



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W.,R-Gasse, vertreten durch Mag. Wolfgang Reiterer, Steuerberater, 1090 Wien, Alserbachstraße 5/DG/17, vom 25. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 10. September 2007 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für April und Mai 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt am Standort W.,E-Gasse, ein Friseurgeschäft. Mit Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate April und Mai 2007 machte er ua folgende Beträge als Vorsteuer geltend:

April 2007	10.833,33 Euro
Mai 2007	2.766,67 Euro

Im Zuge einer den Zeitraum 1-5/2007 umfassenden Umsatzsteuerprüfung wurde festgestellt, dass die oben angeführten Vorsteuerbeträge nicht anzuerkennen seien, da die Rechnung nicht den in § 11 UStG normierten Voraussetzungen entsprach:

1. Der leistende Unternehmer, die S Handels GmbH existiere nicht.
2. An der Adresse W.,A-Gasse befinde sich ein Cafehaus; eine S GmbH sei dort nicht ansässig.

3. Die Leistungsbeschreibung entspreche nicht der gesetzlichen Bestimmung des § 11 UStG 1994.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ – datiert mit 10. September 2007 – Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate April und Mai 2007.

In der fristgerecht dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Laut Firmenbuchauszug laute der Firmenname auf S GmbH, es sei bei der Rechnungserstellung offensichtlich ein Tippfehler unterlaufen. Der vorher erstellte Kaufvertrag weise als Verkäufer die S GmbH auf, weshalb außer Zweifel stehe, wer der Leistende sei.

Beim Abschluss des Kaufvertrages sei der Firmenbuchauszug des leistenden Unternehmers kontrolliert und eine Prüfung der UID-Nummer vorgenommen worden. Dass die Firmenadresse zu diesem Zeitpunkt nicht mehr existiert habe, sei dem Käufer nicht bekannt gewesen. Der Käufer sei nicht verpflichtet, den im Firmenbuch eingetragenen Firmensitz zu besichtigen und zu begutachten.

Die von der Finanzverwaltung bisher vertretene Auffassung, dass Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, sei als überholt zu betrachten und auch gemeinschaftsrechtlich nicht gedeckt. Die VwGH-Judikatur sei nur zu Sachverhaltskonstellationen ergangen, die vor dem 1.1.2003 gelegen seien. Sie habe somit eine Rechtslage betroffen, in der die UID-Nummer nur bei Leistungsbeziehungen im Binnenmarkt Bedeutung gehabt habe. Seit 1.1.2003 benötige der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug eine mit der UID-Nummer des Leistenden versehene Rechnung. Überdies erteile der Steuergläubiger die UID-Nummer in Bescheidform.

Im Binnenmarkt bestehe eine Vertrauensschutzregelung, die besage, dass – wenn ein Unternehmer auf dem Binnenmarkt auftrete und ihm seine Geschäftspartner mit einer UID-Nummer gegenüberträten – er von der Richtigkeit der Angaben des Geschäftspartners ausgehen könne, sofern er mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes gehandelt habe. Innerstaatlich sei zwar eine solche Vertrauensschutzregel nicht normiert worden, eine vertrauensschützende Wirkung dürfe aber einer bescheidmäßig erteilten UID-Nummer nicht abgesprochen werden. Eine solche Rechtsauffassung verstoße gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz und stehe außerdem im Konflikt mit vorrangigem Gemeinschaftsrecht.

Hinsichtlich der Feststellung, die Leistungsbeschreibung entspreche nicht den gesetzlichen Bestimmungen des § 11 UStG, werde darauf hingewiesen, dass der genaue Umfang und die Modalität der Übergabe in einem eigens dafür errichteten Vertrag festgehalten worden sei.

Im Urteil vom 6.7.2006, Rs C-439/04 und C-440/04 habe der EuGH zum Ausdruck gebracht, dass zusätzliche Rechnungsanforderung für den Vorsteuerabzug nicht so weit gehen dürften, dass das Recht auf Vorsteuerabzug übermäßig erschwert werde. Die Grundsätze der Rechtssicherheit und Verhältnismäßigkeit seien nur dann gewahrt, wenn der gutgläubige Erwerber auf die Rechtmäßigkeit der Rechtsangaben (gemeint wohl: Rechnungsangaben) vertrauen könne. Dem gutgläubigen Rechnungsempfänger müsse bei formellen, aber peripheren Unvollständigkeiten oder Ungenauigkeiten von Rechnungsangaben der Vorsteuerabzug zwingend zugestanden werden. Auch Ruppe führe in seinem Kommentar zum Umsatzsteuergesetz vor dem Hintergrund der EuGH-Judikatur aus, ein Vorsteuerabzug dürfe bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen unter Umständen auch ohne Vorliegen einer formell ordnungsgemäßen Rechnung nicht versagt werden.

Da im vorliegenden Fall eindeutig die getätigte Lieferung nach Art und Wesen der abgerechneten Leistung entspreche und der Leistungsempfänger alles getan habe, um dies zu dokumentieren, dürfe der Vorsteuerabzug nicht verweigert werden.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, es seien umfangreiche Ermittlungen zur Ausforschung des Rechnungsausstellers, aber auch zur Frage durchgeführt worden, ob der Rechnungsaussteller, die S GmbH oder deren Geschäftsführer an der Adresse W.,A-Gasse im maßgeblichen Zeitraum von April bis Mai 2007 eine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Im Ergebnis hätten alle Personen, die über den Betriebsort hätten Bescheid wissen können, diese Frage verneint.

Im Vorlageantrag brachte der Bw. vor, es könne in einem Rechtsstaat wie Österreich nicht verpflichtend sein, bei jedem Kauf die Betriebsstätte des Verkäufers zu begutachten. Es müsse doch ausreichend sein, dass die Lieferung der Gegenstände kontrolliert werde.

Darüber hinaus sei die nunmehr in Konkurs befindliche S GmbH in der Wiener Zeitung vom 12. Oktober 2007 vom Masseverwalter ebenfalls mit der Adresse W.,A-Gasse, angeführt. Es sei unverständlich, dass eine Adresse, die von drei öffentlichen Stellen kontrolliert worden sei (UID-Bestätigungsverfahren, Firmenbuchgericht, Kreditschutzverband), nicht für den Vorsteuerabzug ausreiche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw. erwarb mit Kaufvertrag vom 31.1.2007 ein Friseurgeschäft am Standort W.,E-Gasse , um einen Gesamtkaufpreis von 81.000,- Euro. Als Verkäufer fungierte die S (Handels) GmbH, wobei als Anschrift des leistenden Unternehmers W.,A-Gasse , angegeben wurde. Der Kaufvertrag vom 31.1.2007 bildet mit der Rechnung vom 4.5.2007 insoweit eine Einheit, als in der Rechnung sowohl die UID-Nummer des Verkäufers als auch die des Käufers aufscheint und auf den Kaufvertrag vom 31.1.2007 Bezug genommen wird, dem der Gegenstand der Lieferung eindeutig zu entnehmen ist.

Der leistende Unternehmer übte an der Adresse W.,A-Gasse , im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und der Rechnungsausstellung keine Geschäftstätigkeit aus.

Im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war als Geschäftsanschrift des leistenden Unternehmers im Firmenbuch die Adresse W.,L-Straße, eingetragen. Erst am 9.3.2007 wurde die Adresse W.,A-Gasse , ins Firmenbuch als Geschäftsanschrift eingetragen.

An der Adresse W.,A-Gasse , befindet sich ein Cafe, das von Frau P.T. im Jahr 2005 eröffnet und im Jahr 2007 von ihrem Sohn P.O. übernommen worden ist. Sie ist seit 1.2.2005 Hauptmieterin des gegenständlichen Geschäftslokals. Dem jetzigen Betreiber ist weder der Name der S GmbH noch der Name des Geschäftsführers bekannt.

Der Masseverwalter im Konkursverfahren der S GmbH konnte keinen Kontakt mit dem Geschäftsführer der GmbH aufnehmen.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die im Akt befindliche Rechenkopie vom 4.5.2007, die Kopie des Kaufvertrages vom 31.1.2007, den Firmenbuchauszug, die Feststellungen des Erhebungsdienstes, die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens der Abgabenbehörde erster Instanz und auf folgende Beweiswürdigung:

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz BAO³, § 167 Rz 8 und die darin angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Sämtliche Ermittlungen der Abgabenbehörde ergaben, dass weder die S GmbH noch deren Geschäftsführer an der in der Rechnung bzw. im Kaufvertrag ausgewiesenen Adresse bekannt

sind. Auch der Bw. behauptet nicht, jemals an der genannten Geschäftsanschrift mit der rechnungsausstellenden Firma bzw. deren Geschäftsführer in Kontakt getreten zu sein.

Soweit sich der Bw. darauf beruft, beim Abschluss des Kaufvertrages den Firmenbuchauszug des leistenden Unternehmers kontrolliert zu haben, ist ihm entgegenzuhalten, dass im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages am 31.1.2007 als Geschäftsanschrift der S GmbH die Adresse W.,L-Straße , eingetragen war und die Adresse W.,A-Gasse , erst am 9.3.2007 als Geschäftsanschrift eingetragen wurde.

Darüber hinaus ergaben auch die an der Adresse W.,A-Gasse , durchgeführten Ermittlungen keinen Hinweis darauf, dass der leistende Unternehmer an dieser Anschrift eine Geschäftstätigkeit ausübte.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 77/388/EWG (in der Fassung der Richtlinie 91/680/EWG vom 16. Dezember 1991) muss der Steuerpflichtige über die nach Artikel 17 Absatz 2 Buchstabe a) abziehbare Vorsteuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Art. 22 Abs. 3 lit. a der Richtlinie (in der Fassung der Richtlinie 2001/115/EG vom 20. Dezember 2001) hat folgenden Wortlaut:

„3) a) Jeder Steuerpflichtige stellt für die Lieferungen von Gegenständen und die Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung entweder selbst aus, oder er trägt dafür Sorge, dass eine Rechnung von seinem Kunden oder in seinem Namen und für seine Rechnung von einem Dritten ausgestellt wird.....

b) Unbeschadet der in dieser Richtlinie festgelegten Sonderbestimmungen müssen gemäß Buchstabe a) Unterabsätze 1,2 und 3 ausgestellte Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke nur die folgenden Angaben enthalten:

-	das Ausstellungsdatum,
-	eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird,
-	die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach Absatz 1 Buchstabe c), unter der der Steuerpflichtige die Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen bewirkt,
-	die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Kunden nach Absatz 1 Buchstabe c), unter der eine Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen, für die er Steuerschuldner ist, oder eine Lieferung von Gegenständen gemäß Artikel 28c Teil A erhalten hat,
-	den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und seines

	Kunden,
-	die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen,
-	das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände oder die Dienstleistung bewirkt bzw. abgeschlossen wird, oder das Datum, an dem die Vorauszahlung nach Buchstabe a) Unterabsatz 2 geleistet wird, sofern dieses Datum feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist,
-	die Besteuerungsgrundlage für jeden Steuersatz oder Befreiung, den Preis je Einheit ohne Steuer sowie jede Preisminderung oder Rückerstattung, sofern sie nicht im Preis je Einheit enthalten sind,
-	den anzuwendenden Steuersatz,
-	den zu zahlenden Steuerbetrag, außer bei Anwendung einer speziellen Regelung, bei der nach dieser Richtlinie eine solche Angabe ausgeschlossen wird,
-	die Steuerbefreiung oder wenn der Kunde Steuerschuldner ist: den Verweis auf die einschlägige Bestimmung dieser Richtlinie oder die entsprechende einzelstaatliche Bestimmung oder ein Hinweis darauf, dass für die Leistung eine Steuerbefreiung gilt bzw. diese der Verlagerung der Steuerschuld unterliegt,
-	bei innergemeinschaftlicher Lieferung neuer Fahrzeuge: die in Artikel 28a Absatz 2 angeführten Angaben,
-	bei Differenzbesteuerung: den Verweis auf Artikel 26 oder Artikel 26a oder auf die entsprechenden einzelstaatlichen Bestimmungen oder ein anderer Hinweis darauf, dass die Differenzbesteuerung angewandt wurde,
-	wenn der Steuerschuldner ein Steuervertreter im Sinne von Artikel 21 Absatz 2 ist: die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach Absatz 1 Buchstabe c) des Steuervertreters, sein vollständiger Name und seine Anschrift.

.....

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.

Nach § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

Diese Angabe dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhalt mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnungen gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder

geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe "nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH etwa die Erkenntnisse vom 14. 1.1991, 90/15/0042, 24.4.1996, 94/13/0133, 26.9.2000, 99/13/0020; 25. 4. 2001, 98/13/0081). Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Eine "Ungreifbarkeit des Leistungserbringers" ist das Risiko eines Leistungsempfängers, der sich auf eine Rechtsbeziehung mit einem solchen Partner eingelassen hat (vgl. auch hiezu etwa VwGH 25.4.2001, 98/13/0081). Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0020). Gleiches gilt, wenn unter der angegebenen Adresse nie eine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde (vgl. VwGH 24. 4.1996, 94/13/0133; 28.5.1997, 94/13/0230). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH 14.1.1991, 90/15/0042; 24.4.1996, 94/13/0133; 1.6.2006, 2002/15/0174).

Den Ausführungen in der Berufung, dass seit 1.1.2003 die bescheidmäßig erteilte UID-Nummer auch im innerstaatlichen Markt relevant sei und daher – obwohl im Gesetz eine Vertrauensschutzregel nicht ausdrücklich normiert worden sei – der UID-Nummer nicht jede vertrauensschützende Wirkung abgesprochen werden dürfe, ist entgegenzuhalten:

Wie Taucher in dem vom Bw. zitierten SWK-Artikel zu Recht ausführt, ist im UStG derzeit eine Überprüfung (Bestätigung) nur für ausländische UID-Nummern vorgesehen. Innerstaatlich existiert – wie dies in der Berufung selbst ausgeführt wurde – eine vergleichbare Vertrauensschutzregel nicht. Die Tatsache, dass das Finanzamt eine UID-Nummer antragsgemäß vergibt, entbindet den Geschäftspartner nicht von seiner Verpflichtung, das Vorliegen der von der Richtlinie bzw. dem UStG geforderten Rechnungsmerkmale mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu überprüfen, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Prüfung, ob die auf der Rechnung angeführte Anschrift des leistenden Unternehmers mit jener übereinstimmt, unter welcher er seine Firma im Firmenbuch eintragen ließ, nicht ausreichend ist (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0059). Für den vorliegenden Fall ist darüber hinaus noch anzumerken, dass – wie im Sachverhalt bereits angemerkt – die Geschäftsanschrift des leistenden Unternehmers im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages am 31.1.2007 nicht mit der zu diesem Zeitpunkt im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift übereinstimmte. An der

Überprüfungsverpflichtung des Leistungsempfängers vermag aber auch die Tatsache nichts zu ändern, dass die in der Rechnung ausgewiesene Adresse auch im Konkursverfahren aufscheint.

Der Bundesfinanzhof vertritt zur vergleichbaren Regelung des deutschen Umsatzsteuergesetzes ebenfalls die Auffassung, dass der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer die Feststellungslast dafür trägt, dass die in einer Rechnung angegebene Anschrift tatsächlich bestanden hat, d.h. er bejaht eine Obliegenheit des Leistungsempfängers, sich über die Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu vergewissern (BFH 6.12.2007, V R 61/05).

Abgesehen davon enthält die Sechste Richtlinie in der für das Streitjahr 2007 geltenden, oben zitierten Fassung eine genaue Auflistung jener Merkmale, die eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung enthalten muss. Darunter findet sich unter Teilstrich 5 auch der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen und seines Kunden, sodass die innerstaatliche Regel des § 11 Abs. 1 UStG 1994 nicht über die bereits durch die Sechste Richtlinie gestellten Anforderungen hinausgeht und daher eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung die richtige Adresse des leistenden Unternehmers schon nach EU-Recht unabdingbar enthalten muss.

Den Berufungsausführungen, dass die gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend Vorsteuerabzug (Art. 17, 18 und 22 der 6. MWST-RL) das Ziel verfolgen, die umsatzsteuerlichen Anforderungen an Rechnungen europaweit zu vereinfachen und es sich dabei nur um Mindestanforderungen handle, die von jedem Mitgliedstaat zwar nicht beliebig, aber unter Berücksichtigung von Freiräumen erweitert werden könnten, dass aber nach der Rechtsprechung des EuGH zusätzliche Rechnungsanforderungen für den Vorsteuerabzug nicht so weit gehen dürften, dass das Recht auf Vorsteuerabzug übermäßig erschwert würde, kann daher auch im Hinblick auf die oben zitierte, ab 1.1.2004 in Geltung stehende und im vorliegenden Fall anzuwendende Fassung des Artikel 22 der 6.MwSt-RL nicht gefolgt werden. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. November 2008