

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 26.08.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt als belangter Behörde vom 17.07.2009, betreffend Umsatzsteuer 2007 sowie Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2008 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer wird wie folgt festgesetzt (in Euro):

2007	- 357.412,00
------	--------------

Die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer werden wie folgt festgesetzt:

1/2008	- 22.995,05
2/2008	- 24.359,18
3/2008	- 19.952,36
4/2008	- 22.146,00
5/2008	- 18.714,71
6/2008	- 21.454,89
7/2008	- 20.519,35
8/2008	- 21.765,96
9/2008	- 18.485,61
10/2008	- 32.087,05
11/2008	- 23.400,29
12/2008	- 22.554,50

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine englische Limited (Ltd.), ohne Sitz und Betriebsstätte im Inland. Entsprechend den Ausführungen des Prüfers in seinem Bericht vom 24.6.2009 betreibt diese einen Versandhandel mit Pflegeprodukten in der Europäischen Union. Die Einkäufe der gehandelten Produkte würden größtenteils bei der M. Ltd. (Hongkong) und diversen kleineren europäischen Lieferanten getätigt.

Die M. Ltd. beziehe wiederum ihre Waren von der Golden E. Ltd., British Virgin Island und der L. Ltd. (GB).

Die Bf. wurde am 24. Oktober 2005 im Handelsregister in Cardiff (Wales) registriert. Als Ort der Geschäftstätigkeit wurde Enterprise House, Nottinghamshire angeführt.

Im Februar 2007 habe die Bf. beim Finanzamt Graz-Stadt um Vergabe einer österreichischen Steuer- und Umsatzsteueridentifikationsnummer (UIDNr.) angesucht, letztere sei bis dato nicht vergeben worden. Mit Schreiben vom 21.2.2007 habe sie gemäß Art. 3 Abs. 6 UStG 1994 auf die Anwendung der Lieferschwelle gem. Abs. 5 für die Versandhandelslieferungen nach Deutschland verzichtet. Entsprechend einer abgabenbehördlichen Nachschau in einem Auslieferungslager der G.W. wurde festgehalten, dass kein Lagerplatz angemietet, sondern nach Aufwand verrechnet wurde.

Im Fragebogen und im Antrag auf Vergabe der UIDNr. wurde als Adresse, Nottinghamshire (UK) angegeben. Im Certificate of Status od Taxable Person und in der Certifaction of registration für VAT scheint eine Adresse in Stratford-upon-Avon auf.

Im Juli 2007 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen mit Vorsteuerguthaben erklärt. Bis März 2009 habe sich ein Vorsteuerguthaben von 693.969,14 € angesammelt.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass die Vorsteuern zum größten Teil aus Wareneinkäufen von der Firma M. Ltd. (Hongkong) – Auslieferungslager in H. (Vorarlberg) stammen. Die restlichen Vorsteuern resultieren aus diversen Logistik- und Buchhaltungsarbeiten von diversen österreichischen Firmen. Die Rechnungen der M. Ltd. waren immer an die Adresse in Nottinghamshire (UK) gerichtet.

Mit Schreiben vom 18.8.2008 sei die Bf. aufgefordert worden eine nicht älter als ein Jahr seiende Certification of Registriation for Value Added Tax und eine Certification of Status of Taxable Persons (Ansässigkeitsbestätigung) für die Adresse Nottinghamshire jeweils im Original vorzulegen.

Ende September 2008 seien nur eine Kopie des „Certificate of Status of Taxable Person“ für die Adresse Stratford-upon-Avon und ein Schreiben des englischen Steuerberaters R.S., Stratford-upon-Avon, übermittelt worden, indem dieser bestätige, dass die „Business Address for VAT purposes“ in Stratford-upon-Avon angesiedelt sei.

Eine weitere Aufforderung erging im Oktober 2009.

Weiters führt der Prüfer aus, dass die angeforderten Originalbestätigungen auf die Adresse in Nottinghamshire zu lauten hätten, da die Einkaufsrechnungen der M. Ltd. auf diese Adresse lauteten. Die Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Jahreserklärung 2007 sowie Fragebogen und UID-Antrag lauteten auf diese Adresse. Das vorgelegte Certificate of Status of Taxable Persons und das Certificate of Registration for Value Added Taxes laute hingegen nur auf die Adresse des englischen Steuerberaters (Anm.: in Stratford-upon-Avon).

Daraus zieht der Prüfer den Schluss, dass die Unternehmereigenschaft und der Vorsteuerabzug in Österreich nicht anerkannt werden und keine UID-Nummer vergeben werden könne.

Die belangte Behörde schloss sich durch Erlassung der angefochtenen Bescheide der Auffassung des Prüfers an.

In seiner Berufung legte der steuerliche Vertreter eine Bestätigung des „HM Revenue & Customs vom 31.7.2009 vor aus der hervorgeht, dass das „Registered Office“ in Nottinghamshire und die „Business Address“ in Stratford-upon-Avon sei. Diese Bestätigung nimmt ausdrücklich auf die „Registration Number“ Bezug. Weiters wurde am 16.7.2009 ein Certificate of Registration for Value Added Tax für die Adresse in Stratford-upon-Avon ausgestellt. Daraus schließt die Bf., die Hindernisse für die Unternehmereigenschaft und den Vorsteuerabzug wären nun beseitigt.

Mit Beschwerdeverentscheidung wurde die überreichte Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend führt die belangte Behörde zusammenfassend nunmehr unter Hinweis auf § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (kurz: Erstattungsverordnung, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 384/2003) aus, dass die Bf. keinerlei Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 im Inland ausgeführt habe, da sie auf die Anwendung der Lieferschwelle verzichtet habe und somit alle Lieferungen nach Deutschland auch

in Deutschland und nicht im Inland als ausgeführt gelten. Es gebe auch sonst keine Hinweise auf das Vorliegen von steuerbaren Inlandsumsätzen, zumal die Beschwerdeführerin selbst bis dato keine solchen erklärt habe, weshalb die Voraussetzungen für die Anwendung des

Erstattungsverfahrens gegeben seien. Unabhängig von der Frage der Unternehmereigenschaft der Beschwerdeführerin könnten folglich die Vorsteuern gar nicht im Wege der Veranlagung gewährt werden.

In ihrem innerhalb erstreckter Frist eingebrachten Vorlageantrag, führte die Bf. nach Wiederholung des bisherigen Vorbringens und Verwaltungsgeschehens (insbesondere die lange Verfahrensdauer aus, die belangte Behörde habe die Beschwerdevorentscheidungen ohne die zur Verfügung stehenden Akten mit der Begründung erlassen, die Bf. habe in Österreich keine relevanten Umsätze erlassen und daher sei das Vorsteuererstattungsverfahren zu beschreiten.

Die Bf. habe im Beschwerdezeitraum zahlreiche innergemeinschaftliche Erwerbe für Lieferungen aus Deutschland nach Art. 1 UStG getätigt. Da Umsätze nach Art. 1 UStG über der Erwerbsschwelle vorliegen und daher eine Erwerbsbesteuerung in Österreich durchzuführen ist, sei das von der belangten Behörde behauptete Erstattungsverfahren nach § 1 Abs. 1 Z 1 der VO zu § 21 Abs. 9 UStG 1994 (BGBl Nr. 279/1995 idF BGBl II 384/2003) unzulässig. Bei den Lieferungen aus Deutschland handle es sich um Werbematerial, Printmedien und Drucksorten der Firma S. Printmedien GmbH & Co KG, die im Beschwerdezeitraum regelmäßig aus Deutschland nach Österreich geliefert wurden. Die Aufstellungen für die Jahre 2007 bis 2009 sowie die Rechnungen und Lieferscheine zu diesen ig Erwerben seien angeschlossen. Es ergeben sich die folgenden ig Erwerbe (in €):

2007: 26.811,71

2008: 63.234,67

1-4/2009: 23.152,26

1-12/2009: 42.386,86

Die Vorsteuer aus dieser Erwerbsbesteuerung sei wieder abzugsfähig, sodass bei der Bf. keine Verminderung des Guthabens aus der Umsatzsteuerveranlagung eintritt. Die Behauptung der belangten Behörde, die Vorsteuern könnten nicht im Rahmen der Veranlagungsverfahren geltend gemacht werden, sei daher unzutreffend.

Der Vollständigkeit halber werde den rechtlichen Schlussfolgerungen der GBP im BP-Bericht noch wie folgt entgegnet:

Auch Domizilgesellschaften sind nach hA Unternehmer iSd UStG, wenn diese Leistungen gegen Entgelt erbringen und keine umsatzsteuerrechtlich missbräuchliche Gestaltung vorliegt (Letzteres wird von der GBP und vom FA Graz-Stadt auch nicht behauptet). Auch nach Auffassung des BFH gebe es keinen allgemeinen Rechtssatz, dass Domizilgesellschaften als leistende Unternehmer ausscheiden. Für die Annahme einer Briefkastengesellschaft seien detaillierte Feststellungen erforderlich, um die Annahme eines Scheinsitzes zur rechtfertigen.

Nach den Umständen des Einzelfalles ist auch ein „Briefkasten-Sitz“ mit postalischer Erreichbarkeit der Gesellschaft umsatzsteuerrechtlich anzuerkennen. So könne einer luxemburgischen GmbH, die als "Briefkastenfirma" Leistungen erbringe und den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit nicht an ihrem statutarischen Sitz habe, dennoch Unternehmereigenschaft zukommen“. Für die Bestimmung der Unternehmereigenschaft sei unmaßgeblich, ob sich der Unternehmenssitz im Inland oder im Ausland befindet. Die

Gründe für die Errichtung derartiger Domizilgesellschaften seien vielfältig und vielfach außersteuerlich, z.B. betriebswirtschaftlich, zivil- oder verwaltungsrechtlich motiviert. Der VwGH habe sich kürzlich dieser hA angeschlossen und ausgesprochen, eine Domizilgesellschaft könne Unternehmer sein, wenn sie nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbringt. Der VwGH habe auf die Rechtsauffassung von Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 2 Tz 19/1, sowie Haider, ÖStZ 2011/122, 78 verwiesen. Im Sinne des Unionsrechts sei nach Auffassung des VwGH maßgebend, eine "genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern".

Auch das BFG (Außenstelle Graz) habe sich der zitierten VwGH-Rechtsprechung angeschlossen. Da im verfahrensgegenständlichen Fall die Steuererhebung sichergestellt sei (und wäre) und keine Umsatzsteuerhinterziehung vorliege, bestehe kein Grund, die umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft der Bf. in Zweifel zu ziehen oder sogar abzuerkennen. Zusammenfassend widerspreche die im BP-Bericht angeführte Rechtsauffassung der hA und der Rechtsprechung des VwGH und BFG.

Da eine Domizilgesellschaft nach hA prinzipiell als Unternehmerin iSd § 2 UStG 1994 zu qualifizieren sei, habe sie auch ein Recht auf Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994. Dieses Recht auf Vorsteuerabzug kann der Domizilgesellschaft nur dann verweigert werden, wenn eine missbräuchliche Gestaltung iSd § 22 BAO vorliege; in diesem Fall seien die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären und könnten daher dem Hintermann zugerechnet werden. Ganz in diesem Sinne habe auch der VwGH entschieden, dass im Fall einer liechtensteinischen Domizilgesellschaft, welche beim Finanzamt Abgabenerklärungen über in Österreich ausgeführte Umsätze einreichte und eine Vorsteuererstattung beantragte, eine Anwendung des § 22 BAO und eine folgende Zurechnung der Umsätze zum Hintermann dann unterbleibe, wenn sich aus der Konstellation in Bezug auf die Umsatzsteuer kein Steuervorteil ergebe"). Dies gilt nach der hA auch für den Fall, dass in ertragsteuerlicher Hinsicht Missbrauch vorliegen sollte, solange aus umsatzsteuerlicher Sicht keine missbräuchliche Praxis zur Erlangung von Steuervorteilen gegeben sei.

Unzulässige Umsatzsteuervorteile seien im gegenständlichen Fall überhaupt nicht erkennbar.

Da die Bf. nachweislich eine Geschäftstätigkeit ausübe, das wirtschaftliche Ergebnis bei der Bf. verbleibe, kein ungerechtfertigter umsatzsteuerrechtlicher Vorteil oder Missbrauch aus dieser Gestaltung gezogen werde sowie eine organisatorische und unternehmerische Struktur vorliege, sei die Bf. als Unternehmer iSd UStG 1994 anzuerkennen.

In den verfahrensgegenständlichen Fällen werde die Umsatzsteuer ordnungsgemäß ermittelt und abgeführt, das Finanzamt versuche aber offenbar, diese Gesellschaften trotz der Wertschöpfung in Österreich und der Schaffung zusätzlicher inländischer Arbeitsplätze mit „formalen Argumenten“ zu „vertreiben“, ohne dass eine Verkürzung der Umsatzsteuer festgestellt wurde.

Eine Gesellschaft habe einen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit iSd Umsatzsteuerrechts, daneben sind aber auch mehrere Anschriften eines Unternehmers iSd Umsatzsteuerrechts zulässig. Da die GBP von einem grundsätzlich unrichtigen Rechtsverständnis ausgehe, seien die Prüfungsfeststellungen der GBP schon aus diesem Grund unrichtig. Auch nach den UStR sei die Anschrift laut Firmenbuch oder Handelsregister nicht erforderlich, es genüge, wenn an einer Anschrift tatsächlich eine Geschäftstätigkeit stattfindet. Auch nach *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig* müsse der Leistungsempfänger an der angegebenen Anschrift nur geschäftlich tätig sein. Unter der angegebenen Adresse müsse eine Geschäftstätigkeit des Unternehmers entfaltet werden (VwGH 20. 11. 1996, 96/15/0027; 1. 6. 2006, 2004/15/0069; UFS Graz 16. 5. 2007, RV/0126-G/04). Eine bloße Zustelladresse sei nicht ausreichend. Nach Auffassung von *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig* und des UFS bezeichne die Anschrift der tatsächlichen Geschäftstätigkeit einen Ort, von dem aus jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt oder abgerechnet werden, mit welchem das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnimmt.

Mit den im Schreiben der HM Revenue & Customs vom 31. Juli 2009 angeführten und bestätigten Anschriften könne die Bf einfach und zweifelsfrei identifiziert werden. Diese Anschriften seien jedenfalls ausreichend. Es werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass das BFG Außenstelle Graz die (offenbar) stereotypen Prüfungsfeststellungen und Rechtsausführungen des Finanzamtes bzw. der GBP, die laufend in Außenprüfungen und Veranlagungsverfahren vertreten werden, nicht geteilt habe, dem Beschwerdebegehren vollinhaltlich stattgegeben und eine Revision an den VwGH für unzulässig erklärt habe.

Es sei in diesem Zusammenhang auf die einschlägige Rechtsprechung des EuGH, die sich gegen überspitzte Auslegung von Formalerfordernissen im Bereich der Umsatzsteuer wende und auf die gemeinschaftsrechtlichen Grundsätze der Neutralität der Umsatzsteuer und der Verhältnismäßigkeit, zu verweisen. Der EuGH halte in seiner ständigen Judikatur (z.B. Urteil vom 21. April 2005, C-25/03) fest, dass die Maßnahmen der Mitgliedstaaten hinsichtlich der Rechnungsangaben nur der Sicherung der Erhebung und der Überprüfung der Umsatzsteuer dienen dürfen, um eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern. Diese Maßnahmen dürfen nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist. Es sei daher unzulässig und mit dem Gemeinschaftsrecht unvereinbar, den Vorsteuerabzug nur deshalb zu verweigern, weil die Rechnung nicht die vom anwendbaren Recht vorgeschriebenen Angaben enthalte. Die Umsatzsteuer wurde ordnungsgemäß abgeführt, welche die Bf. als Leistungsempfängerin nach dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer im Unternehmensbereich wieder als Vorsteuer abziehen könne. Für den Fiskus bestehen keine Anzeichen oder Gefahren eines Steuerausfalles.

In ihrem Vorlagebericht führte die belangte Behörde ergänzend aus, da in der am 15.11.2013 übermittelten USt-Erklärung 2009 keine innergemeinschaftlichen Erwerbe, sondern lediglich Vorsteuern erklärt wurden und laut Betriebsprüfungsbericht die Wareneinkäufe Großteils aus einem Auslieferungslager in Vorarlberg stammen, sei in

den Beschwerdevereinsentscheidungen davon ausgegangen worden, dass die Vorsteuern im falschen Verfahren beantragt wurden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 könne 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 Vorsteuern abziehen.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 müssten Rechnungen den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten.

Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse bzw. Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten, reichten zum Vorsteuerabzug nicht aus (VwGH vom 26.09.2000, 99/13/0020). Unter Anschrift iSd § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sei eine Adresse zu verstehen, an der das liefernde/leistende Unternehmen eine tatsächliche Geschäftstätigkeit entwickle. Dies bezeichne einen Ort, von dem aus bzw. an dem jene Leistungen angeboten, geplant, organisiert, ausgeführt bzw. abgerechnet würden, mit welchen das Unternehmen am allgemeinen Geschäftsverkehr teilnehme, welche also den Unternehmensgegenstand bilden (UFS vom 13.09.2007, RV/1749-W/04). Eine reine Zustelladresse genüge diesen Anforderungen ebenso wenig wie die bloße Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen oder betrieblichen Ausstattungsgegenständen.

Folglich sei es für den Vorsteuerabzug auch nicht ausreichend, wenn auf einer Rechnung eine Adresse angegeben werde, an der nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (VwGH vom 24.04.1996, 94/13/0133; vom 28.08.1997, 94/13/0230). Stehe also fest, dass der Unternehmer an der in der Rechnung angegebenen Anschrift nicht tätig war und nicht einmal über die Räumlichkeiten verfügen konnte, sei der Vorsteuerabzug zu versagen (UFG vom 27.05.2008, RV/0452-G/06). Eine ungültige Rechnungsadresse würde selbst dann den Vorsteuerabzug vereiteln, wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich von einem Unternehmer erbracht und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt worden wäre.

Auf den Rechnungen, aus denen der Vorsteuerabzug begehrt werde, werde als Adresse „XX., ... Nottinghamshire ....“ angeführt. Es liege jedoch nur eine Bestätigung des HM Revenue & Customs vor, dass sich an der genannten Adresse das „registered office“ befindet. Die Business Address for VAT-purposes ist „XX. Stratford-upon-Avon, xx“. Das Certificate of Status of Taxable Person lautet auf die Adresse in der xx Street (Anm.: Nottinghamshire), ebenso das Certificate of Registration for value added Tax. Es sei daher nicht nachgewiesen, dass an der Rechnungsadresse überhaupt eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde.

In einer ergänzenden Äußerung zur Beschwerde erläuterte die Bf. den Geschäftsablauf auszugsweise (soweit von Bedeutung) wie folgt:

Der Geschäftsgegenstand der Bf. bestünde im Versand von Gesundheits- und Wellnessprodukten. Die bestellten Waren seien von einem Auslieferungslager in Österreich

im Rahmen der umsatzsteuerlichen Versandhandelsregelung an private Endkunden in Deutschland geliefert worden. Wirtschaftlicher Eigentümer der Bf. sei im fraglichen Zeitraum der weltweit tätige Versandhandelsunternehmer J.C.R. gewesen.

Die Bf. sei nicht nur in Österreich, sondern auch in Deutschland umsatzsteuerrechtlich registriert und führte dort nach der Versandhandelsregelung die Umsatzsteuer ab.

Die Bf. habe Waren auch im Inland von verbundenen Unternehmen (M. Limited) eingekauft. Die Lieferungen der verbundenen Unternehmen (z.B. M. Limited) an die Bf. erfolgten aus deren österreichischen Auslieferungslager an das österreichische Auslieferungslager der Bf., weshalb auch mit österreichischer Umsatzsteuer fakturiert wurde. Der überwiegende Teil der verfahrensgegenständlichen Vorsteuerbeträge stamme aus diesen Inlandslieferungen der M. Limited (Seite 8 des BP-Berichts vom 24.6.2009). Die M. Limited habe diese Umsatzsteuer ordnungsgemäß abgeführt (vgl. Bericht der Außenprüfung vom 22.9.2011 der M.Ltd.).

Die Kundenakquise erfolgte über Inserate in Zeitschriften und Zeitungen, über Postwurfsendungen bzw. Mailing-Aktionen und über den Versand von Prospektmaterial per Post. Diese Werbeaktionen würden über deutsche Unternehmen durchgeführt. Die entsprechenden Vorsteuern wurden in Deutschland geltend gemacht, die auch vom Finanzamt Hannover-Nord überprüft wurden.

Die schriftlichen Bestellungen gingen an ein Postfach in der Schweiz. Für die telefonischen Bestellungen würden Call-Center in Deutschland beauftragt. Die schriftlich und mündlich eingegangenen Bestellungen würden an selbstständige österreichische Informatik-Dienstleister, die von der Bf. unabhängig seien, weitergeleitet, welche die Bestellungen erfasst, aufbereitet und die Rechnungen ausgedruckt hätten.

Die Daten und Rechnungen gingen in der Folge an selbstständige österreichische Fulfillment- Unternehmen, welche die Waren der Bf. lagerten, verpackten und die bestellten Waren gemeinsam mit den vorbereiteten Rechnungen an die deutschen Kunden versendeten.

Da die Versandhandelsregelung zur Anwendung kam, wurden die Versandhandelsumsätze im Bestimmungsland (Deutschland) versteuert. Zum Nachweis wurden deutsche Umsatzsteuererklärungen und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2007-2010 vorgelegt.

Diese Ergänzung wurde der belangten Behörde mit Schreiben vom 22.9.2017 zur Äußerung übermittelt.

In ihrem Schreiben vom 13.10.2017 führte die belangte Behörde aus, auf Grund der nunmehr vorgelegten zusätzlichen Unterlagen, könne aus ihrer Sicht von der Streichung des Vorsteuerabzuges abgesehen werden. Dies sei auch aus der jüngeren Rechtsprechung des VwGH abzuleiten. Entsprechend dem Wissensstand der belangten Behörde bis zur Überreichung des Vorlageantrages sei die Tatsache vorliegender



innergemeinschaftlicher Erwerbe nicht bekannt gewesen und daher sei sie noch von der Anwendung der Erstattungsverordnung ausgegangen.

Mit Schreiben vom 20.10.2017 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Senat zurückgezogen.

### **Das Bundesfinanzgericht hat über die überreichten Beschwerden erwogen:**

#### Sachverhalt (zusammengefasst):

Wie bereits vom Prüfer in seinem Bericht ausgeführt, bezog die Bf. ihre Waren von der M. Ltd., die in der weiteren Folge nach private Endkunden nach Deutschland versandt wurden. Die materielle Tätigkeit der Bf., das Ausführen von Versandhandelsumsätzen wurde von der belangten Behörde nicht weiter bezweifelt.

Gegenständlich strittig ist, ob gegenständlich die Vorsteuern im Veranlagungs- oder Vorsteuererstattungsverfahren zu berücksichtigen wären. Sowohl im Prüfungsverfahren als auch im Beschwerdeverfahren vor der belangten Behörde war die Tatsache des innergemeinschaftlichen Bezuges von Druckerzeugnissen aus Deutschland nicht bekannt. Zu den im Vorlageantrag aufgezeigten innergemeinschaftlichen Erwerben hat sich die belangte Behörde lediglich dahingehend geäußert, diese seien nicht früher bekannt gewesen. Weiters sei auf den **Ausgangsrechnungen der M. Ltd.** nicht der statutarische Sitz der Bf. in Nottinghamshire, sondern die Geschäftsanschrift (business address) in Stratford-upon-Avon ausgewiesen. Der Vorsteuerabzug wurde von der belangten Behörde im Wesentlichen mit dem Hinweis der unrichtigen Anschrift der leistungsempfangenden Bf. nicht anerkannt. Den Ort der wirtschaftlichen Tätigkeit hat die belangte Behörde auch nicht weiter festgestellt, sondern sich auf den Standpunkt zurückgezogen, die Eingangsrechnungen hätten die Adresse des Sitzes der Bf. zu enthalten und eine andere Adresse sei nicht maßgeblich. Die Anmeldung und Abfuhr der Leistungsumsatzsteuer der M. Ltd. wurde von der belangten Behörde nicht weiter bestritten. Der seinerzeitige Rechtsstandpunkt wurde von der belangten Behörde in ihrer Äußerung vom 13.10.2017 nicht mehr weiter aufrechterhalten und es könne von der Streichung des Vorsteuerabzuges Abstand genommen werden.

#### Rechtsgrundlagen:

*Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird (BGBl. Nr. 279/1995, BGBl. II Nr. 416/2001, BGBl. II Nr. 384/2003, BGBl. II Nr. 222/2009, BGBl. II Nr. 174/2010, BGBl. II Nr. 389/2010, BGBl. II Nr. 158/2014):*

§ 1. (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und **Art. 1 UStG 1994** oder
2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder
3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994) oder
4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen, ausgeführt hat.

(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.

§ 11 UStG lautet:

#### *Ausstellung von Rechnungen*

§ 11. (1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. 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.*

*Vereinnahmt 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.*

*Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.*

*(1a) Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c und Abs. 1d aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung findet keine Anwendung.*

*(2) Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 gilt 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.*

*Als Rechnung gilt auch eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung, sofern der Empfänger zustimmt. Sie gilt nur unter der Voraussetzung als Rechnung, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sind. Der Bundesminister für Finanzen bestimmt mit Verordnung die Anforderungen, bei deren Vorliegen diese Voraussetzungen erfüllt sind.*

*Stellt der Unternehmer Rechnungen gemäß Abs. 1 und Abs. 1a aus, so hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren; das gleiche gilt sinngemäß für Belege, auf die in einer Rechnung hingewiesen wird. Auf die Durchschriften oder Abschriften ist § 132 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anwendbar. Die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts der auf elektronischem Weg übermittelten Rechnungen muss für die Dauer von sieben Jahren gewährleistet sein.*

*(3) Für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben ist 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.*

*(4) Die im Abs. 1 Z 1 bis 3 geforderten Angaben können auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole ausgedrückt werden, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet ist. Diese Unterlagen müssen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein, es sei denn, daß vom Rechnungsaussteller öffentlich kundgemachte Tarife zur Verrechnung kommen.*

*(5) In einer Rechnung über Lieferungen und sonstige Leistungen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, sind die Entgelte und Steuerbeträge nach Steuersätzen zu trennen. Wird der Steuerbetrag durch Maschinen (zB Fakturierautomaten) ermittelt und durch diese in der Rechnung angegeben, so ist der Ausweis des Steuerbetrages in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben ist.*

*(6) – (15)*

## **Vorsteuerabzug**

**§ 12. (1) 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. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser 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;**

**2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,**

**b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabekonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;**

3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c und Abs. 1d geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung für Unternehmer,

- die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und
- im Inland keine Umsätze, -
- ausgenommen Beförderungsumsätze und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gem. § 6 Abs. 1 Z 3 und 5 befreit sind, sowie
- Umsätze, bei denen die Steuer gem. § 27 Abs. 4 vom Leistungsempfänger einzubehalten und abzuführen ist,

ausführen, den Vorsteuerabzug einschränken oder versagen, soweit dies zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist.

Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen durch Verordnung bestimmen, daß in den Fällen, in denen ein anderer als der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet, der andere den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

Da die Voraussetzungen der Anwendung der Erstattungsverordnung (§ 1 Abs. 1 Z 1 zit. VO) nicht gegeben waren, weil die Bf. aus dem Bezug von Druckerzeugnissen aus Deutschland, die die belangte Behörde auch nicht weiter bestritten hat, innergemeinschaftliche Erwerbe durchführte. Die Tatsache, dass diese im bisherigen Erklärungs- und Prüfungsverfahren aus welchen Gründen auch immer, möglicherweise mangels steuerlicher Auswirkung, unerwähnt geblieben sind, ist für das gegenständlichen Beschwerdeverfahren von keiner Relevanz, zumal das Bundesfinanzgericht gemäß § 270 BAO auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen hat, wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Somit war im gegenständlichen Verfahren die Berechtigung zum Vorsteuerabzug zu überprüfen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH zu den Rechnungsmerkmalen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 kann eine angegebene existierende Adresse, an der keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird, keine wirksame Anschrift des Unternehmers darstellen. Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des Leistungsempfängers (oder leistenden Unternehmers) enthalten, reichen für den Vorsteuerabzug nicht aus. Bei Angabe einer falschen Adresse liegt keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020; VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069; VwGH 24.2.2010, 2005/13/0006; VwGH 24.2.2011, 2007/15/0004; *Melhardt/Tumpel, UStG, § 11 Rz 37* sowie *Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 11 Tz 60*).

Die Adresse kann auch dann unrichtig sein, wenn sie mit der im Firmenbuch bzw. wie im beschwerdegegenständlichen Fall mit der Adresse laut englischem Firmenbuch

eingetragenen übereinstimmt (vgl. VwGH 24.2.2010, 2005/13/0006 sowie VwGH 24.2.2011, 2007/15/0004). Die Angabe der Geschäftsanschrift laut Firmenbuch ist zwar nicht erforderlich, aber ausreichend, wenn an dieser Anschrift tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird. Nur wenn an der angegebenen (existierenden) Adresse jedoch keine Geschäftstätigkeit entfaltet wird, so fehlt es an den Angaben der Adresse des leistenden Unternehmers und liegt daher keine Rechnung vor, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. VwGH 1.6.2006, 2002/15/0174; VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069; VwGH 28.2.2007, 2004/13/0039; VwGH 24.2.2010, 2005/13/0006; sowie *Melhardt/Tumpel, UStG*, § 11 Rz 38; *Ruppe/Achatz, UStG*<sup>4</sup>, § 11 Tz 60/2). Derartiges hat die belangte Behörde aber nicht festgestellt, zumal entsprechende Mitteilungen der englischen Steuerverwaltung vorliegen, dass es sich bei der Adresse in Stratford-upon-Avon um eine Geschäftsanschrift handelte. Außerdem ist nach der oa. Judikatur nicht zwingend erforderlich, dass die Rechnungen auf den statutarischen Sitz des Unternehmens zu lauten hätten, wie dies die belangte Behörde behauptet. Wird an der angegebenen Adresse hingegen tatsächlich eine Geschäftstätigkeit ausgeübt, so handelt es sich um eine (richtige) Anschrift iS des § 11 UStG 1994. Gegenteilige Feststellungen der belangten Behörde liegen nicht vor.

Die Beurteilung der Frage, ob es sich bei der in den Eingangsrechnungen angegebenen Adresse der Bf. um eine richtige Adresse iS des § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 handelt, hängt demnach davon ab, ob das Unternehmen an der angegebenen Adresse tatsächlich (irgend) eine Geschäftstätigkeit ausübt, was nach den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zu bejahen ist.

Nach Art. 9 Abs. 1 MwSt-RL gilt als Steuerpflichtiger, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt. Gem. § 2 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Als gewerblich oder beruflich gilt jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich. Unternehmerfähigkeit besitzt - unabhängig vom zivilrechtlichen Status und der Rechtsform - jedes Gebilde, das umsatzsteuerliche Leistungen im eigenen Namen erbringt oder in dessen Namen umsatzsteuerliche Leistungen erbracht werden (*Ruppe/Achatz, UStG*<sup>4</sup>, § 2 Tz 17). Voraussetzung ist ein Auftreten nach außen und ein Mindestmaß an Organisation, sodass eine (nachhaltige) Leistungserbringung möglich ist. Gesellschaften sind regelmäßig Unternehmer, wenn sie nachhaltig Umsätze erzielen (vgl. *Gurtner/Kanduth-Kristen, Domizil-/Sitzgesellschaften im Umsatzsteuerrecht, taxlex 2014*, 257).

Da für die Unternehmereigenschaft die (nachhaltige) Erbringung umsatzsteuerlicher Leistungen Voraussetzung ist, ist letztlich auch ausschlaggebend, wem die Erbringung einer umsatzsteuerlichen Leistung zuzurechnen ist. Eine rechtlich existente Kapitalgesellschaft, in deren Namen ein hierzu berechtigter Geschäftsführer handelt, ist Unternehmerin (*Gurtner/Kanduth-Kristen, Domizil-/Sitzgesellschaften im Umsatzsteuerrecht, taxlex 2014*, 257).

Vor dem Hintergrund der neueren Rechtsprechung des EuGH konnte im vorliegenden Beschwerdefall der Vorsteuerabzug nicht versagt werden. Es ist unstrittig, dass die in Rede stehenden Lieferungen von Waren (medizinähnliche Produkte, Nahrungsergänzungsmittel) erbracht und von dieser auch für Zwecke ihres Unternehmens verwendet wurden. Beschwerdevorbringen, wonach die liefernde M. Ltd. (Hongkong) beim zuständigen österreichischen Finanzamt registriert gewesen sei und im Zusammenhang mit den gegenständlichen Leistungen auch keine Steuerausfälle zu beklagen gewesen seien, blieb von der belangten Behörde unwidersprochen (VwGH 23.12.2015, 2012/13/0007 unter Hinweis auf 26.11.2014, 2010/13/0185). Damit bestand aber auch kein Anhaltspunkt dafür, den Vorsteuerabzug deshalb zu versagen, weil dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht worden wäre (vgl. zu diesen Voraussetzungen beispielsweise die Urteile des EuGH vom 13.2.2014, C-18/13, Maks Pen, Rn. 26 ff, und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie zuletzt vom 22.10.2015, C-277/14, PPUH Stehcamp, Rn. 48). In dem Urteil vom 22.10.2015, das Kraftstoffeinkäufe von einem "nicht existenten Wirtschaftsteilnehmer" betraf, wies der EuGH außerdem darauf hin, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit auch an anderen Orten als dem Gesellschaftssitz ausgeführt werden könne. Dies gelte insbesondere für Lieferungen von Gegenständen, die im Rahmen mehrerer aufeinanderfolgender Verkäufe bewirkt würden (Urteil PPUH Stehcamp, Rn. 35).

Im gegenständlichen Fall zum Unterschied von den bisher von Judikatur entschiedenen Fällen ist nicht die Adressierung und Greifbarkeit des Leistenden laut Rechnung strittig, sondern ausschließlich die Adressierung der leistungsempfangenden Bf.

Der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers i.S.d. § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 soll der Feststellung dienen, ob derjenige der den Vorsteuerabzug geltend macht, tatsächlich Leistungsempfänger war. Stimmt der angegebene Leistungsempfänger nicht mit dem tatsächlichen Leistungsempfänger überein, so wären die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nicht gegeben, weil er für sein Unternehmen keine Leistung erhalten hat (Beweisfrage), beim tatsächlichen Leistungsempfänger nicht, weil er keine Rechnung hat bzw. in der Rechnung nicht als Leistungsempfänger aufscheint (*Ruppe/Achatz*<sup>4</sup>, UStG 1994, § 11 Tz. 64). Materielle Feststellungen, dass die Bf. gar nicht Leistungsempfängerin der gelieferten Waren war, hat die belangte Behörde nicht getroffen, sondern sich vorwiegend auf das formelle Rechnungsmerkmal der ungenügenden Adressierung des Leistungsempfängers zurückgezogen, wobei sie (lediglich) von der Maßgeblichkeit der Angabe des statutarischen Sitzes ausgegangen ist.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Generalanwalt in seinen Schlussanträgen in den Rs. C-374/16 und C-375/16 im Falle des Rechnungsmerkmals der vollständigen Anschrift des Leistenden (!) davon ausgeht, dass Art. 168 lit. a i.V.m. Art 178 lit. a MwStSyst-RL nationalen Rechtsvorschriften entgegensteht, wonach, wenn die formellen Rechnungsanforderungen nicht erfüllt sind, der Vorsteuerabzug nur gewährt wird, wenn der Steuerpflichtige nachweist, alles getan zu haben, was von ihm zumutbarerweise verlangt werden kann, um sich von der Richtigkeit der

Rechnungsangaben zu überzeugen. Er kommt weiters zum Ergebnis, dass der EuGH wiederholt festgestellt habe, dass das Recht auf Vorsteuerabzug ein Schlüsselement des Mehrwertsteuersystems sei und daher grundsätzlich nicht eingeschränkt werden könne. Der Vorsteuerabzug sei zu gewähren, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt habe. Insbesondere habe der Gerichtshof entschieden, dass der Besitz einer Rechnung, die die in Art. 226 MwStSystRL vorgesehenen Angaben enthält, eine formelle und keine materielle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug darstellt (Schlussantrag, Rz. 32, UR 2017, 632 unter Hinweis auf EuGH 15.9.2016, Rs. C-518/14, Senatex). Der Gerichtshof hat bei der Auslegung der Mehrwertsteuervorschriften anstelle eines eher formalistischen Ansatzes einen realistischen und pragmatischen Ansatz verfolgt. Dieser scheint im Widerspruch mit nationalen Maßnahmen zu stehen, die nicht nur das Erfordernis einer Anschrift in der Rechnung besonders eng und formalistisch auslegen, sondern auch weitreichende Folgen an die Nichterfüllung knüpfen.

Im Unterschied zum hier zu entscheidenden Fall geht es um das wesentlich schwächere Rechnungsmerkmal der Anschrift des Leistungsempfängers. Da selbst im schwerwiegenderem Falle der Anschrift des Leistenden der EuGH einer formalistischen Auslegung zu Lasten des den Vorsteuerabzug beanspruchenden Leistungsempfängers eine Absage zu erteilen ist, war im Größenschluss (*argumentum a maiore ad minus*) davon auszugehen, dass der angefochtene Bescheid auch das von der Rechtsprechung in ihrer Auslegungsmaxime immer wieder betonte Neutralitätsprinzip der Mehrwertsteuer verletzt hat. Im Übrigen hat die Bf. glaubhaft gemacht, dass die Versandhandelsumsätze im Bestimmungsland der Umsatzsteuer unterworfen wurde, was auch von der belangten Behörde nicht weiter angezweifelt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 17. November 2017



