

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers, vertreten durch WTH, über die Beschwerde vom 25.11.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 24.11.2015 betreffend die Erstattung von Vorsteuern für 01-12/2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die zu erstattende Umsatzsteuer 01-12/2014 wird mit 1.358,58 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 31.07.2015 begehrte der Beschwerdeführer (=Bf.) die Erstattung von Vorsteuern in Höhe von 1.358,58 Euro für den Zeitraum 01.01.2015 bis 31.12.2014

Dem Erstattungsantrag beinhaltete unter anderen eine Hotelrechnung (Sequenznummer 2) vom 08.05.2014 betreffend die Unterbringung von Mitarbeitern über 12.719,27 Euro netto und Vorsteuern in Höhe von 1.273,13 Euro.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 24.11.2015 setzte das Finanzamt die zu erstattenden Vorsteuern 01-12-/2014 mit Null fest.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass die angeforderten Originalrechnungen nicht vorgelegt worden seien.

In der Beschwerde vom 25.11.2015 führte der Bf. aus, dass er aus technischen Gründen auf die Plattform der deutschen Finanzverwaltung drei Wochen keinen Zugriff gehabt habe, weshalb er keine Möglichkeit gehabt habe, die elektronisch übermittelten Daten zu bearbeiten. In der Anlage wurden die Rechnungen vorgelegt.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 10.12.2015 wurde der Erstattungsbetrag mit 85,45 Euro festgesetzt.

Die Rechnung vom 08.05.2014, Sequenznummer 2, sei nicht anzuerkennen, weil diese mangelhaft im Sinne des § 11 UStG 1994 sei. Der Rechnungsbetrag übersteige 10.000 Euro, es fehle aber die Umsatzsteueridentifikationsnummer (=UID) des Empfängers, also des Bf. Auf Grund des Rechnungsmangels sei eine Erstattung nicht möglich.

Mit Eingabe vom 18.12.2015 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein.

Statt der berichtigten Rechnung legte der Bf. dem Vorlageantrag irrtümlich eine Rechnung aus dem Jahr 2015 bei, weshalb das Finanzamt im Vorlagebericht die Versagung der Erstattung beantragte.

Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes legte der Bf. am 22.11.2016 die berichtigte Rechnung vom 08.05.2014 mit der UID des Bf. vor.

Das Bundesfinanzgericht leitete die berichtigte Rechnung am 22.11.2016 an das Finanzamt zur Stellungnahme weiter.

In der Stellungnahme vom 06.12.2016 führte das Finanzamt aus:

Zu beachten sei Es sei zu beachten, dass im Urteil EuGH C-518/14, Rs Senatex, nur auf die Berichtigungsmöglichkeit im Zuge einer Außenprüfung, nicht jedoch auf das Einspruchsverfahren eingegangen worden sei. Aus diesem Grunde sei der dem Urteil zu Grunde liegende Sachverhalt nicht eins zu eins auf das Beschwerdeverfahren umzulegen.

Das Finanzamt lehne die Anerkennung der berichtigten Rechnung im Erstattungszeitraum ab.

Rechtslage

Unionsrecht

Art. 63 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, Richtlinie 2006/112, (=Richtlinie):

„Steuertatbestand und Steueranspruch treten zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.“

Art. 167 der Richtlinie bestimmt:

„Das Recht auf Vorsteuerabzug entsteht, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht.“

Art. 168 der Richtlinie:

„Soweit die Gegenstände und Dienstleistungen für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige berechtigt, in dem Mitgliedstaat, in dem er diese Umsätze bewirkt, vom Betrag der von ihm geschuldeten Steuer folgende Beträge abzuziehen:

a)

die in diesem Mitgliedstaat geschuldet oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert bzw. erbracht wurden oder werden;

Art. 178 der Richtlinie:

„Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige folgende Bedingungen erfüllen:

a)

für den Vorsteuerabzug nach Artikel 168 Buchstabe a in Bezug auf die Lieferungen von Gegenständen und [das] Erbringen von Dienstleistungen muss er eine gemäß den Artikeln 220 bis 236 sowie 238, 239 und 240 ausgestellte Rechnung besitzen;

Art. 179 der Richtlinie:

„Der Vorsteuerabzug wird vom Steuerpflichtigen global vorgenommen, indem er von dem Steuerbetrag, den er für einen Steuerzeitraum schuldet, den Betrag der Mehrwertsteuer absetzt, für die während des gleichen Steuerzeitraums das Abzugsrecht entstanden ist und gemäß Artikel 178 ausgeübt wird.

Art. 219 der Richtlinie:

„Einer Rechnung gleichgestellt ist jedes Dokument und jede Mitteilung, das/die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist.“

Art. 226 der Richtlinie:

„Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß den Artikeln 220 und 221 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

.....

3.

die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer im Sinne des Artikels 214, unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat;

Art. 273 der Richtlinie:

„Die Mitgliedstaaten können vorbehaltlich der Gleichbehandlung der von Steuerpflichtigen bewirkten Inlandsumsätze und innergemeinschaftlichen Umsätze weitere Pflichten vorsehen, die sie für erforderlich erachten, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und um Steuerhinterziehung zu vermeiden, sofern diese Pflichten im Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten nicht zu Formalitäten beim Grenzübergang führen.

Die Möglichkeit nach Absatz 1 darf nicht dazu genutzt werden, zusätzlich zu den in Kapitel 3 genannten Pflichten weitere Pflichten in Bezug auf die Rechnungsstellung festzulegen.“

Österreichische Rechtslage:

§ 11 UStG 1994:

(1) 1. 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. ...“

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;
- b) 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;....“

§ 12 UStG 1994:

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a

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.

§ 13 UStG 1994:

(3) Unternehmer, die nicht der inländischen Einkommensbesteuerung unterliegen oder deren Arbeitnehmer im Inland nicht unter den Steuerabzug vom Arbeitslohn fallen, können aus Anlaß einer Geschäfts- oder Dienstreise nur jene Vorsteuerbeträge abziehen, die in einer Rechnung (§ 11) an sie gesondert ausgewiesen werden. Im Falle der Mehraufwendungen für Verpflegung darf ein Vorsteuerabzug jedoch höchstens von den nach Abs. 1 und 2 als Tagesgeld festgesetzten Pauschbeträgen ermittelt werden.

Erwägungen

Die Rechtsprechung des VwGH geht unter Verweis auf das Urteil des EuGH "Terra Baubedarf", EuGH Rs C-152/02 vom 29.04.2004 davon aus, dass die Ausübung des Rechtes auf Vorsteuerabzug erst in dem Zeitpunkt möglich sei, in dem alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen und der Steuerpflichtige somit

auch über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügt (siehe VwGH vom 29.03.2007, 2004/15/0017, 06.07.2006, 2006/15/0183 sowie vom VwGH 02.09.2009, 2008/15/0065).

Im Urteil "Terra Baubedarf", Rs C-152/02 war die vom EuGH zu klärende Frage, ob ein Vorsteuerabzug für Dienstleistungen im Jahr 1999 zustehe, wenn die Leistungen im Jahr 1999 erbracht worden waren, über diese Leistungen Rechnungen vom Leistungserbringer noch 1999 ausgestellt worden waren, diese Rechnungen dem Leistungsempfänger jedoch erst im Jahr 2000 zugingen. Dies hat der EuGH im betreffenden Urteil verneint. Bei der vom EuGH beurteilten Sachlage (siehe Rs C-152/02, Rn 9) war somit im Jahr 1999 noch keine Rechnung beim Empfänger der Leistung vorhanden.

Im vorliegenden Fall wurde die Leistung im Jahr 2014 erbracht, die Rechnung im Jahr 2014 ausgestellt, ging die Rechnung dem Bf. als Leistungsempfänger Jahr 2014 zu und wurde das Entgelt im Jahr 2014 bezahlt. Der Bf. machte die Vorsteuer aus der strittigen Rechnung im Jahr 2013 geltend.

Wenn auch die strittige Rechnung nicht vollständig war, so war diese bereits im Jahr 2014, dem Jahr der Leistungserbringung vorhanden.

Damit ist aber die Sachlage im gegenständlichen Verfahren eine andere als die dem Urteil "Terra Baubedarf" zu Grunde liegende.

Bereits in den Urteilen des EuGH vom 15.07.2010 Rs C-368/09 (Pannon Gep Centrum kft) und vom 08.05.2013, EuGH Rs C-271/12 (Petroma Transports), denen formal mangelhafte Rechnungen, die erst nach Ablauf des jeweiligen Voranmeldungszeitraumes berichtigt worden waren, traf der EuGH nachstehende Aussagen zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges:

„Die Mitgliedstaaten dürfen den Vorsteuerabzug zusätzlich an das Vorliegen einer Rechnung mit bestimmten Inhalten knüpfen. Sollte aber eine (formal unvollständige) Rechnung vor Ergehen der behördlichen Entscheidung berichtigt werden, so ist diese Rechnung als ursprünglich richtig eingebbracht zu betrachten und ein Vorsteuerabzug im ursprünglichen Voranmeldungszeitraum zu gewähren (Rs C-271/12, Rn 34 unter Verweis auf Rs C-368/09 Rn 43 bis 45). Diese Sicht gewährleiste die Befolgung des Grundsatzes der Neutralität der Umsatzsteuer.“

Aber selbst wenn die Eingangsrechnung nicht alle erforderlichen Rechnungsangaben enthält, kann dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug zustehen. Dies ist dann der Fall, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für den Vorsteuerabzug geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind (EuGH vom 15.09.2016 – Rs. C-516/14, Barlis 06, RS1216655, Tz. 43). Die Finanzverwaltung darf sich nicht auf die Prüfung der *Rechnung* selbst beschränken. Sie hat alle vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen. Danach bedürfte es gar nicht der Rechnungsberichtigung, wenn genügend Informationen vorliegen.

Im Beschwerdefall war dem Finanzamt die auf der Rechnung fehlende UID des Bf. und die Erbringung der Leistung für das Unternehmen des Bf. bekannt (wurde bereits seit Jahren gleich abgewickelt).

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in seinem Urteil EuGH 15.09.2016 in der Rechtssache C 518/14, Senatex GmbH wie folgt entschieden

Art. 167, Art. 178 Buchst. a, Art. 179 und Art. 226 Nr. 3 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegenstehen, wonach der Berichtigung einer Rechnung in Bezug auf eine zwingende Angabe, nämlich die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, keine Rückwirkung zukommt, so dass das Recht auf Vorsteuerabzug in Bezug auf die berichtigte Rechnung nicht für das Jahr ausgeübt werden kann, in dem diese Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde, sondern für das Jahr, in dem sie berichtet wurde.

Nicht anders verhält es sich mit der Beschwerde gegenständlichen Rechnung.

Die berichtigte Rechnung ist folglich im Erstattungszeitraum 01-12/2014 zu berücksichtigen.

Warum die rückwirkende Wirkung einer Rechnungsberichtigung nur im Zuge einer Außenprüfung zum Tragen kommen soll, ist nicht nachvollziehbar und wäre auch unsachlich und sinnwidrig.

Wenn selbst bei fehlender UID der Vorsteuerabzug zustehen kann, kommt es nicht mehr darauf an, ob die Rechnung im Zuge einer Außenprüfung oder eines Beschwerdeverfahrens korrigiert wird.

Im Übrigen wurde die formal mangelhaften Rechnung noch vor Rechtskraft des Bescheides berichtet und um die fehlenden UID des Leistungsempfängers ergänzt. Zweifel an der Erbringung der Leistung bestehen nicht.

Offenbar beziehen sich die Bedenken des Finanzamtes in seiner Stellungnahme auf die dritte Frage im Urteil Senatex (Rn 44-47).

Mit dieser Frage sollte der Sache nach geklärt werden, ob die Steuerbehörden die Berichtigung einer zwingenden Angabe, nämlich der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer, in einer Rechnung als verspätet ansehen dürfen, wenn sie erst nach Erlass einer den Vorsteuerabzug versagenden Entscheidung dieser Behörden erfolgt.

Aus den Erklärungen der deutschen Regierung und von Senatex sei aber laut EuGH eindeutig hervorgegangen, dass das Finanzamt im Ausgangsverfahren erklärt habe, die von Senatex vorgelegten berichtigten Rechnungen anerkennen zu wollen, und dass es die von Senatex vorgenommenen Berichtigungen somit nicht als verspätet ansieht, so dass unter diesen Umständen die Frage nicht zu beantworten gewesen sei.

Wie bereits dargestellt macht es keinen Unterschied, wann eine Rechnung in einem offenen Verfahren korrigiert wird.

Das erkennende Bundesfinanzgericht schließt sich der Judikatur des EuGH zur Wahrung der Neutralität der Umsatzsteuer im Unternehmensbereich an (siehe auch Bundesfinanzgericht vom 22.01.2015, RV/6100159/2012, 11.12.2015, RV/2100220/2015).

Der Beschwerde war daher zu folgen und die berichtigte Rechnung im Beschwerdezeitraum 01-12/2014 zu berücksichtigen.

Der Erstattungsbetrag erhöht sich von bisher 85,45 Euro auf 1.358,58 Euro.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Gegen diese Entscheidung ist eine Revision zulässig, da die gegenständliche Beurteilung der Frage des Zeitraumes des Vorsteuerabzuges für berichtigte Rechnungen nicht im Einklang mit der bisherigen VwGH Judikatur steht (siehe insbesondere VwGH vom 06.07.2006, 2006/15/0183 sowie vom 02.09.2009, 2008/15/0065).

Graz, am 31. Jänner 2017