

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr.X in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 2. Juni 2010, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008, zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Beim Beschwerdeführer (Bf.), der einen Einzelhandel mit Fahrzeugen betreibt, fand in den Jahren 2009 und 2010 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO (ua. betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008) statt. Dabei traf der Betriebsprüfer des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart folgende Feststellungen (S 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung):

"1. Neuwagenkäufe

Im Jahr 2008 wurden zwei Neuwagen von der Firma "Autohandel X" bestellt und gekauft.

Die Bezahlung erfolgte ebenfalls bar an die Fa. X.

Rechnungsaussteller bezüglich dieser beiden Fahrzeuge ist jedoch die Fa. "XY", Adr..

Gem § 11 UStG haben Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers zu enthalten.

Da die beiden Rechnungen nicht den Namen und die Anschrift des Liefernden bzw. Leistenden, Fa. X, Adr.1, beinhalten, wird der geltend gemachte Vorsteuerabzug nicht anerkannt.

		netto	VSt
04.03.2008	VW Touran	18.916,66 €	3.783,33 €
13.04.2008	VW Pritsche	18.218,33 €	3.643,67 €
nicht anerkannte Vorsteuer			7.427,00 €

2. Umsatzsteuer

Für folgende Gebrauchtwagenverkäufe wurde auf den Ausgangsrechnungen die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Die Umsatzsteuer wurde jedoch nur in Höhe der Differenzbesteuerung abgeführt.

BELNR	DATUM	USt It. BH	USt It. AR	Differenz
125	15.03.2008	0,00 €	2.583,33 €	2.583,33 €
123	25.03.2008	350,00 €	616,67 €	266,67 €
201	09.05.2008	13,33 €	130,00 €	116,67 €
		363,33 €	3.330,00 €	2.966,67 €

Der 20%-ige Umsatz für das Jahr 2008 wird um netto 14.833,35 € erhöht.

3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Die nicht anerkannte Vorsteuer lt. Punkt 1 sowie die lt. Punkt 2 vorgeschriebene Umsatzsteuer werden gewinnmindernd berücksichtigt."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers, nahm am 2. Juni 2010 die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide.

Gegen den neuen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2008 er hob der steuerliche Vertreter des Bf. mit Schreiben vom 28. Juni 2010 Berufung:

Beantragt werde, die Umsatzbesteuerung iSd gelegten Erklärung vorzunehmen. Es seien die Umsätze mit 668.164,70 € und die Vorsteuer mit 117.070,31 € zu berichtigen.

1. Das Finanzamt habe für drei Gebrauchtwagenumsätze die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und auf der Grundlage der ursprünglichen Rechnungen des Unternehmers vorgenommen. Für die Rechnung Nr. 125 vom 15. März 2008 sei ein Erlöswert von 12.916,67 € versteuert worden; dies sei falsch, weil lt. Buchhaltung ein Betrag von 4.583,33 € bereits verustet worden

sei (siehe beiliegende Fotokopien der Konten X,Y,Z). Die Umsatzsteuer in Höhe von 916,61 € sei durch das Finanzamt ein zweites Mal belastet worden. Im Übrigen seien die gegenständlichen drei Rechnungen (Belegnummern 125, 123 und 201 lt. Niederschrift der Betriebsprüfung) berichtigt worden; auf Grund des Hinweises der Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters seien die drei privaten Kunden im Zeitpunkt der Erstellung der Buchhaltung verständigt worden, dass die zugegangenen Rechnungen falsch seien und unter Verweis auf die Differenzbesteuerung berichtigt worden seien. Der Austausch der Rechnungen in der Belegsammlung sei versehentlich unterblieben. Gegenstand und Inhalt der Berichtigung müssten in eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Weise zum Ausdruck kommen. Der Unternehmer könne entweder die Rechnung mit dem unrichtigen Steuerausweis stornieren und eine völlig neue Rechnung erstellen, in der alle geforderten Angaben richtig angeführt seien, oder dem Leistungsempfänger unter Hinweis auf die (frühere) Rechnung die zu berichtigenden Punkte mitteilen. Dieser Sachverhalt treffe im gegenständlichen Fall zu, sodass berechtigt beantragt werde, die Umsatzbesteuerung – wie beantragt – vorzunehmen.

2. Das Finanzamt habe für zwei Rechnungen die Vorsteuer mit der Begründung nicht anerkannt, dass die beiden Rechnungen nicht den Namen und die Anschrift des liefernden bzw. leistenden Unternehmers (X) beinhalteten. Es sei richtig, dass der Steuerpflichtige die beiden Fahrzeuge bei X bestellt habe; der Steuerberater von X habe jedoch mitgeteilt, dass die Bestellung der beiden Fahrzeuge über J, O, Adr.2, an XY weitergegeben worden sei; der steuerliche Vertreter verweise auf das Schreiben des Steuerberaters von X in der Beilage. Die Lieferung sei schließlich von XY (diese Firma habe die Fahrzeuge nachweislich vom Autohaus YZ – siehe beiliegende zwei Rechnungen – gekauft) an den Bf. erfolgt. Auf Grund dieses Sachverhalts stehe fest, dass Leistung und Gegenleistung zwischen XY und dem Bf. vorliege. Der Vorsteuerabzug stehe daher dem Steuerpflichtigen berechtigt zu.

Das vom steuerlichen Vertreter angeführte Schreiben des Steuerberaters der Firma X vom 9. Juni 2010 weist folgenden Wortlaut auf:

"[...]

betreffend die Neuwagenankäufe durch [den Bf.] möchte ich Ihnen mitteilen, dass zwar ursprünglich [der Bf.] bei der Firma X die Autos bestellt hat und der Geldfluss über die Firma X abgewickelt wurde.

Herr Ing. X hat seinerseits die Fahrzeuge bei der Firma J, O, Adr.2, bestellt. Diese wiederum bei der Firma XY. Da sich bereits im Jahr 2008 abzeichnete, dass der direkte Kunde der Firma XY, die Firma O, Konkurs anmelden wird, hat die Firma XY ihrerseits nicht die Fahrzeuge an die Firma J, O, fakturiert und diese nicht an Herrn Ing. X, sondern die Fakturierung direkt an den Endkunden – [den Bf.] – durchgeführt.*

Somit ist die Rechnung vom Lieferanten ausgestellt worden und die Begründung laut Niederschrift der Bp ist nicht richtig.

Herr Ing. X konnte keine Rechnung ausstellen, da ihm nie das Fahrzeug fakturiert wurde und er somit nie Eigentümer oder Besitzer des Fahrzeugs war. Er hat den Geldfluss lediglich im Auftrag der Firma XY abgewickelt.

[...]"

In seiner Stellungnahme zur Berufung vom 1. Juli 2010 führte der Betriebsprüfer folgendes aus:

"zu Punkt 1 der Berufung:

Auf Grund der ausgestellten AR wurde die USt bzgl. der verkauften gebrauchten Pkws vorgeschrieben.

Lt. Buchhaltung erfolgte jedoch die Verbuchung der 20%-igen Erlöse nach der Differenzbesteuerung.

Im Zuge der Bp wurde die Differenz zw. USt lt. Differenzbesteuerung und USt lt. AR ermittelt und der 20%-ige Umsatz entsprechend erhöht.

Es wurde diesbezüglich auch Rücksprache mit dem Fachbereich gehalten.

Siehe dazu Beilage 1 zur Niederschrift.

zu Punkt 2. der Berufung:

Im Jahr 2008 wurden zwei Neuwagen von der Firma "Autohandel X" bestellt und gekauft.

Die Bezahlung erfolgte ebenfalls bar an die Fa. X.

Rechnungsaussteller bezüglich dieser beiden Fahrzeuge ist jedoch die Fa. "XY", Adr..

Nach Ansicht der Bp ist die Fa. X der Leistende und nicht die Fa. XY.

Der geltend gemachte Vorsteuerabzug für beide Kfz wurde versagt.

Siehe dazu Beilage 2."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. a UStG 1995, BGBl. Nr. 663/1994, müssen Rechnungen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die Angaben des Namens und der Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten.

§ 11 Abs. 12 UStG 1994 lautet:

"Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß."

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. im Jahr 2008 zwei Autos bei der Firma X bestellt hat. Letztere hat ihrerseits die beiden Fahrzeuge bei der Firma Z, O, bestellt, diese wiederum bei der Firma XY. Die Firma XY hat die zwei Autos vom Autohaus YZ

erworben (Ablichtungen der diesbezüglichen Rechnungen befinden sich auf S 19 f. Akt des Bundesfinanzgerichts). Da sich im Jahr 2008 abzeichnete, dass der direkte Kunde der Firma XY, die Firma Z, Konkurs anmelden wird, hat die Firma XY die Fahrzeuge nicht an die Firma Z (und diese an die Firma X) fakturiert, sondern hat die Fakturierung direkt an den Endkunden, den Bf., durchgeführt (Ablichtungen dieser an den Bf. adressierten Rechnungen befinden sich auf S 26 und 28 Akt des Bundesfinanzgerichts). Die Firma X ist somit nicht als liefernder Unternehmer aufgetreten, sondern hat lediglich den Geldfluss im Auftrag der Firma XY abgewickelt.

Wenn der Betriebsprüfer argumentiert, der Vorsteuerabzug aus dem Verkauf der beiden Fahrzeuge an den Bf. sei deshalb zu versagen, weil als Leistender die Firma X, als Rechnungsaussteller jedoch die Firma XY aufgetreten sei, sodass die streitgegenständlichen Rechnungen nicht den Namen und die Anschrift des liefernden bzw. leistenden Unternehmers enthielten, so übersieht er, dass die Firma X gar nicht als liefernder Unternehmer aufgetreten ist (siehe oben); der Leistungsaustausch hat vielmehr zwischen der Firma XY als liefernder Unternehmer und dem Bf. stattgefunden, weshalb die Firma XY auch direkt an den Bf. fakturiert hat. Die streitgegenständlichen Rechnungen enthalten somit den Namen und die Anschrift des richtigen liefernden Unternehmers (i. e. der XY). Da die Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 Z 3 lit. a UStG 1995 somit gegeben sind, steht dem Bf. der Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu.

Zu Punkt 2. der Feststellungen des Betriebsprüfers (für bestimmte Gebrauchtwagenverkäufe wurde auf den Ausgangsrechnungen die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt, jedoch nur in Höhe der Differenzbesteuerung abgeführt) ist auszuführen, dass der Betriebsprüfer zunächst im Recht ist, wenn er argumentiert, die Umsatzsteuer werde auf Grund der Rechnungslegung geschuldet (§ 11 Abs. 12 UStG 1994); allerdings kann die Sanktion der abstrakten Steuerschuld durch Berichtigung der Rechnung vermieden bzw. wieder rückgängig gemacht werden (*Ruppe/Achatz, UStG*⁴, § 11 Tz 136; vgl. dazu den Wortlaut des § 11 Abs. 12 UStG 1994: "...so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet"). Die Berichtigung muss gegenüber dem Leistungsempfänger vorgenommen werden, dh. sie muss in einer Weise erfolgen, dass dieser erkennt, dass die dem Vorsteuerabzug zu Grunde gelegte Rechnung eine Änderung erfahren hat. Ob dies durch eine Korrektur der ursprünglichen Rechnung oder Ausstellung einer Ersatzrechnung geschieht, ist gleichgültig (*Ruppe/Achatz*, § 11 Tz 136).

Im vorliegenden Fall hat der steuerliche Vertreter in seiner Berufung dazu ausgeführt, dass die gegenständlichen drei Rechnungen (S 117 bis 119 Akt des Bundesfinanzgerichts) berichtet worden seien; die drei privaten Kunden seien im Zeitpunkt der Erstellung der Buchhaltung verständigt worden, dass die zugegangenen Rechnungen falsch seien und unter Verweis auf die Differenzbesteuerung berichtet worden seien (siehe dazu oben in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Beschwerdeentscheidung).

Zur Verifizierung dieser Angaben wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht mit Vorhalt vom 4. März 2014 ersucht, die diese Berichtigung bildenden Unterlagen bzw. Urkunden dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und anzugeben, wann diese Berichtigung erfolgt ist (S 209 Akt des Bundesfinanzgerichts).

Mit Schreiben vom 11. März 2014 ist der steuerliche Vertreter diesem Ersuchen nachgekommen und hat in der Beilage die angeforderten drei Berichtigungen zu den gegenständlichen drei Rechnungen vorgelegt (S 210 bis 216 Akt des Bundesfinanzgerichts): Diese sämtlich im Jahr 2008 erfolgten Berichtigungen bestehen jeweils aus einem Begleitschreiben ("Die Ihnen zugegangene Rechnung ist unrichtig; ich übersende Ihnen daher eine Berichtigung und ersuche um Austausch") und aus einer neuen Rechnung (Ersatzrechnung), die keine Umsatzsteuer gesondert ausweist, sondern den Vermerk enthält: "Differenzbesteuerung gem. § 24 UStG".

Somit hat der steuerliche Vertreter den Nachweis hinsichtlich der ordnungsgemäßen Berichtigungen der drei gegenständlichen Rechnungen erbracht; die Sanktion der abstrakten Steuerschuld wurde durch die Rechnungsberichtigungen vermieden bzw. wieder rückgängig gemacht (da die Berichtigungen sämtlich im Jahr 2008 erfolgt sind (Berichtigungen wirken ex nunc: *Ruppe/Achatz*, § 11 Tz 126), sind sie im Veranlagungszeitraum 2008 zu berücksichtigen), weshalb der Beschwerde auch in diesem Punkt Folge zu geben ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

Wien, am 2. April 2014