



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Wist Dkfm Weinhäupl Steuerber KG, 1020 Wien, Praterstraße 33/8, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 1. Dezember 2007 bis 31. Dezember 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) betreibt einen Einzelhandel mit Fahrzeugteilen.

Anlässlich einer USO-Prüfung wurde festgestellt, dass in der UVA 12/2007 eine Gutschrift in Höhe von € 20.282,10 in Abzug gebracht wurde. Vom steuerlichen Vertreter wurde dazu folgender Sachverhalt angegeben:

Die Bw fakturierte in 2 Ausgangsrechnungen vom 31.12.1999 an die HPR (in der Folge HPR) „Provisionen... lt. Vereinbarung für die Kalenderjahre 1998 und 1999“ im Gesamtbetrag von netto € 101.410,51 zuzüglich 20 % USt in Höhe von € 20.282,10. Dieser Umsatz wurde in der Umsatzsteuererklärung 1999 erklärt.

Im Zuge einer BP bei der HPR wurde der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen nicht anerkannt. Eine gegen diese Entscheidung eingebrachte Berufung wurde vom UFS als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Berufungsentscheidung wird u.a

ausgeführt, dass die Bw keine Leistung an die HPR erbracht habe. Mit den 2 Rechnungen seien daher nicht von der Bw erbrachte Leistungen abgerechnet worden

Im angefochtenen Bescheid wurden die Berichtigungen nicht anerkannt und in der Begründung ausgeführt:

„Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet diesen Betrag (§ 11 Abs. 14 UStG 1994).“

Die Bw schuldet daher die Umsatzsteuer aus den Ausgangsrechnungen vom 31.12.1999 kraft Rechnungslegung. Weiters kann eine Berichtigung der Vorsteuern im Jahre 2007 durch eine Stornierung der Rechnungen aus dem Jahre 1999 nicht vorgenommen werden, da bereits Bemessungsverjährung eingetreten ist“.

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet, es handle sich um die Stornierung von 2 Rechnungen vom 31.12.1999 und die darin enthaltene Umsatzsteuer. Diese Stornierung sei notwendig gewesen, weil auf Grund einer Berufungsentscheidung des UFS der Rechtsansicht der Bw nicht gefolgt worden sei.

Die USO-Prüfung habe jedoch diese Berichtigung nicht anerkannt, weil nach Ansicht der Finanzverwaltung keine Leistung der Bw an die HPR erbracht worden sei. Mit den 2 Rechnungen seien daher nicht von der Bw erbrachte Leistungen abgerechnet worden und daher eine Korrektur im Jahr 2007 wegen eingetretener Bemessungsverjährung nicht möglich.

Dieser Auffassung sei entgegen zu halten, dass RZ 1771 der Umsatzsteuerrichtlinien zu entnehmen sei, dass selbst bei unberechtigtem Steuerausweis Rechnungen berichtigt werden könnten, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitige.

In dieser RZ werde kein Zeitpunkt genannt, wann dies Berichtigung durchzuführen sei. Sie könne wohl erst dann geschehen, wenn dem Aussteller seine Rechtsauffassung nicht bestätigt werde, also im gegenständlichen Fall durch die Entscheidung des UFS. Ab diesem Zeitpunkt laufe daher die Verjährungsfrist.

Das Steueraufkommen sei deshalb nicht gefährdet worden, weil dem Empfänger der beiden Rechnungen durch eine BP der Vorsteuerabzug verweigert und daher niemals eine Gutschrift verbucht worden sei.

Die Bw habe allerdings in ihrer Umsatzsteuererklärung 1999 die beiden Rechnungen aufgenommen und die Traglast von € 20.282,10 erklärt aber mit dem Stundungsgrund, es würde durch das damals nicht erledigte Rechtsmittel HPR ein Vorsteuerguthaben bei ihr

entstehen, welches im Umbuchungswege zur Abdeckung der vorhin erwähnten Traglast der Bw verwendet werden könnte, nicht entrichtet. Dazu sei es jedoch nicht gekommen und bliebe die Bw auf der Umsatzsteuertraglast sitzen, wenn nicht die Korrektur durchgeführt werde.

Bei Nichtstattgabe des Rechtsmittels würde dies für den Fiskus eine unberechtigte Steuereinnahme von € 20.282,10 bedeuten und gegen die Steuermoral verstoßen, die ja auch für den Abgabengläubiger gelten müsse.

In der Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) führt das Finanzamt aus, wenn in den Fällen des § 11 Abs. 14 UStG 1994 eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis gelegt werde, so schulde der Aussteller den ausgewiesenen Steuerbetrag. Diese Sanktion könne – dem Wortlaut zufolge - durch Berichtigung oder Zurückziehung der Rechnung nicht vermieden oder rückgängig gemacht werden, obwohl der Leistungsempfänger im Anwendungsbereich des § 11 Abs. 14 nie zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Liege eine missbräuchliche Rechnungslegung vor, dann schulde der Aussteller den ausgewiesenen Steuerbetrag auch dann, wenn er uneinbringlich geworden sei. Eine Berichtigung nach § 16 komme nicht in Betracht (VwGH vom 19.1.2005, 2000/13/0162, Ruppe, Umsatzsteuergesetz Kommentar, 3. Auflage, WUV, § 11 TZ 142).

Nach EuGH 19.9.2000, Rs C-454/98 „Schmeink Cofreth und Strobel“, Slg. I-6397 verlange der Grundsatz der Neutralität der MwSt ausnahmslos, dass zu Unrecht in Rechnung gestellte MwSt berichtigt werden könne, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt habe (diese Beseitigung bestand in den Ausgangsfällen darin, dass die ausgestellte Rechnung vor ihrer Verwendung durch den Adressaten wiedererlangt und vernichtet bzw. der in Rechnung ausgewiesene Steuerbetrag entrichtet wurde).

In gegenständlicher Causa sei die Rechnungslegung von der Bw an die HPR erfolgt. Den Rechnungen sei keine Leistung zu Grunde gelegen. Unter Bezugnahme auf die am Anfang gemachten Ausführungen inklusive der VwGH Entscheidung sei eine Rechnungsberichtigung im gegenständlichen Fall nicht zulässig.

Gehe man vom EuGH Urteil aus, so habe die Initiative vom Aussteller der Rechnung – rechtzeitig und vollständig – auszugehen. Im gegenständlichen Fall sei jedoch nur durch das Eingreifen der Finanzbehörde ein (unberechtigter) Vorsteuerabzug vermieden worden, sodass die vom EuGH genannte Voraussetzung nicht vorliege.

Im Übrigen sei der ausgewiesene Steuerbetrag nicht, wie im Umsatzsteuergesetz vorgesehen entrichtet worden (Berufungsschreiben Blatt 2 3. Absatz).

Im Vorlageantrag wird ergänzend ausgeführt, die steuerlich vertretbare Rechtsansicht der beiden Kontrahenten (Bw und HPR) habe darin bestanden, das Wettbewerbsverbot gegenüber dem Käufer des operativen Geschäftsbetriebes einige Zeit zu umgehen. Näheres sei dem Steueramt HPR zu entnehmen, um Wiederholungen zu vermeiden. HPR habe daher drei Jahre lang an den bisherigen Kunden der Bw fakturiert, obwohl die Leistung, so wie vor dem Verkauf der operativen Tätigkeit, von der Bw erbracht worden sei.

Nach Ablauf der KARENZzeit seien zur Wiederherstellung des faktischen Zustandes zwei Rechnungen für 1998 und 1999 an HPR ausgestellt worden. Gleichzeitig sei die Vorsteuer beantragt worden. Selbst bei Anerkennung dieser Vorgangsweise von Seiten der Finanzverwaltung wäre das entstehende Guthaben im Umbuchungswege übertragen worden, worauf in den Stundungsansuchen der Bw hingewiesen worden sei. Das Vorsteuerguthaben bei HPR sei vom Finanzamt nie gebucht geschweige denn auf das Konto der Bw umgebucht worden. Erst bei der BP betreffen HPR sei darüber abgesprochen und die erwähnte Vorsteuer nicht zum Abzug zugelassen worden. Die Traglast sei allerdings bei Rechnungsausstellung von der Bw gemeldet worden verbunden mit dem ZE-Ansuchen. Es habe daher zu keinem Zeitpunkt eine Gefährdung des Steueraufkommens bestanden. Durch die Entscheidung des UFS hätte daher eine Rückabwicklung erfolgen müssen, um den Status quo wieder herzustellen.

Selbst bei missbräuchlichem Ausweis einer Umsatzsteuer in einer Rechnung, was im gegenständlichen Fall nicht einmal im BP-Bericht betreffend HPR behauptet werde, sei lt. EuGH-Urteil eine Rechnungsberichtigung möglich. Es würde ja sonst eine abstrakte Steuerschuld mit Strafwirkung vorliegen, ohne dass zu irgendeinem Zeitpunkt das Steueraufkommen beeinträchtigt worden wäre. Die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer durch die Bw sei wohl auf Grund der obigen Ausführungen erklärt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Finanzamt ging in der Begründung zunächst davon aus, dass eine Rechnungsberichtigung in den Fällen des § 11 Abs. 14 UStG 1994 nicht zulässig sei. Auch auf Grund des Urteils des EuGH vom 19.9.2000, Rs C-454/98 „Schmeink Cofreth und Strobel“, Slg. I-6397 sei eine Berichtigung nicht möglich, da die Bw nicht von sich aus tätig geworden sei, sondern ein ungerechtfertigter Vorsteuerabzug nur durch das Eingreifen der Finanzverwaltung verhindert worden sei.

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 22.2.2000, 99/14/0062 ausgesprochen dass bei Fehlen eines Rechnungsmerkmals keine Rechnung iSd § 11 Abs. 1 vorliegt und eine Steuerschuld

gem. § 11 Abs. 14 nicht entsteht. Dies wird überdies in der vom Bw zitierten Rz 1771 der Umsatzsteuerrichtlinien ausgeführt. Wenn auch die Umsatzsteuerrichtlinien keine den Unabhängigen Finanzsenat bindende Rechtsquelle darstellt, können sie dennoch zur Auslegung herangezogen werden.

Da eine Rechnung nicht vorliegt, kann auch keine Rechnungsberichtigung erfolgen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat in seiner Entscheidung vom x.y.zzzz, GZ die HPR betreffend ausgesprochen, dass in den „ausgestellten Rechnungen“ das Rechnungsmerkmal „Art und Umfang der sonstigen Leistung“ fehlt und somit keine Rechnung iSd § 11 Abs. 1 UStG 1994 vorliegt. Es ist rechtswidrig, ein nicht vorhandenes Rechnungsmerkmal als gegeben anzunehmen. Da keine Rechnung vorliegt kommt eine Rechnungsberichtigung nicht in Betracht. Eine solche ist auch nicht erforderlich, da, wie bereits oben ausgeführt, die Steuerschuld gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 nicht entsteht.

Da keine Rechnung vorliegt, braucht auf die Frage, ob eine Rechnungsberichtigung in den Fällen des § 11 Abs. 14 UStG 1994 zulässig ist, nicht eingegangen werden.

Es liegt auch kein Grund für eine Berichtigung nach § 16 UStG 1994 vor, da sich die Bemessungsgrundlage für einen Umsatz nicht geändert. Auch wurde kein Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich oder wurde eine Lieferung oder sonstige Leistung rückgängig gemacht. Dass ein Entgelt für eine Lieferung oder sonstige Leistung, die nicht ausgeführt wurde, wurde nicht einmal behauptet.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ob allenfalls eine Stornierung der Rechnungen im Jahr der Ausstellung (im gegenständlichen Fall das Jahr 1999) in Betracht kommt, kann durch den Unabhängigen Finanzsenat nicht überprüft werden, da das Jahr 1999 nicht streitgegenständlich ist.

Wien, am 3. Juli 2012