



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 4

GZ. RV/0112-G/09

Deutschland

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 19. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. August 2008 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) handelt es sich um eine Kommanditgesellschaft mit Sitz in Deutschland. Die Bw. beantragte die Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer für einen „Unternehmenskauf zwischen Vollkaufleuten“.

Das Finanzamt wertete den bezüglich des Vergütungszeitraumes unvollständigen Antrag für den Zeitraum 1-12/2007, wies diesen jedoch ab und führte im Wesentlichen begründend aus, dass der Kaufvertrag mangelhaft sei. Es gäbe keine Datierung, keine Erläuterung, weshalb es zu im Jahr 2002 vorgenommenen Zahlungen nun eine Rechnung mit Mehrwertsteuer geben solle. Die UID-Nummer des Leistenden und des Leistungsempfängers fehlten auf der Rechnung.

Gegen den Abweisungsbescheid wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und ausgeführt: Die in Deutschland ansässige LM hätte einen Unternehmenskauf incl. Liegenschaft in Österreich getätigt. Dieses Geschäft „Unternehmenskauf“ sei unter Vollkaufleuten zweier juristischer Personen vorgenommen worden. Beide Parteien, die A. GmbH & Co KG als auch

die LM seien vorsteuerabzugsberechtigt am Sitz der Gesellschaft in den je ansässigen EU-Staaten und somit die Umsatzsteuer ausweisbar. Die Rechnungstellung sei bei Beurkundung bzw. Kaufvertragsabschluss übersehen worden, da der Kaufpreis in Teilzahlungen erfolgt sei und die gesamte Angelegenheit Bezug eines Nachtrags zur Urkunde noch nicht abgeschlossen worden sei, dies sei 2007 somit erfolgt. Der Leistungsempfänger habe in Österreich keinen Betriebssitz oder eine Niederlassung. Auch habe bzw. hatte der Leistungsempfänger nichts mit der Führung des Hotels zu tun. Der Erstattungsanspruch gehe aus der Rechnung unter dem Punkt USt netto hervor und sei ausgewiesen.

Die UID-Nummer des Leistungsempfängers sei im Antrag aufgeführt. Die UID-Nummer des Leistenden werde hiermit nachgereicht, diese laute ATU xyxy. Der Kaufpreis könne aus den übermittelten Kontoblättern ersehen werden. Der Kaufpreis sei voll entrichtet worden.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab unter Hinweis auf die fehlenden Rechnungserfordernisse des § 11 UStG 1994. Die Nachreichung der UID-Nummer des Leistungsempfängers in der Berufungsschrift sei ungenügend. Diese habe auf der Rechnung als Rechnungserfordernis aufzuscheinen. Nachdem auch im Berufungsverfahren eine sehr mangelhafte Rechnung (noch dazu in Kopie) vorgelegt worden sei, könnten derartige Missstände im Berufungsverfahren nicht akzeptiert werden.

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte zusätzlich begründend aus: Es handle sich um einen Unternehmenskauf zu 100 % durch die in Deutschland ansässige LM. Eine Abrechnung über das Lagefinanzamt scheide aus, da der Reistungsempfänger keine Niederlassung und keinen Betriebssitz in Österreich unterhalte und in Österreich nicht steuerpflichtig sei. Auch sei der Notarvertrag rechtzeitig beim Finanzamt (Eingangsstempel des Finanzamtes 16.Mai 2002) eingereicht worden. Ein Antrag auf Vorsteuererstattung könne eingebracht werden nach Abschluss der Angelegenheit (Vertrag und Kaufpreiszahlungen wichen voneinander ab) bzw. Abschluss des Nachtrags zum Kaufvertrag, Stundung etc. für den Nachtrag. Dies sei letztlich 2007 geschehen und es habe ein weiterer Verkauf stattgefunden. Dies habe somit Auswirkung auf den Nachtrag des Notarvertrages bzw. Abschluss. Zwar sei 2003 übersehen worden, dass für den Vorsteuerbetrag anteilmäßig ein Antrag gestellt werde über einen Teilbetrag. Dies sei jedoch im Hinblick des noch nicht abgeschlossenen Vertrages bezüglich Nachtrags zum Kaufvertrag nicht erforderlich, da dieses nach Beendigung mit dem Nachtrag in einem erfolgen sollte bzw. dann 2007 letztlich erfolgt sei und es mit dem Nachtrag zum Kaufvertrag einen anderen Abschluss gefunden habe als vorgesehen.

Der Nachtrag sei zur Zahl 11111 beim Finanzamt Innsbruck eingereicht worden. Ein Nachweis, dass der Kaufpreis gezahlt worden sei, sei dem Finanzamt anhand der Kontoblätter vorgelegt worden. Bei der Beanstandung der Rechnung sei Abhilfe geschaffen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 11 UStG 1994 idF BGBl. I 103/2005 lautet: Abs. 1: Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den **Namen** und die Anschrift des liefernden oder **leistenden Unternehmers**;
2. den **Namen** und die Anschrift des **Abnehmers** der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem **Leistungsempfänger** vom Finanzamt **erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;
3. die Menge und die handelsübliche **Bezeichnung** der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang **der sonstigen Leistung**;
4. den **Tag der Lieferung** oder der **sonstigen Leistung** oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (zB Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten: das **Ausstellungsdatum**; eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird; soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt **erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer**.

Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die ersten drei Sätze sinngemäß. Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne des zweiten und dritten Satzes ausgestellt worden sind.

Abs. 1a: Führt der Unternehmer Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, § 19 Abs.

1a und Abs. 1b aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung findet keine Anwendung.

Abs. 2: Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 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 Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Als Rechnung gilt auch eine auf elektronischem Weg übermittelte Rechnung, sofern der Empfänger zustimmt. Sie gilt nur unter der Voraussetzung als Rechnung, dass die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts gewährleistet sind. Der Bundesminister für Finanzen bestimmt mit Verordnung die Anforderungen, bei deren Vorliegen diese Voraussetzungen erfüllt sind.

Stellt der Unternehmer Rechnungen gemäß Abs. 1 und Abs. 1a aus, so hat er eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren; das gleiche gilt sinngemäß für Belege, auf die in einer Rechnung hingewiesen wird. Auf die Durchschriften oder Abschriften ist § 132 Abs. 2 der Bundesabgabenordnung anwendbar. Die Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhalts der auf elektronischem Weg übermittelten Rechnungen muss für die Dauer von sieben Jahren gewährleistet sein.

Abs. 3: Für die unter Abs. 1 Z 1 und 2 geforderten Angaben ist jede Bezeichnung ausreichend, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift des Unternehmens sowie des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung ermöglicht.

Abs. 4: Die im Abs. 1 Z 1 bis 3 geforderten Angaben können auch durch Schlüsselzahlen oder Symbole ausgedrückt werden, wenn ihre eindeutige Bestimmung aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen gewährleistet ist. Diese Unterlagen müssen sowohl beim Aussteller als auch beim Empfänger der Rechnung vorhanden sein, es sei denn, dass vom Rechnungsaussteller öffentlich kundgemachte Tarife zur Verrechnung kommen.

Gemäß §12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die Vorsteuerbeträge abziehen, 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.

Im Verfahren ist strittig, ob der Bw., der LM **KG** aus der Rechnung der Hotel A. am See **GmbH** über einen laut Rechnung „Unternehmenskauf zwischen Vollkaufleuten, incl. Liegenschaft in der Gesell. gemäß Notarvertrag 111/22 zur Zahl 11111 beim Finanzamt eingereicht, Abrechnungszeitraum Teilzahlungen April bis August 2002 gemäß Kontoauszug“

die darin ausgewiesene Umsatzsteuer idHv. € 460.261,- zu erstatten ist. Diese Rechnung wurde zuerst laut Aktenlage undatiert zur Erstattung vorgelegt, später wurde sie mit „Datum: 31.12.2007“ und der UID-Nummer des Leistenden ergänzt (ohne das Datum dieser Ergänzungsvornahme ersichtlich zu machen). Da der Erstantrag vom 23.6.2008 und die Vorlage der ergänzten Rechnung mit Schreiben vom 9.9.2008 erfolgte, ist davon auszugehen, dass die Ergänzung erst im Jahr 2008 erfolgt ist, für das Erstattungsjahr 2007 also demnach keine ordnungsgemäße Rechnung vorlag. Diese Rechnung ist an die Firma M-L **KG** adressiert.

Zum Sachverhalt wird aufgrund der vorliegenden Unterlagen weiters festgestellt: Mit Notariatsakt (Zahl 111/22) vom 1.8.2001 wurde ein Beteiligungskaufvertrag errichtet. Gegenstand bildete die Abtretung der Kommanditbeteiligung an der Hotel A. GmbH & Co **KG**, welche die Firma LM **GmbH** erwarb. Dazu gab es einen Nachtrag vom 8.5.2002, zur Zahl 11111 beim Finanzamt I. eingereicht, zur Bestellung des Notars zum Treuhänder. Beide Notariatsakte wurden in Kopie im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegt.

Da die LM **KG**, die Bw., laut Aktenlage den laut Rechnung beschriebenen Unternehmenskauf nicht getätigkt hat, weiters die Rechnungsausstellerin, die Hotel A. am See **GmbH** laut vorliegendem Notariatsakt kein Unternehmen verkaufte, ist die Berufung bereits aus diesem Grund abzuweisen. Ebenso wenig wie eine vorsteuerabzugsbegründende Leistung an das Unternehmen der Bw. erfolgte, gibt es eine dem § 11 UStG 1994 entsprechende Rechnung für das Jahr 2007.

Festgestellt wird auch, dass die Hotel A. am See **GmbH** mit Eintragung vom 17.6.2006 im Firmenbuch gelöscht wurde (FN 999 g) und eine rechtlich gar nicht mehr existente Firma nicht rechtsgültig als Rechnungsausstellerin einer Rechnung, datiert mit 31.12.2007, fungieren kann.

Weiters ist zu bemerken, dass die auf der Rechnung (nachträglich) angeführte UID-Nummer der Rechnungsausstellerin mit 7.12.2004 in ihrer Gültigkeit begrenzt ist, also nicht mehr gültig ist und zudem nicht auf die Hotel A. am See **GmbH** lautet, sondern für die Hotel A. **GmbH & Co KG** vergeben worden ist, über welche mit Beschluss des Gerichtes vom 18.9.2003 der Konkurs eröffnet worden ist, und die infolge Eröffnung des Konkurses aufgelöst wurde (FN 111 k). Im Jahr 2006 erfolgte der Verkauf des gesamten Betriebes im Rahmen des Konkurses an eine zur Bw. völlig fremde Firma.

Dazu kommt, dass der Kauf der Kommanditbeteiligung, der sich aus dem Notariatsakt ergibt, gemäß § 6 Abs. 1 Z 8 lit. g UStG 1994 steuerbefreit ist, da die Umsätze und die Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen unter die Steuerbefreiung fallen. Selbst wenn von einer dem § 11 UStG 1994 ordnungsgemäß entsprechenden Rechnung ausgegangen werden könnte – was im berufungsgegenständlichen Fall aber keinesfalls vorliegt, würde die Umsatzsteuer demnach nicht aufgrund der Leistung, sondern allenfalls auf-

grund der Inrechnungstellung geschuldet werden. Die Vorsteuererstattung einer solchen Umsatzsteuer ist jedoch ausgeschlossen. Eine Umsatzsteuer, die der leistende Unternehmer aufgrund der Rechnung, nicht aber aufgrund der Leistung schuldet, kann nicht als Vorsteuer abgezogen werden (vgl. EuGH 13.12.1989, Rs C-342/87 "Genius Holding", Slg 4227; VwGH vom 3.8.2004, 2001/13/0022; 25.2.1998, 97/14/0107).

Damit ist aber auch die Umsatzsteuer aus der offenbar über denselben (falschen) Leistungsgegenstand ausgestellte (zweite) Rechnung der Hotel A. GmbH & Co. **KG**, datiert mit 31.12.2007, nicht anzuerkennen, da auch hier eine Steuerschuld aufgrund der Rechnung und nicht aufgrund der Leistung vorliegt. Es wurde eine Beteiligung an der KG veräußert und nicht ein Unternehmenskauf, wie fälschlicherweise ausgewiesen, durchgeführt. Weiters ist auch hier ein falscher Leistungsempfänger, die M-L **KG** statt der LM **GmbH**, angeführt. Zudem bleibt völlig im Unklaren, wer für die bereits aufgelöste Hotel A. GmbH & Co. **KG** rechtsgültige Rechnungen ausstellen können soll, wenn deren sie vertretende GmbH bereits im Firmenbuch gelöscht ist. Es fehlt auch dieser Rechnung an dem Namen und der Anschrift eines existenten, leistenden Unternehmers. Ebenso gibt es keine (gültige) UID-Nummer des Leistenden und keine des Leistungsempfängers auf der Rechnung.

Aus all den angeführten Gründen, die sich im Wesentlichen auf das Nichtvorliegen einer dem § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnung als Basis für den Vorsteuerabzug der Bw. stützen, war die Berufung bereits abzuweisen. Auch das Argument der Bw., sie hätte die nötigen Zahlungen vorgenommen, vermag daran nichts zu ändern – ganz abgesehen davon, dass diese Zahlungen in keiner Weise nachgewiesen wurden. Es wurden lediglich Lastschriften zu Zahlungen der A. GmbH & Co. KG von einem ihrer Konten auf ein anderes ihrer Konten vorgelegt, die keinen Bezug zur Bw. bzw. einen Unternehmenskauf herstellen. Auch Nachweise zum behaupteten Nachtrag zum Kaufvertrag bzw. späteren Unternehmenskauf blieb die Bw. schuldig, was alles aber ohnehin an der Mangelhaftigkeit der Rechnung(en) nichts zu ändern bzw. den Vorsteueranspruch nicht zu stützen vermocht hätte.

Aus verfahrensökonomischen Gründen unterblieb ein Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich der fehlenden gültigen Unternehmerbestätigung der Berufungswerberin.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 22. September 2009