

GZ. RV/0887-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Interfinanz Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1996, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) bezog im streitgegenständlichen Zeitraum als Immobilienmaklerin Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Das Unternehmen wird in der Rechtsform eines Einzelunternehmens geführt. Der Gewinn bzw. der Verlust wird gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988 ermittelt.

Im Zuge einer die Jahre 1994 – 1996 betreffenden Betriebsprüfung wurde ua unter Tz 13 "VSt-Kürzung, Provisionszahlung S. GmbH 1996" des Bp-Berichtes (vom 11. März 1999) festgestellt, dass der Vorsteuerabzug aus der von der Fa. S GmbH an die Bw gerichtete Provisionsrechnung mangels genauer Leistungsbeschreibung bzw fehlendem Leistungszeitraum durch die Betriebsprüfung nicht anerkannt worden ist.

Die nicht anerkannte Vorsteuer stellt einen zusätzlichen Aufwand dar.

| | 1996 |
|-----------------------|--------------|
| a) VSt- Kürzung lt Bp | S 60.000,00 |
| b) Aufwandserhöhung | -S 60.000,00 |

Festzuhalten ist, dass die Rechnung vom 17. Mai 1996 nachstehenden Inhalt hat:

"Rechnung: Provision – S.gasse

Wir erlauben uns Ihnen für die erfolgreiche Vermittlung des Objektes W, die vereinbarte Pauschalprovision in Höhe von

| | |
|---------------------------|---------------------|
| <i>Netto</i> | <i>S 300.000,00</i> |
| <i>zuzüglich 20% MwSt</i> | <i>S 60.000,00</i> |
| <i>Brutto</i> | <i>S 360.000,00</i> |

in Rechnung zu stellen."

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Betriebsprüfung an und nahm das Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1996 mit Bescheiden vom 1. April 1999 wieder auf und erließ mit gleichem Datum entsprechende Sachbescheide.

Mit Eingabe vom 3. Mai 1999 erhob die steuerliche Vertretung der Bw gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1996 Berufung. Begründend wurde ausgeführt, dass sich diese gegen die Feststellung des Betriebsprüfers im Bp-Bericht zur Tz 13 richten würde.

Der Vorsteuerabzug aus der von der Fa. S GmbH ausgestellten Provisionsrechnung sei gemäß § 12 UStG 1994 zu gewähren. Die im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegte Faktura und die sonstige Aufzeichnungen würden den gesetzlichen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes entsprechen.

Es sei

1. der Name des leistenden Unternehmens (S GmbH),

2. der Name des Empfängers der Leistung (Name und Anschrift der Bw),
3. Art und Umfang der Leistung (Verkaufsvermittlung Objekt W.),
4. Kaufvertrag vom 19. März 1996 durch Fa. O. GmbH,
5. vereinbartes Entgelt in Höhe von S 300.000,00 und
6. die auf das Entgelt entfallende Umsatzsteuer in Höhe von S 60.000,00 enthalten.

Die entsprechenden Unterlagen seien der Betriebsprüfung bekannt, die Versagung des Vorsteuerabzuges wegen fehlendem Leistungszeitraum bzw mangels Leistungsbeschreibung sei daher nicht richtig. Als Beweis könnten auch die Aussagen der bei diesem Geschäft involvierten Personen beigebracht werden (K. H.; Hr. O. und Hr. U.).

Abschließend stellte die steuerliche Vertretung der Bw den Antrag die bekämpften Bescheide aufzuheben.

Mit Schreiben vom 26. Mai 1999 nahm die Betriebsprüfung zu der Berufung schriftlich Stellung und führte aus, dass die möglichen Aussagen der in der Berufung genannten Personen den fehlenden Leistungszeitraum (§ 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994) auf der Rechnung nicht ersetzen können. Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei die Berufung vollinhaltlich abzuweisen.

Mit Eingabe vom 28. Juni 1999 nahm die steuerliche Vertretung der Bw zu der Äußerung der Betriebsprüfung Stellung. Darin wird ausgeführt, dass gemäß § 11 UStG 1994 Rechnungen in Bezug auf Liefer- und Leistungszeitraum folgende Anforderungen zu enthalten hätten:

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 würden, genüge die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit diese einen Kalendermonat nicht übersteige.

Gemäß Kommentar Ruppe UStG 1994, Rz 77 zu § 11 UStG wird folgendes ausgeführt:

"Fehlt der Leistungszeitpunkt bzw -zeitraum oder sind die Angaben fehlerhaft, so ist im Hinblick auf den Zweck der Rechnungslegung zu differenzieren. Soweit es sich um Leistungen handelt, die auch ohne Angaben des Leistungszeitpunktes bzw -zeitraumes leicht identifizierbar sind und bei denen der Leistungszeitpunkt oder -zeitraum schwer auf andere Weise ermittelt werden kann (z.B. große Werkslieferungen, Erstellung von Gutachten, Urheberrechtsübertragungen) wäre es unsachlich, mit der Sanktion der Versagung des Vorsteuerabzuges zu reagieren. Anders, wenn die Angabe des Zeitpunktes oder Zeitraumes der Leistung gerade dazu dient, die konkrete Leistung von anderen, gleichartigen abzugrenzen."

Gemäß den obigen Ausführungen halte die Bw die Versagung des Vorsteuerabzuges für völlig überspitzt, weil es sich im gegenständlichen Fall nicht um eine zeitraumbezogene Leistung, sondern um eine zeitpunktbezogene Leistung handeln würde. Der Zeitpunkt sei unseres Erachtens nach bereits durch das Rechnungsdatum definiert, weil gemäß § 19 Abs. 2 UStG 1994 die Leistung im gleichen Monat (ausnahmsweise um ein Monat verlängerbar) abzurechnen sei.

Seien aus der Rechnung sonst alle erforderlichen Merkmale ersichtlich, sei für den Vorsteuerabzug noch wesentlich, dass die Leistung durch den Leistungsempfänger tatsächlich erbracht worden sei. Im konkreten Fall sei dies von der Betriebsprüfung auch nicht beanstandet worden.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. Juli 1999 wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1996 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer abziehen könne. Der Vorsteuerabzug setze somit eine den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechende Rechnung voraus. Unter anderem haben Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 Angaben über den Tag der Lieferung oder sonstige Leistung zu enthalten. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben könnten auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen werde.

Wenn nun ins Treffen geführt werde, dass auf Grund des Kaufvertrages vom 19. März 1996 mit der Fa. O. GmbH der Leistungszeitpunkt bestimmbar sei, so handle es sich bei diesem Kaufvertrag zwar um einen derartigen Beleg im Sinne des § 11 Abs. 2 UStG, es fehle jedoch der konkrete Hinweis auf den Kaufvertrag in der Rechnung.

Dem Gedanken, vom Rechnungsausstellungsdatum auf den Leistungszeitpunkt rückzuschließen, könne insofern nicht gefolgt werden, als dies ja für alle Rechnungen gelten würde und sich somit die Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 erübrigen würde. Da aber der Leistungszeitpunkt dezidiert vom Gesetz als Rechnungsinhalt gefordert werde, seien derartige Konstruktionen nicht zulässig.

Darüber hinaus sei der Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum im vorliegenden Fall durchaus nicht leicht zu ermitteln gewesen, was die Ergebnisse einer durchgeführten Erhebung beim leistenden Unternehmer gezeigt hätten. Es habe weder ein Zahlungsfluss nachgewiesen werden können, noch sei die Rechnung ordnungsgemäß verbucht worden. Fragen nach dem konkre-

ten Leistungsinhalt und –zeitpunkt seien lediglich mit dem Hinweis auf die streitgegenständliche Rechnung beantwortet worden.

Da die Rechnung somit nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entsprechen würde, bestehe keine Möglichkeit zum Vorsteuerabzug. Die Berufung sei daher als unbegründet abzuweisen.

Auf die Möglichkeit der Rechnungsberichtigung werde nochmals hingewiesen.

Mit Eingabe vom 6. August 1999 stellte die steuerliche Vertretung der Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Mit Schreiben vom 21. September 2000 übermittelte die steuerliche Vertretung der Bw in Ergänzung zu ihrem Vorbringen vom 3. Mai 1999 das Versäumungsurteil (GZ: C vom 2. Mai 2000) des Bezirksgerichtes Mödling. In diesem Urteil sei die Fa. S GmbH für schuldig gesprochen worden, die Vornahme der Rechnungsberichtigung (Rechnung vom 17. Mai 1996) zu veranlassen.

Es werde daher ersucht der Berufung vom 3. Mai 1999 stattzugeben.

Dem Schreiben beigelegt wurde eine Kopie der Klagerubrik für Versäumungs-Urteile.

"Klagende Partei: Bw

Beklagte Partei: Fa. S GmbH;

....Die klagende Partei beantragt nachstehendes Urteil

Die beklagte Partei ist gegenüber der klagenden Partei schuldig, die Rechnung vom 17. Mai 1996 dahingehend zu berichtigen, dass diese nachstehenden Wortlaut erhält:

"Abs.: Fa. S GmbH

Bw.

*Rechnung: Provision Objekt W
Verkaufsabschluss 19. März 1996/Vermittlungstätigkeit Sommer 1995 bis
März 1996
Rechnungsberichtigung
Nennung des Verkäufers für dieses Objekt*

Wir erlauben uns Ihnen für die erfolgreiche Vermittlung des Objektes W die vereinbarte Pauschalprovision in Höhe von

| | |
|------------------------|---------------------|
| <i>Netto</i> | <i>S 300.000,00</i> |
| <i>zuzügl. 20% USt</i> | <i>S 60.000,00</i> |
| <i>brutto</i> | <i>S 360.000,00</i> |

in Rechnung zu stellen."

Die beklagte Partei ist weiters schuldig, der klagenden Partei die Kosten dieses Rechtsstreites zu ersetzen. Dies alles binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution.

Die beklagte Partei ist ferner schuldig, der klagenden Partei die Prozesskosten (inkl. 20% USt S 2.442,24 und Barauslagen S 590,00) binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution zu bezahlen"

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Umsatzsteuer:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die von der Fa. S. GmbH an die Bw ausgestellte Provisionsrechnung vom 17. Mai 1996 den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entspricht und die Bw somit zum Vorsteuerabzug im Jahr 1996 berechtigt ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferung oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Eine der unabdingbaren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug besteht in der Ausstellung einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994.

Rechnungen iSd § 11 UStG 1994 müssen grundsätzlich die folgenden Angaben enthalten:

- (1) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- (2) den Namen und die Anschrift des Abnehmers (Leistungsempfängers);
- (3) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände bzw die Art und Umfang der sonstigen Leistung;
- (4) den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung bzw den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt;
- (5) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
- (6) den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 haben unter anderem Angaben über den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum über den sich die sonstige Leistung erstreckt zu enthalten. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Im vorliegenden Fall hat die Betriebsprüfung unter Tz 13 des Bp-Berichtes festgestellt, dass die von der Fa S. GmbH an die Bw gerichtete Provisionsrechnung vom 17. Mai 1996 (s ABg. 102001/99, Bl 28) die Bw mangels genauer Leistungsbeschreibung bzw fehlendem Leistungszeitraum nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung, dass auch ohne Angabe des Leistungszeitraumes bzw mangels Leistungsbeschreibung diese leicht eruierbar gewesen wären, was auch durch die Aussagen der bei diesem Geschäft involvierten Personen beigebracht hätte werden können, muss entgegengehalten werden, dass sich diese Angaben aus der Rechungsurkunde selbst ergeben müssen und es nicht darauf ankommt, ob diese den beteiligten Parteien klar gewesen sind oder das Finanzamt Zeugeneinvernahmen hätte durchführen können.

Auch der von der steuerlichen Vertretung der Bw ins Treffen geführte Kaufvertrag vom 19. März 1996 mit der Fa. O. GmbH aus welchem der Leistungszeitpunkt bestimmbar gewesen sei, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Dies deswegen, weil der konkrete Hinweis auf den Kaufvertrag in der Rechnung vom 17. Mai 1996 gefehlt hat.

Bestätigt wird das Vorliegen der oa Rechnungsmängel insbesondere auch dadurch, dass die Fa. S GmbH – wie im Schreiben vom 21. September 2000 ausgeführt - per Versäumungsurteil vom 2. Mai 2000 schuldig gesprochen worden ist, die Vornahme der Rechnungsberichtigung zu veranlassen.

Da somit die am 17. Mai 1996 von der Fa. S GmbH an die Bw ausgestellte Rechnung nicht den Formvorschriften des § 11 UStG 1994 entspricht, besteht für die Bw im streitgegenständlichen Jahr keine Möglichkeit zum Vorsteuerabzug.

Doch auch die Tatsache, dass die Bw ihren Anspruch auf Ausstellung einer formgerechten Rechnung (§ 11 Abs.1 UStG 1994) im Zivilrechtswege – wie der Kopie des Versäumungsurteiles vom 2. Mai 2000 zu entnehmen ist – durchgesetzt hat, kann der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer hinsichtlich des Jahres 1996 nicht zum Erfolg verhelfen. Dies deswegen, weil für die streitgegenständliche Rechnung vom 17. Mai 1996, welche auf Grund des Urteiles des Bezirksgerichtes Mödling dahingehend berichtet ist, dass sie nunmehr den Leistungszeitpunkt bzw –zeitraum und die Leistungsbeschreibung (Vermittlungstätigkeit Sommer 1995 bis März 1996, Verkaufsabschluss 19 März 1996) enthält, der Vorsteuerabzug jedoch erst in dem Veranlagungszeitraum vorgenommen werden kann, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt (keine Rückwirkung; s. VwGH 17.9. 1996, ZI 95/14/0068). Dies ist fruestens für Mai 2000 anzunehmen.

2. Einkommensteuer:

Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Aufwandserhöhung (s. Tz 13 des Bp-Berichtes) ist ebenfalls im Streitjahr nicht rückgängig zumachen, weil zum damaligen Zeitpunkt angesichts der Rechnungsmängel ein Vorsteuerabzug nicht hinreichend konkretisiert war.

Einer Rückbeziehung einer späteren Rechungsberichtigung stünde das imparitätische Realisationsprinzip entgegen.

Es war daher auf Grund oa Ausführungen spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. April 2003