

Datenschutz-GrundVO

Die arbeitsrechtlichen Implikationen

„Kostengünstiger“ Bau?

2 Ob 206/16 g führt durch
den Werkvertrag

Gesetzliches Leitbild der AktG

Gelebte Wirklichkeit?

Anforderungen der Aarhus-Konvention

Umgesetzt in Österreich

Social Media

Rechtssicherheit im Unternehmen?

Vorkaufsrecht verletzt: Was ist Schaden?

Was Bereicherung?

Unfall eines Bewusstseinsgestörten

Welche Reichweite des wie
zu bemessenden Unfallbegriffs

EuGH-Rsp zur Umsatzsteuer: Vorsteuerabzug auch bei bloßer Briefkastenanschrift auf der Rechnung

DESIREE AUER / SELINA SILLER / KAROLINE SPIES /

STEPHANIE ZOLLES

EuGH-Urteil 15. 11. 2017, C-374/16 und C-375/16, *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867

A. Sachverhalt und Rechtslage

Die deutsche Gesellschaft RGEX, vertreten durch dessen Liquidator Geissel, betrieb, wie auch der Steuerpflichtige in der ähnlich gelagerten Rs *Butin*, einen Kraftfahrzeughandel und machte Vorsteuerbeträge für den Kauf von Fahrzeugen geltend. Teilweise versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug mangels ordnungsgemäßer Rechnungen: Den Rechnungen fehle es am Rechnungsmerkmal der „vollständigen Anschrift“, weil die leistenden Unternehmer an den angegebenen Adressen keine wirtschaftliche Tätigkeit entfalten. Geissel und Butin teilten die Ansicht der Steuerbehörden nicht und bestritten jeweils den Rechtsmittelweg bis zum BFH. Beide Senate des BFH betonten, dass die Vorgehensweise der Finanzverwaltung der stRsp des BFH entspricht. Die Senate hegten allerdings Zweifel an der Unionsrechtskonformität dieser Vorgehensweise. Die Senate setzten die Verfahren aus und ersuchten den EuGH um Klärung, ob Art 168 lit a und Art 178 lit a iVm Art 226 Nr 5 MwStSyst-RL einer nationalen Regelung entgegenstehen, die für Zwecke des Vorsteuerabzugs die Angabe einer Anschrift, unter der der leistende Unternehmer seine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, in der zugrunde liegenden Rechnung voraussetzt.

B. Entscheidung des EuGH

Der EuGH stellt mit aller Deutlichkeit klar, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nicht mit der Begründung versagt werden darf, der Leistende übe an der in der Rechnung ausgewiesenen Anschrift keine wirtschaftliche Tätigkeit aus.¹⁾ Der in Art 226 Nr 5 MwStSyst-RL verwendete Begriff „Anschrift“ ist nach Ansicht des EuGH weit zu verstehen und umfasst seiner gewöhnlichen Bedeutung nach „jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, sofern die Person unter dieser Anschrift erreichbar ist.“²⁾ Der EuGH stützt sich zudem auf den Zweck der in Art 226 MwStSyst-RL geregelten Rechnungsmerkmale. Die Merkmale der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers sollen es ermöglichen „eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transak-

tion und [...] dem Rechnungsaussteller herzustellen“. Die Identifizierung des Ausstellers erlaubt die Überprüfung steuerlich relevanter Umstände durch die Steuerbehörden und den Leistungsempfänger. Für Zwecke dieser Identifikation ist die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer die „wesentliche Informationsquelle“, weil diese Nummer leicht zugänglich und von der Verwaltung überprüfbar ist.³⁾

Nach Ansicht des EuGH ist der Besitz einer Rechnung, die alle in Art 226 MwStSyst-RL genannten Rechnungsmerkmale aufweist, nur eine formelle Bedingung für den Vorsteuerabzug. Sofern die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, kann dem Steuerpflichtigen der Vorsteuerabzug nicht aufgrund des Fehlens formeller Bedingungen versagt werden.⁴⁾ Auch können die Mitgliedstaaten, so der EuGH, das Recht auf Vorsteuerabzug nicht „nach eigenem Gutdünken“ von Voraussetzungen betreffend den Inhalt der Rechnung abhängig machen, die sich nicht ausdrücklich aus den Bestimmungen der MwStSyst-RL ergeben.⁵⁾

Einen Widerspruch zum Urteil *Planzer Luxembourg* erkennt der EuGH nicht. In diesem Urteil thematisierte der Gerichtshof die Bedeutung der Begriffe „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit“ und „feste Niederlassung“ der 13. Richtlinie 86/560/EWG zum Vorsteuererstattungsverfahren, dies ist für die Auslegung des Begriffs „vollständige Anschrift“ in Art 226 Nr 5 MwStSyst-RL nicht relevant.⁶⁾

C. Anmerkung

Um ein Recht auf Vorsteuerabzug zu begründen, „muss“ ein Steuerpflichtiger neben der Erfüllung materieller Voraussetzungen nach dem Wortlaut des Art 178 lit a MwStSyst-RL auch eine ordnungsgemäße Rechnung besitzen. Die Merkmale einer Rech-

Mag. Desiree Auer, Selina Siller, MSc., Dr. Karoline Spies und Stephanie Zolles, BA, LL. M., sind wissenschaftliche Mitarbeiterinnen am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.

- 1) Urteil 15. 11. 2017, C-374/16 und C-375/16, *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 49.
- 2) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 35.
- 3) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 42–43.
- 4) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 40; s zu dieser Ansicht auch schon Urteil 18. 11. 2016, C-518/14, *Senatex*, ECLI:EU:C:2016:691, Rz 38.
- 5) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 38.
- 6) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 48.

nung werden in Art 226 MwStSyst-RL festgelegt, mitunter umfassen diese gem Nr 5 die „vollständige Anschrift“ des leistenden Unternehmers. Der BFH maß den Rechnungsmerkmalen in bisheriger Rsp hohe Bedeutung bei und versagte in vielen Urteilen den Vorsteuerabzug wegen Rechnungsmängeln, oftmals mit der Begründung eine Anschrift, an der ein Steuerpflichtiger keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, genüge dem Rechnungsmerkmal der „vollständigen Anschrift“ nicht.⁷⁾ Diese Ansicht stützte der BFH auf die Rsp des EuGH zu Art 1 der 13. Richtlinie, der zufolge ein bloßer Briefkastensitz nicht die wirtschaftliche Realität widerspiegelt,⁸⁾ sowie auf die Judikatur des EuGH zur Versagung des Vorsteuerabzugs bei Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch.⁹⁾ Trotz Vorliegens der materiellen Voraussetzungen sei dem Steuerpflichtigen bei Fehlen von Rechnungsmerkmalen – so der BFH – der Vorsteuerabzug nur aus Vertrauensschutzwägungen zu gewähren. Dies setze jedoch voraus, dass der Leistungsempfänger gutgläubig war und alles ihm Zumutbare getan habe, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu prüfen.¹⁰⁾ Die Auffassung des BFH schien bereits im Lichte des Urteils *PPUH Stehcamp*¹¹⁾ unionsrechtlich bedenklich. In diesem Urteil gewährte der EuGH einem Unternehmer den Vorsteuerabzug für Rechnungen, die von einem nach nationalen Regeln nicht existenten Unternehmer ausgeführt wurden, dessen Identität nicht festgestellt werden konnte. Mit der vorliegenden Entscheidung erteilt der EuGH, gestützt auf grammatikalische, systematische und teleologische Überlegungen, der strengen Judikaturlinie des BFH nun eine klare Absage und setzt seine ständige Rsp, nach der das Recht auf Vorsteuerabzug aufgrund bloßer formeller Rechnungsmängel nicht versagt werden darf, fort.¹²⁾

Der EuGH entscheidet unternehmerfreundlich und verbietet den Mitgliedstaaten für Zwecke des Vorsteuerabzugs hohe Anforderungen an das Rechnungsmerkmal der Anschrift zu stellen. Allein aus praktischen Erwägungen ist dem Ergebnis des EuGH zuzustimmen. Bereits in früheren Judikaten¹³⁾ erachtete der EuGH es als unverhältnismäßig, wenn die Behörde dem Steuerpflichtigen komplexe und umfassende Überprüfungen des Leistungserbringers abverlangt und sohin Aufgaben, die eigentlich der Behörde obliegen, auf den Steuerpflichtigen auslagert.¹⁴⁾ Diesem Gedanken wird auch im vorliegenden Urteil Rechnung getragen: Schließlich scheint es im realen Wirtschaftsleben praxisfern, einem Steuerpflichtigen abzuverlangen bei jeder steuerbaren Transaktion zu überprüfen, ob der Leistende an der in der Rechnung angegebenen Adresse seine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet.¹⁵⁾ In der Rs *Butin* war an der ausgewiesenen Adresse ein Gebäude mit einem Firmenschild des leistenden Unternehmers vorzufinden. Dies erweckte den äußeren Anschein einer betrieblichen Nutzung. Um den Anforderungen des BFH jedoch Genüge zu leisten, müsste der Steuerpflichtige das Gebäude betreten und Nachforschungen dahingehend anstellen, ob der Leistende dort seine wirtschaftliche Tätigkeit tatsächlich ausübt. Speziell für Steuerpflichtige, die viele grenzüber-

schreitende Transaktionen tätigen, erscheint es überaus schwierig diesen Anforderungen gerecht zu werden, zumal der Steuerpflichtige verpflichtet wäre, einen im Ausland gelegenen Ort bei jedem Umsatz zu überprüfen. Eine solche Überprüfungspflicht würde den grenzüberschreitenden Handel und damit die Verwirklichung des freien Binnenmarktes erheblich erschweren.

Einige Fragen zur Anschrift als Rechnungsmerkmal bleiben jedoch nach dem vorliegenden Urteil weiterhin offen. So ist unklar, ob der Unternehmer an der in der Rechnung ausgewiesenen Anschrift zumindest erreichbar sein muss und ob eine Rechnung, die keine Angaben zur Adresse des leistenden Unternehmers enthält, dennoch zum Vorsteuerabzug berechtigt. In stRsp betont der EuGH zwei Konstellationen, in denen – bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen – die Nichteinhaltung formeller Anforderungen die Versagung eines Rechts der MwStSyst-RL rechtfertigen kann.¹⁶⁾ Zum einen ist

- 7) Bspw BFH 6. 12. 2007, V R 61/05, Rz 35 f; 8. 7. 2009, XI R 51/07, Rz 16; 22. 7. 2015, V R 23/14, Rz 25.
- 8) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 51 und 22. 7. 2015, V R 23/14, Rz 28 mVa das Urteil 28. 6. 2007, C-73/06, *Planzer Luxembourg*, ECLI:EU:C:2007:397.
- 9) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 52 mVa die Urteile 18. 12. 2014, C-131/13, C-163/13 und C-164/13, *Italmoda*, ECLI:EU:C:2014:2455, Rz 42 und 13. 2. 2014, C-18/13, *Maks Pen*, ECLI:EU:C:2014:69, Rz 26.
- 10) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 47 mVa Urteil 6. 7. 2006, C-439/04, *Kittel und Recolta Recycling*, ECLI:EU:C:2006:446, Rz 51.
- 11) Urteil 22. 10. 2015, C-277/14, *PPUH Stehcamp*, ECLI:EU:C:2015:719.
- 12) Siehe bspw Urteile 27. 9. 2007, C-146/05, *Collée*, ECLI:EU:C:2007:549, Rz 31; 8. 5. 2008, C-95/07 und C-96/07, *Ecotrade SpA und Agenzia delle Entrate*, ECLI:EU:C:2008:267, Rz 63; 30. 9. 2010, C-392/09, *Uszodaépitő*, Rz 39; 21. 10. 2010, C-385/09, *Nidera Handelscompagnie*, Rz 42; 1. 3. 2012, C-280/10, *Polski Trawertyn*, ECLI:EU:C:2012:107, Rz 43; 15. 9. 2016, C-516/14, *Barlis 06*, ECLI:EU:C:2016:690, Rz 43.
- 13) Urteile 21. 6. 2012, C-80/11 und C 142/11, *Mahagében und Dávid*, ECLI:EU:C:2012:373, Rz 61 f; 31. 1. 2013, C-642/11, *Stroy trans*, ECLI:EU:C:2013:54, Rz 50; 19. 10. 2017, C-101/16, *SC Paper Consult*, ECLI:EU:C:2017:775, Rz 51; zudem jüngst auch Urteil 23. 11. 2017, C-246/16, *Enzo di Maura*, ECLI:EU:C:2017:887, Rz 23 und 27.
- 14) Siehe hierzu auch *Spies*, CJEU Case Law on Input VAT Deduction in 2017 – Comments, in *Lang/Pistone/Rust/Schuch/Staringer/Pillet* (Hrsg), CJEU – Recent Developments in Value Added Tax 2017, in Druck.
- 15) In der Literatur wurde etwa auf die Schwierigkeiten der Feststellung des Orts der wirtschaftlichen Tätigkeit bei E-Commerce-Unternehmern hingewiesen (s etwa *Sterzinger*, Rechnungsangabe „vollständige Anschrift“ und Berücksichtigung des Gutgläubenschutzes beim Vorsteuerabzug, UR 2017, 609 [614]; *Jacobs/Zitzl*, Obligatorische Rechnungsangaben – Schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in das Vorliegen der Voraussetzungen des Rechts auf Vorsteuerabzug, UR 2017, 970 [975]; *Radeisen*, Rechnungen Vorsteuerabzug und der EuGH – Die ordnungsgemäße Rechnung, und der Vorsteuerabzug, Der Betrieb 2018, 593 [597]). Auch der V. Senat des BFH scheint diese Problematik erkannt zu haben (s Vorlagefrage in Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 27).
- 16) Urteile *Collée*, ECLI:EU:C:2007:549, Rz 31; 20. 10. 2016, C-24/1, *Plöckl*, ECLI:EU:C:2016:791, Rz 43; 9. 2. 2017, C-21/16, *Euro Tyre BV*, ECLI:EU:C:2017:106, Rz 36; 19. 4. 2018, C-580/16, *Bühler*, ECLI:EU:C:2018:261, Rz 56. Im Hinblick auf die Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug s insbesondere 7. 3. 2018, C-159/17, *Dobre*, ECLI:EU:C:2018:161, Rz 35 f.

der Vorsteuerabzug zu versagen, wenn das Fehlen formeller Merkmale den sicheren Nachweis materieller Anforderungen verhindert.¹⁷⁾ Zum anderen kommt es auch bei Steuerhinterziehungs- und Missbrauchskonstellationen zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug.¹⁸⁾

Hinsichtlich einer möglichen Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug wegen Verhinderung des sicheren Nachweises der materiellen Voraussetzungen ist zunächst auf die Aussage des EuGH in den Rs *Geissel und Butin* zum Begriff der „Anschrift“ hinzuweisen. Dieser umfasst nach seiner gewöhnlichen Bedeutung „jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, sofern die Person unter dieser Anschrift erreichbar ist“.¹⁹⁾ Diese Aussage deutet auf die Notwendigkeit der Erreichbarkeit, zB per Brief, hin. In der Folge betont der EuGH jedoch, dass die Bedeutung der Rechnungsmerkmale des Namens, der Anschrift und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer darin liegt, die Verbindung zwischen steuerbaren Transaktionen und dem Rechnungsaussteller festzustellen.²⁰⁾ Der EuGH scheint sohin keine allzu hohen Anforderungen an die Erreichbarkeit des Rechnungsausstellers zu stellen, vielmehr reicht die Möglichkeit für die Behörden die „Verbindung“ des Umsatzes zu einem Rechnungsaussteller herzustellen, um dessen Unternehmereigenschaft sowie die Erfüllung seiner Erklärungspflichten überprüfen zu können.²¹⁾ Maßgebliche Informationsquelle sei hierfür nach Ansicht des EuGH die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer.²²⁾ Bei einem solchen Verständnis erscheint eine postalische Erreichbarkeit unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift für Zwecke des Vorsteuerabzugs nicht notwendig,²³⁾ zumal die notwendigen Informationen für die Behörde bereits aus der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer hervorgehen. Mit demselben Argument müsste ein Vorsteuerabzug auch bei ganzlichem Fehlen einer Anschrift gewährt werden, sofern die notwendige Information anderweitig aus der Rechnung oder aus anderen Unterlagen ersichtlich ist.²⁴⁾ Diese Auffassung findet ihre Stütze in den Aussagen des EuGH im Urteil *Barlis*, wonach die Steuerverwaltung das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein aufgrund von Rechnungsmängeln verweigern darf, „wenn sie über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für dieses Recht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind“, wobei „sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken“ darf.²⁵⁾ Die Behörde hat vielmehr auch die „vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen“.²⁶⁾

Noch milder erscheinen die unionsrechtlichen Anforderungen an das Rechnungsmerkmal der Anschrift, wenn man die Aussagen des EuGH im vorliegenden Urteil in Zusammenschau mit den Rs *Plöckl* und *PPUH Stehcamp* liest. In der Rs *Plöckl* zu einer vermeintlich befreiten Verbringung hatte der Unternehmer den Behörden seine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Bestimmungslands nicht mitgeteilt. Die Anwendung der Befreiung ist nach Ansicht des EuGH aber dennoch zu gewähren, weil „das Finanzamt über die Angaben verfügte, anhand deren auch festgestellt werden konnte, dass die

Voraussetzungen für die Befreiung der Verbringung erfüllt waren“.²⁷⁾ Auch das Fehlen der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verhinderte in der Rs *Plöckl* daher nicht den Nachweis materieller Voraussetzungen. In *PPUH Stehcamp* gewährte der EuGH einem gutgläubigen Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug selbst dann, wenn es den Behörden „unmöglich ist, die Identität des tatsächlichen Lieferers der Gegenstände festzustellen“.²⁸⁾ Scheinbar führt die fehlende Identifizierbarkeit des Rechnungsausstellers sohin auch nicht zwingend zur Verhinderung des Nachweises der materiellen Voraussetzungen. Dies steht auch nicht im Widerspruch zur vorliegenden E. Im Urteil *Geissel und Butin* betont der EuGH zwar den mit den Rechnungsmerkmalen der vollständigen Anschrift und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verfolgten Zweck der Identifizierung des Rechnungsausstellers, er stützt hierauf jedoch lediglich sein Ergebnis: Nämlich, dass die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzugs nicht davon abhängig gemacht werden darf, dass die zugrunde liegende Rechnung eine Anschrift enthält, an der der Rechnungsaussteller seine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet. Dem Urteil ist aber nicht zu entnehmen, ob das Fehlen der Rechnungsmerkmale zum Verlust des Vorsteuerabzugs führt. Sofern die materiellen Voraussetzungen – uU auch ohne Feststellung der Identität des Leistungserbringers – nachweisbar sind, erscheint es somit im Lichte der bisherigen Rsp des EuGH unionsrechtlich unzulässig den Vorsteuerabzug aufgrund eines fehlenden Rechnungsmerkmals zu versagen. Dies gilt zumindest für jene Rechnungsmerkmale, die der Identifizierung des Leistungserbringers dienen.

Die Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhinterziehung oder Missbrauch thematisiert der EuGH im Urteil *Geissel und Butin* nicht. Von der Versagung des Vorsteuerabzugs wegen Steuerhin-

17) So auch Urteile 12. 7. 2012, C-284/11, *EMS-Bulgaria Transport*, ECLI:EU:C:2012:458, Rz 71; 28. 7. 2016, C-332/15, *Astone*, ECLI:EU:C:2016:614, Rz 46; *Plöckl*, ECLI:EU:C:2016:791, Rz 46; *Dobre*, ECLI:EU:C:2018:161, Rz 35. Siehe idS den Verweis des EuGH in Rz 56 des Urteils *Bübler*, ECLI:EU:C:2018:261, auf die Ausführungen von Generalanwalt Bot in Rz 91 zum „Grundsatz der Ablehnung von Formalismen“.

18) Urteil *Plöckl*, ECLI:EU:C:2016:791, Rz 44. Siehe hierzu bspw die Ausführungen des EuGH im Urteil *PPUH Stehcamp*, ECLI:EU:C:2015:719, Rz 47, wonach das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen ist, „wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird“.

19) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 35.

20) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 42.

21) Vgl Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 41–42.

22) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 43.

23) Ebenso *Tumpel*, VwGH zur Rechnungsanschrift, SWK 2016, 669 (671); *Kühbacher*, Die Anschrift als Rechnungsmerkmal, SWK 2017, 1451 (1455 f).

24) AA scheinbar *Jacobs/Zitzl*, UR 976; *Tumpel*, SWK 2016, 671; *Mayr*, Umsatzsteuer-Update Februar 2018, SWK 2018, 329 (332).

25) Urteil *Barlis* 06, ECLI:EU:C:2016:690, Rz 43.

26) Urteil *Barlis* 06, ECLI:EU:C:2016:690, Rz 44; kritisch *Lamensch*, The principle of ‘substance over form’ with respect to the exercise of the right to deduct input VAT – A critical analysis of the *Barlis* jurisprudence, *World Journal of VAT/GST Law* 2018, 1 (8 f).

27) Urteil *Plöckl*, ECLI:EU:C:2016:791, Rz 49.

28) Urteil *PPUH Stehcamp*, ECLI:EU:C:2015:719, Rz 53.

terziehung ist nach stRsp nicht nur der die Hinterziehung ausübende Steuerpflichtige betroffen. Auch einem Steuerpflichtigen, der „*wusste oder hätte wissen müssen*“, dass auf einer vor- oder nachgelagerten Umsatzstufe eine Steuerhinterziehung stattfand, ist nach stRsp des EuGH der Vorsteuerabzug zu verweigern.²⁹⁾ Allein die fehlende oder mangelhafte Anschrift des Rechnungsausstellers sollte jedoch kein schädliches Wissen oder „wissen müssen“ begründen können.³⁰⁾

D. Bedeutung für Österreich

In seiner älteren Rsp verfolgte der VwGH eine ähnlich strenge Linie wie der BFH und versagte den Vorsteuerabzug bspw bei Rechnungen, die eine Anschrift auswiesen, an der der leistende Unternehmer weder wohnhaft war, noch seinen Betrieb ausübte.³¹⁾ Anders als der BFH wählte der VwGH jedoch in jüngeren Urteilen einen unternehmerfreundlicheren Ansatz und erkannte, dass die unionsrechtlichen Anforderungen an eine vollständige Rechnungsanschrift im Lichte des Urteils *PPUH Stehcamp* niedrig anzusetzen sind.³²⁾ So vertrat der VwGH in einer Entscheidung vom 23. 12. 2015 bereits die Ansicht, dass der Sinn der Bestimmungen zur Rechnung darin liegt, jenen Unternehmer feststellen zu können, der tatsächlich geliefert und geleistet hat und gewährte das Recht auf Vorsteuerabzug auch bei Anschrift einer Domizilgesellschaft in der Rechnung.³³⁾ Ganz sicher schien sich der VwGH über die unionsrechtlichen Anforderungen an eine Rechnung allerdings nicht zu sein, setzte er doch ein einschlägiges Verfahren zur Versagung des Vorsteuerabzugs aufgrund von formellen Rechnungsmängeln betreffend die Anschrift aus, um die Entscheidung des EuGH in den verbundenen Rs *Geissel und Butin* abzuwarten.³⁴⁾ Mit der vorliegenden Entscheidung räumt der EuGH jedenfalls auch die letzten Zweifel hinsichtlich der Unionsrechtswidrigkeit der Versagung des Vorsteuerabzugs bloß aufgrund des Fehlens einer Anschrift, an der der Leistende seine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, aus. Das Urteil *Geissel und Butin* fand mit einer aktuellen Entscheidung des BFG vom 18. 1. 2018 auch bereits Eingang in die österr Rsp.³⁵⁾

Wenngleich die österr Gerichte somit bereits in Einklang mit der vorliegenden E agieren, besteht für die Finanzverwaltung noch Anpassungsbedarf. So steht nach Rz 1506 der UStR 2000 kein Recht auf Vorsteuerabzug zu, wenn in der Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma ausgewiesen wird, „*die unter dieser Adresse nicht existiert*“. Die UStR setzen damit die Erreichbarkeit an der angegebenen Adresse voraus. Ob eine derartige Anforderung tatsächlich gestellt werden darf, ist im Lichte

des Urteils *PPUH Stehcamp* und den Ausführungen des EuGH in Rz 42–43 des Urteils *Geissel und Butin* – zumindest bei Angabe der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer – zweifelhaft. Auch ordnen die UStR in derselben Rz die Versagung des Vorsteuerabzugs bei gänzlichem Fehlen von Angaben über den Namen und die Adresse des leistenden Unternehmers in der Rechnung auch dann an, wenn der Name und die Anschrift dem Leistungsempfänger bekannt sind und die Umsatzsteuer „*unstrittig*“ abgeführt wurde. Auch dies wirft unionsrechtliche Bedenken auf. Der EuGH geht in seinen Ausführungen im Urteil *Geissel und Butin* zwar nicht eindeutig darauf ein, ob zur Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug überhaupt eine Adresse oder ein Name in der zu Grunde liegenden Rechnung ausgewiesen sein muss. Jedoch betont der EuGH, dass der Zweck solcher Angaben darin liegt „*eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und [...] dem Rechnungsaussteller herzustellen*“, um so die ordnungsgemäße Entrichtung der Steuer überprüfen zu können.³⁶⁾ In Konstellationen, in denen die Umsatzsteuer „*unstrittig*“ abgeführt wurde, wird das Finanzamt über die notwendigen Informationen zur Identifizierung des Leistungserbringers verfügen und eine Verbindung zum Umsatz in der Regel wohl feststellen können. Zudem haben die Steuerbehörden im Lichte des Urteils *Barlis* auch andere vom Steuerpflichtigen vorgebrachte Unterlagen zu berücksichtigen.³⁷⁾ Geht der Nachweis der materiellen Voraussetzungen daher aus anderen aussagekräftigen Dokumenten hervor, zB aus dem Lieferschein, ist der Vorsteuerabzug zu gewähren.

29) Urteil *Italmoda*, EU:C:2014:2455, Rz 50 und die dort angeführte Rsp.

30) Vgl dazu Schlussanträge von GA Wahl, C-374/16, *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:515, Rz 63: „*Zum einen ist es, sofern der Fehler nicht offensichtlich ist, schwierig, die Richtigkeit der Anschrift zu ermitteln. Zum anderen kann ein Fehler auch einfach ein von einem Steuerpflichtigen schwerlich zu bemerkendes Versehen sein.*“

31) VwGH 26. 9. 2000, 99/13/0020. Ebenso bereits VwGH 24. 4. 1996, 94/13/0133.

32) VwGH 26. 11. 2014, 2010/13/0185; 23. 12. 2015, 2012/13/0007; so im Ergebnis auch BFG 17. 11. 2017, RV/2100300/2016.

33) VwGH 23. 12. 2015, 2012/13/0007.

34) VwGH 21. 9. 2016, 2013/13/0039; vgl idS BFG 19. 4. 2017, RV/7103086/2011: „*Auch der VwGH scheint von der Judikatur der Rechnungsmängel als materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug abzugehen, da er mit Aussetzungsbeschluss vom 21. 09. 2016, 2013/13/0039, die Beschwerdeverfahren bis zur Entscheidung des EuGH in den Rs C-374/16 (Geissel BFH XI R 20/14) und C-375/16 (Butin V R 25/15) aussetzte.*“

35) BFG 18. 1. 2018, RV/7101823/2013, mVa die Rs *Geissel und Butin*.

36) Urteil *Geissel und Butin*, ECLI:EU:C:2017:867, Rz 42.

37) Urteil *Barlis 06*, ECLI:EU:C:2016:690, Rz 43 f.