



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/2661-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 20. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 13. Juli 2007 über Festsetzung von Umsatzsteuer für 10-12/2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob betreffend die berufungsgegenständlichen Eingangsrechnungen die gesetzlichen Voraussetzungen iSd Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 idgF für den Vorsteuerabzug erfüllt sind.

In Tz. 3 des Betriebsprüfungs (BP) - Berichts ER "Unternehmen1" führte die BP aus wie folgt: "Es waren drei Eingangsrechnungen, ausgestellt von "Unternehmen1" (kurz: NNN), in der Buchhaltung vorhanden. Auf den Eingangsrechnungen waren die UID-Nr. ATUZZZ (Zahl aktenkundig) und eine Firmenbuchnummer FNWWW (Zahl aktenkundig) angeführt.

Der tatsächliche Firmenwortlaut dürfte jedoch It. BP FirmaNameYGmbH (kurz: A GmbH) lauten. Die in der Rechnung angeführte UID-Nummer betrifft nicht o.g. Firma. Die in der Faktura angeführte Firmenbuchnummer ist nicht existent. In einer Rechnung iSd. § 11 UStG muss der richtige Name angegeben sein.

In o.g. Rechnungen wurden folgende Leistungen verrechnet: am 30.10.2006 1 Facharbeiter (190 Std), am 25.10.2006 1 Facharbeiter (215 Std.) sowie am 9.10.2006 1 Facharbeiter (250 Std.). **Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden. Allgemeine Bezeichnungen wie Facharbeiter sind als Leistungsbeschreibung nicht ausreichend.**

Bei folgenden Rechnungen liegen die Erfordernisse des § 11 UStG nicht vor, und ein Vorsteuerabzug ist daher ausgeschlossen.

	Netto	Umsatzsteuer	
Re.Nr. 60018 v. 30.10.2006	3.800,00	760,00	
Re.Nr. 60016 v. 25.10.2006	4.300,00	860,00	
Re. Nr. 60014 v. 9.10.2006	5.000,00	1.000,00	
gesamt	13.100,00	3.620,00	"

Gegen den aufgrund der Betriebsprüfung (Bp) ergangenen Bescheid erhob die Bw. Berufung mit folgender Begründung:

Der bekämpfte Bescheid sei aufgrund einer Außenprüfung erlassen worden, die diesbezügliche Niederschrift vom 12.7.2007 werde von der Abgabenbehörde als Bescheidebegründung angeführt.

Die Berufung richte sich gegen Tz. 3 der Niederschrift betreffend nicht anerkannte Vorsteuern aus Rechnungen der Firma1 (Anmerkung: A GmbH). Die Vorsteuern seien aus formalen Gründen wegen Nichtvorliegens der Erfordernisse des § 11 UStG nicht anerkannt worden. Dazu führte die Bw. aus wie folgt: Die falsche Firmenbuchnummer sei für den Vorsteuerabzug irrelevant, da das Anführen der Firmenbuchnummer schon in § 11 UStG nicht als Erfordernis für den Vorsteuerabzug angeführt werde.

Die auf den Rechnungen angeführte UID-Nummer sei nachgewiesenermaßen am 29. November 2006 (der Ausdruck des Überprüfungsprotokolls vom 29.11.06 sei im Zuge der Außenprüfung vorgelegt worden, alle beanstandeten Rechnungen seien im Oktober 2006 ausgestellt worden) vor Erfassung in der Buchhaltung geprüft worden. Diese sei gültig gewesen. Eine weitere Überprüfung einer österr. UID sei in Österreich, ohne einen Finanzbediensteten zur Verletzung seiner Amtsverschwiegenheit anzustiften, nicht möglich und könne daher auch nicht abverlangt werden. Es stelle vielmehr ein Versäumnis der österr. Finanzverwaltung dar, die innerstaatliche Stufe 11 Abfrage der UID Nummern nicht bereits ermöglicht zu haben (wie ja von einigen anderen EU-Mitgliedsstaaten bereits verwirklicht).

Bezüglich des Firmenwortlautes des Lieferanten sei anzuführen, dass dieser auf den Rechnungen jedenfalls soweit angeführt gewesen sei, dass die Identifizierung zweifelsfrei möglich gewesen sei. Dies umso mehr, als die Anschrift vollkommen korrekt gewesen sei. Weiters sei auf den Bestätigungen über den Erhalt der offenen Beträge ein Stempel mit dem vollständigen korrekten Firmenwortlaut ersichtlich. Es sei somit jedenfalls eine zweifelsfreie Identifizierung des leistenden Unternehmens möglich.

Zu den verrechneten Leistungen sei anzuführen, dass die Bw. vom Leistungserbringer Arbeitskräfte geleast habe. Entsprechend dieser Vereinbarung seien die geleisteten Stunden verrechnet worden. Welche Leistungen konkret von diesen Arbeitskräften erbracht worden seien, sei dem Lieferanten im Detail überhaupt nicht bekannt und für die Verrechnung auch irrelevant gewesen. Verrechnet sei gemietete Arbeitszeit, dies scheine auf den Rechnungen auch auf. Ein formaler Mangel sei hier nicht erkennbar.

Auch eine ungewöhnliche Konstruktion, auffällige Preise oder Ähnliches seien von der Finanzverwaltung zunächst gar nicht behauptet worden und lägen auch tatsächlich nicht vor. Dass bei Vorliegen von Auslastungsspitzen Arbeitskräfte vorübergehend zugekauft werden würden, sei nichts Ungewöhnliches und wohl nicht weiter zu kommentieren. Der Preis dieser zugekauften Arbeitskräfte sei ebenfalls in einer Größenordnung, die als üblich zu bezeichnen sei. Bei einem kollektivvertraglichen Mindestlohn zwischen € 6,64 und € 8,25 pro Stunde fielen Kosten in der Größenordnung zwischen € 12,40 und € 15,40 pro kalkulatorischer Anwesenheitsstunde an. Berücksichtige man noch einen Anteil nicht verrechenbarer Anwesenheitszeiten von z.B. 15% (somit 85% Leistungszeiten), käme man bereits auf Stundenkosten zwischen € 14,59 und € 18,12. Der verrechnete Preis von € 20,00 pro Stunde sei somit für den Auftragnehmer als günstig zu bezeichnen, für den Auftraggeber aber ebenfalls mit Gewinn verbunden.

Bezüglich der reinen Formalkriterien des § 11 (1) UStG sei anzuführen, dass diese einen Vorsteuerabzug dann nicht verhindern dürften, wenn die materiell-rechtlichen Kriterien unzweifelhaft erfüllt seien. Jede andere Auslegung des § 11 (1) UStG würde einem der wichtigsten Grundsätze sowohl der EU-MwStRL als auch des ö. UStG widersprechen, nämlich der Umsatzsteuerneutralität bei Geschäften zwischen Unternehmern. Bestärkt werde das insbesondere durch das Erkenntnis des VfGH B 916/02 vom 12.12.2003, das das Abstellen auf rein formalrechtliche Kriterien bei unzweifelhaftem Vorliegen der materiell-rechtlichen Kriterien im Umsatzsteuerrecht als gleichheitswidrige Gesetzesauslegung definiere.

Ruppe (UStG 1994, 2. Auflage, § 12 Rz. 46, letzter Absatz) habe bereits 1999 darauf hingewiesen, dass eine verfassungskonforme Auslegung des § 12 (1) UStG auch bei formalen

Mängeln einer Rechnung im Sinne des § 11 (1) UStG nicht zu einer automatischen Versagung des Vorsteuerabzuges führen dürfe. Das o.a. VfGH-Erkenntnis schreibe dies nunmehr fest.

Die Bw. beantrage daher die Abänderung des bekämpften Bescheides dahingehend, dass der Vorsteuerbetrag von € 3.620,00 aus den Rechnungen der A GmbH anerkannt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 idgF lautet wie folgt: Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Diese Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden 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;

Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;

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. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;

5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;

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

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

–das Ausstellungsdatum;

–eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

–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.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß.

Im berufsgegenständlichen Fall fehlt die genaue und eindeutige Bezeichnung des Rechnungsausstellers. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats ist es nicht ausreichend, einen Teil des Firmennamens, gegenständlich eben "Unternehmen1" anstatt des offensichtlich richtigen Firmennamens A GmbH als Rechnungsadressat anzuführen. In einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 idgF muss der richtige Name angegeben sein, dies ist jedoch gegenständlich nicht der Fall.

Der **Name** und die **Anschrift** des liefernden bzw leistenden Unternehmers **müssen eindeutig feststellbar sein**. Dabei muss eine eindeutige Identifizierung des Unternehmers ohne behördliches Ermittlungsverfahren möglich sein. Dies ist jedoch gegenständlich **nicht** der Fall.

Nicht den gesetzlichen Vorschriften entspricht eine Bezeichnung, sodass die Behörde erst durch ein eigenständiges Ermittlungsverfahren die Identität des Lieferanten eruieren könnte. § 11 begnügt sich nicht mit Angaben, aus denen hervorgeht, dass irgendein Unternehmer die in Rechnung gestellte Lieferung oder Leistung erbracht hat; es muss der Rechnung vielmehr **eindeutig** jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat.

Dem Erfordernis der Bezeichnung des leistenden Unternehmers ist auch entsprochen, wenn dieser entgegen handelsrechtlichen Vorschriften (UGB) die Bezeichnung „Firma“ dem Namen voranstellt. Nach § 17 UGB kann ein Einzelunternehmer auch eine Geschäftsbezeichnung als Firmenwortlaut wählen, sofern ein entsprechender Zusatz (etwa „eingetragener Unternehmer“ oder „eU“) auf diese Tatsache hinweist. Auf der Rechnung kann entweder der Name des Einzelunternehmers oder die Geschäftsbezeichnung aufscheinen. Da ein Einzelunternehmer mit allen seinen Betrieben nur ein Unternehmen iSd UStG betreibt, ist der leistende Unternehmer in jedem Falle eindeutig identifizierbar und liegt somit eine ordnungsgemäße Bezeichnung des Leistenden vor (*Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-ON 2.01 UStG § 11, Stand: 1.1.2012, © 2006 – 2012 **MANZ**).

Nach Ansicht des UFS ist (daher) im gegenständlichen Berufungsfall zwingend erforderlich, dass durch die Bezeichnung des leistenden bzw. liefernden Unternehmers eindeutig hervorgeht, ob es sich allenfalls um ein Einzelunternehmen oder um eine Kapitalgesellschaft handelt. Die Bezeichnung des Unternehmers auf der gegenständlichen Rechnung mit "NNN" ist irreführend, da die Verwaltungsbehörde bzw. ein allfälliger Dritter annehmen musste, dass es sich beim Rechnungsaussteller allenfalls um ein Einzelunternehmen, bzw. dass es sich nicht um die A GmbH handelt.

Es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der die Leistung tatsächlich erbracht hat.

Fehlen Angaben über den Namen und die Adresse des leistenden Unternehmers, stünde der Vorsteuerabzug auch dann nicht zu, wenn dem Leistungsempfänger Name und Anschrift des leistenden Unternehmens bekannt und die Umsatzsteuer (USt) unstrittig an das Finanzamt abgeführt worden wäre.

Nach der Rechtsprechung ist entscheidend, ob an Hand der Rechnung oder unschwierig zugänglicher anderer Erkenntnismittel der Leistende identifiziert werden kann. Da nicht einmal die Firmenbuchnummer, die ja unverändert gewesen sein musste, die auf der Eingangsrechnung angeführt war, die Firmenbuchnummer der A GmbH betrifft, **kann nicht die Rede davon sein, dass es für die Abgabenbehörde unschwierig möglich sein konnte**, zu eruieren, wer tatsächlich der leistende bzw. liefernde Unternehmer war, zumal es ja durchaus möglich gewesen wäre, dass sowohl ein Einzelunternehmen als auch eine GmbH an der gleichen Adresse tätig sind udgl. mehr (Umsatzsteuergesetz Kommentar, 3. Aufl., WUV, Ruppe, § 11, Tz 59 ff).

Angemerkt wird, dass der Rechnungsmangel betreffend Angabe des leistenden Unternehmens durch einen allfälligen Stempel anlässlich der Rechnungsbezahlung nicht saniert werden kann.

Die Behörde muss aufgrund der Angaben in der Rechnung **ohne** Durchführung eines **Ermittlungsverfahrens** den tatsächlichen Namen des Unternehmers samt seiner Anschrift erkennen können. Diese Voraussetzung war jedoch in gegenständlichem Berufungsfall **nicht** erfüllt, zumal die Behörde Ermittlungen anstellen hätte müssen, um eruieren zu können, wer nun tatsächlich Rechnungsaussteller war.

Sind der Name und die Anschrift des liefernden Unternehmers objektiv unrichtig, so wird dieser Mangel auch nicht durch den Umstand behoben bzw. saniert, dass den Abnehmern allenfalls bekannt ist, wer tatsächlich geliefert hat.

Somit sind die gesetzlich unabdingbaren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug hinsichtlich der Angabe auf der Rechnung betreffend den richtigen leistenden bzw. liefernden Unternehmer nicht erfüllt, weshalb bereits aus diesem Grund die gegenständlich berufungsanhängigen Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen sind.

Ad Art und Umfang der Leistung:

Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben werden als unzureichend erachtet (K/S/W § 11 Anm 117; UStR Rz 1508). Sogenannte Sammelbezeichnungen oder Gattungsbezeichnung sind nicht ausreichend (nicht ausreichend zB Speisen, Getränke, Lebensmittel, Textilwaren, Reinigungs- und Putzmittel, Büromaterial, Eisenwaren, Bekleidung, Fachliteratur, Wäsche, Werkzeuge; Kolacny-Caganek, UStG Kommentar, Manz, 3. Aufl., 2005, § 11 Anm. 7).

Bezeichnungen wie Reparaturen, **Lohnarbeit**, Fuhrleistungen **ohne weitere Angaben werden als unzureichend erachtet** (K/S/W § 11 Anm 117 zit in Ruppe, UStG Kommentar, 3. Aufl., § 11 Tz 68).

Der UFS ist zu der Ansicht gelangt, dass die Bezeichnung "1 Facharbeiter (ZZ Stunden)" aufgrund oben angeführter Ausführungen unzureichend ist, um die gesetzlich geforderten Voraussetzungen für eine ausreichende Leistungsbeschreibung auf der Rechnung zu erfüllen.

Ist die Leistung erbracht, aber unrichtig oder ungenau bezeichnet worden, so kommt es nach stRsp des BFH für den Vorsteuerabzug darauf an, **ob unter zumutbarer Heranziehung anderer Erkenntnismittel eine Identifizierung der tatsächlich erbrachten Leistungen möglich ist, was jedoch gegenständlich nicht der Fall ist, zumal der Bw. selber keine Aufzeichnungen udgl. hat, welche Leistungen bzw. Lieferungen genau erbracht wurden (Ruppe, a.a.O., § 11, Tz 68).**

Nach Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz ist aus der Bezeichnung "Facharbeiter" nicht einmal erkennbar, ob Werkleistungen erbracht wurden oder eine Arbeitskräftegestellung vorliegt.

Es konnten auch keine Aufzeichnungen vorgelegt werden, aus denen ersichtlich gewesen wäre, welche Tätigkeit ausgeübt wurde bzw. wo die in Rechnung gestellten Stunden tatsächlich geleistet wurden.

Hinsichtlich des Erfüllens der gesetzlich geforderten Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug werden die Bezeichnungen **"1 Facharbeiter (ZZ Stunden)" ebenso wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen udgl. (ohne weitere Angaben) als unzureichend** erachtet (K/S/W § 11 Anm 117 zit in Ruppe, UStG Kommentar, 3. Aufl., § 11 Tz 68).

Angemerkt wird, dass das in der Berufung angeführte VfGH-Erkenntnis die Steuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen betrifft, und nach Ansicht des UFS für gegenständlichen völlig anders gelagerten Fall nicht relevant ist, zumal im dortigen Fall völlig zweifelsfrei die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des dort in Rede stehenden Umsatzes vorlagen (was in gegenständlich berufungsanhängigem Fall der Bw. **nicht** vorliegt), und lediglich der **Buchnachweis** fehlte.

Gegenständlich ist ein fehlender Buchnachweis **nicht** Streitgegenstand, weshalb aus

angeführtem VfGH- Erkenntnis für das Berufungsbegehren des Bw. nichts gewonnen werden kann.

Da sowohl die gesetzlichen Bestimmungen betreffend Rechnungen bzw. Fakturen an die Angabe des Leistungserbringers sowie auch an die Angabe der erbrachten Leistungen aus oben angeführten Gründen **nicht** erfüllt sind, sind die berufungsgegenständlichen Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2012