



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 4

GZ. RV/0820-G/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Steuerberatung, vom 15. Februar 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 16. Jänner 2007 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für die Zeiträume 1-3/2004, 4-6/2004, 7-9/2004, 10-12/2004, 1-3/2005, 4-6/2005, 7-9/2005, 10-12/2005, 1-3/2006 und 4-6/2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein schweizer Unternehmen, das Handel mit Kunstwerken, Antiquitäten und Münzen betreibt. Für die Zeiträume 1-3/2004, 4-6/2004, 7-9/2004, 10-12/2004, 1-3/2005, 4-6/2005, 7-9/2005, 10-12/2005, 1-3/2006 und 4-6/2006 wurden Anträge auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer eingereicht, welchen u.a. Rechnungen betreffend Lagerkosten beigefügt waren.

Das Finanzamt bat diese Aufwendungen betreffend um Aufklärung, und zwar, in welchem Zusammenhang der Aufwand mit der unternehmerischen Tätigkeit stehe, weshalb Gegenstände in Österreich gelagert und ob auch Verkäufe in Österreich erfolgen würden.

Dazu führte die Bw. aus: Sie betreibe europaweiten Handel mit Kunstwerken, Antiquitäten und Münzen. In jenen Fällen, in denen Gegenstände in einem EU-Land gekauft bzw. in ein EU-Land verkauft würden, erfolge die Zwischenlagerung in Österreich. Die Ausfuhr der Gegen-

stände von der EU an den Firmensitz in die Schweiz und wieder zurück in die EU würde zu erheblichen Zollformalitäten führen. In Österreich seien keine Verkäufe getätigten worden. Die Beantwortung des Vorhaltes erschien dem Finanzamt nicht ausreichend und die Anträge wurden abgewiesen bzw. die zu erstattende Vorsteuer jeweils mit Null festgesetzt.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und ausgeführt: In Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 17. März 2006 habe die Bw. bereits am 4. April 2006 mitgeteilt, dass die Bw. in Österreich keine Verkäufe tätige. Die in Österreich beantragte Vergütung stehe ausschließlich im Zusammenhang mit dem internationalen Handel von Münzen. Dabei handle es sich um gesetzliche Zahlungsmittel. Der Transport der Münzen werde von einer dazu befähigten Wert- bzw. Geldtransportfirma durchgeführt.

Die Bw. als Verkäuferin mit Sitz in der Schweiz beauftrage das Werttransportunternehmen, Münzen aus Drittländern abzuholen und dem Käufer, der seinen Sitz in einem EU- oder Drittstaat (nicht Österreich) habe, zuzustellen. Über den Verkauf der Münzen werde von der Bw. eine Rechnung ausgestellt.

Die Münzlieferungen kämen aus Drittstaaten. Die Warenbewegung sei aus diesem Grund nicht als innergemeinschaftliche Lieferung, sondern als Ausfuhrlieferung zu behandeln.

Ausfuhrlieferungen unterlügen im Bestimmungsland der Einfuhrumsatzsteuer und seien nicht in Österreich steuerbar.

Die Bw. als Verkäuferin mit Sitz in der Schweiz beauftrage das Werttransportunternehmen, Münzen aus anderen EU-Staaten (nicht Österreich) abzuholen und dem Käufer, der seinen Sitz entweder in einem Drittstaat oder einem anderen EU-Staat (nicht in Österreich) habe, zuzustellen. Je nach Sitz des Käufers handle es sich entweder um eine Ausfuhrlieferung oder um eine innergemeinschaftliche Lieferung. Ausfuhrlieferungen unterlügen im Bestimmungsland der Einfuhrumsatzsteuer. Da die Käufer nicht in Österreich ansässig seien, werde in Österreich kein Umsatz bewirkt.

Im Falle der innergemeinschaftlichen Lieferung sei der Ort der Lieferung davon abhängig, wo diese beginne bzw. ob und welche UID der Käufer verwende. Da die Lieferungen nicht in Österreich begännen und keiner der Abnehmer eine österreichische UID verwende, werde auch in diesen Fällen in Österreich kein Umsatz bewirkt.

Es sei nochmals darauf hingewiesen, dass weder der Verkäufer der Bw. noch der Empfänger der Ware in Österreich ansässig sei. Die Münzen würden in Österreich vom beauftragten Werttransportunternehmen für einen bestimmten Zeitraum gelagert, sortiert oder umgepackt. Der Abnehmer sei dem Transporteur bei Abholung der Ware bereits bekannt. Da die Lieferungen in Österreich weder begännen noch endeten, könnten diese nicht in Österreich bewirkt werden. Die Bw. erziele daher in Österreich keine Umsätze.

Das Finanzamt habe zudem die Vorsteuerbeträge für 1-9/2003 zurückerstattet. Es sei nicht

nachvollziehbar, warum die Rückerstattung für die folgenden Quartale nicht gewährt würde. Es könnte nicht sein, dass ein und derselbe Sachverhalt vom Finanzamt unterschiedlich beurteilt werde. Schon aus diesem Grund wären die Vorsteuererstattungsanträge positiv zu behandeln gewesen.

Mit Vorhalt vom 20. April 2007 führte das Finanzamt aus: die Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln seien nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. b UStG 1994 unecht steuerbefreit (kein Vorsteuerabzug für Vorleistungen). Ebenso die Umsätze von Anlagegold (Goldmünzen) nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. bb UStG 1994. Um Stellungnahme, ob solche Umsätze von der Bw. mit den gelagerten Münzen erzielt würden, werde ersucht bzw. um Mitteilung, um welche Münzen genau es sich handle und welchem Steuersatz der Verkauf in Österreich unterliegen würde. Um Vorlage einer Ein- bzw. Verkaufsrechnung in Kopie wurde gebeten.

Die Bw. teilte dazu Folgendes mit: Bei den von der Bw. in Österreich gelagerten Münzen handle es sich um solche, welche als Sammlermünzen an Abnehmer im Ausland verkauft würden. Als Beilage werde die Rechnung eines luxemburgischen Lieferanten übermittelt. Die Lieferung erfolge als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung unter Angabe der UID der Bw. als auch des Lieferanten.

Ebenso werde eine Rechnung der Bw. über den Verkauf von Sammlermünzen an einen amerikanischen Abnehmer beigelegt. Da es sich um einen Export handle, beinhalte die Rechnung keine Umsatzsteuer. Im Falle des Verkaufes dieser Münzen an österreichische Abnehmer unterlägen diese der Umsatzsteuer, wobei für die France 10 FF Hercules der ermäßigte Steuersatz gem. § 10 Abs. 2 Z 1 lit. a UStG 1994 zur Anwendung käme.

Der Ordnung halber werde nochmals darauf hingewiesen, dass die Bw. in Österreich keine Verkäufe tätige und in der Vergangenheit die Anträge auf Erstattung von Vorsteuern seitens des Finanzamtes bereits positiv erledigt worden seien.

Aus der vorgelegten Rechnung war die UID-Nummer der Bw. (ATU xxx) ersichtlich. Weiters, dass die luxemburgische Bank steuerfrei an die Bw. liefert hatte.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab und führte begründend aus, dass die Bw. ihren Lieferanten gegenüber die österreichische UID verwende. Der innergemeinschaftliche Erwerb sei daher gem. Art. 3 Abs. 8 in Österreich zu versteuern. Eine Vorsteuererstattung sei ausgeschlossen.

Die Bw. beantragte, die Berufung zur Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen: In der Berufungsvorentscheidung werde ausgeführt, dass die Bw. gegenüber ihren Lieferanten die österreichische UID verwende. Dies treffe jedoch nur in Einzelfällen zu. Ein nicht unerheblicher Teil der in Österreich zwischengelagerten Ware stamme aus Drittstaaten. Die Gegenstände würden in Österreich lediglich zwischengelagert bzw. umgepakt

und an Kunden weitergeliefert, die ihren Sitz nicht in Österreich hätten. Diese Waren würden einfuhrumsatzsteuerlich nicht zum freien Verkehr in Österreich abgefertigt.

Das Finanzamt habe für die Zeiträume 1-9/2003 Vorsteuerbeträge zurückerstattet. Es sei nicht nachvollziehbar, warum die Rückerstattung für die folgenden Quartale abschlägig beschieden worden sei. Es stelle einen Verstoß gegen den Umstand von Treu und Glauben dar, wenn ein und derselbe Sachverhalt vom Finanzamt unterschiedlich beurteilt werde. Schon aus diesem Grund wären die Vorsteuererstattungsanträge positiv zu behandeln gewesen. Dieser Umstand sei in der Berufungsvereentscheidung nicht einmal gewürdigt worden. Beantragt werde, die beantragten Vorsteuerbeträge antragsgemäß zurückzuerstatten; in eventu, die angefochtenen Bescheide aufzuheben und zur neuerlichen Entscheidung an die erste Instanz zurückzuverweisen.

Im Vorlagebericht, welcher auch der Bw. in Kopie übermittelt wurde, wird ausgeführt, dass bei Bearbeitung der Anträge ab 2004 aufgefallen sei, dass der Firma mit 18.6.2003 eine UID erteilt worden sei und Lagerkosten angefallen seien. Ein einheitlicher Transportweg vom Lieferanten zum Endabnehmer werde behauptet. Laut MIAS würden Erwerbe aus anderen Mitgliedstaaten gemeldet. Da durch Angabe der österreichischen UID gegenüber den Lieferanten Erwerbe in Österreich bewirkt worden seien, waren die Erstattungsanträge abzuweisen.

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 idF BGBl. II Nr. 384/2003, 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 Abs. 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.

Das Vorliegen von Umsätzen schließt demnach das Vorsteuererstattungsverfahren aus, das allgemeine Umsatzsteuerveranlagungsverfahren ist anzuwenden.

Gemäß Art. 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegt auch der innergemeinschaftliche Erwerb im Inland gegen Entgelt der Umsatzsteuer.

Art. 3 Abs. 8 UStG 1994 (Ort des innergemeinschaftlichen Erwerbs) lautet: Der innergemeinschaftliche Erwerb wird in dem Gebiet des Mitgliedstaates bewirkt, in dem sich der Gegenstand am Ende der Beförderung oder Versendung befindet. Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifi-

kationsnummer, so gilt der Erwerb solange in dem Gebiet dieses Mitgliedstaates als bewirkt, bis der Erwerber nachweist, dass der Erwerb durch den im ersten Satz bezeichneten Mitgliedstaat besteuert worden ist. Im Falle des Nachweises gilt § 16 sinngemäß.

Aus der Aktenlage und aus Abfragen im Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) ist ersichtlich, dass die Bw. im berufungsgegenständlichen Zeitraum über eine gültige UID-Nummer verfügt hat, die sie ganz offensichtlich auch verwendet hat, um (zum Teil nicht unbeträchtliche) steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen aus verschiedenen EU-Mitgliedstaaten zu erhalten. Dies gesteht die Bw. auch selbst im Vorlageantrag ein, wenngleich sie hier auf „Einzelfälle“ verweist. Es liegen beispielsweise Meldungen aus Großbritannien, Luxemburg und Deutschland über an die UID-Nummer der Bw. bewirkte innergemeinschaftliche Lieferungen vor.

Damit ist aber die Berufung auch schon entschieden: Aufgrund der tatsächlich verwendeten österreichischen UID-Nummer hat die Bw. einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich nach Art. 1 Abs. 1 UStG 1994 bewirkt, der nach § 1 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 als Umsatz die Anwendung des Erstattungsverfahrens ausschließt. Der Erwerb gilt solange in Österreich als bewirkt, bis die Bw. nachweist, dass der Erwerb in dem Gebiet des Mitgliedstaates nach Art. 3 Abs. 8 erster Satz UStG 1994 besteuert worden ist. Solche Nachweise liegen nicht vor.

Der innergemeinschaftliche Erwerb ist ein **steuerbarer Umsatz** (vgl. Ruppe, UStG³, Art. 1 BMR, Tz 2). Ob der (steuerbare) Erwerb letztlich in Österreich steuerfrei oder steuerpflichtig ist, muss letztlich in einem Umsatzsteuerveranlagungsverfahren abgeklärt werden. Diesem bleibt es vorbehalten, anhand der vorliegenden Nachweise festzustellen, ob steuerfreie Ausfuhrlieferungen oder (steuerfreie) innergemeinschaftliche Lieferungen im Anschluss an den innergemeinschaftlichen Erwerb getätigt wurden oder aber Lieferungen an Endverbraucher vorliegen. Insbesondere hat die Bw. ihren Meldepflichten iSd Art 21 UStG 1994 nachzukommen. Soweit ersichtlich hat die Bw. aber keinerlei Zusammenfassende Meldungen beispielsweise das Vorliegen innergemeinschaftlicher Dreiecksgeschäfte oder innergemeinschaftliche Lieferungen betreffend abgegeben.

Was den Einwand der Bw. zum Vorliegen von Treu und Glauben betrifft, weil für 1-9/2003 eine Vorsteuererstattung erfolgt sei, ist zu bemerken, dass die UID-Nummer erst mit 18.6.2003 zugeteilt worden ist. Möglicherweise war dem Finanzamt das Vorliegen innergemeinschaftlicher Erwerbe bzw. Lieferungen auch im Jahr 2003 noch gar nicht bekannt und konnte dieser Umstand nicht entsprechend gewürdigt werden. Keinesfalls kann hieraus aber für die Folgezeiträume auf ein Nichtbeachten dieser mittlerweile bekannt gewordenen Sachverhaltselemente gedrungen werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 9. April 2009