



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 16

GZ. RV/1065-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W.,L-Straße, vertreten durch WWT Wirtschaftstreuhand GmbH, 1130 Wien, Kopfgasse 5, vom 22. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 24. Mai 2004 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 nach der am 21. März 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betrieb in den Streitjahren Handel mit Juwelen, Uhren, Gold- und Silberwaren.

Im Zuge einer die Jahre 2000 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Vorsteuern aus den im Folgenden aufgelisteten Rechnungen der Fa. S. nicht anerkannt:

Rechnungsdatum	Nettobetrag	Vorsteuer
13.4.2000	151.166,67 ATS	30.233,33 ATS
16.10.2000	198.500,00 ATS	39.700,00 ATS
5.4.2001	200.000,00 ATS	40.000,00 ATS

6.5.2002	4.200,00 €	840,00 €
----------	------------	----------

Als Begründung wurde ausgeführt, die Anschrift der Fa. S. sei im August 2000 nicht mehr aufrecht gewesen, in den Rechnungen sei kein Lieferzeitpunkt angeführt und die Leistungsbeschreibung entspreche nicht den Anforderungen des § 11 UStG und es sei auch kein Hinweis auf ausgestellte Lieferscheine auf den Rechnungen enthalten.

Das Finanzamt erließ dieser Feststellung entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Berufung brachte der steuerliche Vertreter der Bw. vor, die Bw. habe von anderen Juwelieren gehört, dass die Fa. S. ausgezeichnete Ware liefere. Es habe Telefonverkehr mit der Fa. S. gegeben, die auf der Rechnung angeführte Telefonnummer habe gestimmt. Die Bw. habe auch bei der Hausverwaltung angerufen und die Auskunft erhalten, dass die Fa. S. dort ihre Niederlassung habe. Natürlich sei nicht bei jeder Aktivität nachgefragt worden, ob die Adresse noch stimme. Dass die Adresse möglicherweise geändert worden sei, habe die Bw. nicht wissen können.

Die Ware sei von der Fa. S. gekauft worden, die Rechnungen seien ebenso wie die Lieferscheine im Geschäft der Bw. angefertigt worden. Auf den Lieferscheinen seien die exakten Details der Ware angeführt, die aus Platzgründen auf den Rechnungen nicht erkennbar seien. Die Lieferscheine ergänzen die Rechnungen, die Rechnung enthalte das Datum der Rechnungslegung und damit auch das Datum der Lieferung.

Ein Hinweis auf einen Lieferschein könne aus dem Gesetz nicht abgelesen werden, weshalb die Meinung vertreten werde, dass alle Bestandteile des § 11 UStG enthalten seien.

In der Stellungnahme zur Berufung merkte der Betriebsprüfer an, es könne nicht in Abrede gestellt werden, dass die Fa. S. tatsächlich an der angegebenen Adresse ihren Firmensitz gehabt habe. Ebenso habe nicht nachgewiesen werden können, dass die Lieferung der auf den Lieferscheinen angeführten Waren nicht stattgefunden habe sowie dass die Bw. telefonisch Kontakt mit der Fa. S. aufgenommen habe. Es sei jedoch ungewöhnlich, dass bei einer Lieferung, bei der ein Lieferschein vor Ort ausgestellt werde, in der Rechnung nicht auf den Lieferschein hingewiesen werde. Die Lieferscheine enthielten weder einen Briefkopf der Fa. S. noch einen Firmenstempel. Es sei nicht auszuschließen, dass die Lieferscheine im Nachhinein von der Bw. selbst ausgestellt worden seien. Aus diesem Grund seien als Kriterium für den Vorsteuerabzug ausschließlich die vorgelegten Rechnungen heranzuziehen.

Laut gängiger Rechtsprechung reiche schon allein die Tatsachen, dass im Zeitpunkt der Lieferung die auf der Rechnung angegebene Adresse des Lieferanten unrichtig sei, aus, um

den Vorsteuerabzug zu versagen. Weiters berechtige eine Rechnung, in der die gelieferte Ware nicht die handelsübliche Bezeichnung enthalte, nicht zum Vorsteuerabzug.

In der Gegenäußerung führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, die erste Lieferung sei von der Fa. S. im April 2000 bezogen worden, zu diesem Zeitpunkt sei die Adresse noch aufrecht gewesen. Eine ständige Überprüfung der Geschäftssadresse stehe in keiner Relation zum Aufwand und sei auch dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Der Steuerberater der Fa. S. habe mitgeteilt, dass die getätigten Umsätze gemeldet worden seien. Es sehe im vorliegenden Fall so aus, als wolle man durch die Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuer Vorteile „herausschinden“.

Tatsache sei, dass die Ware vor Ort bezogen worden sei. Es seien eine Rechnung und wegen der großen Anzahl an Waren ein Lieferschein ausgestellt worden. Dass die Lieferscheine im Nachhinein ausgestellt worden seien, sei eine reine Schutzbehauptung, um die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer zu verhindern.

Warum die Lieferscheine ohne Stempel ausgestellt worden seien, wisse die Bw. nicht. Sie beinhalteten aber alle jene Kriterien, die notwendig seien, den vom Gesetzgeber vorgegebenen Inhalt einer Rechnung zu präsentieren.

Im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz legte der Geschäftsführer der B-GmbH den mit der Fa. S. geschlossenen Miet- und Servicevertrag vom 21.9.1999 vor sowie das Kündigungsschreiben vom 23. April 2001, mit welchen dieser Vertrag zum 30.4.2001 gekündigt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Die Bw. betreibt in den Streitjahren Handel mit Juwelen, Uhren, Gold- und Silberwaren. Sie bezog ihre Ware auch von der Fa. S.. Die Fa. S. hatte bis 30. April 2001 den Firmensitz an der in den Rechnungen angeführten Adresse in W.,H-Straße. Zum 30. April 2001 wurde das Mietverhältnis von der B-GmbH gekündigt.

Folgende Rechnungen der Fa. S. wurden ausgestellt:

Rechnungsdatum	Nettobetrag	Vorsteuer
13.4.2000	151.166,67 ATS	30.233,33 ATS
16.10.2000	198.500,00 ATS	39.700,00 ATS

5.4.2001	200.000,00 ATS	40.000,00 ATS
6.5.2002	4.200,00 €	840,00 €

Die Rechnungen wiesen lediglich ein Ausstellungdatum, aber kein gesondertes Lieferdatum aus. Der Gegenstand der Lieferung war mit „diverse Goldware 18 Kt mit Brillanten“ bzw mit „Brillantware 18 Kt Gold“ umschrieben. Ein Hinweis auf einen Lieferschein ist keiner der Rechnungen zu entnehmen.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung und hinsichtlich der Anschrift der rechnungsausstellenden Fa. S. auf die von der B-GmbH vorgelegten Unterlagen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 Buchstabe a der im Beschwerdefall auf die Streitjahre anwendbaren Sechsten Richtlinie, 77/388/EWG, des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABIEG Nr. L 145, (im Folgenden: Sechste MwSt-RL) muss der Steuerpflichtige, um das Recht auf Vorsteuerabzug ausüben zu können, über die abziehbare Steuer eine nach Art. 22 Abs. 3 ausgestellte Rechnung besitzen.

Art. 22 Abs. 3 der Sechsten MwSt-RL (in der Fassung vor der [Richtlinie 2001/115/EG](#) vom 20. Dezember 2001) lautet auszugsweise:

- „a) Jeder Steuerpflichtige hat für die Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die er an einen anderen Steuerpflichtigen oder an eine nichtsteuerpflichtige juristische Person bewirkt, eine Rechnung oder ein an deren Stelle trendes Dokument auszustellen. ...
- b) Die Rechnung muss getrennt den Preis ohne Steuer und den auf die einzelnen Steuersätze entfallenden Steuerbetrag sowie gegebenenfalls die Steuerbefreiung ausweisen.
- c) Die Mitgliedstaaten legen die Kriterien fest, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann.“

Art 22 Abs. 3 lit c der Sechsten MwSt-RL überlässt den Mitgliedstaaten die Aufstellung der Kriterien, nach denen ein Dokument als Rechnung betrachtet werden kann. Diese Befugnis muss im Einklang mit einem der Ziele der Richtlinie ausgeübt werden, das darin besteht, die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen (vgl. EuGH vom 17. September 1997, Rs. [C-141/96](#), Bernhard Langhorst, Rn. 17). Demnach können die Mitgliedstaaten, um die genaue Erhebung der Mehrwertsteuer und

ihre Überprüfung durch die Steuerverwaltung sicherzustellen, verlangen, dass die Rechnungen zusätzliche Angaben enthalten, sofern diese Angaben nicht durch ihre Zahl oder ihre technische Kompliziertheit die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich machen oder übermäßig erschweren (vgl. EuGH vom 5. Dezember 1996, Rs. [C-85/95](#), John Reisdorf, Rn. 24).

Nach [§ 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 abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) müssen die Rechnungen - 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...
- 5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
- 6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag."

Gemäß § 11 Abs. 2 1994 können die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Name und Anschrift des liefernden Unternehmers

Die Angabe des Namens und der Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers dient nicht nur der Kontrolle, ob der Leistungsempfänger eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Leistung von einem anderen Unternehmer erhalten hat, sondern auch der Sicherstellung der Besteuerung beim leistenden Unternehmer. Diesem Sinn des Gesetzes entsprechend begnügt sich das Gesetz nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die in Rechnungen gestellten Lieferungen oder Leistungen erbrachte; es muss der Rechnung vielmehr eindeutig jener Unternehmer zu entnehmen sein, der tatsächlich geliefert oder geleistet hat. § 11 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. erfordert daher für die eindeutige Feststellung des liefernden oder leistenden Unternehmers bei Rechnungslegung nicht nur die Angabe des Namens, sondern auch der Adresse. Es kann somit auch die Angabe

"nur" einer falschen Adresse nicht als "kleiner", dem Vorsteuerabzug nicht hinderlicher Formalfehler angesehen werden (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH etwa die Erkenntnisse vom 14. 1.1991, 90/15/0042, 24.4.1996, 94/13/0133, 26.9.2000, 99/13/0020; 25. 4. 2001, 98/13/0081). Auf den "guten Glauben" des Rechnungsempfängers an die Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers kommt es nicht an. Rechnungen, die zwar den richtigen Namen, aber nicht die richtige Adresse des leistenden Unternehmers enthalten, reichen zum Vorsteuerabzug nicht aus (vgl. VwGH 26.9.2000, [99/13/0020](#)). Ist die Leistung ausgeführt worden, scheint aber in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Person auf, die unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, steht der Vorsteuerabzug ebenfalls nicht zu (vgl. VwGH 14.1.1991, [90/15/0042](#); 24.4.1996, [94/13/0133](#); 1.6.2006, [2002/15/0174](#)).

Handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände

Die in [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) genannten Voraussetzungen verfolgen das Ziel, die Erhebung der Umsatzsteuer und ihre Überprüfung sicherzustellen. Die Rechnungsangaben müssen, sollen sie diesem Ziel gerecht werden, eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ermöglichen. Enthält die Rechnung keine handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder auch keinen Hinweis, dass die gelieferten Gegenstände in einer gesonderten Aufstellung (z.B. Lieferschein) genauer umschrieben sind, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, ob es sich dabei um Lieferungen handelt, die dem Steuerpflichtigen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze erbracht wurden.

Tag der Lieferung

Eine Rechnung, die keine Angaben über den Tag der Lieferung und auch keinen Hinweis enthält, dass der Tag der Lieferung in einem anderen Beleg angeführt ist, berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (vgl. VwGH v. 12.12.1988, 87/15/0079). Das Gesetz begnügt sich - dem Zweck dieser Bestimmung entsprechend - nicht mit Angaben, aus denen im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt hervorgeht, dass ein Unternehmer die konkret in Rechnung gestellten Lieferungen oder Leistungen zu einem konkret bestimmten Zeitpunkt erbracht hat. Sofern eine Rechnung kein Leistungsdatum enthält, ist für die Finanzverwaltung nicht ersichtlich, wann die hiermit zusammenhängende Umsatzsteuer und der damit korrespondierende Anspruch auf Vorsteuerabzug entstanden ist. Wäre ein Lieferdatum bei identischem Liefer- und Rechnungsdatum entbehrlich, bestünde für die Finanzverwaltung bei einer Rechnung ohne Lieferdatum stets die Ungewissheit, ob das Lieferdatum mit dem Rechnungsdatum übereinstimmt oder ob das Lieferdatum aus anderen Gründen fehlt. Eine leichte und einfache Erkennbarkeit des zutreffenden Voranmeldungszeitraumes wäre mit

einem derartigen Verständnis von [§ 11 Abs. 1 UStG 1994](#) nicht zu vereinbaren (vgl. VwGH v. 22.4.2009, 2006/15/0315; BFH v. 17.12.2008, XI R 62/07).

Das Erfordernis, dass in einer Rechnung (soll sie das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln) der Name und die Anschrift des liefernden Unternehmers, die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände sowie ein Leistungsdatum angegeben sein müssen, steht im Einklang mit den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben. Dies bestätigt Art. 22 Abs. 3 lit. b Spiegelstrich 5, 6 und 7 der Richtlinie 77/388/EWG in der Fassung der [Richtlinie 2001/115/EG](#) des Rates vom 20. Dezember 2001 zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG mit dem Ziel der Vereinfachung, Modernisierung und Harmonisierung der mehrwertsteuerlichen Anforderungen an die Rechnungsstellung (sog. Rechnungsrichtlinie) und [Art. 226 Nr. 6 der Richtlinie 2006/112/EG](#) des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem. Danach müssen Rechnungen "für Mehrwertsteuerzwecke" - d.h. für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug – den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Steuerpflichtigen, die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen und das Datum, an dem die Lieferung der Gegenstände bewirkt wird, enthalten. Diese Regelung war zwar in den Streitjahren 2000 bis 2002 noch nicht in Kraft, belegt aber, dass das Gemeinschaftsrecht offensichtlich davon ausgeht, dass das Erfordernis derartiger Angaben weder über das hinausgeht, was erforderlich ist, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und ihre Überprüfung durch die Finanzverwaltung zu sichern, noch die Ausübung des Rechts zum Vorsteuerabzug praktisch unmöglich macht oder übermäßig erschwert.

Aus den wiedergegebenen rechtlichen Ausführungen ergibt sich:

Sämtliche von der Fa. S. ausgestellte Rechnungen enthalten kein Lieferdatum. Der Vorsteuerabzug ist im Hinblick darauf, dass diese nicht den Voraussetzungen des [§ 11 Abs. 1 Z 5 UStG 1994](#) entsprechen, zu versagen. Darüber hinaus befand sich an der in der Rechnung vom 6.5.2002 angeführten Adresse W.,H-Straße im Zeitpunkt der Lieferung nicht mehr der Geschäftssitz der Fa. S.. Auch die Umschreibung der gelieferten Gegenstände mit „diverse Goldware 18 Kt mit Brillanten“ bzw. mit „Brillantware 18 Kt Gold“ erfüllt nicht die Voraussetzung des [§ 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994](#). Es handelt sich dabei um Sammelbezeichnungen und nicht um eine im Geschäftsverkehr für Schmuckstücke übliche und allgemein verwendete Bezeichnung. Einen Hinweis auf Lieferscheine, in denen die Schmuckstücke mit einer handelsüblichen Bezeichnung einzeln angeführt wurden, enthalten die Rechnungen – wie oben bereits festgestellt wurde – nicht.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. März 2012