

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gütertransportunternehmer, Deutschland, vertreten durch Berta Repcik, Steuerberaterin, D-94127 Neuburg/Inn, Pfenningbacher Straße 14, vom 25. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. August 2004 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum April bis Juni 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für den Zeitraum 04-06/2004 erfolgt mit – **16.865,38 €**

Entscheidungsgründe

Strittig ist im Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ausschließlich die Frage, ob unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 3 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, wonach dem Erstattungsantrag die Rechnungen und die Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer im Original beizufügen sind, im Falle des Verlustes der Rechnung auf dem Postweg vom leistenden Unternehmer zum Leistungsempfänger bei Vorlage einer vom Rechnungsaussteller ausgestellten Zweischrift ein Erstattungsanspruch besteht.

Das Finanzamt hat die abweisende Berufungsvorentscheidung damit begründet, dass die vorgelegte Rechnung laut Rücksprache mit der Lagerhausgenossenschaft keine

Originalrechnung sei. Das Lagerhaus stelle nämlich keine zweite Originalrechnung aus und habe daher diese Rechnung als Zweitschrift deklariert.

Dagegen hat der Berufungswerber (Bw.) mit nachstehender Begründung den Antrag auf Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat gestellt:

Nach den durchgeführten Recherchen müsse er davon ausgehen, dass die gegenständliche Rechnung bereits auf dem Postweg von der Lagerhausgenossenschaft Schärding zu ihm verloren gegangen bzw. falsch zugestellt worden sei. Naturgemäß sei dies nicht mehr nachvollziehbar oder gar nachweisbar. Aus seiner langjährigen Tätigkeit wisse er, dass solche Dinge, übrigens auch bei den Behörden, immer wieder vorkommen würden. Beispielsweise seien wiederholt schon Schriftstücke an ihn zugestellt worden, die ihm gar nicht gehört hätten. Da die Lagerhausgenossenschaft Schärding per Banklastschrift abbuche, sei das Fehlen der Rechnung im Betrieb vorerst gar nicht bemerkt worden. Erst als die Buchführung in das Steuerbüro gebracht worden sei, habe die Sachbearbeiterin festgestellt, dass die Rechnung fehle. Er ersuche daher in Stattgebung des Antrages die bezughabende Vorsteuer aus Billigkeitsgründen zu erstatten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zufolge § 3 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, sind dem Erstattungsantrag die Rechnungen und die Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer im Original beizufügen.

Es ist unbestritten, dass die streitgegenständliche Rechnung der Lagerhausgenossenschaft Schärding/Inn vom 30. April 2004 dem Erstattungsantrag nicht im Original sondern in Form einer Zweitschrift beigefügt worden ist, da, wie der Bw. im Vorlageantrag - vom Finanzamt nicht bestritten - selbst ausführt, das diesbezügliche Original "bereits auf dem Postweg von der Lagerhausgenossenschaft Schärding zu ihm verloren gegangen bzw. falsch zugestellt war".

Die Interpretation der eingangs zitierten Norm hat unter Bedachtnahme auf die Interpretation der diesbezüglich maßgeblichen Richtlinienbestimmung [gemäß Artikel 3 Buchstabe a) der Achten Richtlinie des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige (79/1072/EWG) muss, um die Erstattung zu erhalten, ein in Artikel 2 genannter Steuerpflichtiger, der im Inland keine Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt bei der in Artikel 9 bezeichneten zuständigen Behörde nach dem in Anhang A angeführten Muster einen Antrag stellen, dem die Originale der Rechnungen oder Einfuhrdokumente beizufügen sind] im Urteil des

EuGH 11.6.1998, Rs C-361/96 (Société générale des grandes sources d'eaux minérales francaises gegen Bundesamt für Finanzen) zu erfolgen.

Darin hat der EuGH zur ersten Vorlagefrage des Finanzgerichtes Köln, ob Artikel 3 Buchstabe a der Achten Richtlinie des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften über die Umsatzsteuern vom 6. Dezember 1979 (Achte Richtlinie) die Mitgliedstaaten hindere, in ihrem nationalen Recht die Möglichkeit vorzusehen, dass ein in Artikel 2 der Richtlinie genannter Steuerpflichtiger bei von ihm nicht zu vertretendem Abhandenkommen einer Rechnung oder eines Einfuhrdokuments den Nachweis seiner Erstattungsberechtigung durch Vorlage einer Zweitschrift der Rechnung oder des Einfuhrdokumentes führt, im Tenor unter Punkt 1. Folgendes für Recht erkannt:

"Artikel 3 Buchstabe a der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Verfahren zur Erstattung der Mehrwertsteuer an nicht im Inland ansässige Steuerpflichtige ist dahin auszulegen, dass er es einem Mitgliedstaat nicht verwehrt, in seinem innerstaatlichen Recht die Möglichkeit vorzusehen, dass ein nicht im Inland ansässiger Steuerpflichtiger bei von ihm nicht zu vertretendem Abhandenkommen einer Rechnung oder eines Einfuhrdokuments den Nachweis seines Erstattungsanspruches durch Vorlage einer Zweitschrift der Rechnung oder des fraglichen Einfuhrdokuments führt, wenn der dem Erstattungsantrag zugrunde liegende Vorgang stattgefunden hat und keine Gefahr besteht, dass weitere Erstattungsanträge gestellt werden".

Zur zweiten Vorlagefrage, ob für den Fall, dass ein in einem Mitgliedstaat ansässiger Steuerpflichtiger die Möglichkeit hat, bei von ihm nicht zu vertretendem Abhandenkommen der ihm zugegangenen Originalrechnungen den Nachweis seines Anspruches auf Erstattung der Umsatzsteuer durch Vorlage einer Zweitschrift oder einer Ablichtung der Rechnung zu führen, aus dem Diskriminierungsverbot und dem Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer folgt, dass diese Möglichkeit auch einem nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen einzuräumen ist, hat der EuGH im Tenor des Urteiles unter Punkt 2. Folgendes für Recht erkannt:

"Hat ein in einem Mitgliedstaat ansässiger Steuerpflichtiger die Möglichkeit, bei von ihm nicht zu vertretendem Abhandenkommen der ihm zugegangenen Originalrechnung den Nachweis seines Anspruches auf Erstattung der Umsatzsteuer durch Vorlage einer Zweitschrift oder einer Ablichtung der Rechnung zu führen, so folgt aus dem Diskriminierungsverbot des Artikels 6 des Vertrages, auf das in der fünften Begründungserwägung der Achten Richtlinie hingewiesen wird, dass diese Möglichkeit auch einem nicht in diesem Mitgliedstaat ansässigen Steuerpflichtigen einzuräumen ist, wenn der dem Erstattungsantrag zugrunde liegende Vorgang stattgefunden hat und keine Gefahr besteht, dass weitere Erstattungsanträge gestellt werden".

Somit ist vorrangig die Frage zu klären, ob ein in Österreich ansässiger Unternehmer die Möglichkeit hat, bei von ihm nicht zu vertretendem Abhandenkommen der ihm zugegangenen Originalrechnung den Nachweis seines Anspruches auf Erstattung der Umsatzsteuer auch durch Vorlage einer Zweitschrift oder einer Ablichtung der Rechnung zu führen.

Die diesbezügliche Rechtslage stellt sich folgendermaßen dar:

Durch den Hinweis im § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 auf § 11 ist eine Rechnung mit den besonderen Merkmalen des § 11 Anspruchsvoraussetzung. Die Rechnung im Sinne des § 11 ist eine materiellrechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzugs, die nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise durch andere Beweismittel ersetzt werden kann (vgl.

Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer UStG 1994, Band IV, Anm. 116 zu § 12). Die entscheidende Frage ist, ob die Erfüllung des Tatbestandselementes "Rechnung" allein durch Vorlage der Originalrechnung nachgewiesen werden kann. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verneint dies: Ob eine formgerechte Rechnung vorlag, ist eine Beweisfrage, für deren Beantwortung keine Beweisregel besteht. Der Beweis über die Erfüllung der Voraussetzung formgerechter Rechnungen kann somit nicht allein durch die Vorlage der Originalrechnung selbst, sondern auch mit Hilfe anderer Beweismittel geführt werden. Diese Interpretation ist gemeinschaftsrechtskonform [EuGH 5.12.1996, Rs C-85/95 (Reisdorf)]. Die (objektive) Beweislast trifft allerdings den Unternehmer. Die Höhe der abziehbaren Vorsteuern wird sich also regelmäßig aus den vorgelegten Beweismitteln wie insbesondere Rechnungsdurchschriften ergeben.

Darüber hinaus lässt die jüngere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes einen Vorsteuerabzug bereits dann zu, wenn es als erwiesen angesehen werden kann, dass dem Unternehmer Vorsteuern in Rechnung gestellt wurden (vgl. Pülzl, Originalrechnung und Vorsteuerabzug, SWK 2004, S 588 und die dort zitierten Erkenntnisse: VwGH 15.6.1988, 84/13/0279; VwGH 24.5.1993, 92/15/0009; VwGH 20.6.1995, 91/13/0063; VwGH 13.12.1995, 95/13/0030 und VwGH 20.11.1996, 96/15/0027).

Da demnach einem inländischen Unternehmer der Vorsteuerabzug für den Fall, dass die Originalrechnung auf dem Postweg vom leistenden Unternehmer zu ihm als Leistungsempfänger verloren gegangen ist - das Abhandenkommen auf dem Postweg vom Rechnungsaussteller zum Leistungsempfänger ist außerhalb der Ingerenz des Leistungsempfängers und daher keinesfalls von ihm zu vertreten - nicht mit dem Hinweis auf die fehlende Originalrechnung verwehrt werden kann, sondern der Vorsteueranspruch auch durch die Vorlage einer Rechnungsdurchschrift bzw. Rechnungszweitschrift geltend gemacht werden kann, ist unter Bedachtnahme auf das vorhin zitierte Urteil des EuGH die strittige Zweitschrift der Rechnung unter Beachtung des Diskriminierungsverbotes jedenfalls als geeigneter Beleg anzuerkennen, wenn der dem Erstattungsantrag zugrunde liegende

Vorgang stattgefunden hat und keine Gefahr besteht, dass weitere Erstattungsanträge gestellt werden (vgl. auch Haunold/Tumpel/Widhalm, News aus der EU, SWI 1998, 387ff).

Bezüglich der weiteren Voraussetzungen für die Erstattungsfähigkeit der Vorsteuer ist Folgendes auszuführen:

Dass die der strittigen Rechnung zugrunde liegenden Treibstofflieferungen tatsächlich stattgefunden haben wird vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogen.

Auch die Gefahr, dass in missbräuchlicher Weise derselbe Vorsteuerbetrag unter Vorlage der Originalrechnung ein zweites Mal erstattet wird, ist nicht gegeben. Denn durch die im Zuge der Bearbeitung eines derartigen Antrages stattfindende Belegrprüfung, vor allem auf Grund der im vorliegenden Fall besonderen Sensibilisierung des Finanzamtes durch das stattgefundene Rechtsmittelverfahren, ist diese Gefahr in keinster Weise gegeben.

Somit ergibt sich folgende Änderung des Erstattungsbetrages (in Euro):

Erstattungsbetrag lt. angefochtenem Bescheid	13.728,33
+ strittige Vorsteuer	3.137,05
Erstattungsbetrag lt. Berufungsentscheidung	16.865,38

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 17. Jänner 2005