

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch WTH Hubner & Allitsch Stb GmbH & Co KG, Leonhardstraße 104, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 28.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 23.09.2016 betreffend Umsatzsteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Umsatzsteuer 2013

(Euro)

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige
Leistungen (einschl. Anzahlungen)

175.181,89

**Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen, sonstigen Leistungen und
Eigenverbrauch (einschließl. steuerpfl. Anzahlungen)**

175.181,89

Davon sind zu versteuern mit:

Bemessungsgrundlage

Umsatzsteuer

20% Normalsteuersatz

65.870,00

13.174,00

10% ermäßigter Steuersatz

109.311,89

10.931,19

Summe Umsatzsteuer

24.105,19

Innergemeinschaftliche Erwerbe

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen

52.838,33

Gesamtbetrag der steuerpfl. innergemeinschaftlichen Erwerbe

52.838,33

Davon sind zu versteuern mit:

Bemessungsgrundlage

Umsatzsteuer

20% Normalsteuersatz

52.838,33

10.567,67

Summe Erwerbsteuer

10.567,67

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	24.105,19
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+10.567,67
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-223.708,81
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-10.567,67
Festgesetzte Umsatzsteuer	-199.603,62

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

Entscheidungsgründe

I.

Aus dem Außenprüfungsbericht vom 23.09.2016 geht ua. Folgendes hervor:

„(...) *Steuerliche Feststellungen*

1. Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. KG“ [in der Folge: KG]

„*Im Jahr 2013 wurde aus insgesamt fünf Rechnungen der [KG] die in diesen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 abgezogen. Diese Rechnungen betreffen alle das Bauvorhaben V.*

Dabei handelt es sich um folgende Rechnungen:

a) Rechnung vom 25.06.2013	Re.Nr. 003/2013	4.000,00 Umsatzsteuer
b) Rechnung vom 09.07.2013	Re.Nr. 004/2013	4.000,00 Umsatzsteuer
c) Rechnung vom 29.07.2013	Re.Nr. 008/2013	4.000,00 Umsatzsteuer
d) Rechnung vom 22.08.2013	Re.Nr. 13/2013	4.000,00 Umsatzsteuer
e) Rechnung vom 10.10.2013	Re.Nr. 22/2013	3.320,00 Umsatzsteuer
		19.320,00 Umsatzsteuer

Folgende Rechnungsmängel wurden festgestellt:

> Auf sämtlichen Rechnungen fehlt die UID des Empfängers.

> Bei den Rechnungen a-c) fehlt die UID des Rechnungsausstellers (KG). Dazu wird festgehalten, dass die UID vom Finanzamt erst am 31.07.2013 vergeben wurde und somit erst ab diesem Tag gültig war.

> Auf sämtlichen Rechnungen fehlt die genaue Leistungsbeschreibung. Es wurden nur allgemeine Begriffe wie Putz- und Trockenbauarbeiten, Fassadenarbeiten, Estricharbeiten sowie Pauschale lt. Baufortschritt angeführt (...)

Steuerliche Auswirkung:

Nachdem die o.a. Rechnungen nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994 entsprechen, sind die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 nicht gegeben. Die im Jahr 2013 bisher geltend gemachten Vorsteuern sind daher um Euro 19.320,00 zu kürzen (...)“

II.

In diesem Sinne erging - nach einer Wiederaufnahme des Verfahrens (Umsatzsteuer-Erstbescheid 2013 vom 13.10.2014) - der hier angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 23.09.2016.

III.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 28.10.2016 mit im Wesentlichen folgender Begründung:

„ (...) Der EuGH hat bereits in der Rechtssache Maks Pen (EuGH 13.2.2014, C-18/13, Maks Pen) festgehalten, dass der Vorsteuerabzug integraler Bestandteil des Mechanismus der Mehrwertsteuer ist und deshalb grundsätzlich nicht eingeschränkt werden kann. Dabei führt der EuGH in weiterer Folge aus, dass für das Recht auf Vorsteuerabzug die materiellen Voraussetzungen iSd Art 168 lit a MwStSyst-RL erfüllt sein müssen. Art 168 lit a MwStSyst-RL fordert für das Recht auf Vorsteuerabzug, (1) dass der Betreffende Steuerpflichtiger iSd RL ist, (2) die Gegenstände oder Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für die Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und (3) die Gegenstände oder Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht worden sind. „Sind diese Voraussetzungen erfüllt, kann der Vorteil des Vorsteuerabzugs folglich grundsätzlich nicht versagt werden“ (EuGH 13.2.2014, C—18/13, Maks Pen). Der EuGH führt weiters in der Entscheidung an, dass der Vorsteuerabzug versagt werden kann, wenn (1) der Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllt ist und (2) das[s] „Wissenmüssen“ diesbzgl. objektiv feststeht. Liegt kein Betrug vor, sind mangelhafte Rechnungskriterien nicht mit der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug zu sanktionieren. Streng genommen kann daher anhand dieser Entscheidung abgeleitet werden, dass die Rechnung keine materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist.

Die jüngere EuGH-Rechtsprechung schlägt im Urteil Balis (EuGH 15.09.2016, Barlis 06, C-516/14) in die gleiche Kerbe und verweist zunächst eindeutig auf das Urteil Polski Trawertyn (EuGH 01.03.2012, C-280/10), in dem der EuGH ebenfalls ausführt, dass der

Vorsteuerabzug gewährt werden muss, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmte formelle Voraussetzungen nicht erfüllt hat. Der EuGH geht im Urteil Balis allerdings noch einen Schritt weiter, in dem er festhält, „dass die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigern kann, weil eine Rechnung nicht die in Art. 226 der Richtlinie 2006/112 aufgestellten Voraussetzungen erfüllt, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind“ (...)

Aus der Niederschrift ist daher eindeutig erkennbar, dass sich die Prüfung der Behörde ausschließlich auf die Rechnung selbst beschränkt hat. Nach Rechtsprechung des EuGH hat die Steuerbehörde allerdings auch beigebrachte zusätzliche Informationen zu berücksichtigen. Die Stellungnahme der steuerlichen Vertretung im Rahmen der Schlussbesprechung, worin eindeutig darauf hingewiesen wird, dass im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung kein Betrug vorlag und die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gem. Art 168 MwStSyst-RL erfüllt wurden, wurden weder berücksichtigt noch geprüft. Die Geschäftsvorfälle, denen die formal gesehen „mangelhaften“ Rechnungen zugrunde liegen, belegen allerdings eindeutig, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind. Sowohl [Beschwerdeführer]“ [in der Folge: Bf] „als auch [KG] waren zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung Unternehmer iSd § 2 UStG und damit Steuerpflichtige. Es handelt sich daher um einen Leistungsaustausch auf Unternehmerebene, die auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurde. Die erbrachten sonstigen Leistungen der [KG] stellten ertragsteuerlichen Herstellungsaufwand dar, der aufgewendet wurde, um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für Wohnzwecke gem. § 28 EStG zu erzielen, welche nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG steuerbare und steuerpflichtige Umsätze iVm § 1 UStG in Österreich darstellen.

Zusammenfassend lässt sich daher festhalten, dass im Sinne der geltenden Rechtsprechung des EuGH das Recht auf Vorsteuerabzug nicht verwehrt werden darf, da aus Sicht von [Bf.] zu keinem Zeitpunkt der Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllt gewesen ist noch dieser einen Betrug objektiv hätte feststellen können. Somit verbleiben Rechnungsmängel, die nach jüngster EuGH-Rechtsprechung ein Recht auf Vorsteuerabzug nicht verwehren können, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind (...)

Wir beantragen daher, den im Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 23.09.2016 enthaltenen Gesamtbetrag der Vorsteuern von EUR 204.388,81 um EUR 19.320,00 auf EUR 223.708,81 zu erhöhen (...) “

IV.

Die (abweisende) Beschwerdeentscheidung vom 23.06.2017 wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

„(...) Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist (...) das Vorliegen einer den Formerfordernissen des § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnung (vgl. dazu etwa VwGH 02.09.2009, 2008/15/0065).

Punkt 1) Zur mangelhaften Leistungsbeschreibung in den Rechnungen mit den Rechnungsnummern 003/2013, 004/2013, 08/2013, 13/2013 und 22/2013:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. c UStG 1994 hat die Rechnung „die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung“ zu enthalten.

Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen stellen keine handelsübliche Bezeichnung dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Bei sonstigen Leistungen müssen Art und Umfang der Leistung ersichtlich gemacht werden (Melhardt, Umsatzsteuer-Handbuch 2017, 1.5.4 Menge und handelsübliche Bezeichnung der Ware).

Dem vom [Bf.] zitierten Urteil des EuGH vom 15.09.2016, C—516/ 14, Barlis 06—Investimentos Imobiliarios e Turisticos SA, ist in diesem Zusammenhang zu entnehmen, dass der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung mit einer grundsätzlich unzureichenden Beschreibung der Leistung jedoch dann zulässig ist, wenn die Abgabenbehörde aus vom Leistungsempfänger beigebrachten Unterlagen über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vorliegen.

Die in den gegenständlichen Rechnungen enthaltenen Angaben „A-Conto Zahlung für Putz und Trockenbauarbeiten“ (Rechnungsnummer: 003/2013), A-Conto Zahlung für Fassadenarbeiten Vollwärmeschutz“ (Rechnungsnummer: 004/2013), „Fassadenarbeiten“ (Rechnungsnummer: 08/2013 sowie 13/2013) und „Estricharbeiten“ (Rechnungsnummer: 22/2013) sind derart allgemein, dass sich der Umfang der erbrachten Leistungen nicht entnehmen lässt. Seitens des [Bf.] wurden weder im Zuge der durchgeführten Außenprüfung noch anlässlich der gegenständlichen Beschwerde ergänzende Unterlagen vorgelegt, die es der Abgabenbehörde ermöglichen würden, eine Prüfung der materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug durchzuführen. Daher war der Vorsteuerabzug schon aus diesem Grund zu versagen.

Punkt 2) Zur fehlenden UID—Nummer der [KG] auf den Rechnungen mit den Rechnungsnummern 003/ 2013, 004/2013, 08/ 2013:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. i UStG 1994 hat die Rechnung die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer zu enthalten, soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

In dem vom [Bf.] zitierten Urteil vom 22. 12. 2010, C-438/09, Dankowski hatte sich der EuGH mit einem fehlenden Rechnungsmerkmal auseinanderzusetzen. In diesem Fall verfügte der Unternehmer über eine Rechnung, die nicht die von Art 22 Abs 3 Buchst b Gedankenstrich 3 der 6. MwSt-RL geforderte Angabe der UID-Nummer des Leistenden, allerdings eine „Steueridentifizierungsnummer“ enthielt. Dazu meinte der EuGH in Rn 30 des Urteils, dass die „Steueridentifizierungsnummer“ doch die Identifizierung des betreffenden Steuerpflichtigen sicherstellt und damit den Anforderungen der 6. MwSt-RL genügt. Inhaltlich hat der EuGH damit das Vorliegen einer formgerechten Rechnung bejaht und somit keine Aussage zum Fehlen eines Rechnungsmerkmals getroffen. Vielmehr geht aus dem Tenor der Entscheidung hervor, dass einem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug zusteht, wenn die entsprechenden Rechnungen alle nach Art 22 Abs 3 Buchst b der 6. MwSt-RL vorgeschriebenen Angaben enthalten, insbesondere diejenigen, die notwendig sind, um die Person, die die Rechnungen ausgestellt hat, und die Art der erbrachten Dienstleistungen zu identifizieren (vgl. Mayr, Die Rechnung und der Vorsteuerabzug, SWK 2016, 1408 [1411]).

Der dem Urteil des EuGH in der Rechtssache Dankowski zugrundeliegende Sachverhalt unterscheidet sich vom gegenständlichen Fall insoweit, als die Rechnungen zwar keine UID—Nummer, wohl aber eine Steueridentifizierungsnummer enthalten, die eine Identifizierung des Leistungserbringers sicherstellen. Im gegenständlichen Fall fehlen vergleichbare Informationen in den angesprochenen Rechnungen, sodass das betreffende Rechnungsmerkmal- anders als in der Rechtssache Dankowski - zur Gänze fehlt. Damit sind die Voraussetzungen für das Recht auf Vorsteuerabzug auch unter diesem Gesichtspunkt als nicht erfüllt anzusehen.

Bei gänzlichem Fehlen eines Rechnungsmerkmals, im gegenständlichen Fall der UID-Nummer des Leistungserbringers, ist nach Ansicht der Abgabenbehörde somit weiterhin vom Nichtvorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994) auszugehen. Dies entspricht auch der Rechtsprechung des VwGH (vgl. etwa VwGH 02.09.2009, 2008/15/0065; vgl. in diesem Zusammenhang auch Mayr, Die Rechnung und der Vorsteuerabzug, SWK 2016, 1408 [1411]).

Auch der UFS bzw. das BFG haben in zahlreichen jüngeren Entscheidungen den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers versagt, wenn auf der Rechnung keine (gültige) UID-Nummer angeführt war. In diesem Fall liegt, so der UFS, zumindest ein Inhaltserfordernis einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht vor, sodass dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug allein schon aus diesem Grund nicht zusteht (vgl. etwa UFS 25.10.2007, RV/2199-W/06; 05.03.2010, RV/0364-W/10; 04.06.2013, RV/0054—W/10; BFG 04.09.2014, RV/7100444/2012).

Punkt 3) Zur fehlenden UID-Nummer des [Bf.] auf den Rechnungen mit den Rechnungsnummern 003/2013, 004/2013, 08/2013, 13/2013 und 22/2013:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. b UStG 1994 hat die Rechnung, deren Gesamtbetrag EUR 10.000 übersteigt, die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte UID-Nummer

zu enthalten, 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.

Der Leistungsempfänger ist nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Rechnung auch seine eigene UID-Nummer aufweist. Da die UID-Nummer des Leistungsempfängers auf sämtlichen angeführten Rechnungen fehlt, war der Vorsteuerabzug auch aus diesem Grund zu versagen. Es wird auf die unter Punkt 2) getätigten Ausführungen verwiesen.

Auf Grund obiger Ausführungen war die gegenständliche Beschwerde daher abzuweisen (...)

V.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 27.07.2017 mit im Wesentlichen folgender Begründung:

„ (...) Wie bereits in der Beschwerdebegründung hervorgehoben, unterscheidet der EuGH zwischen materiellen und formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug. Im Urteil Senatex (EuGH 15.09.2016, C 518/14) definiert der EuGH die materiellen Voraussetzungen wie folgt:

1. Der Betroffene muss Steuerpflichtiger sein.
2. Er erwirbt bzw. verwendet Gegenstände oder Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze.
3. Diese Gegenstände oder Dienstleistungen werden ebenfalls von einem Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht.

Anhand der Sachverhaltsdarstellung in der Niederschrift vom 22.09.2016 lässt sich erkennen, dass diese Voraussetzungen erfüllt sind, denn [Bf.] verwendete die Werkleistungen der [KG], um Wohnraum zu schaffen, mit welchem er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen wollte und weiterhin auch erzielt. Außerdem geht aus der Niederschrift hervor, dass die [KG] mit 31.07.2013 eine gültige UID-Nr. besessen hat und damit eindeutig als Steuerpflichtiger von der Finanzverwaltung identifiziert werden kann, wie aus zwei der beanstandeten Rechnungen zu ersehen ist und daher auch für die anderen Rechnungen angenommen werden kann.

Der EuGH hat im Urteil Barlis (EuGH 15.09.2016, Barlis 06, C-516/14) eindeutig entschieden, dass das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug nicht vereiteln kann, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind und die Behörde über die notwendigen Angaben verfügt, falls der Steuerpflichtige bestimmten formellen Voraussetzungen nicht genügt hat.

Das europäische Höchstgericht hält in Rn 44 des Urteils deutlich fest, dass sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken darf. Daher hat der EuGH in diesem Urteil den Vorsteuerabzug trotz Fehlens zwei[er] der in Art. 226 der Richtlinie 2006/ 122 geforderten Formerfordernisse gewährt, da durch alternative Beweismittel sämtliche Formmängel beseitigt wurden. Anhand dieser Entscheidung ist

dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einzuräumen, die angeführten Rechnungsmängel durch alternative Beweisführung zu beheben. Dieser Ansicht sind auch Gaedke/Tumpel (in Mayr, Die Rechnung und der Vorsteuerabzug, SWK 2016, 1408 [1411]), die die EuGH-Rechtsprechung derart auslegen, dass nicht wie Mayr ausführt ausschließlich Belege als Beweismittel anzuerkennen sind, sondern dass jede Information (z.B. Zeugenaussage oder arg: „jede Mitteilung“ - siehe Art 219 der Richtlinie 2006/112) als zulässiges Beweismittel anzuerkennen ist, die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist. Die Vorbringung ergänzender Informationen durch den [Bf.] wurden im Rahmen der Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde allerdings nicht gewürdigt (...)

Zur Begründung der Beschwerdeentscheidung führt der [Bf.] entgegenhaltend wie folgt aus:

Fehlenden UID-Nummern:

Die UID-Nummer dient, wie im zitierten Urteil Senatex (EuGH 15.09.2016, C 518/14) ausgeführt, zur Identifizierung insbesondere des Leistungserbringers. Dazu führt der [Bf.] aus, dass auf zwei der fünf gegenständlichen Rechnungen die UID-Nummer des Leistungserbringers enthalten war, sodass die materiell-rechtlich notwendige Identifizierung eindeutig erfolgt ist.

Mangelnde Leistungsbeschreibung:

Bei der gegenständlichen sonstigen Leistung handelt es sich um eine erbrachte Werkleistung, die selbst zum Zeitpunkt der Außenprüfung durch Besichtigung der betroffenen Liegenschaft in ihrem Umfang eindeutig feststellbar war und auch heute noch ist.

Deshalb werden folgende Beweismittel vorgebracht, um die formalen Rechnungsmängel zu beseitigen:

Angebot für Pauschalpreisvereinbarung für die Gewerke:

- Fassade
- Estrich
- Innenputz

Nachverhandeltes endgültiges Angebot für Pauschalpreisvereinbarung für folgende Gewerke:

- Fassade
- Estrich
- Innenputz

(...) Fotosammlung nach Fertigstellung

(...) Kontaktdaten des Geschäftsführers der [KG] für Aussageeinholung

A“ [in der Folge: A]

„(...) Aufgrund der vorgebrachten Erläuterungen ist der Umsatzsteuerbescheid wie in der Beschwerde vom 28.10.2016 angeführt zu ändern (...)“

VI.

Mit Vorlagebericht vom 24.11.2017 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

VII.

Die belangte Behörde brachte in ihrer Stellungnahme vom 27.03.2018 zum Vorlageantrag im Wesentlichen Folgendes vor:

„(...) Dem vom Bf. sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag zitierten Urteil des EuGH vom 15.09.2016, C-516/14, Barlis, ist zu entnehmen, dass der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung mit einer grundsätzlich unzureichenden Beschreibung der Leistung dann zulässig ist, wenn die Abgabenbehörde aus vom Leistungsempfänger beigebrachten Unterlagen über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vorliegen.

Das Finanzamt hat in der Begründung zur Beschwerdevorentscheidung vom 22.06.2017 darauf hingewiesen, dass die in den gegenständlichen Rechnungen enthaltenen Angaben „A-Conto Zahlung für Putz und Trockenbauarbeiten“ (Rechnungsnummer: 003/2013), „A-Conto Zahlung für Fassadenarbeiten Vollwärmeschutz“ (Rechnungsnummer: 004/2013), „Fassadenarbeiten“ (Rechnungsnummer: 08/2013 sowie 13/2013) und „Estricharbeiten“ (Rechnungsnummer: 22/2013) derart allgemein sind, dass sich der Umfang der erbrachten Leistungen nicht entnehmen lässt.

Anlässlich des Vorlageantrages vom 27.07.2017 wurden seitens des Bf. zum Nachweis des Vorliegens der materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug folgende - vom Bf. im Vorlageantrag so bezeichneten - Unterlagen bzw. Daten beigebracht:

- Angebot für Pauschalpreisvereinbarung für die Gewerke (Fassade, Estrich, Innenputz)*
- nachverhandeltes endgültiges Angebot für Pauschalpreisvereinbarung für die Gewerke (Fassade, Estrich, Innenputz)*
- Fotosammlung nach Fertigstellung*
- Kontaktdaten des Geschäftsführers der [KG] für Aussageeinholung*

Aus den genannten, jeweils mit 06.05.2013 datierten Angeboten ergeben sich keine weiteren Aufschlüsse über den Umfang der erbrachten Leistungen. Es werden lediglich die Begriffe „Fassade“, „Estrich“, „Innenputz“ und „Innenausbau“ sowie die darauf entfallenden Entgeltsteile genannt. Ausführungen zu den zu verwendenden Materialien, zu der zu bearbeitenden Fläche etc. sind darin nicht enthalten. Aus diesen Angeboten lassen sich somit keine über die in den Rechnungen enthaltenen Daten hinausgehenden Informationen zum Umfang der Leistungen gewinnen. Selbiges gilt für die anlässlich des Vorlageantrages beigebrachten Fotos, welche lediglich die Außenansicht des Gebäudes aus verschiedenen Perspektiven zeigen.

Nach Ansicht des Finanzamts konnte der formelle Rechnungsmangel (mangelhafte Leistungsbeschreibung) durch die vom Bf. anlässlich des Vorlageantrages beigebrachten Unterlagen nicht beseitigt werden (...)“

VIII.

Dagegen brachte der Bf. im Schreiben vom 23.05.2018 im Wesentlichen Folgendes vor:

„(...) möchten wir hiermit abermals auf die Rechtsprechung des EUGH verweisen, der für das Recht auf Vorsteuerabzug ausdrücklich das Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen gemäß Art 168 lit. a MwSt-Syst-RL fordert und damit ein Vorsteuerabzug nicht automatisch wegen mangelhafter Rechnungskriterien versagt werden darf. Liegt kein Mehrwertsteuerbetrug vor, sind lt. EuGH mangelhafte Rechnungsmerkmale nicht mit der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug zu sanktionieren. Die im Vorlageantrag dargelegten Unterlagen dienen daher ausdrücklich der Unterstützung zur Prüfung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen und nicht ausschließlich zur Beseitigung von Formalmängeln.

Verweisend auf Rz 1511 der Umsatzsteuerrichtlinie 2000, welche jüngst durch das Urteil Barlis (EuGH 15.09.2016, RS C-516/14) erweitert wurde, dürfen wir das Recht auf Vorsteuerabzug wie folgt untermauern:

„ Der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung mit einer grundsätzlich weitreichenden Angabe des Tages der Lieferung oder sonstigen Leistung oder des Leistungszeitraumes ist jedoch dann zulässig, wenn die Behörde aus vom Leistungsempfänger beigebrachten Unterlagen über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen“.

Wir dürfen Ihnen hiermit zusätzlich die im Anhang angefügten Angebotsunterlagen der Fa. B1“ [in der Folge: B1] „und B2“ [in der Folge: B2] „übermitteln, welche im Rahmen der Bauplanung eingeholt wurden. Diese Unterlagen bildeten die Leistungsbeschreibung und waren die Basis der Leistungen zur Auftragserteilung an die [KG].

Gemeinsam mit den schon bisher erbrachten Nachweisen besteht damit jedenfalls die Möglichkeit der detaillierten Überprüfung der tatsächlich erbrachten Leistung (...)“

IX.

Dazu äußerte sich die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 12.06.2018 wie folgt:

„(...) Dem (...) Urteil des EuGH vom 15.09.2016, C-516/14, Barlis, ist zu entnehmen, dass der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung mit einer grundsätzlich unzureichenden Beschreibung der Leistung dann zulässig ist, wenn die Abgabenbehörde aus vom Leistungsempfänger beigebrachten Unterlagen über alle notwendigen Informationen verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug vorliegen.

Für das Finanzamt ist nicht ersichtlich, inwieweit die vom Bf. anlässlich des Schreibens vom 23.05.2018 vorgelegten Unterlagen, namentlich Angebotsunterlagen der Firma [B1] und der Firma [B2], Aufschlüsse über den Umfang der Leistungen der [KG] geben sollen, zumal diese Unterlagen nicht auf das Leistungsangebot der [KG], sondern auf jenes der genannten Firmen Bezug nehmen.

Vor diesem Hintergrund liegen nach Ansicht des Finanzamts nach wie vor nicht die für die Prüfung der materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug notwendigen Unterlagen vor (...)“.

X.

Anlässlich eines Telefonates am 19.06.2018 teilte der steuerliche Vertreter des Bf. mit, dass er sich um die Beischaffung von Nachweisen bemühen werde, dass die streitgegenständlichen Leistungen durch die KG entsprechend den Angebotsunterlagen der o.a. Drittfirmen ausgeführt worden seien. Diese Leistungen seien ausschließlich durch die KG ausgeführt worden. Man habe damals der KG die Angebotsunterlagen der Drittfirmen vorgelegt und gefragt: „Was würdet ihr verlangen?“ und sich mit der KG dann geeinigt.

XI.

Mit BFG-Schreiben vom 29.06.2018 wurde dem Bf. Folgendes vorgehalten:

„(...) Die belangte Behörde FA Graz-Stadt bezweifelt die Leistungserbringung durch die [KG] im Wesentlichen mit der Begründung, dass aus den streitgegenständlichen Rechnungen bzw. vorgelegten/nachgereichten Unterlagen eine genaue Leistungsbeschreibung (Umfang der von der [KG] erbrachten Leistungen, Ausmaß der bearbeiteten Flächen etc.) nicht hervorgehe. Laut belangter Behörde wäre eine Prüfung der materiellen Voraussetzungen für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug mangels entsprechender Unterlagen somit gar nicht möglich.

Unter Bezugnahme auf das mit dem steuerlichen Vertreter (...) am 19.06.2018 geführte Telefonat ergeht an den [Bf.] die Aufforderung, Unterlagen zum Nachweis dafür nachzureichen, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug (vgl. EuGH Barlis) sehr wohl gegeben sind (die vom [Bf.] zuletzt vorgelegten Angebotsunterlagen dritter Firmen erscheinen als nicht dafür geeignet, zumal diese nicht auf das Leistungsangebot der [KG] Bezug nehmen) (...)“

XII.

Die für die KG zuständige Abgabenbehörde teilte dem Bundesfinanzgericht am 02.07.2018 Folgendes mit:

„(...) Ihr Ersuchen, ob betreffend der 5 Rechnungen von Seiten der [KG] St.Nr. (...) die USt lt. Anhang gemeldet bzw. abgeführt wurde, kann wie folgt beantwortet werden:

Die USt betreffend dieser 5 Rechnungen aus 2013 wurde gemeldet und abgeführt (...)“

XIII.

In der Stellungnahme des Bf. vom 30.07.2018 wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

„(...) Auf Basis der Baupläne wurde von [B1] mit 06.02.2012 eine Leistungsbeschreibung erstellt. Auf Basis dieser Leistungsbeschreibung wurde[n] bei anderen Baufirmen Angebote eingeholt (siehe auch Kostenaufstellung für Baumeisterarbeiten der [B2]). Diese

haben sich immer auf die Leistungsbeschreibung der [B1] und die übergebenen Pläne bezogen, die damit Vertragsbestandteile wurden.

Da, wie in der Baubranche absolut üblich, eine Pauschalrechnungssumme seitens des Auftraggebers [Bf.] gewünscht war, haben diese auch ihre Angebote nur in Form eines solchen Pauschalangebotes abgegeben. Wie auch am Beispiel der Baufirma [B2] ersichtlich, wurden daher die einzelnen Leistungsgruppen nur als eine Vertragseinheit angeboten.

[KG] hat ebenfalls nur Vertragseinheiten angeboten, und diese wurden von [Bf.] angenommen. Die zugrundeliegende Leistungsbeschreibung blieb weiterhin die Detailplanung und die Leistungsbeschreibung inklusive Massen der [B1]. Für die materiellrechtliche Prüfung der Leistungserbringung ist es keinesfalls erforderlich, dass die Leistungsbeschreibung vom Erbringer der Leistung selbst erstellt wurde, oder ob auf eine Leistungsbeschreibung eines Dritten zurückgegriffen wird, wie das in Baubranche üblich ist.

Die tatsächlich erfolgte Ausführung dieser Leistungen kann selbst zum heutigen Tag überprüft werden, weil die Bauausführung exakt wie in den Plänen erfolgt ist und daher immer noch nachprüfbar bleibt. Da auch keine anderen Baufirmen für diese Bauvorhaben bzw. die beauftragten Gewerke tätig waren, besteht auch keinerlei Abgrenzungsproblematik, welche dieser Leistungen von [KG] erbracht wurden. Wie aus der unten angeführten Tabelle ersichtlich ist, lässt sich durch Verknüpfung der Rechnungen der [KG] und der Leistungsbeschreibung durch [B1] die Art und Umfang der sonstigen Leistung, wie in § 11 Abs. 1 Z 3 lit, c UStG gefordert, nachweisen:

Leistungsgruppe lt. Leistungsbeschreibung	Leistungsart lt. Leistungsbeschreibung	Rechnung der [KG]
LG 10	Putzarbeiten - Innenputzarbeiten - Außenwand- Wärmedämmverbundsysteme	RE.Nr. 004/2013 RE.Nr.08/2013 RE.Nr.13/2013
LG 11	Estricharbeiten - Vorbereiten des Untergrundes - Trenn- und Dämmschichten - Unterlagsestriche	RE.Nr.022/2013
LG 36	Zimmermeisterarbeiten - Trockenbauarbeiten	RE.Nr.003/2013

Damit sind die materiellen Voraussetzungen für die Prüfung der Leistungserbringung und den Vorsteuerabzug einwandfrei erfüllt (...)“

XIV.

Die belangte Behörde gab im Schreiben vom 08.08.2018 folgende Stellungnahme ab:

„(...) Zur Frage, ob bzw. aus welchen Gründen die Leistungserbringung durch [KG] vom Finanzamt bezweifelt wird, wird mitgeteilt, dass auf Grund der mangelhaften Leistungsbeschreibung dem Finanzamt die Möglichkeit der Überprüfung der tatsächlich ausgeführten Arbeiten entzogen wurde. Die Angaben wie „Fassadenarbeiten“ und „Estricharbeiten“ lassen keinen Schluss zu, in welchem Ausmaß diese Leistungen tatsächlich erbracht wurden. Somit kann in Folge auch nicht überprüft werden, ob diese Arbeiten auch in richtiger Höhe abgerechnet wurden. Bis dato wurden dem Finanzamt jedenfalls keine weiteren Unterlagen vorgelegt, aus denen das genaue Ausmaß sowie eine detaillierte Kostenverrechnung entnommen werden kann.

Auf Grund der mangelhaften Rechnungen sowie der bis dato fehlenden Unterlagen bestehen seitens des Finanzamtes weiterhin Zweifel an der Leistungserbringung in der fakturierten Höhe (...)“

XV.

Anlässlich eines Telefonates am 09.08.2018 kündigte der steuerliche Vertreter des Bf. an, dass er eine schriftliche Bestätigung durch A nachreichen werde, dass die KG die Leistungen entsprechend den bereits vorgelegten Angebotsunterlagen der Drittfirmen (B1, B2) erbracht hat.

XVI.

Mit Schreiben vom 20.09.2018 teilte der steuerliche Vertreter Folgendes mit:

„(...) Bedauerlicherweise müssen wir Ihnen mitteilen, dass es [Bf.] trotz Fristaufschub nicht möglich war, die von Ihnen angeforderte Bestätigung des damaligen Geschäftsführers der [KG] zu beschaffen.

Nach den Informationen, die [Bf.] hat, dürfte [A] ins Ausland verzogen sein. Es ist ihm nicht gelungen ihn zu erreichen.

Laut Auskunft von [Bf.] ist es ihm daher auch nicht möglich, in absehbarer Zeit eine derartige Bestätigung zur Verfügung zu stellen (...)“.

XVII.

Mit BFG-Schreiben vom 16.10.2018 wurde dem Bf. Folgendes vorgehalten:

„(...) Die belangte Behörde stützt ihren Standpunkt auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, wonach die Steuerverwaltung einem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug versagen kann, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt sind (vgl. zB EuGH 07.03.2018, C-159/17 "Dobre").

Der [Bf.] wird aufgefordert, einen derartigen Nachweis nachzureichen.

Bzgl. der verfahrensgegenständlichen Rechnungen ([KG] Nr. 003/2013, 004/2013, 08/2013, 13/2013 und 22/2013) wäre - ausgehend vom bisherigen Vorbringen des [Bf.] -

daher nachzuweisen, dass Art und Umfang der sonstigen Leistungen (§ 11 Abs. 1 Z 3 lit. c UStG 1994) bestimmten Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen [genaue Angabe!] der Kostenschätzung/"[B1]" vom 06.02.2012 entsprechen.

Auf die betragliche Diskrepanz: Positionsnummer bzw. Leistungsgruppe 36 / Rechnung Nr. 003/2013 (vgl. letzte Zeile der Tabelle im Schreiben des [Bf.] vom 30.07.2018): 233.706,06 Euro / 20.000 Euro wird der Vollständigkeit halber auch noch hingewiesen (...)
“

XVIII.

Im Antwortschreiben vom 06.11.2018 teilte der Bf. Folgendes mit:

„(...) dürfen wir Ihnen hiermit, wie folgt, nachweisen, dass Art und Umfang der sonstigen Leistungen, welche von [KG] erbracht wurden, bestimmten Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen der Kostenschätzung „[B1]“ und „[B2]“ entsprechen.

Um die Darstellung und Zuordnung übersichtlicher gestalten zu können, seien vorab die erbrachten sonstigen Leistungen punktuell angeführt:

- 1. Fassadenarbeiten (inkl. Vollwärmeschutz)*
- 2. Estricharbeiten*
- 3. Putzarbeiten*
- 4. Trockenbauarbeiten*

In weiterer Folge wird in der oben angeführten Reihenfolge die Zuordnung der Leistungen zu den Leistungsgruppen der Kostenschätzung „[B1]“ sowie der Kostenaufstellung „[B2]“ dargestellt, dabei dürfen wir vorab nochmals jene Unterlagen anführen, welche als Vertragsgrundlage für die durchgeführten Gewerke der [KG] dienten:

- 1. Begleitschreiben/"[B1]" vom 06.02.2012 (inkl. Beschreibung sämtlicher Leistungsgruppen)*
- 2. Kostenschätzung/"[B1]" vom 06.02.2012“*
- 3. Kostenaufstellung für Baumeisterarbeiten/"[B2]" 14.05.2013*
- 4. Zusatzangebot Gutschrift Trockenbauarbeiten/"[B2]" 12.06.2013*

Die ausschließliche Zuordnung der erbrachten Leistungen anhand der Kostenschätzung/"[B1]" würde daher zu kurz greifen. Die folgende Zuordnung kann und muss daher durch Verweis auf alle angeführten Dokumente erfolgen:

Zu Fassadenarbeiten:

Die durchgeführten Fassadenarbeiten inkl. der Verbauung eines Außenwand-Wärmedämmverbundsystems (Rechnungen 004/2013; 08/2013; 13/2013 der [KG]) entsprechen der Leistungsgruppe 10 15 (Seite 9-10 der Kostenschätzung/"[B1]"). Laut Besprechung mit [Bf.] vom 06.11.2018 wurden damals von [KG] vereinbarungsgemäß folgende Leistungen erbracht:

- 1. Errichtung eines Wärmedämmverbundsystem[s] mittels Polystyrol-Partikelschaumstoff:*
- Verbau von 467,00 m2 Fassadendämmplatten EPS-F 5cm (Position 10 15 05 B)

- Verbau von 229,00 m² Fassadendämmplatten EPS-F 16cm (Position 10 15 05 G)
- 2. Errichtung von Sockel-Abschlussprofilen für Wärmedämmverbundsystem:
- Verbau von 65 m WDVS Abschlussprofilen in Aluminium a 16cm (Position 10 15 03 H)

Zu Estricharbeiten:

Die durchgeführten Estricharbeiten (Rechnung 22/2013 der [KG]) entsprechen der Leistungsgruppe 11 01 bis 11 24 (Seite 10 der Kostenschätzung "[B1]"). Laut Besprechung mit [Bf.] vom 06.11.2018 wurden damals von [KG] vereinbarungsgemäß folgende Leistungen erbracht:

1. Vorbereitung des Untergrundes

- Durchführung eines Niveaueausgleiches mittels 70 m³ Styroporbeton (Position 11 21 10 A)

2. Errichtung von Trenn- und Dämmschichten

- Errichtung von Trenn- oder Gleitschichten mittels 1.020,00 m² 0,2mm Abdeckfolie (Position 11 22 01 B)
- Errichtung einer Wärmedämmung unter dem schwimmendem Estrich mittels 1.020,00 m² EPS-W20 100mm Hartschaumplatten (Position 11 22 14 D)

3. Errichtung von Unterlagsestriche[n]

- Errichtung eines schwimmenden Zementestrichs über 1.020,00 m² in Höhe von 70mm

Zu Putzarbeiten:

Die durchgeführten Putzarbeiten (Rechnung 003/2013 der [KG]) entsprechen der Leistungsgruppe 10 00 bis 10 11 bzw. 10 15 16 A+B (Seite 9—10 der Kostenschätzung "[B1]"). Laut Besprechung mit [Bf.] vom 06.11.2018 wurden damals von [KG] vereinbarungsgemäß folgende Leistungen erbracht:

1. Innenputzarbeiten

- Verputzarbeiten von 876,00 m² mittels Innenwandputz 10 mm Mwk.gegl. (Position 10 11 03 B)
- Verputzarbeiten von 914,00 m² mittels Innenwandputz 10 mm Beton gegl. (Position 10 11 03 D)
- Verputzarbeiten von 500,00 m² mittels Deckenputz 15 mm Beton gegl. (Position 10 11 03 E)

2-Beschichtung/Versiegelung des Wärmedämmverbundsystems

- Verputzarbeiten von 696,00 m² mittels Silikat-Dünnputz Reibstruktur 3mm (Position 10 15 16 A+B)

Zu Trockenbauarbeiten:

Da Sie in Ihrem Schreiben zu diesem Gewerk besonders auf die betragsmäßige Diskrepanz zwischen Rechnungslegung durch [KG] und die Angebotslegung durch [B1] hingewiesen haben, dürfen wir zunächst den Hintergrund für diese Diskrepanz wie folgt erläutern:

Im Rahmen der Angebotseinholung für das Bauvorhaben wurde neben dem bereits hinlänglich bekannten Kostenvoranschlag der [B1] ein Kostenvoranschlag der [B2]

eingeholt (beide Angebotsunterlagen wurden Ihnen in unserem Schreiben vom 23.05.2018 zur Verfügung gestellt).

Dabei wurde von [B1] die Errichtung in Holzriegelbauweise angeboten und von [B2] die Errichtung in traditioneller Mauerbauweise angeboten.

Im Rahmen der Angebotslegung der [B1] wurden umfangreiche Zimmermeisterarbeiten angeboten, welche allerdings nie durchgeführt wurden, da die Errichtung in Mauerbauweise von [B2] durchgeführt wurde. [B1] bot damals den Komplettverbau von Holzriegelwänden inkl. Trockenverbauung an. In den einzelnen Unterpositionen der Leistungsgruppe 36 ist daher der überwiegende[n] Kostenteil den Holzriegelementen zuzuordnen und nicht den Trockenbauarbeiten. Der repräsentative Auftragswert stellt daher nicht die Gesamtsumme der Leistungsgruppe 36 dar, sondern ist aus dem 4. Zusatzangebot „Gutschrift Trockenbauarbeiten“ vom 12.06.2013 von [B2] zu entnehmen, welche mit netto EUR 37.251,17 beziffert wurde. Dies lässt somit die grobe Kostenabweichung zwischen dem Angebotspreis von EUR 233.706,06 der [B1] zum Rechnungsbetrag der [KG] von EUR 20.000,00 erklären.

Die durchgeführten Trockenbauarbeiten (Rechnung 003/2013 der [KG]) entsprechen daher dem 4. Zusatzangebot - Gutschrift Trockenbauarbeiten der [B2]. Laut Besprechung mit [Bf.] vom 06.11.2018 wurden damals von [KG] vereinbarungsgemäß folgende Leistungen erbracht:

1. Trockenbauarbeiten für folgende Bauteile:

- 10 Wohneinheiten
- Penthouse (2 Wohneinheiten)
- Yasou (4 Wohneinheiten)

Anhand dieser detaillierten Ausführung wurde die Verknüpfung zwischen Vertragsunterlage (Angebote der Firmen [B1] und [B2]) und Rechnungslegung ([KG]) geschaffen, sodass hiermit eindeutig Art und Umfang der sonstigen Leistungen gem. § 11 Abs. 1 Z 3 lit c UStG nachgewiesen werden kann (...)

XIX.

(Ua.) das o.a. Schreiben vom 06.11.2018 wurde der belangten Behörde mit BFG-Schreiben vom 09.11.2018 vorgehalten.

XX.

Am 04.12.2018 erging an die für [KG] zuständige Abgabenbehörde folgendes Ersuchen des Bundesfinanzgerichts:

„ (...) geht es im vorliegenden Fall um folgende fünf Rechnungen der [KG] (StNr (...)) an den Bf. mit mangelhafter Leistungsbeschreibung (s Anhang):

- vom 25.06.2013 (ReNr 003/2013),
- vom 09.07.2013 (ReNr 004/2013),
- vom 29.07.2013 (ReNr 08/2013),
- vom 22.08.2013 (ReNr 13/2013)

- vom 10.10.2013 (ReNr 22/2013).

Im Vorlageantrag des Bf. wird auf den „Geschäftsführer“ der o.a. KG, [A], verwiesen, welcher nähere Angaben zu (genauer) Art und (genauem) Umfang der o.a. sonstigen Leistungen machen könnte.

Ich ersuche Sie daher, [A] zu befragen,

- ob er bestätigen kann, dass die o.a. KG die Leistungen lt. o.a. Rechnungen tatsächlich erbracht hat;*
- ob er über dbzgl. Unterlagen bzw. Aufzeichnungen verfügt (welche ggf. vorzulegen wären);*
- ob er Angaben über die (genaue) Art und den (genauen) Umfang der o.a. sonstigen Leistungen machen kann.*

Laut Bf. seien die Angebotsunterlagen/Kostenschätzungen „[B1]“ bzw. „[B2]“ Basis der Auftragserteilung an die [KG] KG gewesen (s Anhang).

Ich ersuche Sie daher, [A] zu befragen,

- ob er bestätigen kann, dass Art und Umfang der o.a. sonstigen Leistungen den Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen lt. Angebotsunterlagen/Kostenschätzungen „[B1]“ bzw. „[B2]“ - wie im Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 06.11.201[8] näher ausgeführt - entsprechen.*

Weitergehende der Sachverhaltsaufklärung dienliche Fragen bleiben Ihnen selbstverständlich überlassen (...) “

XXI.

Die für KG zuständige Abgabenbehörde nahm am 22.01.2019 folgende Niederschrift mit A auf:

„(...) Befragung [A] als Auskunftsperson am 22.01.2019, 8:10:

F: Welche Aufgaben haben Sie in [KG] gehabt bzw. welche Tätigkeiten wurden von Ihnen durchgeführt? Z.B.: Angebote, Koordination der Mitarbeiter, Rechnungslegung etc.

A: Ich habe im Betrieb nur gearbeitet. Keine Angebote gemacht, keine Büroarbeiten erledigt. War ausschließlich auf Baustellen der [KG].

F: Es geht um die Arbeiten für die Firma [Bf.] im Jahr 2013. Was können Sie dazu sagen?

A: Ich habe auf der Baustelle dort gearbeitet. Über Rechnungslegung weiß ich nichts.

F: Es geht um nachstehend angeführte Rechnungen der [KG] an die Fa. [Bf.] aus dem Jahr 2013:

ReNr 003/2013 vom 25.6.13

ReNr 004/2013 vom 9.7.13

ReNr 08/2013 vom 29.7.13

ReNr 13/2013 vom 22.8.13

ReNr 22/2013 vom 10.10.13

Die Rechnungen werden [A] zur Einsicht vorgelegt.

A: Die Rechnungen kenne ich nicht, kann aber bestätigen, dass Fassadenarbeiten, Innenausbau und Trockenbauarbeiten, Putzarbeiten und Estrich von [KG] gemacht wurde.

F: Hat [KG] die Leistungen auf den Rechnungen tatsächlich an [Bf.] erbracht? Gibt es Unterlagen über die Leistungserbringung?

A: Ich war nicht immer auf dieser Baustelle, jedoch wurden die Arbeiten auf den Rechnungen tatsächlich von [KG] durchgeführt.

Ich weiß nur, dass diese Arbeiten gemacht worden sind, Unterlagen darüber habe ich keine.

F: Können Sie genaue Angaben über die Art und Umfang der erbrachten Leistungen machen?

A: Ich kann keine genauen Angaben darüber machen.

F: Wie wurde Anbot zu diesen Leistungen gemacht bzw. wie kam es zur Auftragserteilung?

Gibt es Unterlagen darüber?

A: Ich kann darüber nichts sagen, da ich das nicht selber gemacht habe. Ich war nur Arbeiter in dieser Firma.

F: Können Sie bestätigen, dass Art und Umfang der Leistungen der o.a. Rechnungen den Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen lt. Anbotsunterlagen/Kostenschätzungen der Firmen „[B1]“ bzw. „[B2]“ entsprechen?

A: ReNr004/2013, ReNr 08/2013, ReNr13/2013: Ich bin mir sicher, dass die auf der Kostenschätzung „[B1]“ Pos. Ab 10 15 05 mit den erbrachten Leistungen auf der Baustelle übereinstimmen. Habe selber bei diesen Arbeiten auf der Baustelle gearbeitet.

ReNr 22/2013: Bei den Estricharbeiten war ich nicht auf der Baustelle, daher kann ich keine genauen Angaben dazu machen. Ich weiß aber, dass Estrich von [KG] verlegt wurde.

ReNr 003/2013 : Ich kann bestätigen, dass die Putzarbeiten lt. Kostenschätzung „[B1]“ Pos 10 11 03 B, D, E erbracht wurden.

Abschließend möchte ich sagen, dass ausschließlich [KG] die Fassade, Innenputz, Außenputz, Trockenbau und Estrich gemacht hat. Es waren für diese Arbeiten keine anderen Firmen auf der Baustelle (...)“

XXII.

Die belangte Behörde gab dazu folgende Stellungnahme vom 04.02.2019 ab:

„(...) führt das Finanzamt wie folgt aus:

Aus den Aussagen des [A] lassen sich keine konkreten Schlüsse ziehen, in welchem Ausmaß die jeweiligen Leistungen tatsächlich erbracht worden sind. [A] gibt lediglich an, dass er auf der Baustelle gearbeitet hat, aber mit den Abrechnungen bzw. den

Rechnungslegungen nichts zu tun gehabt hat. Über die Art und den Umfang der erbrachten Leistungen konnte [A] keine genauen Angaben machen. Seitens des Finanzamtes wurde die Ausführung der Leistungen ja nie in Zweifel gestellt. Lediglich die Art und der Umfang sowie die Fakturierung der „Pauschalleistungen“ waren Anlass einer Beanstandung. Und genau diese Zweifel können durch die Aussagen de[s] [A] nicht beseitigt werden. Die Aussagen des [A] widersprechen sich jedoch hinsichtlich der Art und des Umfangs der erbrachten Leistungen. Einerseits gibt [A] zu Protokoll, dass er keine genauen Angaben über die Art und den Umfang der erbrachten Leistungen machen kann, andererseits wiederum gibt er zu Protokoll, dass die Positionsnummer bzw. Leistungsgruppen lt. Anbotsunterlagen/Kostenschätzungen der Firmen „[B1]“ bzw. „[B2]“ entsprechen.

Auch wurde von [A] bestätigt, dass die Putzarbeiten lt. Kostenschätzung „[B1]“ Pos 10 11 03 B, D, E erbracht wurden. Wie [A], der ja nur als Arbeiter auf der Baustelle tätig war und keine Anbote erstellt bzw. Büroarbeit erledigt hat, zum Zeitpunkt der Niederschrift (ca. 5 Jahre nach der Leistungserbringung) konkrete Aussagen zu den jeweiligen Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen anderer Firmen machen konnte, ist für den Prüfer des Finanzamtes infolge des Fehlens von Unterlagen sehr fraglich.

Abschließend wird festgehalten, dass die Aussagen des [A] in der Niederschrift vom 22.01.2019 nach Ansicht des Finanzamtes nicht dazu geeignet sind, die seinerzeit im Prüfungsverfahren getroffenen Feststellungen (mangelhafte Rechnungen etc.) zu widerlegen (...)“

XXIII.

Der Bf. gab zur o.a. Niederschrift folgende Stellungnahme vom 07.02.2019 ab:

„(...) möchten wir ausdrücklich darauf hinweisen, dass es sich bei [A] um den Bruder des damaligen Geschäftsführers der [KG] handelt. Da [A], wie auch von ihm zu Protokoll gegeben, vorwiegend als Baustellenarbeiter tätig war, ist es verständlich, dass er nicht über alle kaufmännischen Details Kenntnis hatte.

Allerdings bestätigt [A] ausdrücklich mit seinen Ausführungen zur letzten Frage, dass die Angebotsunterlagen/Kostenschätzungen der Firmen „[B1]“ und „[B2]“ Art und Umfang der erbrachten Leistungen der in Rede stehenden Rechnungen eindeutig beschreiben.

Durch die Aussagen der Auskunftsperson wird von der Behörde eindeutig festgehalten, dass die Angebotsunterlagen/Kostenschätzungen der Firmen „[B1]“ und „[B2]“ jene objektiven Nachweise darstellen, die belegen, dass für [Bf.] als Steuerpflichtigen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich durch die [KG] Dienstleistungen erbracht wurden, die [des Bf.] der Umsatzsteuer unterliegenden Umsätzen dienten und für die er die Umsatzsteuer tatsächlich entrichtet hat (siehe EuGH 21.11.2018, C-664/ 16, Lucretiu Hadrian Vadan, Rn 44).

Da der EuGH in seiner jüngsten Rechtsprechung sogar die Aussage trifft, dass „die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, gegen die Grundsätze der Neutralität und der Verhältnismäßigkeit verstößt, da dadurch dem Steuerpflichtigen

auf unverhältnismäßige Weise die steuerliche Neutralität seiner Umsätze verwehrt wurde“ (siehe EuGH 21.11.2018, C-664/ 16, Lucretiu Hadrian Vadan, Rn 42), sieht sich [Bf.] in seiner Rechtsansicht zusätzlich bestärkt, dass die Steuerverwaltung durch die vorliegenden Rechnungen, Angebotsunterlagen/Kostenschätzungen und (...) Aussagen der Auskunftsperson über sämtliche Daten verfügt, die belegen, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind (...) “

XXIV.

Anlässlich des Erörterungstermins vom 06.03.2019 wurde ua. Folgendes niederschriftlich festgehalten:

„(...) Der Richter erklärt, dass ihm [die den A einvernehmende Bedienstete des für KG zuständigen Finanzamts] am 26.02.2019 persönlich mitgeteilt hat, dass sie die - von der belangten Behörde erwähnten - Widersprüche in der Aussage/[A] nicht sieht. Dieser habe zunächst nur erklärt, dass er über die Rechnungslegung nichts weiß und über keine Unterlagen verfügt. Über konkreten Vorhalt der einzelnen Positionsnummern bzw. Leistungsgruppen (vorgelesen durch (...)) habe [A] dann bestätigt, dass diese Arbeiten dem Grunde und auch dem Umfang nach (Abschätzung der m2 durch [A]) ausgeführt worden seien. Nur bei den Estricharbeiten habe [A] nur dem Grunde nach und nicht auch dem Umfang (m2) nach bestätigen können (er sei nämlich bei den Estricharbeiten nicht auf der Baustelle gewesen).

Daraufhin verliest der Richter einen am 27.02.2019 übermittelten Aktenvermerk der [den A einvernehmenden Bediensteten des für KG zuständigen Finanzamts] „(...) Zuerst hat [A] gemeint, dass er nur für [KG] gearbeitet hat und mit Buchhaltung, Rechnungen etc. nichts zu tun hat. Er kann über Rechnungslegung und Anbote keine Auskunft geben. Danach wurde er konkret über die Baustelle [Bf.] im Jahr 2013 befragt. Es wurden ihm dazu die Anbote der Firmen [B1] und [B2] vorgelegt. Er überschlug im Kopf die angegebenen Quadratmeter in den Anboten und meinte, dass diese mit den erbrachten Leistungen auf der Baustelle [Bf.] in etwa übereinstimmen, genau auf den Meter kann er es nicht sagen. Bei den Estricharbeiten konnte er keine genaue Aussage über die Quadratmeter machen, da er bei diesen Arbeiten nicht vor Ort war. Er weiß nur, dass der Estrich von der [KG] gemacht wurde (...)“

[Der Rechtsanwalt des Bf.] erklärt, dass die o.a. Angaben (...) seines Erachtens den Standpunkt des Bf. bestätigen (...)

Der Vertreter der belangten Behörde erklärt, dass ihm die Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 6.11.2018 bislang nicht bekannt gewesen ist.

Der Richter weist darauf hin, dass diese Stellungnahme der belangten Behörde mit Schreiben vom 9.11.2018 (Rückschein vom 12.11.2018) übermittelt wurde.

[Der steuerliche Vertreter des Bf.] erklärt, dass die Grundfrage im vorliegenden Fall die ist, ob die steuerliche Neutralität in diesem Sachverhalt verletzt worden ist (so die EuGH-Meinung). Das wäre materiellrechtlich zu überprüfen. Auf einzelne Quadratmeter kann es

hier nicht ankommen. Während der Prüfung waren nur die formellen Rechnungsmängel (fehlende UID-Nummern) Thema. Die Frage der genauen Bezeichnung von Art und Umfang der sonstigen Leistung war im Prüfungsverfahren noch kein Thema, sonst hätte man die ganze Diskussion schon damals geführt (...)

Der Richter fordert den Vertreter der belangten Behörde auf, das Vorbringen des Bf. vom 6.11.2018 einer Prüfung zu unterziehen und eine diesbezügliche Stellungnahme abzugeben bzw. klar zu stellen, ob die belangte Behörde auf eine nähere diesbezügliche Überprüfung Wert legt (...)

XXV.

Der Vertreter der belangten Behörde teilte dem Bundesfinanzgericht am 23.04.2019 mit, dass die belangte Behörde eine Stattgabe der Beschwerde nunmehr akzeptieren würde.

Über die Beschwerde wurde Folgendes erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

§ 11 Abs. 1 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;
- 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;
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
- d) 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 (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
- e) 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;
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat

der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;

g) das Ausstellungsdatum;

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

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.

4. Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß (...)

§ 12 Abs. 1 UStG 1994 lautet:

„ 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 (...)

§ 167 BAO lautet:

„(...) (2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht“.

2. Sachverhalt

Auf Grund der Ergebnisse der o.a. abgabenbehördlichen Ermittlungen und der o.a. fortgesetzten Ermittlungen vor dem Bundesfinanzgericht wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der Bf. als Unternehmer hat von der KG als Unternehmerin im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Werkleistungen (Fassaden-, Estrich-, Putz- und Trockenbauarbeiten) als Vorleistungen für seine besteuerten Umsätze bezogen. In diesem Zusammenhang hat ihm die KG insgesamt 115.920 Euro (darin enthalten 19.320 Euro Umsatzsteuer) in Rechnung gestellt (Rechnungen Nr. 003, 004, 008, 13 und 22/2013 vom 25.06.2013, 09.07.2013, 29.07.2013, 22.08.2013 und 10.10.2013). Diesen Betrag hat der Bf. auch bezahlt. Die KG hat die dbzgl. Umsatzsteuer beim Finanzamt gemeldet und abgeführt. Es liegt kein betrügerisches Handeln des Bf. vor.

Die *genaue* Art bzw. der *genaue* Umfang der o.a. Werkleistungen geht aus den glaubwürdigen, schlüssigen Ausführungen des Bf. im Schreiben vom 06.11.2018 hervor, auf welche hiermit – um Wiederholungen zu vermeiden – verwiesen wird.

Im Übrigen wurden diese Ausführungen des Bf. vom 06.11.2018 auch von der Auskunftsperson A (unter Wahrheitspflicht) weitgehend bestätigt - und auch von Seiten der belangten Behörde zuletzt nicht mehr bezweifelt.

3. Rechtliche Würdigung

Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes kann die Steuerverwaltung einem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug versagen, wenn feststeht, dass die Steuerverwaltung auf Grund der dem Steuerpflichtigen vorgeworfenen Pflichtverletzungen nicht über die Angaben verfügen konnte, die für die Feststellung erforderlich sind, dass die materiellen Anforderungen erfüllt sind, die ein Recht auf Abzug der von diesem Steuerpflichtigen entrichteten Mehrwertsteuer als Vorsteuer begründen, oder dass Letzter betrügerisch gehandelt hat, um diese Recht geltend machen zu können (vgl. EuGH 07.03.2018 C-159/17 „Dobre“).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 29.05.2018, Ra 2016/15/0068) verlangt das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, weshalb die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deswegen verweigern darf, weil eine Rechnung nicht die in Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112 aufgestellten Voraussetzungen erfüllt, wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (Rn. 42 bis 44 des Urteils in der Rechtssache Barlis 06).

Vor diesem Hintergrund ist das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im vorliegenden Fall erfüllt sind, besteht doch unter Heranziehung sämtlicher zur Verfügung stehenden Informationen kein Zweifel mehr daran, dass

- der Bf. Unternehmer ist,
- die zur Begründung des (Vorsteuer-)Abzugsrechtes angeführten Werkleistungen vom Bf. auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und
- diese (nach Art und Umfang nunmehr genau bestimmten) Werkleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Unternehmer erbracht wurden.

Dass hier bestimmten formellen Rechnungsanforderungen nicht entsprochen wurde (vgl. Außenprüfungsbericht), kann das Recht auf den Vorsteuerabzug – entsprechend dem oben Gesagten - nicht vereiteln.

Im Übrigen existieren im vorliegenden Fall auch keinerlei Hinweise auf ein betrügerisches Handeln des Bf.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 2. Mai 2019