

TE Vwgh Erkenntnis 2013/12/19 2011/15/0183

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.12.2013

Index

E3L E09301000;
E6j;
001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31979L1072 Umsatzsteuer-RL 08te Art7 Abs1 Unterabs1;
61996CJ0361 Societe generale des grandes sources d'eaux minerales francaises VORAB;
62011CJ0294 Elsacom VORAB;
BAO §212a Abs3;
BAO §279;
BAO §85 Abs2;
ErstattungsV abziehbare Vorsteuern ausländischer Unternehmer 1995 §3 Abs1;
ErstattungsV abziehbare Vorsteuern ausländischer Unternehmer 1995 §3 Abs3;
ErstattungsV abziehbare Vorsteuern ausländischer Unternehmer 1995;
VwRallg;
1. BAO § 212a heute
2. BAO § 212a gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 212a gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
4. BAO § 212a gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 212a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
6. BAO § 212a gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. BAO § 212a gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 212a gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
9. BAO § 212a gültig von 30.12.2000 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 212a gültig von 01.01.1995 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
11. BAO § 212a gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
12. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
13. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 583/1993
14. BAO § 212a gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
15. BAO § 212a gültig von 01.12.1987 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

1. BAO § 279 heute
 2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
 4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
-
1. BAO § 85 heute
 2. BAO § 85 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. BAO § 85 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 4. BAO § 85 gültig von 01.01.1990 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 5. BAO § 85 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der G GmbH & Co KG in M, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1090 Wien, Porzellangasse 51, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 29. September 2011, Zl. RV/0109-G/09, betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1. Jänner 2007 bis 31. Dezember 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine ausländische Unternehmerin, welche auf dem Gebiet der Herstellung und des Vertriebs von Glaserzeugnissen tätig ist.

Am 18. April 2008 reichte sie beim Finanzamt Graz Stadt einen Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer unter Verwendung des amtlichen Vordrucks U 5 für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2007 ein. In der Anlage zum Antrag listete die Beschwerdeführerin 26 im Einzelnen angeführte Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von 14.679,55 EUR auf, hinsichtlich derer die Vorsteuererstattung beantragt wurde.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2008 entschied das Finanzamt, die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995, "für den Zeitraum 01-12/2007 erfolgt mit 0,00 EUR". In der Begründung wies das Finanzamt darauf hin, dass es gemäß § 3 Abs. 1 letzter Satz der angeführten Verordnung idF BGBl. II Nr. 384/2003 grundsätzlich erforderlich sei, dem Erstattungsantrag die Rechnungen im Original sofort mit Antragstellung beizulegen. Zur Wahrung der Antragsfrist seien die Originalbelege jedoch spätestens innerhalb der Sechsmonatsfrist an die Vergütungsbehörde zu übermitteln. Da die Beschwerdeführerin die zwingend erforderlichen Originalrechnungen nicht innerhalb der genannten Frist vorgelegt habe, sei der Antrag abzuweisen gewesen. Mit Bescheid vom 7. Oktober 2008 entschied das Finanzamt, die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, Bundesgesetzblatt Nr. 279 aus 1995,, "für den Zeitraum 01-12/2007 erfolgt mit 0,00 EUR". In der Begründung wies das Finanzamt darauf hin, dass es gemäß Paragraph 3, Absatz eins, letzter Satz der angeführten Verordnung in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 384 aus 2003, grundsätzlich erforderlich sei, dem Erstattungsantrag die Rechnungen im Original sofort mit Antragstellung beizulegen. Zur Wahrung der Antragsfrist seien die Originalbelege jedoch spätestens innerhalb der Sechsmonatsfrist an die Vergütungsbehörde zu übermitteln. Da die Beschwerdeführerin die zwingend erforderlichen Originalrechnungen nicht innerhalb der genannten Frist vorgelegt habe, sei der Antrag abzuweisen gewesen.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, der sie die Originalrechnungen anschloss.

In der Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2008 sprach das Finanzamt aus, dass der Bescheid vom 7. Oktober 2008 auf Grund der Berufung geändert werde. Dessen ungeachtet wurde der Erstattungsbetrag neuerlich mit 0,00 EUR bemessen.

Zur Begründung stützte sich das Finanzamt nunmehr auf die

8. und 13. MWSt-Richtlinie, in der die Frist für die "Einreichung des Antrages auf Vorsteuererstattung (unter Beifügung der Originalbelege) mit spätestens sechs Monaten nach Ende des Kalenderjahres, in dem die Steuer fällig geworden ist, festgelegt" werde. Mangels den Mitgliedstaaten eingeräumten Ermessens könne die Vorlage von Originalrechnungen im Rechtsmittelverfahren nach Ablauf der Sechsmonatsfrist nicht zu einer positiven Erledigung führen.

In ihrem Vorlageantrag entgegnete die Beschwerdeführerin, die genannten Richtlinien schrieben nicht vor, dass ein Antrag ohne beigelegte Originalrechnungen als nicht bzw. nicht rechtzeitig gestellt zu gelten habe. Zwar sei die Vorlage der Originalrechnungen nach Art. 7 Abs. 3 der 8. MWSt-Richtlinie vorgesehen, jedoch nicht als antragsbegründend und nicht als Antragsvoraussetzung. In ihrem Vorlageantrag entgegnete die Beschwerdeführerin, die genannten Richtlinien schrieben nicht vor, dass ein Antrag ohne beigelegte Originalrechnungen als nicht bzw. nicht rechtzeitig gestellt zu gelten habe. Zwar sei die Vorlage der Originalrechnungen nach Artikel 7, Absatz 3, der 8. MWSt-Richtlinie vorgesehen, jedoch nicht als antragsbegründend und nicht als Antragsvoraussetzung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Angesichts des Urteils des BFH vom 18. Jänner 2007, V R 23/05, das zu einer vergleichbaren Thematik ergangen sei, lasse sich die in Österreich zum Teil praktizierte Vorgangsweise der Finanzverwaltung und der belangten Behörde, wonach es als zulässig erachtet wurde, die Originalbelege in bestimmten Fällen auch noch nach der Ausschlussfrist des 30. Juni des Folgejahres vorzulegen, nicht mehr aufrecht erhalten. Mit dem Wortlaut der Verordnung, "die Rechnungen sind im Original dem Erstattungsantrag beizufügen" werde der zeitliche Rahmen zur Vorlage der Originalrechnungen dahingehend festgelegt, dass die Vorlage der Originalrechnungen innerhalb der Ausschlussfrist zur Vorlage des Antragsformulars zu geschehen habe, um noch als rechtzeitige Vorlage zu gelten.

Würde ein späteres Nachreichen anerkannt, sei nicht auszuschließen, dass dieselben Rechnungen für einen weiteren Antrag dienen könnten. Es seien nämlich durchaus Fälle denkbar, in denen das Finanzamt trotz seiner Verpflichtung zur Anbringung eines Sichtvermerkes einen solchen nicht oder ungenügend anbringe; zu denken wäre beispielsweise an Kleinbetragsrechnungen, die keinen Leistungsempfänger nennen. Eine nicht verlängerbare Einreichfrist für die Originalbelege in allen Fällen schließe Missbrauchsfälle durch Mehrfachverwendung von Belegen jedenfalls weitestgehend aus.

Die Erstattungsverordnung lasse im Lichte der Richtlinienbestimmungen in ihrer Gesamtheit erkennen, dass eine Vorsteuererstattung nur bei rechtzeitiger Erfüllung konkreter Voraussetzungen ermöglicht werden solle.

Das Erstattungsverfahren sei als ein durch Förmlichkeit und Strenge geprägtes Nachweisverfahren als vereinfachtes Verfahren konzipiert, in dem der Aspekt der zügigen und sicheren Handhabung überwiege. Ein "Massenverfahren" sei nur dann vernünftig administrierbar, wenn die Verfahrensvorgaben - insbesondere die Fristen - seitens der Antragsteller eingehalten würden. Dazu komme, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche Originalbelege ohnehin bereits vorliegen müssten, weil ein Vorsteueranspruch nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 das Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 voraussetze. Das Erstattungsverfahren sei als ein durch Förmlichkeit und Strenge geprägtes Nachweisverfahren als vereinfachtes Verfahren konzipiert, in dem der Aspekt der zügigen und sicheren Handhabung überwiege. Ein "Massenverfahren" sei nur dann vernünftig administrierbar, wenn die Verfahrensvorgaben - insbesondere die Fristen - seitens der Antragsteller eingehalten würden. Dazu komme, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung sämtliche Originalbelege ohnehin bereits vorliegen müssten, weil ein Vorsteueranspruch nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 das Vorliegen einer Rechnung iSd Paragraph 11, UStG 1994 voraussetze.

Das Erstattungsverfahren sei EU-weit durch die Richtlinien vorgegeben und publik gemacht. Die Anleitung zum Vergütungsantrag erhalte den ausdrücklichen Hinweis auf die Ausschlussfrist und die Notwendigkeit der Vorlage der Originalbelege.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könnten vorgegebene Fristen nicht durch unvollständige Anträge unterlaufen werden (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 2000/15/0032).

Ließe Österreich eine Nachreichung von Originalbelegen - anders als Deutschland - zu, stieße dies auch unter dem Gesichtspunkt von Wettbewerbsverzerrungen auf Bedenken. Ein Staat, der die vorgegebene Frist de facto weniger streng vollziehe, mache sich für Unternehmen attraktiver als ein Staat, der sich diesbezüglich strikt an die

Richtlinienvorgaben halte.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Artikel I 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, lautete in der für den streitgegenständlichen Vergütungszeitraum geltenden Fassung BGBl. II Nr. 384/2003: Artikel römisch eins der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, Bundesgesetzblatt Nr. 279 aus 1995,, lautete in der für den streitgegenständlichen Vergütungszeitraum geltenden Fassung BGBl. römisch zwei Nr. 384/2003:

"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 Paragraph eins, (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den Paragraphen 20 und 21 Absatz eins bis 5 UStG 1994 nach Maßgabe der Paragraphen 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 1. keine Umsätze im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins und 2 und Artikel eins, UStG 1994 oder

2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 3 UStG 1994 oder 2. nur steuerfreie Umsätze im Sinne des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 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 3. nur Umsätze, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht (Paragraph 19, Absatz eins, zweiter Unterabsatz und Artikel 19, Absatz eins, Ziffer 3, UStG 1994), oder

4. nur Umsätze, die der Einzelbesteuerung (§ 20 Abs. 4 UStG 1994) unterlegen haben, 4. nur Umsätze, die der Einzelbesteuerung (Paragraph 20, Absatz 4, UStG 1994) unterlegen haben,

ausgeführt hat;

5. weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß § 3a Abs. 9 lit. c UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des § 25a UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung des Art. 26c der 6. EG-Richtlinie Gebrauch gemacht hat. 5. weiters, wenn der Unternehmer nur Umsätze gemäß Paragraph 3 a, Absatz 9, Litera c, UStG 1994 ausgeführt und von der Regelung des Paragraph 25 a, UStG 1994 oder in einem anderen Mitgliedstaat von der Regelung des Artikel 26 c, der 6. EG-Richtlinie Gebrauch gemacht hat.

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

1. (2) Absatz 2, Der zu erstattende Betrag muss mindestens 360 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 36 Euro betragen.
2. (3) Absatz 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. Der Unternehmer muss dem Finanzamt Graz Stadt in den Fällen des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, 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. Paragraph 4, (1) Ist bei den in Paragraph eins, Absatz eins, genannten Unternehmern die Besteuerung nach den Paragraphen 20 und 21 Absatz eins bis 5 UStG 1994 durchzuführen, so sind hiebei die Vorsteuerbeträge nicht zu berücksichtigen, die nach Paragraph eins, Absatz eins, erstattet worden sind.

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

Die Verordnung ist in Umsetzung der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 ergangen. Für die Stellung des Antrags auf Mehrwertsteuererstattung sieht Art. 7 Abs. 1 Unterabs. 1 letzter Satz der genannten Richtlinie eine Frist von sechs Monaten vor. Dabei handelt es sich um eine Ausschlussfrist (vgl. EuGH vom 21. Juni 2012, Elsacom, C- 294/11). Die Verordnung ist in Umsetzung der Achten Richtlinie 79/1072/EWG des Rates vom 6. Dezember 1979 ergangen. Für die Stellung des Antrags auf Mehrwertsteuererstattung sieht Artikel 7, Absatz eins, Unterabs. 1 letzter Satz der genannten Richtlinie eine Frist von sechs Monaten vor. Dabei handelt es sich um eine Ausschlussfrist vergleiche , EuGH vom 21. Juni 2012, Elsacom, C- 294/11).

Gegenständlich steht außer Streit, dass der Erstattungsantrag innerhalb der Ausschlussfrist eingebracht wurde, die Originalrechnungen diesem aber nicht beigegeben waren und von der Erstattungsbehörde auch nicht nachgefordert wurden.

Im Erkenntnis vom 30. Jänner 2003, 2000/15/0013, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Anwendungsfall für einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs. 2 BAO vorliegt, wenn ein Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen nach der Verordnung BGBl. Nr. 279/1995 gestellt wird und die in § 3 Abs. 3 der Verordnung genannte behördliche Bescheinigung des Ansässigkeitsstaates des Antragstellers nicht vorgelegt worden ist. Im Erkenntnis vom 30. Jänner 2003, 2000/15/0013, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Anwendungsfall für einen Mängelbehebungsauftrag nach Paragraph 85, Absatz 2, BAO vorliegt, wenn ein Antrag auf Erstattung von Vorsteuerbeträgen nach der Verordnung Bundesgesetzblatt Nr. 279 aus 1995, gestellt wird und die in Paragraph 3, Absatz 3, der Verordnung genannte behördliche Bescheinigung des Ansässigkeitsstaates des Antragstellers nicht vorgelegt worden ist.

Formgebrechen sind - wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis weiter ausführt - 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. schon 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). Formgebrechen sind - wie der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis weiter ausführt - 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 (vergleiche, schon 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 (vergleiche, Stoll, BAO-Kommentar, 863).

Auf § 85 Abs. 2 BAO gestützte Mängelbehebungsaufträge scheiden dann aus, wenn sich aus spezielleren Regelungen ergibt, dass andere Sanktionen vorgesehen sind. So sieht beispielsweise § 212a Abs. 3 die Zurückweisung eines Antrages vor, wenn er die Darstellung der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages nicht enthält (vgl. mit einem weiteren Beispiel Ritz, BAO4, § 85 Tz 10, sowie das hg. Erkenntnis vom 23. April 1992, 91/16/0047). Auf Paragraph 85, Absatz 2, BAO gestützte Mängelbehebungsaufträge scheiden dann aus, wenn sich aus spezielleren Regelungen ergibt, dass andere Sanktionen vorgesehen sind. So sieht beispielsweise Paragraph 212 a, Absatz 3, die Zurückweisung eines Antrages vor, wenn er die Darstellung der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrages nicht enthält (vergleiche, mit einem weiteren Beispiel Ritz, BAO4, Paragraph 85, Tz 10, sowie das hg. Erkenntnis vom 23. April 1992, 91/16/0047).

Eine derartige speziellere Sanktion sieht die im Beschwerdefall anzuwendende Verordnung nicht vor.

Der belangten Behörde ist einzuräumen, dass nicht jeder - unvollständige - Antrag zur Wahrung der Antragsfrist gemäß § 3 Abs. 1 VO geeignet ist. Im Erkenntnis vom 25. April 2002, 2000/15/0032, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Antrag, der die für die Durchführung eines Vorsteuererstattungsverfahrens notwendigen Angaben - insbesondere über Art bzw. Höhe der Erstattungsbeträge und den Verwendungszweck der bezogenen Leistungen - nicht enthält, kein ordnungsgemäßes Erstattungsverfahren (wenn auch mit Ergänzungsaufträgen, Bedenkenvorhalten, Klarstellungsaufforderungen) in Gang zu setzen vermag. Derartige unvollständige Anträge, die im Ergebnis darauf hinauslaufen, eine Verlängerung der Ausschlussfrist von sechs Monaten herbeizuführen, bieten für die Erteilung eines Verbesserungsauftrages keinen Raum. Der belangten Behörde ist einzuräumen, dass nicht jeder - unvollständige - Antrag zur Wahrung der Antragsfrist gemäß Paragraph 3, Absatz eins, VO geeignet ist. Im Erkenntnis vom 25. April 2002, 2000/15/0032, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass ein Antrag, der die für die Durchführung eines Vorsteuererstattungsverfahrens notwendigen Angaben - insbesondere über Art bzw. Höhe der Erstattungsbeträge und den Verwendungszweck der bezogenen Leistungen - nicht enthält, kein ordnungsgemäßes Erstattungsverfahren (wenn auch mit Ergänzungsaufträgen, Bedenkenvorhalten, Klarstellungsaufforderungen) in Gang zu setzen vermag. Derartige unvollständige Anträge, die im Ergebnis darauf hinauslaufen, eine Verlängerung der Ausschlussfrist von sechs Monaten herbeizuführen, bieten für die Erteilung eines Verbesserungsauftrages keinen Raum.

Im Beschwerdefall enthielt der rund sechs Wochen vor Ablauf der Ausschlussfrist eingereichte Erstattungsantrag nicht nur die Höhe des Erstattungsbetrages, sondern auch eine Einzelaufstellung aller Rechnungen hinsichtlich derer eine Vergütung der Umsatzsteuer beansprucht wurde sowie den Verwendungszweck der bezogenen Vorleistungen. Der Gegenstand des Antrages war damit innerhalb der Ausschlussfrist zweifelsfrei festgelegt.

Dass das Fehlen von Originalrechnungen nicht schon aus Gründen der Fristversäumnis zu einer Versagung der Umsatzsteuervergütung führen muss, ergibt sich im Übrigen auch aus dem Urteil des EuGH vom 11. Juni 1998, Societe generale des grandes sources, C-361/96, wonach die Mitgliedstaaten in bestimmten Ausnahmefällen (unverschuldeter Belegverlust) überhaupt von der Vorlage der Originalrechnungen absehen können.

Der Auftrag zur Mängelbeseitigung gemäß § 85 Abs. 2 BAO ist nicht in das Ermessen der Behörde gestellt. Entscheidet die Behörde, wenn die Voraussetzungen für eine Mängelbehebung vorliegen, ohne Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages, etwa in Form der Abweisung wegen Unvollständigkeit, belastet sie ihre Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Hat die Abgabenbehörde erster Instanz keinen Mängelbehebungsauftrag erlassen, so ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt und zufolge § 279 BAO wie die Abgabenbehörde erster Instanz auch verpflichtet, die Mängelbehebung im Verfahren nach § 85 Abs. 2 BAO aufzutragen (vgl. Stoll, aaO, 864). Der Auftrag zur Mängelbeseitigung gemäß Paragraph 85, Absatz 2, BAO ist nicht in das Ermessen der

Behörde gestellt. Entscheidet die Behörde, wenn die Voraussetzungen für eine Mängelbehebung vorliegen, ohne Erteilung eines Mängelbehebungsauftrages, etwa in Form der Abweisung wegen Unvollständigkeit, belastet sie ihre Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Hat die Abgabenbehörde erster Instanz keinen Mängelbehebungsauftrag erlassen, so ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt und zufolge Paragraph 279, BAO wie die Abgabenbehörde erster Instanz auch verpflichtet, die Mängelbehebung im Verfahren nach Paragraph 85, Absatz 2, BAO aufzutragen vergleiche , Stoll, aaO, 864).

Im Beschwerdefall wurden die Originalbelege der Berufung angeschlossen. Damit erübrigt sich das Mängelbehebungsverfahren. Dass die Vorlage außerhalb der Sechsmonatsfrist erfolgt ist, berechtigte die belangte Behörde nach dem Gesagten nicht dazu, den Erstattungsantrag abzuweisen bzw. mit Null festzusetzen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 19. Dezember 2013

Gerichtsentscheidung

EuGH 62011CJ0294 Elsacom VORAB

EuGH 61996CJ0361 Societe generale des grandes sources d'eaux
minerales francaises VORAB

Schlagworte

Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2011150183.X00

Im RIS seit

07.02.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at