



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vom 7. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 23. Februar 2012 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer 1-12/2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, [BGBl. Nr. 279/1995](#) idF [BGBl. II Nr. 174/2010](#) für 01-12/2010 erfolgt mit € 16.308,71.

Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 13. November 2012 ergibt sich keine Änderung.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (BW) handelt es sich um ein deutsches Unternehmen, welches für das Jahr 2010 rechtzeitig einen Vorsteuererstattungsantrag idHv. € 319.302,03 auf elektronischem Weg einreichte.

Das Finanzamt Graz-Stadt gewährte einen Vorsteuerbetrag idHv. € 15.682,92. Das Mehrbegehren wurde abgewiesen unter Auflistung der einzelnen, bestimmten Vorgaben nicht entsprechenden Rechnungen und unter Angabe der jeweiligen Sequenznummer: Vorsteuern iZm PKW würden nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten und seien daher nicht zu gewähren.

Bei einer Rechnung fehle die Angabe eines Subcodes.

Eine oder mehrere Rechnungen gehörten zu einem vom Erstattungsantrag abweichenden Erstattungszeitraum.

Die im Erstattungsantrag angegebene Steuerbemessungsgrundlage und/oder der im Erstattungsantrag angegebene Mehrwertsteuerbetrag stimme nicht mit der Rechnung überein.

Für bestimmte erworbene Gegenstände bestehe kein Anspruch auf Vorsteuererstattung aufgrund der Geschäftstätigkeit der BW.

Dagegen wurde Berufung erhoben und ausgeführt: Bei den Sequenznummern, bei welchen der Subcode fehlte, werde dieser nachgereicht (1.8.1).

Bei Sequenznummer 97 und 66 sei die Bemessungsgrundlage berichtigt worden, die Originalrechnung werde vorgelegt.

Zu den Rechnungen Nr. 29 und 30 wurde ausgeführt: die BW habe mit der XY GmbH in AB (Deutschland) einen Entwicklungsvertrag über ein Ölfiltermodul geschlossen. Dieses werde in Motoren der Baureihe abab eingebaut, die von der BW produziert würden. Dazu sei ein spezielles Werkzeug (Sonderbetriebsmittel) notwendig. Das Werkzeug sei von XY GmbH angeschafft und der BW in Rechnung gestellt worden. Das Werkzeug sei Eigentum der BW, verbleibe aber in Österreich (bei der XY Austria GmbH, Produktionswerk Österreich). Die BW stelle das Werkzeug für die Produktion bei. Aus Sicht der BW bestehe das Recht auf Vorsteuerabzug gem. [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#). Weitere Erläuterungen seien den Anlagen zu entnehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2012 wurde der Berufung teilweise stattgegeben (Die Vorsteuer aus den Rechnungen 66 und 97 wurde zusätzlich gewährt).

Vorsteuerbeträge iZm Kraftstoff für PKW wurden nicht erstattet.

Ebenso wurde die Vorsteuer aus den Rechnungen Nr. 29 und 30 nicht anerkannt: die BW sei nicht die tatsächliche Empfängerin der Lieferung (laut österreichischer Betriebsprüfung bei der XY GmbH in AB sei dies die XY Austria GmbH). Der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers auf den Rechnungen seien nicht ident mit dem tatsächlichen Empfänger der Lieferung und daher das Rechnungsmerkmal Name und Anschrift des Abnehmers der Lieferung gem. [§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994](#) als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug (im Zeitraum 2/2010) nicht erfüllt.

Dagegen wurde im als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 19. Dezember 2012 vorgebracht: Nach Ansicht der BW sei die BW (betreffend die Rechnungen 29 und 30) Leistungsempfängerin, da das Eigentum an den in Rechnung gestellten Sonderbetriebsmitteln auf die BW übergegangen sei. Diese würden der XY Austria GmbH zur Herstellung von Teilen

zur Verfügung gestellt.

Ergänzend wurde in einem zusätzlichen Schreiben im Wesentlichen ausgeführt:

Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer sei gesetzlich geschuldet. Leistungsempfängerin sei die BW gewesen, die Rechnungsausstellerin ein in Deutschland ansässiges Unternehmen. Dieses habe die Sonderbetriebsmittel der BW bei der XY Austria GmbH beschafft. Ort der Lieferung sei dort, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befinde, dies sei in Österreich gewesen. Es sei weder befördert noch versendet worden. Die Lieferung sei in Österreich steuerbar und umsatzsteuerpflichtig. Die Werkzeuge seien für das Unternehmen der BW verwendet worden.

Die Rechnungen seien ordnungsgemäß ausgestellt worden und enthielten **zusammen mit dem Berichtigungsschreiben vom Februar 2013** alle für den Vorsteuerabzug erforderlichen Rechnungsangaben.

Die BW habe im Jahr 2010 Leistungen in Österreich erbracht, für welche die Steuer vom österreichischen Leistungsempfänger geschuldet werde.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt, welcher zur Klärung des Sachverhaltes noch ergänzende Unterlagen von der BW und dem Außenprüfungsorgan anforderte.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

**1.** Ob die Vorsteuern aus den Kraftstoffkosten für PKW im Berufungsverfahren noch strittig sind, ist aus dem Akt nicht eindeutig zu entnehmen. Sollten diese auch im Berufungsverfahren noch begehrt werden, ist die Berufung in diesem Punkt unter Heranziehung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen als unbegründet abzuweisen.

[§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird](#), [BGBL. Nr. 279/1995](#) idF [BGBL. II Nr. 222/2009](#), ab 1.1.2010, lautet:

Erstattungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer:

Abs. 1: Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat den Erstattungsantrag auf elektronischem Weg über das in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln. Der Antrag ist binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist. In dem Antrag hat der Unternehmer den zu erstattenden Betrag selbst zu berechnen. **Der Erstattungsantrag gilt nur dann als vorgelegt, wenn er alle in den Art. 8, 9 und 11 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige**

**Steuerpflichtige (Abl. Nr. L 44 S. 23) festgelegten Angaben enthält.** Die

Abgabenbehörde kann zusätzliche Informationen anfordern, welche auch die Einreichung des Originals oder einer Durchschrift der Rechnung oder des Einfuhrdokumentes umfassen können. Diese Anforderung kann auch mit E-Mail erfolgen. Die Zustellung des E-Mails gilt mit dessen Absendung als bewirkt, ausgenommen der Antragsteller weist nach, dass ihm das E-Mail nicht zugestellt worden ist.

§ 3 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 222/2009, ist erstmals auf Vorsteuererstattungsanträge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden.

Welche Vorsteuern im Einzelfall abziehbar sind (z.B. für PKW-Aufwand), richtet sich nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften des österreichischen Rechts (vgl. Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 21, Tz 59; VwGH 17.5.2006, [2006/14/0006](#)), ist also unabhängig von der Rechtslage im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers zu beurteilen.

§ 12 UStG 1994 in der entscheidungswesentlichen Fassung lautet:

(1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. 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. ... ..

(2) Z 2: **Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen**, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind.

b) **die im Zusammenhang mit** der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von **Personenkraftwagen**, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden (vgl. Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002).

Ein PKW ist nach § 2 KFG 1967 (Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. 267/1967 idgF) ein Kraftwagen, der nach Bauart und Ausrüstung ausschließlich oder überwiegend zur Beförderung von

Personen bestimmt ist und außer dem Lenkerplatz Plätze für nicht mehr als acht Personen aufweist.

Zum Berufungspunkt „PKW-Kosten“ ist somit auf die eindeutige Rechtslage in Österreich zu verweisen, wonach ein Vorsteuerabzug iZm Personenkraftwagen nicht zulässig ist ([§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#)). Dabei ist es völlig unerheblich, zu welchem betrieblichen Zweck, in welchem Ausmaß und ob der betreffende PKW zur Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen oder steuerfreien Umsätzen eingesetzt wird (vgl. Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 12 Tz 182).

Nach der Rechtsprechung des VwGH (24.1.2007, 2003/13/0072) kommt es nicht auf die Verwendung im Einzelfall, sondern auf die allgemeine Beschaffenheit und Bauart des Fahrzeuges an.

Seitens der BW wurden auch keine weiteren Unterlagen zu den Fahrzeugen vorgelegt, die auf das Vorliegen einer Ausnahme zum nicht zulässigen Vorsteuerabzug schließen ließen.

Auch aus den gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen lässt sich für die Bw. nichts gewinnen. Gemäß Art. 17 Abs. 6, zweiter Unterabsatz, der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG, im Folgenden: Richtlinie (entspricht Artikel 176 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vom 28.11.2006, RL 2006/112/EG), können die Mitgliedstaaten alle (Vorsteuer)Ausschlüsse beibehalten, die in den in ihren zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Richtlinie bestehenden innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorgesehen sind. Die Richtlinie ist mit dem Beitritt Österreichs zur EU am 1. Jänner 1995 in Kraft getreten.

Art. 17 Abs. 6 der Richtlinie sieht die Beibehaltung der innerstaatlichen Ausschlussstatbestände vom Vorsteuerabzugsrecht vor, die vor dem Inkrafttreten der Richtlinie in Geltung gestanden sind. Mit dieser Bestimmung sollten die Mitgliedstaaten ermächtigt werden, bis zum Erlass der gemeinschaftsrechtlichen Regelung der Tatbestände des Ausschlusses vom Vorsteuerabzugsrecht durch den Rat alle Regelungen des innerstaatlichen Rechts über den Ausschluss des Vorsteuerabzugs beizubehalten, die ihre Behörden zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Richtlinie tatsächlich angewandt hatten (vgl. Urteil des EuGH vom 8. Jänner 2002, Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH und Michael Stadler, C-409/99, CELEX-Nr. 61999J0409; VwGH vom 25.02.2003, [99/14/0336](#)).

Die Bestimmung des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994](#) wurde unverändert aus der bis zum Beitritt Österreichs zur EU geltenden Bestimmung des [§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. c UStG 1972](#) übernommen, ist also nach der Richtlinie als zulässiger innerstaatlicher Ausschlussstatbestand vom Vorsteuerabzug zu werten. Die gänzliche Versagung des Vorsteuerabzugs für Personenkraftwagen steht mit der Rechtslage auch unter gemeinschaftsrechtlichen Aspekten im Einklang (VwGH vom 21.09.2006, [2004/15/0074](#)).

2. Im Berufungsverfahren jedenfalls strittig ist die Vorsteuer aus den Rechnungen Nr. 29 und 30.

[§ 11 UStG 1994](#) in der für die Entscheidung wesentlichen Fassung BGBl. Nr. 99/2007 lautet:

(Ausstellung von Rechnungen) § 11 (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. ... ..

(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. ... ..

(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.

... ..

(7) 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.

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

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen 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 Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein. ... ..

Gemäß [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) (vgl. obigen Gesetzestext) ist eine der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug eine dem [§ 11 UStG 1994](#) entsprechende Rechnung.

Der Vorsteuerabzug steht erst zu, wenn alle Voraussetzungen erfüllt sind, und ist in dem Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum geltend zu machen, in dem alle Voraussetzungen erfüllt sind. Werden Formmängel in der Rechnung erst nachträglich berichtigt, so steht der Vorsteuerabzug erst in diesem Zeitpunkt zu (Kanduth-Kristen/Payerer in

Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON<sup>2.03</sup> UStG § 12 Rz 11, Stand 1.3.2013, rdb.at).

Nach der Aktenlage ist von folgendem Sachverhalt auszugehen.

Die BW hat mit der XY GmbH, Deutschland, einen Entwicklungsvertrag über ein Z. geschlossen. Dieses wird in Motoren eingebaut, die von der BW produziert werden. Für das Z. wurde ein spezielles Werkzeug benötigt und von der XY Austria GmbH für die BW produziert. Das Werkzeug (das zum Sonderbetriebsvermögen der BW gehört) verblieb in Österreich, und wird von der BW für die Produktion in Österreich (für das Z., welches an die BW von Österreich nach Deutschland geliefert wird) beigestellt.

Die Rechnungen über diesen Vorgang sind vom 10.2.2010. Die Rechnungsausstellerin ist die XY GmbH, Deutschland, welche ihre österreichische UID-Nummer anführte, Rechnungsempfängerin ist die BW (mit Angabe deren deutscher UID-Nummer). Als Versandanschrift ist die BW unter ihrer Anschrift in Deutschland enthalten.

**Die Rechnungen enthalten kein Lieferdatum** (oder einen Hinweis darauf, dass der Tag der Lieferung mit dem Ausstellungsdatum übereinstimmt).

Aus zwei Ergänzungsbelegen, welche von der Rechnungsausstellerin am 13.2.2013 ausgestellt wurden, wird unter Bezugnahme auf die jeweilige Rechnungsnummer auf die fehlenden Informationen auf den Rechnungen vom 10.2.2010 hingewiesen:

„Das Lieferdatum ist der 30.11.2009.

Die Lieferanschrift lautet:

XY Austria GmbH, Adresse1, Österreich.“

Damit ist evident, dass erst mit dem Schreiben vom 13.2.2013 alle erforderlichen Rechnungsmerkmale iSd [§ 11 UStG 1994](#) erfüllt sind bzw. vorliegen, was auch die BW in ihrem Schreiben vom 19.2.2013 erkennt bzw. nicht bestreitet („das **Datum der Lieferung** wurde mit beiliegendem Schreiben ergänzt“).

Erst aus den Ergänzungen bzw. Berichtigungen ist ableitbar, dass es zu einer **in Österreich** umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Lieferung gekommen ist. Die ursprüngliche Rechnung hatte als Versandanschrift noch die BW in Deutschland beinhaltet, wodurch nicht klar war, ob nicht lediglich eine Steuerschuld aufgrund der Rechnung vorlag, welche grundsätzlich nicht abzugsfähig (erstattungsfähig) ist (vgl. EuGH 13.12.1989, Rs [C-342/87](#) „Genius Holding“, Slg 4227, VwGH 3.8.2004, [2001/13/0022](#)).

Nach der Judikatur des VwGH ist das Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 eine materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges (vgl. auch VwGH 28.9.2011, [2010/13/0146](#)), die nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch andere Beweismittel ersetzt werden kann (VwGH 12.12.1988, [87/15/0079](#)). Weist eine Urkunde nicht die von [§ 11](#)



[Abs. 1 UStG 1994](#) geforderten Angaben auf, berechtigt sie auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn die Leistung tatsächlich erfolgt sein sollte und objektiv auch die übrigen materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen (VwGH 21.11.2007, [2004/13/0133](#), 18.11.2008, 2006/15/0205, 29.7.2010, 2010/15/0072,). Die Rechtsprechung begründet dies mit der Funktion der Rechnung, die Besteuerung des leistenden Unternehmens sicherzustellen.

Bei Fehlen einer ordnungsgemäßen Rechnung steht der Vorsteuerabzug nicht zu, selbst wenn der auf die Umsatzsteuer entfallende Rechnungsbetrag bezahlt wurde (VwGH 3.7.2003, [2002/15/0155](#)). Die Bindung des Vorsteuerabzugs an die Rechnung ist auch nicht unsachlich, weil der Leistungsempfänger auf die Ausstellung einer ordnungsgemäßen Rechnung dringen kann und auch nach der erstmaligen Ausstellung der Rechnung jederzeit eine Berichtigung bzw. Ergänzung möglich ist (VwGH 25.1.2000, [99/14/0304](#)).

Eine Urkunde, in der der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung (Leistungsdatum) bzw. der Leistungszeitraum nicht angegeben ist, stellt keine Rechnung iSd § 11 UStG 1994 dar und berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug (Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON<sup>2.03</sup> UStG § 12 Rz 39/1, Stand 1.3.2013, rdb.at), (vgl. VwGH 28.9.2011, [2006/13/0064](#); 21.12.2010, [2009/15/0091](#); 29.7.2010, [2010/15/0072](#); 2.9.2009, [2008/15/0065](#); 22.4.2009, [2006/15/0315](#); 19.10.2006, [2006/14/0009](#); UFS 9.2.2010, RV/3385-W/09; 26.2.2007, RV/3987-W/02; 21.3.2007, RV/0431-W/03; 25.6.2007, RV/0184-G/05; 6.7.2007, RV/1370-W/06;).

Ist die Rechnung mangelhaft, so kann der Vorsteuerabzug erst für den Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden, in dem die Berichtigung oder Ergänzung der mangelhaften Rechnung erfolgt (vgl. VwGH 2.9.2009, [2008/15/0065](#); 17.9.1996, [95/14/0068](#); 22.4.1998, [95/13/0129](#); UFS 31.1.2007, RV/0319-G/06; UFS 14.7.2008, RV/2255-W/06; BMF 17.3.2000, RdW 2000/421). Hinzuweisen ist darauf, dass der Vorsteuerabzug nach den Regelungen der MwSt-SystRL erst in dem Zeitpunkt zusteht, in dem der Leistungsempfänger im Besitz der berichtigten oder ergänzten Rechnung ist. Die Berichtigung kann entweder so erfolgen, dass unter Hinweis auf die ursprüngliche Rechnung die notwendigen Ergänzungen vorgenommen werden oder so, dass eine gänzlich berichtigte Rechnung ausgestellt wird (Kanduth-Kristen/Payerer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON<sup>2.03</sup> UStG § 12 Rz 42, Stand 1.3.2013, rdb.at ).

Demnach ist kein „rückwirkender“ Vorsteuerabzug bei späterer Rechnungsberichtigung (VwGH 11.11.2008, [2006/13/0013](#)) möglich – wie im berufsgegenständlichen Fall.

Ein Vorsteuerabzug ist erst möglich, wenn alle geforderten Voraussetzungen vorliegen: es muss die Leistung ausgeführt worden sein und der Unternehmer muss über die Leistung eine

Rechnung iSd § 11 UStG 1994 erhalten haben (dazu auch EuGH 29.4.2004, Rs [C-152/02](#) „Terra Baubedarf“, Slg I-5583; vgl. Tz 67).

Der Vorsteuerabzug kann somit frühestens in dem Voranmeldungszeitraum geltend gemacht werden, in dem beide Voraussetzungen erfüllt sind (Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 12 Tz 58).

Für den berufungsgegenständlichen Fall bedeutet dies, dass erst mit Februar 2013 die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind und die Berufung betreffend 1-12/2010 in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

*Anmerkung: Der UFS sieht sich zu folgendem Hinweis veranlasst: Der Vorsteuerabzug steht der BW mit Februar 2013 (vorbehaltlich neu hervorkommender Tatsachen) dem Grunde nach zu. Hinsichtlich der Höhe ist jedoch zu prüfen, ob nach der Aktenlage die XY GmbH (Rechnungsausstellerin) überhaupt die gesamte Umsatzsteuer aus diesen Vorgängen abgeführt hat, was aufgrund der vorliegenden Gutschriften der Rechnungsausstellerin zweifelhaft erscheint. Insbesondere ist die Abfuhr eines Umsatzsteuerbetrages idHv € 49.800 (iZm der Gutschrift vom 10.2.2010) mehr als fraglich.*

*Die BW haftet nach [§ 27 Abs. 4 UStG 1994](#) für einen allfälligen Steuerausfall, da sie verpflichtet gewesen wäre, den Umsatzsteuerbetrag aus dieser Lieferung einzubehalten und im Namen und für Rechnung der Rechnungsausstellerin (diese ist ein Unternehmen ohne Sitz oder Betriebsstätte in Österreich) an das Finanzamt Graz-Stadt abzuführen.*

*Die BW sollte daher zweckmäßigerweise mit der Rechnungsausstellerin abklären, ob die gesamte Umsatzsteuer aus diesem Vorgang auch abgeführt wurde, um den Haftungsfolgen zu entgehen, bzw. darauf dringen, dass diese Umsatzsteuer zur Gänze abgeführt wird bzw. die Umsatzsteuer aus der Gutschrift an die BW zurückgezahlt wird, was den Vorsteuererstattungsbetrag vermindert.*

*Ansonsten könnte dem Anspruch der BW auf Erstattung der Vorsteuer eine Forderung aus der Haftung nach [§ 27 Abs. 4 UStG](#) gegenübergestellt werden.*

Graz, am 31. Juli 2013