

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 15.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 10.02.2016, betreffend Umsatzsteuer (Vorsteuererstattung 01-12/2014) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl. Nr. II 222/2009 (389/2010) für den Zeitraum 1-12/2014 erfolgt mit insgesamt 3.195,73 Euro.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (BF), ein deutsches Unternehmen, beantragte auf elektronischem Weg die Vorsteuererstattung für 2014. Das Finanzamt gewährte mit Bescheid vom 10.02.2016 die Erstattung mit Ausnahme der Rechnung Nr. 4 (Vorsteuerbetrag € 2.988,37) mit dem Hinweis, dass diese nicht dem § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 entspreche, da die Rechnung einen Gesamtbetrag von mehr als € 10.000 aufweise, aber keine UID-Nummer der BF enthalte.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 15.02.2016 führte die BF aus, dass die BF als Leistungsempfängerin keine österreichische UID-Nummer besitze und aus diesem Grund auch keine UID-Nummer bei der Rechnungsausstellung in Österreich angegeben werden könne oder müsse. Sie sei in Deutschland zur Umsatzsteuer erfasst, die in Österreich bewirkten Kosten seien im Bezug auf deren Haupttätigkeit in Deutschland gemacht worden und sei sie in Deutschland zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 08.03.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen und ausgeführt, dass im Gesetz nicht festgelegt sei, welche UID-Nummer (die vom deutschen oder vom österreichischen Finanzamt vergebene) auf der Rechnung anzugeben sei. Der Rechnungsaussteller hätte im Fall der BF die deutsche UID-Nummer verwenden müssen.

Im Vorlageantrag vom 09.03.2016 führte die BF aus:

"Laut EU-Richtlinie 2008/9/EG ist die Voraussetzung für eine Erstattung im Mitgliedstaat der Erstattung, dass der nicht im Mitgliedstaat der Erstattung ansässige Steuerpflichtige Umsätze bewirkt, die in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, ein Recht auf Vorsteuerabzug begründen. Ein Recht auf Vorsteuerabzug wird in Deutschland (dem Mitgliedstaat, wo die BF ansässig ist) durch die Tatsache begründet, dass das Unternehmen die bewirkten Kosten in Bezug auf seine Haupttätigkeit in Deutschland macht und das Unternehmen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. Soweit die oben genannten Voraussetzungen erfüllt sind, ist der Vorsteuerabzug stets berechtigt, auch wenn das Unternehmen nur eine Steuernummer, aber keine UID Nummer besitzt.

Darüber hinaus wollen wir auf die konsequente Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) verweisen, wo der Grundsatz der steuerlichen Neutralität erfordert, dass der Vorsteuerabzug gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind, selbst wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt hat. Es ist daher zwingend erforderlich, dass das Recht auf Vorsteuerabzug im Wesentlichen durch Berücksichtigung der materiellen Anforderungen und nicht von der Einhaltung formeller Pflichten abhängig gemacht wird.

In Anbetracht dessen beantragen wir erneut die Prüfung des Sachverhalts und die Erstattung der beantragten Vorsteuer in Bezug auf die Rechnung mit Sequenznummer 4 in Höhe von € 2.988,37."

Das Rechtsmittel wurde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und richtete das BFG einen Vorhalt an die BF:

"Bitte beantworten Sie diesen Vorhalt bis spätestens 30.01.2018 und legen Sie die entsprechenden Unterlagen vor.

1. Beim BFG ist eine Beschwerde anhängig, bei der es um die Vorsteuerabzugsberechtigung aus der Rechnung Sequenznummer 4 zum Erstattungsantrag 1-12/2014 geht (Vorsteuer € 2.988,37), die offensichtlich keine UID des Leistungsempfängers aufweist.

Diese Rechnung wäre dem BFG zur Beurteilung vorzulegen und entsprechend nachzuweisen, dass diese Leistung betrieblich veranlasst wurde und dass der Vorsteuerabzug zusteht.

2. Welche an die BF erbrachte betrieblich veranlasste Leistung liegt der Rechnung des Hotels X. zugrunde?

Sollte es sich um eine betriebliche Veranstaltung gehandelt haben, wird gebeten, das Seminarprogramm, eine Liste der Teilnehmenden mit Angabe der Funktion im Unternehmen vorzulegen.

3. Wurde seitens der Teilnehmenden für die Teilnahme ein Kostenbeitrag eingehoben, wenn ja, wie hoch war dieser?

Nahmen auch (Ehe)Partner der Teilnehmer an der Veranstaltung teil?

4. Wurde diese Rechnung hinsichtlich des fehlenden Rechnungsmerkmals seitens des Leistenden berichtigt?

Verfügt das Unternehmen über keine österreichische UID-Nummer wäre die deutsche UID-Nummer seitens des Rechnungsausstellers zu ergänzen bzw. zu berichtigen. Eine Rechnungsberichtigung ist in jedem Stadium des offenen Verfahrens für Zwecke des Vorsteuerabzugs zu berücksichtigen. Diese Rechtsfolge ergibt sich aus den Urteilen des EuGH vom 15.08.2016, Rs. C-516/14 - Barlis 06 und Rs. C-518/14 - Senatex.

5. Wenn keine Berichtigung erfolgte: Was steht einer Berichtigung entgegen?"

Die BF legte daraufhin die angeforderten Unterlagen vor und eine um die deutsche UID-Nummer der BF berichtigte und ergänzte Rechnung des Hotels X..

Der Rechnung sei ein internes Fortbildungsseminar der BF für ihre Wissenschaftler sowie Techniker zugrunde gelegen, die keinen Kostenbeitrag für die Teilnahme zu leisten hatten und ohne (Ehe)Partner anreisten.

Das Finanzamt gab dazu keine gesonderte Erklärung mehr ab.

Sachverhalt

Die BF ist in Deutschland zur Umsatzsteuer erfasst und begehrte Vorsteuern aus an sie in Österreich erbrachte und in Rechnung gestellte Leistungen, die betrieblich veranlasst waren. Die Rechnung Nr. 4 zum in Österreich abgehaltenen betrieblich veranlassten Fortbildungsseminar wurde im Zuge des Rechtsmittelverfahrens vorgelegt und dahingehend berichtigt, dass sie alle von § 11 UStG 1994 geforderten Voraussetzungen enthielt.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und dem Vorbringen der BF im Rechtsmittelverfahren.

Rechtslage / Erwägungen

Nach § 17 AVOG ist das Finanzamt Graz-Stadt für die Erhebung der Umsatzsteuer der BF zuständig, da diese ihr Unternehmen vom Ausland aus betreibt und im Inland über keine Betriebsstätte verfügt.

Gemäß § 21 Abs. 9 UStG 1994 kann der Bundesminister für Finanzen bei nicht im Inland ansässigen Unternehmern, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend vom § 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 sowie den §§ 12 und 20 UStG 1994 regeln.

In der hierzu ergangenen 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. 389/2010 ("Erstattungsverordnung"), wurde "ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen".

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 idF BGBl. II Nr. 389/2010, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche,

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, 3 und 3a durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne der § 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) ausgeführt hat. ...

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

§ 11 UStG 1994 lautet:

Abs. 1. Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er 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. ...

3. Rechnungen müssen – soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist – die folgenden Angaben enthalten:

- a) den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
- b) den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird;....

Die BF hat im Rechtsmittelverfahren die betriebliche Veranlassung der beschwerdegegenständlichen Leistung nachgewiesen und weiters eine um die deutsche UID-Nummer der BF als Leistungsempfängerin berichtigte Rechnung vorgelegt.

Somit liegen alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vor und es kann dahingestellt bleiben, ob aufgrund des nunmehr vorliegenden Nachweises der betrieblichen Veranlassung auch eine Rechnung ohne UID-Nummer des Leistungsempfängers für den Anspruch als ausreichend anzusehen gewesen wäre (vgl. dazu Ruppe / Achatz, UStG⁵, § 11 Tz 90/4 und 10/1, wonach es unionsrechtlich mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit unvereinbar wäre, den Vorsteuerabzug **nur** deshalb zu verweigern, weil die Rechnung nicht die vom anwendbaren nationalen Recht vorgeschriebenen Angaben enthält.

Zur ex-tunc wirkenden Rechnungsberichtigung ist auszuführen: Im Urteil vom 15.9.2016, C-518/14 "Senatex" hat der EuGH darauf hingewiesen, dass die Rs "Terra Baubedarf" vom 29.4.2004, C-152/02, ein Unternehmen betraf, das zum Zeitpunkt der Ausübung des

Vorsteuerabzuges über *keine* Rechnung verfügte (Vorsteuerabzugsrecht daher erst mit Vorliegen einer -berichtigten- Rechnung ex-nunc).

Hingegen steht die spätere Berichtigung einer (bereits vorhandenen und die Mindestrechnungserfordernisse aufweisenden) Rechnung (fehlerhafte UID) dem Vorsteuerabzugsrecht im Jahr der Rechnungsausstellung nicht entgegen. Die Versagung im Jahr der Rechnungsausstellung kann auch nicht als Sanktion eingestuft werden bzw. wäre als solche nicht zulässig, weil sie nicht die Umstände der Berichtigung berücksichtigt (EUGH 15.9.2016, C-518/14, Rs "Senatex", Rn 42).

Das Recht auf Vorsteuerabzug in Bezug auf die berichtigte Rechnung kann für das Jahr ausgeübt werden, in dem diese Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde und nicht erst für das Jahr, in dem sie berichtigt wurde (vgl. EuGH Rs Senatex, Rn 43).

Dem folgt auch die Rechtsprechung des VwGH (1.6.2017, Ro 2015/15/0039) zu einer im Jahr 2011 erfolgten Ergänzung einer 2008 ausgestellten Rechnung um die UID des leistenden Unternehmers: Der Vorsteuerabzug steht 2008 zu); vgl. auch BFG 31.1.2017, RV/2100032/2016; BFG 9.5.2017, RV/7102673/2013.

Da alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug mit Vorliegen der berichtigten Rechnung und der Nachweise für die betriebliche Veranlassung der Leistung vorliegen, war der Beschwerde stattzugeben.

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.

Graz, am 23. Jänner 2018