



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 4

GZ. RV/0386-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Tischlerei, Deutschland, vertreten durch Weber & Kollegen, Steuerberater, D-55239 Gau-Odernheim, Albiger Straße 19, vom 27. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 6. September 2004 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für den Zeitraum 01-12/2003 erfolgt mit 0,00 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Rückforderungsbetrages (€ 181,82) ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat die Vorsteuern aus Rechnungen, die an die Fa. B. GmbH, Deutschland, adressiert sind, nicht erstattet, da der Rechnungsempfänger nicht mit dem Antragsteller ident sei.

Dagegen hat der Berufungswerber (Bw.) mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Seine Einzelfirma sei im Rahmen der bestehenden Organschaft Organträger, während die Fa. B. GmbH Organgesellschaft sei, deren Umsätze als Betriebsunternehmen

umsatzsteuerrechtlich dem Besitzunternehmen zuzuordnen seien. Der Rechnungsempfänger sei für die Erstattung der Vorsteuer korrekt bezeichnet.

Über telefonischen Vorhalt durch das Finanzamt hat der Bw. einerseits eine Bescheinigung des deutschen Finanzamtes vom 16. März 2005 über das Vorliegen einer steuerlichen Organschaft zwischen der Fa. B. GmbH und dem Bw. und andererseits diverse Unterlagen über die zu Grunde liegende Betriebsaufspaltung vorgelegt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass die strittigen Vorsteuern mit in Österreich steuerbaren und steuerpflichtigen Bauleistungen in Zusammenhang stünden, weshalb das Erstattungsverfahren ausgeschlossen sei.

Dagegen hat der Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Auswirkungen der Organschaft sind, dass das Organ die Stellung eines Betriebes im Unternehmen des Organträgers hat. Vorgänge zwischen Organträger und dem Organ (im Organkreis) sind nicht steuerbare Innenumsätze. Die Umsätze des Organs werden dem Organträger zugerechnet. Der Organträger kann Vorsteuern auch aus Rechnungen geltend machen, die auf das Organ lauten. Das Vorliegen einer Organschaft ist von Amts wegen wahrzunehmen. Für die Umsatzsteuer ist die Organschaft ab dem Zeitpunkt des Vorliegens sämtlicher Voraussetzungen zu beachten, somit auch während eines Veranlagungszeitraumes (vgl. Kolacny-Caganek, UStG 1994, Wien 2005, § 2, Anm 19; Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 12, Tz 78; Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, § 2, Anm. 191 und UFS 17.11.2005, RV/0252-G/04).

Das Finanzamt Bingen-Alzey hat mit der Bescheinigung vom 16. März 2005 "bestätigt, dass zwischen der B. GmbH und dem Bw. eine steuerliche Organschaft vorliegt". Dazu ist zu bemerken, dass die gesetzlichen Bestimmungen über die Organschaft im Rahmen des § 2 Abs. 2 Z 2 dUStG 1993 inhaltlich der Regelung des § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 entsprechen. Da auch nach deutscher Rechtsauffassung die von einer Organgesellschaft ausgeführten Umsätze als Umsätze des Organträgers gelten, werden die von einer Organgesellschaft

getragenen Vorsteuern als solche des Organträgers behandelt, dem auch der Anspruch auf Vorsteuerverrechnung zusteht (vgl. Plückebaum-Malitzky, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Band II/2, § 2 Abs. 2 UStG, RZ 257, 144. Lfg./Januar 1998). Aus der aktenkundigen Umsatzsteuererklärung des Streitjahres der Fa. B. GmbH ist auch ersichtlich, dass diese mit dem Vermerk "Organgesellschaft des Einzelunternehmens des Bw." keinerlei Umsätze erklärt und auch keine Vorsteuern beansprucht.

Da nach der Begründung der Berufungsvorentscheidung nunmehr offenkundig auch vom Finanzamt – nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates völlig zutreffend - das bestehende Organschaftsverhältnis umsatzsteuerrechtlich anerkannt (vgl. diesbezüglich auch UFS 17.11.2005, RV/0252-G/04) wird, bedarf es diesbezüglich keiner weiteren Ausführungen.

Die Erstattung der strittigen Vorsteuern ist nach § 1 Abs. 1 der Verordnung des BM Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995, durchzuführen, wenn der Unternehmer (der Bw.) 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 und Art. 19 Abs. 1 Z 3 UStG 1994), oder
4. nur Umsätze, die der Einzelbesteuerung (§ 20 Abs. 4 UStG 1994) unterlegen haben, ausgeführt hat.

Hat der Unternehmer die Bearbeitung oder die Verarbeitung eines vom Auftraggeber beigestellten Gegenstandes übernommen und verwendet er hiebei Stoffe, die er selbst beschafft, so ist gemäß § 3 Abs. 4 UStG 1994 die Leistung als Lieferung anzusehen, wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt (Werklieferung). Das gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.

Gemäß § 3 Abs. 7 UStG 1994 wird eine Lieferung dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

Da Werklieferungen als Lieferungen zu beurteilen sind, richtet sich auch bei ihnen der Lieferort nach dem Zeitpunkt, in dem die Verfügungsmacht am Gegenstand übertragen wird. In der Regel ist dies der Zeitpunkt der Abnahme des bestellten Werkes. Geht die Verfügungsmacht ohne förmliche Abnahme über, so ist im Zeitpunkt der tatsächlichen

Übergabe bzw. der Aufnahme der bestimmungsgemäßen Nutzung geliefert (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 3, Tz 153).

In Montagefällen ("Montagelieferungen") werden vom liefernden Unternehmer die Bestandteile einer Anlage zum Bestimmungsort verbracht und dort zu einer funktionstüchtigen Anlage zusammengebaut. Ist der Zusammenbau wesentlicher Leistungsinhalt und ändert sich dadurch die Marktähnlichkeit des Gegenstandes, so wird erst im Zeitpunkt der Übergabe der fertigen Anlage geliefert. Sind hingegen die Montagearbeiten technisch und wirtschaftlich unbedeutend, kommt dem Zusammenbau somit keine eigenständige Bedeutung zu, erfolgt die Lieferung bereits mit Beginn der Beförderung oder Versendung zum Montageort. Danach bestimmt sich somit auch der Lieferort (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 3, Tz 155).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates erklärte der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. März 2006 unter Vorlage der Bezug habenden Rechnungen, dass "die mit dem Erstattungsantrag geltend gemachten Vorsteuern ausschließlich den (Werk-)Lieferungen, die die Fa. B. GmbH im Jahr 2003 nach Österreich erbracht hat, zuzuordnen sind. Die Leistungsbeschreibung ergibt sich im Wesentlichen aus den beigefügten vier Rechnungskopien der Fa. B. GmbH. Die Erstellung der Ladeneinrichtungsgegenstände erfolgte in der Schreinerei in Deutschland. Nach dem Transport zu den entsprechenden Baumärkten erfolgen dort die Montagearbeiten".

Die diesbezüglichen Rechnungen der Fa. B. GmbH vom 1. Dezember, 29. Oktober und 21. Juli 2003 weisen als Gegenstand "Ladenbau" bzw. "Ladeneinrichtung" aus. Im Detail ist aus der Rechnung vom 1. Dezember 2003, Rechnungsnummer 0166/03, ersichtlich, dass neben diversen Theken und Boxen ua. eine Reihe von Einbauküchen geliefert und montiert worden sind, wobei dafür Montagekosten in beträchtlicher Höhe (von den Gesamtkosten in Höhe von € 235.356,94 entfallen € 17.467,76 auf Montagekosten) verrechnet worden sind. Aus der Rechnung vom 29. Oktober 2003, Rechnungsnummer 0155/03, die ebenfalls die Lieferung und Montage diverser Ladeneinrichtungseinheiten zum Gegenstand hat ist der zeitliche Montageaufwand aus der gesonderten Verrechnung von insgesamt 166 Übernachtungen für die Monteure ableitbar. Auch die Rechnung vom 21. Juli 2003, Rechnungsnummer 0136/03, lässt an Hand der verrechneten Übernachtungskosten für 67 Übernachtungen der Monteure erkennen, dass die Montagearbeiten technisch und wirtschaftlich nicht unbedeutend sind und der Montage und dem Einbau der Ladeneinrichtungseinheiten in den diversen Einkaufszentren jedenfalls eine eigenständige

Bedeutung zukommt. Daher wird also sowohl in jenen Fällen, in denen die Liefergegenstände mit dem vom Auftraggeber beigestellten Grund und Boden fest verbunden werden (Werklieferung) als auch in den Fällen der "Montagelieferung", wo die feste Verbindung mit Grund und Boden zwar nicht erfolgt, aber doch so beträchtliche Montagearbeiten erforderlich sind, dass dem Zusammenbau ein wesentlicher Leistungsinhalt zukommt, wodurch sich schließlich auch die Marktähnlichkeit der Gegenstände ändert, die Lieferung dort erbracht, wo dem Leistungsempfänger die Verfügungsmacht über die funktionsfähigen Liefergegenstände verschafft wird. Da demnach im gegenständlichen Fall der Lieferung und Montage von Ladeneinrichtungen auf Grund des Lageortes der Einkaufszentren der Lieferort im Inland liegt, ist die sachliche Voraussetzung des § 1 Abs. 1 Z 1 der eingangs zitierten Verordnung – keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 – für die Anwendung des Erstattungsverfahrens nicht erfüllt (vgl. auch UFS 13.7.2005, RV/0244-G/05).

Bezüglich der demnach vom Bw. im Inland ausgeführten Lieferungen ist in weiterer Folge noch zu prüfen, ob nicht eine der im § 1 Abs. 1 Z 2 bis 4 der zitierten Verordnung normierten Voraussetzungen für die Geltendmachung der Vorsteuern im Erstattungsverfahren erfüllt ist.

Da die Z 2 und 4 Beförderungsleistungen zum Inhalt haben, erübrigts sich jede weitere diesbezügliche Prüfung.

Auch die in der Z 3 angeführten, für die Anwendung des Erstattungsverfahrens unschädlichen Umsätze – "nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (§ 19 Abs. 1 zweiter Unterabsatz und Art. 19 Abs. 1 Z 3 UStG 1994)" – liegen im gegenständlichen Fall von Werklieferungen bzw. Montagelieferungen nicht vor, da die im Klammerausdruck angeführten Umsätze ausschließlich sonstige Leistungen betreffen. Erst durch BGBl. I Nr. 71/2003, wirksam ab 1. Jänner 2004, wurde das sogenannte Reverse-Charge-System im Rahmen des § 19 Abs. 1 UStG 1994 auf alle sonstigen Leistungen und Werklieferungen, die von ausländischen Unternehmen erbracht werden, ausgeweitet. Im Streitjahr hingegen können die strittigen Vorsteuern nur im Rahmen des Veranlagungsverfahrens geltend gemacht werden (vgl. nochmals UFS 13.7.2005, RV/0244-G/05).

An dieser Beurteilung ändert auch die Tatsache, dass der Bw. die gegenständlichen Lieferungen rechtlich unzutreffend als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen fakturiert und steuerlich behandelt hat, nichts.

Da der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. März 2006 ausdrücklich erklärt hat, dass "die mit dem Erstattungsantrag geltend gemachten Vorsteuern ausschließlich den (Werk-)Lieferungen, die die Fa. B. GmbH im Jahr 2003 nach Österreich erbracht hat, zuzuordnen sind", können auch die im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Vorsteuern in

Höhe von € 181,82 auf Grund der obigen Ausführungen nicht im Wege des Erstattungsverfahrens gewährt werden, weshalb eine diesbezügliche Abänderung des Bescheidspruches zum Nachteil des Bw. zu erfolgen hatte.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 3 Rechnungen der Fa. P. mit den Nummern 2003-356, 2003-309 und 2003-314 samt Zahlungsaufträgen

Graz, am 7. April 2006