

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. August 2024 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 16. Juli 2024 betreffend Erstattung von Vorsteuern für 12/2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 16/2021 für den Zeitraum 12/2023 erfolgt mit - € 2.400,00.

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

Die Bf., ein deutsches Unternehmen, brachte für 2023 einen rechtzeitigen Vorsteuererstattungsantrag auf elektronischem Weg ein.

Dieser wurde im Ergebnis mit Bescheid vom 16.07.2024 für 12/2023 abgewiesen, weil als Vorsteuervergütungsbetrag die Rechnungsbruttobeträge beantragt worden waren.

In der (zunächst mangelhaften und nach Aufforderung verbesserten) Beschwerde vom 08.08.2024 wurde dies als Versehen erkannt und die tatsächlichen Vorsteuerbeträge laut Rechnungen idHv € 2.529,19 beantragt.

Nach Anforderung der Rechnungen wurde die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.10.2024 im Ergebnis abgewiesen mit dem Hinweis auf das Vorliegen von Vorsteuer im

Zusammenhang mit nicht erstattbaren PKW-Kosten und § 3a Abs. 6 UStG 1994 hinsichtlich der sonstigen Leistung.

Im Vorlageantrag vom 04.11.2024 wies die Bf. darauf hin, dass es sich bei der sonstigen Leistung um eine Grundstücksleistung gehandelt habe, die als solche in Österreich der Umsatzsteuer unterliege und in der Rechnung daher zurecht Umsatzsteuer ausgewiesen worden sei, die als Vorsteuer zustehe.

Im Vorlagebericht vom 13.11.2024 beantragte das Finanzamt die Abweisung hinsichtlich der Vorsteuer hinsichtlich der Anmietung des PKW.

Hinsichtlich der Rechnung über die ***3*** in ***1*** gehe die Finanzverwaltung nunmehr ebenfalls davon aus, dass es sich um eine Grundstücksleistung nach § 3a Abs. 9 UStG handle und werde daher für diese Rechnung die Stattgabe beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. ist ein deutsches Unternehmen, das für das Jahr 2023 einen rechtzeitigen Vorsteuererstattungsantrag einbrachte.

Die versehentliche Beantragung des Rechnungsbruttobetrag wurde im Rechtsmittelverfahren auf den in den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag korrigiert.

Im Vorlageantrag wurde der Erstattungsbetrag konkludent auf den Betrag von € 2.400,00 eingeschränkt, der sich aus der Rechnung an die Bf. vom 19.12.2023 über eine an sie erbrachte Grundstücksleistung ergibt.

Die Vorsteuer hinsichtlich des Leihwagens von der Firma ***2*** GmbH wurde nicht mehr begehrt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage, insbesondere den nachgereichten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995 in der entscheidungswesentlichen Fassung BGBl. II Nr. 16/2021 (in der Folge: Erstattungsverordnung) bestimmt:

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, § 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.

§ 3a Abs. 9 UStG 1994 in der entscheidungswesentlichen Fassung BGBl. I Nr. 118/2015 lautet: Eine **sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist**. Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind auch:

- a) die sonstigen Leistungen der Grundstücksmakler und Grundstückssachverständigen;
- b) die Beherbergung in der Hotelbranche oder in Branchen mit ähnlicher Funktion (zB in Ferienlagern oder auf Campingplätzen);
- c) die Einräumung von Rechten zur Nutzung von Grundstücken;
- d) die sonstigen Leistungen zur Vorbereitung oder zur Koordinierung von Bauleistungen (zB die Leistungen von Architekten und Bauaufsichtsbüros).

§ 3a Abs. 6 UStG 1994:

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.

Nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

§ 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994:

Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, die im Zusammenhang mit der Anschaffung

(Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer stehen und für die nicht nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b ein Vorsteuerabzug vorgenommen werden kann, berechtigen nach den allgemeinen Vorschriften des § 12 zum Vorsteuerabzug. Z 2 lit. a bleibt unberührt.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Strittig war, ob der Bf. die Vorsteuer aus der Rechnung iZm der ***3*** der in Österreich gelegenen Grundstücke im Erstattungsverfahren zusteht oder ob diese aufgrund des Vorliegens von Katalogleistungen nicht im Erstattungsverfahren zu gewähren ist.

Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück werden am Ort des Grundstückes ausgeführt (Belegenheitsprinzip; vgl a VwGH 10.10.2011, 2011/17/0232). Dieser Ort entspricht in vielen Fällen dem Bestimmungslandprinzip (Haunold, 135; Englisch, in DStjG 32, 223; s aber auch Ruppe, in FS Rödler, 806 f) und ist - sofern geklärt ist, dass es sich tatsächlich um eine Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück handelt - leicht ermittelbar (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶ (2024) Rz 78).

Im Unionsrecht wurde der Grundstücksbegriff durch die VO 1042/2013 zur Änderung der EU-DfV mit Wirkung ab 1.1.2017 definiert (s Art 13b EU-DfV), und zwar speziell mit dem Ziel, die Ortsbestimmung bei Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (vgl Art 47 MwSt-RL) im Unionsbereich zu vereinheitlichen (s die Überschrift und den Erwägungsgrund 18 zu der VO 1042/2013).

Nach Art 31a EU-DfV steht eine Dienstleistung dann gem. Art 47 MwSt-RL im Zusammenhang mit einem Grundstück, wenn ein hinreichend direkter Zusammenhang gegeben ist.

Nach Abs 2 iVm Abs 3 der EU-DfV ist ein hinreichend direkter Zusammenhang mit dem Grundstück vor allem bei folgenden Dienstleistungen gegeben:

- Vermessung, Begutachtung und Bewertung von Grundstücken (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶ (2024) Rz 81).

Im beschwerdegegenständlichen Fall stehen die beantragten Vorsteuerbeträge daher eindeutig iZm einem in Österreich gelegenen Grundstück, der Leistungsort für die in Rechnung gestellten Leistungen der ***4*** gem. § 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 ist Österreich.

Die Vorsteuern iZm dem Leihwagen stehen nach § 12 Abs. 2 Z 2b UStG 1994 nicht zu, werden aber laut Einschränkung im Vorlageantrag ohnehin nicht mehr begehrt.

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.

Graz, am 12. September 2025