

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache

Beschwerdeführerin, über die Beschwerde vom 14.07.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 20.06.2017, betreffend Erstattung von Vorsteuern für das Jahr 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, die GmbH, eine in Deutschland ansässige GmbH (im Folgenden Bf.), hat für das Jahr 2016 rechtzeitig einen Antrag auf Erstattung der Vorsteuern gestellt.

Im Bescheid über die Erstattung von Vorsteuern wurde die Erstattung von Vorsteuern unter anderem mit der Begründung versagt, dass aufgrund der Geschäftstätigkeit der Bf. kein Anspruch auf Erstattung der Vorsteuern aus dem Erwerb der Gegenstände bestehe.

Für eine Rechnung wurde die Erstattung mit der Begründung versagt, dass die Rechnung nicht den Erstattungszeitraum 2016 betreffe.

Für 3 Rechnungen kam es zu keiner Erstattung, weil die Rechnungen trotz Aufforderung zu spät vorgelegt worden seien.

In der Beschwerde führte die Bf. aus, dass sie als Anlagenbauer im europäischen Ausland gern lokale Subunternehmer für Arbeiten an ihren Anlagen engagiere. Einige österreichische Subunternehmer hätten ihre Rechnungen inklusive der österreichischen Mehrwertsteuer mit dem Argument ausgestellt, dass der Leistungsort für sie im Inland liegt.

Im Einzelnen führte die Bf. zu den strittigen Rechnungen der Sublieferanten an:

Die Fa. A habe im Rahmen der durch die Bf. durchgeführten Wartung im Burgenland als Subunternehmer Mauerungsarbeiten durchgeführt (Austausch und Neuverfügung von feuerfesten Steinen),

die B habe die Beschichtung von Blechen im Rahmen der Erneuerung der Mauern gemäß Kundenauftrag vorgenommen,

die Fa C die Abänderung der Unterkonstruktion für die Blechverkleidung (Passepartout) sowie Montage derselben und

die D Installationen GmbH die Montage eines Gaskugelhahns im Rahmen der Wartung des Heizsystems vorgenommen.

Zur Rechnung, die nicht den Erstattungszeitraum betreffe führte die Bf. aus, dass die Fa. D in ihrem Namen die Installationsarbeiten für den Anschluss der komplett erneuerten Heizung durchgeführt habe. Im Juni 2015 sei seitens Fa. D die Nettorechnung 150613 mit Übergang der Steuerschuld an die Bf. gestellt worden, welche sie am 1.7.2017 bezahlt habe.

Im Januar 2016 sei diese Rechnung 150613 rückwirkend zum 31.12.2015 durch Gutschrift 151447 storniert worden und die Firma D habe die neue Rechnung 151448 inkl. 20% MwSt. ausgestellt, ebenfalls rückwirkend zum 31.12.2015.

Aus diesem Grund sei der neu eingebuchte Steuerbetrag auch erst im Geschäftsjahr 2016 erfasst.

Die strittigen 3 Rechnungen seien laut Eingangsstempel wie verlangt am 19.6.2017 beim Finanzamt eingelangt.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich aller Rechnungen mit der Begründung abgewiesen, dass aufgrund der Geschäftstätigkeit kein Anspruch auf Vorsteuererstattung besteht.

Dagegen richtet sich der eingebrachte Vorlageantrag.

Rechtslage

Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld

§ 19 UStG 1994 (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 (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und
- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.

(1a) Bei Bauleistungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer.

Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Reinigung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

(...)

Berechtigte Unternehmer

§ 1. Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 158/2014

(1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, 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, 3 und 3a 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 UStG 1994) oder
4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen, ausgeführt hat.

Voranmeldung und Vorauszahlung, Veranlagung

§ 21 UStG 1994

(4) (...)

Unternehmer im Sinne des § 19 Abs. 1 erster Gedankenstrich, die im Inland keine Umsätze ausgeführt haben oder nur Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, und die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder Abs. 1a schulden, hinsichtlich der sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, werden nur dann zur Steuer veranlagt, wenn sie dies ausdrücklich schriftlich beantragen.

Das BFG hat erwogen

Aktenkundiger Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat in Österreich laut eigenen Angaben sonstige Leistungen im Zusammenhang mit Anlagebauten (Bauleistungen) an Siedlungen erbracht.

Dazu hat sie sich einiger Subunternehmer bedient, die in ihrem Auftrag Bauleistungen wie Mauerungsarbeiten oder Montagearbeiten durchgeführt haben.

Die Subunternehmer haben dafür Rechnungen mit Ausweis der Umsatzsteuer gestellt.

Daneben sind noch andere Vorsteuerbeträge, etwa für Übernachtungen, angefallen.

Rechtliche Beurteilung der Leistungen der Subunternehmer

§ 19 Abs 1a UStG 1994 sieht in unionsrechtlicher Ermächtigung (vgl Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, § 19 Tz 44) vor, dass es zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger kommt, wenn ein Unternehmer eine Bauleistung an einen anderen Unternehmer erbringt, der seinerseits mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt ist.

Bei den Mauerungs- und Montagearbeiten handelt es sich um Bauleistungen iSd § 19 Abs 1a UStG 1994, da unter „Bauleistungen“ auch die Instandsetzung und -haltung oder Änderung von Bauwerken verstanden wird.

Werden solche Bauleistungen – wie im Beschwerdefall – an Unternehmer erbracht, die ihrerseits mit der Erbringung von Bauleistungen betraut wurden (wie die Bf., die laut eigenen Angaben im Anlagenbau tätig ist), kommt es zwingend zum Übergang der Steuerschuld gem. § 19 Abs 1a UStG 1994.

Der zwingende Übergang der Steuerschuld betrifft auch ausländische Unternehmer wie die Bf., da das Gesetz ganz allgemein von einem „Unternehmer“ ausgeht.

Der Übergang der Steuerschuld ist weiters unabhängig vom allfälligen Ausweis der USt in der Rechnung vorgesehen (vgl auch VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161 zum fehlenden Hinweis nach § 19 Abs. 1a UStG 1994, der Leistungsempfänger sei mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt).

Zusammengefasst bedeutet das:

Die Leistungen der Subunternehmer A, C e.U. bzw. D Installationen GmbH stellen Bauleistungen dar, für die es zwingend zum Übergang der Steuerschuld auf die Beschwerdeführerin kommt.

Die Ausstellung der Nettorechnung 150613 durch die Firma D mit Übergang der Steuerschuld hat damit offenbar den gesetzlichen Vorgaben entsprochen. Der Ausweis von Umsatzsteuer in Rechnungen, in denen es zum Übergang der Steuerschuld kommt, ist nämlich nicht zulässig (und führt zu einer Steuerschuld laut Rechnung gem. § 11 Abs 12 UStG 1994).

Nach der ständigen Rechtsprechung besteht kein Recht auf Vorsteuerabzug bei zu Unrecht in Rechnung gestellter Umsatzsteuer (EuGH 13.12.1989, Rs C-342/87, Genius Holding; vgl zB VwGH 4.6.2008, 2005/13/0016).

Folgen für das Erstattungsverfahren der Beschwerdeführerin

Das Vorsteuererstattungsverfahren ist ausschließlich für Unternehmer vorgesehen, die im Inland keine Umsatzsteuerschulden (weil sie keine Umsätze, nur steuerfreie Güterbeförderungsleistungen, nur reverse-charge-Umsätze oder nur Umsätze im Rahmen eines Dreiecksgeschäftes ausführen, vgl § 1 Abs 1 Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern, BGBI. Nr. 279/1995 idF BGBI. II Nr. 158/2014).

Geht die Steuerschuld - wie im Beschwerdeverfahren - für bestimmte Leistungen auf den ausländische Unternehmer über, so ist für ihn der Vorsteuerabzug im Erstattungsverfahren nicht möglich.

Folgen für das Beschwerdeverfahren

Wie eben dargelegt, hat die Bf. kein Recht, Vorsteuerbeträge im hier strittigen Erstattungsverfahren geltend zu machen.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

Ergänzende Hinweise

Die rechtliche Unmöglichkeit, die Vorsteuern im Erstattungsverfahren geltend zu machen, bedeutet jedoch nicht, dass die Bf. die richtigerweise in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge nicht abziehen könnte.

§ 21 Abs 4 UStG 1994 sieht zu Vereinfachungszwecken zwar vor, dass ausländische Unternehmer, die im Inland ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1a (Übergang der Steuerschuld für Bauleistungen) schulden, nicht zur Steuer veranlagt werden müssen.

Wenn sie eine Veranlagung jedoch ausdrücklich schriftlich beantragen (gesonderter schriftlicher Antrag gemeinsam mit der Abgabe einer Umsatzsteuer-Jahreserklärung), so können sie veranlagt werden (vgl auch Ruppe/Achatz, UStG⁵ § 21 Tz 37).

Erbringen solche Unternehmer im Inland nur Leistungen, für die die Steuerschuld auf ihre Abnehmer übergeht (die Umsatzsteuer für sonstige Leistungen und Werklieferungen ausländischer Unternehmer geht gem. § 19 Abs 1 UStG 1994 auf den Leistungsempfänger über), so ist die Summe der steuerbaren Umsätze Null.

In der Jahreserklärung wäre nur der Übergang der Steuerschuld (und der damit ggf korrespondierende Vorsteuerabzug) und die abzugsfähige Vorsteuer zu erklären.

Die fälschlich in Rechnung gestellte Umsatzsteuer für Bauleistungen ist jedoch auch bei einer Veranlagung nicht abzugsfähig, sondern muss durch die rechnungsausstellenden Firmen korrigiert werden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision 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.

Im Beschwerdefall ergibt sich die rechtliche Beurteilung unmittelbar aus dem Gesetz weshalb keine Rechtsfrage vorliegt.

Graz, am 13. August 2018