



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MV als Masseverwalter im Konkurs der Bw GmbH, Adr1, vom 13. August 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 16. Juli 2010 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2008 und 2009 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume Jänner und Februar 2010 entschieden:

Die Berufung betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 und die Zeiträume Jänner und Februar 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufung betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 15. Februar 2011 teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleibt gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 15. Februar 2011 unverändert und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw GmbH wurde mit Erklärung vom 26. November 2008 in XY, A-Gasse gegründet, wobei Frau Bw Geschäftsführerin und einzige Gesellschafterin ist. Betriebsgegenstand soll nach einer Mitteilung an das Finanzamt das Gastgewerbe sein.

Mit Beschluss des Landesgerichtes X. vom 8. April 2010 wurde über die Bw. der Konkurs eröffnet, der laut Auszug aus der Insolvenzdatei vom 3. Dezember 2012 noch nicht aufgehoben ist, und der Rechtsanwalt MV als Masseverwalter bestellt.

Am 16. Juli 2010 erließ das Finanzamt Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 und Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume Jänner und Februar 2010. Begründend wurde dazu Folgendes ausgeführt:

„Eine der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ist gemäß § 12 UStG 1994 das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung. Laut § 11 UStG 1994 müssen Rechnungen u.a. die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Ausstellers und falls der Gesamtbetrag € 10.000,00 übersteigt, auch die des Empfängers enthalten, Name und Anschrift des Abnehmers sowie die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung. Folgende Vorsteuerbeträge waren daher mangels Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung auszuscheiden:“

2008	€ 464,00	Miete, da fehlende Aussteller UID	
2009	€ 24.442,72	Miete, da fehlende Aussteller UID Baurechnung S, da falsche Leistungsbezeichnung (Bauvorhaben RW 35?)	€ 3.688,00
	€ 1.296,00	Baurechnung L, da fehlende Empfänger UID Veranstaltungstechnik M, da falscher Rechnungsempfänger <i>It. vorgelegten Unterlagen betragen die Vorsteuern € 31.743,90, in der Jahreserklärung scheint jedoch ein Wert von € 33.039,90 auf.</i>	€ 2.700,00 € 3.470,00 € 1.990,00 € 6.000,00 € 5.600,00 € 994,72
1/2010	€ 6.632,00	Miete, da fehlende Aussteller UID Baurechnung L, da fehlende Empfänger UID	€ 432,00 € 6.200,00
2/2010	€ 23.432,00	Miete, da fehlende Aussteller UID Innenbeleuchtung K, fehlende Empfänger UID Möbeln N Immob, fehlende Empfänger UID	€ 432,00 € 13.000,00 € 10.000,00"

Die mit Schreiben vom 13. August 2010 gegen die Bescheide vom 16. Juli 2010 eingebrachte **Berufung** wandte sich gegen die Nichtanerkennung der Vorsteuern und führte begründend aus, dass sämtlichen Lieferanten die Rechnungen zur Rechnungskorrektur übersandt wurden, aber lediglich die korrigierte Rechnung der Firma M rückgelangt ist. Auf der beigelegten Rechnung vom 30.11.2009 lautet die Leistungsempfängerin statt „O“ nun „Bw GmbH“.

Mit Schreiben vom 7. September 2010 wurden 3 Rechnungen der Firma L Bauunternehmen GmbH - 1. Teilrechnung 89/09 vom 2.11.2009 iHv € 36.000,00 (darin Vorsteuer iHv

€ 6.000,00), 2. Teilrechnung 89/09 vom 17.12.2009 iHv € 33.600,00 (Vorsteuer iHv € 5.600,00) und eine Schlussrechnung vom 14.1.2010 iHv Gesamtsumme € 106.800,00 (Restbetrag € 37.200,00) – insoweit berichtet, als der Masseverwalter der Rechnungsausstellerin handschriftlich die UID-Nummer „ATUxx878“ dem Namen der Bw. hinzufügte.

Eine am 11. Februar 2011 erfolgte Betriebsbesichtigung ergab, dass die in der Schlussrechnung angeführten Arbeiten tatsächlich durchgeführt wurden. Im Erdgeschoss befindet sich eine nahezu fertiggestellte Bar sowie Disco und Karaoke-Bar, im Untergeschoss seien die WC-Anlagen besichtigt worden und im Obergeschoss eine ebenfalls nahezu fertiggestellte „Oldiedisco“.

Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom 15. Februar 2011 wurde die Berufung hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2008 und der Umsatzsteuerfestsetzungszeiträume Jänner und Februar 2010 als unbegründet abgewiesen, da bis dato keine berichtigten Rechnungen vorgelegt wurden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2009 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben und der Vorsteuerbetrag iHv € 994,72 der vorgelegten berichtigten Rechnung der Firma M anerkannt. Weiters wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass Vorsteuern aus den berichtigten Teilrechnungen der Firma L Bau GmbH mangels Ordnungsgemäßheit nicht anerkannt werden konnte. Diese weisen auch eine falsche UID des Ausstellers auf und konnten laut Auskunft des Masseverwalters nicht mehr korrigiert werden. Weitere berichtigte Rechnungen seien bis dato nicht vorgelegt worden.

Daraufhin beantragte der Masseverwalter mit **Vorlageantrag** vom 15. März 2011 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei auf die beigeschlossene Schlussrechnung der L Bau GmbH (nunmehr mit berichtigter UID-Nummer ATUxx6878) Bedacht genommen werden wolle. Es könne auch nicht zu Lasten der Bw. gehen, wenn eine falsche Objektbezeichnung vom Rechnungsaussteller (= der S Realitäten und Bau GmbH) angeführt sei, da die Arbeiten tatsächlich an der Objektsadresse in Baden durchgeführt worden seien und keinerlei Kontaktadressen des rechnungsausstellenden Unternehmens mehr existieren. Auch die Rechnungen der N Immobilien GmbH und der K Bau- und Elektromontage GmbH konnten nicht berichtigt werden, da beide Unternehmen den Betrieb eingestellt hätten und eine Kontaktadresse nicht ermittelt werden konnte. Die Empfänger-Adresse sei in den Fakturen richtig spezifiziert worden. Letztlich werde die Durchführung eines Lokalaugenscheines an der Firmenadresse der Bw. zum Beweis dafür beantragt, dass die in Rechnung gestellten Arbeiten tatsächlich in diesem Objekt vorgenommen worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall ist also zu prüfen, ob die streitgegenständlichen Rechnungen den Anforderungen des [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) entsprechen.

Aufgrund einer Betriebsbesichtigung im Februar 2011 ist unstrittig, dass an der Firmenanschrift der Bw. bauliche Veränderungen im Umfang der Schlussrechnung der L GmbH vorgenommen wurden.

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.

[§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) lautet:

" (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;*
- 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.

Die Rechnungsmerkmale einer Normalrechnung entsprechen den unionsrechtlichen Vorgaben der RL 2001/115/EG vom 20.12.2001, nunmehr integriert in Art. 226 und 227 MWSt-RI. Nach der Rechtsprechung des EuGH (1.4.2004, Rs. C-90/02 „Bockemühl“) haben die Mitgliedstaaten das Recht, weitere Förmlichkeiten festzulegen, die die Erhebung und Überprüfung der Steuer sicherstellen (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 11 Tz. 50/1).

Der Vorsteuerabzug kann frühestens in dem Voranmeldungszeitraum geltend gemacht werden, in dem einerseits die Leistung ausgeführt worden ist und andererseits der Unternehmer über die Leistung eine Rechnung iSd § 11 erhalten hat (vgl. EuGH 29.4.2004, Rs. C-152/02 „Terra Baubedarf“. Rn 38).

Weiters ist zu beachten, dass gemäß § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 ab 1. Juli 2007 auf Rechnungen, deren Gesamtbetrag € 10.000,00 übersteigt ua. die dem Leistungsempfänger von der Finanzverwaltung erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ("UID-Nummer") angegeben werden muss, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer ausgeführt wird. Die genannte UID-Nummer muss vom Rechnungsaussteller im Zeitpunkt der Ausstellung auf der Rechnung angegeben werden.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Unbestritten ist, dass im vorliegenden Fall auf den Rechnungen über Mietzahlungen keine UID-Nummer der Rechnungsaussteller und auf Rechnungen der Firma K Bau- und Elektromontage GmbH und N Immobilien GmbH keine UID-Nummer des Leistungsempfängers angegeben wurden.

Ist auf der Rechnung keine UID-Nummer angeführt, liegt zumindest ein Inhaltserfordernis einer Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 vor, sodass dem Leistungsempfänger der Vorsteuerabzug allein schon aus diesem Grund nicht zusteht.

Auch der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der L Bau GmbH konnte nicht anerkannt werden. Einerseits obwohl die mit Vorlageantrag des Masseverwalters vom März 2011 übermittelten Rechnungen die korrekte UID-Nummer des Leistungsempfängers (ATUxx6878) aufweisen, so könnte der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden, in dem die Berichtigung oder Ergänzung erfolgt. Streitgegenständlich wäre sie

außerhalb des berufungsgegenständlichen Zeitraumes (wie Jänner 2010) vorgelegen.

Andererseits weisen die vorgelegten Rechnungen nicht die UID-Nummer der Rechnungsausstellerin auf, sondern die eines Herrn Ing. St.

Da nach der Aktenlage die berufungsgegenständlichen Rechnungen keine gültige UID-Nummer des Rechnungsausstellers bzw. Leistenden bzw. des Leistungsempfängers aufweisen, liegen die gesetzlichen Formalerfordernisse iSd § 11 UStG 1994 für den Antragszeitraum nicht vor und es war spruchgemäß zu entscheiden.

Anzugeben ist in den Rechnungen bei sonstigen Leistungen auch die Art und Umfang der Leistung (§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994). Die Angabe „BVH RW 35“ sowohl in 3 Rechnungen der S Realitäten GmbH als auch als auch in den Kassa-Eingangs-Bestätigungen lässt ein Versehen oder Ähnliches nicht vermuten.

Da die richtige und genaue Bezeichnung von Art und Umfang der Leistung auch darüber Aufschluss zu geben vermögen, ob eine umsatzsteuerpflichtige Leistung Gegenstand der Abrechnung ist, wann diesfalls die Steuerschuld entsteht und ob abschnittsweise abzurechnen ist, liegt bei Fehlen dieser Angaben auch dann keine vorsteuergerechte Rechnung vor. Der Hinweis in der Rechnung auf ein „fremdes“ Bauvorhaben sagt nichts zum Leistungsumfang der streitgegenständlichen Rechnung aus.

Enthält eine Urkunde nicht die von § 11 UStG 1994 geforderten Angaben, dann ist sie nicht als Rechnung iSd § 11 UStG 1994 anzusehen. Aus der Sicht des Leistungsempfängers fehlt dann eine wesentliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Die fehlende oder unvollständige Rechnung kann nicht (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise) durch den Sachbeweis ersetzt werden, dass inhaltlich alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind. Es genügt nicht, wenn sich im Zusammenhang mit den übrigen Sachverhalt ergibt, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Leistungen zu einem konkreten Zeitpunkt erbracht hat. Berichtigungen und Ergänzungen der Rechnung durch den Aussteller sind jederzeit möglich. Zum Vorsteuerabzug berechtigen solche Rechnungen erst ab dem Zeitpunkt der Richtigstellung oder Vervollständigung (ex nunc), nicht rückwirkend (Ruppe/Achaz, UStG⁴, § 11 Tz. 57 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Daher kein „rückwirkender“ Vorsteuerabzug bei späterer Rechnungsberichtigung, auch nicht bei Insolvenzeröffnung über das Vermögen des rechnungslegenden Unternehmens.

Eine Rechnungsberichtigung kann nur durch den Rechnungsaussteller vorgenommen werden, auch dann, wenn – wie im vorliegenden Fall die rechnungsausstellenden Firmen nach einem Konkursverfahren gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht wurden – und eine Berichtigung nicht mehr möglich ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Dezember 2012