

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Slowenien, über die Beschwerde vom 19. Dezember 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 24. November 2022 betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Die Vorsteuererstattung wird mit (-) 10.045,44 € (Gutschrift) festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Vorsteuererstattungsantrag vom 29.9.2022 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Erstattung von Vorsteuern aus 33 Rechnungen in Höhe von 10.045,44 €.

Im angefochtenen Bescheid wurden lediglich die Vorsteuern aus den Rechnungen mit den Sequenz-Nummern 25-30 in Höhe von 1.439,03 € erstattet. Hinsichtlich der übrigen Rechnungen (Sequenznummern) wurde die Erstattung unter Hinweis auf die unbekannte oder ungültige Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder Steuerregisternummer des Lieferers oder Dienstleistungsunternehmers abgelehnt.

In seiner Beschwerde vom 19.12.2022 führte er aus, seine Kunden hätten nach Rückfrage beim Finanzamt erfahren, dass sie eine UID-Nummer brauchen und daher eine Betriebseröffnungsanzeige brauchen. Von den Kunden der Sequenznummern 7, 10, 14, 17, 19, 21, 22, 24, 31, 9, 23 sowie 1, 4, 12 habe er eine Sammelrechnungsberichtigung oder UID-

Nummern für das Jahr 2021 erhalten und bitte diese bei der Vorsteuererstattung zu berücksichtigen.

In der Beschwerdeentscheidung vom 30.1.2023 wurde der Erstattungsbetrag mit 6.661,74 € festgesetzt. Weitere Ausführungen sind ihr nicht zu entnehmen.

In seinem Vorlageantrag vom 27.2.2023 führte der Bf. aus, der Erstattungsbetrag sei zwar auf den vorhin erwähnten Betrag erhöht worden, für den Rest des Erstattungsantrags sei keine Begründung erfolgt. Die meisten Rechnungen bezogen sich auf Holzeinkäufe von pauschalierten Landwirten. Daher möchte er wissen, in welchen Fällen die Vorsteuern nicht anerkannt wurden und welche Voraussetzungen für den Vorsteuervergütungsanspruch vorgeschrieben wären.

In einem an die Buchhalterin des Unternehmens gerichteten E-Mail führte die belangte Behörde aus, dass diejenigen Rechnungen, bei denen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nachgereicht wurden, auch anerkannt wurden. Der fehlende Betrag setze sich aus den jeweiligen Rechnungen zusammen, bei denen noch immer die UID-Nummer fehle. In der weiteren Folge wurden eine Belegaufstellung und sämtliche Rechnungen angefordert, die auch mit E-Mail vom 21.6.2023 nachgereicht wurden.

In ihrem Vorlagebericht vom 4.7.2023 beantragte die belangte Behörde die teilweise Stattgabe der Beschwerde. Strittig seien nur mehr die Rechnungen, die keine UID-Nummer des Lieferanten enthielten. In rechtlicher Hinsicht führte sie aus, Unternehmer, die nur Umsätze bewirken, für die die Steuer nach § 22 Abs. 1 UStG 1994 mit 10% bzw. 13% der Bemessungsgrundlage festgesetzt wird, erhalten in der Regel keine Umsatzsteueridentifikationsnummer und können in ihren Rechnungen daher auch keine angeben. Der Leistungsempfänger habe unter den übrigen allgemeinen Voraussetzungen trotz fehlender UID-Nummer des Leistenden das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn auf der Rechnung ein Hinweis auf die Anwendung der Pauschalierungsregelung des § 22 UStG durch den Lieferanten angeführt werde. Gegenständlich fehle der Hinweis auf die Anwendung der Pauschalierungsregelung des § 22 UStG in den jeweiligen Rechnungen, weshalb die Vorsteuer zu versagen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Wie dem obigen Verfahrensgang zu entnehmen bezieht sich hier noch strittige Teil der Vorsteuern aus insgesamt 13 Rechnungen in Höhe von 3.383,70 €. Der restliche Teil in Höhe von 6.661,74 € wurde durch Nachreichung der fehlenden Umsatzsteuer-

Identifikationsnummern mit Beschwerdevorentscheidung anerkannt. Darin sind auch die im Erstbescheid vom 22.11.2022 bereits erstatteten Vorsteuern enthalten.

Im Detail strittig sind die Rechnungen mit den Sequenznummern 2, 3, 5, 6, 8, 11, 13, 15, 16, 18, 20, 32, 33. In diesen Rechnungen ist jeweils die handelsübliche Bezeichnung, der Nettobetrag und 13% Mehrwertsteuer offen ausgewiesen. Der Hinweis, dass es hier um einen pauschalierten Landwirt handelt, ist auf der Rechnung nicht zu entnehmen.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung gründet sich auf die Aktenlage und abschriftlich vorgelegten Rechnungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

3.1.1. Rechtsquellen

Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994)

Ausstellung von Rechnungen

§ 11

(1)

1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Führt der Unternehmer eine steuerpflichtige Werklieferung oder Werkleistung im Zusammenhang mit einem Grundstück an einen Nichtunternehmer aus, ist er verpflichtet eine Rechnung auszustellen. Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung des Umsatzes nachzukommen.

2. Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn

- der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet,*
- der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der die Lieferung oder sonstige Leistung für sein Unternehmen bezieht oder eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist,*
- die Steuerschuld für die im anderen Mitgliedstaat ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung auf den Leistungsempfänger übergeht und*
- der leistende Unternehmer in diesem Mitgliedstaat weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat.*

Dies gilt nicht, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird.

Der Unternehmer hat seiner Verpflichtung zur Rechnungsausstellung für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ausgeführte sonstige Leistungen, für die der Leistungsempfänger entsprechend Art. 196 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, die Steuer schuldet, spätestens am fünfzehnten Tag des Kalendermonates, der auf den Kalendermonat folgt, in dem die sonstige Leistung ausgeführt worden ist, nachzukommen.

Die Verpflichtung zur Rechnungsausstellung besteht auch, wenn der leistende Unternehmer sein Unternehmen vom Inland aus betreibt oder sich die Betriebsstätte, von der aus die Leistung erbracht wird, im Inland befindet und die Lieferung oder sonstige Leistung im Drittlandsgebiet an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, ausgeführt wird.

3. Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;*
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;*
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;*
- d) den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (beispielsweise Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;*
- e) das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;*
- f) den auf das Entgelt (lit. e) entfallenden Steuerbetrag. Wird die Rechnung in einer anderen Währung als Euro ausgestellt, ist der Steuerbetrag nach Anwendung einer dem § 20 Abs. 6 entsprechenden Umrechnungsmethode zusätzlich in Euro anzugeben. Steht der Betrag in Euro im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung noch nicht fest, hat der Unternehmer nachvollziehbar anzugeben, welche Umrechnungsmethode gemäß § 20 Abs. 6 angewendet wird. Der Vorsteuerabzug (§ 12) bemisst sich nach dem in Euro angegebenen oder jenem Betrag in Euro, der sich nach der ausgewiesenen Umrechnungsmethode ergibt;*
- g) das Ausstellungsdatum;*
- h) eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;*

i) soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

4. Vereinnahmt der Unternehmer das Entgelt oder einen Teil des Entgeltes für eine noch nicht ausgeführte Lieferung oder sonstige Leistung, so gelten die Vorschriften dieses Bundesgesetzes über die Rechnungsausstellung sinngemäß.

Wird eine Endrechnung erteilt, so sind in ihr die vor Ausführung der Lieferung oder sonstigen Leistung vereinnahmten Teilentgelte und die auf sie entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über die Teilentgelte Rechnungen im Sinne dieses Absatzes ausgestellt worden sind.

(1a) - (15) ...

§ 12

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.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung für Unternehmer,

- die im Gemeinschaftsgebiet weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben und
- im Inland keine Umsätze,

- ausgenommen Beförderungsumsätze und damit verbundene Nebentätigkeiten, die gem. § 6 Abs. 1 Z 3 und 5 befreit sind, sowie

- Umsätze, bei denen die Steuer gem. § 27 Abs. 4 vom Leistungsempfänger einzubehalten und abzuführen ist,

ausführen, den Vorsteuerabzug einschränken oder versagen, soweit dies zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist.

Der Bundesminister für Finanzen kann aus Vereinfachungsgründen durch Verordnung bestimmen, daß in den Fällen, in denen ein anderer als der Unternehmer, für dessen Unternehmen der Gegenstand eingeführt worden ist, die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet, der andere den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen kann.

(2) 1. a) Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

b) Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

§ 22

Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben

§ 22. (1) Bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, deren im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausgeführte Umsätze 400 000 Euro nicht übersteigen, wird die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. **Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden oder der ermäßigte Steuersatz nach § 10 Abs. 3 anzuwenden ist, wird die Steuer für diese Umsätze mit 13% der Bemessungsgrundlage festgesetzt.** Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 bis 12 sind anzuwenden. Weiters sind Berichtigungen nach § 16 vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.

3.1.2. rechtliche Erwägungen

Da § 22 UStG 1994 die Besteuerung der Umsätze bei nichtbuchführungspflichtigen land- und forstwirtschaftlichen Betrieben abschließend regelt und die anderen Vorschriften des UStG nur anwendbar sind, soweit § 22 darauf verweist oder erkennbar ihren Inhalt voraussetzt, besteht

im Rahmen des § 22 Abs. 1 weder eine Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen noch zur Abgabe von Voranmeldungen oder Steuererklärungen. Anwendbar ist jedoch § 11 (Rechnungslegung); daher ist von den ausgestellten Rechnungen für steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen eine Durchschrift oder Abschrift anzufertigen und sieben Jahre aufzubewahren. Die Angabe der UID-Nummer kann (da eine solche idR nicht erteilt wird) unterbleiben (VwGH 15.6.2016, Ra 2014/15/0041).

Nunmehr sei nach Ansicht der Finanzverwaltung für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug trotz Fehlens der UID-Nummer aus derartigen Rechnungen Voraussetzung, dass der leistende Unternehmer in der Rechnung darauf hinzuweisen habe, dass der Umsatz dem Durchschnittssatz von 13% unterliegt und ausdrücklich die Formulierung „**Durchschnittssteuersatz** von 13%“ verlangt. Eine solche Verpflichtung ist dem Gesetz nicht ausdrücklich zu entnehmen und erscheint unverhältnismäßig, zumal sich aus der Rechnung selbst unschwer ergibt, dass es sich um Gegenstände aus land- bzw. forstwirtschaftlicher Produktion handelt und die rechnungsausstellenden Unternehmer mit keiner UID-Nummer aufgetreten sind. Um in Hinkunft weitere Unklarheiten bei der Erstattung von Vorsteuern aus Rechnung pauschalierter Land- und Forstwirte zu vermeiden, wäre ein Hinweis auf die Durchschnittsatzbesteuerung oder Unternehmer nach § 22 UStG zweckmäßig. Im gegenständlichen Falle soll übertriebener Formalismus bei der Ausstellung von Rechnungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges vermieden werden.

Weist eine Urkunde nicht die von § 11 Abs. 1 geforderten Angaben auf, berechnete sie nach bisheriger traditioneller Ansicht auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn die Leistung tatsächlich erfolgt sein sollte und objektiv auch die übrigen materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorlagen (VwGH 21.11.2007, 2004/13/0133; 18.11.2008, 2006/15/0205; 29.7.2010, 2010/15/0072).

Diese Rechtsprechung war vor dem Hintergrund der Judikatur des EuGH nicht aufrechtzuerhalten. Im Erkenntnis vom 27.2.2014, 2013/15/0287, hält der VwGH mit Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH (1.3.2012, C-280/10 „Polski Trawertyn“, und 8.5.2013, C-271/12 „Petroma Transports SA“) fest, dass geringfügige Schreibfehler (Ziffernsturz bei der Hausnummer) für das Vorsteuerabzugsrecht unschädlich sind (s. dazu *Tratlehner, SWK 2015, 1415*). Im Erk vom 1.6.2017, Ro 2015/15/0039, folgt der VwGH der Rechtsprechung des EuGH in der Rs „Senatex“ zur ex-tunc-Wirkung von Rechnungsberichtigungen (Ergänzung einer zunächst fehlenden UID). Im Erk vom 25.4.2018, 2018/13/0001, sprach der VwGH mit Hinweis auf EuGH 15.11.2017, C-374/16 „Rochus Geissel“ und C-375/16 „Butin“, aus, dass der Vorsteuerabzug bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen zusteht, selbst wenn der Stpfl bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat. Im Erkenntnis vom 29.5.2018, Ra 2016/15/0068, hielt der VwGH mit Verweis auf EuGH 22.10.2015, C-277/14 „PPUH Stehcomp“, und EuGH 15.9.2016, C-516/14 „Barlis 06“ fest, dass die Rechnungsangaben der Steuerverwaltung die Überprüfung des Vorsteuerabzugsrechts ermöglichen sollen, sie sich aber nicht auf die Prüfung der Rechnung beschränken darf. Sie hat auch die vom Stpfl

beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen (VwGH 25.4.2019, Ro 2017/13/0021; 12.6.2019, Ro 2017/13/0011). Der Vorsteuerabzug darf nicht verweigert werden, wenn die Steuerverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Im Beweisverfahren sind danach alle Beweismittel zu würdigen, die dem Nachweis der materiellen Voraussetzungen dienen. Eine formell mangelhafte Rechnung berechtigt somit die Abgabenbehörde zunächst dazu, den Abzug zu versagen, wenn der Mangel das Nichtvorliegen der materiellen Voraussetzungen indiziert. Der Vorsteuerabzug ist jedoch zu gewähren, wenn sich im Beweisverfahren ergibt, dass die materiellen Voraussetzungen vorliegen (s Tz 42/1). Damit ist das Vorliegen einer formell ordnungsgemäßen Rechnung nicht mehr als materiellrechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug zu betrachten (*Ruppe/Achatz, UStG⁶, § 12, Rz. 43*).

Daher war der Beschwerde stattzugeben.

3.2. 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.

Graz, am 15. Jänner 2025