

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, Deutschland, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 30.10.2014 betreffend die Erstattung von Vorsteuern über den Zeitraum 1-12/2013 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern für den Zeitraum 1-12/2013 gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl.Nr.: 222/2009, erfolgt mit **2.254,32 Euro**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (=Bf.) stellte mit Eingabe vom 13.08.2013 einen Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen in Österreich für den Zeitraum 01-12/2013.

Insgesamt beantragte die Bf. die Erstattung von Vorsteuern in Höhe von **2.254,32 Euro**, resultierend aus drei Rechnungen mit den Sequenznummern 01-3.

Die für die Rechnungen Sequenznummer 1 und 2 angeführten Umsatzsteueridentifikationsnummern (=UID) waren zum Zeitpunkt der Einreichung nicht mehr gültig.

Das Finanzamt versagte im den angefochtenen Bescheid vom 30.10.2014 die Vorsteuern aus den rechnungen Sequenznummer 1 und 2. Die nicht anerkannten Vorsteuern betrugen 1.065,29 Euro. Der Erstattungsbetrag laut abgefochtenem Bescheid, resultierend aus der Rechnung Sequenznummer 3, betrug 1.189,03 Euro.

In ihrer Beschwerde vom 11.11.2014 führte die Bf. aus, dass die Rechnungsaussteller der Rechnungen Sequenznummer 1 und 2 pauschalierte Landwirte seien, die bei Rechnungsausstellung über keine gültige UID verfügt hätten. Nach Erteilung der UID für diese beiden Landwirte werde sie die fehlenden Angaben nachgereichen.

Mit Beschwerdevorentscheidung 05.12.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde ab, da die Rechnungen Sequenznummer 1 und 2, für welche die Erstattung der Vorsteuern beantragt worden war, mangels gültiger UID nicht den Formalerfordernissen einer Rechnung im Sinne des UStG 1994 genügten.

Mit Vorlageantrag vom 15.12.2014 legte die Bf. Rechnungsberichtigungen zu den Rechnungen Sequenznummer 1 und 2 vor. Die berichtigenden Rechnungen wiesen nunmehr eine gültige UID der liefernden Landwirte aus.

Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes

Nach § 22 Abs. 1 UStG 1994 in der im Beschwerdezeitraum maßgeblichen Fassung wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmen, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze -wie im Beschwerdefall- an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, wird die Steuer für diese Umsätze mit 12% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994 sind anzuwenden. Weiters sind *Berichtigungen nach § 16* vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.

Mangels ausdrücklicher Anführung im Gesetz kommen **echte Steuerbefreiungen** somit auch der Steuerbefreiung des Art. 6 in Verbindung mit Art. 7 UStG 1994 (innergemeinschaftliche Lieferung) im Rahmen der Pauschalierung nach § 22 UStG 1994 **nicht** zur Anwendung.

Dennoch ist § 11 UStG 1994, der die erforderlichen Rechnungsmerkmale auflistet, anzuwenden. Danach muss in einer Rechnung die UID des leistenden Unternehmers angeführt sein.

Für die Lieferung in den Binnenmarkt ist daher eine Steuer von 12 % in Rechnung zu stellen, die für den Erwerber eine im Inland erstattungsfähige Vorsteuer darstellt.

Unternehmer die während eines Meldezeitraumes innergemeinschaftliche Lieferungen (innergemeinschaftliche Verbringungen) ausführen, sind gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung verpflichtet.

Dies bezieht sich auch auf Landwirte, die der Pauschalierung im Sinne des § 22 UStG 1994 unterliegen, obwohl deren innergemeinschaftliche Lieferungen nicht steuerfrei sind.

In Rechnungen (Gutschriften) über (steuerpflichtige) innergemeinschaftliche Lieferungen von pauschalierten Land- und Forstwirten ist also zwingend die UID-Nummer des leistenden Landwirtes anzugeben.

Zu diesem Behufe hat das Finanzamt nach Art. 28 Abs. 1 UStG 1994 unter anderem Unternehmern, die ihre Umsätze ausschließlich gemäß § 22 versteuern oder die nur Umsätze ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auf Antrag eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen, wenn sie diese für -innergemeinschaftliche Lieferungen, etc.....

Im Beschwerdefall legte die Bf. dem Vorlageantrag berichtigte Rechnungen bei, die gültige UID der liefernden Landwirte ausweisen.

Strittig ist nunmehr, ob diese berichtigten Rechnungen im Beschwerdeverfahren für den Erstattungszeitraum

01-12/2013 berücksichtigt werden können, also ex tunc wirken, oder erst im Zeitpunkt der Berichtigung zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland an sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

§ 11 UStG 1994 in der für die Beschwerde maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise:

§ 11 Abs. 1 UStG

Ein Unternehmer, der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 ausführt, ist 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:

.....

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**.

Im vorliegenden Fall wiesen zwei Rechnungen im Erstattungszeitraum keine UID der Lieferanten (pauschalierte Landwirte) aus.

Die Bf. legte erst dem Vorlageantrag die berichtigten Rechnungen mit der nunmehr gültigen UID der Lieferanten bei.

Die Rechtsprechung des VwGH geht unter Verweis auf das Urteil des EuGH "Terra Baubedarf", EuGH Rs C-152/02 vom 29.04.2004 davon aus, dass die Ausübung des Rechtes auf Vorsteuerabzug erst in dem Zeitpunkt möglich sei, in dem alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen und der Steuerpflichtige somit auch über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügt (siehe VwGH vom 29.03.2007, 2004/15/0017, 06.07.2006, 2006/15/0183 sowie vom VwGH 02.09.2009, 2008/15/0065).

Im Urteil "Terra Baubedarf", Rs C-152/02 war die vom EuGH zu klärende Frage, ob ein Vorsteuerabzug für Dienstleistungen im Jahr 1999 zustehe, wenn die Leistungen im Jahr 1999 erbracht worden waren, über diese Leistungen Rechnungen vom Leistungserbringer noch 1999 ausgestellt worden waren, diese Rechnungen dem Leistungsempfänger jedoch erst im Jahr 2000 zugingen. Dies hat der EuGH im betreffenden Urteil verneint. Bei der vom EuGH beurteilten Sachlage (siehe Rs C-152/02, Rn 9) war somit im Jahr 1999 noch keine Rechnung beim Empfänger der Leistung vorhanden.

Im vorliegenden Fall wurden Lieferungen im Jahr 2013 durchgeführt, die Rechnungen im Jahr 2013 ausgestellt, der Kaufpreis im Jahr 2013 beglichen und gingen die Rechnungen dem Empfänger (=Bf.) im Jahr 2013 zu. Der Bf. machte die Vorsteuern aus diesen Rechnungen im Jahr 2013 geltend.

Wenn auch die beiden strittigen Rechnungen nicht vollständig waren, waren diese bereits im Jahr 2013, dem Jahr der Lieferung vorhanden.

In den beiden Rechnungen fehlte jedoch die UID der beiden Lieferanten. Zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung verfügten diese über keine gültige UID. Diese wurden erst im Jahr 2014 im Zuge des Beschwerdeverfahrens vergeben.

Damit ist aber die Sachlage im gegenständlichen Verfahren eine **andere** als die dem Urteil "Terra Baubedarf" zu Grunde liegende.

In zwei jüngeren Urteilen des EuGH vom 15.07.2010 Rs C-368/09 (Pannon Gep Centrum kft) und vom 08.05.2013, EuGH Rs C-271/12 (Petroma Transports) traf der EuGH nachstehende Aussagen zum Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges.

Diese beiden Urteile ergingen zu formal mangelhaften Rechnungen, die erst nach *nach Ablauf* des jeweiligen Voranmeldungszeitraumes berichtigt wurden.

Laut EuGH dürfen die Mitgliedstaaten den Vorsteuerabzug zusätzlich an das Vorliegen einer Rechnung mit bestimmten Inhalten knüpfen. Sollte aber eine (formal unvollständige) Rechnung vor Ergehen der behördlichen Entscheidung berichtigt werden, so ist diese Rechnung als ursprünglich richtig eingebracht zu betrachten und ein Vorsteuerabzug im ursprünglichen Voranmeldungszeitraum zu gewähren (Rs C-271/12, Rn 34 unter Verweis

auf Rs C-368/09 Rn 43 bis 45). Diese Sicht gewährleiste die Befolgung des Grundsatzes der Neutralität der Umsatzsteuer. Anders wäre dies zu beurteilen, wenn die Berichtigung nach Ergehen der Entscheidung erfolgte.

Die Sachlage im Beschwerdefall ist mit den beiden Urteilen zu Grunde liegenden Sachverhalten vergleichbar.

Die zu dieser Frage ergangene ältere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH vom 06.07.2006, 2006/15/0183, VwGH vom 02.09.2009, 2008/15/0065) widerspricht den beiden Urteilen des EuGH.

Das erkennende Bundesfinanzgericht schließt sich der jüngeren Judikatur des EuGH zur Wahrung der Neutralität der Umsatzsteuer im Unternehmensbereich und zur Vereinfachung des Verwaltungsverfahrens an (siehe auch Bundesfinanzgericht vom 22.01.2015, RV/6100159/2012, 11.12.2015, RV/2100220/2015).

Im Beschwerdefall wurden die formal mangelhaften Rechnungen noch vor Rechtskraft des Bescheides berichtigt und um die fehlenden UID der Lieferer ergänzt.

Der Rechtsprechung des EuGH folgend wird die Erstattung der Vorsteuern aus den Rechnungen Sequenznummer 1 und 2 im Erstattungszeitraum 2013 gewährt.

Der bisherige Erstattungsbetrag wird von 1.189,03 Euro um den strittigen Betrag von 1.065,29 Euro spruchgemäß auf 2.254,32 Euro erhöht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Gegen diese Entscheidung ist eine Revision zulässig, da die gegenständliche Beurteilung der Frage des Zeitraumes des Vorsteuerabzuges für berichtigte Rechnungen nicht im Einklang mit der bisherigen VwGH Judikatur steht (siehe insbesondere VwGH vom 06.07.2006, 2006/15/0183 sowie vom 02.09.2009, 2008/15/0065).

Graz, am 3. Februar 2016