

Blockchain und Smart Contracts

Vom Ende der Institutionen

Gegen Lagezuschlag

VfGH harmlos falsch

Nichtraucherschutz

Schnittpunkt konträrer Sphären

Ansparplan

Haftung der Banken

Unterlassungsklage

Konkretisierung des Begehrens

Klimawandel vor Gericht

Klagen in Österreich

Änderung der Beschäftigung

Mischberechnung von Sonderzahlungen

BFH-Rechtsprechungsübersicht (I)

MATTHIAS MAYER / LUKAS MECHTLER /

NADINE OBERBAUER / PATRICK ORLET /

LAURA TURCAN / STEPHANIE ZOLLES

A. Keine Umsatzsteuer für die Überlassung von Zimmern in einem Stundenhotel

Die Klägerin (Kl) betrieb ein Stundenhotel, in dem Zimmer vornehmlich im Takt von einer halben Stunde vermietet wurden. Die Vermietung der Zimmer erfolgte nicht an die Prostituierten selbst, sondern ausschließlich an deren männliche Gäste. Sonderausstattungen – wie üblicherweise in einem Bordellbetrieb vorhanden – gab es in den Zimmern nicht. Die Kl erbrachte, abgesehen von dem Wechsel der Bettwäsche und der Handtücher, keine Zusatzleistungen. Lediglich Getränke und Kondome wurden an die Gäste verkauft. Das Finanzamt unterwarf die Einkünfte aus der Zimmervermietung dem Regelsteuersatz, das FG Hamburg bestätigte die Ansicht des Finanzamts.¹⁾

Dazu führte der BFH aus: *„Entgegen dem Urteil des FG sind die Leistungen der Klägerin nach § 4 Nr 12 Buchst. a UStG steuerfrei. (...) Steuerfrei ist nach § 4 Nr 12 Buchst. a UStG ‚die Vermietung und die Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, für die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke gelten, und von staatlichen Hoheitsrechten, die Nutzungen von Grund und Boden betreffen‘. (...) Wesentliches Merkmal der steuerfreien Vermietung i. S. von § 4 Nr 12 Buchst. a UStG ist nach der Rechtsprechung des Senats, dem Vertragspartner auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht einzuräumen, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (...). Dies trifft entgegen dem Urteil des FG auf die Überlassung von Hotelräumen unabhängig von der Nutzungsdauer zu. Die Klägerin hat keine gegenüber einer Vermietung andersartige Leistung erbracht. (...) Die Vermietungsleistungen sind auch nicht aufgrund einer Beherbergung – unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes – steuerpflichtig. Steuerpflichtig ist nach § 4 Nr 12 Satz 2 UStG insbesondere ‚die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält.‘ Ergeben die äußeren Umstände, dass der Schwerpunkt der Leistung nicht in der Überlassung zu Wohn- oder Schlafzwecken liegt, sondern in der Einräumung der Möglichkeit, in den Räumen sexuelle Dienstleistungen zu erbringen oder – wie im Streitfall – zu konsumieren, fehlt es an der Beherbergung: Der Vermieter gewährt nicht Unterkunft (Beherbergung), sondern stellt Räume zur Verfügung, um dem Mieter zu ermöglichen, darin sexuelle Handlungen vorzunehmen.“²⁾*

Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken sind – wie unionsrechtlich durch

Art 135 Abs 1 lit I MwStSystRL geboten – gem § 4 Nr 12 lit a dUStG von der Umsatzsteuer befreit. Die Beurteilung, ob eine Vermietungstätigkeit nach dUStG vorliegt, ist daher primär nach Unionsrecht vorzunehmen.³⁾ Das grundlegende Merkmal des unionsrechtlichen Begriffs der Vermietungsleistung liegt darin, einem Mieter auf bestimmte Zeit gegen Vergütung das Recht einzuräumen, ein Grundstück oder einen Grundstücksteil – wie etwa eine Wohnung oder einzelne Räume – so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und andere Personen von der Nutzung auszuschließen.⁴⁾ Auf die Dauer des Vertragsverhältnisses ist nach hL grundsätzlich nicht abzustellen.⁵⁾ Auch im vorliegenden Urteil bekräftigte der BFH, dass es nicht auf die Nutzungsdauer der Überlassung allein ankommt, und bejahte das Vorliegen einer (steuerfreien) Vermietungsleistung auch bei der kurzfristigen Überlassung von Räumlichkeiten.

Voraussetzung einer Vermietungsleistung ist, dass keine gegenüber der Vermietung andersartige Leistung erbracht wird, die mit der Erbringung von Dienstleistungen auf Seiten des Vermieters verbunden ist, die Überlassung des Grundstücks überdeckt und dem untrennbaren Leistungsbündel dadurch ein

Matthias Mayer, LL.M., Nadine Oberbauer, LL.M., Patrick Orlet, MSc BSc LL.B., Laura Turcan, LL.M., Stephanie Zolles, BA LL.B., sind wissenschaftliche Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien. Dr. Lukas Mechtler ist Rechtsanwaltsanwarter in einer international tätigen Wirtschaftskanzlei in Wien. Zuvor war er mehr als zwei Jahre als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien tätig.

- 1) FG Hamburg 7. 5. 2014, 2 K 293/13.
- 2) BFH 24. 9. 2015, V R 30/14, Rz 11 ff.
- 3) EuGH 15. 11. 2012, C-532/11, *Leichenich*, ECLI:EU:C:2012:720, Rn 27; 16. 1. 2003, C-315/00, *Maierhofer*, ECLI:EU:C:2003:23, Rn 25 ff.
- 4) EuGH 16. 12. 2010, C-270/09, *MacDonald Resorts*, ECLI:EU:C:2010:780; 11. 6. 2009, C-572/07, *RLRE Tellmer Property*, ECLI:EU:C:2009:365 mit zahlreichen weiteren Nachweisen in Rn 20; ebenso *Schüler-Täsch* in *Sölch/Ringleb*, UStG (2016) § 4 Nr 12 Rz 28 mwN.
- 5) *Ruppel/Achatz*, UStG (2011) § 6 Rz 357; *Weymüller*, UStG (2015) § 4 Nr 12 Rz 25; *Heidner* in *Bunjes*, UStG (2016) § 4 Nr 12 Rz 14; aA aber *Schüler-Täsch* in *Sölch/Ringleb*, UStG (2016) § 4 Nr 12 Rz 28 mit Verweis auf EuGH 18. 11. 2004, C-284/03, *Temco Europe SA*, ECLI:EU:C:2004:730, Rn 21: *„Ein wesentliches – wenn auch nicht allein entscheidendes – Kriterium der Grundstücksvermietung ist die Zeitdauer der Grundstücksnutzung.“* Im Fall *Régie communale autonome du stade Luc Varenne* hielt der EuGH iZm der Vermietung eines Fußballstadions fest, dass die Benutzung *„grundsätzlich nicht nur gelegentlichen oder vorübergehenden Charakter haben [darf]“*, s. EuGH 22. 1. 2015, C-55/14, ECLI:EU:C:2015:29, Rz 37 f; *Kollmann/Turic/Turcan/Spies*, EuGH-Rechtsprechungsübersicht: Neues zur Umsatzsteuer, ecolex 2015, 808.

anderes Gepräge als bei einer Vermietung gibt.⁶⁾ Nach Rsp des BFH liegt etwa eine andersartige Leistung – und damit keine umsatzsteuerbefreite Vermietung – vor, wenn Unterkünfte im Rahmen eines Bordellbetriebs an Prostituierte vermietet und zusätzlich weitere Leistungselemente⁷⁾ erbracht werden, wodurch die Möglichkeit, die Prostitution auszuüben, aus der Sicht des Leistungsempfängers im Vordergrund steht und gefördert wird.⁸⁾ Derartige Umstände waren aber im vorliegenden Fall – trotz Wechsel von Bettwäsche und Handtüchern und Verkauf von Getränken und Kondomen – gerade nicht gegeben.⁹⁾

Von der Umsatzsteuerbefreiung ausgenommen ist nach § 4 Nr 12 Satz 2 dUStG „die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält“. Diese Regelung beruht auf Art 135 Abs 2 lit a MwStSystRL. Derartige Umsätze unterliegen nach § 12 Abs 2 Z 11 dUStG dem ermäßigten USt-Satz. Im Streitfall war das Tatbestandsmerkmal der Beherbergung entscheidend. Der BFH stellte klar, dass die Überlassung überwiegend zu Wohn- und Schlafzwecken erfolgen muss, um die Voraussetzungen der Beherbergung zu erfüllen. Da im vorliegenden Fall der Vermieter aber Räumlichkeiten ausschließlich deshalb zur Verfügung stellte, um darin sexuelle Dienstleistungen zu ermöglichen, lag der Schwerpunkt der Leistung nicht in der Überlassung zu Wohn- und Schlafzwecken. In der Folge entschied der BFH in dem vorliegenden, in Deutschland viel diskutierten Urteil¹⁰⁾ dass die Ausnahme von der Umsatzsteuerbefreiung nicht zur Anwendung kommt und die Überlassung von Zimmern in einem Stundenhotel daher umsatzsteuerbefreit ist.

Allerdings scheint auch eine Berücksichtigung weiterer Argumente denkbar, die zu einer Steuerpflicht der Vermietungsleistungen und damit zu einer anderslautenden E des BFH führen hätten können: Art 135 Abs 2 lit a MwStSystRL führt als Grundlage für die Steuerpflicht von Hotelleistungen die „Gewährung von Unterkunft nach den gesetzlichen Bestimmungen der Mitgliedstaaten im Rahmen des Hotelgewerbes oder in Sektoren mit ähnlicher Zielsetzung“ an. Da der Begriff der „Gewährung von Unterkunft“ unionsrechtlich nicht definiert ist, bestätigte der EuGH, dass die Mitgliedstaaten bei der Definition der „Gewährung von Unterkunft“ – und damit auch bei der Definition der „Beherbergung“ – über einen Gestaltungsspielraum verfügen.¹¹⁾ Daher wäre auch eine Interpretation der Bestimmung möglich, die die Gewährung kurzfristiger Unterkunft unabhängig vom Vorliegen einer Beherbergung von der Steuerfreiheit ausschließt.¹²⁾ Außerdem kann die Würdigung des BFH, dass es im vorliegenden Fall nicht um die entgeltliche Zurverfügungstellung von Wohnraum zum Zwecke eines vorübergehenden Aufenthalts, sondern ausschließlich um die Zurverfügungstellung zum Zwecke der Ausübung von Prostitution geht, nicht vollständig überzeugen. Der BFH stellt in dieser E nämlich vorwiegend auf das Motiv der Zimmerüberlassung ab, nicht auf den tatsächlichen Leistungsinhalt. Der tatsächliche Leistungsinhalt bei kurzfristiger Überlassung von Hotel-

zimmern zur Ausübung von Prostitution unterscheidet sich aber kaum von den relevanten Leistungsbestandteilen einer stundenweisen Überlassung von Hotelzimmern in anderen Fällen – etwa für Piloten während eines Layovers –, bei denen die Beherbergungsleistung wohl kaum bezweifelt werden kann. Schließlich werden in beiden Fällen für eine Beherbergung typische Zusatzleistungen erbracht (wie etwa der Wechsel von Bettwäsche).¹³⁾

Auch in Österreich ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach § 6 Abs 1 Z 16 UStG von der Umsatzsteuer befreit, wobei ebenfalls eine Ausnahme von der Befreiung für die „Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen“ vorgesehen ist. Die österr Bestimmung ähnelt daher der deutschen Bestimmung, trotz unterschiedlichen Wortlauts. Soweit ersichtlich wurde in der österr Rsp bislang noch kein Fall zur USt-Pflicht der Zimmervermietung in einem Stundenhotel entschieden;¹⁴⁾ der vorliegende Fall könnte wohl in der Folge auch für Österreich Bedeutung haben. Eine anderslautende Entscheidung eines österr Gerichts ist aber aufgrund der oben angeführten Argumente, die für eine Steuerpflicht der Vermietungsleistungen sprechen, dennoch nicht ausgeschlossen.

- 6) BFH 17. 12. 2014, XI R 16/11; 26. 4. 2002, V B 168/01; 10. 8. 1961, V 111/60; *Schüler-Täsch in Sölch/Ringleb*, UStG (2016) § 4 Nr 12 Rz 32; VwGH 31. 5. 2011, 2009/15/0135; 31. 3. 2011, 2009/15/0199.
- 7) Wie etwa die Zuverfügungstellung eines Platzes in einem der „Kober“, der speziell zur Kontaktaufnahme und Vertragsanbahnung mit den Freiern dient und im Gegensatz zu den Räumen durch wechselnde Prostituierte im Schichtbetrieb genutzt wird, die Ausstattung der Räume mit Alarmknopf und Gegensprechanlage, die Reinigung der Zimmer, der Verkauf von Getränken und Süßwaren gegen gesondertes Entgelt sowie die Nutzung von Gemeinschaftseinrichtungen wie der Küche bzw der Teeküche, s BFH 17. 12. 2014, XI R 16/11; 22. 8. 2013, V R 18/12.
- 8) BFH 17. 12. 2014, XI R 16/11; 22. 8. 2013, V R 18/12; zur ähnlichen Rsp des VwGH s VwGH 31. 5. 2011, 2009/15/0135; 31. 3. 2011, 2009/15/0199.
- 9) Für Dienstleistungen, die für die Beherbergung typisch sind, s etwa *Pernegger in Melhardt/Tumpel*, UStG (2015) § 10 Rz 217; *Ruppel Achatz*, UStG (2011) § 10 Rz 71 ff.
- 10) Siehe etwa *Filtzinger*, Umsatzsteuer im Stundenhotel, UR 2015, 905; *Huschens*, Umsatzsteuerfreiheit bei Überlassung von Zimmern in einem Stundenhotel, SteuK 2016, 15; oA, Steuerfreiheit von stundenweiser Überlassung von Zimmern in einem „Stundenhotel“, UVR 2016, 6; *Rothenberger*, Keine Umsatzsteuer im Stundenhotel, UStB 2015, 345; *Schüler-Täsch*, Umsatzsteuer im Stundenhotel, MwStR 2016, 126; *Wäger*, Die Überlassung von Zimmern in „Stundenhotels“ ist umsatzsteuerbefreit, BFH/PR 2016, 43; *Widmann*, Wann ist ein Hotel eine Herberge? DStR 2015, 2823.
- 11) EuGH 12. 2. 1998, C-346/95, *Blasi*, ECLI:EU:C:1998:51, Rz 21 f.
- 12) So auch *Widmann*, Wann ist ein Hotel eine Herberge? DStR 2015, 2823.
- 13) *Filtzinger*, Umsatzsteuer im Stundenhotel, UR 2015, 953.
- 14) Zur USt-Pflicht bei Zimmervermietung im Bordell s etwa VwGH 31. 5. 2011, 2009/15/0135; 31. 3. 2011, 2009/15/0199; für eine ausführliche Übersicht über die Rechtsprechung und Verwaltungspraxis zur Prostitution s *Laudacher/Thallinger*, Die Prostitution als entgeltliche Dienstleistung nach Verwaltungspraxis und Rechtsprechung, BFGJournal 2014, 126 mit Ausführungen zur Abgrenzung zwischen bloßer Vermietung von Grundstücken und dem Betreiben eines Bordells in Kapitel 6.

B. Zum Vorsteuerabzug bei rein postalischer Rechnungsanschrift

Der Kl war Betreiber eines Kraftfahrzeughandels, der in den Jahren 2009 bis 2011 Fahrzeuge vom Onlinehändler Z erwarb. Z unterhielt kein Autohaus in Deutschland, mietete in den Streitjahren jedoch Räumlichkeiten in Deutschland an. Die vom Kl erworbenen Fahrzeuge stammten unstrittig aus Deutschland, wobei die Übergabe der Fahrzeuge an öffentlichen Plätzen ebenfalls in Deutschland stattfand. Als Rechnungsadresse wurde die Anschrift der von Z angemieteten Räumlichkeiten angegeben. Im Zuge einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung wurde festgestellt, dass der Kl die Vorsteuerbeträge aus den Eingangsrechnungen des Z nicht geltend machen könne. Die Rechnungsadresse sei eine bloße Scheinadresse und genüge als solche nicht den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 14 Abs 4 dUStG. Daraufhin erhob der Kl Einspruch. Nach Ausschöpfung des Instanzenzugs setzte der BFH das Verfahren aus und rief den EuGH zur Frage der Gewährung des Vorsteuerabzugs bei Nichtvorliegen der formellen Voraussetzungen an.¹⁵⁾

Dazu führte der BFH aus: „Nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird das Merkmal ‚vollständige Anschrift‘ in § 14 Abs 4 Satz 1 Nr 1 UStG nur durch die Angabe der zutreffenden Anschrift des leistenden Unternehmers erfüllt, unter der er seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet (...). [D]ie Angabe eines ‚Briefkastensitzes‘ mit nur postalischer Erreichbarkeit, an dem im Zeitpunkt der Rechnungstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten stattfinden, reicht als zutreffende Anschrift nicht aus¹⁶⁾ (...). Sind (...) die materiellen und formellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs (...) nicht in vollem Umfang erfüllt, kann ihr (teilweises) Fehlen (...) unter Berücksichtigung des Vertrauensschutzgrundsatzes durch den guten Glauben des Steuerpflichtigen an das Vorliegen dieser Voraussetzungen ersetzt werden.¹⁷⁾ (...) Vorsteuerabzug unter Vertrauensschutzgesichtspunkten setzt beim (teilweisen) Fehlen der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs (...) nach den Vorgaben der EuGH-Urteile *Teleos* vom 27. September 2007, C-409/04 (ECLI:EU:C:2007:548, Rz 66) und *Netto Supermarkt* vom 21. Februar 2008, C-271/06 (ECLI:EU:C:2008:105, Rz 24, 25 und 27); vgl auch EuGH-Urteil *Vlaamse Oliemaatschappij* vom 21. Dezember 2011, C-499/10 (ECLI:EU:C:2011:871, Leitsatz sowie Rz 26 [...]) voraus, dass der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer gutgläubig war und bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns außerstande war, das Fehlen der formellen Rechnungsanforderungen zu erkennen, weil er alle Maßnahmen ergriffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen und seine Beteiligung an einem Betrug ausgeschlossen ist (BFH-Urteil in *BFH/NV* 2009, 1473, Rz 65).“¹⁸⁾

Auf Ebene des Unionsrechts normiert Art 178 iVm Art 226 Nr 5 MwStSystRL, dass ein Vorsteuerabzug nur bei Vorliegen einer Rechnung, die gewisse formale Merkmale (mitunter die „vollständige Anschrift“ des leistenden Unternehmers) aufweist, zusteht. Die einschlägigen deutschen wie auch

österreichischen Rechtsnormen entsprechen diesbezüglich der MwStSystRL.¹⁹⁾ Nach ständiger Rsp des BFH²⁰⁾ liegt eine „vollständige Anschrift“ iSd § 14 Abs 4 dUStG nicht vor, wenn der betreffende Unternehmer unter dieser Anschrift keinerlei geschäftliche Aktivitäten ausführt. Dies ergebe sich laut BFH auch analog aus der Rsp des EuGH, derzufolge ein bloßer Briefkastensitz nicht die wirtschaftliche Realität widerspiegelt und folglich nicht als Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit anzuerkennen ist.²¹⁾ Die Konsequenz sei nach Ansicht des BFH, dass die Rechnung keine „vollständige Anschrift“ enthält und der Vorsteuerabzug – trotz Vorliegens der materiellen Voraussetzungen – zu versagen ist. Dies rechtfertigt der BFH damit, dass ein Vorsteuerabzug nach stRsp des EuGH aufgrund von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbräuchen versagt werden kann.²²⁾ Obgleich das Vorliegen solcher Motive im Streitfall vom BFH noch nicht einmal behauptet wurde, könne die Zielsetzung der Bekämpfung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbräuchen, nach Ansicht des BFH, dennoch Berücksichtigung bei der Beurteilung der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug finden.

Dem steht allerdings entgegen – so auch der BFH –, dass ein Vorsteuerabzug bei fehlenden formellen Voraussetzungen nach der Judikatur des EuGH dennoch aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit zu gewähren ist.²³⁾ Dies setze nach Ansicht des BFH jedoch voraus, dass der Leistungsempfänger gutgläubig war und alles ihm Zumutbare getan hat, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen.²⁴⁾ Das bloße Nichtvorliegen von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder missbräuchlichem Verhalten begründet demnach noch keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug.

Die Auffassungen des BFH scheinen insb im Hinblick auf das EuGH Urteil *PPUH Stehcemp*²⁵⁾ fraglich. In *PPUH Stehcemp* entschied der EuGH, dass ein Vorsteuerabzug auch dann zusteht, wenn die den Vorsteuerabzug gewährende Rechnung von einem nicht existenten Unternehmer ausgestellt wurde. Entgegen der stRsp des BFH ist es für eine

15) Der Streitfall ist beim EuGH unter C-375/16, *Butin*, anhängig.
 16) BFH 6. 4. 2016, V R 25/10, Rz 40.
 17) BFH 6. 4. 2016, V R 25/10, Rz 58.
 18) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 59.
 19) Vgl für Österreich: § 11 Abs 1 Z 3 lit a und § 11 Abs 3 UStG; für Deutschland: § 14 Abs 4 dUStG.
 20) BFH 22. 7. 2015, V R 23/14, Rz 25; 8. 7. 2009, XI R 51/07, Rz 16; 30. 4. 2009, V R 15/07, Rz 32 ff; 6. 12. 2007, V R 61/05, Rz 33; 19. 4. 2007, V R 48/04, Rz 50; 27. 6. 1996, V R 51/93, Rz 15.
 21) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 51 mit Verweis auf EuGH 28. 6. 2007, C 73/06, *Planzer Luxembourg*, ECLI:EU:C:2007:397.
 22) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 52 ua mit Verweis auf EuGH 18. 12. 2014, C-131/13, C-163/13, C-164/13, *Italmoda*, ECLI:EU:C:2014:2455, Rz 42, und EuGH 13. 2. 2014, C-18/13, *Maks Pen*, ECLI:EU:C:2014:69, Rz 26.
 23) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 44 und die dort zitierte Rsp des EuGH.
 24) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 47 mit Verweis auf EuGH 6. 7. 2006, C-439/04, C-440/04, *Kittel und Recolta Recycling*, ECLI:EU:C:2006:446, Rz 51.
 25) EuGH 22. 10. 2015, C-277/14, *PPUH Stehcemp*, ECLI:EU:C:2015:719.

„vollständige Anschrift“ somit nicht notwendig, dass der leistende Unternehmer an dieser seine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet. Das Recht auf Vorsteuerabzug aus Vertrauensschutzgründen steht dem StPfl zu, wenn er weder wusste noch wissen musste, dass der betreffende Umsatz in eine Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder in einen sonstigen Missbrauch einbezogen war.²⁶⁾ Dies würde jedoch bedeuten, dass die bisherige stRsp des BFH zum Vorsteuerabzug aus Vertrauensschutzgründen zu restriktiv ist. Denn gemäß der Rsp des BFH müsste der StPfl zusätzlich noch die Richtigkeit der Rechnung prüfen.²⁷⁾ Diese Befürchtungen hegte letztlich auch der BFH und setzte das Verfahren unter Anrufung des EuGH vorerst aus. Im Konkreten befand der BFH klärungsbedürftig, welche Anforderungen an eine Anschrift iSd Art 226 Nr 5 MwStSystRL zu stellen sind und unter welchen Voraussetzungen der Vorsteuerabzug in Ermangelung einer solchen dennoch zu gewähren sei. Dies beinhaltet insb die Frage, ob ein Vorsteuerabzug aus Gründen des Vertrauensschutzes bereits bei Nichtvorliegen der Gefahr von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung und Missbräuchen zu gewähren ist oder ob der StPfl zusätzlich alles ihm Zumutbare getan haben muss, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen.²⁸⁾

Die Ansichten des VwGH und BFH bezüglich der Gewährung des Vorsteuerabzugs und seiner Versagung mangels Erfüllung der formellen Voraussetzungen unterscheiden sich grundlegend. Dies spiegelt sich bereits im unterschiedlichen Verständnis des Sinn und Zwecks der Voraussetzungen einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung wider. Während der VwGH²⁹⁾ erkennt, dass der Zweck der Voraussetzungen einer Rechnung in der Sicherstellung einer genauen Erhebung der Steuer und der Vermeidung von Steuerhinterziehung liegt, sieht der BFH³⁰⁾ den Zweck dieser Regelungen in der Verwaltungsvereinfachung und -beschleunigung. Auf diesem unterschiedlichen Verständnis beruhen auch die unterschiedlichen Auslegungen der Höchstgerichte zu den Anforderungen an eine Anschrift iSd der jeweiligen UStG. So anerkennt der VwGH bereits bloße Domiziladressen als Anschrift iSd § 11 Abs 1 Z 3 lit a UStG.³¹⁾ Hingegen akzeptiert der BFH reine Briefkastensitze mangels dortiger Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit nicht.³²⁾ Folgt man der Ansicht des BFH, bleibt allerdings unklar, wie sich eine bloße Briefkastenadresse von einem Sitz, an dem eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird, unterscheidet. Insb im Bereich des Onlinever-

triebs, wo Unternehmer nicht auf Räumlichkeiten oder sonstige Betriebsmittel angewiesen sind, scheint dies problematisch. Angesichts des zu erwartenden Anstiegs des Onlinehandels wäre eine Klärung der Gesetzeslage daher wünschenswert.

Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs selbst vertrat der VwGH jahrelang die Ansicht, dieser stehe nur bei Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung und folglich nur bei Erfüllung auch der formellen Voraussetzungen zu.³³⁾ Diese Position gab der VwGH jedoch angesichts der zwischenzeitlich ergangenen Judikate des EuGH³⁴⁾ auf und vertritt jüngst, dass das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich auch besteht, wenn die formellen Voraussetzungen einer Rechnung nicht vorliegen.³⁵⁾ Die Versagung des Vorsteuerabzugs trotz Rechnungsmängeln sei nach Ansicht des VwGH nämlich nur dann gerechtfertigt, wenn dieser in betrügerischer oder missbräuchlicher Weise geltend gemacht wird.³⁶⁾ Hingegen versagt der BFH den Vorsteuerabzug grundsätzlich bereits bei formellen Rechnungsmängeln und gewährt diesen nur unter den strengen Voraussetzungen des Vertrauensschutzes.³⁷⁾ Die Rsp des BFH ist bei der Gewährung des Vorsteuerabzugs somit deutlich restriktiver als jene des VwGH. Welche Position der EuGH letztlich vertritt, bleibt abzuwarten.

- 26) EuGH 22. 10. 2015, C-277/14, *PPUH Stehcamp*, ECLI:EU:C:2015:719, Rz 49 und die dort zitierte Rsp.
- 27) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 47; 8. 10. 2008, V R 63/07, Rz 65; 13. 10. 2014, V B 19/14, Rz 6.
- 28) Parallel legte der BFH dem EuGH in einem Fall vom 6. 4. 2016, XI R 20/14, ein ähnliches Ersuchen vor.
- 29) VwGH 23. 12. 2015, 2012/13/0007.
- 30) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 40.
- 31) VwGH 23. 12. 2015, 2012/13/0007; vgl hierzu auch *Mayr*, SWK 2016, 602; *Tumpel*, SWK 2016, 669.
- 32) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 51 mit Verweis auf EuGH 28. 6. 2007, C-73/06, *Planzer Luxembourg*, ECLI:EU:C:2007:397.
- 33) VwGH 2. 3. 2006, 2006/15/0022; 22. 4. 2009, 2006/15/0315; 2. 9. 2009, 2008/15/0065; zur fehlerhaften Anschrift s insb VwGH 24. 2. 2011, 2007/15/0004; 27. 2. 2014, 2013/15/0173; 22. 3. 2010, 2007/15/0173.
- 34) Vgl hierzu insb EuGH 6. 9. 2012, C-324/11, *Toth*, ECLI:EU:C:2012:549, Rz 30; 13. 2. 2014, C-18/13, *Maks Pen*, ECLI:EU:C:2014:69, Rz 26 ff; 22. 10. 2015, C-277/14, *PPUH Stehcamp*, ECLI:EU:C:2015:719, Rz 35 und 48.
- 35) VwGH 23. 12. 2015, 2012/13/0007; 26. 11. 2014, 2010/13/0185.
- 36) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 35.
- 37) BFH 6. 4. 2016, V R 25/15, Rz 47 und 58 sowie die dort zitierte Rsp.