



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 27. November 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 4. November 2009 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung Februar bis Dezember 2008 und Jänner bis August 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Niederschrift zur Außenprüfung vom 22. Oktober 2009 (Dauerbelege Seite 3ff) ist in Tz 1a zu entnehmen, dass die Bw. Transportleistungen von Herrn ET erhalten habe. Vor Prüfungsbeginn sei bereits festgestellt worden, dass die von Herrn ET in der Rechnung angegebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer bereits seit 23. Juni 2006 nicht mehr gültig sei. Weiters sei festgestellt worden, dass die Rechnungen des Leistenden formal unrichtig seien, da die angegebene Adresse ab Juni 2008 (mit ReNr. 6) mit 1220 Wien, K-Straße 80/16 nicht stimmen könne, diese existiere im 22. Bezirk nicht. Ab Jänner 2009 würden auf Grund der monatlichen Abrechnungen von Herrn ET Gutschriften an diesen gelegt, sodass dieser ab diesen Zeitraum selbst keine Rechnungen mehr ausstelle. Auf Grund dieses Sachverhaltes würden die Vorsteuern, die auf Grund der Rechnungen bzw. der Gutschriften von bzw. an Herrn ET geltend gemacht worden seien, nicht anerkannt.

Tz 3: 2-  
12/2008 1-8/2009

---

	€	€
Vorsteuerkürzung	-23.313,74	-11.405,47

Das zuständige Finanzamt (FA) folgte diesen – und anderen nicht berufsgegenständlichen – Feststellungen und erließ am 4. November 2009 entsprechende **Bescheide** betreffend Umsatzsteuerfestsetzung Februar bis Dezember 2008 und Jänner bis August 2009.

In der **Berufung** vom 27. November 2009 (USt-Akt 2009 Seite 2ff) brachte die Bw. vor, sie sei eine Funkzentrale, welche eine Vielzahl von Kleintransport-Unternehmen als Subunternehmer beschäftige, darunter auch die berufsgegenständliche Firma ET. Die Bw. vermittele als Funkzentrale Kleintransporte an zahlreiche kleinbetrieblich organisierte Subunternehmer, zumeist wirtschaftlich schwer bedrängt und oft mit Migrationshintergrund, welche zur Erfüllung der Rechtsvorschriften entsprechender Hilfestellung bedürften. Die Einkünfte der Bw. aus dieser Tätigkeit seien in der Vergangenheit knapp und oft unzureichend gewesen. Die Bw. erfülle in Ausübung ihres Gewerbes daher eine wichtige soziale Aufgabe, welche durch Gefährdung oder auch nur Verzögerung zustehender Vorsteuer-Ansprüche in ernste Bedrängnis gerate. Die Bw. unternehme dabei alles nur Mögliche, um auf die korrekte Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften in ihrem Bereich einzuwirken. Die Bw. habe sich deshalb zur Gewohnheit gemacht, vor Beginn der Zusammenarbeit mit einem Subunternehmer vorsichtshalber weitgehende Kontrollen vorzunehmen, zu denen an sich keine gesetzliche Verpflichtung bestünde. So würden Referenzen eingeholt, man stelle die Identität der auftretenden Personen fest, man lasse sich von den Subunternehmern die Steuerpflicht bestätigen, nehme Kopien der Gewerbescheine zum Akt und lasse sich stets die UID-Nummer geben, welche man dann in den Rechnungen laufend kontrolliere. Jedem auftauchenden Zweifel werde unverzüglich nachgegangen, wobei ein missglückter Zustellversuch bereits neuerliche Überprüfungen auslösen würde. Die Außenprüfung habe nicht dargetan, dass bzw. wie dieses Kontrollsystem noch weiter verbessert werden könnte, sollte oder müsste.

Zur Firma ET ergebe sich folgender Sachverhalt: Die Firma NA, mit der die Bw. schon seit vielen Jahren klaglos zusammengearbeitet habe, habe im Jahr 2005 die Bw. informiert, dass sie nunmehr mit der Firma ET in Kooperation stehe, was die gemeinsame Verwendung von Fahrzeugen, gemeinsamen Personaleinsatz und wechselseitige Vertretung bei über Funk hereinkommenden Aufträgen bedinge. Die Bestellungen für Fahrten würden dabei in der Regel von NA entgegengenommen werden, die Abrechnung sollte jedoch mit dem jeweils Leistenden erfolgen. Entsprechend den üblichen Kontrollroutinen wurde darauf [von] ET der Gewerbeschein abverlangt und dessen UID-Nummer zum Akt genommen. Als Rechnungs- und Kontaktadresse (bzw. Gutschriftsadresse) habe bis 03/2009 1220 Wien, G-Gasse 9/Haus 3, ab 03/2009 gegolten, sodann 1160 Wien (von der Außenprüfung fälschlich als "1220 Wien" bezeichnet), K-Straße 80/16.

Bei beiden Adressen habe die Bw. niemals Kontakt- oder Zustellungsprobleme gehabt, zumal die laufenden Abrechnungen ohnedies im Büro der Bw. bzw. im Wege über Firma NA abgewickelt worden seien. Grundsätzlich sei festzustellen, dass die verrechneten Transportleistungen jedenfalls laufend marktüblich erbracht worden seien und dass die gepflogenen Abrechnungen derselben sachlich korrekt erfolgt seien und [es] jedenfalls nicht den geringsten Anlass zu einem Zweifel an den erbrachten Leistungen oder der Unternehmereigenschaft der Firma ET gegeben habe. Die Bw. habe ET und auch dessen Geschäftspartner NA mit den Feststellungen der Außenprüfung konfrontiert. Darauf habe die Bw. die der Berufung beigelegte Kopie des Bescheides über die neuerliche Gültigkeit der UID-Nummer ATU 111... vom 27. Oktober 2009, adressiert an ET, 1220 Wien, G-Gasse 9/Haus 3 (FA 1... Team 2..., STNR .../....), erhalten.

Offenbar sei ET finanzämtlich erfasst. Offenbar auch sei es dem Finanzamt 1... möglich gewesen, unter dieser Adresse zuzustellen. Es sei dies die selbe Adresse unter der die Bw. bis 03/2009 problemlos kommuniziert und abgerechnet habe.

Der gleiche Zustand müsse offenbar auch anlässlich der Aufnahme der Geschäftsbeziehung in 2005 bestanden haben. Wenn nun aber irgendwann in der Zwischenzeit die UID-Nummer des ET ihre Gültigkeit verloren haben sollte, und sie in 2009 neuerlich in Kraft gesetzt worden sei, so wisse die Bw. naturgemäß nicht, warum dies so eingetreten sein könnte. Die Bw. wisse auch nicht, wie sie die Unterbrechung der UID-Gültigkeit hätte bemerken können. Da außerdem die unternehmerische Tätigkeit für die Bw. offenkundig seit 2005 unverändert fortbestanden und ET schon allein aufgrund der Umsätze mit der Bw. kein Kleinunternehmer geworden sein könne, so scheine es denkunmöglich, dass die Aberkennung der UID-Nummer zu Recht erfolgt sein könnte.

Rechtliche Würdigung: Wenn auf Grund aller erkennbaren Umstände ET ein ganz normaler laufend steuerpflichtiger Unternehmer gewesen sein müsste, so sei auch für die Bw. kein Grund erkennbar, warum er bei richtiger laufender steuerlicher Gebarung keine UID-Nummer hätte haben sollen. Der Bw. fehle außerdem jede Vorstellung, welche zusätzliche Kontrollschritte sie überhaupt implementieren könnte, um eine laufende Überwachung der Gültigkeit von UID-Nummern ihrer Geschäftspartner zu betreiben. Zu einer solchen laufenden Gültigkeitskontrolle besteht auch nach Ansicht der Bw. keine aus dem Gesetz ableitbare Verpflichtung:

Es sei unbestritten, dass die Rechnungen eines Unternehmers dessen UID-Nummer ausweisen müssten. Es sei jedoch nach Ansicht der Bw. für den Bereich des Inlandsgeschäftes aus dem Gesetz keine Verpflichtung ableitbar, die UID-Nummern auf Eingangsrechnungen von Lieferanten laufend auf aktuelle Gültigkeit zu prüfen. Auch sei die Richtigkeit bzw. Gültigkeit

der UID-Nummer keine Voraussetzung für den Vorsteueranspruch des gutgläubigen Rechnungsempfängers. Auch lasse sich für den Inlandsbereich aus dem Gesetz keine Haftung des Rechnungsempfängers für die Gültigkeit der UID-Nummern von Lieferanten ableiten. Es liege auch auf der Hand, dass die umfassende Kontrolle dieser Nummern, wie sie die Außenprüfung als Voraussetzung des Vorsteuerabzugs implizit fordere, das gesamte Wirtschaftssystem lähmen müsste und das System der Umsatzsteuer im Kern torpedieren müsste. Es könne - jedenfalls im Inlandsbereich - ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage nicht die Aufgabe des Rechnungsempfängers sein, die Einhaltung steuerlicher Vorschriften beim Geschäftspartner zu kontrollieren; vielmehr sei dies Aufgabe der Behörde. Tätige ein Unternehmer einen Umsatz, so schulde er die Umsatzsteuer und der Leistungsempfänger habe Anspruch auf die Vorsteuer. Sollte der leistende Unternehmer - was die Bw. keinesfalls unterstellen wolle - die geschuldete Umsatzsteuer nicht bezahlt haben, dann sei der Abgabenanspruch beim Steuerschuldner einzuheben, nicht jedoch beim Leistungsempfänger durch Kürzung des Vorsteueranspruchs.

Aus dem Wortlaut der Niederschrift lasse sich aber schließen, dass die Außenprüfung quasi von einer "umsatzsteuerlichen Nichtexistenz" des ET ausgehe, was laut Niederschrift a) durch eine fehlerhafte Adresse und b) durch die zeitweilige Ungültigkeit der UID-Nummer bedingt sei. Die Feststellung zur Adresse sei unrichtig: Es steht außer Zweifel, dass die Firma seit 2005 steuerlich erfasst gewesen und jedenfalls im Oktober 2009 (also zeitnah zur Außenprüfung) unter der Adresse 1220 Wien, G-Gasse 9/3, für die Behörde auffindbar gewesen sei und zu diesem Zeitpunkt wieder über eine gültige UID-Nummer verfügte habe. Auch die Feststellung zur zeitweiligen Ungültigkeit der UID-Nummer geht ins Leere: Wenn ein Unternehmer iSd § 2 UStG Leistungen gegen Entgelt iSd § 1 UStG erbringe, so könne dessen Unternehmereigenschaft nicht durch Formmängel wegfallen: Die Unternehmereigenschaft sei eine Sachverhaltsfrage. Sie bestehe oder bestehe nicht, ganz unabhängig davon, ob eine UID-Nummer vergeben worden und ob diese noch gültig sei. Es sei daher völlig abwegig, aus dem Fehlen einer gültigen UID-Nummer auf das Fehlen der Unternehmereigenschaft schließen zu wollen. Geringfügige formale Fehler in materiell richtigen Rechnungen oder Gutschriften (wie etwa ein Tippfehler in der Adresse) würden nicht zu deren Ungültigkeit führen sondern könnten lediglich einen Berichtigungsbedarf bewirken. Sollte sich nun herausstellen, dass die Rechnungen von (bzw. Gutschriften an) ET - was die Bw. im Lichte der obigen Darlegungen in Abrede stelle - formale Mängel aufweisen würden (etwa eine unrichtige Namensangabe, Adresse "o.ä."), so hätte man der Bw. Gelegenheit geben müssen, berichtigte Rechnungen anzufordern bzw. berichtigte Gutschriften auszustellen. Es wäre geradezu ein Gebot amtswegiger Fairness gewesen, der Bw. zu einer solchen gesetzlich vorgesehenen Rechnungsberichtigung unterstützend anzuleiten. Jedenfalls aber wäre es Aufgabe der

Behörde gewesen, zunächst die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers amtswegig zu erforschen, statt dem Leistungsempfänger vorschnell den Vorsteuerabzug zu verweigern.

Noch stärker als nach dem österreichischen nationalen Recht sei es - wie der EuGH in ständiger Rechtsprechung judiziere - nach den Grundsätzen des EU-Rechts unzulässig, einen materiell fundierten Vorsteuer-Anspruch in der Unternehmerkette aus lediglich formalen Gründen zu verweigern. Die Nationalstaaten dürften Formalerfordernisse auferlegen, um den Steueranspruch zu sichern; diese dürfen aber nicht überschießend und unzumutbar sein; keinesfalls dürfen unbezweifelte materiell berechnigte Vorsteueransprüche nicht wegen bloßer Formalmängel verweigert werden.

Die angefochtenen Bescheide seien daher wegen unzutreffender Sachverhaltsfeststellung von ihren Grundlagen her unzutreffend, auf Grund der nicht zu bezweifelnden Unternehmereigenschaft des Kontrahenten rechtsirrig, in eventu durch das Versäumnis, vorab die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers amtswegig zu prüfen, mit einem Verfahrensmangel belastet, und außerdem im Ergebnis dem System der Mehrwertsteuer zuwiderlaufend und damit auch grob EU-widrig.

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

#### **1. Sachverhalt**

Berufungsgegenständlich sind Rechnungen von bzw. Gutschriften an ET im Zeitraum Februar 2008 bis August 2009.

Von der Bw. wurde nicht bestritten, dass die UID-Nummer für ET seit 23. Juni 2006 nicht mehr gültig war. Die Bw. legte ihrer Berufung eine Kopie (FAX) eines Bescheides über die neuerliche Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Finanzamtes Wien ..., FA 1... /Team 2..., für ET, Steuernummer .../...., vom 27. Oktober 2009 vor (USt-Akt 2009 Seite 6), wonach die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer für diesen Unternehmer ab diesem Tag auf Grund dessen Antrages wieder gültig ist.

Für den Zeitraum der berufungsgegenständlichen Rechnungen bzw. Gutschriften von Februar 2008 bis August 2009 verfügte ET somit über keine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

#### **2. Rechtliche Beurteilung**

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuern abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert als Steuer für im Inland für sein Unternehmen ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen ausgewiesen sind.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 hat die Rechnung auch die dem ausstellenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) zu enthalten.

Gemäß § 11 Abs. 7 UStG 1994 gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an Stelle von Rechnungen treten, unter näheren in Abs. 8 geregelten Voraussetzungen als Rechnungen.

Wie bereits festgestellt, verfügte der Rechnungsaussteller und zugleich Adressat der Gutschriften ET im berufsgegenständlichen Zeitraum über keine gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von ET war seit 23. Juni 2006, somit bereits mehr als eineinhalb Jahre vor Beginn des berufsgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes im Februar 2008, ungültig. Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erlangte erst am 27. Oktober 2009, somit mehr als ein Monat nach Ende des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes im August 2009, auf Grund eines Antrages von ET wieder ihre Gültigkeit

Gemäß UFS 25.10.2007, RV/2199-W/06, ist die Angabe der gültigen UID-Nummer des leistenden Unternehmers auf der Rechnung eine der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994. Der in der Umsatzsteuerrichtlinie Rz 1539 (Erlass) geäußerten Rechtsansicht des BMF, dass "die inhaltliche Richtigkeit der UID bis auf weiteres nicht zu prüfen" sei, kommt keine Rechtsverbindlichkeit zu. Erlässe sind mangels Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt rechtlich unverbindlich. Auch aus UFS 9.7.2007, RV/1542-W/05, ergibt sich, dass die Angabe der (gültigen) UID-Nummer des leistenden Unternehmers eine der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist. Ritz, SWK 2003 S 304, weist ebenfalls darauf hin, dass das Fehlen der zutreffenden UID-Nummer des leistenden Unternehmers auf der Rechnung zum Versagen des Vorsteuerabzuges führt.

Die Bw. wendet ein, sie habe im Jahre 2005 (ohne genaue Datumsangabe) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von ET überprüft. Unbestritten erfolgte der Widerruf der Gültigkeit der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer am 23. Juni 2006, also ca. ein Jahr später.

Gemäß UFS 5.3.2010, RV/0364-W/10 (siehe auch der Hinweis in USt - Umsatzsteuer aktuell, Heft 63/2010, "UID-Nummer des Lieferanten"), gibt es keinen Gutglaubenschutz auf die Gültigkeit bzw. Unbegrenztheit einer nur einmal überprüften UID-Nummer. Auch wenn eine UID-Nummer bei erstmaligem Eingehen einer Geschäftsbeziehung überprüft wurde, ist es dem Rechnungsempfänger zumutbar, die Gültigkeit (Begrenzung) der UID-Nummer des Rechnungsausstellers bei langer aufrechter Geschäftsbeziehung in Abständen neuerlich zu überprüfen.

Im vorliegenden Fall war es daher der Bw. zumutbar, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von ET nach mehr als eineinhalb Jahren neuerlich zu überprüfen. Auch während des berufungsgegenständlichen Zeitraumes von immerhin weiteren eineinhalb Jahren (Februar 2008 bis August 2009) war es der Bw. zumutbar, die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von ET zu überprüfen. Mangels gültiger Umsatzsteuer-Identifikationsnummer von ET steht der Bw. im berufungsgegenständlichen Zeitraum Februar 2008 bis August 2009 aus Rechnungen von und Gutschriften an ET ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Die Bw. gibt nicht an, welchem konkreten Urteil des EuGH es widersprechen würde, dass § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 verlangt, dass der Vorsteuerabzug ua. von einer gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistenden auf einer Rechnung oder Gutschrift abhängig ist.

Die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer hat eine für die Abgabenerhebung essentiell wichtige Überprüfungsfunktion, da durch kontrollierte Vergabe bzw. Widerruf von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern verhindert werden kann, dass Vorsteuerbeträge abgezogen werden, die aus Rechnungen stammen, die Nichtunternehmer, Kleinunternehmer oder Unternehmer, die nur steuerbefreite Lieferungen oder Leistungen erbringen, ausgestellt haben.

Die anzuwendende nationale Rechtsvorschrift des § 11 Abs. 1 Z 6 dritter Gedankenstrich UStG 1994 entspricht überdies der europarechtlichen Vorgabe laut Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG, die gemäß Art. 168 lit. a und Art. 178 lit. a den Vorsteuerabzug von einer Rechnung abhängig macht, die ua. gemäß Art. 226 Z 3 ausdrücklich die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer enthalten muss, unter der der Steuerpflichtige die Gegenstände geliefert oder die Dienstleistung erbracht hat.

Die Bw. gibt weiters nicht an, dass sie tatsächlich eine Berichtigung der Rechnungen oder Gutschriften bei ET erwirkt hätte. Überdies würde auch dann der Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der erfolgreichen Rechnungsberichtigung zustehen (ex nunc), keinesfalls jedoch im berufungsgegenständlichen Zeitraum Februar 2008 bis August 2009. Eine den Umsatzsteuerrichtlinien Rz 1555 und R 1831 zu entnehmende rückwirkende Anerkennung des Vorsteuerabzuges, wenn der Unternehmer *"im Rahmen einer Überprüfung durch die Finanzbehörde"* innerhalb einer *"angemessenen Frist"* die *"UID rechtzeitig ergänzt"*, entspricht nicht dem Gesetz.

Schließlich ist festzustellen, dass zumindest die beiden nachfolgenden Rechnungen als Anschrift von ET die Adresse "1220 Wien, K-Straße 80/16", aufweisen, die K-Straße sich jedoch nicht im 20 Bezirk sondern im 16. Bezirk in Wien befindet und damit aus diesen beiden Rechnungen

auch mangels richtiger Adresse des Leistungserbringers (§ 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) der Vorsteuerabzug nicht zusteht

Arbeitsbogen		Rechnungs-		Vorsteuerbetrag
Seite		Datum	nummer	€
24	Rechnung	30.06.2008	6	2.114,47
25	Rechnung	30.11.2008	11	1.869,85

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 6. Oktober 2010