermögen (vgl. Wiesner/Schneider/Spanbauer/Kohler, KStG 1988, Seite 134; Hofstätter/Reichel, Tz 78 zu § 4 Abs. 1 EStG 1988).

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Im berufungsgegenständlichen Fall sind die Aufwendungen für die Wohnung und Möbel nicht als betrieblich veranlasst zu qualifizieren. Laut Feststellungen der Betriebsprüfung setzt sich die von der GmbH gemietete Wohnung aus zwei Einheiten zusammen, die mit einer innenliegenden Tür verbunden sind, wobei es von außen zwei getrennte Eingänge gibt. Der größere Teil der Wohnung (ca. 87 m<sup>2</sup> im Verhältnis zum Gesamtausmaß von ca. 141,89 m<sup>2</sup>) wurde von Anfang an von der Geschäftsführerin und deren Familie bewohnt. Die Kosten der Wohnversorgung sind prinzipiell dem Privatbereich zuzuordnen und können nicht durch die im berufungsgegenständlichen Fall gewählte Konstruktion der Anmietung durch die Gesellschaft in den betrieblichen Teil verlagert werden.

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise erfolgte die Anmietung von zwei getrennten Wohneinheiten, deren eine der privaten Wohnversorgung der ab Ende des Jahres 2000 zu 100 % am Stammkapital beteiligten Geschäftsführerin und deren Familie diente.

An dieser Bewertung vermögen auch die Einwendungen in der Beilage 7 zur Berufung nichts zu ändern, wonach die Wohnung nicht als Hauptwohnsitz zur Verfügung gestellt worden sei, da die Familie ein Haus in G. als Wohnsitz habe, und dass die Benützung der Wohnung bis zum Zeitpunkt der notwendigen Erweiterung der Büroräumlichkeiten gestattet worden sei.

Das Bewohnen der von der Firma nicht genutzten Räume durch die Geschäftsführerin mit der Familie habe der Firma Personal erspart, da auch in der Nacht diverse Arbeiten erledigt worden seien, was tagsüber aufgrund der zu beaufsichtigenden Baustellen nicht möglich gewesen sei. Damit sei der Geschäftserfolg gesichert und Kosten erspart worden.

Zunächst ist auf die Ergebnisse einer mit 31.1.2003 durchgeführten Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister zu verweisen, wonach die Geschäftsführerin Frau BS zumindest seit 11.4.2001 mit Hauptwohnsitz an der Wohnungsadresse gemeldet ist. Aber auch die Zurverfügungstellung eines bloßen Zweitwohnsitzes reicht aus, um die Betriebsausgabeneigenschaft der diesbezüglichen Wohnungskosten zu verneinen. Auch die

Bereitstellung eines Zweitwohnsitzes hat den Charakter einer privaten Wohnversorgung. Wie das Finanzamt in seiner Begründung vom 14.4.2004 bereits ausgeführt hat, ist für Büroarbeiten der betrieblich genutzte Teil der Wohnung zur Verfügung gestanden und ist aufgrund der geringen Entfernung zum (weiteren) Hauptwohnsitz in G. (ca. 33 km) eine tägliche Rückkehr dorthin als zumutbar zu werten. Jedenfalls liegen für die streitgegenständliche Wohnung nicht einmal die Voraussetzungen für die doppelte Haushaltsführung vor.

Dass die Wohnung irgendwann einmal aufgrund von Betriebsausweitungen als Büro genutzt werden sollte, ändert nichts an der Tatsache, dass in den streitanhängigen Jahren eine ausschließliche Privatnutzung erfolgte.

Aus dem Geschäftsführervertrag ergibt sich zudem, dass die Geschäftsführerin an keine Arbeitszeit und keinen Arbeitsort gebunden war. Eine auch des Nachts bedingte, betrieblich veranlasste Anwesenheitsverpflichtung am Firmenstandort ist damit nicht nachvollziehbar.

Stellt ein Unternehmen einem seiner Angestellten für dessen Wohnzwecke eine Wohnung zur Verfügung, so dient die Wohnung nur dann betrieblichen Zwecken, wenn für die Zurverfügungstellung der Wohnung ausschließlich oder doch überwiegend betriebliche Erwägungen maßgebend sind.

Für diese Frage ist auch wesentlich, ob der Betriebsinhaber die besagte Wohnung auch einem Gesellschaftsfremden mit der gleichen beruflichen Qualifikation angemietet hätte. Dies ist aber nach der ständigen Rechtsprechung bereits dann zu verneinen, wenn - wie im vorliegenden Fall - keine schriftliche Vereinbarung über die Nutzung der betreffenden Wohnung nach einer eventuellen Auflösung des Dienstverhältnisses getroffen worden ist.

Es ist in keiner Weise eine Vereinbarung erkennbar und wurde auch von der Bw. nicht vorgebracht, dass mit dem Verlust oder der Beendigung des Arbeitsverhältnisses auch der Verlust des Wohnrechtes für den Gesellschaftergeschäftsführer einhergeht.

Eine schriftliche Vereinbarung die Wohnungsnutzung betreffend, als unabdingbare Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer derartigen Gestaltung, wurde nicht vorgelegt. Es liegen somit keine schriftlichen und klaren, nach außen erkennbaren Vereinbarungen und demnach nach Fremdvergleichsgrundsätzen keine anzuerkennenden Rechtsverhältnisse vor. Die gewählte Konstruktion kann daher auch unter diesem Aspekt steuerlich keine Wirksamkeit entfalten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 18.12. 2001, 98/15/0019, die Ansicht vertreten, dass ein Wirtschaftsgut, das objektiv erkennbar privaten (bzw. gesellschaftsrechtlichen) Zwecken dient oder objektiv für solche Zwecke bestimmt ist, notwendiges Privatvermögen darstellt, welcher Grundsatz auch für Kapitalgesellschaften gilt.

Notwendiges Betriebsvermögen umfasst jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum

unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm tatsächlich dienen (siehe VwGH vom 24.10.2002, 98/15/0083).

Demnach ist die Anschaffung des Wohnmobiliars der Bw. als deren „Privatvermögen“ (steuerneutrales Vermögen) zu behandeln und sind die mit der Anmietung verbundenen Aufwendungen auch keine Betriebsausgaben.

Die gesamte Ergebnisbelastung ist daher wie im Betriebsprüfungsbericht dargestellt insoweit zu neutralisieren, da von steuerneutralem Vermögen der Körperschaft auszugehen ist.

Anzumerken ist noch, dass es trotz dieser Feststellungen zur Privatwohnung hinsichtlich der Körperschaftsteuer de facto aufgrund der schlechten Betriebsergebnisse der Bw. zu keiner steuerlichen Auswirkung bei der Körperschaftsteuer gekommen ist und durch die Insolvenz auch in den Folgejahren nicht von Belang sein wird.

### **Zur Frage des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit den Wohnungsaufwendungen:**

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann ein 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, abziehen.

Gemäß § 2 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1994 gelten Lieferungen und sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

Da die gegenständlichen Aufwendungen und Investitionen keine abzugsfähigen Aufwendungen bzw. Ausgaben im Sinne dieser ertragsteuerlichen Bestimmungen darstellen, weil sie sich auf ein steuerneutrales Wirtschaftsgut beziehen bzw. von vornherein als privat und nicht betrieblich veranlasste Aufwendungen anzusehen sind, waren auch die darauf entfallenden Vorsteuern nicht abzugsfähig (siehe auch VwGH vom 24.6.2004, 2001/15/0002).

Auch eine Änderung der Verhältnisse in den Folgejahren wie behauptet, hätte keine Auswirkungen auf die Berufungsjahre gehabt, in denen die Privatnutzung und private Veranlassung der Aufwendungen gegeben waren.

### **3. Zur Berufung gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 4-10/2002:**

Mit Bescheid vom 11.7.2003 erging der Jahresbescheid zur Umsatzsteuer 2002, der nach § 26 Abs. 2 ZustG am dritten folgenden Werktag, das ist der 16.7.2003, als zugestellt gilt. Bescheidmäßige **Festsetzungen** von Umsatzsteuervorauszahlungen für einzelne Voranmeldungszeiträume **treten mit Erlassung des Jahresbescheides außer Kraft** (vgl. Ruppe,

UStG 1994, 3.Auflage, § 21 Rz 22). Ab der Erlassung des Jahresbescheides entfaltet der Festsetzungsbescheid keine Rechtswirkungen mehr, er scheidet aus dem Rechtsbestand aus.

Die Berufung vom 15.7.2003, welche sich gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 4-10/2002 richtet, ist damit gegen einen nicht mehr im Rechtsbestand befindlichen Bescheid gerichtet und daher gemäß § 273 BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Der § 274 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, wonach die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt, wenn ein Bescheid **an die Stelle** eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tritt, ist hier im Verhältnis Umsatzsteuerjahresbescheid zu Festsetzungsbescheid nicht anzuwenden (vgl. dazu ausführlich UFS Wien vom 22.2.2005, RV/0939-W/04, weiters VwGH 15.11.2005, 2001/14/0016).

Der Umsatzsteuerjahresbescheid tritt nämlich mangels an Zeitraum- und Sachidentität nicht an die Stelle der Festsetzungsbescheide, sondern geht darüber hinaus bzw. setzt diese außer Kraft (vgl. auch Stoll, BAO-Kommentar, Seite 2690: Ein Bescheid, der nicht dieselbe Sache betrifft, tritt auch nicht an die Stelle eines früheren Bescheides).

Außerdem ist hier zu bemerken, dass der **Umsatzsteuerjahresbescheid aufgrund der von der Bw. eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärung** (demnach nicht von Amts wegen) ohne Abweichungen zu dieser, also **erklärungsgemäß, erging**.

#### **4. Zur Berufung gegen den wiederaufgenommenen Umsatzsteuerbescheid 2000 und den Umsatzsteuerjahresbescheid 2001:**

Firma H.GmbH, H-Adresse:

Dazu ist im BP-Bericht vermerkt: Laut Erhebungen in Wien konnte kein Sitz an der o.g. Adresse festgestellt werden, eine Kontaktaufnahme zum Geschäftsführer konnte nicht hergestellt werden. Ein bei der GKK gemeldeter Dienstnehmer hat die Auszahlung von Bezügen bestritten. Es dürfte sich um eine Scheinfirma gehandelt haben.

Die Vorsteuer aus den Rechnungen für das Jahr 2000 idHv. S 79.319,26 wurde nicht anerkannt.

Im Arbeitsbogen der BP findet sich ein Mail aus Wien, das obige Feststellungen zur Firma H.GmbH enthält.

Die Bw. führte in ihrer Berufung aus, dass aus der Begründung des Finanzamtes nicht hervorgehe, zu welchem Zeitpunkt und wie die Überprüfung der Firma erfolgt sei und legte Unterlagen vor, die die Existenz der Firma belegen sollten, wie Firmanbuchauszug, Gewerbeberechtigung, Schreiben des Finanzamtes Klosterneuburg an den Steuerberater über die Erteilung einer Steuernummer, Anmeldungen bei der GKK, Stundenlisten, Schreiben der AK, Lohnzettel, Abrechnungen der BUAK.

Die vom UFS angeforderten Steuerakten zur Firma H.GmbH ergaben für den

Leistungszeitraum an die Bw. (1.3.2000 bis 30.4.2000, Rechnungen vom 28.3.2000, 30.4.2000, 3.5.2000) keinen Hinweis darauf, dass die Rechnungsadresse H-Adresse eine nicht existente Firmenadresse darstellte. Die Niederschrift des Erhebungsdienstes vom 10.5.2000 enthält keine Feststellungen zum Firmensitz. Die im Betriebsprüfungsbericht enthaltenen Feststellungen, gestützt auf eine Mail, lassen sich durch die Aktenlage nicht belegen. Der Berufung ist daher in diesem Punkt stattzugeben und die Vorsteuer idHv. S 79.319,26 aus den Rechnungen der H.GmbH für das Jahr 2000 ist zu gewähren.

Zur Firma A.BauGmbH, 1190 Wien, B.straße:

Im BP-Bericht heißt es dazu: Laut Erhebungen in Wien dürfte es sich hier um eine Scheinfirma handeln, jedenfalls konnte kein Kontakt zum Geschäftsführer hergestellt werden. Diese Feststellungen erfolgten wiederum aufgrund einer Mail aus Wien, die darüber hinaus noch die Mitteilung enthielt, dass die USO-Prüfung im Konkurs durch Aufsummierung aller bekannten Rechnungen ermittelt worden sei, welches Ergebnis vom Masseverwalter zur Kenntnis genommen worden sei.

Als Nachweis der Existenz dieser Firma legte die Bw. als Beilage zur Berufung die Gewerbeberechtigung und den Firmenbuchauszug vor.

Der UFS forderte die Steuerakten der Firma A.BauGmbH an und brachte der Bw. folgende Ermittlungsergebnisse zur Kenntnis:

Die Firma wurde am 21.6.2001 ins Firmenbuch eingetragen (Konkurseröffnung mit 22.3.2002).

Laut Beilage 2 zur Berufung erstreckten sich die Leistungen der Subfirma an die R. mbH vom 28.4.2001 bis 20.10.2001, begannen also noch **vor** der offiziellen Firmengründung.

Alle berufungsgegenständlichen Rechnungen (Rechnungsdaten vom 20.7.2001 bis 28.10.2001) lauten auf die Adresse B.straße, 1190 Wien.

Laut Aktenvermerk des Erhebungsdienstes des zuständigen Finanzamtes (9/8/19 Wien) vom **20.7.2001** handelt es sich dabei um eine Wohnung und ist diese "laut Nachbarin, Frau Sc., Tür 5, leer stehend, ca. 1x pro Woche kommt jemand, um zu lüften."

Es fand sich an der Adresse weder ein Firmenschild noch ein anderer Hinweis, der auf die Ansässigkeit einer Baufirma an dieser Anschrift hindeutete.

Der Mietvertrag für die Wohnung B.straße wurde von MM als Mieter ab 12.6.2001 abgeschlossen. Laut Punkt "5. Verwendungszweck" erfolgt die Vermietung ausschließlich für Wohnzwecke. Der Mieter war an dieser Adresse mit dem Hauptwohnsitz ab 13.6.2001 gemeldet.

Die Buchhaltung erfolgte von Frau LJ, 1090 Wien, K.gasse.

Mit Schreiben vom 2.8.2001 gab der Geschäftsführer MM dem Finanzamt bekannt, dass sich das Lager seiner Firma (= A.BauGmbH) bei der jeweiligen Baustelle, wo er seine Aufträge



habe, befinde.

Mit Aktenvermerk vom 17.10.2001 hielt der Betriebsprüfer anlässlich einer UVA-Prüfung fest, dass kein Kontakt zum Geschäftsführer unter der angegebenen Adresse "B.straße" hergestellt werden konnte:

"3.9.2001: Fax an GmbH wegen Terminvereinbarung für USO – keine Rückmeldung

24.9.2001: Prüfungsbeginn, Geschäftsführer nicht erschienen (Rsa-Vorladung vom 6.9.01)

5.10.2001: Schlussbesprechung, Geschäftsführer nicht erschienen. (Rsa-Vorladung vom 14.9.01)

17.10.2001: Schlussbesprechung, Geschäftsführer nicht erschienen. (Rsa-Vorladung vom 8.10.01), (Schlussbesprechung wurde am 17.10.01 neu angesetzt)

Durch den Betriebsprüfer erfolgten zwei erfolglose Zustellversuche am 6.9.01 ca. 12 Uhr und am 7.9.01 ca. 9 Uhr, danach erfolgten die Rsa-Versendungen.

Oben angeführte Schriftstücke wurden an das Finanzamt 9/19 nach Ende der Hinterlegungsfrist retourniert.

Laut ZMA-Abfrage vom 28.8.01: Wohnsitz in 1190 Wien, B.straße (seit 13.6.2001).

Die Erhebungen (Zustellversuche Verf.1) am 6.9.01 und 7.9.01 haben ergeben, dass es sich bei der Adresse um eine Wohnung handelt, das Postfach wird laut Zusteller 2-3 mal pro Woche ausgehoben."

Laut Schreiben der Finanzprokuratur vom 16.10.2001 an das Finanzamt konnte diese ein Schriftstück an die Firma A.BauGmbH ebenfalls nicht zustellen und fragte beim Finanzamt an, ob diesem eine andere Adresse bekannt sei.

Dazu nahm die Bw. Stellung wie folgt: Es sei nicht relevant, ob an der Wohnung des Unternehmers ein Namensschild angebracht sei und ob den Bewohnern anderer Wohnungen des betreffenden Hauses die Firma bekannt sei.

Jedenfalls sei nicht erkennbar, ob vom Finanzamt auch Erhebungsversuche zu späteren Tageszeiten (am Abend oder nächtens) durchgeführt worden seien. Hier wäre der Geschäftsführer unter der Adresse auch angefundenes worden, die Ermittlungen seien mangelhaft.

Dass die Vermietung zu Wohnzwecken erfolgte, ändere nichts daran, dass unter der genannten Adresse der Firmensitz gewesen sei, zumal es auch zulässig sei, dass der Geschäftsführer diese Wohnung bewohne. Im Aktenvermerk des Erhebungsdienstes sei auch festgehalten, dass am 3.9.2001 ein Fax an die A.BauGmbH gesendet worden sei, woraus sich eindeutig schließen lasse, dass diese Firma sehr wohl existiert und Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Es sei festgestellt worden, dass das Postfach unter der genannten Adresse zwei- bis dreimal pro Woche ausgehoben worden sei.

Weiters werde darauf verwiesen, dass die Firma A.BauGmbH am 21.6.2001 im Firmenbuch eingetragen worden sei, und Rechnungen von der Bw. erst nach diesem Zeitpunkt bezahlt

worden seien. Generell habe diese Firma nur kurz für die Bw. gearbeitet und sei zu diesem Zeitpunkt existent gewesen.

Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen der Finanzverwaltung ist es für den UFS evident, dass an der Anschrift B.straße, 1190 Wien die Firma A.BauGmbH - jedenfalls zum Zeitpunkt der jeweiligen Rechnungslegungen an die Bw. (20.7.2001 bis 28.10.2001) **nicht** existiert hat: Die Wohnungsnachbarin (Wohnung 5) hat angegeben, dass die Wohnung 6 leer stehe und ca. einmal wöchentlich jemand komme um zu lüften. Diese Feststellung wurde am 20.7.2001 getroffen, also zeitnahe zu den Rechnungsdaten. Eine leer stehende Wohnung kann aber nicht der tatsächliche Firmensitz oder das Büro einer Baufirma sein. Dazu kommen als weitere Indizien, dass an der Adresse keinerlei Hinweise auf eine Baufirma zu finden waren (Name, Firmenschild) und dass sämtliche Schriftstücke an die angebliche Firmenadresse (siehe oben) über Monate nicht zustellbar waren. Lager und Buchhaltung befanden sich woanders. Wenn der Geschäftsführer dort gewohnt hätte und abends dorthin zurückgekehrt wäre, hätte er die Firmenschriftstücke übernehmen bzw. die Abholung beim Postamt vornehmen können, was aber unterblieb. Auch Schriftstücke der Finanzprokuratur erreichten die Firma an der angegebenen Adresse nicht.

Die Rechnungsadresse ist also nicht als richtige Adresse iSd § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 zu werten, der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu versagen (siehe dazu Punkt 4.1.). Daran vermögen auch die Ausführungen der Bw. nichts zu ändern, die die Existenz der Firma an sich zum Inhalt haben, nicht aber aufzuzeigen vermögen, dass die Firma **an der angegebenen Rechnungsadresse** tatsächlich existiert hat.

Dass ein Fax möglicherweise die Firma erreicht hat, untermauert nicht die Richtigkeit der Rechnungsadresse, da Faxe umgeleitet werden können, bzw. Faxgeräte überall stehen können. Postfächer können entleert werden, ohne dass die dazugehörige Wohnung bewohnt werden muss. Abendliche Besuche durch die Ermittlungsorgane eine leer stehende Wohnung betreffend wären weder zielführend noch ist deren Notwendigkeit nachvollziehbar. Die Indizien insgesamt führen in freier Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass an der Rechnungsadresse die Firma A.BauGmbH zu den Rechnungslegungsdaten tatsächlich nicht bestand.

Zur Firma St.GmbH, Rechnungsadresse Si.gasse, 1050 Wien:

Diese Firma legte zwei Rechnungen an die Bw., eine vom 2.2.2000 (Leistungszeitraum Oktober 1999 bis Jänner 2000) und eine vom 3.7.2000 (Leistungszeitraum 15.9.1999 bis Kalenderwoche 15).

An die Bw. erging diesbezüglich folgender Vorhalt:

„Die der Berufung beigelegte Rechnungskopie in Beilage 5 (Rechnung vom 2.2.2000) hat **keinen Rechnungsadressaten (Empfänger der Leistung)** und beide Rechnungen der St.GmbH haben keine genaue Bezeichnung der erbrachten Leistungen, insbesondere keine

Aufstellung über die erbrachten Arbeitsstunden und entsprechen damit nicht dem § 11 Abs. 1 UStG 1994.

Diese beiden Rechnungen sind im Original noch einmal vorzulegen.

Am 24.7.2001: Begehung des Firmensitzes, kein Hinweis auf die Existenz der Firma Stein Bau GmbH,

27.7.2001: Telefonische und Fax-Kontaktaufnahme erfolglos, Vorladung zur Schlussbesprechung der USO-Prüfung persönlich an Firmenadresse zugestellt, niemand angetroffen, Vorladung an Tür 3 (13:40 Uhr) genagelt.

Mehrere erfolglose Versuche der telefonischen Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer im Jänner 2002.

Die Firmenbuchadresse war eine heruntergekommene, kleine Erdgeschoßwohnung.

Bei der Firmenbegehung der Firma St.GmbH am 14. und 21.Jänner 2002 wurde niemand angetroffen.

Mehrere an die Firmenadresse gerichtete Schriftstücke des Finanzamtes (vom 7.8.01, 26.9.01, 15.10.01, 21.5.02) wurden als nicht behoben (zum Teil nach Hinterlegung) retourniert."

Die Bw. legte die beiden Rechnungen im Original vor und führte aus: Im Zeitraum Oktober 1999 bis April 2000 habe die St.GmbH Leistungen an die Bw. erbracht. Ob die Gesellschaft danach noch existiert habe bzw. ob sich der Geschäftsführer noch in Österreich aufgehalten habe, sei der Bw. unbekannt.

Jedenfalls habe diese Firma in den Jahren 2000 und 2001 laut Firmenbuch einen Jahresabschluss beim zuständigen Finanzamt eingereicht und habe für die Firma über vier Jahre eine Firmenbuchnummer sowie eine Steuernummer existiert, daher könne es sich um keine Scheinfirma gehandelt haben, da zu diesem Zeitpunkt bereits Steuereinzahlungen getätigt werden mussten.

Die Rechnungen enthielten jedenfalls alle vom Gesetz geforderten Voraussetzungen. Eine Aufstellung der erbrachten Arbeitsstunden sei nicht Voraussetzung, vielmehr reiche eine handelsübliche Bezeichnung aus, die durch Angabe der verrechneten Massen erfolgt sei.

Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen ist den Ausführungen der Bw. insofern Recht zu geben, als aufgrund der Erhebungen der Finanzbehörde nicht zweifelsfrei feststeht, dass bereits zu den Rechnungsausstellungsdaten 2.2.2000 und 3.7.2000 die Firma St.GmbH an der Rechnungsadresse Si.gasse, 1050 Wien nicht existent war. Die diesbezüglichen Ermittlungen beginnen im Juli 2001, für das Jahr 2000 kann keine Aussage getroffen werden (siehe auch Mail des Wiener Finanzamtes vom 17.1.2003 an den Betriebsprüfer). Es gibt zwar Indizien für die Nichtexistenz an der angeführten Adresse, konkrete Feststellungen dazu fehlen aber. Es

kann daher nach Ansicht des UFS die Rechnungsadresse des Rechnungsausstellers zum Zeitpunkt der Ausstellung nicht zweifelsfrei als „falsche Adresse“ gewertet werden.

Die Rechnung vom 3.7.2000, welche im Berufungsverfahren im Original vorgelegt worden ist, entspricht den formalen Kriterien des § 11 UStG 1994, als aufgrund der beiliegenden Ausstellung die geleisteten Arbeiten erkennbar sind und die Aufsaldierungen den Rechnungsgesamtbetrag ergeben.

Die Vorsteuer idHv S 200.560,- ist demnach zu gewähren (die vorgenommene Rechnungskürzung hinsichtlich Skontoabzuges wirkt sich auch auf die Höhe der Vorsteuer aus, d.h. die Vorsteuer laut Rechnung vermindert sich entsprechend).

Die Rechnung vom 2.2.2000 entspricht nicht dem § 11 UStG 1994 und berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug. Der auf der ersten Seite ausgewiesene pauschale Rechnungsgesamtbetrag stimmt nicht mit den zur Rechnung vorgelegten aufsaldierte Rechnungseinzelbeträgen der beiden beigehefteten Beilagen überein, sondern differiert um rund S 550.000,-. Der Rechnungsgesamtbetrag ist demnach anhand der Beilagen nicht nachvollziehbar, eine pauschale Rechnungssumme bzw. Abrechnung ohne weiterführende Angaben oder Verweise entspricht nicht dem § 11 UStG 1994 hinsichtlich des Erfordernisses der Angabe der Leistung.

Zudem muss bemerkt werden, dass die Beifügung des Namens des Leistungsempfängers jedenfalls **nach** dem Berufszeitpunkt (Juli 2003) und damit nicht im Jahr der Rechnungsausstellung erfolgt sein muss: Die in der Beilage 5, AS. 178, vorgelegte Rechnungskopie weist ganz eindeutig **keinen** Rechnungsempfänger aus. Die mit Vorhaltsbeantwortung vom 28.4.2006 beim UFS vorgelegte Originalrechnung enthält die handschriftliche Ergänzung der Angabe des Rechnungsempfängers. Dass diese Angabe nicht lediglich im Zuge des Kopiervorganges „verloren ging“, zeigt sich eindeutig beim Vergleichen der Kopie mit der Originalrechnung. Sowohl Original als auch Kopie weisen gut leserlich den Eingangsstempel „04. Feb. 2000“ auf. In der Originalrechnung ist nun teilweise über diesen Stempel die Adresse des Rechnungsempfängers mit blauem Kugelschreiber geschrieben worden. Wäre die Angabe des Rechnungsempfängers auf dem ursprünglichen Original bereits enthalten gewesen, hätte dies auf der im Zuge der Berufung angefertigten Kopie jedenfalls ersichtlich sein müssen, bzw. bei Abdecken des Feldes während des Kopiervorganges hätte auch der Eingangsstempel „04. Feb. 2000“ nicht auf der Kopie vollständig aufscheinen können. Im Jahr 2000 lag auch aus diesem Grund somit keine ordnungsgemäße Rechnung vor.

Zur Firma SKGmbH, Rechnungsadresse E.gasse, 1030 Wien:

Die berufsgegenständlichen Rechnungen sind vom 1.12.2000 bis 30.5.2001. Sämtliche Rechnungen lauten auf E.gasse, obwohl diese Adresse erst ab 13.2.2001 im Firmenbuch als Geschäftsanschrift eingetragen worden ist. Die Anschrift Sch.gasse, 1120 Wien, welche bis

12.2.2001 laut Firmenbuch als Anschrift aufscheint, ist auf den Rechnungen der Bw. nie zu finden.

Die Ermittlungen des Erhebungsdienstes laut Bericht vom 5.7.2001 ergaben: Die bei Firmen-gründung angegebene Adresse Sch.gasse war nie aktuell. Der Hausverwaltung und den befragten Hausparteien waren sowohl Firmenname als auch Name des handelsrechtlichen Geschäftsführers unbekannt. Auffallend war, dass nach ersten Einvernahmen Beteiligter sofort Änderungen im Firmenbuch vorgenommen worden sind. Laut Firmenbuchauszug wurde der Ort der Geschäftsleitung an die angebliche Wohnadresse (laut Firmenbuch) des neuen Geschäftsführers RT in 1030 Wien, E.gasse verlegt. An dieser Adresse wurde ebenfalls kein Hinweis auf eine Baufirma gefunden. **Dem Hausbesitzer und gleichzeitigen Immobilienverwalter ist sowohl der Name des Geschäftsführers als auch der SKGmbH unbekannt.** Begehungen und Vorladungen waren allesamt ergebnislos. Der Wohnsitz des RT wurde bereits am 6.2.2001 auf 1120 Wien verlegt.

In der Berufung brachte die Bw. vor, dass der Zeitpunkt der Überprüfung der Firma SKGmbH nicht ersichtlich sei. Weiters seien Zahlungen an das Finanzamt und das Vorliegen von 41 Dienstnehmern bestätigt und sei die Firma bei der BUAK, WGKK und dem Finanzamt Wien bekannt, deren Existenz somit nachgewiesen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.4.2006 wurde seitens der Bw. auf die vorhandene Gewerbeberechtigung hingewiesen und auf den Umstand, dass die Firma auch bei der USO-Prüfung einer anderen Firma als existent aufscheine.

Zu den durchgeführten Erhebungen hinsichtlich der Firmenadresse werde neuerlich darauf verwiesen, dass es nicht relevant sei, ob an der Wohnung eines Unternehmens ein Namensschild angebracht sei und ob den Bewohnern anderer Wohnungen des betreffenden Hauses die Firma bekannt sei. Zudem fehle der Nachweis, zu welchen Zeitpunkten und wie oft eine Überprüfung stattgefunden habe. Eine Überprüfung habe zu verschiedenen Tageszeiten stattzufinden.

Den Ausführungen der Bw. ist entgegenzuhalten, dass die Rechnungsanschrift E.gasse nach den (der Bw. zur Kenntnis gebrachten) Ermittlungsergebnissen nie Firmenanschrift war. Wenn mit Bericht des Erhebungsdienstes vom 5.7.2001 festgehalten wird, dass dem Hausbesitzer und gleichzeitigen Immobilienverwalter weder der Name der Firma SKGmbH noch der Name des angeblich dort wohnhaften Geschäftsführers RT bekannt war, so ist in freier Beweiswürdigung im Zusammenhang mit den übrigen Ermittlungsergebnissen davon auszugehen, dass diese Firma dort (jedenfalls zum Zeitpunkt der Ausstellung aller berufsgegenständlicher Rechnungen) nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Diese Aussage des Hausbesitzers hat eine andere Qualität, als die Befragung über Wahrnehmungen lediglich von übrigen Mitbewohnern im selben Haus. Von der Bw. geforderte weitergehende

Ermittlungen wie wiederholte Begehungen der Adresse zu verschiedenen Tageszeiten waren damit weder notwendig noch zielführend.

Ergänzend ist festzustellen, dass sämtliche Rechnungen der SKGmbH als Anschrift des Rechnungsempfängers Ka.Straße 78, 8020 Graz beinhalten, obwohl die R. GmbH laut Mietvertrag erst mit Beginn 1.3.2001 die Wohnung in der Ka.Straße 78 mietete (Eintragung der Geschäftsanschrift ins Firmenbuch mit 5.5.2001) . Zuvor lautete die Rechnungsanschrift Kr.sstraße 36, 8010 Graz. die Rechnungen vom 1.12.2000 bis 28.2.2001 weisen somit zusätzlich eine falsche Adresse des Leistungsempfängers auf.

Dass die pauschalen Rechnungssummen auch nicht die als Beilage angeführten Einzelbeträge in Summe wiedergeben, passt in dieses Bild, ist nicht mehr entscheidungswesentlich und muss aufgrund der bereits erfolgten Feststellungen nicht mehr im Einzelnen näher ausgeführt werden (als Beispiel sei die Rechnung vom 1.12.2000 [AS. 79 f] mit einem Pauschalbetrag von netto S 243.000,- angeführt, deren Beilage bei Aufsaldierung der Einzelbeträge aber zu einer Rechnungssumme von S 113.347,- führt).

Den Rechnungen der SKGmbH mangelt es daher am Rechnungserfordernis der richtigen Anschrift des Leistenden als auch (teilweise) des Leistungsempfängers und ist der Vorsteuerabzug daraus nicht zu gewähren (zur rechtlichen Beurteilung siehe den folgenden Punkt 4.1.).

#### **4.1. Zur rechtlichen Beurteilung von mangelhaften Rechnungen hinsichtlich deren Eignung zum Vorsteuerabzug:**

Gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer als 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.

Solche Rechnungen müssen, um zum Vorsteuerabzug zu berechtigen, gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 (in der für die Entscheidung wesentlichen Fassung) 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) und den anzuwendenden

## Steuersatz und

6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag. ....

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 berufungsgegenständlichen Fall ist es strittig, ob die von diversen (oben angeführten) Subfirmen ausgestellten Rechnungen die 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 1.6.2006, 2004/15/0069; 10.8.2005, 2005/13/0059; 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.

Auch aus dem Einwand der Bw., dass es sich bei den Rechnungsadressen um die Geschäftsanschriften laut Firmenbuch gehandelt habe, lässt sich für die Bw. nichts gewinnen (vgl. dazu VwGH vom 10.8.2005, 2005/13/0059 mwN, wonach eine Rechnung, die zwar als Adresse die laut Firmenbuch eingetragene Anschrift aufweist, welche aber nicht dem Sitz des Unternehmens zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung entspricht, nicht die Vorsteuerabzugsberechtigung verschafft).

Es gibt keinen wie auch 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.

§ 15 HGB gilt lediglich für den Geschäftsverkehr und schützt den guten Glauben Dritter im Geschäftsverkehr an wichtige Tatsachen und Rechtslagen. Im Bereich des öffentlichen Rechts greift § 15 HGB nicht (vgl. Krejci, Handelsrecht, 2.Auflage, Wien 2001, 57 und beispielsweise die Entscheidung des OLG Wien vom 29.05.1998, wonach die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift einer GmbH trotz Eintragungspflichten bzw. der Publizität des § 15 HGB keine taugliche Abgabestelle für die Zustellung eines Konkursöffnungsantrages ist, wenn der Empfänger dort nie irgendeine Tätigkeit ausgeübt hat).

Zudem muss festgestellt werden, dass im Fall der SKGmbH die Rechnungen nicht einmal immer die laut Firmenbuch aktuelle Adresse aufwiesen.

Auf die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht und der Berufungsvorentscheidung wird ergänzend verwiesen.

Der EuGH hält in seiner jüngeren Judikatur (vgl. das Urteil vom 21. April 2005, C-25/03, CELEX-Nr. 62003J0025) daran fest, dass Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten nach Art. 22 Abs. 8 der Mehrwertsteuerrichtlinie (i.d.F. der Richtlinie 91/680, CELEX-Nr. 31991L0680) setzen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, nicht über das hinausgehen dürfen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist. Das Erfordernis der **richtigen** Anschrift des Leistungserbringers im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung dient diesen Zielen (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter



Graz, am 20. November 2006