jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Beschluss 2022/12/15 Ro 2020/13/0016

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.12.2022

Index

Auswertung in Arbeit!

Norm

Auswertung in Arbeit!

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision der L GmbH in N, vertreten durch die HGF Tax GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1220 Wien, Donau-City-Straße 11, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 1. Mai 2020, Zl. RV/7100084/2019, betreffend Umsatzsteuer 2014, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die revisionswerbende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Die Revisionswerberin ist eine österreichische Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Ihre Geschäftstätigkeit umfasst die grenzüberschreitende Vermittlung und den grenzüberschreitenden Verkauf von Luxusfahrzeugen.

2 Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 26. Februar 2016 wurde festgestellt, drei Rechnungen der Revisionswerberin an die tschechische M s.r.o. enthielten keinen Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld (Art. 25 Abs. 4 UStG 1994). Es liege daher ein missglücktes Dreiecksgeschäft vor, das nachträglich nicht sanierbar sei. Die Rechnungsbeträge in Höhe von insgesamt ca. 290.000 € seien nicht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen anzusehen, sondern der österreichischen Umsatzsteuer zu unterziehen.

3 Mit Bescheid vom 25. April 2016 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 fest. In der Begründung wurde darauf verwiesen, die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt.

4 Die Revisionswerberin erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde.

5 Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

6 Die Revisionswerberin beantragte die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei.

8 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe im Jahr 2014 Fahrzeuge von einem Lieferanten aus Großbritannien erworben und an die M s.r.o. mit Sitz in der Tschechischen Republik verkauft. Dabei sei die Revisionswerberin als Erwerberin mit österreichischer UID-Nummer aufgetreten. Die Lieferung sei nachweislich direkt vom Lieferanten an den Empfänger, also direkt von Großbritannien in die Tschechische Republik erfolgt. Der Lieferant und der Empfänger seien unter der UID-Nummer ihres jeweiligen Sitzstaates aufgetreten. Der Transport der Fahrzeuge sei von der Revisionswerberin organisiert worden. In den drei Ausgangsrechnungen (alle aus dem März 2014) der Revisionswerberin würden die britische UID-Nummer des Lieferanten, die österreichische UID-Nummer der Erwerberin sowie die tschechische UID-Nummer des Empfängers angeführt. Außerdem enthielten alle Rechnungen den Hinweis „Steuerfreies innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft".

9 In der Zusammenfassenden Meldung für den Monat März 2014 seien die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen betreffend die UID-Nummer des Empfängers sowie das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts gemeldet worden.

10 Die tschechische M s.r.o. werde von der tschechischen Steuerverwaltung als „Missing Trader" eingestuft. Die Gesellschaft sei für die tschechische Steuerverwaltung nicht erreichbar gewesen und habe in der Tschechischen Republik keine Umsatzsteuer aus den Dreiecksgeschäften erklärt und abgeführt. Im März 2014 sei die M s.r.o. in Tschechien zur Umsatzsteuer erfasst gewesen.

11 Die Rechnungen seien von der Revisionswerberin mit Berichtigungsnoten vom 23. Mai 2016 unter Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger berichtigt worden. Eine Empfangsbestätigung des Leistungsempfängers über den Erhalt der berichtigten Rechnungen im Jahr 2016 habe nicht vorgelegt werden können. Betreffend einen Zustellversuch der berichtigten Rechnungen an den Leistungsempfänger im Jahr 2018 habe die Revisionswerberin eine Rechnung der Österreichischen Post vom 5. September 2018 vorgelegt, wonach ein eingeschriebener Brief nach Tschechien versandt worden sei; ein handschriftlicher Vermerk auf der Rechnung nenne M s.r.o. als Empfänger.

12 Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung führte das Bundesfinanzgericht aus, es seien die Voraussetzungen für ein Reihengeschäft erfüllt. Da insoweit drei Unternehmer aus drei verschiedenen Mitgliedstaaten beteiligt seien, könnten die Sondervorschriften für Dreiecksgeschäfte gemäß Art. 25 UStG 1994 zur Anwendung gelangen. Bei Erfüllung der dort vorgesehenen besonderen Voraussetzungen - vor allem Rechnungslegungs-, Melde- und Erklärungspflichten - seien Erleichterungen im Vergleich zum Reihengeschäft vorgesehen.

13 Die Bestimmungen zum Dreiecksgeschäft seien bei Vorliegen einer Sachverhaltskonstellation im Sinn des Art. 25 Abs. 1 UStG 1994 nicht zwingend anzuwenden. Vielmehr habe der Erwerber (der mittlere Unternehmer eines Dreiecksgeschäfts) ein Wahlrecht, ob er hinsichtlich einer bestimmten Lieferung das Regime des Dreiecksgeschäftes anwenden möchte oder nicht. Das Wahlrecht müsse im Zeitpunkt der Geschäftsabwicklung den gesetzlichen Vorgaben entsprechend ausgeübt werden. Wolle der Erwerber die Steuerfreiheit seines innergemeinschaftlichen Erwerbs im Bestimmungsmitgliedstaat und den Übergang der Steuerpflicht für seine Lieferung auf den Empfänger erreichen, müsse er bei der Rechnungsausstellung nicht nur die Erfordernisse des § 11 UStG 1994 berücksichtigen, sondern zusätzlich die Angaben nach Art. 25 Abs. 4 UStG 1994 in die Rechnung aufnehmen.

14 Nach Art. 25 Abs. 4 UStG 1994 müsse in der Rechnung insbesondere ein ausdrücklicher Hinweis auf das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäftes sowie die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers enthalten sein. Die Rechnungsausstellung der Revisionswerberin erweise sich als mangelhaft, da in den streitgegenständlichen Rechnungen der Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers fehle.

15 Die Rechnungsausstellung richte sich nach den Vorschriften des Mitgliedstaates, von dem aus der Erwerber sein Unternehmen betreibe; im vorliegenden Fall daher nach österreichischem Recht.

16 Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes sei zwischen formellen und materiellen Voraussetzungen für die Vereinfachung von Dreiecksgeschäften zu unterscheiden. In der Rechtssache Hans Bühler KG habe der EuGH die in Art. 42 Buchst. b der Richtlinie 2006/112/EG vorgesehenen Anforderungen als formelle und jene

in Art. 42 Buchst. a der Richtlinie als materielle Voraussetzungen qualifiziert. Als materielle Bedingung für die „Steuerfiktion“ sei demnach insbesondere ein Nachweis des Übergangs der Steuerschuld erforderlich. Der Empfänger der Lieferung müsse gemäß Art. 197 der Richtlinie als Steuerschuldner bestimmt worden sein. Der wesentliche Zweck dieses Hinweises bestehe darin, dem Empfänger Gewissheit darüber zu verschaffen, dass er der letzte Abnehmer in einem Reihengeschäft sei und dass die Steuerschuld infolge der Inanspruchnahme der Regularien des Art. 25 UStG 1994 für Dreiecksgeschäfte auf ihn übergegangen sei.

17 Entspreche die Rechnung des Erwerbers nicht den inhaltlichen Erfordernissen des Art. 25 Abs. 4 UStG 1994, sei die Regelung des Art. 25 UStG 1994 nicht anwendbar. In diesem Fall müsse das Reihengeschäft nach den allgemeinen Vorschriften behandelt werden.

18 Die Revisionswerberin habe glaubhaft dargetan, dass sie Berichtigungsnoten zu den streitgegenständlichen Ausgangsrechnungen erstellt und sodann versucht habe, diese an das tschechische Unternehmen zu versenden. Der Nachweis der tatsächlichen Zustellung der Rechnungsberichtigungen an das tschechische Unternehmen sei jedoch nicht gelungen, sodass die Revisionswerberin der sie treffenden Nachweispflicht nicht nachgekommen sei. Der bloße Umstand, dass ein Schriftstück - wenngleich eingeschrieben - zur Post gegeben und nicht wieder an den Absender zurückgeschickt worden sei, biete keine Gewähr dafür, dass es tatsächlich demjenigen zugekommen sei, für den es bestimmt gewesen sei. Da es selbst im Rahmen einer Kooperation der Steuerverwaltungen nicht möglich gewesen sei, das tschechische Unternehmen zu erreichen, erscheine es überaus zweifelhaft, dass dem tschechischen Empfänger eine postalische Sendung aus dem Ausland ohne Weiteres hätte zugestellt werden können. Seitens der Revisionswerberin seien auch im Nachhinein keinerlei Nachforschungen zum Nachweis der erfolgreichen Zustellung der Rechnungsberichtigung angestellt worden. Die Revisionswerberin sei damit auch der erhöhten Mitwirkungspflicht im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten nicht nachgekommen.

19 Da somit eine Berichtigung der mangelhaften Rechnungen nicht vorliege, müsse nicht näher auf die Frage eingegangen werden, ob durch eine nachträgliche Rechnungskorrektur eine Inanspruchnahme der Vereinfachungsregelungen des Dreiecksgeschäftes möglich sei. Nach der von der Revisionswerberin angeführten Literatur sei aber eine Sanierung missglückter Dreiecksgeschäfte nur möglich, wenn trotz einer etwa mangelhaften Rechnung eine ordnungsgemäße Abwicklung und korrekte Besteuerung nachgewiesen werden könne. Im vorliegenden Fall sei jedoch betreffend die Verkaufsvorgänge keine Steuer im Bestimmungsland abgeführt worden.

20 Da die Rechnungen keinen Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers enthielten, könnten die Vereinfachungsregelungen für Dreiecksgeschäfte nicht zur Anwendung gelangen; die Umsatzvorgänge seien daher anhand der Regelungen für Reihengeschäfte zu beurteilen. Im Rahmen dieses Reihengeschäftes sei die Lieferung des britischen Unternehmers an die Revisionswerberin die bewegte Lieferung. Die Revisionswerberin habe damit den innergemeinschaftlichen Erwerb verwirklicht. Im Verhältnis der Revisionswerberin zum tschechischen Unternehmer als Empfänger liege eine ruhende Lieferung vor, die in Tschechien verwirklicht worden sei.

21 Die Revisionswerberin habe sohin einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Tschechien verwirklicht. Da sie ihre österreichische UID-Nummer verwendet habe, habe sie weiters einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Österreich getätigt. Der Erwerb gelte solange in Österreich als bewirkt, bis die Revisionswerberin nachweise, dass der Erwerb im Bestimmungsland Tschechien besteuert worden sei. Da das tschechische Unternehmen die Steuer aus den Erwerbsvorgängen nicht erklärt und abgeführt habe, könne die auflösende Bedingung nicht eintreten. Außerdem stehe der Revisionswerberin aus dem kumulativen innergemeinschaftlichen Erwerb kein Vorsteuerabzug zu.

22 Mangels höchstgerichtlicher Rechtsprechung zur Frage, ob eine formell ordnungsgemäße Rechnung mit Hinweis auf die Steuerschuldnerschaft des letzten Abnehmers zwingende Voraussetzung für die Anwendung der Vereinfachungsregelungen zum Dreiecksgeschäft sei, werde die Revision zugelassen.

23 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision. Zur Zulässigkeit der Revision wird ausgeführt, es liege keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage vor, ob es für den Übergang der Steuerschuld und die Anwendung der Dreiecksgeschäftsregelung ausreichend sei, dass die Rechnung auf das Vorliegen eines Dreiecksgeschäfts verweise. Darüber hinaus mangle es auch an höchstgerichtlicher Rechtsprechung zur Frage, ob die Ergänzung des Hinweises auf den Übergang der Steuerschuld auf der Rechnung dazu führe, dass die Dreiecksgeschäftsregelung rückwirkend in Anwendung bleibe bzw. rückwirkend zur Anwendung komme.

24 Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

25 Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 8. April 2021, EU 2021/0002-1, dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„1. Ist Art. 42 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in Verbindung mit Art. 197 Abs. 1 Buchst. c dieser Richtlinie (insoweit in der Fassung der Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010) dahin auszulegen, dass eine Bestimmung des Empfängers der Lieferung als Steuerschuldner auch dann vorliegt, wenn in der Rechnung, in der kein Mehrwertsteuerbetrag ausgewiesen wird, angegeben wird: ‚Steuerfreies innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft'?

2. Für den Fall der Verneinung der ersten Frage:

a) Kann eine derartige Rechnungsangabe nachträglich wirksam berichtigt werden (durch Angabe: ‚Innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft gem. Art. 25 UStG. Die Steuerschuld geht auf den Leistungsempfänger über')?

b) Ist es für eine wirksame Berichtigung erforderlich, dass die berichtigte Rechnung dem Rechnungsempfänger zugeht?

c) Tritt die Wirkung der Berichtigung rückwirkend auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsstellung ein?

3. Ist Art. 219a der Richtlinie 2006/112/EG (in der Fassung der Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 und der Berichtigung ABl. L 299/46 vom 17. November 2010) dahin auszulegen, dass die Vorschriften über die Rechnungsstellung jenes Mitgliedstaats anzuwenden sind, dessen Vorschriften anzuwenden wären, wenn (noch) keine Bestimmung eines ‚Erwerbers' zum Steuerschuldner in der Rechnung erfolgt ist; oder sind die Vorschriften jenes Mitgliedstaats anzuwenden, dessen Vorschriften bei angenommener Wirksamkeit der Bestimmung des ‚Erwerbers' zum Steuerschuldner anzuwenden wären?"

26 Mit Urteil vom 8. Dezember 2022, Luxury Trust Automobil GmbH, C-247/21, beantwortete der EuGH diese Fragen:

„1. Art. 42 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem in der durch die Richtlinie 2010/45/EU des Rates vom 13. Juli 2010 geänderten Fassung in Verbindung mit Art. 197 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung

ist dahin auszulegen, dass

der Enderwerber im Rahmen eines Dreiecksgeschäfts nicht wirksam als Schuldner der Mehrwertsteuer bestimmt worden ist, wenn die vom Zwischenerwerber ausgestellte Rechnung nicht die Angabe ‚Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers' gemäß Art. 226 Nr. 11a der Richtlinie 2006/112 in geänderter Fassung enthält.

2. Art. 226 Nr. 11a der Richtlinie 2006/112 in der durch die Richtlinie 2010/45 geänderten Fassung

ist dahin auszulegen, dass

das Weglassen der nach dieser Bestimmung erforderlichen Angabe ‚Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers' auf einer Rechnung nicht später durch Ergänzung eines Hinweises darauf berichtigt werden kann, dass diese Rechnung ein innergemeinschaftliches Dreiecksgeschäft betrifft und dass die Steuerschuld auf den Empfänger der Lieferung übergeht."

27 Zur dritten Frage führte der EuGH aus (aaO, Rn. 67 und 68):

„Die in Art. 42, Art. 141 Buchst. e und Art. 226 Nr. 11a der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Anforderungen können jedenfalls nicht von einem Mitgliedstaat zum anderen variieren. Das vorlegende Gericht hat das auf den Ausgangsrechtsstreit anwendbare Recht, sei es das Recht des Mitgliedstaats des Zwischenerwerbers oder das Recht des Mitgliedstaats des Enderwerbers, in Übereinstimmung mit dem Unionsrecht auszulegen (vgl. entsprechend Urteil vom 18. November 2020, DelayFix, C-519/19, EU:C:2020:933, Rn. 51).

Demnach braucht die dritte Frage nicht beantwortet zu werden."

28 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

29 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

30 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden.

31 Die Frage des Vorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG ist im Zeitpunkt der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu beurteilen. Eine bei Einbringung der Revision bestehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung kann nachträglich wegfallen, wenn die Frage in einem anderen Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof geklärt wird. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt aber auch dann nicht vor, wenn sie durch ein Urteil des EuGH gelöst ist (vgl. VwGH 23.1.2019, Ro 2016/13/0012; 21.10.2020, Ro 2019/15/0029).

32 Die Fragen, die vom Bundesfinanzgericht und von der revisionswerbenden Partei als solche iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG angesprochen wurden, sind durch die genannte Entscheidung des EuGH geklärt. Die angefochtene Entscheidung steht auch nicht im Widerspruch zur Entscheidung des EuGH.

33 Die Revision war daher zurückzuweisen, was der Verwaltungsgerichtshof in einem gemäß § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat beschlossen hat.

34 Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden.

35 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff (insbesondere § 51) VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 15. Dezember 2022

Schlagworte

Auswertung in Arbeit!

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RO2020130016.J00

Im RIS seit

01.02.2023

Zuletzt aktualisiert am

01.02.2023

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at