

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. Oktober 2019 betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 04-06/2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ein niederländischer Unternehmer ohne Sitz und Betriebstätte im Inland. Als Betriebsgegenstand wird Konsulententätigkeit angegeben. Mit Antrag vom 1.8.2019 beantragte die Vorsteuererstattung aus Rechnung für einen Gegenstand. Über Anforderung der belangten Behörde reichte er die entsprechende Rechnung abschriftlich ein. Aus dieser geht hervor, dass es sich dabei um den Erwerb einer Uhr um 6.850 € (brutto) im Inland handelte.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Vorsteuererstattung mit 0 Euro festgesetzt. In ihrer Begründung verwies die belangte Behörde darauf, dass eine Erstattung ausgeschlossen sei, da es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung im Abholfall handle und die Rechnung vom Rechnungsaussteller zu korrigieren sei.

In seiner Beschwerde führte der Bf. aus, eine seiner Geschäftsaktivitäten sei der Handel mit Uhren und er sei bei der niederländischen Handelskammer mit „Großhandel mit Schmuckwaren und Uhren, Kauf und Verkauf von Uhren“ eingetragen. Er habe die Uhr in Österreich gekauft und es gebe keine innergemeinschaftliche Lieferung. Es handelte sich um eine neue Uhr, die 2019 in Österreich gekauft und später in den Niederlanden verkauft wurde.

Die auf der Rechnung angegebene Adresse war lediglich eine Rechnungsanschrift. Zu einem späteren Zeitpunkt wurde beschlossen, diese Uhr an einen Kunden der Bf. weiterzuverkaufen. Für diesen Verkauf werde niederländische Mehrwertsteuer erhoben. In einem ähnlichen Fall eines Erwerbs einer Uhr in Frankreich qualifizierten die französischen Steuerbehörden dies nicht als innergemeinschaftliche Lieferung und erstatteten die französische Mehrwertsteuer. In ihrer Beschwerdeentscheidung verwies die belangte Behörde unter ausdrücklicher Zitierung einiger Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts darauf, dass das Vorsteuererstattungsverfahren für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für innergemeinschaftliche Lieferungen, die steuerfrei seien oder befreit werden könnten, nicht zur Anwendung käme und auf die Art. 138 und 146 Abs. 1 lit. b MWStRL 2006/112/EG. Dies Im Übrigen verwies sie auf Art. 4 lit. b der Richtlinie 2008/9/EG.

Mit E-Mail vom 4. April 2022 wurde der Bf. um weitere Sachverhaltsaufklärung ersucht. Das Bundesfinanzgericht hat dabei den Eindruck geäußert, dass ein branchenfremdes Geschäft mit Gegenständen des persönlichen Gebrauchs und nicht streng geschäftlicher Zwecke vorliege. Abgesehen davon erscheint es ungewöhnlich, dass der Bf. zu diesem Zwecke nach S. (Österreich) gereist sei, um eine hochwertige Uhr zu erwerben und dabei noch nicht gewusst haben, sie später an einen Kunden weiter zu veräußern. Ebenso unklar und wenig überzeugend seien auch die Ausführungen im Vorlageantrag vom 24.12.2019: *„Zu diesem Zweck kaufte er eine Uhr in Österreich in einem örtlichen Uhrengeschäft und holte diese im Geschäft ab. Daher liegt keine innergemeinschaftliche Lieferung vor und wurde auch nicht in der Rechnung angeführt. Die Uhr ist tatsächlich im Geschäft in Österreich nicht mit der Absicht gekauft worden, die Uhr zum Zeitpunkt des Kaufes außerhalb von Österreich zu verbringen. Nachdem klar wurde, dass die Uhr nicht in Österreich verkauft werden konnte, wurde sie in einer späteren Phase nach den NL verbracht, um sie dort zu verkaufen.“* Da der Bf. in Österreich keinen Uhrenhandel betrieben hätte, erscheine es nicht Erfahrungen des täglichen Lebens zu entsprechen, sich als niederländischer Unternehmer in Österreich eine hochwertige Uhr mit der Absicht zu kaufen, um sie **in Österreich** weiterzuverkaufen und **nicht ins Heimatland (NL)** zu verbringen. Unklar sei auch, warum in der Rechnung zwar die Bf. UID-Nr. angeführt, aber die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen vom Verkäufer der Uhr nicht in Anspruch genommen und die Umsatzsteuer offen ausgewiesen wurde. Weiters wurde um Vorlage der Ausgangsrechnung und um Nachweis der ordnungsgemäßen Verbuchung des Verkaufes der in Österreich erworbenen Uhr ersucht.

In seinem Antwortschreiben per Mail vom 17.5.2020 führte der Bf. durch seinen niederländischen Vertreter aus, da diese Uhren im B2B-Segment nur schwer handelbar seien, werden solchen Uhren oft gekauft, bevor der endgültige Käufer bekannt sei. Im Zeitpunkt des Kaufes sei der Käufer des Bf. unbekannt gewesen. Die Uhr sei in den Niederlanden verkauft und der Umsatzsteuer unterworfen worden und schloss eine entsprechende Ausgangsrechnung vom 24.6.2019 an.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Zusammengefasst geht es darum, ob eine Erstattung der Vorsteuer eines an sich möglichen steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Umsatzes, der als steuerpflichtiger Inlandsumsatz dargestellt wurde zulässig erscheint.

Es ist davon auszugehen, dass der Gegenstand in Österreich abgeholt und nach den Niederlanden verbracht wurde. Warum die an sich mögliche und naheliegende Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen vom österreichischen Lieferer nicht in Anspruch genommen wurde konnte vom Bf. nicht erklärt werden. Die Ausführung, dass solche Uhren im B2B-Segment nur schwer handelbar seien, ist keine ausreichende Begründung, dass die Inanspruchnahme einer steuerfreien Lieferung durch den Verkäufer und steuerbaren Erwerbs im Bestimmungsstaat nicht möglich gewesen wäre. Tatsache ist, dass der Bf. den Gegenstand ins Gemeinschaftsgebiet (NL) verbracht hat und es ihm unschwer möglich gewesen wäre, dem inländischen Verkäufer für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für die innergemeinschaftliche Lieferung eine entsprechende Gelangenheitsbescheinigung auszustellen, die zusätzlich noch durch eine Ausgangsrechnung bekräftigt werden konnte. Die Uhr wurde letztlich schon 10 Tage später in den Niederlanden an einen Uhrenhändler weiterveräußert.

Beweiswürdigung

Der Bf. hat sich zum Teil durch unklare Ausführungen bei der Sachverhaltsermittlung bedeckt gehalten. Die Ausführung eines einzigen Einkaufsgeschäftes lässt keineswegs den zwingenden Schluss zu, dass der Gegenstand im Inland oder später gewerblich veräußert werde. In seiner ergänzenden Ausführung wurde durch Vorlage einer Rechnung glaubhaft gemacht, dass der Gegenstand schon 10 Tage nach dem Erwerb in den Niederlanden weiterverkauft wurde. Für die vom Bf. im Beschwerdeverfahren aufgestellte Behauptung eines möglichen inländischen Verkaufsgeschäftes finden sich keine ausreichenden Indizien. Der relativ zeitnahe Verkauf des in Österreich erworbenen Gegenstandes spricht gegen die Bf. Behauptungen. Abgesehen davon erscheint es ungewöhnlich, dass von einem ausländischen Händler eine zuvor einkaufte Uhr des höheren Preissegments in Österreich an einen völlig Fremden weiterverkaufen würde.

2. Rechtliche Beurteilung

Rechtsquellen

Unionsrecht

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

Artikel 4

Diese Richtlinie gilt nicht für:

- a) nach den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates der Erstattung fälschlich in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge;*
- b) in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge für Lieferungen von Gegenständen, die gemäß Artikel 138 oder Artikel 146 Absatz 1 Buchstabe b der Richtlinie 2006/112/EG von der Steuer befreit sind oder befreit werden können.*

Umsatzsteuergesetz

Vorsteuerabzug

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

- 1. a) 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.*

Findet keine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO in Höhe der gesamten auf die Lieferung oder sonstige Leistung entfallenden Umsatzsteuer auf das Abgabenkonto des Leistungserbringers statt, ist bei einem Unternehmer, der seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) besteuert, zusätzliche Voraussetzung, dass die Zahlung geleistet worden ist. Dies gilt nicht bei Unternehmen im Sinne des § 17 Abs. 1 zweiter Satz oder wenn die Umsätze des Unternehmers nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Veranlagungszeitraum 2.000.000 Euro übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze bleiben die Umsätze aus Hilfgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.

- b) Soweit in den Fällen der lit. a der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist.*

- 2. a) die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,*

- b) in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;*

- 3. die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein*

Unternehmen ausgeführt worden sind.

...

Erstattungsverordnung

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, StF: BGBl. Nr. 279/1995, Änderungen: BGBl. II Nr. 416/2001, BGBl. II Nr. 384/2003, BGBl. II Nr. 222/2009, BGBl. II Nr. 174/2010, BGBl. II Nr. 389/2010, BGBl. II Nr. 158/2014:

Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

Berechtigte Unternehmer

§ 1. (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der §§ 2, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder

2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder

3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz UStG 1994) oder

4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen, ausgeführt hat.

(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß Art. 4 der RL 2008/9/EG findet das Erstattungsverfahren keine Anwendung auf nach den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaates der Erstattung fälschlich in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge und in Rechnung gestellte Mehrwertsteuerbeträge für Lieferungen von Gegenständen, die gemäß Art. 138 (innergemeinschaftliche Lieferung) oder Art. 146 Abs. 1 lit. b der Richtlinie 2006/112/EG von der Steuer befreit sind oder befreit werden können.

Nach der Rechtsprechung des EuGH erfordert der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass die Mehrwertsteuerbefreiung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat (vgl. EuGH 27.9.2012, C-587/10, VSTR, Rn. 46 unter Hinweis auf Vorjudikatur). Im Urteil vom 9. Februar 2017, C-21/16, Euro Tyre, hat der EuGH in Rn. 29 ausgesprochen, dass zu den

abschließend aufgezählten materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht die Verpflichtung des Erwerbers gehört, über eine Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer zu verfügen (im gleichen Sinne bereits EuGH 6.9.2012, C-273/11, Mecsek-Gabona, Rn. 59).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2.9.2009, 2005/15/0031, ausgesprochen, dass die Verwendung der UID-Nummer eine wichtige Funktion für die Behandlung der Umsätze hat. Der Lieferant, dem der Abnehmer seine UID-Nummer eines anderen Mitgliedstaats bekannt gibt, kann grundsätzlich davon ausgehen, dass der Erwerber damit erklärt, im anderen Mitgliedstaat der Erwerbsbesteuerung zu unterliegen, sodass die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung zu Recht in Anspruch genommen werden kann. Die Angabe der UID-Nummer ist zwar nach Art. 7 UStG 1994 keine materielle Voraussetzung der Steuerbefreiung, jedoch nach § 6 der Verordnung BGBl Nr. 401/1996 zwingend aufzuzeichnen. Damit wird die UID-Nummer Bestandteil des Buchnachweises; die fehlende oder unrichtige Aufzeichnung kann zur Versagung der Steuerfreiheit führen. Nach der Rechtsprechung des EuGH (Hinweis auf das Urteil vom 27.9.2007, C-146/05, Albert Collee, Rn. 28 bis 31) ist jedoch auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend. Entscheidend ist, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit vorliegen.

Da selbst das Fehlen einer UID-Nummer des Erwerbers im Zeitpunkt des Leistungsbezuges dem Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung iSd Art. 7 UStG 1994 - wie schon ausgeführt - nicht entgegensteht, wenn die materiellen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind, schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer im gegenständlichen Fall lediglich aufgrund der Rechnung. Der Bf. trat gegenüber dem liefernden Unternehmer sogar mit seiner NL-Umsatzsteuer-Identifikationsnummer auf.

Nach der Rechtsprechung des EuGH kann der Leistungsempfänger nur den Betrag an Umsatzsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Vorsteuerbeträge, die lediglich auf Grund der Rechnung geschuldet werden, sind vom Abzug ausgeschlossen. Bereits der angefochtene Bescheid hat auf die Möglichkeit der Rechnungsberichtigung durch den leistenden Unternehmer verwiesen. Da bei Angabe einer UID-Nummer des Erwerbers im Zeitpunkt des Leistungsbezuges dem Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung iSd Art. 7 UStG 1994 nichts entgegensteht, wenn die materiellen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind, schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer lediglich aufgrund der Rechnung. Dies gilt auch für die Fälle der Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (vgl. EuGH 15.3.2007, C-35/05, Rn. 27, Reemtsma, sowie EuGH 13.12.1989, C-342/87, Genius Holding, Rn. 15). Im Übrigen wird auf das Erkenntnis des VwGH v. 19.12.2018, Ra 2017/15/0064 verwiesen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Übrigen wird auf die oa. Judikatur des VwGH verwiesen.

Graz, am 25. Mai 2022