

GZ. RV/2180-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Heinrich Balas, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuerfestsetzungen für die Monate Mai und Juni 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 16. Jänner 1990 gegründet. Seit dem 30. Oktober 2003 ist A. alleinige Gesellschafterin der Bw. und B. mit der Geschäftsführung betraut.

Die Bw. machte in der Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2004 Vorsteuern in Höhe von € 23.336,58 und in der Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2004 Vorsteuern in Höhe von € 21.698,00 geltend. Anlässlich einer bei der Bw. durchgeföhrten Betriebsprüfung (BP), welche den Prüfungszeitraum Mai bis Juli 2004 umfasste, wurden folgende, im Betriebsprüfungsbericht vom 29. November 2004 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 7. Oktober 2004 dargestellten, berufungsgegenständlichen Feststellungen getroffen:

Die Bw. habe aus Rechnungen der X.- GmbH vom 24. Mai 2004 und vom 10. Juni 2004 über den Wareneinkauf von 528 Stück „Lederteilen“ in den Monaten Mai und Juni 2004 jeweils Vorsteuern in Höhe von € 20.064,00 geltend gemacht. Der Betriebsgegenstand der X.- GmbH sei die Ausübung des Gastgewerbes und die Ausübung des Gastgewerbes in Form einer Bar gewesen. Die Gesellschaft befindet sich bereits seit 5. November 2003 in Liquidation, Liquidator sei C. Laut schriftlichen Hinweis auf einer am 23. September 2004 der BP übermittelten Saldenliste der X.- GmbH zum 30. Juni 2004 sei die Verbuchung des Warenzuganges (528 Stück „Lederteile“) ohne Beleg auf telefonische Weisung des Liquidators C. erfolgt. Auf den der BP vorgelegten Konten der X.- GmbH seien Warenzugänge am 24. Mai 2004 und am 10. Juni 2004 jeweils in Höhe von € 100.320,00 netto und € 20.064,00 Umsatzsteuer verbucht. Sonstige Buchungen am Warenzugangskonto der Gesellschaft seien nicht erfolgt. Auf dem Warenverkaufskonto der X.- GmbH seien Warenverkäufe am 24. Mai 2004 und am 10. Juni 2004 jeweils in Höhe von € 100.320,00 netto und € 20.064,00 Umsatzsteuer verbucht. Die Gegenbuchungen seien jeweils auf dem Konto des Liquidators C. erfolgt. Ein Zahlungsfluss habe nicht stattgefunden. Im Kassabuch der X.- GmbH seien in den Monaten Mai 2004 und Juni 2004 keine Zahlungseingänge der Bw. eingetragen.

Auf den an die Bw. fakturierten Rechnungen der X.- GmbH sei ihr Sitz in Z. angegeben. Diese Anschrift sei auch gegenüber dem Firmenbuch und der Finanzbehörde angegeben worden. Im Rahmen umfangreicher Erhebungen der BP sei jedoch festgestellt worden, dass sich an der Anschrift Z. das Einfamilienhaus der Gattin des Liquidators C. befunden habe. Diese habe angegeben, dass sich der Sitz der X.- GmbH sich auf Ersuchen ihres Gatten an ihrer

Wohnadresse befindet sie die Post für die X.- GmbH übernehme, sammle und ungeöffnet an die W.- GmbH in Salzburg weiterleite und diese Tätigkeit seit Anfang des Jahres 2004 ausübe. Sonstige Tätigkeiten, wie die Übernahme von Warenlieferungen oder die Versendung von Waren seien nicht ausgeübt worden. Am angegebenen Firmensitz in Z. befindet sich kein Hinweis (Firmentafel oder Namensschild) auf eine Geschäftstätigkeit der X.- GmbH.

Am 24. September 2004 seien der BP Rechnungen der Y.- GmbH vom 24. Mai 2004 und vom 10. Juni 2004 im Betrag von jeweils € 120.384,00 brutto über insgesamt 528 Stück „Lederteile“ vorgelegt worden, auf denen als Rechnungsempfängerin die X.- GmbH aufscheine. Ermittlungen der BP hätten ergeben, dass die Y.- GmbH für die Abgabenbehörden nicht greifbar gewesen sei, weshalb eine Überprüfung des von der Bw. behaupteten Warenflusses nicht möglich und ein tatsächlicher Beweis über die Leistungserbringung nicht erbracht worden sei.

Da der Nachweis über die tatsächliche Erbringung der in den Rechnungen vom 24. Mai 2004 und vom 10. Juni 2004 angeführten Lieferungen fehle, sich an der in diesen Rechnungen angeführten Anschrift der X.- GmbH tatsächlich kein Unternehmen befindet und mangels Angabe der handelsüblichen Bezeichnung der in Rechnung gestellten Waren eine Überprüfung des Warenflusses ohne erheblichen Aufwand der Abgabenbehörden nicht möglich sei, werde der von der Bw. geltend gemachte Vorsteuerabzug aus den angeführten Rechnungen der X.- GmbH in Höhe von € 40.128,00 gemäß § 12 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 von der BP nicht anerkannt.

Mit Bescheiden vom 29. November 2004 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Zeiträume Mai und Juni 2004 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 unter Zugrundelegung der abgabenbehördlichen Prüfung fest.

Mit Schreiben vom 23. Dezember 2004 erhob die Bw. fristgerecht Berufung gegen diese Bescheide und führte aus, dass die von der X.- GmbH ausgestellten Rechnungen sämtliche gemäß § 11 UStG 1994 erforderlichen Merkmale enthalten würden. Aus den vorgelegten Unterlagen (Lieferscheine, Spezifikation der Lieferung, Rechnungen, Teilzahlungsquittungen, Zahlungsbestätigungen) gehe eindeutig hervor, dass die X.- GmbH, vertreten durch den Liquidator C., sowohl Lieferantin als auch Zahlungsempfängerin gewesen sei. Wesentlich sei, dass ein Rechtsgeschäft, und zwar der Kauf von Lederbekleidung und die Erfüllung durch Lieferung der Ware und Bezahlung dieser erfolgt sei. Da C. das Geschäft für die X.- GmbH abgeschlossen und auch den Empfang des Kaufpreises als Liquidator bestätigt habe, habe

sehr wohl ein Geldfluss bei der X.- GmbH stattgefunden. Die Bw. habe den weiteren Warenfluss (Verkauf durch die Bw.) der BP durch Vorlage von entsprechenden Ausfuhrbescheinigungen und Zahlungsbestätigungen nachgewiesen.

Am 29. August 2005 nahm die BP wie folgt zur Berufung Stellung:

Wesentlich für den Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994 sei nicht alleine die Tatsache, dass ein Rechtsgeschäft vorliege, sondern dass die Merkmale für den Vorsteuerabzug gegeben seien. Voraussetzung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 in Verbindung mit § 11 UStG 1994 sei, dass sich u. a. Name und Anschrift des tatsächlich liefernden oder leistenden Unternehmers eindeutig aus der Rechnungsurkunde selbst ergeben. Da dies nicht möglich wäre, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP führte die Bw. aus, dass C. seit 1997 von seiner Gattin getrennt lebe. Seit mehreren Jahren sei an der Adresse Z. ein Bürocenter seiner Gattin etabliert, welches durch die Glockenbeschriftung „Bürocenter“ im Eingangsbereich gekennzeichnet sei. Die Merkmale zur Berechtigung des Vorsteuerabzuges seien daher gegeben, weshalb eine „Ungreifbarkeit des Leistungserbringers“ nicht vorliege. Die X.- GmbH habe über eine gültige Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nummer) verfügt, welche dem Finanzamt übermittelt worden sei. Die Bw. sei nicht verpflichtet, Standort des Partners, Identität der verantwortlichen Person, Eintragung in das Firmenbuch, Mietvertrag, Firmenschild, Eintragung in das amtliche Telefonbuch etc. zu überprüfen.

Die Berufung wurde am 30. November 2005 zur Entscheidung an den unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, 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.

Voraussetzung der Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist damit das Vorliegen einer den Bestimmungen des § 11 UStG 1994 entsprechenden Rechnung.

Nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen folgende 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 (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

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

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit das Vorliegen einer Rechnung, die sämtliche Erfordernisse des § 11 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine Rechnung ein Abrechnungsdokument über eine Leistung ist und zu einer Vertrags- oder sonstigen Rechtsbeziehung tritt, die sie umsatzsteuerrechtlich zutreffend wiederzugeben hat. Die in § 11 Abs. 1 UStG 1994 für eine Rechnung erschöpfend aufgezählte Merkmale sind zwingend. Es besteht keine Möglichkeit, eine im konkreten Fall fehlende Voraussetzung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als gegeben anzunehmen (Kolacny-Mayer, UStG 1994, 2. Auflage, Anm. 3 zu § 11).

Auch der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass eine Urkunde, die nicht die in § 11 UStG 1994 geforderten Angaben enthält, nicht als Rechnung im Sinn dieser Gesetzesstelle anzusehen ist und auf eine solche Urkunde der Vorsteuerabzug nicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 1.6.2006, 2004/15/0069; 26.2.2004, 2004/15/0004; 26.6.2001, 2001/14/0023; 12.9.2001, 99/13/0069).

Durch das Abstellen auf eine Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 soll eine verwaltungsökonomische und praktikable Kontrolle der Voraussetzungen des

Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger einerseits und der steuerlichen Erfassung beim Leistungserbringer andererseits sichergestellt werden. Dabei ist die Bindung des Vorsteuerabzuges an eine Rechnung im Sinne der genannten Bestimmung nicht als unsachlich zu beurteilen, da der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann. Die Leistungen müssen jedenfalls nachvollziehbar bleiben, um eine wirkungsvolle Überwachung des Umsatzsteueraufkommens zu gewährleisten. Dieser Zweck der Sicherstellung der Erhebung der Mehrwertsteuer erfordert es, dass ein objektiver Rechnungsleser grundsätzlich durch bloßen Einblick in die Rechnung erkennen kann, was Gegenstand der Lieferung bzw. sonstigen Leistung war.

Nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 müssen Rechnungen den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – auch bereits zu der inhaltsgleichen Bestimmung des UStG 1972 – dient diese Angabe 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. Unter der Anschrift im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ist nicht wie die Bw. behauptet eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen eine Geschäftstätigkeit entfaltet. Nach den vorliegenden Ermittlungsergebnissen der BP ist als erwiesen anzunehmen, dass die in den Rechnungen vom 24. Mai 2004 und 10. Juni 2004 genannte Leistungserbringerin X.- GmbH an der in diesen Rechnungen angeführten Anschrift Z. keine Geschäftstätigkeit entfaltet hat. Diesen Feststellungen der BP ist die Bw. nicht entgegengetreten. Damit aber weisen die strittigen Rechnungen eine falsche Anschrift auf, und eignen sich allein schon aus diesem Grund nicht mehr dazu, die Bw. zum Vorsteuerabzug zu berechtigen.

Dem Einwand der Bw., dass die im Firmenbuch eingetragene Adresse der X.- GmbH auf den Rechnungen verwendet worden sei, ist entgegenzuhalten, dass es keinen wie immer gearteten, sich auf steuerliche Belange ausdehnenden Vertrauenschutz hinsichtlich einer im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsadresse, die nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht, gibt.

Nach der Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 muss eine Rechnung bei Lieferungen die Menge und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände und bei sonstigen Leistungen die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten. Als handelsübliche

Bezeichnung kann jede im allgemeinen Geschäftsverkehr für einen Gegenstand allgemein verwendete Bezeichnung angesehen werden. Das Gesetz normiert die entsprechende Bezeichnung der Ware in der Rechnung, um die Erhebung der Mehrwertsteuer und die Überprüfung des Vorsteuerabzuges durch die Abgabenbehörde sicherzustellen (vgl. VwGH 23.2.2005, 2001/14/0002). Bloße Sammelbegriffe oder Gattungsbezeichnungen stellen keine handelsüblichen Bezeichnungen dar und reichen daher nicht aus, um von einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1994 sprechen zu können. Mit der bloßen Bezeichnung 264 Stück „Lederteile á 380,-- laut Muster“, entsprechen die in Rede stehenden Rechnungen nicht dem Erfordernis der bestimmten Bezeichnung ihres Gegenstandes. Auch die in der Beilage zu den Lieferscheinen angeführten Details „Spezifikation unseres Lieferanten: H-/DOB in Lammnappa und Ziegenvelour, unterschiedliche Farben, Modelle/Schnitte und Größen/Längen“ sind keine handelsüblichen Bezeichnungen der gelieferten Gegenstände, sodass diese Rechnungen auch nicht den Bestimmungen der Z 3 des § 11 Abs. 1 UStG 1994 entsprechen und damit die Bw. nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Anzumerken ist, dass wenn eine Rechnung nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994 entspricht, der Leistungsempfänger vom leistenden Unternehmer die Ausstellung einer formgerechten Rechnung verlangen kann. In diesem Fall kann der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden, in dem die Berichtigung oder Ergänzung der mangelhaften Rechnung erfolgt (VwGH 17.9.1996, 95/14/0068; VwGH 18.11.1987, 86/13/0204).

Auf Grund der aufgezeigten formalen Mängel der stritten Rechnungen vom 24. Mai 2004 und vom 10. Juni 2004 wurde der von der Bw. beantragte Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen in Höhe von jeweils € 20.064,00 von der BP zu Recht versagt.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, als unbegründet abzuweisen

Wien, 29. Jänner 2007