

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, Steuernummer ***BF1StNr1***

über die Beschwerde vom 29. Jänner 2024 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 25. Jänner 2024 betreffend Vorsteuererstattung 3-12/2022 zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung erfolgt mit 305,47 Euro.

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 Beschwerdeführerin, die ***Bf1*** ist ein deutsches Motorsport-Dienstleistungsunternehmen, das im März und Mai 2022 an zwei Veranstaltungen am Spielbergring in Österreich tätig war. Mit Antrag vom 12. September 2023 begehrte die Bf. im Wege des Vorsteuererstattungsverfahrens für den Zeitraum 1.3.2022 bis 31.12.2022 die Erstattung von Vorsteuern iHv insgesamt 3.073,51 Euro.

Der geltend gemachte Vorsteuerbetrag setzte sich aus folgenden Positionen zusammen:

Sequ.Nr	Datum	Lieferant	Leistung	BMGI in Euro	VSt in Euro
1	21.3.2022	***1***	Diesel	519,04	103,83
2	22.3.2022	***2***	Super 100	346,80	69,35
3	22.3.2022	***3***	Bewirtung	127,45	12,75

4	22.3.2022	***2***	Super 100	293,73	58,74
5	30.5.2022	***4***	Autoteile	13.769,50	2.753,88
6	19.0.2022	***5***	Diesel	55,31	11,07
7	21.5.2022	***6***	Lebensmittel	16,37	2,61
8	20.5.2022	***7***	Bewirtung	357,7	47,12
9	20.5.2022	***8***	Kanister	70,79	14,16
Summe				15.037,65	3.073,51

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2024 setzte das ***FA*** den Erstattungsbetrag mit 0,00 Euro fest. Begründend wurde ausgeführt, dass eine Erstattung aufgrund von fehlenden Rechnungsmerkmalen (insbesondere Name und die Anschrift des Empfängers bei den Sequenznummern 1 und 8), dem Vorliegen von steuerfreien Lieferungen (Sequenznummern 5 und 9), der Angabe des Betrages in GBP statt in Euro (Sequenznummer 5), der Geschäftstätigkeit sowie dem Fehlen der Subcodes nicht erfolgen könne.

Am 29. Jänner 2024 erhob die die Bf. Beschwerde und begehrte abermals die Erstattung der gezahlten Vorsteuerbeträge unter Bekanntgabe der Subcodes.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes übermittelte die Beschwerdeführerin am 1. Februar 2024 die Fahrzeugpapiere der betankten Fahrzeuge Mercedes-Benz Vito Tourer und Mercedes-Benz Sattelzugmaschine.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Februar 2024 und gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt. Zur Sequenznummer 5 führte das Finanzamt in der Begründung aus, dass keine nachvollziehbare Umrechnung erfolgt sei, der Steuersatz und die UID des Empfängers fehle. Hinsichtlich der Sequenznummern 5 und 9 vertrat es erneut den Standpunkt, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliege, sodass das Vorsteuererstattungsverfahren nicht angewendet werden könne. Bezüglich der weiteren Begründung zu den Sequenznummern 1, 5 und 9 verwies es auf die Ausführungen des Bescheides vom 25. Jänner 2024.

Im Vorlageantrag vom 16. Februar 2024 erklärte die Beschwerdeführerin, dass der Empfänger in allen bekannt gegebenen Fällen die ***Bf1*** sei. Zu Sequenznummer 5 wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass österreichische Umsatzsteuer gezahlt worden sei und die Umrechnung des GBP Betrages tagesgenau in Euro erfolgt sei. Zudem sei die Stattgabe von 154,52 Euro und die Festsetzung der Auszahlung auf 0,00 Euro nicht nachvollziehbar.

Im Vorlagebericht vom 12. Juni 2024 gab das Finanzamt bekannt, dass bei den Sequenznummern 1 und 8 die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorlägen. Daneben seien auch bei den Sequenznummern 2 (EUR 69,35), 3 (EUR 12,75), 4 (EUR 58,74), 6 (EUR 11,07) und 7 (EUR 2,61) die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gegeben.

Streit besteht demnach nur über den Abzug von Vorsteuern aus der Rechnung über Autoteile der Firma ***4a** (***4***, Sequenznummer 5) und über Benzinkanister der Firma ***8*** (Sequenznummer 9).

Auf einen Vorhalt des BFG betr. die Rechnung der Firma ***4a** (***4***, Sequenznummer 5) vom 30.5.2022 erklärte die Bf:

„Die Waren wurden gekauft nach einem Unfall auf dem RedBullRing. Damit das Fahrzeug für den kommenden Tag wieder zum Rennen antreten konnte. Sie wurden vor Ort gekauft und verbaut.

Nach der Rennveranstaltung wurden unsere Fahrzeuge incl. der verbauten Teile nach Deutschland verbracht.

*Wir haben der Firma ***4a**, * unsere UID mitgeteilt, jedoch macht diese Firma in keinem europäischen Land davon Gebrauch. Sie berechnen für Sie, der Einfachheit halber immer Steuer bzw. VAT. Und diese auch noch in englischen Pfund.*

Da diese Firma eine österreichische Steuernr. angegeben hat, gehen wir davon aus, dass die Steuer auch in Österreich ordnungsgemäß abgeführt wurde.“

Das Finanzamt hat dazu bereits mit Mail vom 13. Jänner 2025 bekannt gegeben, dass die Firma ***4a** (***4***) steuerlich erfasst ist und auch Umsatzsteuer abgeführt hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf., ein deutsches Motorsport-Dienstleistungsunternehmen hat für den Zeitraum 3-12/2022 im Vorsteuer-Erstattungsverfahren den Abzug von Vorsteuern iHv 3.073,51 beantragt. Weitere Anträge für das Jahr 2022 sind nicht eingelangt.

Für den Abzug von Vorsteuern iHv 305,47 liegen unstrittig alle Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 vor.

Mit Rechnung vom 30.5.2022 verrechnete das britische Unternehmen ***4a** (im Briefkopf mit dem Markennamen ***4*** bezeichnet), das über die österreichische UID ATU verfügt, für diverse Autoteile den Betrag von 13.760,50 Euro + 2.753,88 Euro „VAT“ (USt). Die Teile wurden laut Rechnung von der Bf. an der Bestimmungsadresse am Spielbergring („Delivery At Place“) abgeholt („Customer Collect“).

Die gekauften Teile wurden in ein Rennauto eingebaut, welches zunächst bei einem Rennen in Österreich gestartet ist und nach der Veranstaltung nach Deutschland gebracht wurde.

Die Bf. hat der Firma ***4a** gegenüber ihre deutsche UID bekannt gegeben.

Die Firma ***4a** (***4***) ist in Österreich steuerlich erfasst ist und hat auch Umsatzsteuer abgeführt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Vorliegen der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug betr. die Rechnungen mit den Sequenznummern 1-4 und 6-8 ergeben sich aus den Rechnungen bzw. den Angaben des Finanzamtes und sind unstrittig.

Die Feststellungen zur Lieferung der Ersatzteile ergeben sich aus der aktenkundigen Rechnung, die zum Verbringen nach Deutschland aus den Feststellungen des Finanzamtes im angefochtenen Bescheid bzw. der BVE („steuerfreie ig Lieferung“) bzw. den Angaben der Bf., sie habe das Rennauto samt der verbauten Teile nach dem Rennen nach Deutschland verbracht und dem Lieferanten gegenüber ihre UID bekannt gegeben. Die Feststellung der steuerlichen Erfassung der Firma ***4a** ergeben sich aus den Angaben des Finanzamtes.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

§ 12 UStG 1994 idF BGBl I 10/2022 lautet auszugsweise:

(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.

§ 11 UStG 1994 idF BGBl I 227/2021 lautet auszugsweise:

(12) Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

Art 7 UStG 1994 idF BGBl I 103/2019 lautet auszugsweise:

(1) Eine innergemeinschaftliche Lieferung (Art. 6 Abs. 1) liegt vor, wenn bei einer Lieferung die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer oder der Abnehmer hat den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet. Wurde ein Gegenstand gemäß Art. 3 Abs. 2 im Rahmen einer Konsignationslagerregelung verbracht und wird der Gegenstand, innerhalb der in Art. 1a Abs. 3 genannten Frist an den geplanten Erwerber geliefert, gilt die Voraussetzung des ersten Satzes in diesem Zeitpunkt als erfüllt;

2. der Abnehmer ist

a) ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat,

b) eine juristische Person, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand der Lieferung nicht für ihr Unternehmen erworben hat, oder

c) bei der Lieferung eines neuen Fahrzeuges auch jeder andere Erwerber und

3. der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat steuerbar;

4. der Abnehmer im Sinne der Z 2 lit. a und lit. b hat dem Unternehmer, die in einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mitgeteilt;

5. der Unternehmer ist der Verpflichtung zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung nach Art. 21 Abs. 3 nachgekommen oder hat sein Versäumnis zur Zufriedenheit der zuständigen Behörden ordnungsgemäß begründet.

Der Gegenstand der Lieferung kann durch Beauftragte vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein.

Die Verordnung zur Schaffung eines eigenen Verfahrens für die **Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer**, BGBl 279/1995 idF BGBl. II 579/2020 (kurz: Ersatzungsverordnung) lautet auszugsweise:

Erstattungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer

§ 3a. (1) Der nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat die Erstattung mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim *****FA***** zu beantragen. Der Antrag ist binnen sechs 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. Dem Erstattungsantrag sind die Rechnungen und die Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer im Original beizufügen.

(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. Von der Erstattung ausgeschlossen sind die Vorsteuerbeträge, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen.

(3) Der Unternehmer muss dem *****FA***** in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 durch behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachweisen, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist.

3.2. Vorsteuerabzug aus den Ersatzteilen (SquNr 5)

Die Lieferung der ***4a** erfüllt alle (materiellen) Voraussetzungen für eine innergemeinschaftliche Lieferung iSd Art 7 UStG 1994: Der Abnehmer (= die Bf.) hat den Gegenstand der Lieferung von Österreich in das übrige Gemeinschaftsgebiet (Deutschland) befördert oder versendet, der Abnehmer ist ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat und der Erwerb des Gegenstandes der Lieferung ist beim Abnehmer in einem anderen Mitgliedstaat (Deutschland) steuerbar. Die Bf. verfügt über eine UID und hat diese dem Lieferanten auch mitgeteilt. Die Lieferung ist daher steuerfrei zu behandeln.

Daran ändert auch der Umstand, dass die Bf. die gekauften Ersatzteile in das Auto eingebaut hat nichts, da der Gegenstand der Lieferung gem. Art 7 Abs 1 letzter Satz UStG 1994 vor der Beförderung oder Versendung in das übrige Gemeinschaftsgebiet bearbeitet oder verarbeitet worden sein kann. Dies entspricht auch der Sichtweise des EuGH 26.7.2017, C 386/16, Toridas, im Tenor bzw. in Rn 45 ff.

Hat ein Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach dem UStG 1994 für den Umsatz nicht schuldet (im Beschwerdefall weil die Lieferung steuerfrei zu behandeln ist), gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung (§ 11 Abs 12 UStG 1994 – Steuerschuld kraft Rechnungslegung).

Mit der Steuerschuld kraft Rechnungslegung geht jedoch kein Recht auf Vorsteuerabzug durch den Rechnungsempfänger einher; für diesen ist von vorneherein keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug gegeben (vgl. VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025).

Aufgrund der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH 13.12.1989, Genius Holding, C-342/87, Rn. 19; EuGH 6.11.2003, Karageorgou u.a., C-78/02 bis C-80/02, Rn. 51; EuGH 21.2.2018, Kreuzmayr GmbH, C-628/16, Rn. 41, 43; EuGH 11.4.2019, PORR, C-691/17, Rn. 36) ist nämlich in richtlinienkonformer Interpretation davon auszugehen, dass sich der Anspruch auf Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994 nicht auf eine Steuer erstreckt, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist. Das Recht auf Vorsteuerabzug ist somit insbesondere für eine Steuer ausgeschlossen, die, weil der betreffende Umsatz nicht der Mehrwertsteuer unterliegt, in keinem Zusammenhang mit einem bestimmten Umsatz steht, sondern nur aufgrund der Rechnungslegung geschuldet wird (vgl. VwGH 29.6.2016, 2013/15/0114; VwGH 18.12.2013, 2009/13/0195; VwGH 3.9.2008, 2003/13/0125; VwGH 4.6.2008, 2005/13/0016).

Dies ist unter Anderem deshalb geboten, weil der Rechnungsaussteller gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 das Recht hat, die Rechnung zu berichtigen. Durch den Verweis in § 11 Abs. 12 letzter Satz UStG 1994 auf § 16 Abs. 1 leg. cit. ergibt sich, dass für den Aussteller der Rechnung die

Steuerschuld aufgrund der Rechnung zu dem Zeitpunkt (in jenem Voranmeldungszeitraum) wegfällt, in dem die Rechnung berichtigt wird (vgl. VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025). Für den Aussteller der Rechnung wirkt die Rechnungsberichtigung somit ex nunc, d.h. die Steuerschuld des Rechnungsausstellers entfällt durch die spätere Rechnungsberichtigung nicht etwa rückwirkend auf den Zeitpunkt der Steuerentstehung (vgl. zur insoweit vergleichbaren Regelung des § 14c Abs. 1 iVm § 17 Abs. 1 dUStG BFH 31.5.2017, V B 5/17; 12.10.2016, XI R 43/14).

Hingegen ist der Empfänger der Rechnung durch § 11 Abs. 12 letzter Satz UStG 1994 nicht betroffen. Da mit der Steuerschuld kraft Rechnungslegung kein Recht auf Vorsteuerabzug durch den Rechnungsempfänger einhergeht, ist für diesen von vorneherein keine Vorsteuerabzugsberechtigung gegeben (VwGH 15.12.2022, Ro 2019/13/0034 unter Verweis auf VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025).

Die Neutralität der Mehrwertsteuer ist in einem Fall, wie er hier vorliegt, durch die Rechnungsberichtigung des Lieferanten zu erreichen: So entspricht ein System, in dem zum einen der Dienstleistungserbringer, der die Mehrwertsteuer irrtümlich an die Steuerbehörden entrichtet hat, deren Erstattung verlangen kann, und zum anderen der Dienstleistungsempfänger gegen diesen Erbringer eine zivilrechtliche Klage auf Rückzahlung einer nicht geschuldeten Leistung erheben kann, den Grundsätzen der Neutralität und der Effektivität (EuGH 11.4.2019, PORR, C-691/17, Rn. 40). Denn ein solches System ermöglicht es dem Empfänger, der mit der irrtümlich in Rechnung gestellten Steuer belastet war, die rechtsgrundlos gezahlten Beträge erstattet zu bekommen (vgl. EuGH 15.3.2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C- 35/05, Rn. 38 und 39, sowie EuGH 26.4.2017, Farkas, C- 564/15, Rn. 51).

Soweit die Bf. vorbringt, dass die Umsatzsteuer von der Firma ***4a** auch an das Finanzamt abgeführt hat, ist diese zur Berichtigung der Rechnung und Rückzahlung der USt an die Bf. aufzufordern.

3.3. Übrige Vorsteuern

Für den Abzug der übrigen Vorsteuern iHv insgesamt 305,47 liegen unstrittig alle Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 vor. Die Erstattung wurde vom Finanzamt offenbar deshalb nicht gewährt, weil die Bf. als Antragszeitraum 3-12/2022 angegeben hat. Gem. § 3a Abs 2 der Erstattungsverordnung muss der zu erstattende Betrag mindestens 400 Euro betragen, weshalb es für den Betrag von 305,47 Euro zu keiner Erstattung kam.

In dem Fall, in dem der Erstattungszeitraum der letzte Zeitraum eines Kalenderjahres ist, muss der zu erstattende Betrag jedoch nur mindestens 50 Euro betragen.

Im Beschwerdefall ist der Antrag vom 12. September 2023 der einzige Antrag des Jahres 2022. Der Erstattungszeitraum ist somit gleichzeitig der letzte Zeitraum des Kalenderjahres 2022,

weshalb der zu erstattende Betrag mindestens 50 Euro betragen muss. Da der Betrag von 305,47 Euro darüber liegt, hat die Erstattung wie im Spruch ersichtlich, mit diesem Betrag zu erfolgen.

3.4. 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 10. November 2025