



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die gemäß § 274 BAO gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 3. Dezember 2010 betreffend Umsatzsteuer 2009 gerichtete Berufung der Bw, vertreten durch Klug Wirtschaftstreuhand GmbH, 8042 Graz, Plüddemanngasse 104, vom 15. Juli 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die Bw ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit dem Geschäftszweig „Architekturbüro“. Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw sind DI NF und DI EW.

**Strittig ist**, ob der Bw ein Recht auf Vorsteuerabzug aus zwei Rechnungen der F-GmbH vom 10. März 2009 (Rechnungsnummer 062 P/2009 mit Rechnungsbetrag von 18.000 Euro und Rechnungsnummer 063 P/2009 mit Rechnungsbetrag 4.800 Euro, darin ausgewiesene Umsatzsteuer von insgesamt 3.800 Euro) zusteht.

Die F-GmbH wurde am 26. November 2007 von MP (auch handelsrechtlicher Geschäftsführer) mit Erklärung errichtet. Am 3. September 2008 wurde der slowakische Staatsbürger JS (geboren 1985) als Alleingesellschafter-Geschäftsführer der F-GmbH ins Firmenbuch eingetragen (Antrag auf Änderung am 22. August 2008 bei Firmenbuchgericht eingelangt). Einige Tage davor, am 13. August 2008, erfolgte dessen polizeiliche Hauptwohnsitzmeldung in Österreich.

Nach dem Vorbringen von Seiten der Bw haben sich DI NF und (der ihm bisher persönlich nicht bekannte) JS am 6. September 2008 in Wien zwecks Auftragsvergabe zur Erstellung von Ausschreibungsunterlagen der Baumeisterarbeiten, Erstellen eines Preisspiegels sowie Kontrolle der Angebotsergebnisse und Auftragsempfehlung getroffen.

Nach einer im Verwaltungsverfahren vorgelegten Unterlage soll für die F-GmbH am 17. September 2008 eine Gewerbeanmeldung zum Baumeistergewerbe eingebracht worden sein. Als Geschäftsführer ist darin DI DD genannt.

In der Folge soll die Bw drei Werkverträge über die genannten Leistungen mit JS (als Vertreter der F-GmbH und einzige Ansprechperson für die Bw) abgeschlossen haben (Vertragsdatum einmal 13. Oktober 2008 und zweimal 29. Dezember 2008), die von dieser auftragsgemäß erledigt worden sein sollen. Laut den vorgelegten Kopien von Kassa-Eingangsbelegen sollen die Werkvertragsentgelte jeweils in bar an die F-GmbH gezahlt worden sein.

Mit Gerichtsbeschluss vom 9. Juni 2009 wurde der Konkurs über die F-GmbH eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Am 29. Juli 2009 meldete JS seinen österreichischen Wohnsitz polizeilich ab. Mit Gerichtsbeschluss vom 30. Dezember 2009 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am 28. Mai 2010 erfolgte die amtswegige Löschung der F-GmbH.

Was die Bw selbst betrifft, so wurde für diese am 14. Mai 2009 auf elektronischem Weg die **Umsatzsteuervoranmeldung für März 2009** eingereicht. Darin wurden Vorsteuern im Betrag von 9.133,92 Euro geltend gemacht.

Mit **Vorhaltsschreiben vom 8. Juni 2009** ersuchte das Finanzamt diesbezüglich um Vorlage der Rechnungen und des Monatsjournals sowie um Beantwortung der Frage, warum es im Monat März keine Umsätze gegeben habe.

Mit **Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 18. Juni 2009** übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw mehrere Rechnungen sowie das Monatsjournal. Zur Frage bezüglich der Umsätze gab er bekannt, dass es im Monat März keine Zahlungseingänge (IST-Versteuerung) gegeben habe.

Am 24. Juni 2009 verbuchte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den betroffenen Voranmeldungszeitraum erklärungsgemäß mittels **Gutschrift** im Betrag von -9.133,92 Euro auf dem Abgabenkonto der Bw.

Mit **Bescheid vom 26. Juni 2009** setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für diesen Voranmeldungszeitraum mit -5333,62 Euro (Abgabennachforderung 3.800,30 Euro) fest. Die Begründung lautet:

*Da die Firma F-GmbH (...) über keine gültige UID verfügt, konnte die Vorsteuer in Höhe von 3.800,-- für die beiden Rechnungen vom 10.3.2009 nicht anerkannt werden.*

Dagegen wendet sich die Bw mit **Berufungsschreiben** ihres steuerlichen Vertreters **vom 15. Juli 2009** und beantragte, die Umsatzsteuer für März 2009 mit -9.133,92 Euro „gutzuschreiben“. Die Begründung lautet:

*In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, dass die von der Firma F-GmbH (...) am 10.3.2009 ausgestellten Rechnungen über keine gültige UID-Nummer verfügen, weshalb die Vorsteuer in Höhe von € 3.800,00 nicht anerkannt werden konnte.*

*Diese Begründung kann nicht unwidersprochen bleiben, da meine Mandantschaft bereits im Jahre 2008 mit der gegenständlichen F-GmbH in Geschäftsbeziehung stand und in diesem Zusammenhang eine Überprüfung der UID-Nummer durch das Anfordern des Bescheides über die Erteilung der UID-Nummer erfolgte. Damit ist meine Mandantschaft der Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmanns nachgekommen, weshalb in diesem Zusammenhang die Vertrauensschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG 1994 zu tragen kommt (vergleiche Rz. 4359-4361 UStRL). Die Häufigkeit zur Überprüfung der Gültigkeit der UID ist gesetzlich nicht vorgeschrieben.*

*Der innerstaatliche und gemeinschaftsrechtliche Vertrauensschutz gebietet inhaltliche, aber peripher dem Rechnungsempfänger nicht zumutbar einsichtige Unvollständigkeiten bei einer Rechnungsangabe in einer, im Übrigen (substanziell) dem § 11 Abs. 1 UStG entsprechenden Rechnung nicht als Mangel zu werten und das Recht auf den Vorsteuerabzug keinesfalls anzutasten (vergleiche Univ. Prof. Mag. Dr. Otto Taucher SWK 3/2007 S 74).*

Mit **Vorhaltsschreiben vom 4. November 2009** richtete das Finanzamt folgendes

Ersuchen an die Bw:

1.

*Bezug nehmend auf die berufungsgegenständlichen Rechnungen vom 10.3.2009 wird ersucht, die Rechnung über € 18.000,-- in Kopie zu übermitteln.*

*Weiters wird ersucht, den Schriftverkehr bezüglich der BVH 'Neubau Halle-S Ort-R' bzw 'Umbau & Sanierung JGH Ort-R' zwischen dem Berufungswerber und der F-GmbH in Kopie zu übermitteln.*

*Um Bekanntgabe der jeweiligen Kontakt Personen bei der F-GmbH wird gebeten.*

2.

*Bezüglich der Geschäftsbeziehung mit F-GmbH im Jahr 2008 wird um Übermittlung von vorhandenen Angebotsschreiben, Auftragsbestätigungen, Werk(liefer)verträgen, Belegen über abgerechnete Leistungen, etc in Kopie ersucht.*

*Weiters wird um Bekanntgabe gebeten, wer die jeweilige Ansprechperson bei der F-GmbH war.*

Mit **Vorhaltsbeantwortungsschreiben vom 19. November 2009** übermittelte der steuerliche Vertreter der Bw eine schriftliche Stellungnahme von DI NF, worin dieser ausführt:

*Laufend erhält unser Architekturbüro von verschiedensten Firmen, technischen Büros, Baumeistern, Architektenkollegen, Zeichenbüros und diversen anderen Unternehmungen Anfragen hinsichtlich der Vergabe von Leistungen. Meist telefonisch, per E-Mail, weniger oft am Postweg, über Vermittlungen (Mundpropaganda) oder über persönliche Kontakte.*

*Im konkreten Fall der Fa. F-GmbH war es anlässlich eines Besuches im Sommer 2008 in Wien, wo mich ein gewisser Herr JS hinsichtlich der Vergabe von Leistungen auf dem Gebiet der EDV angesprochen hatte und sich im Laufe dieses Gespräches herausstellte, dass er auch Kostenberechnungen für Baumeisterarbeiten - sogenannte Ausschreibungen - verfasst. Im Folgenden übermittelte er meinem Büro einen Firmenbuchauszug mit den Daten seiner Firma, es gab ein Treffen in der Autobahnrasstätte "Oldtimer" (auf halben Weg zwischen Ort-H und Wien) wo ich die Projektdaten (Baukosten, Bauzeit) des Bauvorhabens „A“ bekanntgab und mir mündlich das Angebot für die Erstellung der Ausschreibungsunterlagen unterbreitet wurde. Da das Angebot korrekt war und unter jener Summe lag, die wir unserem Auftraggeber angeboten hatten, erteilte ich ihm noch an diesem Tag mündlich den Auftrag zur vereinbarten Summe und übergab die Planunterlagen sowohl in Papierform wie auch EDV-mäßig (per USB-Stick). In EDV-mäßiger bzw. in elektronischer Form deshalb, weil es sich bei der Erstellung der Ausschreibungsunterlagen um das EDV-Programm „Auer“ handelt und wir nach der Ausarbeitung der Unterlagen diese Ausschreibungsdaten nur noch in unser Auer-Programm eintragen müssen.*

*Der Werkvertrag, datiert mit 13. Oktober 2008, wurde anlässlich einer Kurzbesprechung des Bauvorhabens übergeben und mein Büro erhielt Ende November 2008 zum vereinbarten Zeitpunkt das vereinbarte Werk für das Bauvorhaben "A". Ordnungsgemäß und wiederum auf der Raststation "Oldtimer" in digitaler Form, nachdem wir zuvor einem gewissen Herrn Baumeister DD die genaue Firmenbezeichnung, die Rechnungsanschrift, die UID-Nummer im Schreiben vom 13. Oktober 2008 übermittelt haben.*

*Zum nahezu gleichen Zeitpunkt arbeitete mein Büro an der Entwicklung des Projektes "Sanierung des bestehenden S-Hauses und Umbau zu einem J-Haus sowie Errichtung einer Halle-S" in Ort-R, wo noch im Frühjahr 2009 mit den Bauarbeiten begonnen werden sollte - was letztendlich auch geschah. In diesem Zusammenhang führte ich von November bis Dezember 2008 die ersten, ausschließlich telefonisch geführten Gespräche wiederum mit Dienstleistungsunternehmen welche für unser Büro bisher tätig waren und mit jenen, die Leistungen wie zum Beispiel Bestandsaufnahmen, Ausschreibungen, Zeichenarbeiten u.dgl. - wie oben angeführt - laufend an unser Büro anbieten.*

*In dieser Zeit war mir bewusst, dass von unserem Architekturbüro - im Falle einer in Aussicht gestellten Realisierung des Projektes - Arbeiten bzw. Teilleistungen außer Haus vergeben werden müssen, da von einer Fertigstellung des Gesamtprojektes im Juni 2009 (wegen der \*\*\*\*\* in Ort-R) die Rede war und unser Büro nicht die Kapazität besitzt, ein derartiges Projekt in so kurzer Zeit ohne Hilfe anderer Dienstleistungsunternehmen abzuwickeln.*

*Im November 2009 wurde unser Büro gebeten, an die G-Privatstiftung ein Honorarangebot für die Planung und örtliche Bauaufsicht des Bauvorhabens "Umbau des bestehenden S-Hauses und Umbau zu einem J-Haus sowie Errichtung einer Halle-S" zu legen. In diesem Honorarangebot waren u.a. auch die Leistungen für die Erstellung der Ausschreibungsunterlagen enthalten.*

*So wurde anlässlich der Übergabe des Werkes "A" der Firma F-GmbH, Herrn JS das Projekt "Ort-R" mit den Projektdaten gezeigt und mir gleichzeitig jeweils die Kosten für die Erstellung der Ausschreibungsunterlagen für das J-Haus und für die Halle-S bekannt gegeben. Auch hier*

erfolgte umgehend die Zuschlagserteilung in mündlicher Form und die Übermittlung der beiden Werkverträge, datiert mit 29. Dezember 2008. Der Werkvertrag umfasste folgenden Inhalt und Termine:

1) Erstellung der Ausschreibungsunterlagen der Baumeisterarbeiten (inkl. Massenermittlung): 30.1.2009

2) Erstellen eines Preisspiegels: 2.3.2009

3) Kontrolle der Anbotergebnisse der angebotenen Preise und Auftragsempfehlung: 2.3.2009

Auch hier erfolgte die Werkübergabe aller vorangeführten Leistungen termingerecht durch Herrn JS lediglich die Kontrolle der Anbotergebnisse wurde zwar bezahlt, aber auf Grund des enormen Zeitdruckes von meinem Büro selbst durchgeführt. Am 23. März 2009 wurde mit dem Bau beider Projekte begonnen, nachdem erst am 5. März 2009 und am 17. März 2009 meinem Büro nach neuerlichen Anbotlegungen die Aufträge für die Planung und die örtliche Bauaufsicht für den "Neubau der Halle-S Ort-R" durch die Stadtgemeinde Ort-R und für den "Umbau und die Sanierung des S-Hauses zu einem J-Haus" durch die J-GmbH erteilt wurden!

Anmerkung: Am Tag des Baubeginns beider Bauvorhaben, am 23. März 2009, wurde der Werkvertrag mit der Firma Baumeister Ing. KS (...) über die örtliche Bauaufsicht beim "Neubau der Halle-S Ort-R" und für den "Umbau und die Sanierung des S-Hauses zu einem J-Haus" auf Basis einer ebenfalls telefonisch durchgegeben Kalkulation des Herrn Ing. KS abgeschlossen. Auch beim Zustandekommen dieser Geschäftsbeziehung war kein Schriftverkehr erforderlich, da auch Herr Baumeister KS bereits einmal für unser Büro tätig war und auch in diesem Fall die zu erbringenden Leistungen zur Zufriedenheit aller erledigt wurden.

Abschließend darf ich noch erwähnen, dass am 13. Juli 2009 die erste Teilbenützung des Vorhabens erteilt wurde und die ersten Gäste das J-Haus besuchten und am 17. Oktober 2009 die feierliche Eröffnung und provisorische Inbetriebnahme bzw. weitere Teilbenützung des Vorhabens erfolgte.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 21. Dezember 2009** als unbegründet ab. Der Bescheidbegründung ist zu entnehmen:

*ad Vorsteuerabzug - Rechnungsmängel*

Gemäß § 12 Abs 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer als Vorsteuer jene Beträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn als Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, ausgewiesen wurden. Der Vorsteuerabzug gem § 12 UStG 1994 hat zur Voraussetzung, dass die Steuer in einer Rechnung ausgewiesen ist, die sämtliche Erfordernisse des § 11 UStG 1994 erfüllt, zumal eine Urkunde, die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthält, nicht als Rechnung iS dieser Gesetzesbestimmung anzusehen ist. Einzelne Rechtsmeinungen bzw EUGH-Urteile sind bei der derzeitigen nationalen Gesetzeslage irrelevant.

Aufgrund der seit 1. Jänner 2003 geltenden Rechtsgrundlage muss eine Rechnung sowohl ua das Ausstellungsdatum als auch den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder den Leistungszeitraum enthalten. Der Unternehmer kann zum Zweck der Erlangung der Vorsteuerabzugsberechtigung sich insoweit auf andere Unterlagen berufen, wenn in der Rechnung ausdrücklich darauf hingewiesen wird (§ 11 Abs 2 dritter Satz UStG 1994).

Nach ständiger Judikatur des VwGH ist ohne Vorliegen der in § 11 Abs 1 UStG 1994 geforderten Rechnungsmerkmale ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen, selbst wenn die der Rechnung zugrunde liegende Leistung tatsächlich und von einem Unternehmer erbracht und die Umsatzsteuer unstrittig an das Finanzamt abgeführt worden ist bzw. unabhängig von der

*Gut- oder Schlechtgläubigkeit des Leistungsempfängers und auch wenn der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer bezahlt hat.*

*Das UStG lässt die Absicht erkennen, dass der Vorsteuerabzug nur unter ganz bestimmten, im Gesetz erschöpfend aufgezählten Voraussetzungen zustehen soll, wobei zu diesen Voraussetzungen eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnungslegung des leistenden Unternehmers zählt und die Folgen einer unzutreffenden Rechnungslegung einem ungerechtfertigten Vorsteuerabzug vorbeugen sollen. In Anbetracht der im Gesetz aufgezählten Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges sind in diesem Bereich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise Grenzen gesetzt. Es besteht insbesondere keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung - hier § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 - für den Vorsteuerabzug in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen. Daher ist für den Vorsteuerabzug unabdingbar, dass die zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges vorgelegte Rechnung alle in § 11 Abs 1 UStG 1994 erschöpfend aufgezählten und zwingend verlangten Merkmale enthält.*

*ad Re 062 P/2009 vom 10.3.2009*

*Die berufungsgegenständliche Rechnung 062 P/2009 enthält keine nach § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 unabdingbar geforderte Angaben zum Leistungszeitraum, auch keinen Verweis in der Rechnung auf andere Unterlagen zur Eingrenzung des Leistungszeitraumes iSd § 11 Abs 2 dritter Satz UStG 1994, sodass daraus letztlich ihr Umfang nicht feststellbar ist. Aufgrund dieses fehlenden formellen Merkmals liegen die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gemäß § 12 iVm § 11 UStG 1994 daher nicht vor.*

*Re 063 P/2009 vom 10.3.2009*

*Die berufungsgegenständliche Rechnung 063 P/2009 enthält keine nach § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 unabdingbar geforderte Angaben zum Leistungszeitraum, auch keinen Verweis in der Rechnung auf andere Unterlagen zur Eingrenzung des Leistungszeitraumes iSd § 11 Abs 2 dritter Satz UStG 1994, sodass daraus letztlich ihr Umfang nicht feststellbar ist. Aufgrund dieses fehlenden formellen Merkmals liegen die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gemäß § 12 iVm § 11 UStG 1994 daher nicht vor.*

*ad Begrenzung UID ATU6\*\*\*\*\* des Rechnungsausstellers*

*Beide berufungsgegenständlichen Rechnungen beinhalten die UID des Rechnungsausstellers, dessen UID ATU6\*\*\*\*\* (Vergabebescheid vom 31.3.2008) mit Begrenzungsbescheid vom 10.11.2008 vom Finanzamt ab 11.11.2008 begrenzt wurde. (Gegen diesen Bescheid wurde kein Rechtsmittel erhoben). Die Legung der berufungsgegenständlichen Rechnungen erfolgte jeweils mit 10.3.2009.*

*In diesem Zusammenhang sei auch erwähnt, dass bereits am 27.11.2008 - trotz Begrenzung der UID ab 11.11.2008 des Rechnungsausstellers - dieser eine Rechnung (Re 081 P/2008) an den Berufungswerber ausgestellt hat, die ebenso keinen Leistungszeitraum iSd § 11 Abs 1 Z 4 UStG 1994 und zusätzlich keine Art und Umfang der Leistung iSd § 11 Abs 1 Z 3 UStG 1994 ausweist.*

*Es darf ergänzt werden, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9.6.2009 der Konkurs unter 4S\*\*\*/\*\*\* über den Rechnungsaussteller eröffnet wurde.*

*Der begehrte Vorsteuerabzug aus den berufungsgegenständlichen Re 062 P/2009 sowie Re 063 P/2009 iHv zusammen € 3.800,-- ist wegen der Formstrenge des Umsatzsteuerrechts zu versagen. Denn entscheidend für den Vorsteuerabzug ist, dass eine Leistung empfangen und eine den Formvorschriften des § 11 UStG entsprechende Rechnung ausgestellt worden ist. Somit kommt den Argumenten in der Berufung vom 15.7.2009 sowie den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.11.2009 bezüglich Sorgfaltspflicht bzw. Vertrauensschutz nicht mehr diese Relevanz zu.*

Mit **Vorlageantrag** vom 27. Jänner 2010 begeht die Bw durch ihren steuerlichen Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig wurden die beiden Rechnungen durch einen angebrachten und unterfertigten Vermerk des Masseverwalters „berichtigt“ vorgelegt. Der mit 22. Dezember 2009 datierte Vermerk lautet wie folgt:

*Diese Leistungen wurden im Zeitraum Jänner bis März 2009 erbracht und basieren auf Grundlage des Werkvertrages vom 29.12.2008.*

Ergänzend wird im Vorlageantragsschreiben vorgebracht:

*Im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren, sowie einer dahingehenden schriftlichen Vorhaltsbeantwortung wurden neben den von der Firma F-GmbH ausgestellten Rechnungen vom 10.3.2009, auch die diesen Rechnungen zugrunde liegenden Werkverträge, der Abgabenbehörde vorgelegt. Wie diesen Werkverträgen zu entnehmen, beinhalten diese detailliert angeführte Leistungsabschnitte bzw. Übergabetermine, sowie alle sonst im § 11 UStG geforderten Rechnungsmerkmale, die für einen Vorsteuerabzug Voraussetzung sind.*

*Diese Werkverträge wurden bisher inhaltlich noch nicht in der gegenständlichen Berufungserledigung gewürdigt. Zum Nachweis werden diese Werkverträge nochmals als Anlage diesem Schreiben beigeschlossen.*

*Wie in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung weiters dargelegt, wurde mit Beschluss des Handelsgericht vom 9.6.2009 der Konkurs über den Rechnungsaussteller eröffnet, weshalb zwischenzeitig zur Sanierung der materiellrechtlich unvollständigen Rechnungen mit dem Masseverwalter der F-GmbH Kontakt aufgenommen wurde, um eine Rechnungsergänzung anzufragen. Zu diesem Zweck wurden die Originalrechnungen an den Masseverwalter übersandt, mit dem Ersuchen auf Grundlage der im Unternehmen aufliegenden Leistungsverzeichnisse einen entsprechenden Vermerk auf den Originalrechnungen vorzunehmen.*

*Diesem Ersuchen wurde von Herrn Dr. BE als beauftragter Masseverwalter zugestimmt und liegen diese Rechnungen nunmehr im Original mit dem vom Masseverwalter ergänzten Leistungszeitraum vor. Diese Rechnungen finden sich diesem Schreiben in Kopie als Anlage beigeschlossen.*

*Zur Fragestellung der Gültigkeit der vom Rechnungsaussteller angeführten UID-Nummer, wird nochmals auf die Ausführungen der Berufungsschrift vom 15.7.2009 verwiesen, mit der Anmerkung, dass meine Mandantschaft ihrer Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes in jedem Fall nachgekommen ist, da sie sich bereits im Jahr 2008, nachweislich durch die Anforderung des UID-Bescheides der F-GmbH von der Gültigkeit der UID-Nummer überzeugt hat und keine Rechtsvorschrift es gebietet, in Permanenz dahingehende Überprüfungen durchzuführen. Aus dem innerstaatlichen und gemeinschaftsrechtlichen Vertrauenschutz ist dem Rechnungsempfänger daraus, das Recht auf den Vorsteuerabzug keinesfalls anzulasten.*

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Februar 2010 zur Entscheidung vor.

Mit **Umsatzsteuerjahresbescheid** vom 3. Dezember 2010 setzte das Finanzamt schließlich bei der Bw die Umsatzsteuer 2009 fest, wobei die strittigen Vorsteuern im Betrag von - 3.800,30 Euro nicht gewährt wurden.

Am 17. August 2010 fand vor dem unabhängigen Finanzsenat eine Erörterung der Sach- und Rechtslage statt. Der Niederschrift über deren Verlauf ist zu entnehmen:

*Herr DI NF gibt zur Sache an, dass er von der Firma eine Bewerbung bekommen hat. Er bekommt laufend Bewerbungen für die Erstellung von Ausschreibungen (Baumeistausschreibungen). In seinem Architekturbüro werden diese Ausschreibungen meist vergeben. Herr DI NF gibt an, dass er mir Herrn JS telefoniert und (ihn) in Wien getroffen hat. Im Jahr bekommt sein Büro etwa 10 bis 15 Bewerbungen für diverse Leistungen im Zusammenhang mit Planungs- und Bauarbeiten. In diesem Fall hat es gepasst, weil Herr DI NF zwei Bauvorhaben in Niederösterreich in Aussicht gehabt hat. Herr DI NF gibt an, dass er zuerst Kontakt mit dem Wiener Baumeister K1 aufgenommen hat. Dieser hat jedoch keine Zeit gehabt. So sei er zu Herrn JS gekommen. Herr DI NF gibt an, dass er sich nach einem Berlinaufenthalt am Samstag, dem 6.9.2008, mit Herrn JS in Wien getroffen hat. Der genaue Treffpunkt war eine Raststätte vor Wiener Neustadt. Ergänzend gibt Herr DI NF an, dass er bezüglich der beiden Projekte vorher noch zwei andere Baumeister (S, K2) gefragt hat. Diese beiden hatten auch keine Zeit.*

*Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass er nicht sagen könne, ob Herr JS Tscheche oder Slowake war. Er hat jedenfalls gut Deutsch gesprochen. Herr DI NF gibt an, er hat den Eindruck gehabt, dass Herr JS "bei uns geboren ist". Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass Herr JS geschätzt 30 Jahre oder etwas jünger war.*

*Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass es für ihn für die Auftragsvergabe nur wichtig war, dass die Berechtigung zum Baumeistergewerbe vorhanden war und dass das Programm Auer verwendet wird. Herr DI NF legt eine Kopie der Anmeldung zum Gewerberegister vor (./A).*

*Herr DI NF gibt nach Durchsicht der vorgelegten Gewerbeanmeldung an, dass er einen weiteren Nachweis erhalten hatte, auf dem zum Berechtigungsumfang mehr zu sehen war, und zwar dass in dem Fall nur eine Berechtigung für kleinere Vorhaben bestanden hat. Von (der) F-GmbH wurden mir nach dem Treffen weitere Unterlagen gefaxt, so unter anderem den Nachweis über das Bestehen der Gewerbeberechtigung. Diese Unterlagen sind noch vorhanden. Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass er nach Erhalt der Unterlagen diese durchgesehen hat. Auf den Umstand, dass es sich um eine völlig neue Gewerbeberechtigung gehandelt hat, hat Herr DI NF nicht geachtet.*

*Herr DI NF gibt über Nachfrage des Referenten an, dass er bei der Kontrolle dieser Unterlagen nicht darauf geachtet hat, dass der gewerberechtliche Geschäftsführer nicht Herr JS selbst, sondern Herr DI DD ist. Herr DI NF gibt an, dass er mit Herrn DD nie etwas zu tun hatte, erst im Zuge der Rechnungsberichtigung hat er mit diesem schriftlich Kontakt aufgenommen. Auf Grund meines Anschreibens hat Herr DI DD berichtigte Rechnungen geschickt. Der steuerliche Vertreter Herr Klug legt sämtliche Rechnungen in Kopie zur Einsicht vor. Es wird festgestellt, dass es sich bei allen in den Verwaltungsakten vorliegenden Rechnungskopien um diese bereits berichtigten Rechnungen handelt. Der steuerliche Vertreter gibt auf Nachfrage des Referenten an, dass er davon ausgeht, dass seine Kanzlei Herr DI NF bereits im Zuge der Verbuchung über die Rechnungsmängel informiert hat.*

*Auf Nachfrage des Referenten gibt der steuerliche Vertreter an, dass die von Herrn DI DD berichtigten Rechnungen in der Folge vom Masseverwalter noch einmal berichtet wurden, indem ein Zusatz über den Leistungszeitraum und ein Hinweis auf die Werkvertragsgrundlage angebracht wurde.*

*Herr DI NF gibt über Nachfrage des Referenten an, dass er ursprüngliche Rechnungen nach deren Berichtigung und Vorliegen einer berichtigten Rechnung wegwerfe. Im gegenständlichen Fall gibt es die ursprünglichen Rechnungen von Herrn JS nicht mehr.*

*Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass ihm Herr JS auf Grund seines Alters (23 Jahre) nicht zu jung vorgekommen ist, sondern er davon ausgegangen ist, dass es sich um einen Mitarbeiter der F-GmbH handelt.*

*Herr DI NF gibt an, dass sich die F-GmbH bei ihm schriftlich oder per E-Mail beworben hat. Er könnte jedoch nicht mehr sagen, ob diese Bewerbung von Herrn JS oder von Herrn DI DD unterschrieben war.*

*Nachdem der Wiener Baumeister K1 keine Zeit für meine beiden Projekte in Niederösterreich hatte, hat Herr DI NF telefonisch Kontakt mit Herrn JS aufgenommen.*

*Herr DI NF gibt an, dass er sich am 17.9.2008 um 11:00 Uhr bei der Raststätte Oldtimer mit Herrn JS zwecks Übergabe der Pläne getroffen hat. Am 13.10.2008 wurden die Werkverträge anlässlich einer Besprechung mit Herrn JS übergeben. Herr DI NF korrigiert sich, dass der Werkvertrag mit 13.10.2008 datiert ist. Der Werkvertrag wurde höchstwahrscheinlich postalisch übermittelt.*

*Herr DI NF gibt an, dass es am 29.10.2008 eine Zwischenstandbesprechung mit Herrn JS gegeben hat.*

*Auf Nachfrage des Referenten gibt Herr DI NF an, dass er von Herrn HJ (als E-Mail-Kontakt angegeben in der vorgelegten Kopie /A) noch nie etwas gehört hat.*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist festzustellen, dass der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für März 2009 durch den Umsatzsteuerjahresbescheid 2009 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist. Der Umsatzsteuerjahresbescheid ist im Sinne des ersten Satzes des § 274 BAO an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbeschiedes getreten (vgl. VwGH 04.06.2008, 2004/13/0124). Die ursprünglich gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid vom 26. Juni 2009 gerichtete Berufung gilt daher als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid vom 3. Dezember 2010 gerichtet.

Vorweg sei zum „Umfeld“ der F-GmbH angeführt:

- Die F-GmbH war die dritte (von vier) Gesellschaft(en), die zwischen September und Dezember 2007 von MP (in W) mittels Erklärung errichtet wurden.
- Zwischen November 2008 und März 2009 erfolgte auch bei den drei anderen Gesellschaften ein Übergang der Gesellschaftsanteile auf Personen ausländischer Herkunft.
- Die (neuen) Alleingesellschafter-Geschäftsführer der anderen drei Gesellschaften waren auch nur vorübergehend bzw. in einem Fall gar nicht in Österreich polizeilich gemeldet.
- Die anderen drei Gesellschaften wurden zwischen Jänner 2009 und März 2010 ebenfalls wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht.

---

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen 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.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen die Rechnungen ua. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers (Z 1), die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung (Z 3), den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt (Z 4), enthalten. **Weiters hat die Rechnung ua. die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-**

**Identifikationsnummer zu enthalten**, soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht.

Enthält eine Urkunde nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, ist sie nicht als Rechnung im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen. Auf eine solche Rechnung kann der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden (VwGH 28.10.2009, 2005/15/0006).

Gemeinschaftsrechtliche Grundlage der §§ 12 Abs. 1 Z 1 und 11 Abs. 1 UStG 1994 sind Art. 17, 18 und 22 der Richtlinie 77/388/EWG (seit 01.01.2010: Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - MwStSystRL). Dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) die Namen und Anschriften des leistenden Unternehmers und des Abnehmers der Leistung sowie Art und Umfang der sonstigen Leistung angegeben sein müssen, steht in Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben (VwGH 24.02.2011, 2007/15/0004).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund war der Bw der Vorsteuerabzug aus den beiden Rechnungen der F-GmbH schon deshalb zu versagen, weil diese beiden Rechnungen keine **gültige** UID-Nummer des leistungserbringenden Unternehmers enthalten.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Auf die im Raum stehende Frage, ob die in den (berichtigten) Rechnungen angeführten Leistungen wirklich von einem dritten Unternehmer erbracht wurden und - wenn ja - wer tatsächlich der Erbringer dieser Leistungen war, war daher im Rahmen dieser Berufungsentscheidung nicht weiter einzugehen.

Ergänzend sei jedoch erwähnt, dass im gegenständlichen Fall, soweit man sich von Seiten der Bw auf den Vertrauensschutz beruft, nicht einmal eine Abfrage der Gültigkeit der UID-Nummer der F-GmbH vorgenommen wurde. Dass dies - unter der Annahme der Gutgläubigkeit - angebracht gewesen wäre, ergibt sich schon aus jenen Unterlagen, die der

Bw im Vorfeld des Vertragsabschlusses zum Nachweis der (rechtlichen) Befähigung zur Leistungserbringung in Kopie übermittelt worden sein sollen (Firmenbuchauszug, Bescheid über die Erteilung einer UID-Nummer und Gewerbeanmeldung/-ansuchen). So ist aus dem Firmenbuchauszug vom 3. September 2008 zu ersehen, dass JS erst an diesem Tag (kurz vor dem ersten Treffen am 6. September 2008) als Alleingesellschafter-Geschäftsführer in das Firmenbuch eingetragen wurde. Der Bescheid über die Erteilung einer UID-Nummer ist mit 31. März 2008 datiert (also bereits ca. fünf Monate vor der Eintragung von JS als Alleingesellschafter-Geschäftsführer in das Firmenbuch). Die/das Gewerbeanmeldung/-ansuchen weist als Einbringungstag den 17. September 2008 auf (nachträglich nach dem ersten Treffen). Alles in allem wäre schon aus diesen wenigen Unterlagen leicht zu ersehen gewesen, dass hier alle maßgeblichen Voraussetzungen für ein Tätigwerden speziell zum Zwecke der Leistungserbringung an die Bw erst geschaffen werden mussten, so zB die Begründung der Alleingesellschafter- und Geschäftsführerstellung des JS (unter Verlegung des Firmensitzes) sowie die Neuanmeldung des Gewerbes. Unterlässt es der (potentielle) Leistungsempfänger nun in einem solchen Fall, vor Vertragsabschluss die Gültigkeit der UID-Nummer des (potentiellen) leistenden Unternehmers zu überprüfen, wäre ein Vertrauenschutz - sofern ein solcher rechtlich überhaupt existiert - von vornherein nicht gegeben.

Inwieweit die Leistungen der F-GmbH (auch im Hinblick auf die im Jahr 1998 ausgestellte Rechnung) einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der Bw (betreffend den Vorsteuer- und Betriebsausgabenabzug) unterzogen werden, bleibt dem Finanzamt anheim gestellt.

Abschließend sei angemerkt, dass der Konkurs der F-GmbH mit Beschluss des Gerichtes vom 30. Dezember 2009 aufgehoben wurde. Nach der Aktenlage wurde der den beiden Rechnungen anhaftende Mangel des Fehlens des „Leistungszeitraumes“ der Bw mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2009 ( zugestellt am 28. Dezember 2009, also zwei Tage vor Konkursaufhebung) erstmals zur Kenntnis gebracht. Der Masseverwalter hat die Berichtigung der beiden Rechnungen mit 22. Dezember 2009 (also sechs Tage vor Zustellung dieser Berufungsvorentscheidung) datiert. Es bestehen daher erhebliche Bedenken, dass die Rechnungsberichtigung durch den Masseverwalter überhaupt vor Konkursaufhebung erfolgt ist.

Graz, am 24. August 2011