



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Steuerberater, vom 14. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 4. November 2005 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) ist eine in Deutschland ansässige Gesellschaft für Kommunikationsentwicklung, welche im Zusammenhang mit durchgeführten Outdoorseminaren für Führungskräfte u.a., in Österreich angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer beanspruchte.

Konkret ging es um die Erstattung von Vorsteuer aus den Rechnungen der A.GbR für das Mietobjekt A..

Das Finanzamt wies den Antrag auf Erstattung ab mit dem Hinweis auf § 11 UStG 1994 und führte begründend aus, dass die vom Gesetz geforderten Angaben zum Teil auf den vorgelegten Rechnungen fehlten. So sei zwingend seit dem Jahr 2003 die Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nummer) des Leistenden anzugeben. Ein Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen sei demnach für das Jahr der Antragstellung nicht zulässig.

Gegen die Abweisung wurde das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die Originalrechnungen nochmals mit dem Nachtrag der bisher fehlenden UID-Nummer übermittelt mit dem Ersuchen, die Erstattung nunmehr antragsgemäß zu erledigen.

Mittels Vorhaltes wurde die Bw. aufgefordert darzulegen, um welche Art von Seminaren es sich im Zusammenhang mit der Anmietung des Mietobjektes gehandelt habe, wer die Teilnehmer gewesen seien und wie die Weiterverrechnung der Seminarkosten erfolgt sei. Eine Kopie der Ausgangsrechnungen sei vorzulegen.

Die Bw. legte daraufhin einen Folder zu den Seminaren und Kopien der verrechneten Seminare vor. Einzelne Teilnehmer könnten aus Datenschutzgründen nicht genannt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung abgewiesen und begründend ausgeführt: Wir weisen Sie darauf hin, dass ab 1.1.2004 bei sonstigen Leistungen gem. § 3a UStG 1994 und bei Werklieferungen die Steuer vom Leistungsempfänger geschuldet wird, wenn der leistende Unternehmer im Inland weder seinen Wohnsitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Leistungsempfänger Unternehmer oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist. Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer. Bei Überprüfung Ihrer Ausgangsrechnungen wurde festgestellt, dass diese nicht netto erstellt wurden und der Hinweis auf ‚Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger‘ fehlt. Somit wurde auch keine österreichische Umsatzsteuer an das Finanzamt Graz-Stadt abgeführt.

Im Antrag auf Vorlage zur Entscheidung über die Berufung durch die zweite Instanz führte die Bw. aus, dass die Bw. in Deutschland als Seminarveranstalter auftrete. Bei den vorgelegten Rechnungen seien die Seminare in B. in Deutschland abgehalten worden. Für einen Tag sei dann ein Aufenthalt in Österreich auf einer Hütte inkludiert gewesen, da dort diverse Übungen im Gelände durchgeführt worden seien. Aus diesem Grund sei eine Ferienhütte in Österreich angemietet worden.

Die Ausgangsrechnungen für die Seminare, die zum überwiegenden Teil in Deutschland abgehalten worden seien, stellten die Abrechnung über eine einheitliche Leistung des deutschen Seminarveranstalters an seine deutschen Leistungsempfänger dar und könnten diese Leistungen nicht teilweise in Österreich zu versteuern sein. Da die Leistungsempfänger noch dazu deutsche Firmen seien, könne der § 3a UStG 1994 nicht angewendet werden. Auch könne der deutsche Leistungsempfänger keine österreichische Steuer an das Finanzamt Graz-Stadt abführen, da die Leistung aus der Abhaltung eines gesamten Seminars bestehe und der Leistungsempfänger das Entgelt nicht in einen deutschen Teil und einen österreichischen Teil aufteilen könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

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, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, 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 und 3 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum (unter anderem) keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art 1 UStG 1994 ausgeführt hat.

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer u.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, als Vorsteuerbeträge abziehen.

§ 11 UStG 1994 in der entscheidungswesentlichen Fassung BGBl. I Nr. 134/2004 lautet:

§ 11. (1) Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen), genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und den anzuwendenden Steuersatz, im Falle einer Steuerbefreiung einen Hinweis, dass für diese Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt;
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten:

- das Ausstellungsdatum;
- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird;

- 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**.

(1a) Führt der Unternehmer Leistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 zweiter Satz, § 19 Abs. 1a und Abs. 1b aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, hat er in den Rechnungen die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers anzugeben und auf die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers hinzuweisen. Die Vorschrift über den gesonderten Steuerausweis in einer Rechnung findet keine Anwendung.

(2) Als Rechnung im Sinne des Abs. 1 gilt jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird. Hierunter fallen Quittungen, Abrechnungen, Gegenrechnungen und Frachtbriefe. Die nach Abs. 1 erforderlichen Angaben können auch in anderen Belegen enthalten sein, auf die in der Rechnung hingewiesen wird.

Gemäß § 20 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 sind von dem nach Abs. 1 errechneten Betrag die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen.

Die mit dem Antrag zur Vorsteuererstattung für das Jahr 2004 vorgelegten Rechnungen enthielten unbestrittenermaßen nicht das Rechnungsmerkmal der UID-Nummer des Rechnungsausstellers. Diese ist jedoch nach § 12 Abs. 1 iVm § 11 Abs. 1 Z 6 UStG 1994 seit 1.1.2003 ein unabdingbarer Bestandteil einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung. Eine Rechnungsberichtigung erfolgte erst im Zuge des Berufungsverfahrens, nämlich mit 7.11.2005 (der Vermerk auf der Rechnung Nr. 7-12-2004, 04-12-15 kann auch nicht mit 7.11.2004 angebracht worden sein, was sich aus der im Juni 2005 vorliegenden Rechnungskopie ergibt).

Da erst mit 7.11.2005 formal für den Vorsteuerabzug ausreichende Rechnungen vorlagen, liegen für das Jahr der Antragstellung 2004 nicht alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug und damit für die Vorsteuererstattung vor.

Die Vorsteuern fallen in den Veranlagungs- bzw. Voranmeldungszeitraum, in dem sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind.

Liegt eine Rechnung zwar vor, entspricht sie aber nicht den Anforderungen des § 11 UStG 1994 und wird sie in der Folge berichtigt, so ist der Vorsteuerabzug erst in dem Veranlagungszeitraum (bzw. hier: Vorsteuererstattungszeitraum) vorzunehmen, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt (Ruppe, UStG 1994, 3.Auflage, § 12 Tz 59; VwGH vom 17.9.1996, 95/14/0068; 18.11.1987, 86/13/0204). Aus umsatzsteuerlicher Sicht darf der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 erst in jenem Zeitpunkt vorgenommen werden, in welchem – zusätzlich zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug – eine

ordnungsgemäße Rechnung vorliegt (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0113; vgl. auch das Urteil des EuGH 29.4.2004, C-152/02, Rs „Terra Baubedarf-Handel GmbH“).

Ob die Rechnung nach Berichtigung überhaupt in materieller Hinsicht zum Vorsteuerabzug zu einem späteren Zeitraum berechtigt, war daher in diesem Verfahren nicht mehr zu prüfen und bliebe eine dahingehende Beurteilung dem Finanzamt - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens vor dem UFS - vorbehalten.

Nach der derzeitigen Aktenlage erscheint jedoch unter dem Gesichtspunkt der Einheitlichkeit der Leistung eine Seminarleistung der Bw. (überwiegend) in Deutschland an deutsche Leistungsempfänger plausibel. Insbesondere wäre aber die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen unter Berücksichtigung der privaten Nutzungsmöglichkeit der Ferienhütte zu prüfen. Dies in Anbetracht des Umstandes, dass die Hütte das ganze Jahr über gemietet, aber nur wenige Tage nachweislich für Seminare genutzt worden war und auch bei den Seminarankündigungen oder Seminarabrechnungen keinerlei Hinweise auf einen inkludierten Hüttenaufenthalt ersichtlich sind.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: zwei Originalrechnungen

Graz, am 31. Jänner 2007