



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 4

GZ. RV/0236-G/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Berufungsverwerber vertreten durch Steuerberater vom 22. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. September 2010 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für 1-12/2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungsverwerber (Bw.) sind in Deutschland ansässig und betreiben ein Unternehmen in Form einer Personengemeinschaft. Für das Kalenderjahr 2009 beantragten sie beim Finanzamt Graz-Stadt die Erstattung von Vorsteuern.

Das Finanzamt lehnte die beantragte Erstattung mit Bescheid vom 10. September 2010 ab. Dies deshalb, weil der Erstattungsbetrag unter dem gesetzlichen Mindestbetrag liege.

Die Rechnungen der Sequenznummern 1, 3, 5, 6, 7 und 8 seien für den Erstattungsbetrag nicht zu berücksichtigen, weil die Mehrwertsteueridentifikationsnummer (UID) des Lieferers oder Dienstleistungserbringens unbekannt oder für den betreffenden Zeitraum ungültig sei.

In der Berufung vom 22. September 2010 brachten die Bw. vor, dass Rechnungen der genannten Sequenznummern keine UID aufweisen, weil die rechnungsausstellenden

Landwirte über keine UID verfügten. Aus programmtechnischen Gründen sei in dieses Fällen die UID mit ATU00000000 angegeben worden.

Mangels UID hätten die leistenden Landwirte 12 % Umsatzsteuer in Rechnung stellen müssen.

Es werde die Erstattung der geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von 1.385,33 Euro gebeten.

Laut Spruch der Berufungsvorentscheidung vom 20. Jänner 2011 wurde der angefochtene Bescheid **geändert** und die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern für 1-12/2009 mit Null festgesetzt.

Der Mindestbetrag für die Erstattung betrage 36 Euro. Die erstattungsfähigen Vorsteuern seien geringer. Die Rechnungen Sequenznummern 1-8 enthielten keine UID des Ausstellers.

Die beantragte Erstattung sei daher nicht zu gewähren gewesen.

Im Vorlageantrag vom 17. März 2011 brachten die Bw. vor, dass unverständlichlicherweise in der Berufungsvorentscheidung auch Rechnungen der Sequenznummern 2 und 4 nunmehr als nicht erstattungsfähig erachtet wurden.

Die übrigen Rechnungen hätten keine UID ausgewiesen, da die Leistenden pauschalierte Landwirte seien, für die erst seit dem Jahr 2010 eine UID vergeben werden könne.

In den Vorjahren, als die Anträge noch in Papierform zu stellen waren, sei die Erstattung bisher immer problemlos gewährt worden. Es sei nicht ersichtlich, warum durch eine andere Form der Übermittlung des Erstattungsantrages ohne gleichzeitige gesetzliche Änderung eine andere umsatzsteuerliche Behandlung der Lieferungen erfolge.

Es werde um nochmalige Überprüfung gebeten.

Laut Aktenlage wurden unter den Sequenznummern 2 und 4 des Antrages unstrittig gültige UID der leistenden österreichischen Landwirte angeführt. Die Vorsteuer aus diesen beiden Rechnungen beträgt 33,23 Euro.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob von nach [§ 22 UStG 1994](#) pauschalierten Landwirten über innergemeinschaftliche Lieferungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (12%) im Sinne der Verordnung (=Erstattungsverordnung) BGBl. Nr. 279/1995 in der für den Erstattungszeitraum

---

gültigen Fassung [BGBI. II Nr. 222/2009](#) erstattungsfähig ist, wenn die Rechnungen keine UID des leistenden Landwirtes enthalten.

Die maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen der Erstattungsverordnung, die erstmals auf Vorsteuererstattungsanträge anzuwenden, **die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden,** lauten:

**Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung abziehbarer Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, [BGBI. Nr. 279/1995](#) in der Fassung [BGBI. II Nr. 222/2009](#):**

*§ 1 Abs. 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), ausgeführt hat;*

*4.*

*weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 13 lit. b UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung der Art. 357 bis 369 Richtlinie 2006/112/EG Gebrauch gemacht hat....*

*§ 3 Abs. 1 Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer hat den Erstattungsantrag auf elektronischem Weg über das in dem Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal zu übermitteln. Der Antrag ist binnen neun 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. Der Erstattungsantrag gilt nur dann als vorgelegt, wenn er alle in den*

**Art. 8, 9 und 11 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (AbI. Nr. L 44 S. 23) festgelegten Angaben enthält.**

*Die Abgabenbehörde kann zusätzliche Informationen anfordern, welche auch die Einreichung des Originals oder einer Durchschrift der Rechnung oder des Einfuhrdokumentes umfassen*

---

können. Diese Anforderung kann auch mit E-Mail erfolgen. Die Zustellung des E-Mails gilt mit dessen Absendung als bewirkt, ausgenommen der Antragsteller weist nach, dass ihm das E-Mail nicht zugestellt worden ist.

(2) Der zu erstattende Betrag muss mindestens 400 Euro 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 50 Euro betragen.**

(3) Bescheide im Erstattungsverfahren können elektronisch, über das in dem Mitgliedstaat, in dem der Unternehmer ansässig ist, eingerichtete elektronische Portal, zugestellt werden.

(4) Für den zu erstattenden Betrag ist bei Fristversäumnis nach Maßgabe der Abs. 5 bis 11 eine Säumnisabgeltung festzusetzen.

(5) Die Säumnisabgeltung ist festzusetzen, wenn nach Ablauf von vier Monaten und zehn Werktagen nach Eingang des Erstattungsantrages bei der Abgabenbehörde des Erstattungsstaates keine Zahlung des zu erstattenden Betrages erfolgt.

(6) Fordert die Abgabenbehörde zusätzliche Informationen gemäß Abs. 1 an, so besteht der Anspruch auf die Säumnisabgeltung erst mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von zwei Monaten ab Entsprechung der Aufforderung. Die Säumnisabgeltung ist diesfalls jedoch frühestens mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von sechs Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages festzusetzen.

Werden weitere zusätzliche Informationen angefordert, so besteht der Anspruch auf Säumnisabgeltung mit Ablauf von zehn Werktagen nach Ablauf einer Frist von acht Monaten ab Eingang des Erstattungsantrages.

(7) Die Zahlung gilt als erfolgt mit Ablauf von zehn Werktagen nach dem Tag der Bekanntgabe des Erstattungsbescheides, es sei denn, der Unternehmer weist nach, dass er den zu erstattenden Betrag später erhalten hat.

(8) Als Zahlung gilt auch die Pfändung des Erstattungsbetrages oder dessen Verwendung zur Tilgung einer fälligen Schuld des Antragstellers gegenüber dem Bund.

(9) Die Höhe der Säumnisabgeltung beträgt für den nicht zeitgerecht erstatteten Abgabenbetrag 2%. Eine zweite Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabenbetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Ende der Fristen in Abs. 5 und Abs. 6 erstattet wird. Eine dritte Säumnisabgeltung ist festzusetzen, soweit der Abgabenbetrag nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur zweiten Säumnisabgeltung erstattet wird. Die zweite und die dritte Säumnisabgeltung betragen jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht erstatteten Abgabenbetrages.

(10) Ein Anspruch auf Säumnisabgeltung besteht nicht, wenn der Unternehmer seiner Mitwirkungspflicht nicht innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zugang einer entsprechenden Aufforderung der Abgabenbehörde nachkommt.

(11) Eine Säumnisabgeltung, die den Betrag von 50 Euro nicht erreicht, ist nicht festzusetzen.

**Art. 8 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 zur Regelung der Erstattung der Mehrwertsteuer gemäß der Richtlinie 2006/112/EG an nicht im Mitgliedstaat der Erstattung, sondern in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Steuerpflichtige (ABl. Nr. L 44 S. 23)** lautet:

(1) Der Erstattungsantrag muss die folgenden Angaben enthalten:

- a) Name und vollständige Anschrift des Antragstellers;
- b) eine Adresse für die elektronische Kommunikation;
- c) eine Beschreibung der Geschäftstätigkeit des Antragstellers, für die die Gegenstände und Dienstleistungen erworben werden;
- d) der Erstattungszeitraum, auf den sich der Antrag bezieht;
- e) eine Erklärung des Antragstellers, dass er während des Erstattungszeitraums keine Lieferungen von Gegenständen bewirkt und Dienstleistungen erbracht hat, die als im Mitgliedstaat der Erstattung bewirkt gelten, mit Ausnahme der Umsätze gemäß Artikel 3 Buchstabe b Ziffern i und ii;
- f) die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer oder Steuerregisternummer des Antragstellers;
- g) seine Bankverbindung (inklusive IBAN und BIC).

(2) Neben den in Absatz 1 genannten Angaben sind in dem Erstattungsantrag für jeden Mitgliedstaat der Erstattung und für jede Rechnung oder jedes Einfuhrdokument folgende Angaben zu machen:

- a) Name und vollständige Anschrift des Lieferers oder Dienstleistungserbringlers;
- b) außer im Falle der Einfuhr die **Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Lieferers oder Dienstleistungserbringlers** oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugewiesene Steuerregisternummer im Sinne der Artikel 239 und 240 der Richtlinie 2006/112/EG;
- c) außer im Falle der Einfuhr das Präfix des Mitgliedstaats der Erstattung im Sinne des Artikels 215 der Richtlinie 2006/112/EG;
- d) Datum und Nummer der Rechnung oder des Einfuhrdokuments;
- e) Steuerbemessungsgrundlage und Mehrwertsteuerbetrag in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung;
- f) gemäß Artikel 5 und Artikel 6 Absatz 2 berechneter Betrag der abziehbaren Mehrwertsteuer in der Währung des Mitgliedstaats der Erstattung;

- 
- g) gegebenenfalls der nach Artikel 6 berechnete und als Prozentsatz ausgedrückte Pro-rata-Satz des Vorsteuerabzugs;
- h) Art der erworbenen Gegenstände und Dienstleistungen aufschlüsselt nach den Kennziffern gemäß Artikel 9.

**Die Erstattungsverordnung in der Fassung [BGBl. II Nr. 222/2009](#) gilt für alle Anträge, die nach dem 31. Dezember 2009 gestellt werden.**

Diese Fassung findet daher auf den berufungsgegenständlichen Antrag bereits Anwendung.

§ 3 der Erstattungsverordnung stützt sich auf Artikel 8 der Richtlinie 2008/9/EG, die wiederum ihre Grundlage in der Richtlinie 2006/12/EG hat.

*Nach Artikel 8 Abs. 2 lit. b) der Richtlinie 2008/9//EG ist außer im Falle der Einfuhr die Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Lieferers oder Dienstleistungserbringers oder die ihm vom Mitgliedstaat der Erstattung zugeteilte Steuerregisternummer im Sinne der Artikel 239 und 240 der Richtlinie 2006/112/EG im Erstattungsantrag anzugeben.*

Gemäß § 3 der Erstattungsverordnung gilt der Erstattungsantrag aber nur dann als **vorgelegt**, wenn er alle Merkmale in Art. 8,9 und 11 der Richtlinie 2008/9/EG des Rates vom 12. Februar 2008 erfüllt.

Sinn und Zweck dieser strengen Regelung ist es, den Abgabenbehörden der Mitgliedstaaten innerhalb des ihr für die Erledigung vorgegebenen Zeitraumes von vier Monaten die grundsätzliche Überprüfung der wichtigsten Merkmale jeder einzelnen Rechnung ohne zusätzliche Ermittlungen zu ermöglichen. Insoweit im elektronischen Erstattungsantrag diesen Bestimmungen widersprechende oder keine Angaben gemacht werden, gilt der Antrag daher als nicht vorgelegt.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist die Berufung bereits entschieden:

Der Antrag beinhaltet für die Sequenznummern 1, 3, 5, 6, 7 und 8 unbestritten keine UID der.

Der Erstattungsantrag gilt demnach hinsichtlich dieser Sequenznummern (Rechnungen) als nicht gestellt. Die Erstattung der darin enthaltenen Vorsteuern ist danach nicht zu gewähren.

Die Sequenznummern 2 und 4 weisen zwar unbestritten eine gültige UID der Leistungserbringer auf und erfüllt der Antrag diesbezüglich die formalrechtlichen Anforderungen. Für beide Rechnungen zusammen beträgt der Erstattungsbetrag für das Kalenderjahr 2009 aber nur 33,33 Euro und liegt somit unter dem Mindestbetrag von 50 Euro gemäß § 3 Abs. 2 der VO [BGBl. II Nr. 222/2009](#).

*Die Erstattung für das Kalenderjahr 2009 war somit insgesamt nicht zu gewähren.*

**Die Berufung war daher zur Gänze abzuweisen.**

---

Dass erst Anträge, die nach dem 31. Dezember 2009 eingereicht werden, jedenfalls die UID des Leistungserbringers beinhalten müssen, erklärt die unterschiedliche Behandlung durch das Finanzamt in den Vorjahren.

Die nicht nachvollziehbare Begründung in der Berufungsvorentscheidung ist unbeachtlich, da die Berufungsvorentscheidung durch die gegenständliche Berufungsentscheidung beseitigt wird. Abgesehen davon war der Spruch korrekt.

Zur Erklärung wird ergänzend ausgeführt:

Nach [§ 22 Abs. 1 UStG 1994](#) wird bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Soweit diese Umsätze –wie im Berufungsfall- an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, wird die Steuer für diese Umsätze mit 12% der Bemessungsgrundlage festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z 8 bis 26, des § 11 und des § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994 sind anzuwenden. Weiters sind Berichtigungen nach § 16 vorzunehmen, die Zeiträume betreffen, in denen die allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes Anwendung gefunden haben.

Danach kommen echte Steuerbefreiungen somit auch die Steuerbefreiung des Art. 6 in Verbindung mit [Art. 7 UStG 1994](#) (innergemeinschaftliche Lieferung) im Rahmen der Pauschalierung nach [§ 22 UStG 1994](#) nicht zur Anwendung.

Für die Lieferung in den Binnenmarkt ist daher eine Steuer von 12 % in Rechnung zu stellen, die für den Erwerber eine im Inland erstattungsfähige Vorsteuer darstellt.

Unternehmer ([§ 2 UStG 1994](#)), die während eines Meldezeitraumes *innergemeinschaftliche Lieferungen* (Innengemeinschaftliche Verbringungen) ausführen, sind gemäß [Art. 21 Abs. 3 UStG 1994](#) zur Abgabe einer ZM verpflichtet.

Dies bezieht sich auch auf Landwirte, die der Pauschalierung im Sinne des [§ 22 UStG 1994](#) unterliegen, obwohl deren innergemeinschaftliche Lieferungen nicht steuerfrei sind.

In Rechnungen (Gutschriften) über (steuerpflichtige) innergemeinschaftliche Lieferungen von pauschalierten Land- und Forstwirten ist also zwingend die UID-Nummer des leistenden Unternehmers anzugeben.

Zu diesem Behufe hat das Finanzamt nach [Art. 28 Abs. 1 UStG 1994](#) unter anderem Unternehmern, die ihre Umsätze ausschließlich gemäß § 22 versteuern oder die nur Umsätze

---

*ausführen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auf Antrag eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer zu erteilen, wenn sie diese benötigen für  
-innergemeinschaftliche Lieferungen,  
etc.....*

Bemerkt wird, dass es im Falle einer nachträglichen Vergabe der UID für die Leistungserbringer sinnvoll wäre, mit dem Finanzamt Graz – Stadt (0043/316/881-0) die weitere Vorgangsweise abzuklären.

Graz, am 23. April 2012