

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde des Bf.,
Adresse1, 1xxx Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 21. Juni
2011 betreffend Umsatzsteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) betreibt ein Gastronomielokal
in 1xxx Wien, Adresse2, das er als Käufer mit Unternehmenskaufvertrag vom 2. Februar
2009 von der S-KG, als Verkäuferin mit ebengleicher Sitzadresse entgeltlich erworben hat.
Dabei wurde u.a. vereinbart, dass der Bf. von der Verkäuferin das Inventar lt. beiliegender
Liste des Unternehmens, den Kundenstock und das Hauptmietrecht übernimmt.

In Zusammenhang mit der entgeltlichen Übertragung des von der Vorbesitzerin mit
der "Brau Union" geschlossenen Lieferübereinkommens sowie mit der entgeltlichen
Übertragung des Inventars des Geschäftslokals wurden die nachstehenden Beträge wie in
Rechnung gestellt:

Gemäß der vorliegenden Nachfolgeerklärung verrechne ich das Lieferübereinkommen wie folgt:

Nettobetrag:	23.851,00 €
20% USt:	4.770,20 €
Rechnungsbetrag:	28.621,20 €

gezeichnet: Firmenstempel und Unterschrift der S-KG

Wien, am 15. September 2009

S-KG

Re.Nr. 24

Bezeichnung:	Betrag:
1 Registrierkasse Bernecker, Inka 300:	5.000,00 €
1 Eisdübelzylinder Gematic:	750,00 €
1 Geschirrspüler Elektrolux:	500,00 €
1 Kaffeemaschine Brasilia:	2.900,00 €
SUMME:	9.550,00 €
zuzügl. 20% Mwst:	1.910,00 €
SUMME:	11.460,00 €

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für das Jahr 2009 wurde in Tz 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten, dass dem Bf. iZm dem Erwerb des Lieferübereinkommens sowie mit dem Erwerb des Inventars von der Vorbesitzerin, beides im Zuge des Erwerbs des Gastronomielokales, der Abzug von Vorsteuern in Höhe von EUR 4.770,20 (Lieferübereinkommen) bzw. EUR 1.910,00 (Inventar) nicht zustehe.

a) Rechnungen betreffend Lieferübereinkommen vom 10.10.2009/29.03.2009:

Im Zuge der Übernahme eines Geschäftslokales von der Vorbesitzerin habe der Bf. deren Lieferübereinkommen mit der "Brau Union" übernommen und daraus Vorsteuern iHv EUR 4.770,20 zum Abzug gebracht.

Der Vorsteuerabzug sei aufgrund der in der vorgelegten Belegsammlung enthaltenen Rechnung der S-KG erfolgt, die mit 10. Oktober 2009 datiert und die UID-Nummer UID1 aufweise. Letztere UID-Nr. UID1 sei jedoch jene der G-GmbH gewesen. Zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung habe die S-KG über keine gültige UID-Nummer mehr verfügt und sei mit 31. Juli 2010 im Firmenbuch bereits gelöscht worden.

Im Zuge der BP seien eine **weitere Rechnung** vom 29. März 2009 über die Übernahme des Lieferübereinkommens vorgelegt worden, die vom Rechnungsaussteller nicht unterschrieben worden sei, keine fortlaufende Nummer habe und keinen Hinweis auf die in der Belegsammlung vorliegende Rechnung vom 10. Oktober 2009 enthalte. Nach der

Auskunft des steuerlichen Vertreters solle diese Rechnung vom 29.3.2009 nunmehr die **"richtige" Rechnung** sein, wobei nicht schlüssig erklärt werden habe können, warum es betreffend die Übernahme des Lieferübereinkommens zwei völlig unterschiedliche Rechnungen gebe, die jeweils mit den o.a. Mängeln behaftet seien.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 könne der Unternehmer die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer in Abzug bringen. Eine zu diesem Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung habe gemäß § 11 UStG u.a. eine fortlaufende Nummer sowie die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer zu enthalten.

Die Rechnung vom 10. Oktober 2009 berechne wegen der o.a. Mängel nicht zum Vorsteuerabzug, die neu vorgelegte Rechnung vom 29. März 2009 wegen der fehlenden Unterschrift und der fehlenden Rechnungsnummer ebenfalls nicht zum Vorsteuerabzug iHv EUR 4.770,20. Die nicht anerkannte Vorsteuer stelle zum Zeitpunkt der Entrichtung im Wege der AfA eine Betriebsausgabe dar.

b) Rechnungen betreffend Inventar vom 15.9.2009/29.03.2009:

Im Zuge des Erwerbs des Geschäftsinventars von der Vorbesitzerin habe der Bf. Vorsteuern iHv EUR 1.910,00 zum Abzug gebracht.

Der Vorsteuerabzug sei aufgrund der in der vorgelegten Belegsammlung enthaltenen Rechnung der S-KG erfolgt, die mit 15. September 2009 datiert sei. Diese Rechnung weise keine UID-Nummer der S-KG auf. Die S-KG habe zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung über keine gültige UID-Nummer mehr verfügt und sei bereits mit 31. Juli 2010 im Firmenbuch gelöscht worden. Anzuführen sei weiters, dass diese Rechnung der S-KG im Vergleich zu der in Punkt a) bezeichneten Rechnung wiederum optisch anders gestaltet sei, jedoch eine fortlaufende Nummer enthalte.

Im Zuge der BP sei auch hier eine **weitere Rechnung** vom 29. März 2009 vorgelegt worden, die vom Rechnungsaussteller *nicht unterschrieben* sei, gegenüber der ursprünglichen Rechnung auch *keine fortlaufende* Nummer aufweise und auch keinen Hinweis auf die in der Belegsammlung vorliegende Rechnung vom 15. September 2009 enthalte. Die Rechnung vom 29. März 2009 unterscheide sich auch *optisch* von der ursprünglichen Rechnung. Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters im Zuge der Schlussbesprechung soll nunmehr diese Rechnung die **"richtige Rechnung"** sein, wobei nicht schlüssig erklärt werden habe können, warum es bei dem Verkauf des Inventars zwei völlig unterschiedliche Rechnungen gebe, die jeweils mit den o.a. Mängeln behaftet seien.

Laut Auskunft des Abgabepflichtigen solle die Rechnung vom 15. September 2009 vom Vermögensberater für die Beantragung von Investitionsunterstützung ausgefertigt worden sein. Seitens der BP werde dies in Frage gestellt, wenn die Rechnung vom 15. September 2009 Stempel und Unterschrift des leistenden Unternehmers aufweise.

Im vorliegenden Fall berechtige die Rechnung vom 15. September 2009 wegen der o.a. Mängel wegen der fehlenden Unterschrift, wegen fehlender Rechnungsnummer und wegen fehlender UID-Nummer des leistenden Unternehmers ebenfalls nicht zum Vorsteuerabzug iHv EUR 1.910,00. Die nicht anerkannte Vorsteuer stelle zum Zeitpunkt der Entrichtung im Wege der AfA eine Betriebsausgabe dar.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte mit Bescheid vom 21. Juni 2011 in dem gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wiederaufgenommenen Verfahren die Umsatzsteuer 2009 entsprechend den Feststellungen der BP fest.

Gegen den im Zuge der amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erlassenen Umsatzsteuerbescheid 2009 erhob der Bf. mit Eingabe vom 14. Juli 2011 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Umsatzsteuer mit einem Guthaben iHv EUR 8.714,22 festzusetzen.

Begründend wurde ausgeführt, die Bestandteile einer Rechnung seien im § 11 Abs. 1 UStG 1994 zur Gänze aufgezählt. Danach zähle die Unterschrift nicht zu den notwendigen Bestandteilen einer Rechnung. Da es sich bei dem Verkäufer um einen Café- und Pub-Betrieb handle, wo die Ausstellung von Ausgangsrechnungen unüblich sei, sei eine Nummerierung der nunmehr drei Rechnungen im Jahre 2009 unterlassen worden. Vorsteuern im Gesamtbetrag von EUR 6.680,20 (d.s. EUR 4.770,20 zuzüglich EUR 1.910,00) nicht zum Abzug zuzulassen, weil die Rechnungsnummern 1-3 nicht vergeben worden seien, erscheine unbillig und unzweckmäßig und könne mit Rechtsrichtigkeit nicht begründet werden.

Auch sei im Rahmen der Betriebsprüfung die Mittelherkunft der Investitionen nachgewiesen und dabei festgestellt worden, dass das Lieferübereinkommen durch ein Sparbuch in Höhe von EUR 10.000,00 teilabgedeckt und der Rest durch Jahresbonusgutschriften und Ratenzahlungen noch heute beglichen worden sei. Die Geschäftsausstattung sei eigenfinanziert worden.

Nach der Stellungnahme der BP vom 10. August 2011 sei aus der Beschwerde nicht erkennbar, welche konkreten Rechnungen vom Bf. hinsichtlich des verwehrteten Vorsteuerabzuges gemeint seien, da im Zuge der BP zwei **unterschiedlich datierte Rechnungen** für ein und denselben Geschäftsfall vorgelegt worden seien.

Zu Prüfungsbeginn seien in der Belegsammlung 2 Rechnungen über den Ankauf des Inventars sowie des Lieferübereinkommens vorgelegen. Beide Rechnungen seien mit Rechnungsmängeln (fehlende UID-Nummer sowie die seit Jahren ungültige UID-Nummer einer dritten Fremdfirma) behaftet gewesen. Somit sei der Vorsteuerabzug zu verwehren gewesen.

Nach Vorhaltung dieser rechtlichen Würdigung seien vom Steuerberater des Bf. unaufgefordert neue, nunmehr die vermeintlich "**richtigen Rechnungen**" vorgelegt worden. Diese Rechnungen haben die UID-Nummer des leistenden Unternehmers enthalten und seien **rückdatiert** worden. Wie bereits im BP-Bericht ausgeführt, würden

sich die nunmehr "richtigen Rechnungen" auch optisch stark von den ursprünglichen Rechnungen unterscheiden.

Der **ungewöhnliche Sachverhalt** (über ein und denselben Geschäftsfall gebe es zwei völlig unterschiedlich aussehende Rechnungen mit weit auseinanderfallendem Datum) habe im Zuge der Schlussbesprechung weder vom Bf. noch von dessen steuerlichen Vertreter aufgeklärt werden können.

Da die beiden im Zuge der BP vorgelegten "richtigen Rechnungen" **nicht unterschrieben** seien, würden Zweifel daran bestehen, dass diese auch tatsächlich vom leistenden Unternehmer ausgestellt worden seien. Nach den weiteren Ausführungen der BP müsse dem leistenden Unternehmer die Rechtslage bewusst sein, dass er mit der Ausstellung von zwei unterschiedlich datierten Rechnungen ohne Hinweis auf die ursprünglichen Rechnungen die ausgewiesene Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung schulde.

Im Lichte dieses Sachverhaltes sei das Fehlen der Unterschriften als weiterer Hinweis auf die Unglaubwürdigkeit der neu vorgelegten "richtigen Rechnungen" in der Begründung zur Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges angeführt worden. Im vorliegenden Fall gehe aus der Bescheidebegründung klar hervor, dass seitens der BP auch nicht behauptet worden sei, dass die Unterschrift des Rechnungsausstellers ein im § 11 UStG angeführtes Rechnungsmerkmal sei. Somit gehe dieser Einwand des Bf. ins Leere.

Grundsätzlich sei jedoch festzuhalten, dass eine fortlaufende Nummer ein Rechnungsmerkmal gemäß § 11 UStG darstelle, wobei der Gesetzgeber keine Ausnahme von dieser Verpflichtung vorsehe - dies unabhängig von der Anzahl der auszustellenden Rechnungen eines Unternehmers. Die Argumentation des Bf. in Bezug auf Unbilligkeit und Unzweckmäßigkeit der Nichtanerkennung von Vorsteuern wegen des Fehlens der gesetzlich geforderten Rechnungsnummer würde somit ebenfalls ins Leere gehen.

Anzumerken sei allerdings, dass auf der in der Belegsammlung enthaltenen Rechnung vom 15. September 2009 über den Inventurankauf die **Rechnung Nr. 24 (!)** angeführt sei. Es liege daher ein Widerspruch im Berufungsbegehren selbst vor: Einerseits werde darin behauptet, dass es beim Verkäufer - einem Cafe- und Pub-Betrieb - unüblich sei, Rechnungen zu numerieren, andererseits liege die o.a. Rechnung vom 15. September 2009 von ebendiesem Verkäufer mit der Nummer 24 vor.

Den beiden bereits zu Prüfungsbeginn vorliegenden Rechnungen hafte die größere Wahrscheinlichkeit an, auch tatsächlich die den Buchungen zu Grunde liegenden Belege zu sein (zumal eine davon unterschrieben sei). Daher seien auch von der BP diese Rechnungen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges rechtlich gewürdigt und wegen des Fehlens der UID-Nummer des leistenden Unternehmers sowie wegen der Angabe der ungültigen UID-Nummer eines fremden dritten Unternehmers der Vorsteuerabzug verwehrt worden.

In Bezug auf die vom Bf. ins Treffen geführte Mittelherkunft bzw. deren Nachweis sei von Seiten der BP noch abschließend anzumerken, dass der Betriebsausgabenabzug im Zuge der BP nicht verwehrt worden sei. Es sei somit nicht erkennbar, wieweit dies zur

Frage der Abzugsfähigkeit von Vorsteuern von Bedeutung sein solle. Entsprechend den vorstehenden Ausführungen sei die Beschwerde vollinhaltlich abzuweisen.

Die Berufung (nunmehr: Beschwerde) wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Jänner 2012 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, wie bereits in der Niederschrift vom 8. Juni 2011 bzw. im Prüfbericht vom 16.6.2011 dargelegt, seien im Zuge der BP zwei unterschiedlich datierte Rechnungen über ein- und demselben Geschäftsfall vorgelegt worden:

Hinsichtlich der Übernahme des *Lieferübereinkommens* mit der BRAU AG sei eine unterschriebene Rechnung der S-KG vom 10.10.2009 über EUR 28.621,20 (inkl. 20% USt) vorgelegt worden, in der eine falsche UID-Nummer des Leistenden angeführt worden sei. Des Weiteren habe die S-KG zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht mehr über eine gültige UID-Nummer verfügt.

Hinsichtlich des Kaufes des *Inventars* sei eine mit Nr. 24 numerierte Rechnung der S-KG vom 15. September 2009 über EUR 11.460,00 (inkl. 20% USt) vorgelegt worden, in der weder eine UID-Nummer des leistenden Unternehmers, noch eine UID-Nummer des Leistungsempfängers angeführt worden sei.

Führe ein Unternehmer Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person aus, sei er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Angaben nichts anderes bestimmt sei - 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 übersteige, sei weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte habe und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Rechnung ausgeführt werde.
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 erstrecke. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genüge die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteige;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4 UStG) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle der Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gelte;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters habe die Rechnung die folgenden Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;

- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben werde;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringe, für die das Recht auf Vorsteuerabzug bestehe, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer- Identifikationsnummer.

Für die oben angeführten Rechnungen sei der Vorsteuerabzug nicht gewährt worden, da sie den gesetzlichen Formerfordernissen des § 11 UStG nicht entsprechen. Die Rechnung vom 10.10.2009 enthalte eine falsche UID-Nummer, in der Rechnung vom 15.9.2009 werde die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte UID-Nummer nicht angeführt, des Weiteren werde auch die UID-Nummer des Leistungsempfängers nicht angeführt, obwohl der Gesamtbetrag der Rechnung EUR 10.000,00 übersteige.

Für beide zu Prüfungsbeginn in der Belegsammlung vorliegenden Rechnungen seien im Rahmen der BP jeweils eine weitere Rechnung, jeweils datiert mit 29.3.2009 vorgelegt worden. Auf diesen Rechnungen finde sich kein Hinweis auf die in der Belegsammlung vorliegenden Rechnungen vom 10.10.2009 bzw. 15.9.2009. Des Weiteren würden sich auch die Rechnungen vom 29.3.2009 optisch stark von den ursprünglich vorgelegten Rechnungen unterscheiden. Dazu sei Folgendes anzuführen:

Sei für einen an einen Unternehmer bewirkte Lieferung oder sonstige Leistung ein Beleg ausgestellt worden, der grundsätzlich als Rechnung zu qualifizieren sei, aber Mängel aufweise, so berechtige diese Rechnung nur nach einer entsprechenden Rechnungsberichtigung durch den Leistenden zum Vorsteuerabzug. Werde vom leistenden Unternehmer eine berichtigte Rechnung ausgestellt, so habe dies unter Hinweis auf die ursprüngliche Rechnung zu erfolgen.

Ein (leistender) Unternehmer, der eine berichtigte Rechnung ausstelle, würde wohl in der neu ausgestellten (berichtigten) Rechnung schon aus dem Grund auf die ursprüngliche (zu berichtigende) Rechnung hinweisen, da er sonst die in der berichtigten Rechnung angeführte Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung zusätzlich schulden würde.

Zum Beschwerdevorbringen der laufenden Nummerierung von Rechnungen sei festzuhalten, dass Rechnungen ab 1.1.2003 eine fortlaufende Nummer zu enthalten haben, die aus einer oder mehreren Zahlenreihen bestehen könne, die zur Identifizierung der Rechnung geeignet seien. Damit werde die Unverwechselbarkeit einer Rechnung sichergestellt. Wenn in der "berichtigten Rechnung" über EUR 11.460,00 (inkl. 20% USt) nun keinerlei fortlaufende Nummer angeführt werde, stelle sich die Frage, warum in der zu berichtigenden Rechnung die Rechnungsnummer Nr. 24 angeführt worden sei.

Die fehlende Unterschrift gehöre zwar nicht zu den "notwendigen Bestandteilen einer Rechnung", werde aber von der BP als weiteres Indiz dafür gesehen, dass Zweifel daran bestehen, dass die "berichtigten Rechnungen" auch tatsächlich vom leistenden Unternehmer ausgestellt worden seien. Die ursprünglich in der Belegsammlung vorhandene Rechnung vom 10.10.2009 über EUR 28621,20 (inkl. USt) weise nämlich eine Unterschrift auf.

Mit Eingabe vom 10. Jänner 2012 beantragte der Bf. die Vorlage dieser Beschwerde zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 276 Abs. 2 BAO.

Über den Rechtsstreit wurde erwogen:

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, als Vorsteuer abziehen.

Führt nach § 11 Abs. 1 UStG 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. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

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

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;

- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;
- soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

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

Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 gilt nach § 11 Abs. 2 UStG 1994 jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben ist nach § 11 Abs. 3 UStG 1994 jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob dem Bf. aus den Eingangsrechnungen iZm dem Erwerb des Lieferübereinkommens sowie mit dem Erwerb des Inventars für das Jahr 2009 der Abzug von Vorsteuern iHv EUR 4.770,20 bzw. EUR 1.910,00 zusteht. Dies insbesondere, wenn nach Auffassung des Bf. die Eingangsrechnungen vom 10. Oktober 2009 bzw. 15. September 2009 durch "richtige" Rechnungen vom 29. März 2009 zu ersetzen seien und diesen Rechnungen die nachstehend dargestellten Rechnungsmängel aufweisen.

Nach dem Regelungsziel und Regelungszweck des § 12 UStG 1994 kann der Abzug von Vorsteuern nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung erfolgen. Eine solche zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung liegt nicht vor, wenn einzelne im § 11 UStG 1994 aufgezählten Rechnungsmerkmale gänzlich fehlen (vgl. VwGH 2.9.2009, Zl. 2008/15/0065).

Der **Name** und die **Anschrift** des leistenden Unternehmers dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine (zum Vorsteuerabzug berechtigende) Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Es genügt daher nicht, dass aus der Rechnung hervorgeht, das irgendein Unternehmer die verrechnete Leistung erbracht hat; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der die Leistung tatsächlich erbracht hat (vgl. VwGH 29.3.2001, Zl. 2000/14/0152; 1.6.2006, Zl. 2002/15/0174).

Ist eine Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die an 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 Steuerabzug berechtigt (vgl. VwGH 14.1.1991, Zl. 90/15/0042; 24.4.1996, Zl. 94/13/0133; 26.9.2000, Zl. 99/13/0020; 24.6.2004, Zl. 2001/15/0174).

Wird ein **Scheinname** (eine Scheinfirma) verwendet, so ist nach Auffassung des VwGH den Erfordernissen des § 11 nicht Rechnung getragen, sofern es sich nicht um eine in den beteiligten Verkehrskreisen gebräuchliche Benennung des Lieferanten handelt (vgl. VwGH 20.11.1996, Zl. 95/15/0179; 29.3.2001, Zl. 2000/14/0152; 28.9.2004, Zl. 2002/14/0018). Nach der Rspr des BFH ist entscheidend, ob an Hand der Rechnung der Leistende identifiziert werden kann (vgl. BFH 17.9.1992, BStBl 1993 II 205).

Mit dem **zweiten Abgabenänderungsgesetz 2002**, BGBl I Nr. 132/2002, wurde § 11 Abs. 1 UStG 1994 dergestalt erweitert, dass eine Rechnung nebst den in den Z 1 bis 6 geforderten Rechnungsmerkmalen ein **Ausstellungsdatum**, eine **fortlaufende Nummer** sowie die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer)** zu enthalten hat.

Nach der ab 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage haben Rechnungen somit eine **fortlaufende Nummer** zu enthalten. Diese kann aus einer oder mehreren Zahlenreihen bestehen, die zur Identifizierung der Rechnung geeignet sind. Die Verwendung von Buchstaben im Rahmen der fortlaufenden Nummerierung ist zulässig, sofern das Erfordernis der fortlaufenden Bezeichnung gewährleistet ist (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 11 Rz. 90/2; Scheiner/Kolacny/Caganek, MWSt - UStG 1994, § 11, Rz. 143/7).

Durch die Angabe einer fortlaufenden Nummer soll die Unverwechselbarkeit einer Rechnung sichergestellt werden. Ein täglicher Nummernbeginn ist zulässig, ebenso eine Unterteilung in verschiedene Rechnungskreise, sofern die eindeutige Zuordnung gewährleistet werden kann (s. sinngemäß USt-RL 2000, Rz. 1551ff).

Aus der Sicht des Leistungsempfängers kann die Berechtigung zum Vorsteuerabzug lediglich davon abhängen, ob die Rechnung eine **Nummer aufweist**, die aus einer oder mehreren Zahlenreihen besteht. Ob die Nummer richtig ist (Exklusivität, Vergabe in der richtigen Reihenfolge), entzieht sich - jedenfalls in der Regel - der Kenntnis und Kontrolle des Leistungsempfängers und kann daher keine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sein (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 11 Rz. 90/2; s. sinngemäß USt-RL 2000, Rz. 1539).

Fehlt eine fortlaufende Nummerierung, liegt ein **Rechnungsmangel** vor, der zur Versagung des Vorsteuerabzuges führt. Gleiches gilt, wenn die Nummerierung durch den Rechnungsaussteller nicht ordnungsgemäß vorgenommen wird. In diesem Fall hat der Rechnungsempfänger lediglich die Möglichkeit, im Zivilrechtsweg die ordnungsgemäße Rechnungsausstellung durchzusetzen (vgl. Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON, § 11, Rz. 89).

Erbringt der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, ist auf der Rechnung seit 1.1.2003 ferner die dem Unternehmer erteilte UID-Nummer anzugeben.

Ein Recht auf Vorsteuerabzug setzt voraus, dass es sich um eine steuerpflichtige Leistung handelt, die an einen anderen Unternehmer für Zwecke seines Unternehmens erbracht wird und für die der Vorsteuerabzug nicht ausgeschlossen ist. Nach der Rspr des EuGH dient die Angabe der UID-Nummer des leistenden Unternehmers der Identifizierung des Leistenden (vgl. EuGH 22.12.2010, Rs C-438/09, *Dankowski*).

Ist die auf einer Rechnung angeführte UID ungültig, und lässt sich diese Ungültigkeit ohne weiteres durch eine MIAS-Selbstabfrage bei der EU feststellen, führt dieser Rechnungsmangel zur Versagung des Vorsteuerabzuges, auch wenn in UStR 2000 Rz 1539 vorgesehen ist, dass die inhaltliche Richtigkeit der UID nicht zu überprüfen ist (vgl. UFS 20.11.2007, GZ. RV/2199-W/06).

Wurde die UID-Nummer zeitlich begrenzt, weil der Rechnungsaussteller keine Unternehmereigenschaft (mehr) hat, liegt ein Fall des § 11 Abs. 14 UStG 1994 vor, womit kein Anspruch auf Vorsteuerabzug besteht (vgl. Ruppe-Achatz, UStG, § 11 Rz. 90/3).

Für Umsätze, die ab 1. Juli 2006 ausgeführt werden, ist auf der Rechnung neben Namen und Anschrift des Leistungsempfängers auch die **dem Leistungsempfänger** erteilte **UID-Nummer** anzugeben, wenn der Gesamtbetrag der Rechnung EUR 10.000 übersteigt. Maßgebend dabei ist der Bruttobetrag (Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer), wobei die Grenze für jede einzelne Rechnung zu beachten und auf die einheitliche Leistung abzustellen ist.

Das Rechnungsmerkmal der Angabe der UID-Nummer des Leistungsempfängers ist essentiell für die Vorsteuerabzugsberechtigung. Demnach besteht keine Vorsteuerabzugsberechtigung, wenn die UID-Nummer des Abnehmers in der Rechnung fehlt oder unzutreffend ist (vgl. UFS 28.8.2007, GZ. RV/0438-G/07; 23.4.2009, GZ. RV/0489-G/07). Fehlt die UID-Nummer des Leistungsempfängers auf der Rechnung, kann eine Rechnungsberichtigung nur durch den Rechnungsaussteller erfolgen. Verfügt der Abnehmer über keine UID-Nummer (zB pauschalierter Landwirt) oder gibt er diese dem Leistenden nicht bekannt, hat der Rechnungsaussteller den Hinweis "keine UID angegeben" aufzunehmen (s. Scheiner/Kolacny/Caganek, MWSt - UStG 1994, § 11 Rz. 144/12; s. sinngemäß USt-RL 2000, Rz. 1554).

Fehlt die Rechnung überhaupt oder entspricht sie nicht den Erfordernissen des § 11 UStG, so kann der Leistungsempfänger vom leistenden Unternehmer die Ausstellung einer (formgerechten) Rechnung (§ 11 Abs. 1) verlangen. Die **Rechnungsberichtigung** kann durch Ergänzung oder Berichtigung der ursprünglichen Rechnung im Wege einer Berichtigungsnote oder durch Ausstellen einer **neuen Rechnung** unter Hinweis auf die ursprüngliche Rechnung erfolgen (s. sinngemäß USt-RL 2000, Rz. 1829).

Ist die Rechnung mangelhaft, so kann der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden, in dem die Berichtigung oder Ergänzung der mangelhaften Rechnung erfolgt (vgl. VwGH 18.11.1987, ZI. 86/13/0204; 17.9.1996, ZI. 95/14/0068). Folglich ist daher kein "rückwirkender" Vorsteuerabzug bei späterer Rechnungsberichtigung möglich (vgl. VwGH 11.11.2008, ZI. 2006/13/0013).

Für den konkreten vorliegenden Fall bedeutet dies hinsichtlich des Vorsteuerabzuges aus den Eingangsrechnungen der S-KG, 1xxx Wien, Adresse2, über die Fakturierung des Lieferübereinkommens sowie des Inventars mit den in Rede stehenden Rechnungen:

a) Rechnungen betreffend Lieferübereinkommen vom 10.10.2009/29.03.2009:

Im vorliegenden Fall weist die ursprünglich gelegte Eingangsrechnung der S-KG vom **10. Oktober 2009** eine **falsche UID**-Nummer des **leistenden** Unternehmers auf, da die UID-Nummer UID1 nach den unbestritten gebliebenen Feststellungen der BP der G-GmbH zuzurechnen war. Dies u.a. auch deswegen, da nach den Feststellungen der BP die rechnungsausstellende S-KG per 10. Oktober 2009 über keine gültige bzw. aufrechte UID-Nummer mehr verfügte und mit 31. Juli 2010 im Firmenbuch gelöscht wurde. Mit Begrenzungsbescheid vom 26. März 2009 wurde insbesondere die Gültigkeit der UID-Nummer der S-KG **bis 30. März 2009** begrenzt.

Die ursprünglich gelegte Eingangsrechnung der S-KG vom 10. Oktober 2009 weist auch **keine fortlaufende Nummer** auf.

Nach dem Parteienvorbringen soll die ursprünglich vorgelegte Eingangsrechnung der S-KG vom 10. Oktober 2009 durch eine "richtige" Rechnung der S-KG vom 29. März 2009 und somit durch eine Rechnung "früheren" Datums berichtigt worden sein.

Diese "berichtigte" Eingangsrechnung vom **29. März 2009** unterscheidet sich optisch im **Layout** von beträchtlich von der Eingangsrechnung vom 10. Oktober 2009, weist **keine Unterschrift** und **keinen Firmenstempel** des leistenden Unternehmers auf und hat ebensowenig **eine fortlaufende Nummer**, welche auf das Rechenwerk des leistenden Unternehmers verweist. Die Rechnung vom 29. März 2009 enthält auch keinen Hinweis, dass mit dieser Rechnung eine andere bzw. spätere Rechnung "berichtigt" werden sollte.

Aufgrund des Fehlens der im § 11 Abs. 1 UStG aufgezählten **fortlaufenden Nummer** liegt ein **Rechnungsmangel** vor, der u.a. die Versagung des Vorsteuerabzuges zur Folge hat (vgl. Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON, § 11, Rz. 89).

Im Übrigen wäre aufgrund der vom Bundesfinanzgericht angestellten **Beweiswürdigung** davon auszugehen, dass die "berichtigte" Eingangsrechnung vom 29. März 2009 im Gesamtbetrag von EUR 28.621,20, die keine Unterschrift und auch keinen Hinweis auf den Berichtigungstatbestand enthält, nicht von der S-KG ausgestellt wurde.

Die Rechnungen der S-KG vom 10. Oktober 2009 bzw. 29. März 2009, mit denen das mit der "Brau Union" geschlossene Lieferübereinkommen in Rechnung gestellt wurde, berechtigen für das Jahr 2009 daher nicht zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 4.770,20.

b) Rechnungen betreffend Inventar vom 15.9.2009/29.03.2009:

Die ursprünglich von der S-KG gelegte Eingangsrechnung vom 15. September 2009 im Gesamtbetrag von EUR 11.460,00 weist weder eine UID-Nummer des leistenden Unternehmers der S-KG, noch eine UID-Nummer des Bf. auf. Dies unter anderem auch deshalb, da die S-KG zum Zeitpunkt der Rechnungslegung mit 15. September 2009 über keine gültige UID-Nummer mehr verfügt und ihr deswegen **keine Unternehmereigenschaft** mehr zukommt.

Darüber hinaus ist das Fehlen der **UID-Nummer** des **Bf.** als Leistungsempfänger essentiell für die Vorsteuerabzugsberechtigung. Demnach ist der Bf. zum Abzug von Vorsteuern nicht berechtigt, wenn die UID-Nummer des Abnehmers in der Rechnung fehlt (vgl. UFS 28.8.2007, GZ. RV/0438-G/07; 23.4.2009, GZ. RV/0489-G/07).

Bereits aus den vorstehenden Gründen ist der Bf. aus der Eingangsrechnung vom 15. September 2009 für das Jahr 2009 nicht zum Abzug von Vorsteuern iHv EUR 1.910,00 berechtigt.

Nach dem Parteienvorbringen sei auch die Eingangsrechnung der S-KG vom 15. September 2009 durch die Rechnung vom **29. März 2009** und somit eine Rechnung **früheren Datums** "berichtigt" worden, ohne dass letztere Rechnung einen Hinweis auf den Berichtigungstatbestand enthält.

Die nunmehr nach Auffassung des Bf. "richtige" Rechnung früheren Datums vom 29. März 2009 enthält - im Gegensatz zur berichtigenden Rechnung vom 15. September 2009 - **keine fortlaufende Nummer**, keinen Firmenstempel und **keine Unterschrift** des leistenden Unternehmers, der S-KG. Diese Rechnung unterscheidet sich überdies optisch in deren Layout beträchtlich von der zu "berichtigenden" Rechnung vom 15. September 2009 sowie von der Eingangsrechnung vom 10. Oktober 2009.

Auch in diesem Fall führt bereits das Fehlen einer **fortlaufenden Nummer** zur Versagung des Vorsteuerabzuges für das Jahr 2009 aus dieser Eingangsrechnung (vgl. Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON, § 11, Rz. 89).

Im Übrigen wäre aufgrund der vom Bundesfinanzgericht angestellten Beweismwürdigung ebenso davon auszugehen, dass auch die weitere "berichtigte" Eingangsrechnung vom 29. März 2009 im Gesamtbetrag von EUR 11.460,00 aufgrund des Fehlens eines Firmenstempels, einer Unterschrift sowie einer fortlaufenden Nummer nicht von der S-KG ausgestellt wurde.

Zulässigkeit einer Revision:

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall nicht zulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Insbesondere wird ein Vorsteuerabzug nur dann für

zulässig erachtet, wenn alle in § 11 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale vorliegen, sodass das gänzliche Fehlen einzelner Rechnungsmerkmale den Vorsteuerabzug ausschließt (vgl. VwGH 2.9.2009, Zl. 2008/15/0065).

Wien, am 4. September 2014