

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache (vormals Berufungsverfahren) ***1***, über die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 21. September 2012 gegen den Bescheid des FA ***2*** vom 13. September 2012 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2011 beträgt € 67.352,07.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aus den vorgelegten Akten geht hervor, dass die in Form einer offenen Gesellschaft im Firmenbuch eingetragene Beschwerdeführerin (kurz Bf.) eine Rechtsanwaltskanzlei betreibt und ihre Umsätze nach vereinnahmten Entgelten besteuert.

Am 13. September 2012 reichte die Bf. eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2011 ein, in der sie unter Kennziffer (kurz Kz.) 022 Umsätze in Höhe von € 568.180,80 erklärte und unter Kennzahl 065 Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb von € 4.000, sowie unter Kz. 066 „Vorsteuern betreffend die Steuerschuld gem. § 19 Abs. zweiter Satz, § 19 Abs. 1c, 1e sowie gem. Art. 25 Abs. 5“ in Höhe von € 42.284,09 geltend machte. Im dazugehörigen Beiblatt finden sich folgende Angaben:

Bruttogesamteinnahmen	EUR 1.067.056,17
Bei Abzug der gerichtlichen Pauschalgebühren und Vollstreckungskosten s.A. ergibt sich ein Betrag von	EUR 672.161,09
Hierin ist die USt enthalten	
Ohne mitvereinnahmte USt verbleiben	EUR 568.180,80
Hievon beträgt die Umsatzsteuer	EUR 113.636,22
Vorsteuer	EUR 42.284,09
Abzüglich in Italien entrichtete USt	EUR 4.000,--
Ergibt den überwiesenen Betrag von	EUR 67.352,13

Über Ersuchen vom 8. August 2012, die Vorsteuer aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb iHv € 4.000 belegmäßig nachzuweisen und näher zu erläutern, führte die Bf. mit Schreiben vom 17.08.2012 aus, im ***3*** stehe der ***4***, der einer Restaurierung bedurft habe. Die ***5*** habe nach einer Ausschreibung ein in ***6*** ansässiges Unternehmen, die ***7*** mit den Arbeiten beauftragt. Wegen behaupteter Mangelhaftigkeit der Arbeit habe die ***8*** die Zahlung verweigert, sodass die Bf. beim Landesgericht ***9*** eine Klage gegen die ***10*** eingebracht habe. Im Zuge des Verfahrens sei die Honorarnote vom 14.4.2020 erstellt worden. Am 17.01. 2011 habe die ***8*** den Vergleichsbetrag von EUR 346.222,-- bezahlt, der nach Abzug eines Kostenbeitrages von EUR 20.000,-- nach Italien überwiesen worden sei. Bei diesen EUR 20.000 handle es sich um einen Nettobetrag, da die Umsatzsteuer in Italien von der Firma ***11*** zu entrichten gewesen sei.

Dazu wurden in Kopie vorgelegt:

a) Bankauszug vom 14.1.2011 über den Eingang von € 346.222,00 von der ***8*** als Auftraggeberin unter Angabe des Verwendungszwecks „***12*** Vergleichszhlg.“

b) An die Firma ***13*** gerichtete Honorarnote vom 14.4.2010 folgenden Inhaltes:

*„Honorarnote Nr. 29 i.S. ***14*** gegen ***10****

Ich verzeichne in obiger Angelegenheit ein Aconto von € 5.000,00 + 20% USt € 1.000,00 zusammen sohin € 6.000,00 und ersuche um gelegentliche Überweisung auf mein Konto [...] "

c) eine Seite der an das ***15*** gerichteten Klagschrift vom 18. November 2010 aus der u.a. hervorgeht:

„Klagende Partei: ***16***...

Vertreten durch: ***17***...

Beklagte Partei: ***10*** (***8***)

wegen: € 184.168,07“

Mit Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 13. September 2012 wurden die unter Kz. 065 ausgewiesenen Vorsteuern von € 4.000,00 nicht anerkannt und die Umsatzsteuer im Betrag von € 71.352,07 festgesetzt. In der Begründung heißt es auszugsweise:

„Umsatzsteuerbeträge für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die nicht der österreichischen Umsatzsteuer unterliegen (z.B. Leistungen nach § 3a Abs. 10 UStG 1994 – „Katalogleistungen“ – , wenn der Leistungsempfänger ein ausländischer Unternehmer ist) sind nicht abzugsfähig...“

Dagegen erhob die Bf. Berufung mit Eingabe vom 21. September 2012, die sich gegen die Versagung des Vorsteuerabzuges von € 4.000,00 richtet und führte aus:

*„...In seiner Begründung bezieht sich der angefochtene Bescheid auf eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes zu RsC-342/87. Diese Entscheidung besagt im Tenor: Das in der Sechsten Richtlinie des Rates vorgesehene Recht auf Vorsteuerabzug erstreckt sich nicht auf eine Steuer, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen wird... Der italienische Klient schuldete das Honorar nicht deshalb, weil ich eine bezügliche Honorarnote ausgestellt habe, sondern beruht auf meiner rechtsfreundlichen Vertretung in einem Verfahren vor dem ***15***, also für eine erbrachte Leistung. Es wäre daher im Sinn sowohl der Europäischen Richtlinie als auch aufgrund des Umsatzsteuergesetzes gemäß grenzüberschreitenden Leistungen die Abzugsfähigkeit gegeben. Es darf nicht übersehen werden, dass eine Bereicherung vorläge, würde sowohl ich Mehrwertsteuer entrichten als auch der italienische Unternehmer...“*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2013 wurde das Rechtsmittel der Bf. als unbegründet abgewiesen und so begründet:

*„...Im vorliegenden Fall vertritt der Bw. ein italienisches Unternehmen, die ***18***, mit Sitz in ***6***, vor dem ***15***. Laut Schreiben vom 17.08.2012 wurde am 17.01.2011 ein Vergleichsbetrag von € 346.222,00 bezahlt und vom Bw. nach Abzug eines Kostenbeitrags von € 20.000,00 nach Italien überwiesen...“*

Die rechtsanwaltliche Leistung des Bw. (§ 3a Abs. 14 Z 3 UStG) wird gemäß § 3a Abs. 6 UStG an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt, im vorliegenden Fall ist die Leistung daher in Italien steuerbar und steuerpflichtig, es kommt gem. § 19 UStG zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger. Ein innergemeinschaftlicher Erwerb liegt nicht vor, im Rahmen eines diesbezüglichen Ergänzungsersuchens wurden weder Unterlagen vorgelegt, noch wird ein solcher in der Berufung behauptet. Vorsteuern aus

innergemeinschaftlichem Erwerb können daher nicht geltend gemacht werden. Intention ist wohl, die steuerbaren Umsätze zu korrigieren, wogegen jedoch nicht berufen wurde...

Mit Schreiben vom 15.02.2013 wurde ein Vorlageantrag gestellt und vorgebracht, selbst die Berufungsvorentscheidung spreche in ihrer Begründung aus, Steuerpflicht liege in Italien. Dies sei richtig, es seien auch Unterlagen vorgelegt worden, aus denen sich dies ergebe, nämlich Nachweis über den eingegangenen Kapitalbetrag und Kosten, welche dem Leistungsempfänger verrechnet worden und in Italien zu versteuern gewesen seien.

Beigelegt wurde die von der Bf. an das italienische Unternehmen wie folgt gerichtete Honorarnote (Aktennummer 847/10, Honorarnote NR. 53/11):

*„In der Rechtssache ***14*** gegen die ***10*** stelle ich in Rechnung einen Betrag von EUR 20.000,--. Dies stellt eine Nettosumme dar, die Umsatzsteuer ist von Ihnen in Italien zu entrichten.“*

Mit Vorlagebericht vom 31. Juli 2013 wurde die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt und angegeben, dass der Abzug „italienischer Umsatzsteuer“ als Vorsteuer aus einem innergemeinschaftlichen Erwerb strittig sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Verfahrensrechtliche Vorgangsweise

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Im folgenden Text wird daher die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

2. Rechtslage, festgestellter Sachverhalt und dessen rechtliche Würdigung

Folgender Sachverhalt ergibt sich aus Akteninhalt und Parteivorbringen:

Die Bf. betreibt eine Rechtsanwaltskanzlei und berechnet die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten. Im Jahr 2010 wurde die Bf. anwaltlich für ein italienisches Unternehmen ohne Sitz, Niederlassung oder Betriebsstätte in Österreich tätig. Im Konkreten übernahm die Bf. die Vertretung des Unternehmens mit Sitz in Italien in einer Zivilrechtssache vor dem ***19*** in Österreich gegen ein Nettoentgelt von € 20.000,00. Von dem infolge eines Prozessvergleiches im Streitjahr an die Bf. überwiesenen Vergleichsbetrag wurde ein Betrag in Höhe von € 20.000,00 als Honorar für die rechtsanwaltliche Leistung einbehalten und die

restliche Summe an den italienischen Leistungsempfänger überwiesen. Dazu wurde an den Leistungsempfänger eine Rechnung ausgestellt und die im Jahr 2011 vereinnahmte Summe als Nettobetrag ausgewiesen mit dem Hinweis darauf, dass die Umsatzsteuer vom Rechnungsadressaten in Italien zu entrichten ist.

Strittig ist, ob im Zusammenhang mit der an den italienischen Unternehmer erbrachten rechtsanwaltlichen Vertretungstätigkeit einen Betrag in Höhe von 20 % des im Jahr 2011 vereinnahmten Honorars als Vorsteuer zum Ansatz zu bringen ist oder nicht.

Die für die Beantwortung dieser Rechtsfrage relevanten Gesetzesbestimmungen (jeweils in der hier maßgebenden Fassung) stellen sich wie folgt dar:

§ 1 Abs. 1 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, bestimmt hinsichtlich der in Österreich steuerbaren Umsätze Folgendes:

„§ 1. (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;“

Betreffend den Ort der sonstigen Leistung wird in § 3a Abs. 6 UStG 1994 normiert:

„(6) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.“

Bezüglich Steuerschuldner und Entstehung der Steuerschuld heißt es in § 19 Abs. 1 UStG 1994:

„§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

–der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und

–der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.“

Bezogen auf den Beschwerdefall ergibt sich daraus das Folgendes:

Grundsätzlich steuerbar sind nur Umsätze, die im Inland ausgeführt werden (Territorialitätsprinzip). Von maßgeblicher Bedeutung ist daher die Frage des Leistungsortes.

Die von der Bf. in Österreich erbrachte anwaltliche Leistung stellt eine sonstige Leistung nach § 3a UStG 1994 dar, die, sofern der Leistungsempfänger – wie im Beschwerdefall – Unternehmer ist, sowie vorbehaltlich der hier nicht zum Tragen kommenden Abs. 8 bis 16 und Art. 3a, als dort ausgeführt gilt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Da weiters im Beschwerdefall der Leistungsempfänger in Österreich nicht ansässig ist und hier auch keine Betriebsstätte führt, kommt es zum Übergang der Steuerschuld auf den italienischen Unternehmer. Die Bf. hat hingegen in Österreich keine steuerbare sonstige Leistung getätigt. Daraus folgt, dass auch die Umsatzerlöse aus der rechtsanwaltlichen Beratungstätigkeit nicht steuerbar und somit nicht in der Steuererklärung der Bf. für das Jahr 2011 zu erfassen sind.

Vom Finanzamt wird nun nicht bestritten, dass der Leistungsempfänger im Streitjahr im Inland keine Betriebsstätte unterhielt und sein Unternehmenssitz in Italien lag. Die Behörde stellt auch keineswegs in Abrede, dass bezüglich der von der Bf. erbrachten sonstigen Leistung kein inländischer Leistungsort vorliegt. Zudem wird nicht in Frage gestellt, dass es sich bei der Tätigkeit der Bf. um eine in Österreich nicht steuerbare Leistung handelt und die Bf. daher daraus keine Steuerschuld trifft. Schließlich entsprach auch die von der Bf. ausgestellte Nettorechnung insofern den gesetzlichen Vorgaben, als ausdrücklich auf den Übergang der Steuerschuld hingewiesen wurde und zudem kein Ausweis der Umsatzsteuer erfolgte, der eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung nach § 11 Abs. 12 UStG 1994 ausgelöst hätte. Auch das Finanzamt geht vielmehr zu Recht von einem Übergang der Steuerschuld auf den ausländischen Unternehmer aus.

Wie jedoch nach den in der Abgabenerklärung ersichtlichen Angaben erkennbar ist, berechnet die Bf. die Umsätze nach vereinnahmten Entgelten. Aus den Ausführungen im Beiblatt zur Umsatzsteuererklärung für 2011 ist dazu ersichtlich, dass der Besteuerung das tatsächlich erhaltene Entgelt – so auch der einbehaltene Nettoerlös von € 20.000,00 aus der Beratungsleistung für den italienischen Unternehmer - zu Grunde gelegt worden ist. Der in Rede stehende Betrag wurde somit in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer mitaufgenommen und im Gegenzug dazu ein gesonderter Vorsteuerabzug unter Kennziffer 065 in Höhe des zu Unrecht zum Ansatz gebrachten Umsatzsteuerbetrages von € 4.000,00 vorgenommen.

Die unter Kennziffer 022 erklärten steuerpflichtigen Umsätze sind daher um die in Österreich nicht steuerbaren Einnahmen von 20.000,00 € zu vermindern. Korrespondierend dazu hat der Abzug der unter der Kennzahl 065 als Vorsteuer ausgewiesenen „italienischen Umsatzsteuer“ zu unterbleiben.

Wie vom Bf. beantragt, war daher der Beschwerde Folge zu geben und die Umsatzsteuer für 2011 wie folgt festzusetzen:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	548.180,80 €
Davon sind zu versteuern mit: 20 % Normalsteuersatz	548.180,80 €
Summe Umsatzsteuer	109.636,16 €
Abzüglich Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 42.284,09 €
Zahllast	67.352,07 €

3. Nichtzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme, zumal die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie von den auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen abhing. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher unzulässig.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juli 2021