



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 14. September 2009 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2005 bis 2008 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.), der ein Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Kleintransporte, Botendienste, betreibt, wurde eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO (BP) durchgeführt. Der Prüfungszeitraum umfasste die Jahre 2005 bis 2007; hinsichtlich des Folgezeitraumes erfolgte eine Nachschau.

Die BP traf folgende berufungsgegenständliche Feststellungen:

Tz. 1 Kürzung Vorsteuer Fremdleistungen

Aufgrund fehlender Unternehmereigenschaft (fehlender Gewerbeschein, fehlende UID-Nummer, fehlende Steuernummer) bzw. Nichterfüllung des § 11 UStG (Nichteinhaltung der Rechnungsmerkmale) wird die in Abzug gebrachte Vorsteuer im Hinblick auf die Fremdleistungen wie folgt korrigiert:

	2005	2006	2007
Vorsteuerkürzung Fremdleistungen lt. BP	-2.024,89	-9.290,00	-14.247,83

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ im wieder aufgenommenen Verfahren dementsprechende Sachbescheide.

Das Rechtsmittel der Berufung wurde wie folgt begründet:

2005:

Die Umsatzsteuer für W.H. wurde nur im November 2005 nicht anerkannt - in allen anderen Monaten und in den Folgejahren wurde sie anerkannt.

2006 bis 2008:

Die Umsatzsteuer für Honorare wurde nicht anerkannt obwohl eine Steuernummer angegeben und vorhanden war.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung hinsichtlich des Umsatzsteuerbescheides 2005 teilweise stattgegeben (H.W.-Honorarnote netto € 146,84, Vorsteuer iHv € 29,37) und hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 mit nachstehender Begründung abgewiesen:

Wie im BP-Bericht ersichtlich, wurde die Vorsteuer aufgrund fehlender Unternehmereigenschaft (fehlende UID-Nummer, fehlende Steuernummer, fehlender Gewerbeschein) nicht anerkannt. Auch wurden die Rechnungsmerkmale gem. § 11 UStG nicht eingehalten. Eine fortlaufende Nummerierung ist bei fast allen Rechnungen nicht zu finden, die UID-Nummer ist nicht angegeben, und auch die Leistungsbeschreibung ist sehr pauschal. Einzelne Leistungsnachweise (genaue Abrechnungen über Fahrten) konnten Ihrseits nicht vorgelegt werden. Bei manchen Rechnungen wurde vom Rechnungsleger auch von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht. Es wurde Ihrseits trotzdem Vorsteuer in Abzug gebracht. Die Feststellungen wurden im Rahmen der Schlussbesprechung vom 26.08.2009 ausführlich mit Ihnen besprochen. Es wurde die "Unternehmereigenschaft" jedes einzelnen Rechnungsausstellers ausführlich besprochen. Aus den vorgenannten Gründen konnte Ihrem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden. Die Berufung war daher abzuweisen.

Der Vorlageantrag wurde mit folgenden Begründungen gestellt:

2005 bis 2007:

Die Umsatzsteuer für S.K. Steuernummer ... wurde diesem bereits im Dezember 2008 vorgeschrieben und bei mir nicht anerkannt.

Ich ersuche um Berichtigung.

2008:

Die Umsatzsteuer für E.M., Steuernummer ..., wurde nicht anerkannt, obwohl eine Steuernummer angegeben und vorhanden war.

Ich bin nicht für eine korrekte Angabe einer Steuernummer verantwortlich. Die Überprüfung ist mir nicht möglich gewesen. E.M. hat auf jeder Honorarnote bestätigt über das

Umsatzsteuergesetz informiert zu sein.

Ich ersuche um Berichtigung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer jene Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind an ihn gesondert ausgewiesen werden. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.

§ 11 Abs. 7 UStG 1994 bestimmt:

Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, gelten bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt.

Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

Abs. 8 dieser Gesetzesbestimmung normiert:

Eine Gutschrift ist als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten.

Die Absätze 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;

4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

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,
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung und
6. den auf das Entgelt 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.

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

Gemäß § 11 Abs. 6 UStG 1994 genügen bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 150 Euro nicht übersteigt, neben dem Ausstellungsdatum folgende Angaben:

1. Der Name und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und der Umfang der sonstigen Leistung;
3. der Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Zeitraum, über den sich die Leistung erstreckt;
4. das Entgelt und der Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe und
5. der Steuersatz.

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).

Im Zuge einer Vor-BP betreffend die Jahre 1997 bis 1999 traf die damalige Prüferin die Feststellung, die "Abrechnungen der Botendienstfahrer erfolgt mittels von (dem Bw.) erstellten Honorarnoten (Nettobetrag und gesonderter USt-Ausweis), wofür der Bw. vom Vorsteuerabzug Gebrauch macht. Die Fahrer quittieren mittels eigenhändiger Unterschrift lediglich den Erhalt des jeweiligen Bruttohonorars." (BP-Bericht vom 11. April 2001, Tz. 12 Vorsteuerkorrekturen).

Dieser Abrechnungsmodus wurde, wie die stets gleichen Beleg-Erstellungen (Aufbau/Inhalte der Belege samt Punktsetzung nach der Tausenderstelle der Jahreszahl) und die (an die jeweils leistenden Personen gerichteten) Formulierungen: "Auf die Bestimmungen des Einkommens- und Umsatzsteuergesetzes bin ich hingewiesen worden." zeigen, auch im gegenständlichen Berufungszeitraum beibehalten.

2005:

Die berufungsgegenständlichen Honorarnoten H.W. haben (abgesehen von Namen und Anschriften sowie Datierung) nachstehenden Inhalt:

HONORARNOTE		
STEUERNUMMER		
1.../....		
TRANSPORTLEISTUNG AUGUST	2.005	€ 937,47
20% MWST		€ 187,49
GESAMTBETRAG		€ 1.124,97

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Die weiteren Honorarnoten H.W., die von der BP ebenfalls nicht als zum Vorsteuerabzug berechtigend beurteilt wurden, beinhalten folgende Beträge:

15.02.	1.113,20 €	222,64 €	1.335,84 €	
15.03.	522,32 €	104,46 €	626,78 €	
15.04.	552,59 €	110,52 €	663,11 €	
15.06.	646,42 €	129,28 €	775,70 €	
15.07.	797,37 €	159,47 €	956,84 €	
15.08.	563,16 €	112,63 €	675,79 €	
15.11.	146,84 €	29,37 €	176,21 €	BVE-Änd.

Das Berufungsvorbringen, die "Umsatzsteuer für W... H... wurde nur im November 2005 nicht anerkannt – in allen anderen Monaten ... wurde sie anerkannt", das zur Stützung des Standpunktes des Bw. ins Treffen geführt wurde, stimmt somit nicht mit den Feststellungen des Prüfers überein.

Die berufungsgegenständliche Honorarnote S.K. hat (abgesehen von Namen und Anschriften sowie Datierung) nachstehenden Inhalt:

HONORARNOTE		
STEUERNUMMER		
0,00		
TRANSPORTLEISTUNG JÄNNER	2.005	€ 1.931,74
20% MWST		€ 386,35
GESAMTBETRAG		€ 2.318,09

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Den vorliegenden Honorarnoten (Gutschriften) fehlt es am Rechnungsmerkmal der zitierten Z. 3, dem Umfang der sonstigen Leistung. Die bloße Angabe "TRANSPORTLEISTUNG AUGUST 2.005" lässt den *Umfang der erbrachten Leistung/en* nicht erkennen. Im Hinblick auf die Höhe des Betrages kann nicht davon ausgegangen werden, dass die "Transportleistung", wie angegeben, den gesamten Monat (August) lang andauerte. Ohne jedweden Hinweis lässt sich auch nicht bestimmen, welche *Art von Transportleistung/en* erbracht wurden; es kann nicht einmal gesagt werden, ob es sich um Güter- oder Personentransporte handelte.

Die Mängel lassen sich anhand eines Vergleiches mit dem Inhalt der (ebenfalls nicht als zum Vorsteuerabzug berechtigend beurteilten) Honorarnote (Gutschrift) O.S. vom 22. Dezember 2004 darstellen:

HONORARNOTE	
STEUERNUMMER	
[blank]	

TRANSPORTLEISTUNG	Dez.04	498,57	
20% MWST		99,71	
GESAMTBETRAG		598,28	

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMEN- UND UMSATZSTEUER GESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Die gleiche Leistungsangabe mit dem sich ebenfalls über einen Monat erstreckenden Zeitraum führte im Übrigen zu einem rund halb so hohen Rechnungsbetrag, der in der Honorarnote S.K. ausgewiesene Betrag übersteigt den O.S.-Betrag um das Vierfache.

Weiters mangelt es an der *Nummerierung* und fehlt die Angabe der *Umsatzsteuer-Identifikationsnummer* (sowohl bei den Honorarnoten H.W. als auch bei den Belegen S.K. und O.S.). Diesbezüglich ist auf Tz. 1 des Berichtes und auf die Begründung der Berufungsvorentscheidungen hinzuweisen.

Ein Vorsteuerabzug auf Basis dieser Honorarnoten (Gutschriftsbelege) kann somit nicht erfolgen. Die Änderung gemäß der Berufungsvorentscheidung, nämlich die Anerkennung eines Vorsteuerbetrages iHv 29,37 €, war daher nicht zurecht erfolgt, die Berufung somit als unbegründet abzuweisen.

Gemäß den obigen Rechtsausführungen sichern die Angabe und das Vorhandensein einer Steuernummer allein nicht das Recht auf einen Vorsteuerabzug. Dem diesbezüglichen Vorbringen in der Berufung und im Vorlageantrag kommt daher eine entscheidungswesentliche Bedeutung nicht zu.

2006:

Die berufungsgegenständlichen Belege haben (abgesehen von Namen und Anschriften sowie Datierung) nachstehende Inhalte:

Jänner:

L.E.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	7007/15
TRANSPORTLEISTUNG JUNI	2.005 € 796,43
20 % MWST	€ 159,29
GESAMTBETRAG	€ 955,72

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

W.S.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	0,00
TRANSPORTLEISTUNG FEBER	2.005 € 316,21
20 % MWST	€ 63,24
GESAMTBETRAG	€ 379,45

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

A.K.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	0
TRANSPORTLEISTUNG JULY	2.006 € 524,41
20 % MWST	€ 104,88
GESAMTBETRAG	€ 629,29

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

G.T.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	[blank]
TRANSPORTLEISTUNG JULI	2.006
20 % MWST	€ 1.548,55
GESAMTBETRAG	€ 306,71
	€ 1.858,26

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

M.A.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	[blank]
TRANSPORTLEISTUNG JULI	2.006
20 % MWST	€ 948,43
GESAMTBETRAG	€ 189,69
	€ 1.138,12

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

K.R.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	[blank]
TRANSPORTLEISTUNG NOVEMBER	2.006
20 % MWST	€ 1.486,54
GESAMTBETRAG	€ 297,31
	€ 1.783,85

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Das oben betreffend das Jahr 2005 Gesagte gilt auf Grund der identen Belege auch für das Jahr 2006.

Die Honorarnote L.E. enthält im Übrigen - wie schon anhand der beiden Zahlen ersichtlich ist (vierstellig/zweistellig anstelle: dreistellig/vierstellig) - keine gültige/mögliche Steuernummer.

2007:

C.W.:

HONORARNOTE
STEUERNUMMER

			0
TRANSPORTLEISTUNG DEZEMBER	2.006	€ 593,12	
20 % MWST		€ 78,38	
GESAMTBETRAG		€ 671,50	

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

E.M.:

		HONORARNOTE
		STEUERNUMMER
		0.../....
TRANSPORTLEISTUNG DEZEMBER	2.006	€ 977,25
20 % MWST		€ 195,45
GESAMTBETRAG		€ 1.172,70

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

A.R.:

		HONORARNOTE
		STEUERNUMMER
		0
TRANSPORTLEISTUNG MÄRZ	2.007	€ 866,30
20 % MWST		€ 173,26
GESAMTBETRAG		€ 1.039,56

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

R.W.:

		HONORARNOTE
		STEUERNUMMER
		0
TRANSPORTLEISTUNG MAI	2.007	€ 647,39
20 % MWST		€ 129,48
GESAMTBETRAG		€ 776,87

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

E.H.:

		HONORARNOTE
		STEUERNUMMER
		0.../....
TRANSPORTLEISTUNG OKTOBER	2007	€ 633,88
20 % MWST		€ 126,78

GESAMTBETRAG	€	760,66
--------------	---	--------

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

W.H.:

	HONORARNOTE	
	STEUERNUMMER	
	0	
TRANSPORTLEISTUNG DEZEMBER	2.006	€ 967,03
20 % MWST		€ 193,41
GESAMTBETRAG		€ 1.160,43

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

F.H.:

	HONORARNOTE	
	STEUERNUMMER	
	0	
TRANSPORTLEISTUNG DEZEMBER	2.006	€ 818,41
20 % MWST		€ 123,44
GESAMTBETRAG		€ 941,85

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

K.H.:

	HONORARNOTE	
	STEUERNUMMER	
	ATU 1.....	
TRANSPORTLEISTUNG MÄRZ	2.007	€ 465,68
20 % MWST		€ 93,14
GESAMTBETRAG		€ 558,82

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Das oben betreffend das Jahr 2005 Gesagte gilt auf Grund der identen Belege auch für das Jahr 2007.

2008:

A.J.:

	HONORARNOTE	
	STEUERNUMMER	
	0	
TRANSPORTLEISTUNG NOVEMBER	2007	€ 500,27

20 % MWST	€ 100,05
GESAMTBETRAG	€ 600,32

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

S.M.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	2..-....
TRANSPORTLEISTUNG MÄRZ	2.2008
20 % MWST	€ 162,34
GESAMTBETRAG	€ 32,47
	€ 194,81

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

C.M.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	0
TRANSPORTLEISTUNG MÄRZ	2008
20 % MWST	€ 661,62
GESAMTBETRAG	€ 132,32
	€ 793,94

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

A.P.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	0
TRANSPORTLEISTUNG MAI	2008
20 % MWST	€ 482,30
GESAMTBETRAG	€ 96,46
	€ 578,76

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

M.B.:

	HONORARNOTE
	STEUERNUMMER
	ATU 6....
TRANSPORTLEISTUNG SEPTEMBER	2008
20 % MWST	€ 1.528,41
GESAMTBETRAG	€ 305,68
	€ 1.834,09

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

P.A.:

HONORARNOTE

STEUERNUMMER

1.../....

TRANSPORTLEISTUNG SEPTEMBER	2008	€ 929,93
20 % MWST		€ 185,99
GESAMTBETRAG		€ 1.115,92

AUF DIE BESTIMMUNGEN DES EINKOMMENS- UND UMSATZSTEUERGESETZES
BIN ICH HINGEWIESEN WORDEN.

Das oben betreffend das Jahr 2005 Gesagte gilt auf Grund der identen Belege auch für das Jahr 2008.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Oktober 2010