



GZ. RV/3039-W/12,
miterledigt RV/2381-W/11,
RV/3212-W/10, RV/3947-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufungen Bw., vertreten durch Stb., vom 28. September 2009 und 30. September 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. August 2010 und 20. September 2012 betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2010 nach der am 4. April 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) erließ am 22.09.2009 den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2009. Darin wurde die ausgewiesene Vorsteuer in der Rechnung der Firma Elektro X. Installationen (vom 17.08.2009) iHv € 650,-- nicht anerkannt. In der Begründung führt das FA an, der Rechnungsaussteller habe zu diesem Zeitpunkt keinen Geschäftssitz im Inland gehabt.

Gegen diesen Bescheid brachte die Berufungswerberin (Bw) am 28.09.2009 das Rechtsmittel der Berufung ein.

Die Bw richtet sich gegen die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs iHv € 650,--. Es wird die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß ursprünglich eingebrachter Umsatzsteuervoranmeldung

(UVA) begehrt. Als Begründung führt die Bw an, sie habe am 08.07.2009 eine positive UID Abfrage (Stufe 2) durchgeführt. Dadurch habe sie mit Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt und alle Schritte einer gewissenhaften Prüfung durchgeführt.

Am 07.10.2009 erließ das FA eine abweisende Berufungsvorentscheidung (BVE). In seiner Begründung führt das FA iW den Grundsatz des §162 BAO an. Dieser beruhe darauf, dass das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen sei, bei dem anderen versteuert werden müsse, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Der VwGH habe aus diesem Grund ausgesprochen, die Absetzung von Betriebsausgaben könne trotz feststehender sachlicher Berechtigung abgelehnt werden, solange nicht sichergestellt sei, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger versteuern zu können. Die Abgabenbehörde habe keinen Hinweis auf eine geschäftliche Tätigkeit der Fa X. M.. Aus diesem Grund müsse die Abzugsfähigkeit verwehrt werden.

Weiters mangle es der Rechnung an der Angabe des richtigen Namens und der richtigen Anschrift des leistenden Unternehmers. Hinsichtlich des Arguments der positiven UID- Abfrage zitiert das FA eine VwGH- Entscheidung, die besage, das Risiko einer Enttäuschung in seinem guten Glauben habe der zu tragen, der im guten Glauben handle.

Im Vorlageantrag der Bw vom 14.10.2009 wurde iW vorgebracht, die Rechnung der Fa X. weise alle gem §11 UStG 1994 erforderlichen Merkmale auf und die Leistung wäre nachweislich erbracht worden. Zudem sei am 08.07.2009 eine UID- Abfrage erfolgt. Dadurch habe man sich davon überzeugt, die Fa X. sei beim FA erfasst und besitze eine gültige UID- Nummer. Alle dort aufgefunden Angaben würden mit jenen in der Rechnung übereinstimmen. Mit Verweis auf die Gutgläubensjudikatur des EuGH dürfe ein Leistungsempfänger darauf vertrauen, sein Recht auf Vorsteuerabzug – selbst bei objektiv mangelhafter Rechnung iSd §11 UStG – nicht zu verlieren, wenn er alle Maßnahmen getroffen habe, die von ihm erwartet werden können, um überzeugt zu sein, dass die einzelnen Rechnungsmerkmale der Wirklichkeit entsprechen (SWK 23/2008 970, SKW 25/2008 1035).

Die Begründungen des FA in der BVE seien nicht schlüssig und würden unvertretbare, durch das Gesetz nicht gedeckte Rechtsansichten enthalten. §162 BAO regle die Abzugsfähigkeit von Ausgaben, wenn der Abgabepflichtige den Empfänger der Ausgabe nicht benenne. Diese Ansicht würde auch das vom Finanzamt unvollständig zitierte VwGH- Erkenntnis vom 28.05.1997 belegen. Der Empfänger der Zahlung sei jedoch auf der Rechnung ersichtlich. Zudem könne das gesamte steuerliche Risiko von Abgabenhinterziehung nicht auf gutgläubige Steuerpflichtige abgewälzt werden.

Bezüglich der Aussage des FA, dass kein Hinweis auf eine geschäftliche Tätigkeit der Fa X. bestehe, ist der Bw unerklärlich, warum die Behörde diesem Unternehmen unter seiner

Adresse eine Steuernummer und eine UID- Nummer zugeteilt habe. Steuernummern würden von Behörden nur dann zugeteilt, wenn der Nachweis einer geschäftlichen Tätigkeit vorliege. Sollte die Behörde diesen Nachweis nicht verlangt haben, habe sie eine unvertretbare, vom Gesetz nicht gedeckte Handlung begangen.

Hinsichtlich der Argumentation des FA, der richtige Name und die richtige Adresse seien auf der Rechnung nicht angeführt, entgegnete die Bw, beides stimme mit der UID- Abfrage überein und der Unternehmer X. habe die Leistung nachweislich erbracht.

Betreffend das Argument, das Risiko der Enttäuschung in seinem guten Glauben habe der im guten Glauben handelnde zu tragen, entgegnete die Bw, dass dabei auf ein Erkenntnis des VwGH vom 28.05.2007 (94/13/0230) Bezug genommen wird, welches auf den gegenständlichen Fall nicht übertragen werden könne. Das VwGH- Erkenntnis beschäftige sich mit einer Rechnung über zur Verfügung gestelltes Leihpersonal von einer Firma, die nicht auffindbar sei. Weiters wird der Nutzen einer UID- Abfrage in Frage gestellt, wenn sie den guten Glauben nicht schützt.

Das FA legte den Vorlagebericht am 23.11.2009 dem UFS zur Entscheidung vor.

Das FA erließ am 27.8.2010 den Umsatzsteuer(jahres)bescheid 2009 und führte in der Begründung aus, betreffend der vorgenommenen Vorsteuerkürzung iHv € 650,-- werde auf die Begründung der Festsetzung der Umsatzsteuer für den Monat 8/2009 verwiesen.

Das FA erließ am 01.09.2010 den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 07/2010. Darin wurde angeführt, die vorgelegten Rechnungen betreffend die Y. Bau- und Handels GmbH berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Dadurch wurde die Vorsteuer vom FA um € 7.450,-- gekürzt. In der Begründung führt das FA an, der auf den Rechnungen angeführte Unternehmer existiere nicht an der angeführten Adresse und ist steuerlich nicht mehr erfasst bzw aktiv. Es fehle daher an der Angabe des leistenden Unternehmens und daher liege keine Rechnung, die zum Vorsteuerabzug berechtige, vor.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw am 30.09.2010 das Rechtsmittel der Berufung ein. Die Bw richtet sich gegen die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs iHv € 7.450,--. Es wird die Festsetzung der Umsatzsteuer gemäß ursprünglich eingebrachter UVA 07/2010 begehrt. Als Begründung führt die Bw an, sie habe am 18.06.2010 eine positive UID Abfrage (Stufe 2) durchgeführt. Dadurch habe sie mit Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt und alle Schritte einer gewissenhaften Prüfung durchgeführt.

Das FA legte ohne Erlassung einer BVE die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Das Finanzamt (FA) erließ am 08.07.2011 den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 09/2010. In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass die Festsetzung

unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt sei. Diese seien der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen. Der Prüfer führt an, die geltend gemachten Vorsteuern iHv € 6.842.-- würden nicht anerkannt werden können, weil die Rechnung eine Firma als leistenden Unternehmer aufliste, der an der angegebenen Adresse nicht existent sei. Die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmens schließe für sich allein die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 aus.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 28.07.2011.

Die Bw richtet sich gegen die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs iHv € 6.842,-- bei der UVA 09/2010. Es wird begehrt, den Vorsteuerabzug gemäß UVA 09/2010 in voller Höhe zuzulassen.

Zudem wird beantragt, dass im Falle einer Vorlage an den UFS die Entscheidung gemäß § 282 BAO durch den gesamten Senat gefällt wird und gemäß § 284 BAO eine mündliche Verhandlung stattfindet.

Als Begründung für die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs wird angeführt, die in Rechnung gestellte Leistung wäre von der Y. Bau GmbH erbracht worden. Dies habe die Behörde geprüft und nicht bezweifelt.

Dem Argument, das leistende Unternehmen existiere an der auf der Rechnung angeführten Adresse nicht, entgegnete die Bw, sie habe vor der Beauftragung der Y. Bau und Handels GmbH – damals noch Y. Gastro GmbH – am 09.02.2010 und danach laufend eine genaue Prüfung der Unternehmereigenschaft des Unternehmens durchgeführt. Diese Prüfung beinhalte

- einen Firmenbuchauszug vom 29.01.2008
- eine Gewerbeanmeldung des Baumeistergewerbes vom 05.02.2008
- einen Auszug aus dem Gewerberegister vom 02.04.2008
- eine Bestätigung der Meldung des Geschäftsführers zum damaligen Zeitpunkt
- eine Passkopie des Geschäftsführers zum damaligen Zeitpunkt
- eine Mail des Stb nach Überprüfung der Daten zum 09.02.2010
- jeweils eine Überprüfung der UID- Nummer vom 09.02.2010 und vom 11.06.2010.

Kopien der im Berufungsschreiben angeführten Prüfungshandlungen waren der Berufung beigelegt.

Das Bauunternehmen habe entgegen der Behauptung der Behörde im Zeitpunkt der Auftragserteilung und bis spätestens zur Konkurseröffnung am 13.10.2010 an der Adresse Wien, Z-Gasse existiert, weil von der Y. Bau und Handels GmbH bis 04.10.2010 Bauleistungen an die Bw erbracht worden seien und die Berufungswerberin mit dem Bauunternehmen in dauerndem Kontakt gestanden sei. Aufgrund des Entzugs der UID- Nummer im Oktober 2010

habe die Bw von den im Oktober 2010 bezahlten Rechnungen keinen Vorsteuerabzug mehr geltend gemacht.

Aufgrund der vorgenommenen Überprüfungen der Daten des leistenden Unternehmers habe die Bw alle Maßnahmen getroffen, welche einem ordentlichen Kaufmann zumutbar seien. Es stehe daher der Vorsteuerabzug zu.

Der Berufung waren Auszüge aus der Literatur beigelegt.

Die Behauptung, dass das Unternehmen an der angeführten Adresse zum Zeitpunkt der Geschäftsbeziehung nicht existiert hätte, sei daher unrichtig.

Die Bw habe sich keines Unternehmens bedient, welches

1. Jung und ohne Vermögenssubstanz gewesen sei (Gründung 2006)

2. Mit ausländischen Gesellschaftsorganen.

- die erst kürzere Zeit in Österreich gemeldet gewesen seien (die Meldung des Geschäftsführers stamme vom 9.1.2008) und

- instabile Wohnverhältnisse im Inland gehabt hätte (der Wohnsitz des Geschäftsführers hätte seit zwei Jahren bestanden).

Die Bw habe aG der vorgenommenen Überprüfungen der Daten des leistenden Unternehmens alle Maßnahmen getroffen, welche einem ordentlichen Kaufmann zumutbar seien. Daher stehe auch der Vorsteuerabzug gemäß der dargestellten Literatur zu.

Im ggstdl Fall würden keine missbräuchliche Gestaltung und/oder Rechnungsmängel vorliegen, sondern die Behörde behaupte, ohne dafür Beweismittel anzuführen, dass das Unternehmen an der Sitzadresse nicht existiert hätte. Diese Behauptungen seien unrichtig und seien widerlegt worden.

Der Vorsteuerabzug stehe daher zu.

Das FA lege ohne Erlassung einer BVE die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Das FA erließ am 20.9.2012 den Umsatzsteuer(jahres)bescheid 2010. Betreffend die vorgenommene Vorsteuerkürzung iHv € 14.292,-- wurde auf die Begründung der Festsetzung der Umsatzsteuer für den Monat 7/2010 sowie für den Monat 9/2010 auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung (Niederschrift vom 9.6.2011) verwiesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurden iW die Ausführungen in der Berufung gegen die UVA 09/2010 wiederholt.

In der am 4. April 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw ergänzend ausgeführt, er lege zum Beweis dafür, dass die Fa Y. Bau GmbH an der angegebenen Adresse existiert habe, den Mietvertrag der Y. beginnend mit 1.2.2008, die Quittung über die Zahlung der Miete Oktober 2010 durch die Y. sowie die Kündigung des Mietverhältnisses durch den Masseverwalter Dr. RA, womit der Bestandsvertrag per 31.1.2011 geendet habe, vor. Aus diesen Unterlagen ergebe sich zweifelsfrei, dass die Betriebsprüfung von der Existenz der Firma ohne Probleme ausgehen konnte. Hinzuzufügen sei, dass die Fa Y. in einem der Bw gehörenden Gebäude eingemietet gewesen sei.

Ferner wies der steuerliche Vertreter der Bw auf die am 11.6.2010 getätigte Abfrage und Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer der Y. hin. Es sei bereits einmal, und zwar im Februar 2010, die Gültigkeit der UID-Nummer abgefragt worden. Es sei wohl nicht zumutbar, ununterbrochen derartige Abfragen durchzuführen.

Die Bw habe alles getan, um die Existenz der Y. zu bestätigen; so sei eine Firmenbuchanfrage durchgeführt, ein Auszug aus dem Gewerberegister und die Bestätigung der Meldedaten des Geschäftsführers eingeholt sowie auch eine Kopie des Passes des Geschäftsführers angefertigt worden.

Die Vertreter der Amtspartei führten in der mündlichen Verhandlung iW aus, es habe am 2.3.2010 durch den Betriebsprüfer eine Begehung der Firma stattgefunden, bei der festgestellt worden sei, dass kein Hinweis auf einen Betrieb existiere. Weiters existiere eine Niederschrift vom 24.6.2010 die Fa Y. betreffend, aus der sich ergebe, dass ein Vertreter der Firma zur Schlussbesprechung geladen worden sei, aber niemand erschienen sei und auch keine Ansprechperson existiert hätte.

Die UID-Nummer der Y. sei am nächsten Tag nach der von der Bw getätigten Abfrage begrenzt worden. Es sei jedenfalls zumutbar, eine UID Nummer, deren Gültigkeit bereits einmal überprüft worden sei, in regelmäßigen Abständen abzufragen, was sich aus der Entscheidung des UFS vom 6.10.2010, RV/2835-W/10, ergebe.

Weiters liege dem FA eine Vollmacht der Y. an einen Hrn S. B. vor, wonach diesem Herrn Vertretungsvollmacht erteilt werde und er befugt werde, die Gesellschaft gegenüber der F. ST. OEG sowie auch der E. ST. Hausinhabung zu vertreten. Hr B. hätte aber keine Funktion in der Firma, er sei auch kein Unternehmer und regelmäßig beim AMS arbeitslos gemeldet gewesen. Unklar sei auch, wer seitens der Y. die Vollmacht unterschrieben hätte.

Ab dem 1.6.2010 habe die Geschäftsführung der Y. gewechselt und seit dem 1.6.2010 sei Hr H. V. Geschäftsführer gewesen. Das FA hätte ihn nirgends auftreiben können.

Weiters sei darauf hinzuweisen, dass nach am 4.10.2010 eine Rechnung über Leistungszeitraum Juli bis September erstellt worden sei; diese Rechnung sei Grundlage für einen Teil des geltend gemachten Vorsteuerabzuges gewesen; es sei nicht ersichtlich, von wem die Rechnung unterfertigt worden sei.

Die vom Steuerberater vorgelegten Unterlagen betreffend Mietverhältnis sein nur im Innenverhältnis zwischen der Bw und der Y. von Relevanz. Hinzuweisen sei nochmals darauf, dass der Prüfer im März 2010 an der strittigen Adresse Z-Gasse keine betrieblichen Aktivitäten der Y. habe feststellen können. Wer die strittigen Rechnungen tatsächlich geschrieben habe, sei nicht mehr feststellbar.

Der steuerliche Vertreter der Bw führte aus, die Vollmacht der Y. an S. B. habe sich auf die Liegenschaft L-straße ABC erstreckt. Dies sei diejenige Liegenschaft, auf der die strittigen Bauvorhaben durchgeführt worden seien.

Der steuerliche Vertreter der Bw legte dem Berufungssenat ein Konvolut Rechnungen mit Leistungszeitraum Mai bis September 2010 vor. Weiters legte er den Mietvertrag der Y. beginnend mit 1.2.2008, die Quittung über die Zahlung der Miete Oktober 2010 durch die Y. sowie die Kündigung des Mietverhältnisses durch den Masseverwalter Dr. RA, womit der Bestandsvertrag per 31.1.2011 geendet habe, vor.

Die Vertreter der Amtspartei legten dem Berufungssenat die Vollmacht der Fa Y. an Hrn S. B. vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Die Bw, eine offene Gesellschaft, bestehend seit 29.12.2005, betreibt als Unternehmensgegenstand die Renovierung und Vermietung von Wohnungen sowie den Handel mit Waren aller Art.

Umsatzsteuer 2009:

Die Bw erteilte im Jahr 2009 den Auftrag, die Elektroinstallationen in der Wohnung L-straße DEF zu sanieren. Als Auftragnehmer wurde die Fa Elektro X. genannt.

Die Fa Elektro X. ist ein laut Angaben des Hrn X. seit 9/2008 bestehendes Einzelunternehmen des Hrn X. M. mit angegebenem Sitz in H.-Gasse HIJ, 9999 Wien. Es handelt sich um ein Nachfolgeunternehmen der Fa Elektro X. Inst. KG, welches mit Beschluss des Handelsgerichts

Wien vom 20.8.2008 infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrags mangels Vermögen aufgelöst wurde.

Seit behaupteter Betriebseröffnung 9/2008 wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch sonstige steuerliche Obliegenheiten vom Abgabepflichtigen wahrgenommen. Bei einer Begehung des Betriebsortes am 23.7.2009 wurden keine Anhaltspunkte für die aufrechte Tätigkeit des Einzelunternehmens vorgefunden und auch vom Abgabepflichtigen selbst wurden keine Hinweise für eine Tätigkeit der Firma gegeben. Die Umsatzsteuersonderprüfung des FA für den Zeitraum 9/2008 – 5/2009 fand ohne Mitwirkung und Anwesenheit des Hrn X. M. statt.

Hr X. hatte seinen Hauptwohnsitz bis 3.4.2009 an der behaupteten Sitzadresse gemeldet. Seit 4.4.2009 hat er keine inländische Meldeadresse.

Am 8.7.2009 wurde von der Bw eine Abfrage der UID-Nummer der Fa X. M. mit der Stufe 2 durchgeführt und deren Gültigkeit bestätigt.

Am 20.8.2009 erließ das FA einen UID-Begrenzungsbescheid hinsichtlich der Fa X. M.. Die Gültigkeit der UID-Nummer endete mit 21.8.2009. Die UID-Nummer war am 12.1.2009 an die Fa X. M. vergeben worden.

Nach Abschluss der Arbeiten betreffend Elektro Installationen (siehe oben) wurde am 17.8.2009 die Rechnung an die Bw gelegt. Auf der Rechnung war als Rechnungsaussteller „Elektro X. Installationen“ angegeben und als Leistungszeitraum „Juni-Juli-August“ ausgewiesen. Als Adresse war „9999 Wien, H.-Gasse HIJ“ angeführt. Als Firmenbuchnummer wurde „123456“, die FB-Nummer der Fa Elektro X. Inst. KG, angegeben. In der Rechnung wurde eine Umsatzsteuer iHv € 650,-- ausgewiesen.

Zum Zeitpunkt der Leistungserbringung und der Rechnungslegung der Fa X. an die Bw im August 2009 existierte die Fa X. M. nicht. Sie entfaltete keine geschäftliche Tätigkeit. Sie hatte mangels Existenz den Sitz nicht an der in der Rechnung angeführten Adresse H.-Gasse HIJ, 9999 Wien.

Der richtige Name und die richtige Anschrift des Leistungserbringers waren in ggstdl Rechnung nicht angeführt.

Umsatzsteuer 2010:

Die Bw hatte seit 2008 eine Geschäftsbeziehung mit der Fa Y. Bau und Handels GmbH. Sie erteilte der Y. den Auftrag für Reparaturarbeiten in verschiedenen Objekten.

Rechnungsausstellung Juli 2010:

Die ggstdl Arbeiten wurden im Leistungszeitraum Mai bis Juli 2010 erbracht. Darüber wurden im Juli 2010 sieben Rechnungen an die Bw ausgestellt und Umsatzsteuer iHv € 7.450,-- in Rechnung gestellt. Die Rechnungen wurden jeweils am Tag der Rechnungsausstellung bar bezahlt. Als leistender Unternehmer war auf allen Rechnungen angeführt:

„Y. Bau und Handels GmbH“.

Als Adresse des leistenden Unternehmers war auf allen Rechnungen angegeben:

„8888 Wien, Z-Gasse KLMN.“

Auf allen Rechnungen war die UID-Nummer der Y. Bau und Handels GmbH angeführt. Die Gültigkeit dieser UID-Nummer war am 24.6.2010 abgelaufen. (Begrenzungsbescheid vom 23.6.2010).

Rechnungsausstellung August und September 2010:

Die Arbeiten wurden im Leistungszeitraum Juni bis September 2010 erbracht. Darüber wurden im August und September 2010 Rechnungen an die Bw ausgestellt und Umsatzsteuer iHv € 6.842,-- in Rechnung gestellt. Die Rechnungen wurden jeweils am Tag der Rechnungsausstellung bar bezahlt. Als leistender Unternehmer war auf allen Rechnungen angeführt:

„Y. Bau und Handels GmbH“.

Als Adresse des leistenden Unternehmers war auf allen Rechnungen angegeben:

„8888 Wien, Z-Gasse KLMN.“

Auf allen Rechnungen war die UID-Nummer der Y. Bau und Handels GmbH angeführt. Die Gültigkeit dieser UID-Nummer war am 24.6.2010 abgelaufen. (Begrenzungsbescheid vom 23.6.2010).

Die Y. Bau und Handels GmbH wurde 2006 gegründet und hieß ursprünglich Y. Gastro GmbH. Der Antrag auf Änderung langte am 27.5.2010 ein und wurde am 8.6.2010 im Firmenbuch eingetragen. Sie ist auf dem Gebiet des Bauwesens tätig. Geschäftsführer war Hr P. K.. Er ist polnischer Staatsbürger und hat seit 9.1.2008 seinen Hauptwohnsitz am Firmensitz 8888 Wien, Z-Gasse KLMN. Am 1.6.2010 wurde im Firmenbuch als Geschäftsführer Hr H. V. eingetragen und Hr K. als Geschäftsführer gelöscht. Der diesbezügliche Antrag auf Änderung langte am 19.5.2010 ein. Am 11.10.2010 wurde gemäß Beschluss des Handelsgerichts Wien der Konkurs über das Vermögen der Y. Bau und Handels GmbH eröffnet. Die Gesellschaft ist infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Masseverwalter ist seit 12.10.2010 Hr Dr. R. G. RA .

Seit April 2010 wurden von der Y. Bau- und Handels GmbH weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch

sonstige steuerliche Obliegenheiten wahrgenommen. Die Finanzverwaltung konnte keinen Kontakt zu den Geschäftsführern der Y. Bau und Handels GmbH herstellen. Die Außenprüfung bei der Y. Bau und Handels GmbH betreffend Umsatzsteuer 8/2009 – 3/2010 fand ohne Mitwirkung der Abgabepflichtigen statt. Die einzige bekannte Telefonnummer war nicht mehr aufrecht. Auf schriftliche Vorladungen wurde nicht reagiert. Bei einer Begehung des Betriebsortes am 2.3.2010 wurden keine Anhaltspunkte für die aufrechte Betriebstätigkeit vorgefunden. Es war kein Firmenschild angebracht, auf der Gegensprechanlage fand sich kein Hinweis auf eine Firma. Auch der neu bestellte Geschäftsführer Hr H. V. hat nie auf schriftliche Vorladungen reagiert und hat in Österreich keinen Wohnsitz angemeldet.

Die Bw als Vermieterin hat mit der Y. als Mieterin einen Mietvertrag betreffend ein Geschäftslokal in 8888 Wien, Z-Gasse KLMN, beginnend mit 1.2.2008, für die Dauer von 3 Jahren abgeschlossen. Für das Monat Oktober 2010 wurde für ggstdl Objekt Miete bezahlt. Der Mietvertrag wurde vom Masseverwalter der Y. mit Schreiben vom 18.10.2010 gekündigt.

Die Bw hat zweimal die Gültigkeit der UID-Nummer der Y. Bau und Handels GmbH überprüft, und zwar am 9.2.2010 und am 11.6.2010. Ferner hat die Bw die Y. betreffend zu Beginn der Geschäftsbeziehung am 29.1.2008 einen Firmenbuchauszug anfertigen lassen, sich die Gewerbeanmeldung des Baumeistergewerbes vom 5.2.2008, einen Auszug aus dem Gewerberegister vom 2.4.2008, die Bestätigung der Meldung des Geschäftsführers Hrn P. K. vom 8.1.2008 sowie eine Passkopie des Geschäftsführers zum damaligen Zeitpunkt besorgt. Zum Zeitpunkt 9.2.2010 wurde eine Einsicht in das Firmenbuch und in das Gewerberegister durchgeführt. Von einer am 4.10.2010 an die Y. bezahlten Rechnung hat die Bw keinen Vorsteuerabzug (mehr) geltend gemacht.

Auf den strittigen Rechnungen war als leistender Unternehmer eine Firma, nämlich die Y. Bau und Handels GmbH angeführt, die unter der angegebenen Anschrift nicht existierte. Sie entfaltete an der angegebenen Anschrift 8888 Wien, Z-Gasse KLMN, spätestens seit März 2010 keine Geschäftstätigkeit.

Die Angabe des leistenden Unternehmers war somit in den Rechnungen nicht enthalten.

Die auf den Rechnungen angeführte UID-Nummer der Fa Y. Bau- und Handels GmbH war falsch, da die UID-Nummer nicht mehr gültig war.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung:

Die Daten der Bw sind unstrittig.

Ad Umsatzsteuer 2009:

Die Feststellungen über das Einzelunternehmen des Hrn X. M. gründen sich auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 09/2008 – 05/2009 bei der Fa X. M. (s Tz 1). Der Sitz der Fa X. M. ist im UID-Bescheid, in der strittigen Rechnung und im Abgabensinformationssystem des Bundes angeführt.

Der Firmenbuchauszug der Fa X. Elektro Inst. KG liegt vor.

Die fehlende steuerliche Mitwirkung des Hrn X. M. ist aus den Feststellungen des Betriebsprüfers bei der Außenprüfung, aus dem Arbeitsbogen des Betriebsprüfers und aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes betreffend Hrn X. M. ersichtlich. Die Feststellungen über die Begehung des Betriebsortes sind in einem Aktenvermerk im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung enthalten. Demnach wurde bei einer Begehung am 23.7.2009 der Abgabepflichtige an der angegebenen Betriebsadresse 9999 Wien, H.-Gasse HIJ, nicht angetroffen und es wurde festgestellt, dass sich an der Adresse zwar ein Geschäftslokal bzw Geschäftsraum befindet, welches jedoch schon längere Zeit geschlossen scheint, da im Eingangsbereich viele Poststücke abgelegt sind und kein Postkasten vorhanden zu sein scheint. Auch als Wohnadresse scheint der Geschäftsraum lt AV ungeeignet zu sein. Die Verständigung über den Prüfungsbeginn (zugestellt mittels Rsa-Brief) wurde nicht behoben. Der Bescheid über den Prüfungsauftrag konnte nicht zugestellt werden, da der Abgabepflichtige nicht angetroffen wurde. Die Umsätze wurden geschätzt.

Die Auskunft aus dem Melderegister betreffend Hrn X. M. liegt vor. Es ist demnach unbekannt, wo er im Zeitraum der Leistungserbringung und Rechnungslegung seinen Wohnsitz hatte. Jedenfalls war er seit 4.4.2009 im Inland nicht gemeldet, ein Indiz für die Nichtausübung der geschäftlichen Tätigkeit.

Die Abfrage der UID-Nummer ist nachgewiesen, ebenso wie das Ende deren Gültigkeit.

Die strittige Rechnung befindet sich im Akt. Die auf der Rechnung angegebene Firmenbuchnummer ist die der nicht mehr existenten Fa Elektro X. Inst. KG.

Dass die Firma X. M. zum Zeitpunkt der angeblichen Leistungserbringung und Rechnungslegung keine geschäftliche Tätigkeit entfaltete und ihren Sitz nicht an der in der Rechnung angeführten Adresse hatte, ist für den Berufungssenat aG der zahlreichen dargestellten Indizien erwiesen. Hr X. hatte keinen inländischen Wohnsitz; an der angegebenen Firmenadresse war niemand anzutreffen; die Adresse war als Geschäftssitz schon länger nicht mehr in Betrieb; eine geschäftliche Tätigkeit war bei der Begehung, die während des Zeitraums der angeblichen Leistungserbringung laut Rechnung stattfand, nicht festzustellen; überdies war die angeführte Adresse gleichzeitig die Wohnadresse des Hrn X. M., von der er sich aber bereits abgemeldet hatte; das FA konnte keinen Kontakt zum Abgabepflichtigen herstellen, die Poststücke wurden nicht behoben, Umsätze wurden nicht

gemeldet; bei der Vorgängerfirma wurde der Konkursantrag mangels Vermögen abgewiesen. Dass die Firma X. M. an der in der Rechnung angegebenen Adresse keinen Sitz hatte, ist nicht nur durch die Nichtentfaltung einer geschäftlichen Tätigkeit, sondern auch durch die Feststellungen des Betriebsprüfers bei der Begehung, die Unmöglichkeit, an dieser Adresse Schriftstücke zuzustellen und die angeführten Auffälligkeiten iZm dem an der gleichen Adresse befindlichen und abgemeldeten Hauptwohnsitz des Hrn X. M. erwiesen.

Auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse ist davon auszugehen, dass die Fa X. M. seit spätestens Anfang April 2009, dem Zeitpunkt der behördlichen Abmeldung des inländischen Wohnsitzes, nicht mehr existierte, wobei zweifelhaft ist, ob die Einzelfirma des Hrn X. M. überhaupt jemals eine Geschäftstätigkeit ausübte, was jedoch nicht streitgegenständlich ist.

Die Feststellung des FA, dass nicht der richtige Name und die richtige Adresse des Leistungserbringers in der streitgegenständlichen Rechnung angegeben waren, war daher gerechtfertigt.

Ad Umsatzsteuer 2010:

Die Geschäftsbeziehung der Bw mit der Fa Y. Bau GmbH ist unbestritten.

Die Rechnungen liegen vor. Deren Inhalt ist unstrittig, ebenso wie die in allen Fällen erfolgte Barzahlung. Der Ablauf der Gültigkeit der UID-Nummer der Fa Y. mit 24.6.2010 ist nachgewiesen und unbestritten.

Die firmenrechtlichen Feststellungen betreffend die Y. Bau und Handels GmbH sind durch Firmenbuchauszüge, Meldeabfragen etc erwiesen und unbestritten.

Dass die Y. seit April 2010 keine steuerlichen Obliegenheiten (mehr) wahrnimmt, ergibt sich aus dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei der Y., aus einer E-Mail des Prüfers an das FA Wien 07 und aus einem Vorhalt des FA 06 vom 18.10.2010, gerichtet an den Masseverwalter der Y.. Über die Begehung des Betriebsortes am 2.3.2010 wurde vom Prüfer der Y. ein Aktenvermerk angefertigt, welcher dem Berufungssenat vorliegt. Die Feststellungen über den neu bestellten Geschäftsführer der Y. gründen auf der erwähnten E-Mail.

Der Mietvertrag betreffend das Objekt 8888 Wien, Z-Gasse KLMN, wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw vorgelegt, ebenso wie die Quittung über die Bezahlung der Miete für Oktober 2010 und das Kündigungsschreiben des Masseverwalters der Y.. Von wem die Miete bezahlt wurde, ist aus der Quittung (Kassa-Eingang) nicht erkennbar. Es wurde handschriftlich in der Zeile „von“ ausgeführt: „Z KLMN Fa Y.“ und in der Zeile „für“ wurde ausgeführt: „Miete Okt 2010“. Es handelt sich offenbar um eine Barzahlung an die Bw, eine für die Zahlung von Mieten im geschäftlichen Bereich jedenfalls ungewöhnliche Vorgangsweise.

Der Berufungssenat kann aus diesen vorgelegten Unterlagen weder erkennen, dass die Fa Y. ihren Geschäftssitz an der angeführten Adresse hatte noch, dass die Fa Y. im Streitzeitraum eine geschäftliche Tätigkeit entfaltete bzw als Unternehmerin noch existent war. Es kann nur festgestellt werden, dass der Mietvertrag noch aufrecht und nicht gekündigt war. Ob jemand die Wohnung bewohnte und wenn ja, zu welchem Zweck, ist nicht nachvollziehbar.

Die Überprüfung der Y. durch die Bw wurde vom steuerlichen Vertreter durch geeignete Unterlagen nachgewiesen und ist unbestritten.

Dass auf der in den streitgegenständlichen Rechnungen angegebenen Anschrift keine Geschäftstätigkeit von der Y. Bau und Handels GmbH erbracht wurde, ist für den Berufungssenat aG der zahlreichen dargestellten Indizien erwiesen. An der Adresse war kein Firmenschild angebracht, an der Gegensprechanlage war kein Hinweis auf eine Firma ersichtlich, Zustellungen an diese Adresse konnten nicht durchgeführt werden, der alte Geschäftsführer hatte am behaupteten Firmensitz gleichzeitig seinen Hauptwohnsitz. Aus dem erwähnten Aktenvermerk des Prüfers (Begehung am 2.3.2010) ergibt sich, dass seit spätestens März 2010 die angeführte Adresse nicht (mehr) der Firmensitz der Y. Bau und Handels GmbH ist. Scheint in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift nicht existiert, so fehlt es nach der Judikatur an der Angabe des leistenden Unternehmers (s zB VwGH 14.1.1991, 90/15/0042).

Dazu kommt noch, dass durch die Missachtung aller steuerlicher Obliegenheiten, die Unmöglichkeit der Kontaktaufnahme durch das FA mit dem alten und neuen Geschäftsführer, die Nichtbehebung der vom FA versendeten Schriftstücke, die fehlende Meldung eines inländischen Wohnsitzes durch den neuen Geschäftsführer, den angegebenen, nicht existierenden Firmensitz und die zeitnah erfolgte Konkurseröffnung der Fa Y. nicht nachvollzogen werden kann, ob die bei der Bw unstrittig erbrachten Leistungen überhaupt der Fa Y. zuzurechnen sind bzw ob diese überhaupt noch eine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat.

Die Bw konnte diese Feststellungen nicht entkräften. Sie konnte keine Nachweise vorlegen, die den aufrechten Firmensitz der Y. an der angeführten Adresse oder die Ausübung einer Geschäftstätigkeit durch die Y. im fraglichen Zeitraum belegen würden. Sie hat lediglich behauptet, die Fa Y. habe die Leistungen erbracht und die Bw sei mit der Fa Y. in dauerndem Kontakt gestanden, ohne dafür irgendwelche Beweise vorzulegen.

Dass die UID-Nummer der Fa Y. zum Zeitpunkt der Leistungserbringung und Rechnungslegung nicht mehr gültig war, ist unbestritten.

Auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse ist davon auszugehen, dass die Fa Y. Bau und Handels GmbH spätestens seit März 2010 an der angeführten Adresse keine Geschäftstätigkeit

entfaltete und dort nicht ihren Firmensitz hatte. Zweifelhaft ist, ob die Fa Y. seit Juni 2010 (Bestellung des neuen Geschäftsführers, Ungültigkeit der UID-Nummer) überhaupt noch eine Geschäftstätigkeit entfaltete.

Die Feststellung des FA, dass es den str Rechnungen an der Angabe des leistenden Unternehmers mangelte, war daher gerechtfertigt. Zusätzlich ist auf die Angabe einer ungültigen UID-Nummer auf den Rechnungen hinzuweisen.

Rechtlich ist auszuführen wie folgt:

Verfahrensrechtlich:

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet (s § 274 BAO).

An die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides tretende Bescheide sind auch Umsatzsteuerveranlagungsbescheide, die an die Stelle von Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden treten (s Ritz, BAO § 274⁴, Rz 2 mwN).

Bringt die Partei auch gegen den späteren Bescheid eine Berufung ein, so gilt diese nur mehr als ergänzender Schriftsatz (s Ritz aaO, Rz 12 mwN).

Die gegen den Festsetzungsbescheid gerichtete Berufung gilt als gegen den Jahresbescheid gerichtet. In Folge des Weitergeltens der Berufung ist deren Zurückweisung als unzulässig geworden daher ausgeschlossen.

Im ggstdl Fall war somit (ausschließlich) über die Umsatzsteuer(jahres)bescheide 2009 und 2010 abzusprechen.

Materiellrechtlich:

Gemäß § 11 Abs 1 UStG 1994 ist ein Unternehmer, der Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssen 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"

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, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Die Rechnungsmerkmale des § 11 UStG 1994 stehen mit Gemeinschaftsrecht in Einklang. Die in der MwSt-Systemrichtlinie normierte Befugnis der Mitgliedstaaten, jene Kriterien aufzustellen, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann, muss im Einklang mit einem der Ziele der Richtlinie ausgeübt werden, das darin besteht, die Erhebung der MwSt und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen. Demnach können die Mitgliedstaaten, um die genaue Erhebung der MwSt und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen, verlangen, dass die Rechnungen zusätzliche Angaben enthalten, sofern diese Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (s VwGH E 2.9.2009, 2008/15/0065).

Die Rechnungsmerkmale einer Normalrechnung entsprechen den unionsrechtlichen Vorgaben der RL 2001/115/EG vom 20.12.2001, ABL 2001/15, 24, nunmehr integriert in Art 226 und 227 MwSt-RL. Nach der Rsp des EuGH (1.4.2004, RS C-90/02 „Bockemühl“, Slg I-3303) haben die Mitgliedstaaten das Recht, weitere Förmlichkeiten festzulegen, die die Erhebung und Überprüfung der Steuer sicherstellen und das Recht auf Vorsteuerabzug nicht praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren. Derartige Merkmale sieht das UStG zur Zeit nicht vor. (S Ruppe/Achatz, UStG, 4. Auflage September 2011, § 11, Rz 50/1).

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Urkunde kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (s VwGH E 2.9.2009, 2008/15/0065).

Weist eine Urkunde nicht die von § 11 Abs 1 UStG 1994 geforderten Angaben auf, berechtigt sie auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn eine Lieferung oder sonstige Leistung tatsächlich erfolgt sein sollte (s VwGH E 18.11.2008, ZI 2006/15/0205).

Die fehlende oder unvollständige Rechnung kann nicht (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) durch den Sachbeweis ersetzt werden, dass inhaltlich alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind. Es genügt daher nicht, wenn sich im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt ergibt, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Leistungen zu einem konkreten Zeitpunkt erbracht hat (s Ruppe/Achatz aaO § 11 Tz 57 mwN).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (s E 4.3.2009, ZI 2004/15/0174) muss in einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung iSd § 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. Wenn der Unternehmer an der in seiner Rechnung ausgewiesenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entwickelt hat, liegt keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vor.

Der Vorsteuerabzug kann dann vorgenommen werden, wenn die Leistung erbracht worden ist und eine formgerechte Rechnung vorliegt (s E v 28.9.2011, 2010/13/0146).

Die Versagung des Vorsteuerabzuges, wenn die Anschrift in der Rechnung nicht stimmt, weil die beiden Adressen "wegen nachweislich fehlender Geschäftstätigkeit" an diesen Adressen nicht die wirklichen Anschriften des Unternehmens gewesen sind, entspricht der ständigen Rechtsprechung des VwGH, wonach eine Rechnung, aus der nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers hervorgeht, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Eine Anschrift kann auch unrichtig sein, wenn sie mit der im Firmenbuch eingetragenen übereinstimmt (s E 24.2.2010, 2005/13/0006).

Ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, so fehlt es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Es liegt daher bei Angabe einer falschen Adresse keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. (S Ruppe/Achatz aaO Rz 60 mwN).

Für die Beurteilung der Richtigkeit der Anschrift stellt der VwGH auf den Zeitpunkt der Rechnungsausstellung ab (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059; 1.6.2006, 2004/15/0069, 21.11.2007, 2004/13/0133).

Gleiches wie im Fall einer falschen Adresse gilt nach der Rsp, wenn unter der angegebenen (existierenden) Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird (s Ruppe/Achatz aaO § 11 Rz 60/2 mwN).

Nach der Rsp des VwGH ist in diesen Fällen der Vorsteuerabzug nicht wegen Verletzung der Formvorschriften, sondern aus materiellen Gründen zu versagen (VwGH 27.11.2007, 2004/13/0133).

Die Angabe einer falschen Adresse ist kein „kleiner“ Formalfehler, sondern schließt den Vorsteuerabzug aus (s VwGH 24. 4. 1996, 94/13/0133, 0134, VwGH 26. 9. 2000, 99/13/0020. VwGH 25. 4. 2001, 98/13/0081, VwGH 1. 6. 2006, 2004/15/0069).

Die Rechnung ist auch dann mangelhaft, wenn die auf der Rechnung angegebene Adresse zwar mit der Eintragung im Firmenbuch übereinstimmt, aber nicht den Sitz des Unternehmers im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung bezeichnet (s VwGH 10. 8. 2005, 2005/13/0059 und 28. 2. 2007, 2004/13/0039; Scheiner/Kolacny/Caganeck, Umsatzsteuergesetz 1994; 34. Lfg Juli 2012).

Auch die Angabe einer ungültigen UID-Nummer ist nach der Judikatur ein Rechnungsmangel, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. (S UFS 6.10.2010, RV/2835-W/10; 25.10.2007, RV/2199-W/06; 9.7.2007, RV/1542-W/05). Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer hat nämlich eine für die Abgabenerhebung essentielle Überprüfungsfunktion, da durch kontrollierte Vergabe bzw Widerruf von UID-Nummern verhindert werden kann, dass Vorsteuerbeträge abgezogen werden, die aus Rechnungen stammen, die Nichtunternehmer, Kleinunternehmer oder Unternehmer, die nur steuerbefreite Lieferungen oder Leistungen erbringen, ausgestellt haben.

Im ggstdl Fall liegen daher nach den Sachverhaltsfeststellungen Rechnungsmängel vor.

2009: Bei der Rechnungsausstellung der Fa X. am 17.8.2009 entfaltete diese Firma an der angegebenen Adresse keine geschäftliche Tätigkeit und existierte nicht. Daher mangelt es an Name und Anschrift des liefernden bzw leistenden Unternehmers.

Es liegt ein Rechnungsmangel vor, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

2010: Bei den Rechnungen der Fa Y. war auf den strittigen Rechnungen, die im Zeitraum Juli 2010 bis September 2010 ausgestellt wurden, die Angabe des leistenden Unternehmers nicht enthalten, da die Y. Bau und Handels GmbH an der angegebenen Anschrift spätestens seit

März 2010 keine Geschäftstätigkeit ausübte. Daher mangelt es an Name und Anschrift des liefernden bzw leistenden Unternehmers. Darüber hinaus war eine ungültige UID-Nummer angeführt, da die Gültigkeit der angegebenen UID-Nummer am 24.6.2010 abgelaufen war. Es liegen daher Rechnungsmängel vor, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Die Bw wendet Vertrauensschutz ein, da sie mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt und alle Schritte einer gewissenhaften Prüfung durchgeführt habe.

Nach der Judikatur des VwGH, UFS und BFH gibt es bei Rechnungsmängeln keinen Vertrauensschutz. Demnach gehört eine ordnungsgemäße Rechnung zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (s BFH 30.4.2009, V/R 15/07).

Im E v 28.9.2011, 2010/13/0146 führt der VwGH aus, dass die Formvorschriften des § 11 Abs 1 Z 1 UStG 1994 nicht durch die Berufung auf die Erfüllung von Sorgfaltspflichten ersetzt werden können.

Im E VwGH v 3.7.2003, 2002/15/0155 wird dargelegt, es entspreche dem Regelungsziel und –zweck des § 12 UStG, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung abgezogen werden kann. Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug – unabhängig von Gut- oder Schlechtgläubigkeit – nicht zu.

Der UFS führt im E v 22.10.2010, RV/2852-W/07 (in diesem Sinne auch UFS, E 10.11.2011, RV/0824-G/08) zum Thema Vertrauensschutz bei Rechnungsmängeln aus:

"Abschließend bleibt auszuführen, dass § 12 UStG 1994 den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen nicht als Tatbestandsmerkmal vorsieht. Weder der EuGH hatte eine Sistierung der Rechnungsmerkmale im Blickfeld noch wurde dies vom Bundesfinanzhof oder vom Verwaltungsgerichtshof judiziert. Wie Laudacher in seinem Artikel *"Kein gemeinschaftsrechtlicher Gutglaubensschutz bei fehlenden Rechnungsmerkmalen"* (SWK 22/2009, S 662) ausführt, bezog sich nach der jüngsten

Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (vgl. BFH v. 30.4.2009, V R 15/07), die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *"Kittel"* und *"Recolta Recycling"* nicht auf den Fall, dass die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug fehlen. Vielmehr ist nach dieser Entscheidung der Vorsteuerabzug selbst dann zu verweigern, wenn die objektiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zwar vorliegen, jedoch auf Grund objektiver Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligte, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Es wird durch diese Rechtsprechung nicht das Recht auf Vorsteuerabzug hinsichtlich des Vertrauensschutzes erweitert, sondern begrenzt, weil eine *"betrügerische oder missbräuchliche Berufung auf das Gemeinschaftsrecht ... nicht erlaubt ist"* (Rn 54). Um sich den Abzug der Vorsteuer zu sichern, genügt daher bei fehlender bzw. unrichtiger Rechnungsadresse der Nachweis einer Abfrage des Gewerberegisters, des Firmenbuchs oder

einer Anfrage beim Finanzamt nicht."

Im E v 25.11.2011, RV/0750-W/11 führt der UFS aus, dass ein Rechnungsmangel durch die Gut- oder Schlechtgläubigkeit der beteiligten Unternehmer nicht geheilt wird.

Im E v 16.2.2012, RV/0546-W/08 stellt der UFS fest, nach der Rechtsprechung des EuGH ist der Schutz des guten Glaubens (nur) dann von Bedeutung, wenn ansonsten die formellen Voraussetzungen einer Rechnung erfüllt sind.

Nach Ruppe/Achatz aaO, § 12 Rz 98, gehen VwGH und FinVerw "davon aus, dass eine formal nicht ordnungsgemäße Rechnung auch bei Gutgläubigkeit des Abnehmers den Vorsteuerabzug ausschließt". Nach der Rsp des VwGH ist der Leistungsempfänger in seinem Vertrauen in die Richtigkeit der Angaben des leistenden Unternehmers nicht geschützt (s Ruppe/Achatz aaO, § 11 Rz 60/3).

Der Berufungssenat sieht keinen Anlass, von der dargestellten Rechtsprechung abzugehen.

Demnach berechtigen schwerwiegende Rechnungsmängel (wie im vorliegenden Fall) nicht zum Vorsteuerabzug. Es gibt diesbezüglich keinen Gutgläubensschutz. Dieser kann nur greifen, wenn alle Merkmale einer ordnungsgemäßen Rechnung vorliegen. Wird unter der angegebenen Adresse keine Geschäftstätigkeit entfaltet, steht der Vorsteuerabzug nicht zu.

Darüber hinaus wird bemerkt, dass nach Ansicht des Berufungssenates mit dem alleinigen Abverlangen von Formelnachweisen zum Nachweis einer gültigen Geschäfts- und Rechnungsadresse den angesprochenen unternehmerischen Obliegenheiten nicht Genüge getan wird, weil auch unseriöse Unternehmer danach trachten, wenigstens die formalen Erfordernisse zu erfüllen. Das Abverlangen von Formelnachweisen ist der Bw durchaus zu konzederen, allerdings hat sie keinerlei darüber hinausgehenden Nachweise geliefert. Die Behauptung, sie sei mit der Fa Y. in dauerndem Kontakt gestanden, hat sie nicht belegt. Sie hat auch nicht bekanntgegeben, auf welche Weise, mit welchen Personen und an welchen Orten sie kommuniziert hat. Es ist zu bedenken, dass eine intensive Geschäftsbeziehung mit der Fa Y. bestand, sodass es der Bw durchaus zumutbar gewesen wäre, sich einmal persönlich vom angegebenen Firmensitz der Y. zu überzeugen oder sich Identitätsnachweise der für die Y. handelnden Personen auch nach dem Jahr 2008 aushändigen zu lassen.

Zusammenfassend kommt der Berufungssenat zum Ergebnis, dass die im ggstdl Fall feststehenden gegebenen Rechnungsmängel (2009 und 2010 wird unter den angegebenen Adressen keine Geschäftstätigkeit entfaltet, 2010 UID-Nummer des Rechnungsausstellers ungültig, 2009 Unternehmen nicht existent) den Vorsteuerabzug ausschließen. Es gibt diesbezüglich einerseits keinen Vertrauensschutz, da dieser nur greifen kann, wenn alle

Merkmale einer ordnungsgemäßen Rechnung vorliegen; andererseits hat die Bw lediglich Formalnachweise eingeholt, konnte aber darüber hinausgehende Nachweise nicht erbringen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2013