

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- gesellschaft m.b.H., Wagramer Straße 19, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 24. März 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Oktober 2024 betreffend Umsatzsteuer 01.2023-12.2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für den Zeitraum 1-12/2023 erfolgt mit EUR 485.000,00.

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

Mit fristgerecht eingebrachtem Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer (Formblatt U5) beantragte die australische Gesellschaft (Beschwerdeführerin; in Folge „Bf.“) die Erstattung von Vorsteuern für inländische Vorleistungen in Höhe von EUR 485.000.

Im angefochtenen Bescheid vom 17.10.2024 wurde die Erstattung der beantragten Vorsteuern mit EUR 0,00 festgesetzt und in seiner Begründung ausgeführt, dass die Leistungsbezeichnung gem. § 11 UStG 1994 auf den beantragten Rechnungen nicht angeführt sei und aufgrund der mangelhaften Rechnungen u.a. eine Beurteilung des Leistungsortes nicht durch das Finanzamt möglich gewesen sei.

Mit Beschwerde vom 24. März 2025 stellte die Bf. den Antrag auf Aufhebung des abweisenden Bescheides über die Erstattung von Vorsteuern für 01-12/2023 vom 17. Oktober 2024 und

Refundierung der Vorsteuern gemäß dem eingereichten Vorsteuererstattungsantrag in Höhe von EUR 485.000.

Die Bf. übermittelte im Rahmen der Beschwerde diverse Unterlagen und führte begründend aus, dass die Details zur Leistungsbeschreibung vollumfänglich den beigeschlossenen Unterlagen entnommen und nachvollzogen werden könnten.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29. Juli 2025 wies das Finanzamt Österreich die Beschwerde mit der Begründung ab, dass auf den Rechnungen die UID-Nummer des Rechnungsausstellers gemäß § 11 Abs. 1 Z 3 lit. i UStG 1994 fehle.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 28. August 2025 wurde ausgeführt, dass die Bf. in der Zwischenzeit eine Berichtigungsnote des Rechnungsausstellerin verlangt und erhalten habe. Durch die Berichtigungsnote seien die Rechnungen um die UID-Nummer der Rechnungsausstellerin ergänzt worden. Die Berichtigungsnote wurde dem Vorlageantrag beigeschlossen. Die Berichtigung der Rechnung entfalte nach der EuGH Judikatur ex-tunc-Wirkung, da die UID-Nummer nicht zu den „Essentialia“ einer Rechnung iSd § 11 UStG gehöre. Der Vorsteuerabzug stehe bereits für das Jahr der Rechnungsausstellung - sohin entsprechend dem eingereichten Vorsteuererstattungsantrag bereits für das Jahr 2023 - zu.

Im Vorlagebericht vom 21.01.2026 führt das Finanzamt Österreich nach Würdigung des Sachverhaltes aus, dass der Beschwerde stattzugeben sei.

Die von der Bf. im Vorlageantrag beantragte mündliche Verhandlung sowie der Antrag auf Entscheidung durch den Senat wurden von der Bf. mit Schreiben vom 4. Februar 2026 zurückgezogen. Das Finanzamt Österreich machte vom Recht einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu stellen, nicht Gebrauch.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Bf handelt es sich um ein ausländisches Unternehmen mit Sitz in Australien, welches in Österreich weder einen Sitz/Niederlassung noch eine Betriebsstätte unterhält und keine Umsätze in Österreich erzielte.

Mit Antrag vom 19.06.2024 wurde für den Zeitraum 01-12/2023 die Erstattung von Vorsteuern iHv. EUR 485.000 beantragt. Die verfahrensgegenständlichen Vorsteuern beziehen sich auf zwei Rechnungen iZm. dem Bau einer Prototypanlage in Österreich. Die in Rechnung gestellten Leistungen stehen im Zusammenhang mit der Vorbereitung und Koordinierung dieser Prototypanlage.

Bei der Rechnungsausstellerin handelt es sich um ein Unternehmen mit Sitz in Österreich, das in Österreich zur Umsatzsteuer erfasst ist resp. über eine aufrechte österreichische UID-Nummer verfügt.

Die beiden gegenständlichen Rechnungen wurden an die Bf. mit Ausweis von 20% österreichischer Umsatzsteuer ausgestellt. Die ausgewiesene Umsatzsteuer beträgt EUR 300.000 bzw. EUR 185.000. Als Leistungsbeschreibung sind der Projektname sowie der Hinweis auf „Phase 1“ bzw. „Phase 2“ ausgewiesen. Die österreichische UID-Nummer der Rechnungsausstellerin resp des Leistungserbringers sind in den beiden Rechnungen nicht angeführt.

Im Zuge der von der Bf. am 24.3.2025 eingebrachten Beschwerde wurden zu den gegenständlichen Rechnungen eine Projektbeschreibung inklusive technischer Informationen und Spezifikationen sowie ein Zeitplan betreffend Ausführung der jeweiligen Leistungen von der Bf. vorgelegt.

Im Zuge des von der Bf. am 28.8.2025 eingebrachten Vorlageantrages wurde eine vom Rechnungsaussteller am 21.8.2025 ausgestellte Berichtigungsnote vorgelegt, welche sich auf die verfahrensgegenständlichen Rechnungen bezieht.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf dem vorgelegten Akt, insbesondere auf die im Beschwerdeverfahren durch die Bf. vorgelegten Unterlagen.

Dass die Bf. ein in Australien ansässiges Unternehmen ist, das im Erstattungszeitraum in Österreich weder Sitz/Niederlassung noch Betriebsstätte hatte und keine Umsätze im Inland erzielte, beruht auf den im Antrag und im Verfahren unwidersprochen gebliebenen Angaben; gegenteilige Umstände sind im Akt nicht hervorgekommen.

Fest steht, dass die beantragte Vorsteuererstattung ausschließlich auf zwei Rechnungen beruht, die Leistungen im Zusammenhang mit einer Prototypanlage in Österreich betreffen, und dass die an die Bf. gelegten Rechnungen österreichische Umsatzsteuer ausweisen (20%). Dies ergibt sich unmittelbar aus den vorgelegten Rechnungen und dem Antrag.

Dass in den ursprünglichen Rechnungen die UID-Nummer der Rechnungsausstellerin nicht angeführt war und die Leistungsbezeichnung in Form projektinterner Bezeichnungen („Phase 1 bzw. Phase 2“) erfolgte, ergibt sich ebenfalls aus den vorgelegten Rechnungen.

Aus den von der Bf. im Beschwerdeverfahren zusätzlich vorgelegten Unterlagen (Projektbeschreibung, technische Spezifikationen, Zeitplan), konnte Art und Umfang bzw. auch der Leistungsort der abgerechneten Leistungen konkretisiert werden.

Aus dem Vorlageantrag samt Beilagen ergibt sich, dass die Rechnungsausstellerin mit Berichtigungsnote vom 21.8.2025 die verfahrensgegenständlichen Rechnungen um die UID-Nummer der Rechnungsausstellerin ergänzt hat. Unstrittig ist überdies, dass die Rechnungsausstellerin ein Unternehmen mit Sitz in Österreich ist (vgl Firmenbuchauszug; BFG-Akt OZ 10) und über eine aufrechte österreichische UID-Nummer verfügt (vgl UID-Abfrage; BFG-Akt OZ 11).

Dafür, dass die in Rechnung gestellten Leistungen an die Bf. nicht erbracht worden wären oder im Zusammenhang mit Umsatzsteuermalversationen stünden, finden sich im Akt keine Anhaltspunkte.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs. 1 der 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 idF BGBl. II Nr. 389/2010, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, 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 der § 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)
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.

§ 3a (Erstattungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer):

(1) Der nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat die Erstattung mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Finanzamt Österreich 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 Finanzamt Österreich 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.

§ 12. (1) UStG 1994:

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. [...]

Nach § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 müssen Rechnungen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers; [...]
- c) die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung; [...]
- 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.

§ 3a Abs 9 UStG 1994:

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).

Gegenständlich steht außer Streit, dass die Bf.

- die Voraussetzungen für die Erstattung von Vorsteuern im Erstattungsverfahren gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl 1995/279, erfüllt und
- den Erstattungsantrag fristgerecht eingebracht hat.

Unstrittig ist weiters, dass gegenständlich grundstücksbezogene Leistungen vorliegen, welche gem. § 3a Abs. 9 UStG 1994 in Österreich steuerbar sind.

Zu den im gegenständlichen Beschwerdeverfahren aufgetretenen „Rechnungsmängeln“ der unzureichenden Leistungsbezeichnung sowie der fehlenden UID-Nummer der Rechnungsausstellerin ist Folgendes anzuführen:

Nach Ansicht des EuGH ist Art. 178 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG dahin auszulegen, dass er die nationalen Steuerbehörden daran hindert, das Recht auf Vorsteuerabzug allein deshalb zu verweigern, weil die Rechnung, die der Steuerpflichtige besitzt, nicht die Voraussetzungen von Art. 226 Nrn. 6 und 7 der Richtlinie erfüllt, obwohl diese Behörden über alle notwendigen Informationen verfügen, um zu prüfen, ob die materiellen Voraussetzungen für die Ausübung dieses Rechts vorliegen (EuGH 15.9.2016, Rs C-516/14, Barlis 06).

Folglich darf die Steuerverwaltung, wenn sie über die Angaben verfügt, die für die Feststellung des Vorliegens der materiellen Voraussetzungen erforderlich sind, hinsichtlich des Rechts des Steuerpflichtigen auf Abzug dieser Steuer keine zusätzlichen Voraussetzungen aufstellen, die die Ausübung dieses Rechts vereiteln können. Dabei darf sich die Steuerverwaltung nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken. Sie hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen. Dies wird durch Art. 219 der Richtlinie 2006/112 bestätigt, wonach einer Rechnung jedes Dokument und jede Mitteilung gleichgestellt ist, das oder die die ursprüngliche Rechnung ändert und spezifisch und eindeutig auf diese bezogen ist. (EuGH 15.9.2016, Rs C-516/14, Barlis 06).

In diesem Sinne auch EuGH 17.12.2020, Rs C-346/19, Y-GmbH, wonach ein Antrag auf Erstattung der Mehrwertsteuer, der keine fortlaufende Rechnungsnummer, sondern eine andere Nummer enthält, anhand deren die Rechnung und so der betreffende Gegenstand oder die betreffende Dienstleistung identifiziert werden können, die Steuerverwaltung des Erstattungsmitgliedstaats diesen Antrag als im Sinne von Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG in der durch die Richtlinie 2010/66/EG geänderten Fassung „vorgelegt“ betrachten und ihn prüfen muss.

Zur Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen bei Fehlen einzelner Rechnungsmerkmale ein Vorsteuerabzug zustehen kann, hat der EuGH zur Rechtslage vor Ergehen der Rechnungs-RL festgehalten, dass die Anforderungen nicht so weit gehen dürfen, dass die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug praktisch unmöglich gemacht oder übermäßig erschwert wird (EuGH 14.7.1988, Rs. 123/87 „Jeunehomme“, Slg 4517; vgl. a. EuGH 21.3.2000, Rs. C-110/98 „Gabalfrisa“, Slg I-1577 sowie 1.4.2004, Rs. C-90/02 „Bockemühl“, Slg I-3303: die Maßnahmen, die die Mitgliedstaaten erlassen, um die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen, dürfen nicht über das hinausgehen, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich ist; sie dürfen daher nicht so eingesetzt werden, dass sie systematisch das Recht auf Vorsteuerabzug in Frage stellen).

Im Urteil 21.4.2005, Rs C-25/03 „HE“, Slg I-3123 kommt der EuGH vor diesem Hintergrund zu dem jedenfalls im Spannungsverhältnis zur bis dahin ergangenen Rechtsprechung stehenden Ergebnis, dass es mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit unvereinbar wäre, den Vorsteuerabzug nur deshalb zu verweigern, weil die Rechnung nicht die vom anwendbaren nationalen Recht vorgeschriebenen Angaben enthält.

Im Urteil „Dankowski“ (EuGH 22.12.2010, Rs C-438/09) betont der Gerichtshof zur Rechtslage nach Ergehen der Rechnungs-RL, dass Rechnungen insbesondere diejenigen Angaben enthalten müssen, „die notwendig sind, um die Person, die die Rechnungen ausgestellt hat, und die erbrachte Dienstleistung zu identifizieren“; die Angabe der in Art. 22 Abs. 3 lit. b 6. MWSt-RL vorgesehenen UID sei hiezu nicht erforderlich, wenn die Identifizierung durch die dem (nicht für MWSt-Zwecke registrierten) Steuerpflichtigen von Amts wegen für andere Zwecke zugeteilte Steueridentifizierungsnummer sichergestellt ist (EuGH aaO Rn 29 f). Diese Rechtsprechung ist auf die in der MWSt-RL vorgesehenen Voraussetzungen übertragbar. Hieraus folgt, dass ein Vorsteuerabzug, wenn die materiellen Voraussetzungen vorliegen, uU. auch bei Vorliegen einer formell nicht ordnungsgemäßen Rechnung zustehen kann. Im Ergebnis geht der EuGH davon aus, dass die FinVerw nicht auf die Prüfung der Rechnung beschränkt ist, sondern auch zusätzliche Daten zu berücksichtigen hat, die der Stpfl im Verfahren vorlegt. Die MwSt-RL steht somit einer Praxis entgegen, die den Vorsteuerabzug wegen formeller Mängel versagt, wenn die materiellrechtlichen Voraussetzungen vorliegen (*Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁶, § 12 Tz 42/1).

Der EuGH hat der Rechnungsberichtigung in der Rs Senatex (EuGH vom 15.9.2016, C-518/14, Senatex) Rückwirkung und damit ex tunc-Wirkung zuerkannt. Er hält in seinem Erkenntnis fest, dass das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich für den Zeitraum auszuüben ist, in dem zum einen dieses Recht entstanden und zum anderen der Steuerpflichtige im Besitz einer Rechnung ist (EuGH vom 15.9.2016, C-518/14, Senatex, Rn 35 m.w.N.). Das Grundprinzip der Mehrwertsteuerneutralität verlangt, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Bedingungen nicht genügt hat. Der Besitz einer Rechnung stellt eine formelle und keine

materielle Bedingung für das Recht auf Vorsteuerabzug dar (EuGH vom 15.9.2016, C-518/14, Senatex, Rn 38). Werden formelle Bedingungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts nicht erfüllt, sind die Mitgliedstaaten befugt, Sanktionen vorzusehen. Um die Nichtbefolgung formeller Anforderungen zu ahnden, kommen jedoch andere Sanktionen als die Versagung des Vorsteuerabzugsrechts für das Jahr der Rechnungsausstellung in Betracht, etwa die Auferlegung einer Geldbuße oder einer finanziellen Sanktion, die in angemessenem Verhältnis zur Schwere des Verstoßes steht (EuGH vom 15.9.2016, C-518/14, Senatex, Rn 41f).

Dieser Rechtsprechung folgt auch der VwGH (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2015/15/0017; VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0039).

Das erkennende Bundesfinanzgericht schließt sich der oa Judikatur des EuGH sowie des VwGH an. Im Hinblick auf den verfahrensgegenständlichen Sachverhalt bedeutet dies, dass die Rechnungsberichtigung (mittels Berichtigungsnote) ex tunc zu berücksichtigen ist, sodass die beiden Rechnungen für Zwecke des Vorsteuerabzuges so zu behandeln sind, als hätten sie das Rechnungsmerkmal von Anfang an enthalten. Zudem darf der Vorsteuerabzug wie oa nicht alleine wegen formaler Unvollständigkeit der Rechnung versagt werden, wenn die Abgabenbehörde die materiellen Voraussetzungen anhand zusätzlicher Informationen hätte prüfen können.

Im Ergebnis sind damit sowohl die formellen (nach Berichtigung) als auch die prüfbaren materiellen Voraussetzungen erfüllt. Der Beschwerde war daher zu folgen und die berichtigten Rechnungen im Beschwerdezeitraum 01-12/2023 zu berücksichtigen. Die Erstattung aus den verfahrensgegenständlichen Rechnungen ist zu gewähren und es war 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.

Im Beschwerdefall ist die Rechtsfrage durch die Rechtsprechung des EuGH sowie des VwGH hinreichend geklärt, weshalb keine Rechtsfrage grundlegender Bedeutung vorliegt.

Graz, am 5. März 2026

