



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Margit Mayr, Michael Fiala und Dr. Harald Sippl im Beisein der Schriftführerin Andrea Moravec über die Berufung der Bw., vertreten durch Hackl & Co, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft, 1070 Wien, Halbgasse 3 - 5, gegen die Bescheide des Finanzamtes Korneuburg, vertreten durch Mag. Alexandra Graf, betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006, Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 und für 02/2007 bis 07/2007, Umsatzsteuer für 2006 (in der berichtigten Fassung vom 12. Februar 2009) sowie Umsatzsteuer für 2007, nach der am 14. Februar 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

1. Soweit sich die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 richtet, wird sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.
2. Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 02/2007 bis 07/2007 wird als unzulässig zurückgewiesen.
3. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen und bleiben die angefochtenen Bescheide unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Betriebsgegenstand der Berufungswerberin (Bw.) umfasst das Werbe- und Messewesen sowie sonstige Wirtschaftsdienste. Hinsichtlich der Zeiträume 12/2006 und 2/2007 bis 7/2007 erfolgte eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung (USO). Im Bericht der Betriebsprüfung vom 8. Oktober 2007 wurde unter Tz. 3 folgende Feststellung getroffen:

Nach § 11 UStG müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Es müssen zum Zeitpunkt der Rechnungslegung u. a. der Name und die Adresse des liefernden (leistenden) Unternehmers aufrecht sein. Bei der Firmenadresse Adr.X des Rechnungsausstellers D. liegt laut amtlichen Erhebungen eine Briefkastenfirma vor.

Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers (zum Zeitpunkt der Leistungserbringung und Rechnungsausstellung) enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus.

Vorsteuerkürzung:

Dezember 2006	€ 5.090,00
Februar 2007	€ 8.700,00
März 2007	€ 7.700,00
April 2007	€ 1.160,00
Mai 2007	€ 2.000,00
Juni 2007	€ 14.806,67
Juli 2007	€ 624,90

Die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 (hier im wieder aufgenommenen Verfahren) sowie 2/2007 bis 7/2007 erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der Betriebsprüfung.

Gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben und eingewendet, das Finanzamt (FA) verkenne, dass bei Vorliegen und Einhalten der Voraussetzungen des § 11 UStG – und die Voraussetzungen seien hier genau eingehalten worden – in jedem Fall der Vorsteuerabzug zustehe. Die Auffassung des FA, dass der Vorsteuerabzug zu versagen sei, wenn sich im Nachhinein herausstelle, dass eine Firmenadresse nicht mehr existiere, sei unrichtig.

Die angegebene Firmenadresse sei die offizielle Adresse, die sowohl bei der Firmenbuchabfrage als auch am Briefpapier und den Visitenkarten aufscheine und auch beim FA als Firmenadresse geführt werde und an der es auch ein Büro gebe. Es könne daher nicht eine „unrichtige“ Adresse sein.

Der Vorsteuerabzug könne bei Vorliegen und Einhalten der Voraussetzungen des § 11 UStG nicht aberkannt werden. Der Unternehmer könne allenfalls nach § 27 Abs. 9 UStG zur Haftung für die Umsatzsteuer-(Vorsteuer-)Beträge herangezogen werden, wenn der leistende Unternehmer, hier die Firma D., absichtlich die Steuer nicht entrichtet habe und die Bw. bei

Eingehen der Leistungsbeziehung davon nachweislich Kenntnis gehabt habe (Nachweispflicht durch das Finanzamt).

Die Bw. habe bei Eingehen der Leistungsbeziehung mit der D.

- sich durch Firmenbuchabfrage vergewissert, ob die Firma an der angegebenen Adresse existiert und
- von der Firma D. die UID-Nummer verlangt und sich vergewissert, ob diese Nummer existiert (obwohl diese Prüfung im UStG gar nicht vorgesehen sei und das Finanzamt keine diesbezüglichen Auskünfte erteile)
- und habe sich die Bw. jeweils **vor jeder** Bezahlung einer Rechnung vergewissert, ob die Firma D. nicht inzwischen insolvent geworden sei und dies jeweils in der Ediktsdatei abgefragt
- außerdem sei die D. während der Leistungsbeziehungen jederzeit erreichbar gewesen und habe man aus der Büroadresse Adr.X nicht erkennen können, dass dies angeblich eine Postkastenadresse gewesen sein soll.

Es lägen formal ordentliche und richtige Rechnungen der Firma D. auf einem entsprechenden Firmenbriefpapier vor und es gebe Visitenkarten. Alle Abfragen hätten jeweils die Richtigkeit der Angaben über die Firma D. bestätigt. Welche Prüfungsschritte solle ein Unternehmer neben den ohnehin umfangreichen Prüfungsschritten, die die Bw. vorgenommen habe, nach Ansicht des Finanzamtes noch durchführen, um ein steuerliches Risiko hinsichtlich des zustehenden Vorsteuerabzugs zu vermeiden?

Ab dem Zeitpunkt, ab dem die D. nicht mehr regelmäßig erreichbar gewesen sei, das sei ab August 2007 gewesen, habe die Bw. diese Leistungsbeziehung sofort von sich aus beendet. Es sei für die Bw. absolut nicht erkennbar gewesen, dass es sich bei der Adresse der D. um eine angebliche Postkastenadresse gehandelt habe. Die Firma D. sei für die Bw. während der aufrechten Geschäftsbeziehung jederzeit erreichbar gewesen. Es konnte aus der Adresse, an der sich ja auch tatsächlich Büros befänden, kein Rückschluss auf eine Postkastenadresse gezogen werden und eine Bau- und Transportfirma erbringe ihre Leistungen im Regelfall nicht in einem Büro sondern eben außerhalb des Büros und diese Leistungen seien auch alle erbracht worden.

Es könne nicht sein, dass der österreichische Staat auf der einen Seite über die Firmenbuchabfrage bestätige, dass die Firma D. an der angegebenen Adresse existiere, weiters eine Steuernummer und eine gültige UID-Nummer vergabe, zusätzlich auch noch über Abfrage der Ediktsdatei bestätige, dass die Firma D. nicht insolvent sei, allerdings auf der anderen Seite

derselbe österreichische Staat hergehe und einem Unternehmer, der ohnehin mehr als übervorsichtig gewesen sei, sage, „was ich als Staat vorher bestätigt habe, gilt nicht, weil Du...hast nicht erkannt, dass die angegebene Adresse eine angeblich unrichtige Adresse war“.

Wenn dies alles für die Bw. so eindeutig gewesen sein soll, stelle sich die Frage, warum das Finanzamt dies nicht selbst erkannt und bisher nicht reagiert habe. Das Finanzamt vergabe für die Firma eine UID-Nummer und die UID-Nummer werde erst in der 2. Hälfte 2007 eingeschränkt, obwohl dem Finanzamt auffallen müsste, dass die Firma offenbar seit 2006, wie die Prüfung sage, keine USt abgeführt habe.

Es werde auf die UFS-Entscheidung RV/0432-S/06 vom 31.5.2007 verwiesen, worin der UFS eindeutig feststelle, dass eine Inanspruchnahme zur Haftung nach § 27 Abs. 9 UStG nur dann möglich sei, wenn außer Zweifel stünde, dass man von den Absichten des Vertragspartners, die USt nicht abzuführen, Kenntnis hatte (Nachweispflicht des Finanzamtes).

Zum besseren Verständnis werde überblicksweise dargestellt, wie die Bw. arbeite. Die Bw. plane und errichte Messestände im Auftrag diverser Aussteller. Dazu verwende die Bw. im wesentlichen firmeneigene Systembauelemente, die nach den Wünschen der Kunden zu einem Messestand zusammengebaut und danach wieder abgebaut werden. Der jeweilige Aussteller und Kunde der Bw. müsse den jeweiligen Ausstellungsplatz von der Messegesellschaft mieten. Der Aussteller sei aus Kostengründen bestrebt, die Ausstellungsflächen so kurz wie möglich anzumieten. Daher komme es immer wieder vor, dass die Bw. nur ein bis zwei Tage Zeit habe, den Messestand aufzustellen bzw. danach auch wieder abzubauen. Die Bw. habe selbstverständlich 10 bis 11 eigene fix beschäftigte Mitarbeiter aber zu Zeiten von Arbeitsspitzen werden kurzfristig auch mehr Arbeitskräfte benötigt.

Die Firma D. habe die Bw. auf einer Messe angesprochen, sich vorgestellt und ihre Dienste angeboten. Der Geschäftsführer der Bw. habe alle oben angeführten Nachforschungen und Abfragen veranlasst, die jeweils positiv bestätigt worden seien. Der Geschäftsführer habe das vereinbarte Entgelt jeweils nur nach vollständiger Leistungserbringung und nach Einsichtnahme in die Ediktsdatei bezahlt.

Die Arbeitseinteilung auf den Messeständen habe ein Mitarbeiter der Bw., Herr R., vorgenommen, auch die Einteilung der Arbeiten der D.. Dies deshalb weil Herr R. als Montagechef die Ansprechperson gewesen sei und zusätzlich weil er auch jugoslawisch spreche. Herr R. habe jedoch nicht die Kontakte zur D. hergestellt.

In der (undatierten) Stellungnahme zur Berufung hielt der Betriebsprüfer fest, dass die Bw. angegeben habe, dass die Firma D. die Bw. und zwar den Montageleiter Borislav R., während Aufstellarbeiten auf einer Messe angesprochen und ihre Dienste angeboten habe. Die Arbeiten

seien also zwischen dem Montageleiter und der Firma D. (wobei hier keine Namen der Ansprechpersonen genannt worden seien bzw. auch nicht genannt werden konnten) vereinbart worden. Nach durchgeführten Arbeiten seien Rechnungen gelegt und von der Bw. bezahlt worden. Des Weiteren seien von der Bw. auch einige Abfragen, wie Firmenbuch-abfrage etc. durchgeführt worden.

Tatsache sei, dass unter der lt. Rechnung angeführten Telefonnummer nur das „Buchhaltungsbüro P.“ (Vermieter der Büroadresse) erreichbar sei. Weiters seien die Rechnungen der D. ausschließlich bar bezahlt worden, was gegen normale Geschäftspraktiken spreche. An der angeführten Adresse der D. sei nie eine tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickelt worden, da hier nur eine Büroadresse vermietet wurde und somit nur die Post an diese Adresse zugestellt und von dort abgeholt wurde.

Eine weitere Tatsache sei, dass auf den vorgelegten Rechnungen der Name D. aufscheine, laut Firmenbuch etc. der Firmenname jedoch D1 laute. Die Rechnungen enthielten somit weder den richtigen Namen noch die richtige Adresse im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994.

Des Weiteren sei nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG in der Rechnung die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. Art und Umfang der sonstigen Leistung anzuführen. Auch dieses Rechnungsmerkmal sei nach Ansicht des FA nicht erfüllt, da auch bei sonstigen Leistungen Art und Umfang genau ersichtlich sein müsse.

Mit Schreiben vom 4. November 2010 wurde die Berufung vom 12. Oktober 2007 gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 und Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2006 zurückgenommen.

Mit Schriftsatz des UFS vom 1. Februar 2011 wurden der Bw. – zur Wahrung des Parteiengehörs gemäß § 115 Abs. 2 BAO – die folgenden Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens zur Kenntnis gebracht:

- Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Berufung
- Niederschrift vom 7. Februar 2008 mit dem Geschäftsführer der P.
- Untermiet- und Büroservice Vertrag zwischen P. und D1
- Niederschrift vom 28. Februar 2008 mit Maria H. (ehemalige Lohnverrechnerin der P.)

Daraufhin äußerte sich die steuerliche Vertretung der Bw. mit Schriftsatz vom 17. März 2011 und hielt insbesondere zur Stellungnahme der Außenprüfung fest, dass hier einige Punkte nicht exakt wiedergegeben und Vorgänge unrichtig interpretiert worden seien.

Am Mittwoch, den 6. Februar 2008, hätten zwei Herren der Finanzverwaltung der Bw. einen überraschenden Besuch abgestattet und dem Geschäftsführer, Herrn G., erklärt, dass sie gerade zufällig vorbei fahren, dass man sie daher gar nicht empfangen müsse, dass sie nur ein paar Fragen zu dieser Firma D. hätten, das alles außer Protokoll und es hätte mit der Bw. nicht das Geringste zu tun und Herr G. möge ihnen in Sachen D. helfen. Da Herr G. über diese Firma selbst sehr verärgert war und die beiden Herren der Finanzverwaltung von „außer Protokoll und Hilfestellung“ gesprochen hätten, sei es zu einem Gespräch gekommen.

Etwas überraschend sei, dass die beiden Herren keinen Ausweis und keine Visitenkarte gezeigt oder übergeben hätten, ein Verhalten, welches formell als etwas sorglos gedeutet werden könnte, andererseits aber die Finanzverwaltung der Bw. vorwerfe, die Adresse der D. nicht sorgfältig genug überprüft zu haben.

Es stimme überhaupt nicht, dass ein Mitarbeiter der Bw. Arbeiten mit der Firma D. vereinbart habe, der Mitarbeiter habe nur den Kontakt hergestellt. Danach sei Herr M. von der D. mit allen Firmenunterlagen zu Herrn G. gekommen und dieser habe sich nach Durchsicht aller Unterlagen vergewissert, dass es keine Probleme gebe.

Die Bw. habe nicht nur einige sondern sämtliche üblichen und notwendigen Abfragen wie Firmenbuch, Insolvenzdatei, Steuernummer, UID-Nummer durchgeführt und alle Auskünfte seien positiv ausgefallen. Diese Abfragen führe die Bw. im Übrigen auch bei jeder anderen Firma durch.

Die Arbeitsaufträge an die D. seien nicht von einem Mitarbeiter der Bw. erteilt worden, sondern ausschließlich vom Geschäftsführer. Abweichend von den Darstellungen in der Stellungnahme, seien die Rechnungen der D. immer von Herrn M. überbracht worden und habe dieser auch das Geld kassiert. Dies sei eine durchaus übliche Vorgehensweise in einem Geschäftszweig, wo Messestände nur wenige Tage für eine Messe errichtet werden und möglichst schnell auf- und wieder abgebaut werden müssten.

Unrichtig sei auch, dass die von der D. erbrachten Leistungen nicht genau nach Art und Umfang bezeichnet worden seien. Was solle bei „Aufräumarbeiten“ sonst noch angeführt werden und es seien auch immer die geleisteten Stunden und der Preis angeführt.

Gegenständlicher Geschäftszweig sei enorm schnelllebig und hektisch. Eine Messe dauere nur wenige Tage, alle Aussteller würden bei der Anmietung der Stellplätze sparen, da jeder Miettag Geld koste. Daher müsse die Bw., die sich auf den Auf- und Abbau von Messeständen spezialisiert habe, alle diese Arbeiten in Rekordzeit erledigen. Das ganze Geschäft spiele sich aus enormen Zeitgründen vor Ort am Messegelände ab. Es sei durchaus üblich, dass Firmen ihre Hilfsdienste vor Ort anbieten und ein Weg in ein Büro schon aus Zeitgründen nicht

untergebracht werden könne. Die Bw. sei bei der Auswahl von Hilfsdiensten besonders vorsichtig.

Herr M. und die Mitarbeiter der Firma D. seien auf dem Messegelände ein- und ausgegangen und es habe keinen Hinweis auf eine unkorrekte Vorgangsweise gegeben. Dazu komme, dass für jedes Messegelände strenge Zutrittsvorschriften gelten. Jede Firma benötige zum Zutritt einen Berechtigungsschein, eine Zufahrtserlaubnis, den Gewerbeschein und persönliche Ausweise. Auch nach den hierfür angestellten Prüfungen über die Firma D. sei offenbar alles in Ordnung gewesen.

An der angegebenen Firmenadresse der D. sei für die Bw. auch stets ein telefonischer Kontakt möglich gewesen und hätten Telefonate über diese Adresse und die angegebene Telefonnummer klaglos funktioniert. Deshalb habe die Bw. keinesfalls davon ausgehen können, dass es sich um eine Scheinadresse gehandelt habe. Erst nachdem die Finanzverwaltung sich an dieser Adresse umgesehen habe, sei ein Kontakt nicht mehr möglich gewesen. Die Bw. habe sodann ab Herbst 2007 jede Zusammenarbeit mit der D. eingestellt. All dies spreche für ein äußerst sorgfältiges und übervorsichtiges Verhalten der Bw.

Es dränge sich der Verdacht auf, dass ein Zusammenhang zwischen dem Vermieter der Büroräumlichkeiten P. und der D. bestehen könnte, wie sei es sonst zu erklären, dass die D. für die Bw. erreichbar war und seit den Aktivitäten der Finanzverwaltung plötzlich kein Kontakt mehr möglich war.

Im Übrigen werde nochmals auf die Ausführungen in der Berufung vom 12. Juli 2010 verwiesen sowie auf die UFS-Entscheidung RV/0432-S/05.

In der am 14. Februar 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, dass er zur Abrundung des Gesamtbildes darauf hinweise, dass mittlerweile eine GPLA-Prüfung sowie eine Betriebsprüfung betreffend 2009 und den Nachschauzeitraum 2010/2011 stattgefunden habe und sämtliche Prüfungen mit einem Nullergebnis abgeschlossen worden seien.

Der Geschäftsführer der Bw. wies darauf hin, dass die Firma D. auf dem Messegelände, wo Auf- und Abbaunachweise nötig seien bzw. strenge Zutrittskontrollen durchgeführt werden, aus- und eingegangen sei. Nur autorisierte Firmen hätten Zutritt zum Messegelände. Was die Barzahlungen betreffe, so handle es sich um eine branchenübliche Vorgangsweise. Die auf einer Messe tätigen Firmen seien Konkurrenten, daher bestehe der Zwang, diese Vorgangsweise mitzumachen. Die Bezahlung habe sich so abgespielt, dass der Geschäftsführer der Firma D. in das Büro des Geschäftsführers gekommen sei und dort sei dann die Zahlung geleistet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verfahrensrechtlich ist vorweg festzuhalten, dass

- die Berufung – insoweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuerfestsetzung für 12/2006 sowie Umsatzsteuerfestsetzung für 12/2006 richtet – mit Schreiben vom 4. November 2010 zurückgenommen wurde und daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären war;
- das Finanzamt am 12. Februar 2009 den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2007 erlassen hat, demzufolge der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate 2/2007 bis 7/2007 gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 nicht mehr dem Rechtsbestand angehört. Nach der jüngsten höchstgerichtlichen Rechtsprechung tritt der Jahresbescheid, durch den die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide aus dem Rechtsbestand ausscheiden auch im Sinne des § 274 erster Satz BAO an ihre Stelle (VwGH 4. Juni 2008, 2004/13/0124). Somit gilt die gegenständliche Berufung gemäß § 274 BAO als auch gegen den am 12. Februar 2009 erlassenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2007 gerichtet und war die Berufung – insoweit sie sich gegen den Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheid 02/2007 bis 07/2007 richtet – als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer jene Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind und an ihn gesondert ausgewiesen werden. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen 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 und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß § 11 Abs. 2 letzter Satz UStG 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 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. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z 1 leg cit erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe „nur“ einer falschen Adresse nicht als „kleiner“, dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. VwGH 90/15/0042 vom 14. Jänner 1991, 94/13/0133 vom 24. April 1996, 99/13/0020 vom 26. September 2000 und 98/13/0081 vom 25. April 2001). Auf den „guten Glauben“ des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Eine „Ungreifbarkeit des Leistungserbringens“ ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (VwGH vom 25. April 2001, 98/13/0081). Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. VwGH vom 26. September 2000, 99/13/0020). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH vom 24. April 1996, 94/13/0133 und vom 28. Mai 1997, 94/13/0230). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (VwGH vom 14. Jänner 1991, 90/15/0042, 24. April 1996, 94/13/0133 und 1. Juni 2006, 2002/15/0174).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sowohl der richtige Name als auch die richtige Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers angegeben sein. Ob in einer Rechnung die richtige Anschrift angegeben ist, ist eine auf der Tatsachenebene zu beantwortende Sachverhaltsfrage (siehe VwGH vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039 und vom 21. November 2007, 2006/13/0133).

Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben werden als unzureichend erachtet (Ruppe, UStG-Kommentar, Tz. 68 zu § 11).

Im gegenständlichen Fall werden die Erfordernisse des § 11 Abs. 1 Z 1, Z 3 und Z 4 UStG 1994 nicht erfüllt:

Die strittigen Rechnungen weisen als Firmennamen D. mit der Firmenbuchnummer Nr. auf. Abweichend davon lautet der im Firmenbuch unter der vorangeführten Firmenbuchnummer eingetragene Firmenname D1. Weiters wird die Adresse Adr.X sowie die Telefon- und Faxnummer # angegeben.

Wenn die Bw. einwendet, es lägen formal ordentliche und richtige Rechnungen der Firma D. auf einem entsprechenden Firmenbriefpapier vor und alle Abfragen hätten jeweils die Richtigkeit der Angaben über diese Firma bestätigt, ist ihr zu entgegnen, dass der tatsächliche und zu keinem Zeitpunkt abgeänderte Firmenname jedoch D1 lautete (Firmenbuchauszug mit historischen Daten). Damit weisen aber die Rechnungen betreffend den Leistungserbringer einen unrichtigen Namen aus. Warum dies der Bw. trotz der zahlreichen angeblich getätigten Abfragen entgangen ist, ist nicht nachvollziehbar.

Wie das FA erhoben hat, befand sich an der angegebenen Adresse die Firma P. und war auch nur diese unter der auf der Rechnung ausgewiesenen Telefonnummer erreichbar und auch im Telefonbuch HEROLD eingetragen.

In einer am 7. Februar 2008 erfolgten und niederschriftlich festgehaltenen Befragung hat der Geschäftsführer der P. angegeben, dass er mit Mietvertrag vom 15. Oktober 2006 den Mietgegenstand, Adr.X an die Firma D1 vermietet habe. Mietgegenstand sei nur die Büroadresse gewesen. Von der Firma D1 sei hauptsächlich nur die Post abgeholt worden bzw. seien Belege für die P. abgegeben worden. Der letzte telefonische Kontakt zur Firma D1 bzw. deren Geschäftsführer sei laut Aktenvermerk des Geschäftsführers der P. am 21. Februar 2007 erfolgt, es sei jedoch nur die Mailbox erreichbar gewesen. Auch habe die P. für ihre Leistungen keine Zahlungen erhalten.

Soweit der steuerliche Vertreter der Bw. vermeint, der Berufung mit dem Hinweis zum Erfolg zu verhelfen, im Firmenbuch sei die gegenständliche Adresse als Firmensitz angeführt, so ist – ungeachtet der auffallend unterschiedlichen Firmenwortlaute D1 laut Firmenbuch und D. laut Rechnung – zu entgegnen, dass die im Firmenbuch eingetragene Anschrift einer Gesellschaft keineswegs zwingend die im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 "richtige" Anschrift sein muss (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059; VwGH 28.2.2007, 2004/13/0039; VwGH 4.3.2009, 2004/15/0174).

Es genügt nicht, die Richtigkeit einer Adressenangabe anhand eines Firmenbuchauszuges oder mittels Bestätigung der steuerlichen Erfassung des leistenden Unternehmens zu

überprüfen. Eine im Firmenbuch eingetragene Anschrift einer Gesellschaft muss keineswegs zwingend die im § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erforderliche Adresse sein.

Auch mit dem Einwand des steuerlichen Vertreters, die Bw. habe auch die UID-Nummer der D. überprüft, ist für die Bw. nichts gewonnen. Die Tatsache, dass das Finanzamt (diesfalls allerdings für die Firma D1) eine UID-Nummer antragsgemäß vergibt, entbindet den Geschäftspartner nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der vom UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Prüfung, ob die auf der Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ, nicht ausreichend ist (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059).

Der Umstand, dass der Lieferant mit dieser (falschen) Adresse bei der Finanzverwaltung erfasst war, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern. Es gibt keinen sich für steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauenschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass die in das Firmenbuch unüberprüft übernommenen Angaben, keine Vermutung der Richtigkeit genießen. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift ist für Zustellungen wichtig. Eine im Firmenbuch aufscheinende Adresse ist als Rechnungssadresse dann maßgeblich, wenn und solange das liefernde oder leistende Unternehmen dort tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausübt. Dies war bei der die streitgegenständlichen Rechnungen ausstellenden Firma D. jedoch unzweifelhaft nicht der Fall.

Soweit die Bw. vermeint, der Vorsteuerabzug stünde zu, weil der Geschäftsführer der Bw. alle notwendigen Nachforschungen und Abfragen veranlasst habe, ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des EuGH der Schutz des guten Glaubens (nur) dann von Bedeutung ist, wenn ansonsten die formellen Voraussetzungen einer Rechnung erfüllt sind. Abgesehen davon kann nach Ansicht des Berufungssenates dem Argument, der Geschäftsführer der Bw. hätte ein vertretbares Maß an Sorgfalt bei der Anbahnung und Abwicklung der (berufungsgegenständlichen) Geschäfte an den Tag gelegt, jedenfalls schon allein unter Bedachtnahme auf den vom Firmenbuch abweichenden Firmenwortlaut, nicht gefolgt werden. Vielmehr ist dieses als vertretbar bezeichnete Maß an Sorgfalt gerade bei einem neuen Geschäftspartner, mit dem erstmalig Geschäftsbeziehungen aufgenommen werden, nicht erkenn- und argumentierbar.

Folgt man der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes sind die Grenzen der Verhältnismäßigkeit dann gewahrt, wenn die Anforderungen an die unternehmerische Sorgfaltspflicht über das zur Erreichung des Ziels erforderliche Ausmaß nicht hinausgehen (vgl. EuGH vom 12.1.2006, Rs C-354/03 *Optigen Ltd*; EuGH vom 6.7.2006, Rs C-440/04 *Kitte*). Der Vorsteuerabzug darf durch die gestellten Anforderungen nicht unmöglich oder übermäßig erschwert werden, allerdings sind durch den Unternehmer alle vernünftigerweise zu treffenden Maßnahmen vorzunehmen, um eine Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug zu verhindern. Je ungewöhnlicher die Begleitumstände der Geschäftsabwicklung sind und je missbrauchsanfälliger eine Geschäftsbranche sich darstellt, umso qualifizierter müssen diese Anforderungen sein. Nach Ansicht des Berufungssenates wird mit dem alleinigen Abverlangen von Formalnachweisen (z.B. Firmenbucheintragung, Abfrage der UID-Nummer, Einsichtnahme in die Ediktsdatei) zum Nachweis einer gültigen Geschäfts- und Rechnungsadresse den angesprochenen unternehmerischen Obliegenheiten nicht Genüge getan, weil auch un seriöse Unternehmer danach trachten, wenigstens die formalen Erfordernisse zu erfüllen.

Allgemein gilt, dass ein umso höheres Maß an Wachsamkeit und entsprechender Maßnahmen vom Abnehmer verlangt werden muss, je ungewöhnlicher sich die Geschäftsverhältnisse im Einzelfall darstellen. Je ungewöhnlicher sich die Anbahnung und Abwicklung der Geschäfte gestaltet, desto mehr Maßnahmen wird der Abnehmer zu setzen haben, um letztlich in seinem Vertrauen geschützt zu sein (vgl. Achatz, SWK 3/2008, S 86).

Im gegenständlichen Fall ist festzuhalten, dass der erste Kontakt zur Bw. durch die D. hergestellt wurde, indem sie auf einer Messe einen Mitarbeiter der Bw. angesprochen hat und ihre Dienste angeboten habe. Als durchaus ungewöhnlich kann auch angesehen werden, dass die Rechnungen, mit Rechnungssummen von jeweils € 20.000,00 bis € 30.000,00, ausschließlich durch Barzahlung beglichen worden sind.

Des Weiteren ist nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG in der Rechnung die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw. Art und Umfang der sonstigen Leistung anzuführen. Auch dieses Rechnungsmerkmal ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats nicht erfüllt.

Die Rechnungen der D. berechtigen auch deswegen nicht zum Vorsteuerabzug, weil die abgerechnete sonstige Leistung allgemein mit „*Personalbereitstellung für Auf- und Abbau, inkl. Spesen und Diäten*“ bezeichnet wird und als Leistungszeitraum lediglich z. B. „*Mai + Juni 2007*“ oder „*Februar + März 2007*“ angegeben werden. Entgegen den Darstellungen der Bw., sind den strittigen Rechnungen weder die insgesamt geleisteten Stunden noch ein Preis bzw. Stundensatz zu entnehmen, sondern enthalten diese lediglich Pauschalbeträge.

Nach Judikatur und Lehre sind Sammel- und Gattungsbezeichnungen nicht ausreichend, um eine Lieferung oder sonstige Leistung handelsüblich zu bezeichnen. Auch sonstige Leistungen müssen genau bezeichnet werden, die bloße Bezeichnung „Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen“ ohne nähere Angaben ist nicht ausreichend (vgl. etwa *Kolacny/Scheiner*, UStG, 3. Auflage, § 11 Anm. 7; *Ruppe*, UStG, 3. Auflage, § 11 Tz. 68).

Daher reicht die o. a. Bezeichnung allein nicht aus, die von der D. angeblich erbrachten sonstigen Leistungen hinreichend zu spezifizieren.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Februar 2012