

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Karoline Windsteig in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch FI Consulting GmbH, Laxenburger Straße 216, 1230 Wien, über die Beschwerde vom 22.01.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 8/16/17 vom 14.01.2013, betreffend die Umsatzsteuer 2010 und die Körperschaftsteuer 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27.6.2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende GmbH (Bf.) ist im Gastronomie- und Lebensmittelhandel tätig.

Im Zuge einer Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Juli 2010 stellte die Außenprüfung bezüglich der Monate April/2010 und Juni/2010 fest, dass die Bf. Vorsteuern aus von einer XY GmbH ausgestellten Rechnungen geltend gemacht hatte. Die diesbezüglichen Fakturen enthielten Leistungsbeschreibungen wie z.B. Malerarbeiten, Elektroinstallationen, Abbruch von nicht tragenden Wänden, Zwischenwände GKF bzw. wiesen auf "Akontozahlungen" hin. Es handelte sich dabei um die Rechnung vom 17.4.2010 über netto € 95.000,-- und USt. i.H.v. € 19.000,00 sowie die Rechnung vom 3.6.2010 über netto € 48.500,00 und USt. i.H.v. € 9.700,00.

Die Außenprüfung vertrat die Ansicht, dass diese Rechnungen die für einen Vorsteuerabzug notwendigen Voraussetzungen (§ 11 UStG) nicht entsprochen hätten. Beide Rechnungen würden die gleiche Rechnungsnummer (0178/2010) angeben, wobei auch dies nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechen würde.

Außerdem sei die Existenz des rechnungsaustellenden Unternehmens zweifelhaft gewesen. Dieses habe kein Büro, sondern nur eine Postadresse bei einem Büro Ring gehabt. Der Geschäftsführer des genannten Unternehmens sei seit dem 26.4.2010 in Österreich nicht mehr gemeldet und auch nicht mehr telefonisch erreichbar gewesen. Die Bf. habe als Kontaktperson zur genannten GmbH einen Herrn „XY“ genannt, obgleich als Geschäftsführer laut Firmenbuchauszug ein Herr MV eingetragen worden sei. Eine Telefonnummer sei von ihm nicht bekannt gewesen.

Die genannte GmbH sei seit einem Geschäftsführer- u. Gesellschafterwechsel im Dezember 2009 ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ die entsprechenden Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide sowie am 14.1.2013 den Umsatzsteuerbescheid 2010, in welchem Vorsteuern i.H.v. € 28.700,00 nicht anerkannt worden sind.

Der Betrag der nichtanerkannten Vorsteuern wurde ertragsteuerlich als Aufwand anerkannt, was zu einer Erhöhung des Verlustes im Rahmen der Körperschaftssteuer 2010 führte.

In den Begründungsausführungen der angefochtenen Bescheide wiederholte das Finanzamt im Wesentlichen die Feststellungen des Prüfers und legte darüber hinaus dar, dass der vorliegende mangelhafte Rechnungsinhalt einen Missstand aufzeige, den der Rechnungsempfänger überprüfen und anschließend rügen hätte müssen. Dass dies bewusst nicht erfolgt sei, stellte der Geschäftsführer der Bf. in der Berufung gegen die Festsetzungsbescheide 4/2010 bzw. 6/2010 vom 12.11.2010 als unbestritten dar.

Die Existenz des mit 8.11.2011 gelöschten Unternehmens erschien der Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Prüfung zweifelhaft. Die XY GmbH hätte kein Büro, keinen eigenen Lagerplatz auf dem Baustoffe, Geräte etc. hätten gelagert werden können; die einzige Adresse, die den Geschäftspartnern zur Verfügung gestellt worden wäre, sei die Anschrift eines Büroringes gewesen, an der sich allerdings niemals Räumlichkeiten der genannten GmbH befunden hätten. Der Geschäftsführer der XY GmbH, MV sei seit dem 26.4.2010 nicht mehr in Österreich gemeldet und daher für die Abgabenbehörde auch nicht erreichbar gewesen. Als einzige Kontaktperson zwischen der Bf. und der XY GmbH sei von der Bf. ein gewisser Herr "XY" angegeben worden, eine Telefonnummer unter welcher er erreicht hätte werden können, wäre der Bf. nicht bekannt gewesen.

Das Finanzamt vertrat dazu die Auffassung, dass ein Bauunternehmen, mit welchem nicht direkt Kontakt aufgenommen werden könne, eine Betrugs- oder Scheinfirma darstelle. Wenn ein in der Baubranche tätiger Unternehmer über keine Telefonnummer, kein Büro verfüge und darüberhinaus fehlerhafte Rechnungen ausstellte, müsste dies dem Rechnungsempfänger auffallen und diesen zu Überprüfungen seines Geschäftspartners veranlassen. Dass dies im konkreten Fall in einer Branche, wo Schwarzarbeit und Malversationen zum geschäftlichen Alltag gehörten, nicht erfolgt sei, führte zur Nichtanerkennung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge und zu einem ertragsteuerlich wirksamen Aufwand bei der Körperschaftsteuer 2010.

Die Bf. erhaben zunächst gegen den Festsetzungsbescheid betreffend die Umsatzsteuer für die Monate April und Juni 2010 die nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu behandelnden Berufung, in der sie ausführte, dass die Bf. anlässlich der jeweiligen Zahlungen Überprüfungen der UID Nummer durchgeführt habe. Diese Überprüfungen hätten beide Male ein positives Ergebnis gebracht. Es sei ein Firmenbuchauszug angefordert worden, auch in diesem Fall habe die Adresse mit jener in den ausgestellten Rechnungen übereingestimmt. In wieweit Rechnungsnummern richtig seien, könne von der Bf. nicht überprüft werden, genauso wenig eine Überprüfung von Zahlungen an das Finanzamt. Aus diesen Gründen seien die von der Außenprüfung festgestellten Mängel nicht vorgelegen, zumal eine Leistungsbeschreibung und ein Vertrag vorliege. Die angezweifelte Existenz der XY GmbH sei für die Bf. nicht nachvollziehbar, da die Bf. auf Anraten ihrer Rechtsvertreter für sämtliche ihrer Geschäftspartner die UID Nummern bei den jeweiligen Finanzämtern angefordert hätten und dies auch für die XY GmbH geschehen sei, dies sowohl bei Beginn der Arbeiten und der ersten Akontozahlung als auch bei der Schlusszahlung und Beendigung der Tätigkeiten. Somit könne die Existenz der XY GmbH der Finanzbehörde nicht unbekannt gewesen sein.

In der Beschwerde gegen die vom Finanzamt am 14.1.2013 für das Streitjahr erlassenen Bescheide betreffend die Umsatzsteuer -und Körperschaftsteuer führte die Bf. ergänzend aus, dass sämtliche Gewerke, in denen die Beschreibung der Tätigkeiten und erteilten Aufträge angeführt wurden, vorgelegt worden seien. Weiters wären zwei Abfragen der UID Nummer vorgenommen und die Überprüfung der Geschäftssadresse durch Einsicht in das Firmenbuch überprüft worden. Das Firmenbuch sei ein öffentliches Buch und sollte eine Einsicht in dieses zur Überprüfung der Geschäftssadresse für einen ordentlichen Kaufmann ausreichend sein.

Es sei unrichtig, dass keine ausreichende Leistungsbeschreibung vorliege und gemäß § 11 Abs. 1 Z. 3 UStG zum Abzug der Vorsteuer die notwendigen Voraussetzungen fehlen würden, da zur Erstellung der Fakturen diese Gewerke als Basis dienten. Es sei unrichtig, dass auf den Rechnungen keine Telefonnummer ausgewiesen sei, es sei sowohl eine Telefonnummer als auch eine Faxnummer als auch eine E-Mail Adresse beim Firmenkopf angeführt gewesen.

Eine Existenz eines Unternehmens, dass mehr als ein Jahr nach der Auftragsvergabe und der Erstellung des Gewerkes den Betrieb einstellte, setze hellseherische Begabungen voraus. Es sei auch nicht Aufgabe eines Steuerpflichtigen die Meldezetteln von Geschäftsführern zu überprüfen, da auch diese im Firmenbuch aufscheinen und diesem Firmenbuch Glauben zu schenken sei, noch dazu wenn dieses von einer Behörde geführt werde und von Notaren die Eingaben erstellt und eingebracht werden.

Die Angaben, es läge keine Geschäftssadresse vor, könne nur als unrichtig bezeichnet werden, noch dazu weil auch seitens der Kammer der gewerblichen Wirtschaft solche Büros angeboten werden. Es sei auch kein Grund ersichtlich, wieso ein Büro nicht in einem Büroring seinen Sitz haben könne, wodurch damit beträchtliche Betriebskosten

gespart werden können. Es liege auch kein Verbot vor, Geschäftsabschlüsse in den eigenen Räumlichkeiten abschließen zu müssen.

Es sei der Bf. auch nicht bekannt, dass es in ihrem Aufgabenbereich liege, eine Überprüfung der ausgestellten Rechnungsnummer vorzunehmen.

Zu bemerken sei überdies, dass das Ergebnis einer Überprüfung der UID Nummer ergeben habe, dass auch in diesem Zusammenhang die in der Rechnung angeführte Geschäftsadresse angegeben worden ist.

Die Angaben der Finanzbehörde über eine fehlende Telefonnummer, fehlendes Büro und fehlerhaft ausgestellter Rechnungen ergänzt durch die Beschreibung der Gewerke und Nachweis des Schallschutzes mit sämtlichen notwendigen Daten habe dazu geführt, dass von der Bf. auch nicht auf den zweiten Blick etwas Negatives erkannt werden konnte.

Die laut Gewerken durchgeföhrten Arbeiten wurden von der Finanzbehörde und auch von den jeweiligen Magistraten überprüft und als durchgeführt ermittelt.

Es liege eine Leistungsbeschreibung und ein Vertrag vor. Die angezweifelte Existenz der XY GmbH sei aus bereits o.a. Gründen nicht nachvollziehbar.

Der EuGH habe zu den Pflichten des Leistungsempfängers beim Vorsteuerabzug Stellung bezogen und festgestellt, dass ein Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht wegen Unregelmäßigkeiten verweigert werden könne, die der Rechnungsaussteller begangen habe.

Die Bf. stellte den Antrag der Beschwerde statzugeben und die Vorsteuern in vollem Umfang anzuerkennen.

Der Prüfer nahm zu den Ausführungen in der Beschwerde am 9.5.2017 schriftlich Stellung und verwies im Wesentlichen auf seine bisherigen Feststellungen und rechtlichen Beurteilungen. Er hob zudem hervor, dass in den streitgegenständlichen Rechnungen der Hinweis auf Aufstellungen über die genauen Leistungsbeschreibungen fehlten.

Darüber hinaus sei fraglich, wer die in Streit stehenden Leistungen überhaupt durchgeführt habe. Der Prüfer verwies in diesem Zusammenhang auf die bereits im Prüfungsverfahren der Bf. getroffenen Feststellungen, wonach bei der XY GmbH mit der Übernahme der Geschäftsführung durch MV am 21.12.2009 ihr Geschäftssitz an eine Postadresse in einem Büroring verlegt worden sei, eine Miete sei nie bezahlt worden, was letztlich zur Kündigung des Mietvertrages führte.

Mit der geänderten Geschäftsführung sei die XY GmbH überdies ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht mehr nachgekommen, weshalb das Finanzamt die UID Nummer dieser GmbH mit dem 29.6.2010 begrenzt habe.

Die Bf. habe trotz Angabe einer Bankverbindung auf den vorliegenden Rechnungen ausschließlich Barzahlungen getätigt. Außerdem stimmen die handschriftlichen Unterzeichnungen auf den Zahlungseingangsbestätigungen nicht überein mit der

Unterschrift des Geschäftsführers der XY GmbH, MV, die er im Zuge der notariell beglaubigten Übernahme der Geschäftsführung abgegeben habe.

In der mündlichen Verhandlung am 27.6.2017 wurden die bisherigen den Akten zu entnehmenden Sachverhaltsfeststellungen und die Stellungnahme des Prüfers vorgetragen und Nachfolgendes festgehalten:

*"Auf die Frage welche Funktion ein Herr XY im Zuge der Geschäftsabwicklung mit der XY GmbH gehabt habe, kann die steuerliche Vertretung keine Stellungnahme abgeben.*

*Mag. Kolienz bringt vor, dass die formellen Voraussetzungen des § 11 UStG mit Ausnahme der UID Nummer nicht erfüllt sind, weil die angegebene Anschrift unzutreffend sei, der Leistungsabrechnungszeitraum irreführend angegeben war, die Leistungsbeschreibungen jedenfalls nicht genügend waren und demnach als fehlerhaft zu beurteilen waren. Die Tatsache, dass eine Rechnungsnummer doppelt vergeben worden ist, ist gleichfalls ein Hinweis darauf, dass Leistungen doppelt verrechnet worden seien und die in den Rechnungen dargestellten Leistungen tatsächlich nicht von der XY GmbH erbracht worden seien.*

*Dr. Geisler verweist darauf, dass der Büroring im a ein Bürohaus sei, das auch von der WKO beworben werde.*

*Die steuerliche Vertretung verweist erneut darauf hin, dass sowohl im Nachweis über die Gültigkeit der UID Nummer als auch im Firmenbuchauszug die genannte Adresse im a als aktuelle Anschrift bezeichnet worden sei.*

*Die Bf. habe bezüglich der konkreten Arbeiten zum ersten Mal mit der XY GmbH Kontakt aufgenommen, und zwar mit einem XY.*

*Frau Dr. Geisler legt zur Dokumentation der Arbeitsbeschreibung einen "Nachweis des Schallschutzes nach der Richtlinie 6:2007 vom 28.2.2010" vor, der zum Akt genommen wird. Die in der Beschwerde oft zitierten Unterlagen über Gewerke betreffend eine Lagerhalle vom 18.1.2010 werden ebenfalls vorgelegt.*

*Frau Mag. Kolienz bringt diesbezüglich vor, dass diese Unterlagen im Zuge des Prüfungsverfahrens dem Prüfer nicht zur Kenntnis gebracht worden seien.*

*Zu den vorgelegten Unterlagen bringt Frau Mag. Kolienz vor, dass trotzdem die Rechnungsmerkmale des § 11 nicht erfüllt seien, weil die Rechnungen keinen Hinweis auf die nachträglich vorgelegten Unterlagen enthielten und die Unterschrift auf dem Stempel von der XY GmbH nicht vergleichbar ist mit denen auf den Zahlungsbestätigungen. Außerdem fehlten Unterschriften auf den nachträglich vorgelegten Unterlagen. Sie verweist außerdem auf die Unterschiedlichkeit der Stempel in der Schriftstärke.*

*Frau Dr. Geisler bringt vor, dass die Tatsache der Barzahlung trotz angegebener Bankverbindung damals als übliche Bezahlung zu bezeichnen gewesen sei.*

*Frau Dr. Geisler gibt an, dass sich der Umfang der streitgegenständlichen Leistungsbeschreibungen aus den vorgelegten Unterlagen ergeben würde.*

*Die Bf. habe sich mit der XY GmbH in ihren eigenen Geschäftsräumlichkeiten zur Besprechung der Durchführung der streitgegenständlichen Bauarbeiten getroffen.*

*Frau Dr. Geisler bringt abschließend noch die bereits erwähnten Beschwerdeausführungen vor.*

*Frau Mag. Kolienz hält abschließend fest, dass jedenfalls fünf Merkmale des § 11 UStG in Bezug auf die streitgegenständlichen Rechnungen nicht erfüllt seien und daher der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen sei. Die Ansicht des FA, dass es sich im konkreten Fall um Schreinrechnungen handeln würde, hat sich durch die Vorlage der nunmehr übermittelten Unterlagen nicht geändert.*

*Frau Dr. Geisler wiederholt erneut das bisherige Beschwerdevorbringen.*

*Frau Mag. Kolienz hält abschließend fest, dass unter der Voraussetzung, dass die XY GmbH tatsächlich tätig geworden sei, diese einen Umsatzsteuermißbrauch begangen habe.*

*Ende des Beweisverfahrens: 09:47 Uhr"*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht nimmt auf Basis der Feststellungen der Außenprüfung, des Beschwerdevorbringens und des Ergebnisses der mündlichen Verhandlung am 27.6.2017 nachfolgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die an die Bf. adressierten Rechnungen vom 17.4.2010 und vom 3.6.2010 wiesen als leistendes Unternehmen die XY GmbH aus. Mit der Faktura vom 17.4.2010 wurde bezüglich des Bauvorhabens Adresse, Adresse (Geschäftssitz der Bf) über folgende Leistungen wie "Abbruch von nicht tragenden Wänden", "Zwischenwände GKF", "Lüftungseinbau", und "Elektroinstallationen" abgerechnet. Als Leistungszeitraum wurden die Monate März bis April 2010 angegeben. Die Rechnung vom 3.6.2010 enthielt als Leistungsbeschreibung "Abbruch von nicht tragenden Wänden, "Zwischenwände GKF", "Malerarbeiten" und "Komplettierung". Als Leistungszeitraum war der März 2010 angegeben. Beide Fakturen enthielten die Nummer 0178/2010 als laufende Rechnungsnummer. Die Bf. bezahlte beide Rechnungen über einen Gesamtbetrag in Höhe von brutto 172.200,000 € in bar.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen, insbesondere vor dem Hintergrund der Vorsteuerabzugsberechtigung unter anderem den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (Z 1), die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3) enthalten.

Zur Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers ist auszuführen:

Die Feststellungen im Prüfungsverfahren sowie das Ergebnis der mündlichen Verhandlung haben ergeben, dass die XY GmbH nicht leistendes Unternehmen war, demnach in den

streitgegenständlichen Fakturen das Rechnungsmerkmal "lieferndes oder leistendes Unternehmen" unzutreffend und somit als fehlend zu bezeichnen war.

Aus der Sicht, dass der Rechnung eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein muss, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat, ist für den Beschwerdefall festzuhalten, dass die Bf. nach ihren eigenen Angaben die Durchführung der vorliegenden Bauleistungen mit einem Herrn XY als angeblich einzige Kontaktperson zwischen der Bf. und der XY GmbH geplant und realisiert hatte. Diese Angaben entsprechen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts insoweit den Tatsachen als die zu den streitgegenständlichen Rechnungen erstellten Kassa-Eingangsbelegen von einem Herrn XY deutlich erkennbar handschriftlich unterzeichnet wurden. XY hat in der Folge ebenso die Barzahlungen im Ausmaß von insgesamt 172.200,00 € für die Durchführung der in Rede stehenden Bauleistungen übernommen. Desgleichen hat XY im Vorfeld das Angebot betreffend den Umbau der Lagerhalle (Gewerk: Lagerhalle) bezüglich des auch in den Rechnungen angeführten Bauvorhabens in der Adresse, Adresse, vom 18.1.2010 handschriftlich unterzeichnet. In allen Fällen wurde der Firmenstempel der XY GmbH verwendet.

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts. Zur Handlungsfähigkeit von Kapitalgesellschaften zählt auch die Geschäftsfähigkeit, die Fähigkeit, sich selbst durch eigenes rechtsgeschäftliches Handeln zu berechtigen und zu verpflichten.

Juristische Personen und Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit können nur durch ihre hiezu befugten (berufenen oder bestellten) Organe (Vertreter) rechtswirksam handeln (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> § 79 Rz 9 und 11).

Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung muss einen oder mehrere Geschäftsführer haben (§ 15 Abs. 1 Satz 1 GmbHG). Zu Geschäftsführern können nur physische, handlungsfähige Personen bestellt werden. Die Bestellung erfolgt durch Beschluss der Gesellschafter (§ 15 GmbHG). Durch den Geschäftsführer wird die GmbH handlungsfähig.

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus dem Firmenbuch, dass die XY GmbH im Streitjahr durch ihren alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer, MV, vertreten wurde, der seit dem 14.1.2010 die Geschäftsführung des Unternehmens übernommen hatte.

Dem notariell beglaubigten Vertrag vom 21.12.2009 über die Abtretung des Geschäftsanteiles an MV, sowie der in diesem Zusammenhang vorgenommenen Musterzeichnung des Geschäftsführers der XY GmbH ist eindeutig zu entnehmen, dass die handschriftlichen Zeichnungen des wahren Geschäftsführers der XY GmbH verglichen mit jenen von XY auf den oben erwähnten Kassa- Eingangsbelegen ein völlig unterschiedliches Schriftbild ergab. Daraus ergibt sich für das Bundesfinanzgericht die Schlussfolgerung, dass XY und MV zwei unterschiedliche Personen waren.

Die steuerliche Vertretung der Bf. hat in der mündlichen Verhandlung diesen Feststellungen der Außenprüfung und dem daraus gezogenen Schluss nichts

entgegengehalten und überdies auf die Frage, welche Funktion XY bei der XY GmbH ausgeübt habe, keine Stellungnahme abgegeben.

XY hat demzufolge erwiesenermaßen keine Funktion bei der XY GmbH ausgeübt, was ebenso durch fehlende Anhaltspunkte für ein bestehendes Bevollmächtigungsverhältnis zur genannten GmbH bezüglich der Durchführung der in Streit stehenden Arbeiten untermauert wird.

Dass XY für die Bf. die einzige Kontaktperson zur XY GmbH gewesen ist, bewirkte keineswegs, dass er im Auftrag der XY GmbH für die Bf. rechtswirksame Handlungen vornehmen konnte, zumal er ihr gegenüber darüber hinaus kein Vertretungsverhältnis offengelegt hatte.

Dazu kommt, dass die Bf. unbestritten nicht mit dem Geschäftsführer der XY GmbH in Geschäftskontakt getreten war, weshalb es nach Ansicht des Bundesfinanzgericht nach dem im Umsatzsteuerrecht geltenden Grundsatz der Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses bewiesen ist, dass die zu beurteilenden Bauleistungen nicht der XY GmbH zuzurechnen waren, und ihr Firmenstempel lediglich in missbräuchlicher Praxis verwendet worden ist.

Solcherart muss das von der Bf. angegebene Umsatzgeschäft mit der XY GmbH für die Umsatzsteuer ohne Bedeutung bleiben, zumal die Bf. dadurch, dass sie die vorliegenden schriftlichen Vereinbarungen von Umbauarbeiten nicht mit einem Vertretungsbefugten der genannten GmbH abgeschlossen hatte nicht ernsthaft einen Leistungsaustausch mit dieser herbeiführen wollte. Dies muss umso mehr gelten, als die Bf. auf Grund des Firmenbuchauszuges, somit nach äußeren Umständen erkennen hätte müssen, dass sie nicht mit einem Vertretungsbefugten der XY GmbH die vorliegende Geschäftsabwicklung durchführte. Aus all dem folgt, dass die Bezeichnung des leistenden Unternehmers in den streitgegenständlichen Rechnungen falsch war.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer (vgl. Ruppe Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 11 Tz 59).

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 bestimmt, dass der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen kann, die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§11) an ihn gesondert für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, ausgewiesen werden.

Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit

Steuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug.

Auch nach Unionsrecht muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, unter anderem eine gem. den Art 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 MwStSyst-RL ausgestellte Rechnung besitzen (vgl. Art 178 lit a MwStSyst-RL). Ein Vorsteuerabzug ist danach nicht möglich, wenn die Rechnungen nicht ordnungsgemäß oder zu ungenau sind (vgl. EuGH 8.5.2013, Petroma Transports ua, C-271/12).

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH ist das Recht der Steuerpflichtigen, von der von ihnen geschuldeten Mehrwertsteuer die Mehrwertsteuer abzuziehen, die für die von ihnen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe erworbenen Gegenstände und empfangenen Dienstleistungen als Vorsteuer geschuldet wird oder entrichtet wurde, ein Grundprinzip des durch das Unionsrecht geschaffenen gemeinsamen Mehrwertsteuersystems (vgl. EuGH 6.12.2012, Bonik, C 285/11, Rn. 25, EuGH 13.2.2014, Maks Pen, C-18/13 Rn 23).

Allerdings ist nach EuGH die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ein Ziel, das von der MwStSystRL (2006/112) anerkannt und gefördert wird und daher eine betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Unionsrecht nicht erlaubt ist. Die nationalen Behörden und Gerichte haben deshalb den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird.

Dies ist nicht nur der Fall, wenn der Steuerpflichtige selbst eine Steuerhinterziehung begeht, sondern auch, wenn ein Steuerpflichtiger wusste oder hätte wissen müssen, dass er mit seinem Erwerb an einem Umsatz teilnahm, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Er ist dann für die Zwecke der Richtlinie 2006/112 als an dieser Hinterziehung Beteiligter anzusehen, und zwar unabhängig davon, ob er im Rahmen seiner besteuerten Ausgangsumsätze aus dem Weiterverkauf der Gegenstände oder der Verwendung der Dienstleistungen einen Gewinn erzielt (EuGH 13.2.2014, Maks Pen, C-18/13 Rn 27).

Bei der oben dargestellten im Jahre 2010 erfolgten Abwicklung der Umsätze war in Hinblick auf die von der Außenprüfung getroffenen Feststellungen, wonach seit dem Geschäftsführerwechsel mit Ende des Jahres 2009 der Firmenname des angeblich leistenden Unternehmens (XY GmbH) geändert und der Firmensitz an eine Postanschrift bei einem Büroring verlegt worden war, von einem Steuerbetrug auszugehen. Dies auch deshalb, da ab diesem Zeitpunkt die XY GmbH keine Abgabenerklärungen mehr eingereicht hatte und die Gesellschaft für die Finanzverwaltung auch nicht mehr erreichbar war. Infolge Nichtbezahlens der Miete wurde der Mietvertrag schließlich Ende Juni 2010 gekündigt. Dazu kommt, dass der Geschäftsführer der XY GmbH im Zeitraum der Rechnungsausstellungen nicht an dem meldebehördlich bis Ende Juni 2010 angegebenen Wohnsitz gewohnt hatte.

Feststeht zwar, dass die in den streitgegenständlichen Fakturen abgerechneten Leistungen erbracht wurden, diese jedoch umsatzsteuerlich, aus oben angeführten Gründen nicht dem angegebenen leistenden Unternehmen zugerechnet werden konnten, demnach das in § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 geforderte Rechnungsmerkmal des leistenden Unternehmens nicht richtig war.

In weiterer Folge ist im Sinne ständiger Rechtsprechung des EuGH und des § 12 UStG 1994 überdies zu prüfen, ob die Bf. wusste oder wissen hätte müssen, dass die an sie ausgeführten Umsätze in einen Betrug einbezogen waren.

Aus nachfolgenden Gründen verneint das Bundesfinanzgericht die Gutgläubigkeit der Bf. und bestätigt im Ergebnis die rechtliche Beurteilung der belangten Behörde, dass die streitgegenständlichen Vorsteuerbeträge nicht abzugsfähig sind.

Auf Grund objektiver Umstände hätte die Bf. erkennen müssen, dass mit der Ausstellung der beiden Rechnungen ein Steuerbetrag beabsichtigt war. Die Bf. verwies in ihrer Beschwerde auf einen Firmenbuchauszug der XY GmbH, in dem die dort angegebene Geschäftsanschrift mit jener in den streitgegenständlichen Rechnungen übereinstimmte. Die Bf. hätte jedoch hierbei erkennen müssen, dass die aus ihrer Sicht einzige Kontaktperson zur XY GmbH laut Firmenbuch keine Funktion im Rahmen dieser Gesellschaft ausgeübt hat und demnach keineswegs vertretungsbefugt war.

Schon aus diesem Grund hätte die Bf. Nachforschungen anstellen müssen, von wem die in den Rechnungen genannten Leistungen tatsächlich bewirkt worden sind. Da sie dies unterlassen hat, hat sie schon deshalb dem Sorgfaltsmäßigstab eines ordentlichen Kaufmanns nicht entsprochen und ist ihr ein guter Glaube abzuerkennen.

Dazu kommt, dass die Bf. nicht in ständiger Geschäftsbeziehung zu XY GmbH gestanden ist, sie vielmehr vermeintlich mit der GmbH erstmalig in Geschäftskontakt getreten ist und dies in den eigenen Geschäftsräumlichkeiten der Bf.. Dadurch hat die Bf., auch angesichts des Umstandes, dass die Baubranche als betrugsanfällig zu beurteilen war, zusätzlich keine Möglichkeit ergriffen, sich ein genaueres Bild von ihrem Geschäftspartner zu machen und sich Einblick in die in Rede stehende Geschäftsbeziehung zu verschaffen. Dies hätte sodann zu einer persönlichen Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der GmbH und zur Einholung einer schriftlichen Bestätigung der vorliegenden Geschäftsabwicklung führen müssen.

Ein weiterer objektiver Anhaltspunkt für das Vorliegen eines Steuerbetruges war, dass trotz in den Fakturen angegebener Bankverbindung eine Barzahlung vereinbart war und überdies an eine Person, die für die Bf. auf Basis des Firmenbuchauszuges offensichtlich nicht mit der XY GmbH in einen Zusammenhang zu bringen war.

Dass die Bf. angesichts dieser Umstände dennoch Barzahlungen akzeptierte, war als sorgfaltswidrig zu bezeichnen und widersprach deutlich dem, was ihr in einer betrugsanfälligen Branche auf Grund ihrer Verpflichtung zur Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zugemutet hätte werden können. Dass damals eine Barzahlung als übliche Bezahlung gegolten habe, ist unter diesen Umständen jedenfalls kein Einwand

der steuerlichen Vertretung, der eine andere Beurteilung begründet hätte. Selbst wenn die gesamte Baubranche auf sorglose Art ihre Verpflichtung zur Wachsamkeit beim Leistungsbezug vernachlässigt hat, ändert dies nichts an der grundsätzlichen Verpflichtung zur Sorgfalt.

Dazu kommt, dass der Bf. auch auffallen hätte müssen, dass beide Rechnungen die gleiche fortlaufende Rechnungsnummer enthielten, was für die Bf. ein weiteres Indiz für Überprüfungen im tatsächlichen Bereich war. Sie wäre solcherart zu dem Ergebnis gelangt, dass mit der Ausführung dieser Umsätze ein Umsatzsteuerbetrug geplant war.

Die Beschwerdeausführungen und die Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, wonach Firmenbuchauszüge vorlagen, die Gültigkeit der UID Nummer abgefragt und bestätigt worden sei, Telefonnummer und Fax Nummer in den Rechnungen angegeben waren, ändern an vorstehender Beurteilung nichts. Die Bf. hat nämlich dadurch, dass sie lediglich formale Angaben zur XY GmbH aufbewahrte ohne grundsätzliche Erkundigungen zu ihrer inhaltlichen Richtigkeit vorzunehmen, der geforderten Sorgfalsverpflichtung des Leistungsempfänger nicht genügt (vgl. auch UFS 17.11.2011, RV/0456-L/07).

Dadurch, dass sie bei vorstehender Verdachtslage nur Kontakt mit einer der Gesellschaft nicht zuordenbaren Person hatte und es außerdem unterließ, die tatsächliche Geschäftsabwicklung genauer zu hinterfragen, obgleich sich in diesem Fall eine solche Maßnahme aufdrängte, hat sie es verhindert, sich Klarheit über die Einbindung der streitgegenständlichen Leistungen in einen Betrug zu verschaffen.

Dies lässt die Schlussfolgerung zu, dass die Bf. angesichts der unbestrittenen Umsatzsteuerhinterziehung die nach § 12 UStG 1994 gebotene Sorgfalt nicht aufgewendet hat, sodass deshalb zusammen mit der unrichtigen Angabe des leistenden Unternehmers in den besagten Rechnungen das Recht auf Vorsteuerabzug abzuerkennen war.

Zur von der belangten Behörde in den Rechnungen enthaltenen nicht ausreichenden Leistungsbeschreibung ist auszuführen, dass die in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Gewerke grundsätzlich nachweisen, dass im Streitjahr an der Geschäftsanschrift der Bf. Bauleistungen ausgeführt worden sind. Dennoch stimmten die Angaben über die Höhe der Aufwendungen in den Rechnungen nicht mit jenen im Anbot überein, sodass deren Nachvollziehbarkeit nicht gewährleistet war. Dies umso mehr als darüber hinaus Leistungen für den Leistungszeitraum März 2010 doppelt abgerechnet wurden, sodass insgesamt gesehen eine zweifelsfreie Identifizierung der tatsächlich erbrachten Leistungen hinsichtlich ihres Umfangs nicht möglich war und demgemäß die in Rede stehenden Fakturen einer von der Rechtsprechung des EuGH geforderten Kontroll- und Dokumentationsfunktion nicht entsprochen haben (vgl. EuGH 15.9.2016 Barlis 06, C-516/14, EuGH 1.3.2012, Polski Trawertyn, C-280/10).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die in der Rechnung genannte Leistung auch den Tatsachen entsprechen (vgl. Kollmann/Schuchter in Melhardt/Tumpel § 12 Rz 65). Danach ist eine Leistungsbeschreibung mit der Wendung "Verkaufs-

und Lieferungstätigkeiten im Monat .....vor dem Hintergrund des Zwecks des § 11 UStG 1994, eine nachprüfende Kontrolle, ob der Umsatz in all seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen ist, nicht ausreichend ( Kollmann/Schuchter in Melhardt/Tumpel § 12 Rz 65, VwGH 11.11.2008, 2006/13/0013). Ebenso entspricht die allgemeine Bezeichnung "Arbeitshonorar" nicht den Anforderungen des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994, wie auch der bloße Hinweis auf grafische "Tätigkeiten bzw. diverse Grafikarbeiten" (UFS 7.11.2005, RV/1895-W/04, UFS 24.8.2006, RV/0517-W/03).

Unregelmäßigkeiten in der Abrechnung von Leistungen und deren vom Umfang her nicht eindeutige Nachvollziehbarkeit waren neben dem Umstand, dass das Anbot von XY und nicht vom Geschäftsführer der XY GmbH unterzeichnet wurde, objektive Anhaltspunkte für einen Steuerbetrug, die der Bf. auffallen hätten müssen. Die Bf. hat sie jedoch ohne weitergehende Nachforschungen akzeptiert und sich daher zu Unrecht in der Frage der Zuerkennung der strittigen Vorsteuerbeträge auf ihren guten Glauben berufen.

Aus vorstehenden Gründen waren die geltend gemachten Vorsteuerbeträge in Höhe von 18.700,00 € nicht anzuerkennen. Der dadurch für die Bf. entstehende Aufwand war zu Recht im Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010 berücksichtigt worden, weshalb im Ergebnis die vorliegenden Beschwerden als unbegründet abzuweisen waren.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag im gegenständlichen Fall nicht vor, da das Bundesfinanzgericht zur Frage der Anerkennung von Vorsteuern und des Gutglaubensschutzes der im Erkenntnis zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Europäischen Gerichtshofes folgte.

Wien, am 4. Juli 2017

