

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch WP, vom 26. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 20. November 2003 betreffend Zurücknahmeverklärung gemäß § 85 Abs. 2 BAO eines Anbringens auf Vorsteuererstattung für den Zeitraum Jänner bis März 2001, April bis Juni 2001, Juli bis September 2001 und Oktober bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 10. April 2001, eingelangt am 11. April 2001, beantragte die Berufungserberin (Bw.) die Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer (Formblatt U5) für den Zeitraum Jänner bis März 2001. Bei der Bearbeitung des Antrages erließ das Finanzamt am 17. Juni 2003 eine verfahrensleitende Verfügung, weil dieser mit Mängeln behaftet sei und forderte sie auf, eine amtliche Bescheinigung (im Original mit Finanzamtsstempel und Unterschrift), dass sie als Unternehmer unter einer Mehrwertsteuernummer eingetragen ist, bis 5. August 2003 nachzureichen. Ein Nachweis über die erfolgte Zustellung dieses Schriftstücks konnte den vorgelegten Akten nicht entnommen werden. Da aus der Sicht des Finanzamtes keine Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages erfolgte, sprach der angefochtene Bescheid aus, dass sowohl die Eingaben vom 11. April 2001 betreffend Vorsteuererstattung Jänner bis März 2001 (richtig: 10. April 2001) als auch die Eingaben vom 11. Juli 2001, 29. Oktober 2001 und 24. Jänner 2002 betreffend Anträge auf Vorsteuererstattung für die Zeiträume April bis Juni, Juli bis

September und Oktober bis Dezember 2001 gemäß § 85 Abs. BAO als zurückgenommen gelten.

In ihrer fristgerecht eingebrauchten Berufung beantragte die Bw. die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Begründend bemängelte sie neben anderen zum Teil eher formalen nicht weiter erheblichen Ausführungen, es sei unerfindlich, wieso der angefochtene Bescheid die übrigen im Mängelbehebungsauftrag nicht genannten Erstattungsanträge ebenfalls in die Gegenstandsloserklärung einbeziehe. Sie habe in einem Schreiben vom 23. Juni 2003 offenbar in Erwiderung des behördlichen Auftrags dem Finanzamt die Anforderung des "Certificate of status of taxable person" mitgeteilt. Weiters habe sie fristgerecht das dem steuerlichen Vertreter vorliegende "Certificate of status of taxable person" dem Finanzamt mit eingeschriebener Post (lt. Postaufgabebuch am 4. Juli 2003) übersandt. Der Berufung waren Ablichtungen der Bestätigung und des Postausgabebuches des steuerlichen Vertreters angeschlossen. In einem ergänzenden Schriftsatz vom 10. Jänner 2005 wurde neben den nochmals vorgelegten Originalrechnungen noch eine Ansässigkeitsbescheinigung vom 25. November 2003 übermittelt.

In seiner Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt neben der Wiedergabe der maßgeblichen Rechtsquellen aus, der Berufung sei lediglich eine Fotokopie des "Certificate of Registration for VAT" beigeschlossen. Die im weiteren Verlauf vorgelegte Bestätigung des "Inland Revenue" sei lediglich ein Nachweis über die Inlandsbesteuerung der weltweiten Einkünfte (Ertragsbesteuerung), jedoch kein solcher über die Registrierung zur Mehrwertsteuer. Im Übrigen sei auch diese Bestätigung nicht im Original vorgelegt worden.

Im rechtzeitig überreichten Vorlageantrag monierte die Bw., die Anforderung der Unternehmerbescheinigung im Original sei weder dem Gesetz noch der Verordnung entnehmbar. Im Übrigen sei die Unternehmereigenschaft bereits anlässlich der erstmaligen Beantragung der Vorsteuererstattung am 16. Juli 1999 nachgewiesen worden. Im Hinblick darauf, dass das UID-Büro bei der Abgabenbehörde eingerichtet sei, sei die Existenz des Unternehmens bei der Abgabenbehörde offensichtlich und nicht mehr zu beweisen. Ebenso sei die jährliche Anforderung der Unternehmerbescheinigung nicht durch die Verordnung BGBI. Nr. 279/1995 gedeckt. Abschließend vermeint die Bw. die behördliche Aufforderung zur Mängelbehebung sei nicht durch § 85 Abs. 2 BAO gedeckt gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBI 279/1995, lautet:

"Auf Grund des § 21 Abs. 9 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, in der Fassung BGBl. Nr. 21/1995 wird verordnet:

Artikel I

Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

Berechtigte Unternehmer

§ 1. (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist 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.
- 5.

(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.

Erstattungszeitraum

§ 2. Erstattungszeitraum ist nach der Wahl des Unternehmers ein Zeitraum von mindestens drei Monaten bis zu höchstens einem Kalenderjahr. Der Erstattungszeitraum kann weniger als drei Monate umfassen, wenn es sich um den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres handelt. In dem Antrag für diesen Zeitraum können auch abziehbare Vorsteuerbeträge aufgenommen werden, die in vorangegangene Erstattungszeiträume des betreffenden Kalenderjahres fallen.

Verfahren

§ 3. (1) 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.

(2) Der zu erstattende Betrag muss mindestens 5 000 S betragen. Das gilt nicht, wenn der Erstattungszeitraum das Kalenderjahr oder der letzte Zeitraum eines Kalenderjahres ist. Für diese Erstattungszeiträume muss der zu erstattende Betrag mindestens 500 S betragen.

(3) Der Unternehmer muss dem Finanzamt Graz Stadt in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 durch behördliche Bescheinigung des Staates, in dem er ansässig ist, nachweisen, dass er als Unternehmer unter einer Steuernummer eingetragen ist.

Berücksichtigung von Vorsteuerbeträgen, Belegnachweis

§ 4. (1) Ist bei den in § 1 Abs. 1 genannten Unternehmern die Besteuerung nach den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 durchzuführen, so sind hiebei die Vorsteuerbeträge nicht zu berücksichtigen, die nach § 1 Abs. 1 erstattet worden sind.

(2) Die abziehbaren Vorsteuerbeträge sind in den Fällen des Abs. 1 durch Vorlage der Rechnungen und zollamtlichen Belege (Einfuhrumsatzsteuer) im Original nachzuweisen.

Artikel II

(1) Diese Verordnung tritt mit 1. Jänner 1995 in Kraft und ist erstmals auf Vorsteuerbeträge anzuwenden, die in das Kalenderjahr 1995 fallen.

(2) Die Verordnung BGBl. Nr. 882/1993 tritt mit 31. Dezember 1994 außer Kraft."

§ 85 Abs 2 BAO lautet:

"Formgebrechen von Eingaben wie auch das Fehlen einer Unterschrift berechtigen an sich die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht."

Formgebrechen sind solche Gestaltungen, die gesetzlich normierten Vorschriften widersprechen, wenn diese Vorschriften die formelle Behandlung eines Anbringens sicherstellen oder die Erledigung für die Behörde erleichtern oder überhaupt erst ermöglichen (vgl das hg Erkenntnis vom 27. April 1981, 17/2599/79). Dazu gehört auch das Fehlen von Belegen eines Antrages, die auf Grund eines Gesetzes oder einer Verordnung beizubringen sind (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 863).

Entgegen der Ansicht der Bw. liegt somit ein Anwendungsfall für einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs 2 BAO vor, wenn ein Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträge nach der Verordnung BGBl 279/1995 gestellt wird, die in § 3 Abs 3 der Verordnung genannte behördliche Bescheinigung des Ansässigkeitsstaates des Antragstellers aber nicht vorgelegt worden ist (VwGH 30.1.2003, 2000/15/0013).

Was die Erstattungszeiträume April bis Juni 2001, Juli bis September 2001 und Oktober bis 31. Dezember 2001 anlangt, erweist sich der angefochtene Bescheid als schlichtweg rechtswidrig, weil diese Zeiträume vom Mängelbehebungsauftrag vom 17. Juni 2003 nicht umfasst waren.

Was den verbleibenden Zeitraum Jänner bis März 2001 anlangt, gibt das Finanzamt zwar mittelbar zu erkennen, dass mit der zitierten durch Postaufgabe bescheinigten Ablichtung der Unternehmerbescheinigung zwar der Mangel, was die Rechtzeitigkeit anlangt, nach behoben erschien, in der Sache allerdings die Ansicht vertrat, eine Bestätigung (Certificate of Registration for VAT) in Ablichtung sei kein ausreichender Nachweis der Unternehmereigenschaft.

Diese Ansicht hält einer näheren Überprüfung nicht stand. Gemäß § 3 Abs. 3 zit. VO ist der Nachweis der Eintragung als Unternehmer unter einer Steuernummer durch eine behördliche Bescheinigung vorgesehen. Ob diese nicht auch durch entsprechende fotomechanische Abschrift ebenfalls zulässig wäre, ist zwar nicht ausdrücklich geregelt, allerdings auch nicht das Gegenteil wie etwa im Abs. 1 zu den Rechnungen und Belegen über die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer, die im Original vorgelegt werden müssen. Somit kann interpretativ geschlossen werden, dass der Unternehmerbescheinigung auch in Form einer Fotokopie

entsprechend den allgemeinen Beweisregeln zu würdigen ist. Bei einer anderen Vorgangsweise würde sich die Behörde dem Vorwurf aussetzen aus unsachlichen Gründen die Vorsteuervergütung verweigern. Warum letztendlich der vorlegten Ablichtung einer Urkunde der ausländische Steuerverwaltung keine Relevanz zukommt, ist den konzisen Ausführungen in der Berufungsvereinstscheidung nicht näher zu entnehmen, wobei es allerdings dem Finanzamt in dieser Hinsicht unbenommen geblieben wäre, von sich aus ein Ermittlungsverfahren anzustrengen und die Bw. unter Anführung von Gründen zur Ergänzung und Erläuterung zu veranlassen (vgl. § 161 Abs. 2 BAO). Was die Beweiskraft der vorgelegten Ablichtung anlangt, ist auszuführen, dass die "Registration number" mit der im Akt befindlichen anlässlich der Vorsteuererstattung 1998 eingereichten Unternehmerbescheinigung vom 8. Juni 1999 (im Original), eingelangt am 19. Juli 1999 und den übrigen in der Zwischenzeit vorliegenden "Certificates of Status of Taxable Person" übereinstimmt.

Daher war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 16. September 2005