

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die beiden Beschwerden vom 14. Oktober 2020 gegen die Zurückweisungsbescheide des ***FA*** vom 24. September 2020 betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 01-12/2019 (zu Referenznr DE00000000*1*) und Vorsteuererstattung für den Zeitraum 01-12/2019 (zu Referenznr DE00000000**2**), Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine GmbH und ein großes Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das für das Jahr 2019 für 1-3/2019, 4-6/2019 und 7-9/2019 Anträge zur Vorsteuererstattung auf elektronischem Weg eingereicht hatte.

Für den Zeitraum 1-12/2019 wurden drei gesonderte Anträge nahezu unmittelbar hintereinander eingereicht.

Das Finanzamt wies zwei davon als unzulässig zurück mit der Begründung, dass der Erstattungszeitraum ungültig sei.

Die Bf. erhob dagegen zwei gesonderte Beschwerden vom 14.10.2020 mit identer Begründung und führte aus:

„Begründung des Einspruchs

Die Bf. hat beim österreichischen Finanzamt sechs (6)

Mehrwertsteuerrückerstattungsanträge für die folgenden Zeiträume eingereicht;

1. Januar bis März 2019; 2. April bis Juni 2019; 3. Juli bis September 2019;

4. Jahresantrag Januar bis Dezember 2019;

5. Jahresantrag Januar bis Dezember 2019;

6. Jahresantrag Januar bis Dezember 2019.

Die Einreichung von insgesamt sechs Anträgen, davon drei Jahresanträgen, war erforderlich, da das deutsche Portal die Anzahl der Rechnungen, die pro Antrag eingereicht werden können, auf 1000 Einträge begrenzt.

Die Gesamtzahl der Rechnungen der Bf. für Österreich für das Steuerjahr 2019 beträgt jedoch 5.566 Rechnungen.

In Ihrem Schreiben (Finanzamt Graz Stadt) vom 31.03.2020, bezugnehmend auf unseren Einspruch bezüglich des Antrages auf Mehrwertsteuerrückerstattung für 2018 (Referenznummern DE00000000**3** und DE00000000**4**), welcher mit identischer Begründung abgewiesen wurde, wird ausgeführt:

„Eigentlich sind nur 5 Anträge im Jahr möglich, 4 Quartale plus ein Jahresantrag.

Die Einbringung von 3 Anträgen am 31.07.2019 ist aus den von Ihnen genannten Gründen nachvollziehbar.

Es hätte die Sache um einiges erleichtert, wenn die Firma ***5*** aus ***6*** zumindest den Zeitraum 10-12/2018 auch genutzt hätte.

Bitte wirken Sie auf die von Ihnen beauftragte Firma ein, alle Zeiträume auch tatsächlich zu nutzen.

Die Firma ***5*** aus ***6*** hat in jedem Jahr den Zeitraum 10-12/xxxx, das letzte Quartal nicht genutzt und hat den Jahresantrag 01-12/xxxx verwendet.

Die Anträge sind aber besser zu überblicken, besser zu überprüfen und besser zu bearbeiten, wenn der PC die Vorab Überprüfung macht.

Durch die Verwendung des letzten Quartals hat auch der Jahresantrag wieder mehr Platz für Rechnungen. “

Ähnlich wie bei den Erstattungsanträgen für das Jahr 2018 wurde der Zeitraum Oktober bis Dezember 2019 nicht verwendet. Doch selbst wenn ein Erstattungsantrag für das letzte Quartal eingereicht worden wäre, hätte die Begrenzung des deutschen elektronischen Steuerportals die Einreichung weiterer Anträge erforderlich gemacht. Aufgrund der hohen Anzahl der Rechnungen mussten demnach insgesamt sechs (6) Anträge eingereicht werden.

Zum Zeitpunkt vor der Einreichung des Antrags mit der Referenznummer DE00000000**2** waren die ersten drei (3) Anträge gemäß obiger Liste für die Zeiträume Januar bis März 2010, April bis Juni 2019 und Juli bis September 2019 bereits eingereicht. Bezugnehmend auf den Entscheid des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache C-35/05 haben wir, um unser Recht auf Erstattung zu wahren, drei (3) weitere Anträge als Jahresanträge für 2019 eingereicht.

In dem erwähnten Entscheid wird ausgeführt:

„Die Grundsätze der Neutralität, der Effektivität und der Nichtdiskriminierung stehen nationalen Rechtsvorschriften wie denen im Ausgangsverfahren, nach denen nur der Dienstleistungserbringer einen Anspruch auf Erstattung von zu Unrecht als Mehrwertsteuer gezahlten Beträgen gegen die Steuerbehörden hat und der Dienstleistungsempfänger eine

zivilrechtliche Klage auf Rückzahlung der nicht geschuldeten Leistung gegen diesen Dienstleistungserbringer erheben kann, nicht entgegen. Für den Fall, dass die Erstattung der Mehrwertsteuer unmöglich oder übermäßig erschwert wird, müssen die Mitgliedstaaten jedoch, damit der Grundsatz der Effektivität gewahrt wird, die erforderlichen Mittel vorsehen, die es dem Dienstleistungsempfänger ermöglichen, die zu Unrecht in Rechnung gestellte Steuer erstattet zu bekommen.“

*Mit der Einreichung des gegenwärtigen Antrags mit der Referenznummer DE00000000**2** haben wir auf diesen Entscheid hingewiesen. Die entsprechende Erklärung legen wir bei: Die Überschneidung der Zeiträume wurde durch Umstände herbeigeführt, die wir nicht beeinflussen können. Nur wegen der besonderen technischen Gegebenheiten des Portals des Mitgliedstaats, in dem der Antragsteller ansässig ist, darf deshalb das Recht auf Mehrwertsteuererstattung nicht beeinträchtigt oder entzogen werden. Dies würde sonst den im Entscheid des EuGH in der Rechtssache C-35/05 niedergelegten und oben zitierten Grundsätzen zuwiderlaufen.*

Des Weiteren weisen wir darauf hin, dass gemäß Artikel 16 der EU-Richtlinie 2008/9/EC der Erstattungszeitraum nicht mehr als ein Kalenderjahr, und nicht weniger als drei Kalendermonate umfassen soll. Allerdings können Vergütungsanträge für weniger als drei Kalendermonate eingereicht werden, im Fall, dass der Zeitraum den restlichen Abschnitt eines Kalenderjahres umfasst.

Die Richtlinie sieht hingegen keine Beschränkung in der Anzahl Anträge vor, die pro Kalenderjahr eingereicht werden können, vorausgesetzt, dass alle Anträge an die zuständige Behörde des Staates in dem der Antragsteller niedergelassen ist, bis spätestens zum 30. September des dem Erstattungszeitraum folgenden Kalenderjahres eingereicht werden (Art.15 der EU-Richtlinie 2008/9/EC).

Da der Antrag bzw. die Anträge auf Mehrwertsteuerrückerstattung für den Zeitraum Januar bis Dezember 2019 die Anforderungen der Artikel 15 und 16 der EU-Richtlinie 2008/9/EC erfüllt bzw. erfüllen, ist dem Rückerstattungsantrag stattzugeben.

Dasselbe gilt gemäß der österreichischen Mehrwertsteuergesetzgebung.

Wir verweisen auf die Bestimmungen des Artikels I. 21.10.1.2. "Erstattungszeitraum" und des Artikels II. 21.10.1.3.3. "Erstattungsbetrag" der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 in der Fassung aus 2012:

I. 21.10.1.2. Erstattungszeitraum

Der Erstattungszeitraum kann wahlweise mindestens drei Monate bis höchstens ein Kalenderjahr betragen. Der Erstattungszeitraum kann kürzer als drei Monate sein, wenn sich der Antrag, auf die letzten Monate des Kalenderjahres bezieht (zB November und Dezember oder nur Dezember).

Gemäß Artikel I.21.10.1.2. kann der Erstattungszeitraum somit länger als 3 Monate sein.

Dies gilt auch für den letzten Antragszeitraum des Steuerjahres.

Dem Satz 2 der zitierten Bestimmung ist zu entnehmen, dass der letzte Erstattungszeitraum kürzer als 3 Monate sein kann, also z.B. November und Dezember oder nur Dezember.

Zusammenfassend gelangen wir zum Schluss, dass die Ablehnung des Antrags mit

Referenznummer DE00000000**2** gegen Sinn und Zweck des Vorsteuererstattungsverfahrens für ausländische. Unternehmen verstößt und die EU-Richtlinie 2008/9/EC, Artikel 16 und Artikel I. 21.10.1.2. Erstattungszeitraum der Umsatzsteuerrichtlinien 2000, in der Fassung von 2012, verletzt.

Deshalb bitten wir Sie den Bescheid aufzuheben und die Mehrwertsteuer zu erstatten.“

Das Finanzamt wies die Beschwerden mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.11.2020 ab: „Bereits im Vorjahr wurde Ihrer Beschwerde gegen die Zurückweisung von Anträgen stattgegeben. Das Finanzamt hat Sie und Ihren Vertreter ***5*** aus ***6*** ausführlich über die sich ergebenden Probleme mit der Nichteinhaltung von Zeiträumen hingewiesen und darum gebeten, alle Quartale vollständig zu nutzen. Wenn das letzte Quartal 10-12/2019 genutzt wird, kann die Computeranlage alle Angaben auf Richtigkeit und Vollständigkeit überprüfen. Da Sie diese Bitte unbeachtet gelassen haben, verhindern Sie die Überprüfung von Rechnungen und bewirken eine Zurückweisung von Folgeanträgen. Ein fristgebundenes Massenverfahren wie das Vorsteuervergütungsverfahren verlangt die Einhaltung sämtlicher, wenn auch zum Teil strenger Formalismen. Sinn und Zweck dieser strengen Regelung ist es, den Abgabenbehörden der Mitgliedstaaten innerhalb des ihnen für die Erledigung vorgegebenen Zeitraumes von vier Monaten die grundsätzliche Überprüfung der wichtigsten Merkmale jeder einzelnen Rechnung ohne zusätzliche Ermittlungen zu ermöglichen, auch unter dem Gesichtspunkt der Säumnisabgeltung (§ 3 Abs. 4 bis 11 der Erstattungsverordnung) bei verspäteter Erstattung.“

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist brachte die Bf. durch ihre steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag vom 10.02.2021 ein:

„Der Vorlageantrag richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum 01-12/2019.

Begründung:

Sachverhalt: Unsere Klientin hat die Firma ***5*** mit der Rückerstattung ihrer Vorsteuern in Österreich beauftragt. Diese erfasst die betreffenden Rechnungen und beantragt dann über das deutsche Elster-System die Rückerstattung in Österreich.

Im Jahr 2018 hat die ***5*** im letzten Quartal keinen Antrag eingebracht, dafür die Rechnungen im Jahresantrag nachgeholt. Dieser wurde zurückgewiesen, im Zuge der Rechtsmittelerledigung im März 2020 allerdings stattgegeben. Es wurde aber darauf hingewiesen, dass es aus Kontrollgründen wichtig ist, alle Voranmeldungszeiträume zu nutzen. Im Jahr 2019 wurden dann wieder nur die ersten 3 Quartale genutzt, die restlichen Rechnungen wurden im Zuge der Jahresanträge eingereicht.

Die eingebrachten Jahresanträge wurden wieder zurückgewiesen. Dagegen hat unser Klient wieder Beschwerde erhoben, diese wurde dann allerdings mit der Begründung, dass es für ein Massenverfahren aus Kontrollgründen wichtig ist, alle Zeiträume einzuhalten, abgewiesen und nicht stattgegeben wie im Jahr davor. Durch die Stattgebung der Beschwerde für das Jahr 2018 hat unsere Klientin überdies den Eindruck gewonnen, dass die Nichtausnutzung der

Voranmeldungszeiträume zwar nicht gewünscht ist, weil die elektronischen Kontrollen dann nicht greifen, allerdings rechtlich nicht bedenklich ist.

*Im Jahr 2019 wurde auch erstmals die Gesamtzahl an Rechnungen von 5.000 überschritten, konkret waren es 5.566. Daher war bereits Anfang 2020 klar, dass - selbst bei Ausnutzung aller 4 Quartale - jedenfalls sechs Anträge nötig sein werden, um alle Rechnungen einreichen zu können. Das deutsche Elster-System beschränkt nämlich die Anzahl der möglichen Rechnungen pro Antrag auf 1.000. Wenn man dann noch die Beschränkung aus österreichischer Sicht von maximal fünf möglichen Anträgen pro Jahr berücksichtigt, ist die Vorsteuerrückerstattung für deutsche Unternehmer auf maximal 5.000 Rechnungen pro Jahr eingeschränkt. Die Gesamtzahl der Rechnungen der ***Bf1*** betrug jedoch wie bereits angeführt über 5.000. Ein sechster Antrag war somit - auf Basis der technischen Möglichkeiten von Elster - jedenfalls nötig; völlig unabhängig von der Tatsache, dass der 4. Voranmeldungszeitraum nicht genutzt wurde.*

Eine darüber hinaus gehende Zahl an Rechnungen zur Vorsteuerrückerstattung einzureichen ist nur dann möglich, wenn ein spezielles System genutzt wird - ELMA5. Dieses ELMA5 ist ein Kommunikationsverfahren, welches für die Übertragung von Massendaten entwickelt wurde. Zielgruppe dafür sind Institutionen, die Massendaten im Rahmen der verschiedenen steuerlichen Verfahren auf elektronischem Wege verschlüsselt übersenden wollen.

Nachdem klar war, dass unser Klient die Anzahl von 5.000 Rechnungen pro Jahr überschreitet und das Finanzamt Graz-Stadt nur fünf Anträge pro Jahr zulässt, hat natürlich versucht dieses System schnell zu implementieren, allerdings hat sich das als sehr schwierig herausgestellt und konnte bis jetzt trotz Beiziehung von externen Dienstleistern nicht erfolgreich installiert werden.

Auf der Homepage des BZSt wird auch darauf hingewiesen, dass bei den mit der Implementierung betrauten Personen grundlegende Kenntnisse in der Datenverarbeitung, Netzwerktechnik sowie der IT-Sicherheit vorausgesetzt werden. Für die Integration in den Rechenzentrums-Betrieb sind sogar besondere Kenntnisse im Bereich der Implementierung und Automatisierung notwendig. Das klingt nicht nur sehr kompliziert, es hat sich auch als äußerst kompliziert und vor allem langwierig herausgestellt. Unzählige Fehlermeldungen haben die erfolgreiche Implementierung bisher verhindert. Aber selbst bei erfolgreicher nachträglicher Implementierung wäre dies für das Jahr 2019 viel zu spät gewesen, daher mussten - um keine Fristen zu verpassen - die Anträge herkömmlich über das Elster-System übermittelt werden. Da die Zahl der Rechnungen für fünf Anträge zu hoch war, musste ein sechster Antrag eingebracht werden. Dies wie gesagt, völlig unabhängig von der Tatsache, ob der 4. Voranmeldungszeitraum genutzt worden wäre oder nicht.

Der Vollständigkeit halber sei hier noch angemerkt, dass im Jahr 2020 wieder viel weniger als 5.000 Rechnungen vorgelegen sind, weshalb mit dem Elster-System das Auslangen gefunden werden konnte.

Rechtliche Beurteilung:

Wir sind der Meinung, dass das derartige technische System der Vorsteuerrückerstattung in Deutschland in Kombination mit der Einschränkung von maximal fünf möglichen Anträgen und

den dazugehörigen Fristen in Österreich eine unzulässige Erschwernis darstellt. Es diskriminiert jedenfalls Unternehmen, die nicht über die technischen Ressourcen verfügen, ELMA5 erfolgreich und schnell (selbst) installieren zu können. ELMA5 kann zwar gratis genutzt werden, allerdings ist die Beiziehung von externen IT-Dienstleistern für die Implementierung mit einigen Kosten und offenbar viel Zeitaufwand verbunden. Abgesehen davon, ist bei dieser Implementierung auch noch ein eigenes Zertifikat, welches erst von der Behörde vergeben werden muss, notwendig. Ein schneller Umstieg von Elster auf ELMA5 ist somit keinesfalls möglich.

Jeder Mitgliedsstaat muss dafür sorgen, dass die Erstattung der Mehrwertsteuer nicht unmöglich oder übermäßig erschwert wird. Die Kombination aus diesen oben genannten Einschränkungen führt aber letztendlich genau zu so einer übermäßigen Erschwernis. Ein Nichtzulassen der Vorsteuerrückerstattung im vorliegenden Fall ist somit ein Verstoß gegen die Mehrwertsteuerrichtlinie.

Änderungsantrag:

Wir beantragen daher, dem Vorlageantrag stattzugeben und die Vorsteuerrückerstattung 2019 zur Gänze wie beantragt zu gewähren.

Das Finanzamt legte das Rechtsmittel mit Vorlagebericht vom 30.03.2021 dem BFG vor und führte aus:

„Der Antragsteller hat im Jahr 2019 drei Jahresanträge zur Erstattung von Vorsteuer eingebracht. Die ersten drei Quartale des Jahres 2019 wurden ausgeschöpft, das vierte Quartal wurde nicht genutzt. Die unterbliebene Einreichung des vierten Quartals führte dazu, dass von drei eingebrachten Jahresanträgen zwei vom System zurückgewiesen wurden. Durch die vom System eigenständig aufgebaute Zurückweisung der Anträge, ist es nicht möglich, die Rechnungen vollständig zu prüfen. Ein fristgebundenes Massenverfahren wie das Vorsteuervergütungsverfahren verlangt die Einhaltung sämtlicher, wenn auch zum Teil strenger Formalismen. Sinn und Zweck dieser strengen Regelung ist es, den Abgabebehörden der Mitgliedstaaten innerhalb des ihnen für die Erledigung vorgegebenen Zeitraumes von vier Monaten die grundsätzliche Überprüfung der wichtigsten Merkmale jeder einzelnen Rechnung ohne zusätzliche Ermittlungen zu ermöglichen. Mit der Verwendung des vierten Quartals wären diese Rechnungen überprüfbar gewesen, ebenso wie jene aus dem Jahresantrag. Die verbliebenen Rechnungen aus dem Jahresantrag wären als Ergänzung zum Erstantrag 01-12/2019 zu betrachten gewesen. Dieser Sachverhalt wurde der GmbH bereits bei Erledigung der Beschwerde für das Jahr 2018 zur Kenntnis gebracht.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist ein großes Unternehmen mit Sitz in Deutschland, das für das Jahr 2019 für 1-3/2019, 4-6/2019 und 7-9/2019 Anträge zur Vorsteuererstattung auf elektronischem Weg eingereicht hatte.

Für den Zeitraum 1-12/2019 wurden seitens des Bevollmächtigten drei gesonderte Anträge eingereicht, nämlich ein Antrag am 25.8.2020, und zwei Anträge am 26.8.2020, weil das verwendete Elster-System in Deutschland die Erfassung von mehr als 1.000 Rechnungen pro Antrag nicht zulässt. Diese Anträge waren noch innerhalb der Einreichfrist (30.9. des Folgejahres) und damit grundsätzlich rechtzeitig gestellt.

Anfang 2020 war der Bf. bereits klar, dass die Gesamtzahl der Rechnungen für die Vorsteuererstattung 2019 die Anzahl von 5.000 übersteigt.

Das für die Übermittlung von mehr als 1.000 Anlagepositionen vorgesehene Massendatenverfahren ELMA5 des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) in Deutschland konnte von der Bf. bzw. deren Bevollmächtigtem aufgrund von technischen Hindernissen und Unzulänglichkeiten trotz Beiziehung von externen Dienstleistern nicht rechtzeitig implementiert werden, unzählige Fehlermeldungen hatten die rechtzeitige Implementierung verhindert. Um die Frist einhalten zu können, wurden drei gesonderte Anträge für 1-12/2019 eingereicht, zwei davon mit der zulässigen Rechnungsanzahl von 999 Rechnungen, ein Antrag mit 787 Rechnungen.

Das Finanzamt wies die zwei späteren Jahresanträge als unzulässig zurück mit der Begründung, dass der Erstattungszeitraum ungültig sei, weil für einen gewählten Zeitraum nur ein Antrag elektronisch zulässig sei.

Die Bf. hatte bereits in den Vorjahren teilweise mehrere Anträge pro Zeitraum eingebracht, die ebenfalls als unzulässig zurückgewiesen wurden.

Im Jahr 2018 wurde die Bf. detailliert vom Finanzamt auf die Notwendigkeit hingewiesen, nur einen Antrag pro Quartal bzw. nur einen Jahresantrag einzubringen, um eine Vorab-Überprüfung der Rechnungen durch die EDV zu ermöglichen. Die Vorsteuern aus den Mehrfachanträgen wurden aber letztlich im Rechtsmittelverfahren nach händischer Überprüfung der Rechnungen gewährt.

Aus dem elektronischen Aktensystem ergibt sich: Im Jahr 2013 war das Verfahren wiederaufgenommen worden, weil sich herausstellte, dass die Vorsteuer bereits beim Organträger erstattet worden war.

Im Jahr 2020 wurden beim Jahresantrag Vorsteuern aus Rechnungen abgewiesen, die bereits in einem anderen Erstattungsantrag begehrt worden waren, was offenbar bei Überprüfung durch die EDV erkannt worden war.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und dem elektronischen Abfragesystem der Finanzverwaltung.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 21 Abs. 9 UStG 1994 kann der Bundesminister für Finanzen bei nicht im Inland ansässigen Unternehmern, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend vom § 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 sowie den §§ 12 und 20 UStG 1994 regeln.

In der hierzu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer wurde ein eigenes Verfahren geschaffen, BGBl. Nr. 279/1995 idF zum 1.1.2019, BGBl. II Nr. 158/2014 (hier: kurz "Erstattungsverordnung").

Schon aus dem Titel dieser Verordnung ergibt sich, dass mit ihr aufgrund der Ermächtigung des § 21 Abs. 9 UStG 1994 ein eigenes, somit ein anderes Verfahren, als die im § 21 Abs. 1 UStG 1994 vorgesehene Veranlagung der Umsatzsteuer vorgesehen ist.

Die maßgeblichen Bestimmungen der Erstattungsverordnung lauten:

§ 1. Berechtigte Unternehmer

(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, § 25b 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. Erstattungszeitraum

Erstattungszeitraum ist nach der Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr. Der Erstattungszeitraum kann weniger als drei Monate umfassen, wenn es sich um den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres handelt. In

dem Antrag für diesen Zeitraum können auch abziehbare Vorsteuerbeträge aufgenommen werden, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des betreffenden Kalenderjahres fallen.

§ 3 Erstattungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer

(1) Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat den Erstattungsantrag auf elektronischem Weg über das in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln. Der Antrag ist binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist. In dem Antrag hat der Unternehmer den zu erstattenden Betrag selbst zu berechnen. Der Erstattungsantrag gilt nur dann als vorgelegt, wenn er alle in den Art. 8, 9 und 11 der 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 (ABl. Nr. L 44 S. 23) festgelegten Angaben enthält. Die Abgabenbehörde kann zusätzliche Informationen anfordern, welche auch die Einreichung des Originals oder einer Durchschrift der Rechnung oder des Einfuhrdokumentes umfassen können. Diese Anforderung kann auch mit E-Mail erfolgen. Die Zustellung des E-Mails gilt mit dessen Absendung als bewirkt, ausgenommen der Antragsteller weist nach, dass ihm das E-Mail nicht zugestellt worden ist.

(1a) Abweichend von Abs. 1 zweiter Satz sind Erstattungsanträge, die Erstattungszeiträume des Jahres 2009 betreffen, spätestens bis 31. März 2011 zu stellen.

(2) Der zu erstattende Betrag muss mindestens 400 Euro betragen. Das gilt nicht, wenn der Erstattungszeitraum das Kalenderjahr oder der letzte Zeitraum eines Kalenderjahres ist. Für diese Erstattungszeiträume muss der zu erstattende Betrag mindestens 50 Euro betragen.

(3) Bescheide im Erstattungsverfahren können elektronisch, über das in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal, zugestellt werden. Die Zustellung kann auch mit E-Mail erfolgen. Abs. 1 letzter Satz gilt entsprechend.

(4) Für den zu erstattenden Betrag ist bei Fristversäumnis nach Maßgabe der Abs. 5 bis 11 eine **Säumnisabgeltung** festzusetzen.

(5) Die Säumnisabgeltung ist festzusetzen, wenn nach Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Erstattungsantrages bei der Abgabenbehörde des Erstattungsstaates keine Zahlung des zu erstattenden Betrages erfolgt.

(6) Fordert die Abgabenbehörde zusätzliche Informationen gemäß Abs. 1 an, so besteht der Anspruch auf die Säumnisabgeltung erst mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von zwei Monaten ab Entsprechung der Aufforderung. Die Säumnisabgeltung ist diesfalls jedoch frühestens mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von sechs Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages festzusetzen.

Werden weitere zusätzliche Informationen angefordert, so besteht der Anspruch auf Säumnisabgeltung mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von acht Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages.

(7) Die Zahlung gilt als erfolgt mit Ablauf von zehn Werktagen nach dem Tag der Bekanntgabe des Erstattungsbescheides, es sei denn, der Unternehmer weist nach, dass er den zu erstattenden Betrag später erhalten hat.

(8) Als Zahlung gilt auch die Pfändung des Erstattungsbetrages oder dessen Verwendung zur Tilgung einer fälligen Schuld des Antragstellers gegenüber dem Bund.

(9) Die Höhe der Säumnisabgeltung beträgt für den nicht zeitgerecht erstatteten Abgabebetrag 2%. Eine zweite Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabebetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Ende der Fristen in Abs. 5 und Abs. 6 erstattet wird. Eine dritte Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabebetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur zweiten Säumnisabgeltung erstattet wird. Die zweite und die dritte Säumnisabgeltung betragen jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht erstatteten Abgabebetrages.

(10) Ein Anspruch auf Säumnisabgeltung besteht nicht, wenn der Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nicht innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung der Abgabenbehörde nachkommt.

(11) Eine Säumnisabgeltung, die den Betrag von 50 Euro nicht erreicht, ist nicht festzusetzen.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

Strittig ist, ob die Bf. drei unterschiedliche und aufeinander folgende Erstattungsanträge für den Zeitraum 1-12/2019 einbringen darf oder ob sie die Rechnungen in *einem* Antrag für 1-12/2019 zusammenfassen muss, weil für diesen Zeitraum nur die Einbringung *eines* Antrages vorgesehen und zulässig ist.

In § 2 der Erstattungsverordnung ist der Erstattungszeitraum geregelt.

Dieser ist nach der Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr. Der Erstattungszeitraum kann weniger als drei Monate umfassen, wenn es sich um den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres handelt. In dem Antrag für diesen Zeitraum können auch abziehbare Vorsteuerbeträge aufgenommen werden, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des betreffenden Kalenderjahres fallen.

Dem Wortlaut der Bestimmung ist nicht zwingend zu entnehmen, dass ausschließlich nur ein Jahresantrag zulässig wäre.

Es ist dem Finanzamt aber zuzustimmen, dass grundsätzlich und aus § 2 der Erstattungsverordnung ableitbar, nach der Verwaltungspraxis und den Vorgaben der EDV pro zulässigem Zeitraum nur ein Antrag einzubringen ist (vgl. auch Wisiak, BFGjournal 2022, 196 und Ruppe/Achatz, UStG⁶ § 21 Tz 58: „Grundsätzlich kann für einen Erstattungszeitraum nur **ein** Antrag gestellt werden. Ergänzungen sind – auch im Rechtsmittelverfahren – zulässig, sofern die Frist für den Erstattungszeitraum noch nicht abgelaufen ist [UStR Rz 2837 und 2844]“).

Auch in den Richtlinien des BMF vom 09.12.2024, 2024-0.889.824, gültig ab 09.12.2024, UStR 2000, Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (die zwar nur als Auslegungsbehelf zum UStG 1994 dienen), 21.10.1.2. Erstattungszeitraum, Rz 2837, wird festgehalten, dass in einem vom Unternehmer gemäß § 2 der VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idgF nur ein (zusammengefasster) Antrag für ein und denselben Zeitraum gestellt werden kann. In Rz 2844 der UStR betreffend Vorsteuererstattung an Unternehmer mit Sitz im Drittlandsgebiet heißt es: *„In einem vom Unternehmer gemäß § 2 der VO des BM für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idgF, einmal gewählten Erstattungszeitraum kann nur ein (zusammengefasster) Antrag für ein und denselben Zeitraum gestellt werden. Sollte ein ergänzender Antrag noch vor Ablauf der Einreichungsfrist (30. Juni des Folgejahres, siehe die folgende Rz 2845) eingereicht werden, ist dieser nur dann zu berücksichtigen, wenn der Unternehmer gleichzeitig nachweist, dass es sich hierbei um keine Doppelerstattung handelt. Zusätzliche Erstattungsanträge im Rechtsmittelverfahren können nur dann berücksichtigt werden, wenn diese noch in der Einreichungsfrist erfolgen.“*

Auch aus der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12.2.2008 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 16 (*Der Erstattungszeitraum darf nicht mehr als ein Kalenderjahr und nicht weniger als drei Kalendermonate betragen. Erstattungsanträge können sich jedoch auf einen Zeitraum von weniger als drei Monaten beziehen, wenn es sich bei diesem Zeitraum um den Rest eines Kalenderjahres handelt*) lässt sich kein Recht eines Antragstellers ableiten, beliebig viele Anträge pro Kalenderjahr einbringen zu dürfen. Es ergibt sich daraus aber auch nicht, dass ergänzende Anträge unzulässig wären.

Vielmehr gibt diese den Rahmen vor, innerhalb dessen die Mitgliedstaaten ihre diesbezüglichen Regelungen gestalten dürfen, wie es auch Österreich in § 2 der Erstattungsverordnung gemacht hat.

Aus der Richtlinie und dieser entsprechend der Erstattungsverordnung ist zu entnehmen, dass das Vorsteuererstattungsverfahren von strengen Formalismen und Fristsetzungen geprägt ist, was aufgrund der Massenverfahren die Steuerverwaltung in die Lage versetzen soll, innerhalb angemessener Zeit die Berechtigung des Vorsteueranspruches zu prüfen.

Ein "Massenverfahren" wie das Vorsteuererstattungsverfahren, das zigtausende Antragstellungen pro Jahr mit sich bringt, ist nur dann vernünftig administrierbar, wenn die Verfahrensvorgaben seitens der Antragsteller eingehalten werden. Die Vorgaben des Erstattungsverfahrens sind EU-weit durch die Richtlinien vorgegeben, bestimmt und publik gemacht. Unternehmen, die sich dieses Verfahrens bedienen, ist die Einhaltung der Formstrenge und Vorgaben unter Anwendung der nötigen Sorgfalt zumutbar. Insbesondere sind die Vorgaben für alle Antragsteller insoweit gleich und werden diese auch von tausenden von Antragstellern korrekt erfüllt.

Die Einhaltung der nötigen Formvorschriften und das Bestehen darauf sind für eine sparsame Verwaltungsführung im Bereich des Vorsteuererstattungsverfahrens daher unumgänglich. Diese sind so konzipiert, dass eine schnellstmögliche und effiziente Abwicklung der Anträge erfolgen kann. Das dient nicht zuletzt auch dazu, den administrativen Aufwand für die zuständige Behörde im Hinblick auf ein verwaltungsökonomisches Verfahren zu optimieren und die Anträge schnell zu erledigen.

Dies auch vor dem Hintergrund der Verpflichtung zur Säumnisabgeltung, welche festzusetzen ist, wenn nach Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Erstattungsantrages bei der Abgabenbehörde des Erstattungsantrages keine Zahlung des zu erstattenden Betrages erfolgt.

So erfolgt eine EDV-gestützte Vorbescheidkontrolle der eingereichten Anträge, die es ermöglicht, doppelt eingereichte Rechnungen zu erkennen bzw. Rechnungen, die nicht den gesetzlichen Erfordernissen entsprechen zu kennzeichnen bzw. eine Plausibilitätskontrolle vorab durchzuführen. Dazu bedarf es aber grundsätzlich der Einhaltung der Vorgaben, dass nur jeweils ein Antrag pro zulässigem Zeitraum eingereicht wird.

Die Bf. bewirkt durch ihr Verhalten, dass die gestellten (Mehrfach-)Anträge nur mit einem erheblichen administrativen Mehraufwand und mit unnötiger zeitlicher Verzögerung erledigt werden können, was auch ihren Interessen auf zeitnahe Erledigung zuwiderläuft.

Gerade im Fall der Bf. zeigt sich auch die Notwendigkeit, dass eine solche EDV-gestützte Vorkontrolle ermöglicht wird, wenn tausende von Rechnungen pro Jahr eingereicht werden. So wurde beispielsweise mit Hilfe der EDV-Unterstützung im Jahr 2013 erkannt, dass die eingereichten Rechnungen bereits beim Organträger erstattet wurden, was zu einer Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO führte oder erfolgte im Jahr 2020 eine teilweise Abweisung des Antrages 1-12/2020, weil Rechnungen bereits eingereicht worden waren.

Weiters ist nicht zu erkennen, dass die Beschränkung der Einreichung der Anträge pro Zeitraum eine unzulässige Erschwerung der Vorsteuererstattung wäre.

Wie die Bf. im Vorlageantrag selbst ausführt, gibt es in Deutschland die Möglichkeit, sich eines kostenlosen Massendatenstromverfahrens (ELMA5) zu bedienen, wenn mehr als 1.000 Rechnungen pro zulässigem Zeitraum vorliegen.

Auf der Internetseite des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) in Deutschland gibt es überdies umfangreiche Informationen zur elektronische Antragstellung im Vorsteuervergütungsverfahren für deutsche Unternehmen wie beispielsweise:

„Für die Nutzung des BZStOnline-Portals (BOP) ist ein Zertifikat erforderlich. Inländische Unternehmer und deren Bevollmächtigte können ein bereits vorhandenes ELSTER-Zertifikat nutzen und sich mit diesen Zugangsdaten im BOP einloggen.

Wenn noch kein Zertifikat vorhanden ist, wird inländischen Unternehmern und inländischen Bevollmächtigten empfohlen, das Zertifikat durch die Registrierung in Mein ELSTER zu

erwerben. Für Bevollmächtigte, die keinen Sitz im Inland haben, steht die Registrierung im BOP zur Verfügung.

Im BOP-Formular ist ein Antrag auf 1.000 Anlagepositionen beschränkt. Für Anträge, welche mehr Anlagepositionen enthalten, prüfen Sie anhand der Präferenzliste, ob eine Teilung des Antrags in mehrere Vergütungsanträge durch Teilung des Vergütungszeitraums möglich ist. Für weitere Fragen nehmen Sie Kontakt zum Mitgliedstaat der Erstattung auf.

Sie können zudem die Massendatenschnittstelle (ELMA5) des BZSt zur Übermittlung eines Antrags mit mehr als 1.000 Anlagepositionen nutzen. Für die Nutzung der Massendatenschnittstelle ist eine Registrierung im BOP erforderlich. Informationen dazu erhalten Sie unter "Vorsteuervergütung – Elektronische Datenübermittlung" im Abschnitt "Massendatenschnittstelle (ELMA5)"

(<https://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Umsatzsteuer/Vorsteuerverguetung/InlaendischeUnternehmer/inlaendischeunternehmer.html#js-toc-entry3>).

Auf der Internetseite des Bundeszentralamtes für Steuern (BZSt) in Deutschland finden sich ebenso detaillierte, ausführliche Informationen für die elektronische Datenübermittlung im Vorsteuervergütungsverfahren mit ausführlicher Schritt für Schritt Anleitung zur elektronischen Datenübermittlung und der Nutzung der Massendatenschnittstelle (ELMA5) des BZSt samt Voraussetzungen für die Nutzung des Verfahrens, um Anträge mit mehr als 1.000 Anlagepositionen zu übermitteln.

(https://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Umsatzsteuer/Vorsteuerverguetung/Elektronische_Datenuebermittlung/elektr_datenuebermittlung.html ua mit einem Link zum ELMA5-HTTPS Leitfaden und entsprechenden Kontaktmöglichkeiten beim BZSt).

Nach dem Sachverhalt konnte die Implementierung des Verfahrens ELMA5 für die Bf. allerdings offensichtlich nicht so rechtzeitig erfolgen, dass eine für das Jahr 2019 rechtzeitige Einreichung möglich gewesen wäre.

Die UStR 2844 (als Auslegungsbehelf zum UstG 1994 und zur Erstattungsverordnung) (wie auch die Lehre vgl. oben Ruppe/Achatz, UStG⁶ § 21 Tz 58) lassen zudem einen ergänzenden Antrag zu, der noch vor Ablauf der Einreichfrist erfolgt, wenn der Unternehmer nachweist, dass es sich um keine Doppelerstattung handelt. Dieser Passus findet sich zwar zu den Erstattungen von Drittlandsunternehmen, für welche aber ebenso § 2 der Erstattungsverordnung gilt.

Eine Vorsteuererstattung an Drittlandsunternehmer darf aber ohnehin nicht zu günstigeren Bedingungen erfolgen als an Unternehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet (Art 3 Abs 2 der 13. RL 86/560/EWG, ABl L 326 vom 21. 11. 1986).

Das Finanzamt schreibt im Übrigen selbst im Vorlagebericht, dass (überzählige) Rechnungen als Ergänzung zum Erstantrag zu betrachten gewesen wären, hätte die Bf. zumindest den 4.Quartalsantrag genutzt.

Im Rechtsmittelverfahren können zusätzliche Erstattungsanträge zudem berücksichtigt werden, wenn diese noch in der Einreichungsfrist erfolgen (Schwab/Rößler/Eppl/Ecker in

Ecker/Epply/Rößler/Schwab (Hrsg), Kommentar zur Mehrwertsteuer (79. Lfg 2024) § 21 UStG – Kommentierung Rz 103).

Es ist daher im Ergebnis festzuhalten, dass angesichts der kurzen Zeitspanne zwischen der Einbringung der drei Jahresanträge es durchaus glaubwürdig ist, dass es der Bf. technisch nicht möglich war, das Erstattungsansuchen in *einer* Eingabe zu übermitteln. Da die Anträge 2 und 3 am nächsten Tag (und innerhalb der Einreichfrist) nachgereicht worden waren, kann von einem einheitlichen Vorgang gesprochen werden.

Die Erstattungsanträge 1, 2 und 3 werden folglich als ein rechtzeitiger Antrag zusammengefasst gewertet und sind inhaltlich zu überprüfen und zu erledigen.

Abgesehen von diesen speziellen Umständen im Beschwerdefall kann aus der Erstattungsverordnung auch nicht zwingend abgeleitet werden, dass Erstattungsanträge betreffend ein ganzes Kalenderjahr durch spätere fristgerechte Anträge nicht ergänzt werden können (vgl. BFG 9.2.2017, RV/2100091/2016).

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug ist ein wesentlicher Bestandteil des Neutralitätsgrundsatzes. Um die Neutralität der Mehrwertsteuer zu garantieren, muss die Erstattung der Vorsteuer gewährt werden, sofern die materiellen Voraussetzungen hierfür vorliegen. Dies trifft selbst dann zu, wenn bestimmten formellen Anforderungen nicht entsprochen wird. Anderes gilt nur, sofern der Verstoß gegen formelle Anforderungen den sicheren Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen erfüllt seien, verhindert (vgl. EuGH 17.12.2020, C- 346/19, Y-GmbH; EuGH 18.11.2020, C-371/19 , CHEP Equipment Pooling NV; vgl. auch mwN Ruppe/Achatz, UStG⁶ [2024] § 21 Rz 60/2).

Die Ablehnung eines Erstattungsantrags wegen undeutlichen oder zweifelhaften Inhalts des Anbringens – ohne Aufklärungsversuch – ist unionsrechtswidrig (EuGH 18.11.2020, C-371/19 , Kommission/Deutschland; vgl. auch Menheere in Berger/Menheere/Tschiderer/Wakounig, UStG: Praxiskommentar² [2023] § 21 Rz 30). Sobald die Steuerverwaltung über jene Angaben verfügt, die für die Feststellung des Rechts auf Vorsteuerabzug notwendig sind, dürfen keine weiteren Voraussetzungen aufgestellt werden, die die Ausübung dieses Rechts vereiteln können (vgl. EuGH 15.9.2016, C-516/14 , Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos). (vgl. BFG zu den Auswirkungen der unrichtigen Angabe des Erstattungszeitraums in einem Vorsteuererstattungsantrag, 14.03.2025, LexisNexis Rechtsnews 36505 in lexis360.at)

Zum Antrag der Bf. im Vorlageantrag auf Erlassung eines neuen Bescheides und die Vorsteuer für 2019 zur Gänze zu erstatten:

Nach § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungsbefugnis ("nach jeder Richtung") ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; 25.4.2013, 2012/15/0161; 17.12.2020, Ra 2020/16/0137; 1.2.2021, Ra 2018/16/0121).

Das meritiem dieses Verfahrens ist nur die Zurückweisungssache, der Zurückweisungsgrund und der Zurückweisungsbescheid. § 279 BAO bietet keine Grundlage dafür, in ein Verfahren zur Beurteilung und Entscheidung des Gegenstandes einzugehen, dessen Sacherledigung durch den behördlichen Formal-(Zurückweisungs-)Bescheid nicht zugelassen wurde (vgl. Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger (Hrsg), BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} (2023) § 279 BAO Rz 9).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf über das Rechtsmittel gegen einen zurückweisenden Bescheid nur mit Bestätigung der Zurückweisung (völlige Abweisung des Rechtsmittels) oder mit der Verwerfung der Zurückweisung (ersatzlose Aufhebung des Zurückweisungsbescheides) entschieden werden. Die Abänderung des zurückweisenden Bescheides in einen Bescheid, der inhaltlich über den ursprünglichen Antrag abspricht, ist jedenfalls ausgeschlossen.

Eine Uminterpretation des Spruches des angefochtenen Bescheides in eine Abweisung ginge über die Sachentscheidungskompetenz des Gerichts hinaus (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz 11 mit Hinweis auf VwGH 29.5.2006, 2005/17/0242) und kommt somit nicht in Betracht (vgl. BFG 10.2.2025, RV/2100799/2024; BFG 25.10.2024, RV/2100180/2024; BFG 25.4.2024, RV/5100131/2024 uam).

Für den Fall der Zurückweisung eines Anbringens ist "Sache" und folglich Gegenstand des Beschwerdeverfahrens nur die Frage, ob dem Antragsteller von der Abgabenbehörde zu Recht eine Sachentscheidung verweigert wurde (VwGH 29.05.2006, 2005/17/0242).

"Sache" des hier gegenständlichen Bescheides (und somit dieses Beschwerdeverfahrens) sind die Zurückweisung der zusätzlichen Anträge der Bf. auf Vorsteuererstattung für 1-12/2019 vom 26.8.2020 bzw. die Frage, ob diese aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen zu Recht erfolgt ist.

Diese Frage ist im Beschwerdefall, wie oben dargelegt, zu verneinen. Da zu Unrecht ein verfahrensrechtlicher Bescheid erlassen wurde, ist dieser durch das BFG aufzuheben. Eine weitergehende inhaltliche Entscheidung (durch das BFG) muss infolge der dargestellten Begrenzung durch die Sache unterbleiben bzw. hat im Weiteren durch die Abgabenbehörde zu erfolgen (Ritz/Koran, BAO⁷, § 279 Tz 6).

Die Bf. wird der Abgabenbehörde nachzuweisen haben, dass der Vorsteueranspruch aus der Vielzahl an (vor allem Hotel-)Rechnungen zurecht besteht, diese betrieblich veranlasst sind und eine Mehrfachbeantragung ausgeschlossen ist (beispielsweise durch die Erstellung einer Excel-Liste mit Bezug zu den einzelnen Rechnungen bzw. Auflistung derselben unter Angabe der betrieblichen Veranlassung bzw. Vorlage derselben).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Da noch keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage, ob im Vorsteuererstattungsverfahren vom Antragsteller eingebrachte elektronische Ergänzungsanträge zu bereits eingereichten Erstattungszeiträumen zulässig sind oder aber die Anzahl zwingend auf *einen* Erstattungsantrag pro Zeitraum gem. § 2 der VO BGBl. 279/1995 idgF begrenzt ist, wird die ordentliche Revision zugelassen.

Graz, am 4. August 2025