

# TE Vwgh Erkenntnis 2009/3/4 2004/15/0174

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 04.03.2009

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §115 Abs1;

BAO §183;

UStG 1994 §11 Abs1 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Dr. Candidus Cortolezis, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Hauptplatz 14, als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der S-gesellschaft mbH in G gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 3. November 2004, GZ. RV/0145-G/04, betreffend Umsatzsteuer 2000, 2001 sowie Umsatzsteuerfestsetzung Jänner und Februar 2002, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Bei der Gemeinschuldnerin wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung für die streitgegenständlichen Zeiträume durchgeführt. Im Zuge der Prüfung wurde u.a. festgestellt, dass von der Gemeinschuldnerin Rechnungen der H Bau GmbH verbucht wurden, die die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht erfüllten, weil die H Bau GmbH an der in ihren Rechnungen angegebenen Adresse in W weder die Geschäftsleitung noch den Betriebssitz gehabt habe.

Das Finanzamt schloss sich den Ausführungen der Betriebsprüfung an und erließ der angeführten Feststellung - sowie weiteren nicht streitgegenständlichen Feststellungen - entsprechende Umsatzsteuerbescheide 2000 und 2001 sowie Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für Jänner und Februar 2002.

In der Berufung gegen die aufgrund der Umsatzsteuersonderprüfung ergangenen Bescheide wurde vorgebracht, dass die Gemeinschuldnerin an der Unternehmereigenschaft der H Bau GmbH keine Zweifel gehabt habe, weil diese Gesellschaft seit 1997 bestehe und der Gemeinschuldnerin als Geschäftspartner der größten österreichischen

Bauunternehmen bekannt gewesen sei. Das Finanzamt verwehre das Recht auf den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass die Formalerfordernisse für die Ausstellung der Rechnung gemäß § 11 UStG nicht gegeben seien. Dies sei laut Ruppe, Kommentar zum UStG 19942, § 12, Tz 46, bedenklich, da eine Auslegung des § 12 Abs 1 UStG 1994 im Sinne der herrschenden Lehre und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (formgerechte Rechnung als materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges) vom Wortlaut des Gesetzes her nicht zwingend sei und den Mitgliedstaaten bei der Formulierung der Anforderungen auch gemeinschaftsrechtlich weitgehende Gestaltungsfreiheit zukomme (Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 5. Dezember 1996 in der Rechtssache C-85/95, Reisdorf).

Dazu komme, dass für die Gemeinschuldnerin kein Rechnungsmangel erkennbar gewesen sei. Die Kontrolle über das Firmenbuch habe ebenfalls die Richtigkeit der in den Rechnungen der H Bau GmbH angegebenen Adresse ergeben. Der Gemeinschuldnerin stünden nicht die Möglichkeiten der Abgabenbehörde zur Verfügung, sie habe ihre Ermittlungen aber jedenfalls bis zur Grenze des Zumutbaren durchgeführt.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Berufungsvorbringen entgegen, dass die Erbringung von Leistungen durch die H Bau GmbH nicht bestritten werde. Das Finanzamt vertrete aber nach wie vor die Ansicht, dass es sich bei der in den Rechnungen der H Bau GmbH angegebenen Anschrift um eine "Scheinadresse" handle. An der Adresse in W sei die Firma IB etabliert gewesen, die alle Telefonate übernommen und an ein Unternehmen in G weitergeleitet habe. Der Geschäftsführer der H Bau GmbH sei ebenfalls in G gemeldet gewesen. Demnach habe sich weder der Ort der Geschäftsleitung noch der Betriebssitz der H Bau GmbH an der Adresse in W befunden, weshalb die Rechnungen dieser Gesellschaft die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht erfüllten.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde das Berufungsvorbringen wiederholt, die Abhaltung eines Erörterungstermins angeregt, und die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Anlässlich des von der belangten Behörde in weiterer Folge anberaumten Erörterungstermins wurde vom Beschwerdeführer die Vorlage von weiteren bezughabenden Unterlagen der Gemeinschuldnerin und eine Ergänzung des Berufungsvorbringens avisiert. Vom Vertreter des Finanzamtes wurde - laut Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs - ein Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen G vorgelegt, mit welchem der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung verurteilt wurde, und ausgeführt, dass das Finanzamt davon ausgehe, "dass in einer Vielzahl der Fälle die berufungsgegenständlichen Rechnungen betreffend der Geschäftsführer der (Gemeinschuldnerin) diese Rechnungen selbst ausgestellt hat bzw. ausstellen hat lassen, um ungerechtfertigte Vorsteuerabzüge zu lukrieren." Vom Vertreter des Finanzamtes wurde u. a. auch die Beischaufung des dem Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen G zugrundeliegenden Strafaktes, zum Beweis dafür beantragt, "dass sich der Geschäftsführer der (Gemeinschuldnerin), Herr ..., teilweise bereits schuldig im Sinne der getroffenen Prüfungsfeststellungen erklärt hat".

Nach mehrfacher Fristerstreckung wurde vom Beschwerdeführer ein "Vorbereitender Schriftsatz" eingebracht, dem u.a. ein Firmenbuchauszug der H Bau GmbH beigelegt war. Unter Bezugnahme auf den Firmenbuchauszug wurde ausgeführt, dass die H Bau GmbH ein zum Zeitpunkt der Rechnungslegung bestehendes Unternehmen mit der in ihren Rechnungen ausgewiesenen Geschäftsanschrift in W gewesen sei. Es sei nicht Aufgabe des "Rechnungslegenden" (Anm: gemeint wohl Rechnungsempfängers), an den allgemein gültigen Angaben des Firmenbuches zu zweifeln. Eine formelle Prüfung hinsichtlich der Firmenbuchdaten genüge in jedem Fall; dies auch dann, wenn das Finanzamt im Nachhinein zu einem anderen Ergebnis gelange. Wenn die Leistungserbringung durch die H Bau GmbH anerkannt werde, sei die geltend gemachte Vorsteuer zwingend anzuerkennen.

"Beweis: vorzulegende Firmenbuchauszüge, Steuerakt der Gemeinschuldnerin, Dragan P, geb. ..., B-Gasse 7, W, Mag. Sebastian L, W-Zeile, W, Dr. Hans L, W-Zeile, W, Mladen D., geb. ..., T-Gasse, W, Majda H, geb. ..., L-Straße, W, Samir S, geb. ..., L-Straße, G, Faruk S, geb. ..., L-Straße, G, Hussein V, geb. ..., L Straße, G, Dr. Stefan R, R-Straße, W, Dr. Johannes J, R-Straße, W, Ing. Karl K, geb. ..., R-Weg, W, Philippine H, geb. ..., A-Weg, P, Elfriede F, geb. ..., W-Straße, B, Miroslav J, geb. ..., P-Gasse, W, Idriz G, H-Gasse, G, Franc G, H-Weg, G, als Zeugen"

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung - nach Abhaltung der beantragten mündlichen Verhandlung - als unbegründet abgewiesen. Im Erwägungsteil führt die belangte Behörde zusammengefasst aus, dass eine dem § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 entsprechende Rechnung den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden

Unternehmers enthalten müsse, wobei darunter der richtige Name und die richtige Anschrift zu verstehen sei.

Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen sei als erwiesen anzusehen, dass die H Bau GmbH an der in ihren Rechnungen angeführten Anschrift in W zu keinem Zeitpunkt eine Geschäftstätigkeit entfaltet habe. Diesbezüglich sei auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu verweisen, welchen im Vorlageantrag nicht entgegengetreten worden sei. "Weiters ist auf die diesbezüglichen Aktenvermerke des Finanzamtes zur (H Bau GmbH), welche in der mündlichen Verhandlung verlesen wurden, hinzuweisen und auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen den Geschäftsführer der (Gemeinschuldnerin) betreffend, wonach das Strafgericht u.a. die Feststellung traf, dass die Firma (H Bau GmbH) nur auf dem Papier existent sei und dass bei den angegebenen Firmensitzen keine geeigneten Firmenräumlichkeiten ausfindig gemacht werden konnten." Aus den Ermittlungsergebnissen des Finanzamtes, die sich mit den Feststellungen im Strafverfahren deckten, ergebe sich damit eindeutig, dass sich weder der Ort der Geschäftsleitung noch der Betriebssitz im Sinne des § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 an der Rechnungsadresse in W befunden habe und dass die Rechnungen der H Bau GmbH nicht den Formalerfordernissen des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG entsprächen.

Daran könne der Umstand, dass es sich bei der Rechnungsadresse um die Geschäftsanschrift laut Firmenbuch gehandelt habe, nichts ändern, da es keinen Vertrauensschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse gebe, die den tatsächlichen Gegebenheiten nicht entspreche.

Dass das Versagen des Vorsteuerabzugs nicht mit dem Gleichheitssatz vereinbar und europarechtswidrig sei, treffe nicht zu, weil Art. 22 Abs 3 lit b fünfter Gedankenstrich der Sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern vorsehe, dass Rechnungen den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und seines Kunden enthalten müssten. Dass damit nur die richtige Adresse und nicht nur irgendeine Anschrift gefordert sein könne, ergebe sich schon aus dem Wortlaut dieser Bestimmung. Der EuGH habe in seinem Urteil vom 14. Juli 1988, Rs 123/87, festgehalten, dass es den Mitgliedstaaten gestattet sei, die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug vom Besitz einer Rechnung abhängig zu machen, die über das von der Sechsten Richtlinie verlangte Mindestmaß hinaus bestimmte Angaben enthalten müsse, die erforderlich seien, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung zu sichern. Solche Angaben dürften jedoch nicht durch ihre Zahl oder technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug unmöglich machen oder übermäßig erschweren. Das Erfordernis der richtigen Anschrift des Leistenden sei als Sicherungsmaßnahme zur Erhebung der Mehrwertsteuer zu sehen und könne nicht als technisch kompliziertes Rechnungsmerkmal gewertet werden, das den Vorsteuerabzug übermäßig erschwere. Das Abstellen auf eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 stelle eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer sicher. Name und Anschrift des Leistenden sollten zu dessen Identifizierung und der Sicherung des Steueranspruches dienen, das heiße, die Anschrift müsse auch nach außen hin mit dem Unternehmen in Verbindung gebracht werden können. Die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine ordnungsgemäße Rechnung sei nicht unsachlich, der Leistungsempfänger könne eine solche Rechnung oder eine Berichtigung verlangen. Die "Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers" sei das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen habe.

Die im "Vorbereitenden Schriftsatz" des Beschwerdeführers gestellten Beweisanträge ließen keine konkreten Beweisthemen erkennen und seien daher nicht ordnungsgemäß ausgeführt, weshalb die belangte Behörde zur Beweisaufnahme nicht verpflichtet gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen als Vorsteuer abziehen. Die Rechnungen müssen nach § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

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 (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Februar 2007, 2004/13/0039).

Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid davon aus, dass die H Bau GmbH an der in ihren Rechnungen ausgewiesenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entwickelt hat und stützte sich dabei auf Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes, die im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung verlesen wurden, auf die in der Berufungsvorentscheidung dargelegten Feststellungen, denen im Vorlageantrag nicht entgegen getreten wurde, und auf ein - den Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin betreffendes - Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen G, laut welchem die H Bau GmbH nur auf dem Papier existent war und am angegebenen Firmensitz über keine geeigneten Firmenräumlichkeiten verfügt hat.

Dieser Feststellung hält die Beschwerde unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften entgegen, dass die belangte Behörde bei Durchführung der vom Beschwerdeführer beantragten Beweisaufnahmen, insbesondere der Einvernahmen aller geführten Zeugen, zum Ergebnis gelangt wäre, dass die H Bau GmbH an der in ihren Rechnungen angeführten Adresse etabliert gewesen sei und "die Leistungen, die in den Rechnungen verrechnet wurden, auch tatsächlich erbracht wurden".

Mit dieser Verfahrensrüge wird eine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften schon deshalb nicht aufgezeigt, weil sich die "Beweisanträge" des Beschwerdeführers in der Aufzählung von Personen und Anschriften erschöpfen. Damit ist ein Beweisthema, welche konkreten Tatsachenbehauptungen im einzelnen durch die angebotenen Zeugeneinvernahmen hätten erwiesen werden sollen, nicht genannt worden, weshalb die belangte Behörde zu einer solcherart als Erkundungsbeweis anzusehenden Einvernahme nicht verpflichtet war (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. August 2008, 2008/15/0044, mwN). Im Hinblick darauf durfte die belangte Behörde, gestützt auf die Ermittlungsergebnisse des Finanzamtes und die damit übereinstimmenden Feststellungen im gegen den Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin geführten Finanzstrafverfahren, in unbedenklicher Beweismündigkeit davon ausgehen, dass die H Bau GmbH an der in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Adresse weder die Geschäftsleitung noch den Betriebssitz gehabt hat.

Soweit sich der Beschwerdeführer gegen die Ansicht wendet, die Vorlage einer im Detail den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnung sei materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal des Vorsteuerabzuges, übersieht er, dass die belangte Behörde ihrer Entscheidung nicht nur die Verletzung von Formvorschriften des § 11 UStG 1994 zu Grunde gelegt hat, sondern auch von der Sachverhaltsfeststellung des Landesgerichtes für Strafsachen G ausgegangen ist, wonach die H Bau GmbH nur "auf dem Papier existent" gewesen sei.

Zum weiteren Vorbringen, wonach aus Sicht des Beschwerdeführers kein Formmangel aus den Rechnungen erkennbar gewesen sei und die Kontrolle über das Firmenbuch ebenfalls die Richtigkeit der angegebenen Adresse ergeben habe, wird angemerkt, 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. Dass die Gemeinschuldnerin auf die Richtigkeit der im Firmenbuch ausgewiesenen Adresse vertraut habe, wird in der Beschwerde nicht behauptet. Dies ist im übrigen auch wenig wahrscheinlich, zumal der Geschäftsführer der Gemeinschuldnerin wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung verurteilt wurde und die Verurteilung u.a. deswegen erfolgt ist, weil die Gemeinschuldnerin die in Rechnungen der H Bau GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht hat. Damit ist aber auch dieses Vorbringen nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Wien, am 4. März 2009

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2009:2004150174.X00

#### **Im RIS seit**

24.03.2009

#### **Zuletzt aktualisiert am**

22.07.2009

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)