



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 9

GZ. RV/0279-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W, vertreten durch WTH-Ges., W, vom 5. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 27. November 2007 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für September 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) brachte am 15.11.2007 eine Umsatzsteuervoranmeldung für September 2007 elektronisch ein. In dieser werden zu versteuernde Umsätze in Höhe von 1.666,67 €, der darauf entfallende Umsatzsteuerbetrag mit 333,33 € und ein Vorsteuerbetrag von 10.000,00 € ausgewiesen.

Über Vorhalt des Finanzamtes, wofür der Vorsteuerbetrag geltend gemacht werde, gab der Bw. an, dass dieser aus einer Eingangsrechnung der Firma WTH-Ges. über einen Gesamtrechnungsbetrag in Höhe von 60.000 € stamme, mit welcher bezogene Leistungen abgerechnet würden. Die betreffende Rechnung vom 30.9.2007 legte er dem Schreiben bei.

Das Finanzamt setzte in der Folge die Umsatzsteuer für September 2007 ohne Berücksichtigung der geltend gemachten Vorsteuer mit 333,33 € fest. Begründend wurde unter Hinweis auf die in § 11 UStG 1994 festgelegten Rechnungsmerkmale ausgeführt, dass

die vorgelegte Rechnung keine Umsatzsteueridentifikationsnummer des Rechnungsempfängers enthalte, weshalb diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtige.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung legte der Bw. eine berichtigte Rechnung mit Rechnungsdatum 30.9.2007 vor, und beantragte, ihm nunmehr aufgrund der berichtigten Rechnung den Vorsteuerabzug zu gewähren.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2007 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass der Vorsteuerabzug in dem Voranmeldungszeitraum geltend gemacht werden müsse, in dem die Voraussetzung erfüllt seien. Im gegenständlichen Fall sei dem Bw. der Vorsteuerabzug für eine Rechnung versagt worden, in welcher die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Empfängers nicht auf der Rechnung vermerkt gewesen sei. Dieser Rechnungsmangel könne nur durch eine berichtigte Rechnung des Rechnungsausstellers saniert werden. Da die vom Bw. vorgelegte Rechnung erstens nicht als Berichtigung zu erkennen sei und zweitens der Vorsteuerabzug nur in dem Monat vorgenommen werden könne, in welchem die berichtigte Rechnung tatsächlich ausgestellt werde, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Der Bw. brachte dagegen online fristgerecht eine Berufung ein, welche als Vorlageantrag gewertet wird. Begründend führte er an, das Fehlen der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Empfängers stelle nicht einen Fehler im engeren Sinn dar, dessen Berichtigung auf den Zeitraum der Berichtigung wirke, sondern es handle sich diesbezüglich um einen bloßen Druckfehler (Fehler der EDV), der daraus resultiere, dass der Drucker die entsprechende Zeile nicht gedruckt habe (Schreibfehler). Da die Rechnung demnach nicht habe berichtet sondern lediglich neu ausgedruckt werden müssen, stelle er den Antrag auf Aufhebung des genannten Bescheides und auf Gewährung des Vorsteuerabzuges für den Zeitraum September 2007.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die am 30.9.2007 ausgestellte Rechnung der Firma WTH-Ges., die im Inland über eine Betriebsstätte verfügt, weist keine Umsatzsteueridentifikationsnummer des Rechnungsempfängers aus und enthält folgende „Leistungsbeschreibung“:

„Werte Geschäftsführung!

Gemäß den Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandberufe (AAB 2007, abrufbar von der Homepage der Kammer der Wirtschaftstreuhänder unter: „www.kwt.or.at“), erlauben wir uns, Ihnen für Leistungen bis zum 30.9.2007 in Rechnung zu stellen:

	<i>EUR</i>	<i>50.000,00</i>
<i>20 % Umsatzsteuer</i>	<i>EUR</i>	<i>10.000,00</i>
<i>Rechnungsbetrag</i>	<i>EUR</i>	<i>60.000,00</i>
<i>Zahlbar nach Erhalt der Rechnung!"</i>		

Die Rechnung enthält außer dem Hinweis auf die AAB 2007 keinen Hinweis auf andere Belege, aus denen Art und Umfang der für den Bw. erbrachten Leistung entnommen werden könnten.

Die auf der Homepage der Kammer der Wirtschaftstreuhänder abrufbaren Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftstreuhandler (AAB 2007) gliedern sich ihrer Präambel zufolge in vier Teile: Der I. Teil betrifft Verträge, die als Werkverträge anzusehen sind, mit Ausnahme von Verträgen über die Führung der Bücher, die Vornahme der Personalsachbearbeitung und der Abgabenverrechnung; der II. Teil betrifft Werkverträge über die Führung der Bücher, die Vornahme der Personalsachbearbeitung und der Abgabenverrechnung; der III. Teil hat Verträge, die nicht Werkverträge darstellen und der IV. Teil hat Verbrauchergeschäfte zum Gegenstand. Die AAB 2007 haben damit sämtliche von einem Wirtschaftstreuhänder zu vertretende Leistungen zum Inhalt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Rechnung, dem Firmenbuchauszug der Firma WTH-Ges. sowie den von der Homepage der Wirtschaftstreuhänder abgerufenen AAB 2007 und ist in folgender Weise rechtlich zu beurteilen:

Soweit Gegenstände und Dienstleistungen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden, ist der Steuerpflichtige gemäß Art. 17 Abs. 2 lit. a der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie (6. MWSt-RL) befugt, von der ihm geschuldeten Steuer die im Inland geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer für Gegenstände und Dienstleistungen, die ihm von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert wurden oder geliefert werden bzw. erbracht wurden oder erbracht werden, abzuziehen.

Um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, muss der Steuerpflichtige gemäß Art. 18 Abs. 1 lit. a der 6. MWSt-RL eine nach Artikel 22 Abs. 3 der 6. MWSt-RL ausgestellte Rechnung besitzen.

Art. 22 Abs. 3 lit. b der 6. MWSt-RL in der für das Streitjahr geltenden Fassung zufolge müssen Rechnungen für Mehrwertsteuerzwecke neben weiteren genannten u.a. auch die folgenden Angaben enthalten:

- die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Kunden, unter der er eine Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen, für die er Steuerschuldner ist, oder eine Lieferung von Gegenständen erhalten hat,
- die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen,

Während die 6. MWSt-RL ursprünglich an die Rechnungsausstellung relativ wenige Anforderungen stellte, wurden die gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben an Rechnungen mit der RL 2001/115/EG des Rates vom 20.12.2001 zur Änderung der 6. MWSt-RL „mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsausstellung“ (ABl 2002 L 15/24) wesentlich konkreter gefasst. Die Kriterien, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann, ergeben sich nunmehr aus der 6. MWSt-RL idF der RL 2001/115/EG selbst (vgl. Ruppe, UStG³, § 11 Tz 8 und 10).

Die Modifikation durch das 2. AbgÄG 2002, BGBl I 132/2002 bzw. durch BGBl I 134/2003 trägt diesen Anforderungen Rechnung.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 idF vor dem Abgabensicherungsgesetz 2007 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Die Rechnungen müssen u.a. nach § 11 Abs. 1 Z 2 und 3 UStG 1994 enthalten:

- den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten. 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;
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung.

Gemäß § 11 Abs. 2 dritter Satz UStG 1994 können diese Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnungen hingewiesen wird.

Der Prüfungsmaßstab, der an die Rechnungselemente in inhaltlicher Hinsicht gelegt werden darf, ergibt sich aus dem primären Zweck der umsatzsteuerlichen Rechnungslegung. Diese soll die Verbindung zwischen der Leistung des Unternehmers und ihrer steuerlichen Behandlung einerseits und dem Leistungsempfänger und seinem Recht auf Vorsteuerabzug andererseits herstellen. Die Rechnung muss als Belegnachweis für die Berechtigung zum

Vorsteuerabzug tauglich sein. Daraus folgt, dass die Angaben auf der Rechnung jenen Grad der Genauigkeit aufweisen müssen, der es der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten ermöglicht, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen (vgl. Ruppe, UStG³, § 11 Tz 56)

Diesem Maßstab entspricht gegenständliche Rechnung nicht, da sie weder die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Kunden noch die erforderliche Spezifizierung des Leistungsgegenstandes enthält; mit der Wendung "Gemäß denn AAB 2007 werden Leistungen in Rechnung gestellt", wird nämlich weder Art noch Umfang der für den Bw. erbrachten Leistungen umschrieben. Damit ist aus der Rechnung nicht einmal ersichtlich, ob mit dieser über eine Leistung für das Unternehmen des Bw. abgerechnet wurde, es könnte sich auch um Leistungen handeln, die der Bw. als Privatmann in Anspruch genommen hat.

Aus diesem Grund wird die gegenständliche Rechnung dem mit § 11 Abs. 1 UStG 1994 verfolgten Zweck, der nachprüfenden Kontrolle ohne Schwierigkeiten zu ermöglichen, den Umsatz in allen seinen Elementen eindeutig zu identifizieren und zum leistenden Unternehmer zurückzuverfolgen, in keiner Weise gerecht (vgl. auch VwGH 11.11.2008, 2006/13/0013). Mangels irgend eines Anhaltspunktes, welche Leistungen abgerechnet wurden, und im Hinblick auf das Fehlen der Umsatzsteueridentifikationsnummer des Empfängers, kann daher aus dieser keine Vorsteuerabzugsberechtigung des Bw. hinsichtlich der von der Rechnungsausstellerin erbrachten Leistungen abgeleitet werden.

Was die vom Bw. vorgelegte berichtigte Rechnung anbelangt, aus welcher kein Berichtigungsdatum ersehen werden kann, ist zunächst festzuhalten, dass auch diese keine Leistungsbeschreibung jener Leistungen enthält, über die abgerechnet werden sollte, weshalb auch aus dieser Rechnung kein Recht auf Vorsteuerabzug abgeleitet werden kann. Darüber hinaus berechtfügen berichtigte Rechnungen erst ab dem Zeitpunkt ihrer Richtigstellung oder Vervollständigung (also ex nunc) zum Vorsteuerabzug, nicht jedoch rückwirkend (vgl. Ruppe, UStG³, § 11 Tz 57 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs und des Europäischen Gerichtshofs).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. April 2009