

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des FA Graz-Stadt vom 22.6.2012, betreffend Vorsteuererstattung 01-10/2011 zu Recht erkannt:

Die als Beschwerde zu erledigende Berufung wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Zur Zuständigkeit des BFG:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG (idF Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012) wurde mit 1.1.2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren ist auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen übergegangen.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO (idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 13/2014) sind am 31.12.2013 anhängige Berufungen als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen, wobei Anbringen, die das Rechtsmittelverfahren betreffen, ab 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht wirken.

Verfahrensgang:

Der Antragsteller (= Beschwerdeführer/BF) ist ein Unternehmer aus Deutschland, der mit 14.6.2012 einen elektronischen Antrag auf Vorsteuererstattung für 10-12/2011 einreichte. Beantragt wurde die Vorsteuer idHv. Euro 22.310,60 aus der Rechnung vom 3.10.2011 der Firma Y Produktions- und Vertriebs GmbH für laut Antrag „den Erwerb von Fitnessgeräten für Vermietung der Geräte an ein Fitnessstudio“.

Das Finanzamt wies den Antrag inhaltlich ab und führte begründend aus, dass es sich um steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen handle. Die Rechnung sei vom Rechnungsaussteller zu korrigieren.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung (nunmehr: Beschwerde) erhoben. Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liege im betroffenen Fall mangels Vorliegens einer gültigen Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nummer) zum Zeitpunkt der Lieferung nicht vor. Man berufe sich auf Randziffer 2839 der Umsatzsteuerrichtlinien.

Der Lieferant lehne mangels Vorliegens einer gültigen UID-Nummer zum Lieferzeitpunkt eine Rechnungsberichtigung ab, dies könne dem Schriftverkehr laut Anhang entnommen werden.

Die Erstattung der beantragten Vorsteuer werde begehrts.

In einem Vorhaltsverfahren wurde die verfahrensgegenständliche Rechnung angefordert und der BF darauf hingewiesen, dass diese Rechnung auf „XX“ laute und nicht auf den Antragsteller. Der Rechnungsbetrag stimme nicht mit dem beantragten Vorsteuerbetrag überein und enthalte keine UID-Nummer des Leistungsempfängers obwohl sie den Betrag von Euro 10.000 übersteige.

Der Steuerberater legte daraufhin eine Kopie der Gewerbeanmeldung vor, aus der sich beide Adressen ergäben (die Adresse des BF laut Erstattungsantrag und die Betriebsstätte laut Rechnung).

Bei der Rechnung sei ein Skonto in Abzug gebracht worden, daher der verminderte Betrag im Erstattungsantrag. Da zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung der BF noch keine UID-Nummer hatte, konnte auf der Rechnung auch keine solche aufscheinen.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab, da eine Vorsteuer nur dann erstattungsfähig sei, wenn die Rechnung den Formalerfordernissen des § 11 UStG 1994 entspreche. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag Euro 10.000 übersteige, sei es laut UStG erforderlich, dass die UID-Nummer des Leistungsempfängers auf der Rechnung angeführt ist. Da auf der Rechnung die UID-Nummer des Leistungsempfängers fehle (sie wurde an den BF erst mit 15.5.2012 vergeben), sei die Berufung abzuweisen.

Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes brachte der BF einen Vorlageantrag ein, welcher der zweiten Instanz vorgelegt wurde.

Begründend wurde ausgeführt: Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung liege im betroffenen Fall mangels Vorliegens einer gültigen UID-Nummer zum Zeitpunkt der Lieferung nicht vor.

Zwischen dem Lieferzeitraum und der Beantragung der UID-Nummer lägen somit ca. sechs Monate. Für eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung müsste zumindest die schriftliche Beantragung einer UID-Nummer zum Zeitpunkt der Lieferung vorliegen. Der Lieferant lehne mangels Vorliegens einer gültigen UID-Nummer zum Lieferzeitpunkt eine Rechnungsberichtigung ab (Näheres könne den bereits übermittelten Unterlagen entnommen werden).

Der BF habe im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit (Vermietung von Fitnessgeräten und Dienstleistungen für Fitnessgeräte) von der Firma Y Fitnessgeräte erworben. Die Gewerbeanmeldung sei zum 1.10.2011 erfolgt.

Im Rahmen der Erfassung als Unternehmer beim Finanzamt DE nach der Gewerbeanmeldung sei von der zuständigen Sachbearbeiterin trotz erfolgtem Antrag im Gründungsbogen keine UID-Nummer zugeteilt worden.

Ein wiederholter Antrag auf Zuteilung einer UID-Nummer sei vom Steuerberater gemäß den ihm vorliegenden Daten am 14.5.2012 direkt beim Bundeszentralamt für Steuern gestellt worden.

Der Rechnungsbetrag sei nach Abzug des Skontos an die Firma Y überwiesen worden. Der Vergütungsbetrag sei aus dem Rechnungsbetrag abzüglich des Skontos berechnet worden.

Mangels Vorliegens einer gültigen UID-Nummer zum Zeitpunkt der Lieferung sei diese Angabe vom Lieferanten auf der Rechnung unterblieben und ein Ausweis der Umsatzsteuer erfolgt.

Nach Randziffer 2839 UStR letzter Absatz bleibe die Vorsteuererstattungsverordnung daher grundsätzlich anwendbar, die Erstattung in Höhe von Euro 22.310,60 für 10-12/2011 werde beantragt.

Sachverhalt:

Folgender Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und den vorliegenden Unterlagen: Der BF hat als Unternehmer „AB, DD Straße 13, Stadt, UID-Nummer 12345“, eine Vorsteuervergütung in Höhe von Euro 22.310,60 für den Zeitraum 10-12/2011 beantragt. Die UID-Nummer ist erst ab 15.5.2012 gültig bzw. vergeben worden und lautet auf „AB, DD Straße 13, Stadt“.

Die dem Antrag zugrundeliegende Rechnung stammt von der Firma Y Produktions- und Vertriebs GmbH in AUT vom 3.10.2011, Lieferdatum 30.10.2011, über die Lieferung von Fitnessgeräten (samt Zubehör und dergleichen). Diese Rechnung lautet auf „XX, FF 3, Stadt“ und wurde nach Abzug eines Skontobetrages von einem Konto bezahlt, für das die Bank einen Kontoauszug vom 13.1.2012, lautend auf „PP GmbH, DD Str. 13, Stadt“, erstellte. In einem Schreiben der Bank an den BF vom 18.4.2012 bestätigte die Bank, dass für die angeführten Konten in der Zeit vom 1.10.2011 bis 31.12.2011 keine korrekte Kundenanschrift hinterlegt war. Aufgrund von Problemen bei der technischen Umstellung und der zeitversetzten Kontoauszugserstellung wurden Kontoauszüge mit einer falschen Kundenbezeichnung erstellt. Richtig ist „XeX, FF 3, Stadt“.

Der BF hat mit Beginn 1.10.2011 das Gewerbe „Kraftfahrzeughandel sowie Beratungen und Dienstleistungen für Autohäuser; Vermietung und Dienstleistungen für Fitnessgeräte“ am 13.10.2010 bei der Gemeinde Ort angemeldet. Als Betriebsstätte und Hauptniederlassung hat er „FF 3, Stadt“ angegeben, als Wohnadresse scheint „DD Straße 13, Stadt“ auf. Die Bezeichnung „XeX bzw. XX“ scheint in der Gewerbeanmeldung nicht auf.

Die Lieferantin Y Produktions- und Vertriebs GmbH in AUT stellte für die Lieferung der Fitnessgeräte österreichische Umsatzsteuer in Rechnung, weil der Leistungsempfänger zum Zeitpunkt der Lieferung über keine gültige UID-Nummer verfügte.

Eine Rechnungsberichtigung (steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung) lehnte die Lieferantin ab, da damit ein nicht abwägbare steuerliches Risiko verbunden wäre, im Hinblick auf die fehlende UID-Nummer des Leistungsempfängers im Lieferzeitpunkt und dem fehlenden Antrag auf UID-Erteilung.

Rechtliche Erwägungen:

Auch im Vorsteuererstattungsverfahren nach der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 389/2010 ist u.a. eine ordnungsgemäße Rechnung Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (die Vorsteuervergütung).

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmen in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen abziehen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

§ 11 UStG 1994 in der für die Entscheidung wesentlichen Fassung BGBl. I Nr. 34/2010 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. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

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.

(1a) Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e 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 ist nicht anzuwenden.

(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.

(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.

.....

Die Rechnungsmerkmale einer Normalrechnung entsprechen den unionsrechtlichen Vorgaben der RL 2001/115/EG vom 20.12.2001, ABL 2001/15, 24, nunmehr integriert in Art 226 und 227 MWSt-RL (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 11 Tz 50/1).

Die erforderlichen Angaben müssen vom leistenden Unternehmer in die Rechnung aufgenommen worden oder in Belegen enthalten sein, die der leistende Unternehmer ausgefertigt hat. Die Ergänzung einer unvollständigen Rechnung durch den Leistungsempfänger oder die Erstellung von Eigenbelegen durch ihn kann Formmängel nicht heilen (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 11 Tz 51).

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 (VwGH 1.12.1983, 83/15/0033; 12.12.1988, 87/15/0079). Es genügt daher nicht, wenn sich im Zusammenhang mit dem übrigen Sachverhalt ergibt, dass ein Unternehmer die in Rechnung gestellten Leistungen zu einem konkreten Zeitpunkt erbracht hat (VwGH 26.4.2006, 2004/14/0076; 13.9.2006, 2003/13/0004). Eine Ergänzung oder Berichtigung der Rechnung durch den Empfänger kann einen dem Aussteller zuzurechnenden Mangel nicht heilen.

Die beschwerdegegenständliche Rechnung lautet auf „XX, FF 3, Stadt“, der antragstellende Unternehmer ist „AB, DD Straße 13, Stadt“; genau auf diesen lautet auch die nachträglich vergebene UID-Nummer.

Dass es sich bei der Bezeichnung des Leistungsempfängers laut Rechnung um das Unternehmen des BF handelt, ist nicht eindeutig aus der Rechnung ersichtlich, auch wenn die Rechnungsanschrift mit der Anschrift einer Betriebsstätte des BF (laut Anmeldung zur Gewerbeausübung) übereinzustimmen scheint.

Das Erfordernis des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 dient der Sicherstellung, dass derjenige, der den Vorsteuerabzug geltend macht, tatsächlich Leistungsempfänger war (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 11 Tz 63).

Lautet die Rechnungsanschrift nicht auf den Namen des Leistungsempfängers, sondern werden Kurzbezeichnungen, Abkürzungen, Schlüsselzahlen oder Symbole verwendet, ist dies unschädlich, wenn aus dem übrigen Inhalt der Rechnung oder aus anderen Urkunden, auf die in der Rechnung hingewiesen wird, der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers eindeutig hervorgehen (Bügler/Stifter in Berger/Bügler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON^{2,05} § 11 Rz 31, Stand 1.3.2014, rdb.at). Das liegt hier nicht vor.

Der Regelung des § 11 Abs. 3 UStG 1994, wonach der Name des Leistungsempfängers durch jede Bezeichnung zum Ausdruck gebracht werden kann, die eine eindeutige Feststellung des Namens und der Anschrift ermöglicht, kann nur die Bedeutung zukommen, dass hinsichtlich des tatsächlichen Namens und der Anschrift keine Zweifel bestehen können. Die Behörde muss aufgrund der Angaben in der Rechnung ohne Durchführung eines aufwändigen Ermittlungsverfahrens den tatsächlichen Namen des Unternehmers samt seiner Anschrift erkennen können (vgl. VwGH 20.11.1996, 95/15/0179 zum inhaltsgleichen § 11 Abs. 3 UStG 1972). Zwischen dem Leistungsempfänger laut Rechnung und dem BF besteht im beschwerdegegenständlichen Fall jedoch keine offensichtliche Übereinstimmung.

Da auch im deutschen Handelsregister eine Firma „XX“ im Zusammenhang mit dem BF nicht ersichtlich ist, kann die Rechnung dem BF nicht zweifelsfrei zugeordnet werden, zumal auch das vorgelegte Bankkonto nicht zwingend auf eine Unternehmenseinheit schließen lässt.

Da der Vorsteuerabzug bereits an der Ordnungsmäßigkeit der Rechnung scheitert, war auf das übrige Vorbringen nicht mehr einzugehen und spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage der Rechnungsvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug hat sich der VwGH bereits wiederholt geäußert und weicht die Entscheidung nicht von dieser Rechtsprechung ab.

Graz, am 27. Mai 2014