

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***3***, und ***4***, über die Beschwerde vom 15. Jänner 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***X*** vom 12. Dezember 2017 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer KG, deren Geschäftszweig gemäß Eintragung im Firmenbuch der Gütertransport darstellt, fand im Jahr 2017 eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend Umsatzsteuer, einheitliche Gewinnfeststellung und Kammerumlage für die Jahre 2014 bis 2016 statt. Dabei traf die Prüferin des Finanzamtes ***X*** folgende Feststellungen (siehe den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11. Dezember 2017, ABNr. ***Y***, S 24 ff BFG-Akt):

„Tz.1 Fremdleister:

*****1*** 2014:**

Ursprünglicher Sachverhalt:

*Die Firma ***1*** (als Firmenbezeichnung) bzw. ***2*** stellt Rechnungen aus. Die auf diesen Rechnungen angegebene Steuernummer stimmt mit der UID-Nummer bzw. dem Steuersubjekt nicht überein. Unter der angegebenen Steuernummer werden keine steuerpflichtigen Umsätze erklärt und es ist zum Leistungszeitpunkt keine gültige UID-Nummer vorhanden. Die auf der Rechnung angeführte Bankkontonummer stimmt mit den Überweisungsbelegen nicht überein.*

Im Rahmen des Vorhalteverfahrens wurden per 27.9.2017 korrigierte Rechnungen vorgelegt.

AR 2014039 v. 29.8.2014 Leistungszeitraum August 2014

AR 2014043 v. 30.9.2014 Leistungszeitraum September 2014

*Auf diesen [korrigierten] Rechnungen ist eine UID-Nummer ausgewiesen, die Herrn ***2*** zuordenbar ist.*

Die Gültigkeit bezieht sich aber weder auf den Leistungszeitraum noch auf den Rechnungsausstellungszeitraum.

*Die im Rechnungskopf angeführte Firma „***1***“ besitzt keine gültige UID-Nummer (erst ab 8.11.2017).*

Dh. zum Zeitpunkt der Umsätze bzw. der Rechnungsausstellung bzw. Rechnungsberichtigung war keine gültige UID-Nummer vorhanden.

Als Rechnungsempfänger wurde weder der Name noch die Adresse der [Bf.] korrekt angeführt.

Außerdem fehlt auf den korrigierten Rechnungen das Berichtigungsdatum.

*Aus den vorgelegten Unterlagen und aus den betreffenden Steuerakten ist nicht ersichtlich, wer die Leistung tatsächlich erbracht haben soll (***1*** oder Herr ***2***) bzw. ist ein entsprechendes unternehmerisches Handeln der angeblichen Leistungserbringer nicht erkennbar.*

Hinsichtlich der Zahlungsbeträge steht bis zum heutigen Zeitpunkt nicht fest, wer tatsächlich Empfänger dieser Beträge ist. Aus den vorgelegten Überweisungsbeträgen ist der Empfänger nicht ersichtlich. Außerdem ist nicht geklärt, wie die [Bf.] überhaupt Kenntnis von der Begünstigten-Kontonummer erlangte und wem diese zuzuordnen ist.

Dadurch werden die Formalerfordernisse des § 11 UStG nicht erfüllt. Der Leistungserbringer ist nicht erkennbar und die Vorsteuer iHv 4.045,40 € kann nicht anerkannt werden.

Da anhand aller vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen der Behörde ein eindeutiger Leistungserbringer nicht festgestellt werden kann und kein eindeutiger Rückschluss auf den Empfänger der Geldleistung möglich ist, kann der Aufwand nicht als unternehmerisch gewertet werden. Daher werden die Aufwände iHv 20.222,00 € nicht anerkannt.“

Das Finanzamt ***X*** folgte den Feststellungen der Prüferin, nahm am 12. Dezember 2017 die Verfahren betreffend Umsatzsteuer sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2014 von Amts wegen wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide.

Am 15. Jänner 2018 erhob die Bf. ua. gegen den (neuen) Umsatzsteuerbescheid für 2014 und den (neuen) Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2014, jeweils vom 12. Dezember 2017, Beschwerde:

Zur Begründung der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2014 werde zunächst auf die gleichzeitig eingebrachte Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2014 und die dort aufgezeigten Rechtsmängel verwiesen, die auch dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für 2014 anhafteten [Anm.: Letztere Beschwerde enthält Ausführungen zur Nichtanerkennung der Aufwendungen iHv 20.222,00 € als Betriebsausgabe, insbesondere zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO, der aus Sicht der Bf. entsprochen worden sei; ua. wurde ausgeführt, dass der Rechnungsaussteller und zugleich Zahlungsempfänger bei aufrechter UID-Nummer und aufrechtem Steuerkonto der Bp bzw. der Finanzbehörde bekannt und für sie erreichbar sei.]

Weiters werde in der Begründung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides für 2014 darauf verwiesen, dass der Rechnungsaussteller zum Zeitpunkt der Rechnungslegung keine gültige UID-Nummer besessen habe. Die Schwestergesellschaft [der Bf.], die ***Z-KG*** mit Sitz in Wien, sei seit Anfang des Jahres 2014 in regelmäßiger Geschäftsbeziehung mit der ***1***, die für die ***Z-KG*** - ähnlich wie später für die Bf. - Paketzustellleistungen erbracht habe, gestanden. Im Rahmen dieser Geschäftsbeziehung sei zu Beginn eine Überprüfung der UID-Nummer vorgenommen worden. Eine Verpflichtung, im Rahmen einer bestehenden Geschäftsbeziehung, und dazu zähle auch die spätere Geschäftsbeziehung zur Bf., da beide Gesellschaften personenident seien, regelmäßig die Gültigkeit der UID-Nummer eines Geschäftspartners zu überprüfen, bestehe nach Auffassung der Bf. nicht. Der Umstand, dass die Gültigkeit der UID-Nummer des Rechnungsausstellers bzw. des Herrn ***2*** als Inhaber der ***1*** zwischenzeitlich wieder hergestellt worden sei, lasse darauf schließen, dass die Gründe für die Begrenzung im Nachhinein weggefallen und allfällige Probleme zwischen der Finanzverwaltung und Herrn ***2*** bereinigt worden seien.

Aus den erwähnten Gründen könne die Bf. die Verweigerung des Vorsteuerabzugs nicht nachvollziehen und beantrage deshalb, den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für 2014 ersatzlos zu beheben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 2. November 2018 (Bescheidbegründung Verf67 vom 6. November 2018) wies das Finanzamt die Beschwerde vom 15. Jänner 2018 gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2014 und den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für 2014, jeweils vom 12. Dezember 2017, als unbegründet ab:

In der Beschwerde gegen die Verweigerung des Vorsteuerabzugs werde lediglich vorgebracht, dass bei bestehenden Geschäftsbeziehungen auch dann keine Verpflichtung bestehe, die Gültigkeit von UID-Nummern zu prüfen, wenn eine spätere Geschäftsbeziehung hinzutrete und beide Gesellschaften personenident seien. Betreffend die Nichtanerkennung der Ausgaben aus diesen Rechnungen werde darauf verwiesen, dass alle Informationen im Zuge der Bp erbracht worden seien.

Dazu sei auszuführen, dass nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 Rechnungen folgende Angaben enthalten müssten:

Gemäß lit. a): den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;

[...]

Gemäß lit. i): soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Die oben angeführten, ursprünglich ausgestellten Rechnungen der ***1*** enthielten die UID-Nummer der nicht mehr aktiven ***ZZ-GmbH*** in Liquidation. Die nach Beanstandung durch die Betriebsprüfung korrigierten Rechnungen führten nunmehr die UID-Nummer des Herrn ***2***, die aber zum ausgewiesenen Leistungszeitraum nicht gültig gewesen sei, an. Weiters befinde sich kein Hinweis auf eine vorgenommene Rechnungsberichtigung und auch die Rechnungsanschrift der als Leistungserbringerin angeführten Bf. sei nicht exakt angegeben.

Auch die rechnungsausstellende ***1*** verfüge über keine UID-Nummer. Somit sei auch das Erfordernis, dass im Leistungszeitraum der Leistende über eine gültige UID-Nummer verfügen müsse und diese auf der Rechnung anzuführen sei, nicht erfüllt.

Hinsichtlich der auf den beiden Rechnungen angegebenen Kontonummern der ausstellenden ***1*** sei von der Bp festgestellt worden, dass die Zahlungen aus diesen Rechnungen nicht auf das in der Rechnung angegebene Konto erfolgt seien. Wer tatsächlich Inhaber des Kontos und somit Empfänger der Zahlung sei, habe von der Bp nicht geklärt werden können bzw. sei dazu in der Beschwerde nur vorgebracht worden, dass entsprechende Kontoauszüge vorgelegt worden seien. Aus diesen sei ersichtlich, dass die ***1*** als Adressat der Zahlung angegeben worden sei. Diese verfüge jedoch weder über eine UID-Nummer noch seien Umsätze an das zuständige Finanzamt gemeldet worden. Wer also tatsächlich die Leistungen erbracht haben solle bzw. wer Zahlungsempfänger sei, habe nicht zweifelsfrei eruiert werden können.

Somit seien einerseits der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen und andererseits diese Zahlungen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen gewesen.

Am 10. Dezember 2018 beantragte die Bf. die Vorlage der angeführten Beschwerden an das Bundesfinanzgericht.

Am 18. Jänner 2019 wurde die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, im gegenständlichen Fall sei die Anerkennung von Rechnungen, die nicht den gesetzlichen Anforderungen entsprächen, strittig. Der Leistungserbringer und der Zahlungsempfänger seien nicht eindeutig bestimmbar. Die von der belangten Behörde nicht anerkannten Rechnungen seien schon im Zuge der Außenprüfung beanstandet worden; deren Korrektur habe allerdings noch weitere Fragen über konkrete Geschäftsabläufe aufgeworfen, die nicht zweifelsfrei eruiert hätten werden können.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 lautet:

„3. Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;

[...]

i) soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.“

§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung lautet:

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

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Besteuert der Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) - ausgenommen Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz - und übersteigen die Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 - hierbei bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz - im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2 000 000 Euro nicht, ist zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft.“

Auch Art. 178 lit. a der MwStSyst-RL idF RL 2010/88/EU verlangt, dass der Unternehmer für Zwecke des Vorsteuerabzugs eine gemäß den Art. 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen muss, wobei die Rechnungsmerkmale des UStG und der MwStSyst-RL inhaltlich deckungsgleich sind. *Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Vorsteuerabzug durch den Verweis in § 12 UStG auf eine Rechnung iSd § 11 UStG dann zu bejahen, wenn die Rechnung alle in § 11 UStG angeführten Merkmale enthält und diese zudem inhaltlich richtig sind.* Damit soll die Verbindung zwischen der Leistung des Unternehmers und ihrer steuerlichen Behandlung einerseits und dem Leistungsempfänger und seinem Recht auf Vorsteuerabzug andererseits hergestellt werden. *Die Rechnung muss als Belegnachweis für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug tauglich sein.* Daraus folgt, dass die Angaben auf der Rechnung jenen Grad der Genauigkeit aufweisen müssen, der es der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten ermöglicht, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen (UFS 28.8.2012, RV/1017-W/12, unter Verweis auf VwGH 11.11.2008, 2006/13/0013).

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die von der ***1***, einer „Private Company limited by shares“ mit Sitz in ***5***, London, ***6***, als deren „Company Director“ ***2*** mit Wohnsitz in ***WienXY*** fungiert (S 19 f. BFG-Akt), ursprünglich ausgestellten Rechnungen (Rechnungsnummer 2014039 vom 29. August 2014, Rechnungsnummer 2014043 vom 30. September 2014; S 127 f. BFG-Akt) *jeweils eine falsche UID-Nummer* (ATU ***CC***) - nämlich jene der nicht mehr aktiven ***ZZ-GmbH*** in Liquidation - *enthalten*.

Weiters steht fest, dass die rechnungsausstellende ***1*** erst ab 8. November 2017 über eine UID-Nummer (ohne U-Signal: S 120 BFG-Akt) verfügt, dh. dass *zu den ausgewiesenen Leistungszeiträumen* (1. August 2014 bis 29. August 2014 sowie 1. September 2014 bis 30. September 2014) *bzw. den Zeitpunkten der jeweiligen Rechnungsausstellung bzw. -berichtigung keine gültige UID-Nummer dieser Gesellschaft bestanden hat* (lt. den unbestritten gebliebenen Feststellungen der belangten Behörde in deren Beschwerdeentscheidung vom 2. November 2018 bzw. 6. November 2018 hatte die ***1*** auch keine Umsätze an das zuständige Finanzamt gemeldet (siehe dazu bereits oben in der Darstellung des Verfahrensgangs in diesem Erkenntnis)).

Weiters steht fest, dass die nach der Beanstandung durch die Außenprüfung korrigierten Rechnungen (Rechnungsnummer 2014039 vom 29. August 2014, Rechnungsnummer 2014043 vom 30. September 2014; S 124 und S 124/Rückseite BFG-Akt) *wiederum eine falsche UID-Nummer* (ATU ***DD***), nämlich *nicht* die der rechnungsausstellenden ***1***, sondern die des ***2*** (der freilich lt. diesen Rechnungen gar nicht Leistungserbringer (als Einzelunternehmer) ist) *enthalten*, die zudem *zu den in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungszeiträumen gar nicht gültig war* (gemäß Abfrage des Finanzamts vom 30. Oktober 2017 (S 117 BFG-Akt) ist die angeführte UID-Nummer des ***2*** erst ab 7. November 2014 gültig). Zudem fehlt bei den beiden korrigierten Rechnungen das Berichtigungsdatum; sie weisen jeweils dasselbe Datum wie die ursprünglichen Rechnungen auf.

Damit steht freilich fest, dass die strittigen Rechnungen nicht alle in § 11 UStG 1994 angeführten Merkmale enthalten. Zwar kann nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH 15.9.2016, C-518/14 „Senatex“) die (unzutreffende) UID-Nummer mit ex tunc-Wirkung berichtigt werden, allerdings ist genau dies im gegenständlichen Fall *nicht* erfolgt, da auch auf den berichtigten Rechnungen wiederum jeweils eine falsche UID-Nummer aufscheint (die zudem zu den in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungszeiträumen gar nicht gültig war, siehe oben).

Dies kann auch durch die Argumentation der Bf. in ihrer Beschwerde, wonach ihre Schwester-gesellschaft, die ***Z-KG*** mit Sitz in Wien, seit Anfang des Jahres 2014 in regelmäßiger Geschäftsbeziehung mit der ***1*** gestanden sei und im Rahmen dieser Geschäftsbeziehung zu Beginn eine Überprüfung der UID-Nummer vorgenommen worden sei, nicht entkräftet werden:

Denn abgesehen davon, dass die Bf. diese Überprüfung nicht nachgewiesen, sondern bloß behauptet hat, hätte eine solche, Anfang 2014 durchgeführte Überprüfung ergeben müssen, dass die (angeblich) leistende ***1*** damals über gar keine gültige UID-Nummer verfügt hat (diese Gesellschaft besitzt erst ab 8. November 2017 eine UID-Nummer, siehe oben), die UID-Nummer ATU ***CC*** nicht jene der ***1***, sondern jene der ***ZZ-GmbH*** ist, und die UID-Nummer ATU ***DD*** wiederum nicht der ***1***, sondern ***2*** (als

Einzelunternehmer) zuzuordnen ist. All' dies hätte der Bf. bzw. deren Schwestergesellschaft bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt auffallen müssen.

Somit sind die strittigen Rechnungen als Belegnachweis für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht tauglich. Dazu kommt, dass auch an der inhaltlichen Richtigkeit dieser Rechnungen ernsthafte Zweifel bestehen; die Bezug habenden Umsätze können nämlich nicht ohne Schwierigkeiten zum tatsächlich leistenden Unternehmer zurückverfolgt werden (es ist fraglich, ob die ***1*** die fakturierten Leistungen tatsächlich erbracht hat bzw. erbringen konnte, zumal sie keine Umsätze an das zuständige Finanzamt gemeldet und deshalb auch bis einschließlich 7. November 2017 keine UID-Nummer hatte (auch die ab 8. November 2017 gültige UID-Nummer ist eine solche ohne U-Signal, siehe oben)).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam; die Rechtsfolge der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs ergab sich vielmehr bereits aus dem Gesetz und aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 14. Mai 2021