

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vom 30. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 21. April 2004 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden: Bw.) ist eine Gesellschaft mit Sitz in Deutschland, welche im Bereich des technischen Schallschutzes tätig ist. Im Jahr 2003 hat sie im Rahmen eines Bauvorhabens bei der Firma K. in M. in Österreich die Erstellung einer Schallschutzanlage übernommen. Im Zusammenhang mit diesem Bauvorhaben fiel Vorsteuer aus der Rechnung der Firma D., E, Österreich, an, welche die zur Schallschutzanlage gehörige Automatikschiebetüranlage lieferte und montierte und welche Vorsteuer die Bw. für das Jahr 2003 im Vorsteuererstattungsverfahren beantragte.

Das Finanzamt wies diesen Antrag ab mit der Begründung, dass die Bw. im Inland steuerbare Umsätze bewirkt habe. Die Anwendung der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 sei daher ausgeschlossen. Die Umsatzbesteuerung habe im Veranlagungsverfahren zu erfolgen.

In ihrer als "Einspruch" bezeichneten Berufung führte die Bw. aus, dass sie in Österreich bei ihrem Kunden, der Firma K., eine Werklieferung in Form von Schallschutzanlagen erstellt habe. Diese sei nach deutschem Recht somit in Deutschland steuerbar, allerdings als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Bei der Leistung der Firma D. handle es sich um eine Nebenleistung, die das Schicksal der von der Bw. ausgeführten Hauptleistung teile. Die mit vorgelegte Abrechnung der Bw. an die Firma K. wurde am 12. Dezember 2003

ausgestellt und umfasste als Leistungsgegenstand "Lieferung und Montage von 1 Stück Schiebetür – Anlage, 1 Stück Fassadentür und komplette Lochblechaukleidung gemäß unserem Angebot" mit einem Rechnungsbetrag von € 23.229,29.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab im Wesentlichen mit der Begründung, dass die Bw. bei der Firma D. Waren eingekauft und von dieser an eine Betriebsstätte in Österreich (Firma K.) habe liefern und dort montieren habe lassen. Nach § 3 Abs. 4 UStG 1994 handle es sich um eine in Österreich steuerbare und steuerpflichtige Werklieferung. Die Bw. hätte daher ihre Leistung an die Firma K. mit österreichischer Mehrwertsteuer weiterfakturieren müssen. Da dies nicht geschehen sei, gehe das Finanzamt davon aus, dass die Bw. von der Verordnung 800/1974 Gebrauch gemacht habe. Diese Verordnung schließe aber einen Vorsteuerabzug aus.

Dagegen brachte die Bw. einen als Berufung bezeichneten, als Vorlageantrag zu wertenden Schriftsatz ein und führte aus, dass sie der Meinung des Finanzamtes nicht folgen könne. Aus den bereits eingereichten Unterlagen sei ersichtlich, dass der Ort der Lieferung in Deutschland liege, und die Leistung somit in Österreich nicht steuerbar sei.

Der Akt wurde dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt und forderte dieser die Bw. zur Vorlage des Anbotes an die Firma K. auf. Weiters wurde der Bw. die Rechtslage in Österreich näher erläutert und auf die Möglichkeit einer Nachversteuerung des Umsatzes in Österreich (samt Vorsteuerabzug im Veranlagungsweg) hingewiesen. Auf diesen mit Rückschein zugestellten Vorhalt reagierte die Bw. bis dato nicht.

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

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.

Der § 19 Abs. 1 UStG 1994 idF BGBl. Nr. 144/2001 lautet im maßgeblichen Zeitraum - gültig bis 31.12.2003 - wie folgt:

"§ 19 Abs. 1: Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in

den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung. Bei den im § 3a Abs. 10 genannten Leistungen sowie bei Vermittlungsleistungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn - der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und - der Leistungsempfänger Unternehmer ist. Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer."

§ 3 Abs. 4 UStG 1994: 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 diese 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.

Die von der Bw. an ihren österreichischen Auftraggeber (Firma K.) unter Inanspruchnahme von Vorleistungen eines inländischen Unternehmens (Erstellung einer Automatikschiebetüranlage durch die Firma D.) im Dezember 2003 erbrachte, ohne Umsatzsteuer fakturierte Leistung ist als Werklieferung (von der Bw. ebenso bezeichnet) gemäß § 3 Abs. 4 UStG 1994 zu qualifizieren.

Die Bw. hat eine komplette Schallschutzanlage mit eingebauter, automatischer Schiebetüranlage und Lochblechauskleidung in Österreich mit Grund und Boden fest verbunden. Der Ort dieser Werklieferung richtet sich nach dem Ort, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet (§ 3 Abs. 7 UStG 1994). In der Regel ist dies der Zeitpunkt der Abnahme des bestellten (fertigen) Werkes (vgl. Ruppe, UStG 1994, 2. Auflage, § 3 Tz 153). Da die fertige Anlage in Österreich übergeben wurde, ist der Lieferort im Inland. Entgegen der Ansicht der Bw. wurden nicht bloß Einzelteile innergemeinschaftlich von Deutschland aus (steuerfrei) geliefert, sondern nach der Aktenlage eine funktionierende Anlage in Österreich hergestellt und betriebsfertig übergeben.

Da der Bw. demnach einen steuerbaren Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ausgeführt hat, ist die sachliche Voraussetzung des § 1 Abs. 1 Z 1 der eingangs zitierten Verordnung für die Anwendung des Erstattungsverfahrens nicht erfüllt.

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 nicht vor. Da die im Klammerausdruck angeführten Umsätze ausschließlich sonstige Leistungen betreffen, ist die Erstattung von Vorsteuern, die im Zusammenhang mit einer Werklieferung anfallen, auch unter dem Blickwinkel der Z 3 jedenfalls ausgeschlossen. Derartige Vorsteuern können somit nur im Rahmen des Veranlagungsverfahrens Berücksichtigung finden.

Wenn wie hier keine österreichische Umsatzsteuer für die Werklieferung in Rechnung gestellt worden ist, kann auch die Vorsteuer aus den Subunternehmerrechnungen nicht gewährt

werden, da konkludent davon auszugehen ist, dass der ausländische Unternehmer die Steuerbefreiung nach § 1 Abs. 1 der Verordnung BGBI. Nr. 800/1974 in Anspruch genommen hat, welche den Ausschluss vom Vorsteuerabzug bedingt (§ 1 Abs. 2 der Verordnung BGBI. Nr. 800/1974).

Abschließend wird noch informativ darauf hingewiesen, dass sich die österreichische Rechtslage für Umsätze und Sachverhalte, die **nach** dem 31. Dezember 2003 ausgeführt werden bzw. sich ereignen, ab 1. Jänner 2004 geändert hat (§ 28 Abs. 2 Z 5 UStG 1994). § 19 Abs. 1 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. 134/2003 lautet - gültig ab **1. Jänner 2004** - wie folgt:

"§ 19 Abs. 1 Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung. Bei sonstigen Leistungen und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn - der leistende Unternehmer im Inland weder einen Wohnsitz (Sitz) 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."

Mit der Ausweitung des Reverse-Charge-Systems auf alle sonstigen Leistungen und Werklieferungen, die von ausländischen Unternehmern erbracht werden, wurde durch die Verordnung BGBI. II Nr. 584/2003 die (unechte) Steuerbefreiung nach der VO BGBI. Nr. 800/1974 ab **1.1.2004** - außer bei Reihengeschäften mit drei Unternehmern - abgeschafft (vgl. Olip-Wiesinger, SWK 2004, S 266). Damit erscheint die **neue** österreichische Rechtslage hinsichtlich der sonstigen Leistungen und Werklieferungen (vgl. § 13b Abs. 1 Z 1 dUStG) der in Deutschland geltenden weitgehend vergleichbar.

Nach der für den berufungsgegenständlichen Zeitraum geltenden Rechtslage war jedoch spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 13. Juli 2005