



KMLZ UMSATZSTEUER NEWSLETTER

EuGH entscheidet erneut zum Vorsteuerabzug nach einer Rechnungsberichtigung

1. Ausgangsfall

Die belgische Gesellschaft *Petroma Transports SA* berechnete auf Basis der geleisteten Arbeitsstunden Personaldienstleistungen an Konzerngesellschaften. Die belgische Finanzverwaltung versagte in einer Steuerprüfung den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass die Rechnungen unvollständig seien und dass nicht festgestellt werden könne, ob die Leistungen tatsächlich ausgeführt wurden. Die Mehrzahl der Rechnungen wiesen weder die Stundensätze noch die Anzahl des Personals, sondern lediglich einen Gesamtbetrag aus. Nach Meinung der Finanzverwaltung verhindert dies eine Kontrolle der genauen Erhebung der Umsatzsteuer. Den nachgereichten Unterlagen versagte die belgische Finanzverwaltung die Anerkennung – unter anderem mit der Begründung, dass diese erst verspätet nach der Durchführung der Steuerprüfung und der Verwaltungsentscheidung über die Ablehnung des Vorsteuerabzuges vorgelegt worden seien.

2. Entscheidung des EuGH

Der EuGH hatte in seiner Entscheidung vom 08.05.2013 (Rs. C-271/12 – *Petroma Transports u. a.*) über den Vorsteuerab-

Rechnungsberichtigung als Vorsteuerfalle?

In seinem aktuellen Urteil in der Rs. *Petroma Transports u. a.* nimmt der EuGH zur Frage des Vorsteuerabzuges nach einer Rechnungsberichtigung Stellung. Rechnungsberichtigungen sind nach dessen Ausführungen vor Entscheidung über die Versagung des Vorsteuerabzuges an die zuständige Veranlagungsstelle in der Finanzverwaltung zu übersenden. Aus dieser Entscheidung kann man ableiten, dass ein Vorsteuerabzug aus einer berichtigten Rechnung mit Rückwirkung möglich sein dürfte. Die Unternehmer sind dann aber gezwungen, Rechnungen frühzeitig und korrekt berichtigen zu lassen sowie die berichtigten Rechnungen rechtzeitig der Finanzverwaltung zuzuleiten.

zug nach Berichtigung einer zunächst fehlerhaften Rechnung zu entscheiden. Der Vorsteuerabzug kann einem Unternehmen verweigert werden, wenn dieses unvollständige Rechnungen besitzt, auch wenn diese durch die Vorlage von Informationen zum Beweis des tatsächlichen Vorliegens, der Natur und des Betrags der berechneten Umsätze nach Erlass einer solchen ablehnenden Entscheidung vervollständigt werden. Er führt in seiner aktuellen Entscheidung aus, dass das gemeinsame Mehrwertsteuersystem nicht verbiete, fehlerhafte Rechnungen zu berichtigen und stellt in Tz. 34 für die Frage des Vorsteuerabzuges erneut auf den Zeitpunkt der Rechnungsberichtigung ab. Liegen der Behörde vor Erlass ihrer Entscheidung über den Vorsteuerabzug berichtigte Rechnungen vor und sind folglich alle für das Recht auf Vorsteuerabzug erforderlichen materiellrechtlichen Voraussetzungen erfüllt, so kann einem Unternehmer der Vorsteuerabzug nicht mit der Begründung ver-



sagt werden, dass die ursprüngliche Rechnungen einen Fehler enthielten. Der EuGH nimmt dabei auch auf die Tz. 43 bis 45 der Entscheidung in der Rechtssache C-271/12 – *Pannon Gép* vom 15.07.2010 Bezug. Darin hatte der EuGH bereits ausgeführt, dass der Vorsteuerabzug mit Eingang der ursprünglichen unvollständigen Rechnung möglich sei, wenn die Finanzbehörde im Zeitpunkt der ablehnenden Verwaltungsentscheidung über den Vorsteuerabzug bereits über eine berichtigte Rechnung verfüge. Die deutsche Finanzverwaltung hat sich nach der Entscheidung *Pannon Gép* mit BMF-Schreiben vom 16.03.2011 zur Frage des Zeitpunkts der Wirkung einer Rechnungsberichtigung geäußert. Nach deren Auffassung habe der EuGH in seiner Entscheidung vom 15.07.2010 nicht entschieden, dass eine Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung zurückwirkt.

3. Fazit

Im Ergebnis bleibt der EuGH seiner Linie für die Frage des Zeitpunktes des Vorsteuerabzuges bei einer berichtigten Rechnung treu. Ein Vorsteuerabzug aus einer fehlerhaften Rechnung soll demnach immer dann möglich sein, wenn die Rechnungsberichtigung der Finanzverwaltung vor Erlass der ablehnenden Verwaltungsentscheidung zugeht.

4. Folgen für die Praxis

Die Unternehmer sind angehalten, fehlerhafte Rechnungen zu bemängeln und entsprechende Rechnungsberichtigungen durch ergänzende Dokumente zu verlangen. Es ist unumgänglich, dass die fehlerhaften Rechnungen nur um die fehlenden Angaben ergänzt werden. Dies kann entweder durch ein zusätzliches Dokument oder durch eine Ergänzung der fehlenden Angaben auf der ursprünglichen Rechnung

erfolgen. Eine Stornorechnung und die Ausstellung einer neuen Rechnung führen dagegen zum Verlust des ursprünglichen Vorsteuerabzuges, da die ursprüngliche Rechnung ihre Existenz verliert. Zur Berichtigung ist nur der Aussteller der ursprünglichen Rechnung berechtigt.

Hat ein Unternehmer im Gutschriftsverfahren abgerechnet, so sind die fehlerhaften Gutschriften zu berichtigen und dem Gutschriftempfänger zu übersenden. Die erfolgreiche Ausstellung ist Voraussetzung für eine wirksame Berichtigung.

Die berichtigten Rechnungen sind gerade im Hinblick auf bevorstehende Betriebsprüfungen und Umsatzsteuer-Sonderprüfungen gesondert zu archivieren. Sollte in einer Prüfung der Vorsteuerabzug aufgrund fehlerhafter Rechnungen versagt werden, so sind diese Rechnungen – nach dem Wortlaut in der Entscheidung des EuGH – unverzüglich an die für den Erlass der Umsatzsteuer-Festsetzungen zuständige Veranlagungsstelle weiterzuleiten. Nur so dürfte ggf. eine rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich sein. Die Übergabe an den Prüfer dürfte nach unserem Verständnis nicht ausreichend sein, da die Veranlagungsstellen für die Festsetzung der Umsatzsteuer zuständig sind.

Wenn die Finanzverwaltung den rückwirkenden Vorsteuerabzug versagt, sollten die geänderten Umsatzsteuer-Festsetzungen bis zu einer höchstrichterlichen Entscheidung offen gehalten werden. Diesbezüglich ist ein Verfahren vor dem XI. Senat des BFH anhängig.

Parallel sollte immer auch ein Antrag auf Gewährung des Vorsteuerabzuges im sog. Billigkeitsverfahren im Sinne des § 163 AO gestellt werden.