



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 3. Mai 2012 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 bis 2009 sowie betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach einer Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO im Unternehmen der Berufungswerberin (kurz: Bw.) wurden die Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer der Jahre 2005 bis 2009 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Mit demselben Ausfertigungsdatum wurden berichtigte Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 erlassen. In der gesondert ausgefertigten Begründung dieser Bescheide wurde dazu ausgeführt, dass die Vorsteuer um 12.955,56 € (2005), 13.632,00 € (2006), 13.632,00 € (2007), 13.632,00 € (2008) und 16.883,34 € (2009) zu kürzen war. Bei dem auf Grund der Pachtverträge vom 12.1.2005, 22.12.2005 und 7.11.2008 zu leistenden monatlichen Pachtzins handle es sich um „Nettopreise“. Der Pachtzins sei zwar von der Bw. an den Verpächter (B) brutto gezahlt worden. Bisher sei aber keine Rechnung bzw. Dauerrechnung durch den (am xx.xx.xxxx verstorbenen) Verpächter ausgestellt worden. Es sei auch keine „Gutschriftsanzeige“ der Pächterin (Bw.) an den Verpächter erteilt worden. Da „überhaupt keine zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rech-

nungen“ vorlägen, seien die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug daher gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht gegeben.

In der Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide sowie gegen die neuen Sachbescheide wurde ausgeführt, dass die Bw. einen Pachtvertrag über ein näher bezeichnetes Grundstück im Ausmaß von yy.yyy m² abgeschlossen habe. Das Pachtverhältnis bestehe bereits seit den 90er-Jahren und habe bis zur Auflösung im Februar zzzz gedauert. Im Pachtvertrag sei vereinbart worden, dass der Pachtzins netto zu verstehen und die 20%-ige Umsatzsteuer zuzuschlagen sei. Auf Grund dieser Vereinbarung habe die Bw. über all die Jahre hin den Brutobetrag an den Verpächter überwiesen. In der Buchhaltung der Bw. sei die Umsatzsteuer ausgewiesen und auch bei den jeweiligen Umsatzsteuererklärungen als Vorsteuer geltend gemacht worden.

Diese Vorgangsweise sei bei mehreren Umsatzsteuernachschauen, die seitens des Finanzamts durchgeführt wurden, nie beanstandet worden. Die Bw. sei dabei völlig zu Recht davon ausgegangen, dass der Verpächter die vereinnahmte Umsatzsteuer korrekt an das Finanzamt abführe. Für die Bw. habe sich kein Anhaltspunkt dahin gehend ergeben, dass dem nicht so sei bzw. dass sich der Verpächter nicht gesetzeskonform verhalte. Im Rahmen des Ausgleichsverfahrens der Bw. habe erneut eine Prüfung stattgefunden, bei der insbesondere die Umsatzsteuer geprüft worden sei. Auch bei dieser Prüfung habe es keine Beanstandung gegeben. Darüber hinaus habe vor der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens im Auftrag der Hausbank der Bw. eine Überprüfung durch die C Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft stattgefunden. Auch diese Prüfung habe keinen Grund zur Beanstandung hervorgebracht. Es sei im Gegenteil eine korrekte Buchführung bestätigt worden.

Erst nach dem Ableben des Verpächters habe das Finanzamt eine Prüfung bei der Verlassenschaft durchgeführt, in der es darauf gestoßen sei, dass der Verpächter die vereinnahmte Umsatzsteuer nicht abgeführt habe. Offenbar habe es beim Verpächter weniger Prüfungen gegeben als bei der Bw., sonst wäre dieser Umstand wohl zu Lebzeiten des Verpächters und damit zu einem Zeitpunkt zu Tage getreten, zu dem auch noch die Bw. ein Unternehmen betrieben habe. Es wäre zu diesem Zeitpunkt auch noch der Pachtvertrag in Geltung gewesen und es hätten die relevanten Umstände zwischen den Vertragsparteien und dem Finanzamt geklärt werden können. Nunmehr sei aber eine Situation entstanden, in der sich das Finanzamt auf einen Formalstandpunkt zurückziehe, um die Umsatzsteuerforderung „zu retten“. Insgesamt entstehe dadurch aber eine unbillige Situation, da sich die Bw., der jetzt die Steuerlast aufgebürdet werde, „überaus korrekt“ verhalten habe. Sie hätte einerseits auf die Prüfungsergebnisse des Finanzamtes und andererseits auch darauf vertrauen können, dass der Verpächter die Umsatzsteuer, die ihm monatlich überwiesen worden sei, abführe.

Dazu komme, dass das Pachtverhältnis seit den 90er-Jahren bestanden und die Vorgangsweise der Bw. der damaligen Gesetzeslage entsprochen habe. Erst mit der Änderung der Gesetzeslage im Jahr 2002 sei normiert worden, dass ab 1.1.2003 eine Dauerrechnung vorzulegen und zu buchen sei. Nachdem aber das Pachtverhältnis seit den 90er-Jahren bestehe, habe die Bw. im Vertrauen darauf, korrekt zu handeln (auch mangels Beanstandung durch das Finanzamt), wie zuvor gebucht. Die durch das Abgabenänderungsgesetz 2002 zusätzlich eingeführten Rechnungsmerkmale könnten nichts daran ändern, dass der Pachtvertrag einer Rechnung in der Weise „nahekomme“, dass der Pächter zum Vorsteuerabzug verleitet werden könne und daher jedenfalls kein schutzwürdiges Interesse des Ausstellers erkennbar sei, das eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung ausschließen würde. Somit stehe dem Finanzamt auch der alternative Weg offen, die entsprechende Steuerforderung an die Verlassenschaft des Verpächters heranzutragen.

Den umsatzsteuerlichen Bestimmungen könne nicht entnommen werden, dass das Fehlen einzelner Rechnungsmerkmale generell eine Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 oder 14 UStG 1994 verhindern solle. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass aus Gründen der Rechtssicherheit für die Leistungsempfänger und um Wirtschaftsabläufe nicht in systemwidriger Weise zu behindern, „eine gemäß § 11 Abs. 2 UStG 1994 geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden“ dürfe. Auf Grund der nunmehr entstandenen Situation sehe sich die Bw. genötigt, gegen die Verlassenschaft vorzugehen. Die Verlassenschaft werde parallel mit der Einbringung dieser Berufung aufgefordert, eine ordnungsgemäße und buchungsfähige Rechnung zu legen. Diese werde in Ergänzung der Berufung nachgereicht werden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2009 (mit Ausfertigungsdatum 3.8.2012) wurde ausgeführt, dass ein gesonderter Steuerausweis bedeute, dass in der Rechnung der auf das Entgelt für die Leistung entfallende Steuerbetrag getrennt anzuführen sei. Fehle dieses Merkmal, sei der Vorsteuerabzug unzulässig, und zwar auch dann, wenn der Rechnungsempfänger vom Rechnungsaussteller durch einen Zusatz in der Rechnung ausdrücklich zur Errechnung des Steuerbetrags aus dem Bruttorechnungspreis ermächtigt werde. Anderes gelte nur, wenn es gesetzliche Erleichterungen gebe, wie zB bei Kleinbetragsrechnungen, Fahrausweisen, Reisekosten und beim Übergang der Steuerschuld. Der Steuerbetrag sei weder in einer Rechnung noch in einem Vertrag getrennt angeführt worden.

Mit Schreiben vom 14.8.2012 wurde der Antrag gestellt, die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Mit Ausfertigungsdatum 14.9.2012 wurde sodann eine Berufungsvorentscheidung erlassen, mit der über die Berufung vom 4.6.2012 gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 bis 2009 abweisend abgesprochen wurde. In dieser wurde ausgeführt, dass für das Jahr 2005 unter ABNr. 100aaa/06 eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt worden sei. Im Zuge dieser Prüfung sei jedoch keine Belegprüfung für die Geltendmachung von Vorsteuern aus der Pachtung von Flächen erfolgt. Auch im Zuge der Außenprüfung für den Zeitraum 1/2010-7/2010 unter ABNr. 200bbb/10 sei keine Belegprüfung für die Geltendmachung von Vorsteuern aus der Pacht erfolgt. Erst im Zuge der Nachschau unter ABNr. 300ccc/11 sei eine Belegprüfung vorgenommen worden. Erst bei dieser sei festgestellt worden, dass die Rechnungen den Bestimmungen des § 11 UStG nicht entsprochen und somit die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG gefehlt hätten. Dies stelle eine neue Tatsache dar und begründe somit eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2009. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall habe das Interesse der Behörde an der Rechtsbeständigkeit überwogen und die Auswirkungen hätten nicht als geringfügig angesehen werden können.

Mit Schreiben vom 14.8.2012 wurde der Antrag gestellt, die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer 2005 bis 2009 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren

1. Die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens einerseits und die neue Sachentscheidung andererseits stellen selbständige Bescheide dar. Sie sind einer gesonderten Berufung zugänglich (VwGH 24.6.2009, [2007/15/0041](#)). Sind – wie im vorliegenden Fall – beide Bescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst über die Berufung gegen den Verfahrensbescheid (Wiederaufnahmsbescheid) zu entscheiden. Die Entscheidung über beide Berufungen kann zwar in einer Berufungsentscheidung verbunden werden. Wurde das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmsbescheid aber unerledigt gelassen und vorerst über die Berufung gegen den *neuen Sachbescheid* abgesprochen, so ist die Entscheidung der Behörde inhaltlich rechtswidrig (VwGH 2.9.2009, [2005/15/0031](#)).

Vergleichbare Überlegungen gelten für eine *Berufungsvorentscheidung*, in der lediglich über die Berufung gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen wird, auch wenn in der Begründung der Berufungsvorentscheidung Erwägungen hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der Wie-

deraufnahme der Verfahren angestellt wurden. Entscheidend ist, ob über die Berufung gegen den Verfahrensbescheid in einer der Rechtskraft fähigen Weise abgesprochen wurde. Eine solche Entscheidung kann nur im Spruch eines Bescheides erfolgen. Sie kann nicht in der Begründung einer Berufungsvorentscheidung zu einer anderen „Sache“ vorgenommen werden.

2. Die Bw. hat – wie ausgeführt – mit Schreiben vom 14.8.2012 den Antrag gestellt, die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2009 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Dadurch galt die Berufung von der Einbringung des Antrags an wiederum als unerledigt ([§ 276 Abs. 3 BAO](#)). Der der Berufungsvorentscheidung (betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2009) anhaftende Mangel einer Entscheidung *vor einem Abspruch* über die Berufung gegen die zugrunde liegenden Wiederaufnahmebescheide erweist sich aber einer Sanierung durch eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz gemeinsam mit jener über die Verfahrensbescheide als zugänglich. Wurde nämlich zeitgerecht einen Vorlageantrag eingebracht, hatte die Abgabenbehörde erster Instanz die (wiederum unerledigte) *Berufung* der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Eine solche Vorlage ist am 27.11.2012 sowohl hinsichtlich der Sachbescheide als auch hinsichtlich der vorgelagerten Verfahrensbescheide erfolgt.

3. Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

4. Die Verfahrensbescheide vom 3.5.2012 enthielten die folgende Begründung, wobei hier nur jene für das Jahr 2005 wiedergegeben sei:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO, weil Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Das Nichtvorliegen von zum Vorsteuerabzug zu berechtigenden Rechnungen/Dauerrechnungen von den Pachtzahlungen an B war bisher nicht bekannt. Dies stellt eine neue Tatsache dar und begründet somit eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2005. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

5. Die Bw. wendet, was die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme der Verfahren betrifft, im Wesentlichen nur ein, dass der Vorsteuerabzug durch die Bw. bei mehreren „Umsatzsteuernachschauen“ des Finanzamts nicht „beanstandet“ worden sei.

6. Die Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Ein allfälliges behördliches Verschulden am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen oder der Heranziehung der Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (vgl. zB VwGH 18.4.2007, [2004/13/0025](#), mwN). Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist dabei allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde bzw. der abgabenfestsetzenden Stelle geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. zB VwGH 29.5.2001, [97/14/0036](#)).

7. Der Einwand, dass das Finanzamt den Vorsteuerabzug der Bw. wiederholt „unbeanstandet“ gelassen hat, erweist sich folglich als nicht zielführend. Zum einen ist völlig unbestritten, dass die Abgabenbehörde erster Instanz vor der hier bedeutsamen Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO (der diesbezügliche Prüfungsauftrag wurde am 19.12.2011 ausgehändigt) *keine Kenntnis* hatte, dass der Bw. keine zur Vornahme eines Vorsteuerabzugs tauglichen Urkunden (siehe Punkt II.) zugegangen sind. Zum anderen könnte ein allfälliges behördliches Verschulden der Behörde am Unterbleiben einer Prüfung der diesbezüglichen Voraussetzungen nicht zur Folge haben, dass der Behörde eine solche Kenntnis zu unterstellen wäre. An das Ergebnis einer Überprüfung durch die Hausbank der Bw. wiederum konnte die Behörde – abgesehen davon, dass sie auch von dieser keine Kenntnis gehabt haben dürfte – ohnedies nicht gebunden sein.

8. Soweit die Bw. – wohl unter dem Gesichtspunkt der Ermessensübung iSd § 303 Abs. 4 BAO – vorbringt, dass es beim Verpächter offenbar „weniger Prüfungen“ gegeben habe, gilt es (in teilweiser Vorwegnahme der Ausführungen zu Punkt II.) darauf zu verweisen, dass sich die Vorschreibung der Abgaben nicht darauf zu stützen vermag (und auch tatsächlich nicht darauf stützt), dass der Verpächter die „vereinnahmte“ Umsatzsteuer nicht abgeführt hat, sondern, dass die Voraussetzungen für die Vornahme eines Vorsteuerabzugs bei der Bw. (mangels dazu berechtigender Rechnungen) nicht gegeben sind und die Bw. einen Vorsteuerabzug nur bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen *vornehmen durfte* (siehe Punkt II.). Von einer „überaus korrekten“ Verhaltensweise der Bw., die zur Folge haben sollte, dass ihr ein Vorsteuerabzug dennoch zu gewähren wäre, kann – unter diesen Umständen – nicht die Rede sein, zumal es der Bw. „zu Lebzeiten“ des Verpächters möglich und bei jedem neuen Vertragsabschluss zumutbar gewesen wäre, die „relevanten Umstände“ (auf der Grundlage der jeweils geltenden Rechtslage) mit dem Verpächter abzuklären.

Die Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide war daher als unbegründet abzuweisen.

II. Berufung gegen die neuen Sachbescheide

1. Nach den vorliegenden Pachtverträgen wurde als Pachtzins einvernehmlich ein Pauschalpachtzins von 5.398,11 € (bzw. 5.680,00 € ab 1.1.2005 und 5.964,00 € ab 1.1.2009) monatlich vereinbart, der ab dem jeweiligen 1.1. als Bringschuld auf ein bestimmtes Konto zu bezahlen war, wobei in Punkt IV. der jeweiligen Verträge die folgende „Vereinbarung“ getroffen war: „Sämtliche angeführten Preise sind Nettopreise zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer zur Zeit 20% Mehrwertsteuer“.

2. Gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994](#) kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. 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.

Der Unternehmer kann – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – also nur die Steuer abziehen, die der leistende Unternehmer in einer Rechnung gemäß § 11 UStG 1994 an ihn *gesondert ausgewiesen* hat.

Als Rechnung im Sinne des [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) 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 § 11 Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird ([§ 11 Abs. 2 UStG 1994](#)).

3. § 12 Abs. 1 UStG 1994 ist daher so zu verstehen, dass der Leistungsempfänger über eine Urkunde verfügen muss, die den Anforderungen des § 11 UStG 1994 entspricht bzw. danach auch als Rechnung gilt (Gutschrift etc.; *Ruppe/Achatz*, UStG, 4. Aufl., § 12 Tz 44). Gutschriften, in denen eine Steuer gesondert ausgewiesen wird, berechtigen nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn der Empfänger der Gutschrift zum gesonderten Steuerausweis berechtigt war, mit der Abrechnung der Gutschrift einverstanden war, die Gutschrift ihm zugeleitet wird und er ihr nicht widerspricht (*Ruppe/Achatz*, aaO., Tz 47).

Bei Dauerleistungen (Mietverhältnissen etc.) wird als Rechnung der schriftliche Vertrag über die vereinbarte Leistung in Verbindung mit dem Zahlungsbeleg angesehen, *wenn* im Vertrag alle vom Gesetz geforderten Elemente einer Rechnung – mit Ausnahme des konkreten Leistungszeitraumes – enthalten sind (*Ruppe/Achatz*, aaO., Tz 46 mwN).

4. Weist eine Urkunde nicht die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben auf, berechtigt sie auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn die Leistung tatsächlich erfolgt sein sollte und objektiv auch die übrigen materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Die Rechtsprechung begründet dies mit der Funktion der Rechnung, die Besteuerung des leistenden Unternehmers sicherzustellen. Auf die Gutgläubigkeit des Leistungsempfängers kommt es nicht an (*Achatz/Ruppe*, aaO., Tz 43).

5. Gemäß [§ 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994](#) ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen, (von hier nicht in Betracht kommenden Ausnahmen abgesehen) unecht steuerfrei. Damit verbunden ist der Verlust des Vorsteuerabzugs ([§ 12 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#)). Der Unternehmer hat aber das Recht, einen Umsatz, der nach Z 16 steuerfrei ist, als steuerpflichtig zu behandeln. Die Option bewirkt, dass der Umsatz (zum Normalsteuersatz) steuerpflichtig wird, was dem Empfänger der Leistung (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen, ua. einer ordnungsmäßigen Rechnung) den Vorsteuerabzug eröffnet (vgl. *Ruppe/Achatz*, aaO., § 6 Tz 406).

6. Es kann im gegebenen Zusammenhang dahin gestellt bleiben, welcher Betrag in *zivilrechtlicher* Hinsicht zu leisten war, dh. ob tatsächlich vereinbart war, „dass sich der Pachtzins netto versteht und die 20%ige Umsatzsteuer zuzuschlagen ist“ (Berufung). Ein Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 UStG 1994 ist allein schon deshalb ausgeschlossen, weil er nicht auf Grund von Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1994 vorgenommen werden konnte. In den strittigen Pachtverträgen sind keine Urkunden zu erblicken, in denen eine „gesondert ausgewiesene Steuer“ iSd § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 enthalten ist. Weitere Urkunden, die zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten, sind der Bw. – worauf auch in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen wurde – unbestritten nicht zugekommen. Auf die Frage, ob der Verpächter berechtigt gewesen wäre, solche Urkunden auszustellen, kommt es nicht mehr an.

7. Dem Einwand, dass der vorliegende Pachtvertrag „einer Rechnung in der Weise *nahe kommt*, dass der Pächter zum Vorsteuerabzug verleitet werden kann und daher jedenfalls kein schutzwürdiges Interesse des Ausstellers erkennbar ist“ (Berufung), ist entgegen zu halten, dass es auf die objektiven Verhältnisse ankommt und den vorgelegten Pachtverträgen durchwegs keine „gesondert ausgewiesenen“ Steuerbeträge zu entnehmen sind. Soweit der Bw. auf das Abgabenänderungsgesetz 2002 verweist, ist ihm entgegen zu halten, dass die diesbezüglichen Änderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 bereits zum 1.1.2003 in Kraft getreten sind und es sich bei der Angabe des *Steuerbetrags* um ein elementares Merkmal einer Rechnung handelt, sodass bei Fehlen eines solchen Elements (hier: in den Pachtverträgen) keine Steuer-

schuld auf Grund der Rechnung beim Verpächter angenommen werden kann (vgl. *Schuchter/Kollmann* in *Melhardt/Tumpel* [Hrsg.], UStG, § 11 Tz 226). Dazu kommt, dass die Bw. keinesfalls nur auf die Beibehaltung des in den 90er-Jahren bestehenden Rechtszustands vertrauen konnte. Dazu kommt, dass sie es auch nicht unterlassen durfte, bei einem allfälligen Zweifel an ihrer Berechtigung zum Vorsteuerabzug (zB auf Grund von gesetzlichen Änderungen) eine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 anzufordern.

8. Der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag (der „zu zahlende Steuerbetrag“ bzw. der zu „entrichtende Mehrwertsteuerbetrag“ iSd zugrundeliegenden Unionsrechts; zuletzt Art. 226 der RL 2006/112/EG) ist daher auch dann anzugeben, wenn man davon ausgeht, dass als Rechnung der schriftliche Vertrag über die vereinbarte Dauerleistung in Verbindung mit dem Zahlungsbeleg ausreichend sein müsste.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 15. April 2013