



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Steuerberatung, vom 27. Dezember 2007 (und vom 9. Jänner 2008) gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30. November 2007 (und vom 13. Dezember 2007) betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum 9-12/2006 (und 1-6/2007) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. handelt es sich um ein in Rumänien registriertes Unternehmen mit dem Tätigkeitsbereich „Warentransport“, das nach seinen Angaben auch Consulting-Leistungen erbringt. Verfahrensgegenständlich sind die Anträge der Bw. auf Vorsteuererstattung für 9-12/2006 und 1-6/2007, welche vom Finanzamt Graz-Stadt abgewiesen wurden.

Begründend wurde im Bescheid für 9-12/2006 ausgeführt, dass in Österreich vom Vorsteuerabzug ausgenommen seien u.a. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen der privaten Lebensführung, Repräsentationsaufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 bis 5 des KStG 1988 sind. Diese Begründung bezog sich vorwiegend auf die vorgelegten Rechnungen im Zusammenhang mit Aufwendungen für eine Wohnung in Österreich.

Für den Zeitraum 1-6/2007 wurde zusätzlich begründet, dass der Rechnungsempfänger nicht mit dem Antragsteller identisch sei (bezogen auf Stromrechnungen für die Wohnung). Weiters sei eine Erstattung der Vorsteuer grundsätzlich nur bei Vorlage der Originalbelege möglich (§ 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995) – dies bezog sich auf die Rechnung der P. Transporte GmbH, welche nur in Kopie beigelegt worden war. Die Berücksichtigung neu ausgestellter Rechnungen und Zweitschriften sei nicht zulässig.

In der Berufung vom 27.12.2007 betreffend den Zeitraum 9-12/2006 wurde begründend ausgeführt, dass die geltend gemachten Vorsteuerbeträge einerseits die Vorsteuer für ein Navigationsgerät beträfen, andererseits Vorsteuer aus dem Einkauf von Möbeln, welche in einer Arbeiterwohnstätte der Bw. installiert worden seien.

Das Navigationsgerät diene dem Mitarbeiter zur Auffindung von Geschäftspartnern des Unternehmens in Österreich, sei also betrieblich notwendig. Die Möbel dienten der Unterbringung des Mitarbeiters in der angemieteten Wohnung. Das Unternehmen habe sich entschieden, den Mitarbeiter in einer Wohnung unterzubringen, anstatt in einem Hotel, da ersteres wirtschaftlich günstiger erscheine. Da das Unternehmen hier in Österreich wirtschaftliche Tätigkeiten entfalte, sei eine Präsenz des Mitarbeiters in Österreich absolut erforderlich. Die Ablehnung der Wohnungskosten und deren Bewertung als nicht betrieblich veranlasst könne nicht nachvollzogen werden.

In der Berufung vom 9.1.2008 betreffend den Zeitraum 1-6/2007 heißt es, dass die im Antrag vorgelegten Belege der in Österreich tätig werdenden Bw. dienten und seien alle auf die Bw. ausgestellt (bis auf eine Rechnung zu den Stromkosten). Alle Rechnungen bezogen sich auf die Geschäftstätigkeit des Unternehmens in Österreich. Hinsichtlich der Zuordnung der Ausgaben zum unternehmerischen Bereich werde auf die Berufung zum Zeitraum 9-12/2006 verwiesen. Die Repräsentanz des Mitarbeiters in Österreich sei unbedingt vonnöten und somit auch die angemietete Wohnung. Im Bescheid sei nicht ersichtlich, warum diese Wohnung und die damit verbundenen Ausgaben nicht dem Unternehmen, sondern der privaten Lebensführung des Mitarbeiters zuzuordnen sei. Weiters sei aus der Bescheidbegründung nicht ersichtlich, warum die angemieteten Kfz (Sattel- und Lastkraftfahrzeuge!) der privaten Lebensführung zuzuordnen seien. Solche Fahrzeuge seien keine typischen Privatfahrzeuge und dienten der Bw. ausschließlich zu unternehmerischen Zwecken

Die Berufungen wurden mit Berufungsvorentscheidungen abgewiesen: Die Firma habe eine Betriebsstätte in Österreich und sei daher der Vorsteuerabzug im Erstattungsverfahren ausgeschlossen. Der 100 %-Alleingesellschafter verfüge über eine Wohnung in H., Adresse1, top 2, 1. Stock. Der Geschäftsführer habe weiters ein nichtselbständiges Arbeitsverhältnis bei einem Dienstgeber in H., der den Aufenthalt in Österreich erforderlich mache.

Die laut Anträgen beantragten Mietkosten beträfen Fahrzeuge und LKW, die von der öster-

reichischen P. Transport GmbH angemietet würden. Diese würden laut Niederschrift wieder an die P. Transport GmbH rückvermietet. Es widerspreche der Lebenserfahrung, dass für eine solche Vertragskonstellation die Verträge über den Firmensitz in Rumänien abgewickelt würden. Weiters sei die Fahrzeugvermietung in Österreich umsatzsteuerpflichtig (§ 19 UStG 1994 wegen österreichischer Betriebsstätte nicht anwendbar). Es lägen keine Beweise für Vermietungen vor, lediglich die Rechnungen der Firma P. Transporte GmbH. Laut Registrierung in Rumänien führe die Bw. Abfalltransporte durch.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 4.8.2008 führte die Bw. aus:

Zum Punkt Wohnung: Die in H. befindliche Wohnung sei von der Bw. angemietet und nicht von Herrn P.. Die Bw. habe diese Wohnung angemietet, um den Beschäftigten während der Ausübung ihrer Tätigkeit eine Wohn- und Schlafmöglichkeit zu bieten. Die Wohnung werde von mehreren Dienstnehmern (es seien sieben beschäftigt) genutzt. Es sei den Fahrern nicht zuzumuten, mehrere Tage hintereinander im LKW zu übernachten, zumal dort keine Duschen und nur notdürftige Betten vorhanden seien. Herr P. habe seinen Hauptwohnsitz in A.. Auch ihm sei es nicht zuzumuten, wenn er sich im Bereich H. aufhalte, jedes Mal nach Hause zu fahren. Die Wohnung sei eine reine und klassische Dienstwohnung. Es gebe keinen Telefon- und Faxanschluss und es werde keine Post dorthin zugestellt. Die Bw. übe aus dieser Wohnung heraus keinerlei geschäftsführende Maßnahmen durch. Rechnungswesen, Auftragsbearbeitung etc. würden zur Gänze am Sitz des Unternehmens in Rumänien vorgenommen. Diese Tatsachen seien bereits anlässlich der Niederschrift vom 10.4.2008 festgehalten worden. Die Berufungsvorentscheidung nehme nicht Stellung, warum die Wohnung keine Dienstwohnung darstelle.

Zum Punkt LKW-Vermietung: Die Bw. miete LKWs an und vermiete diese wieder bzw. führe Transporte für Auftraggeber durch. Dies geschehe europaweit und mit verschiedenen Auftraggebern. Weiters führe das Unternehmen Beratungen für andere Unternehmen durch, die in Rumänien Fuß fassen wollten. Die An- und Vermietung sei im Gegensatz zu der Behauptung in der Berufungsvorentscheidung, wonach diese Vorgangsweise nicht der Lebenserfahrung entspreche, sehr wohl üblich. Namhafte Speditionen in Österreich bedienten sich dieser Konstruktion und müsste dies dem Finanzamt auch bekannt sein. Es sei also durchaus nicht unüblich, LKWs anzumieten und u.a. auch an die Vermieter wieder rückzuvermieten. Die Bw. vermiete diese LKWs aber auch an andere Unternehmen und führe damit Transporte für andere Unternehmen durch.

Zum Punkt Betriebsstätte: Gemäß Doppelbesteuerungsabkommen mit Rumänien liege eine Betriebsstätte nur vor, wenn a) ein Ort der Leitung, b) eine Zweigniederlassung, c) eine Fabrikationsstätte, d) eine Werkstatt, e) ein Bergwerk, f) eine Bausausführung, oder g) eine Montage vorliege.

Die Dienstwohnung sei keine Betriebsstätte nach diesem Abkommen. Die Bw. führe lediglich Transporte im Auftrag fremder Unternehmen in Österreich durch. Die gesamte Auftragsbearbeitung und Fakturierung, die Verwaltung des Unternehmens und die Korrespondenzen würden von Rumänien aus durchgeführt.

Vom UFS wurde die Bw. aufgefordert, alle Originalrechnungen vorzulegen und verschiedene Fragen zu beantworten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausschließlich verfahrensgegenständlich sind die Berufungen hinsichtlich der Zeiträume 9-12/2006 und 1-6/2007 und die in diesem Zusammenhang vorgelegten Rechnungen. Diese Rechnungen waren hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung der Ausgaben und der Rechnungserfordernisse nach dem UStG 1994 und der Erstattungsverordnung BGBl. Nr. 279/1995 entsprechend zu würdigen.

Die Rechnung über das Navigationsgerät vom 7.12.2006 von der Hofer KG lautet auf „RP. GmbH, 5H“, entspricht also sowohl hinsichtlich des Namens als auch hinsichtlich der Adresse des Leistungsempfängers nicht dem § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994, wonach eine vorsteuergerechte Rechnung den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung enthalten muss. Die dem Finanzamt gegenüber angegebene Adresse und der Firmenwortlaut der Bw. lauten jedenfalls anders. Zwar muss eine sogenannte Kleinbetragsrechnung den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers nicht enthalten, wenn diese Angaben aber auf der Rechnung aufscheinen und mit dem Antragsteller für die Vorsteuererstattung nicht übereinstimmen, so ist damit die Ausführung der Leistung für das antragstellende Unternehmen nicht erwiesen und der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

Die Rechnungen 2 aus 9-12/2006 und 1-15 aus 1-6/2007 betreffen die Wohnung in H. (Möbel, Mieten, Wohnungszubehör von den Firmen Ikea und Lutz, elektronische Geräte der Firmen Saturn und Media Markt) und würden nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigen, wenn die betriebliche Nutzung der Wohnung nachgewiesen wird, wenn also die Leistung (überwiegend) für die betriebliche Sphäre der Körperschaft bestimmt ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind nur Vorsteuerbeträge abzugsfähig für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die für das Unternehmen ausgeführt werden.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und

12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind. Dazu gehören die für den Haushalt eines Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge bzw. die von einer Körperschaft einem Gesellschafter im Wege der verdeckten Gewinnausschüttung zugewendeten Leistungen (vgl. VwGH vom 13.9.2006, 2002/13/0190; 19.4.2007, 2005/15/0020).

Nach den Ermittlungsergebnissen handelt es sich bei der Wohnung um die privat genutzte Wohnung des Geschäftsführers der Bw., Herrn P. R., auch wenn der Mietvertrag auf die Bw. lautet.

Die 79 m² große Wohnung samt 7,5 m² großem Abstellraum besteht laut Nachschaubericht des Finanzamtes aus einer Wohnküche, einem Schlafzimmer mit Doppelbett, einem Bad mit Hygieneartikeln, einem Vorraum mit Kleiderkasten und ist schon von der Fläche her unüblich groß für gelegentliche Übernachtungen. Der Mietvertrag ist zwar mit der Firma der Bw. abgeschlossen, laut Auskunft der Vermieterin dient die Wohnung aber dem Geschäftsführer der Bw. und dessen Frau als Wohnung. Dies wird in freier Beweiswürdigung auch durch folgende Umstände als erwiesen angenommen:

Der Geschäftsführer der Bw. ist laut Firmenbuch ebenso der (alleinige) Geschäftsführer der Firma D.H.R.GmbH mit der Geschäftsanschrift 5H, Adresse1. Die Geschäftsräumlichkeiten der Firma D.H.R.GmbH, bei welcher Herr P. R. nichtselbständig, im Ausmaß von dreizehn Wochenstunden tätig ist, befinden sich also an derselben Adresse wie die Wohnung, für welche die Bw. Vorsteuerbeträge beansprucht. Es ist daher nahe liegend und wird hier als erwiesen festgestellt, dass Herr P. die Wohnung im Rahmen seiner Tätigkeit für die Firma D.H.R.GmbH nutzt. Die Stromkostenabrechnungen lauten ebenfalls auf den Namen des Geschäftsführers und nicht auf die Bw.. In der Internetplattform „facebook“ schien diese Wohnanschrift beim Namen des Geschäftsführers auf. Für die private Nutzung spricht auch die Größe und die Ausstattung mit einem Doppelbett. Bei ständig wechselnder Nutzung der Wohnung für Übernachtungen einzelner LKW-Fahrer wären (mehrere) Einzelbetten wohl eher zweckmäßig. Es entspricht auch nicht den Gepflogenheiten, dass LKW-Fahrer, die auf verschiedenen Routen unterwegs sind (laut Bw. europaweit und mit verschiedenen Auftraggebern), ständig eine bestimmte Wohnung in H. ansteuern, um dort zu nächtigen. Außerdem spricht die Ausstattung der Wohnung mit Waschmaschine, Wäschebox, Bügelbrett, Fernsehgerät etc. für eine private Nutzung.

Zudem hat die Bw. nie dargelegt, welche Personen konkret und wann genau dort übernachtet haben sollen.

Ursprünglich hat die Bw. von **einem** Mitarbeiter gesprochen, der die Wohnung nutzt und offenbar damit den Geschäftsführer gemeint. Nach dem Hinweis in der Berufungsvorentscheidung, dass Herr P. auch ein nichtselbständiges Arbeitsverhältnis bei einem Dienstgeber in H. ausübe, welches den Aufenthalt in Österreich erforderlich mache, wurde damit

argumentiert, dass die LKW-Fahrer dort untergebracht werden würden.

Später wurde darauf hingewiesen, dass der Geschäftsführer eine Wohnung in A. bewohne und es ihm nicht zumutbar sei, wenn er sich im Raum H. aufhalte, jedes Mal nach Hause zu fahren. Dem ist zuzustimmen, nur muss darauf verwiesen werden, dass der Aufenthalt in H. im überwiegenden Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die Firma D.H.R.GmbH zu sehen ist. Es spielt steuerlich keine Rolle, ob er einmal als Geschäftsführer der Bw. und einmal als Angestellter der D.H.R.GmbH bzw. als „Privatperson“ in der Wohnung nächtigt. Die Wohnung dient seinen persönlichen, privaten Wohnbedürfnissen und berechtigen die damit verbundenen Aufwendungen nicht zum Vorsteuerabzug, da nicht betrieblich veranlasst bzw. auch nach dem § 8 KStG 1988 nicht abzugsfähig.

Selbst wenn man die fallweise Übernachtung einzelner LKW-Fahrer unterstellen könnte, wäre damit die überwiegende betriebliche Nutzung noch nicht erwiesen. Auch ist eine Aufteilungsmöglichkeit der Wohnung für diese Zwecke nicht ersichtlich. Es gibt keine ausschließlich für die LKW-Fahrer verfügbaren Räume oder Betten. Zudem widerspricht es der Lebenserfahrung, dass die Privatwohnung eines Geschäftsführers einer solchen Nutzung zugeführt wird und die ständig wechselnden Gäste in dessen Doppelbett übernachten bzw. einen eigenen Schlüssel für die Wohnung haben.

Die Rechnung Nr. 16 aus 1-6/2007 (Mietaufwand Kfz) vom 30.6.2007 wurde im Zuge der Einreichung des Antrages 1-6/2007 laut Aktenlage lediglich als Faxkopie beigelegt. Erst im Zuge des Berufungsverfahrens (mit 22.9.2009, also lange nach der Ausschlussfrist für die Einbringung des Erstattungsantrages für das Jahr 2007) wurde die Originalrechnung erstmals vorgelegt.

Gemäß 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; in der Folge kurz: Verordnung), ist die Erstattung der Vorsteuer an Unternehmer, die im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 in einem eigenen Verfahren durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum (unter anderem) im Inland keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 ausgeführt hat.

§ 3 Abs. 1 der Verordnung (Verfahren) lautet: Der Unternehmer hat die Erstattung mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck beim Finanzamt Graz-Stadt zu beantragen. Der Antrag ist **binnen sechs Monaten** nach Ablauf des Kalenderjahres zu stellen, in dem der Erstattungsanspruch entstanden ist. In dem Antrag hat der Unternehmer den zu erstattenden Betrag selbst zu berechnen. Dem Erstattungsantrag **sind die Rechnungen** und die Belege über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer **im Original beizufügen**.

Diese Bestimmung beruht auf der Richtlinienvorgabe des Art. 3 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) - dessen lit. a bestimmt, dass ein Steuerpflichtiger, der im Inland keine Gegenstände liefert oder Dienstleistungen erbringt, einen Antrag nach dem in Anhang A angeführten Muster zu stellen hat, dem die Originale der Rechnungen und Einfuhrdokumente beizufügen sind.

Nach Art. 7 der zitierten Richtlinie ist der Antrag spätestens sechs Monate nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, zu stellen.

Der BFH hatte im Urteil vom 18.1.2007, V R 23/05 (vgl. dazu auch UR 9/2007, S. 353 ff) einen dem berufungsgegenständlichen Fall von der Thematik her vergleichbaren Fall zu entscheiden (Ein schweizer Unternehmen hatte mit 30.06.2000 bzw. 29.06.2001 jeweils einen Vorsteuervergütungsantrag bei der zuständigen deutschen Finanzbehörde noch innerhalb der Frist eingebracht und dem Antrag lediglich die Rechnungen in Kopie beigelegt. Die Originale der Belege wurden erstmals nach der Frist (30. Juni des Folgejahres) im Rechtsmittelverfahren vorgelegt.

Unter Berufung auf die (mit § 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 vergleichbare und vom Wortlaut her sogar weniger restriktive) deutsche Rechtslage hat der BFH die Revision der Klägerin als unbegründet abgewiesen und festgestellt, dass sich die Pflicht des Antragstellers, die Vorsteuerbeträge bereits mit dem Vergütungsantrag durch Vorlage der Rechnungen im Original nachzuweisen, schon aus den gesetzlichen Bestimmungen ableiten lasse.

Diese Auslegung sei laut BFH auch gemeinschaftsrechtlich geboten und ergebe sich aus Art. 3 lit. a Satz 1 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).

Im Sinne dieser Entscheidung des deutschen BFH und der damit vorliegenden aktuellen Auslegung der Richtlinienbestimmung durch ein Höchstgericht (vgl. dazu ausführlich die Erwägungen im Urteil Rz. 29 bis 36) ist auch die österreichische Erstattungsverordnung zu sehen.

Die Verordnung bestimmt klar und unmissverständlich, dass die Anträge spätestens bis 30. Juni des Folgejahres zu stellen sind. Hierbei handelt es sich nach ständiger Rechtsprechung um eine nicht verlängerbare - EU-weit einzuhaltende - Ausschlussfrist (vgl. BFH, Urteil vom 23.10.2003, V R 48/01; BFH, Urteil vom 21.10.1999, V R 75/98; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0032).

Mit dem Wortlaut der Verordnung "die Rechnungen sind im Original dem Erstattungsantrag

beizufügen" wird der zeitliche Rahmen zur Vorlage der Originalrechnungen dahingehend festgelegt, als die Vorlage der Originalrechnungen innerhalb der Ausschlussfrist zur Vorlage des Antragsformulars zu geschehen hat, um noch als rechtzeitige Vorlage zu gelten (vgl. dazu auch VwGH zum Wortlaut des § 108e Abs. 4 EStG 1988 "ist anzuschließen" vom 21.9.2006, 2004/15/0104).

Würde ein späteres Nachreichen von Originalrechnungen anerkannt werden, ist nicht auszuschließen, dass diese Rechnungen auch für einen weiteren Antrag dienen können bzw. dienen konnten. Es sind durchaus Fälle denkbar, dass trotz der Verpflichtung zur Anbringung eines Sichtvermerkes dieser nur ungenügend angebracht bzw. übersehen wird. Eine nicht verlängerbare Einreichfrist für die Originalbelege in allen Fällen schließt Missbrauchsfälle durch Mehrfachverwendung von Belegen jedenfalls weitestgehend aus.

Diese Sichtweise ist auch durch die Erwägungen des VwGH zum NeuFöG (Neugründungs-Förderungsgesetz) begründbar. In seinem Erkenntnis vom 29.3.2007, 2006/16/0098, stellt der VwGH fest, dass der gemäß § 4 Abs. 1 NeuFöG vorzulegende amtliche Vordruck bei der Behörde gemeinsam mit dem Befreiungsantrag ein materiell-rechtliches Tatbestandsmerkmal für die Befreiung darstelle. Dieses müsse wie die übrigen vom Gesetz geforderten Voraussetzungen für die Befreiung im Zeitpunkt der - rechtzeitigen - Antragstellung vorliegen. Eine spätere Vorlage könne den Tatbestand nicht mehr erfüllen, weil dieser eben die rechtzeitige Vorlage verlange. Eine diesbezügliche Vorlage im Berufungsverfahren reiche nicht.

Auch die Erstattungsverordnung lässt im Lichte der Richtlinienbestimmungen in ihrer Gesamtheit erkennen, dass eine Vorsteuererstattung nur bei Erfüllung ganz konkreter und rechtzeitig zu erfüllender Voraussetzungen ermöglicht werden soll.

Das Erstattungsverfahren ist als ein durch Förmlichkeit und Strenge geprägtes Nachweisverfahren, als vereinfachtes Verfahren konzipiert, in dem der Aspekt der zügigen und sicheren Handhabung überwiegt (vgl. dazu die wiedergegebenen Argumente des vorlegenden Gerichtes in den Schlussanträgen des Generalanwalts vom 12.2.1998 "Société générale", Rechtssache C-361/96, CELEX-Nr. 61996C0361, Rn. 16 und Urteil des EuGH vom 11.6.1998, C-361/96, Rn. 19, CELEX-Nr. 61996J0361). Das dient nicht zuletzt auch dazu, den administrativen Aufwand für die zuständige Behörde im Hinblick auf ein verwaltungsökonomisches Verfahren zu optimieren.

Ein "Massenverfahren", das ztausende Antragstellungen pro Jahr mit sich bringt, ist nur dann vernünftig administrierbar, wenn die Verfahrensvorgaben - insbesondere die Fristen - seitens der Antragsteller eingehalten werden. Die rechtzeitige Antragstellung unter Vorlage der Originalrechnungen ist die notwendige Basis für eine zügige Bearbeitung. Als verfahrenserschwerend kommen im Erstattungsverfahren zudem oftmals Sprachbarrieren und Probleme mit der Zustellung ins Ausland hinzu. Außerdem bedingen Kontaktaufnahmen mit auslän-

dischen Unternehmen erhöhte Kosten mit erhöhtem Personalbedarf für die Finanzverwaltung. Die Einhaltung der nötigen Formvorschriften und das Bestehen darauf sind für eine sparsame Verwaltungsführung im Bereich des Vorsteuererstattungsverfahrens daher unumgänglich und durch die Richtlinienbestimmung vorgegeben.

Dazu kommt, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche antragsrelevanten Originalbelege ohnehin bereits vorliegen müssen (bis zur Ausschlussfrist des 30. Juni des Folgejahres, somit jedenfalls seit zumindest einem halben Jahr), da ein Vorsteueranspruch nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994 voraussetzt.

Die Vorgaben des Erstattungsverfahrens sind EU-weit durch die Richtlinien vorgegeben, bestimmt und publik gemacht. Die Ausfüllhinweise zum Vergütungsantrag enthalten den ausdrücklichen Hinweis auf die Ausschlussfrist und die Notwendigkeit der Vorlage der Originalbelege. Unternehmen, die sich dieses Verfahrens bedienen, ist die Einhaltung der Formstrenge und Vorgaben unter Anwendung der nötigen Sorgfalt zumutbar. Insbesondere sind die Vorgaben für alle Antragsteller (seit Jahren) insoweit gleich.

Würde man die erstmalige bzw. nachträgliche Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen in Form von Nachreicherungen im Rechtsmittelverfahren zulassen, würde damit die gesetzlich bestimmte und durch die Höchstgerichte bestätigte Ausschlussfrist der Erstattungsverordnung gewissermaßen ausgehebelt werden. Ein Antragsteller, der gerade noch ein Antragsformular innerhalb der Frist mit einem Teil der Belege einreicht, um das Rechtsmittelverfahren zur Sichtung und Vervollständigung der Belege bzw. des Vergütungsbetrages abzuwarten, um dann die ausständigen Positionen zu beantragen, würde besser gestellt werden als ein Antragsteller, der den Antrag zwar ordnungsgemäß und vollständig (mit allen Originalbelegen), aber z.B. um einen Tag verspätet einreicht.

Die Gewährung von Fristverlängerungen durch die Behörden ist bei materiell-rechtlichen Präklusivfristen gesetzlich nicht vorgesehen (§ 110 Abs. 1 BAO). Im Übrigen können vorgegebene Fristen nicht durch unvollständige Anträge unterlaufen werden (s.o. VwGH 25.4.2002, 2000/15/0032).

Aufgrund der europarechtlichen Vorgaben ist eine solche rechtliche Beurteilung - wie der BFH in seinem o.a. Urteil ausführt - jedenfalls geboten.

Ob die verspätet vorgelegte Rechnung überhaupt inhaltlich zum Vorsteuerabzug berechtigt, war gar nicht mehr zu prüfen.

Da bereits aus oben stehenden Gründen die Berufungen abzuweisen waren, muss auf die übrigen Argumente der Bw. nicht mehr eingegangen werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Originalrechnungen (1x vom 11.12.2006; 1x vom 30.6.2007)

Graz, am 8. Februar 2010