

Verfahrensrechtliche Aspekte der internationalen Umsatzsteuerplanung

Umsatzsteuertagung 2011, Linz

**HR Mag. Maria Hacker-Ostermann,
Vorständin Finanzamt Graz Stadt**



- **Einleitendes**
- **Zur Betriebsstätte in der Umsatzsteuer**
- **Ausgewählte Fragen der Finanzamtszuständigkeit**
- **Zustellungen im Ausland**
- **Vorsteuererstattungsverfahren**
- **UID-Vergabe**

- **Einflüsse des Verfahrensrechts auf das unternehmerische Handeln**
 - Rechtssicherheit
 - Faires / rasches Verfahren
 - „Bürokratieabbau“ – elektronisches Verfahren / FinanzOnline

- **Mehrzahl an Definitionen der Betriebsstätte im österreichischen Abgabenrecht**
- **Relevante Definitionen im Bereich der Umsatzsteuer**
 - § 29 BAO
 - Betriebsstätte im Sinne der EuGH-Judikatur

- **Feste örtliche Anlage / Einrichtung**
 - Körperlicher Gegenstand
 - Verbindung zur Erdoberfläche / Einrichtung ist örtlich fixiert und räumlich begrenzt
 - Dauerhaftigkeit der Einrichtung
- **Dient der Ausübung eines Betriebes**
 - Haupt- oder Hilfstätigkeit
- **Nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht über die Betriebsstätte**

- **„Feste Niederlassung“, vgl zB**
 - EuGH 28.6.2007, Rs C-73/06 „Planzer Luxembourg Sàrl“, Slg I-5655; EuGH 17.7.1997, Rs C-190/95 „ARO Lease BV“, Slg I-4383
- **Kriterien zur Feststellung**
 - Mindestbestand an persönlichen Mitteln und Sachmitteln
 - Hinreichender Grad an Beständigkeit
 - Autonome Leistungserbringung möglich
 - Keine Hilfstätigkeiten
 - (Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit ist vorrangiger Anknüpfungspunkt)

§ 29 BAO ≠ feste Niederlassung

Kriterium	BAO-Betriebsstätte	Feste Niederlassung
Mindestbestand an Personal	Nein	Ja
Hilfstätigkeit genügt	Ja	Nein
Dauernde Verbindung zur Erdoberfläche	Ja	Nein Vgl VwGH 29.4.2003, 2001/14/0226
Ausübung des Betriebes	Ja	Nein

- **Anwendbarkeit der unterschiedlichen Betriebsstätten-Definitionen in der Umsatzsteuer**

Norm	Betriebsstätte	Anmerkung
§ 17 AVOG	BAO	Keine unionsrechtlichen Vorgaben
§ 3a UStG	EuGH	UStR Rz 639c VwGH 29.4.2003, 2001/14/0226
§ 19 UStG	EuGH	UStR Rz 2601a An der Leistungserbringung beteiligt
§ 27 Abs 4 UStG	BAO	UStR Rz 3491
Erstattungs-VO	UStR ≠ UFS	UStR Rz 2836: kein Verweis auf EuGH; ≠ zB UFS 3.8.2009, RV/0027-G/09

- **§ 13 (1) Z 2 AVOG 2010**

- Den Finanzämtern mit allgemeinem Aufgabenkreis obliegt:
 - Die Prüfung der Vollständigkeit und Zulässigkeit sowie die Weiterleitung von Vorsteuererstattungsanträgen österreichischer Unternehmer.
 - Die Zustellung von Erledigungen der Behörden anderer Mitgliedstaaten in Bezug auf Erstattungsanträge.
- Keine Zuständigkeit des inländischen Finanzamtes mehr ab Weiterleitung des Antrages.
- Keine generelle Zuständigkeit des FA Graz-Stadt.

• § 17 AVOG 2010 (I)

- Zuständigkeit des FA Graz-Stadt für Unternehmer, die ihr Unternehmen vom Ausland aus betreiben und im Inland weder eine Betriebsstätte haben noch Umsätze aus der Nutzung eines im Inland gelegenen Grundstücks erzielen.
 - Betriebsstätte im Sinn des § 29 BAO (s.o.)
 - Zuständigkeit sowohl für das Veranlagungs- als auch für das Erstattungsverfahren
 - Vermietung eines inländischen Grundstücks: § 23 AVOG 2010 – Lage des unbeweglichen Vermögens; keine Anwendbarkeit des § 17 AVOG 2010

- **§ 17 AVOG 2010 (II) - Beispiele**
 - **GmbH, Sitz in Klagenfurt, Geschäftsleitung in Deutschland, keine Betriebsstätte im Inland, keine Umsätze aus der Nutzung eines inländischen Grundstücks**
 - KöSt: FA Klagenfurt gemäß § 21 AVOG 2010
 - USt: FA Graz-Stadt gemäß § 17 AVOG 2010
 - Delegationbescheid möglich (§ 3 AVOG 2010)
 - **Gleiches Beispiel, aber OG**
 - VwGH 23.2.1994, 93/15/0155: Sitz der OG dort, „*wo die Verwaltung tatsächlich geführt wird*“.
 - USt: FA Graz-Stadt gemäß § 17 AVOG 2010

- **Zustellung = Übermittlung eines Dokuments im Rahmen der hoheitlichen Vollziehung an eine verfahrensbeteiligte Person**
- **Zustellung von Schriftstücken im Ausland**
 - Eingriff in die Hoheitsrechte des anderen Staates
 - Rechtsgrundlage: § 11 Abs 1 Zustellgesetz (ZustG)
 - Besonderheiten gelten für Liechtenstein und die Schweiz

- **Namhaftmachung eines Zustellungsbevollmächtigten**
 - Keine inländische Abgabestelle, keine elektronische Zustelladresse
 - Verfahrensleitender Bescheid
 - Konsequenz bei Nicht-Nennung: Hinterlegung bei der Behörde ohne Zustellversuch
 - Zustellung auch nach Liechtenstein und in die Schweiz
- **Namhaftmachung eines Fiskalvertreters**
 - Unter den Voraussetzungen des § 27 (7) UStG
 - Muss auch Zustellungsbevollmächtigter sein
 - Bekanntgabe an das FA Graz-Stadt
 - Keine Notwendigkeit eines Fiskalvertreters im Erstattungsverfahren
 - Neuerung ab 1.1.2012: Leistungen gemäß § 3a (11a) UStG erfasst

- **Verfahren bei im Inland ansässigen Unternehmen**
 - Rechtsgrundlage: § 24 (11) UStG, RL 2008/9/EG
 - Seit 1.1.2010 Einreichung des Erstattungsantrages zwingend elektronisch (vgl § 1 (4) FOnErkIV)
 - Elektronische Bestätigung bei Einlangen des Antrages sowie bei Annahme/Einlangen im Erstattungsstaat
 - Elektronische Benachrichtigung, wenn der Antrag nicht weitergeleitet wird (keine Unternehmereigenschaft, nur unecht steuerfreie Umsätze, etc).

- **Verfahren bei im Inland ansässigen Unternehmen**
 - Zustellung sämtlicher Erledigungen (Benachrichtigungen, Bescheide, etc) elektronisch (FinanzOnline) – § 21 (11) letzter Satz UStG
 - Unabhängig von der ausdrücklichen Zustimmung des Unternehmers iSd § 97 (3) BAO
 - Möglichkeit der Verständigung per E-Mail über erfolgte Zustellungen
 - Rechtsmittel sind an die zuständige Behörde des Erstattungsstaates zu richten (Art 23 der RL 2008/9/EG).

- **Verfahren bei nicht im Inland ansässigen Unternehmen (EU)**

- Rechtsgrundlage: § 21 (9) UStG iVm der VO BGBl 279/1995 idgF; RL 2008/9/EG
- Einreichung des Antrages zwingend über das elektronische Portal des Ansässigkeitsstaates
- Erstattungszeitraum zwischen (grundsätzlich) drei Monaten und einem Jahr frei wählbar
- Frist: 30. September des Folgejahres – Achtung Ausschlussfrist!

- **Verfahren bei nicht im Inland ansässigen Unternehmen (EU)**
 - **Zwingender Inhalt des elektronischen Antrages**
 - UID-Nummer
 - E-Mail-Adresse
 - Art der Geschäftstätigkeit
 - Bankverbindung
 - Erstattungszeitraum
 - Detaillierte Angaben für jede einzelne Rechnung (Lieferant, Art der erworbenen Gegenstände / Dienstleistung, Bemessungsgrundlage, [abziehbare] Vorsteuer)

- **Verfahren bei nicht im Inland ansässigen Unternehmen (EU)**
 - Vorhalteverfahren mittels E-Mail
 - Zustellung des Bescheides elektronisch
 - Erstattung nach Maßgabe des § 12 UStG
 - Säumnisabgeltung bei nicht fristgerechter Erstattung – § 3 (4) ff Erstattungs-VO
 - Ausnahme: Unternehmer verletzt seine Mitwirkungspflicht
 - Das Rechtsmittelverfahren richtet sich nach der BAO.
- **Verfahren bei Drittlandsunternehmen**
 - Wie bisher: Papierantrag, Originalrechnungen, etc.

- **Veranlagungs- und Erstattungsverfahren schließen einander aus.**
- **Zwingende Anwendung des Erstattungsverfahrens bei Vorliegen der Voraussetzungen**
 - Achtung: 9-Monats-Frist (30.9.)!
 - Schon geringfügige Umsätze ermöglichen das Veranlagungsverfahren.
- **Kein „Umdeuten“ einer USt-Jahreserklärung in einen Erstattungsantrag möglich.**

- **Beispiel (Erlass des BMF vom 28.9.2011, Salzburger Steuerdialog 2011 – Zweifelsfragen USt)**
 - **Sachverhalt:** Unternehmer erklärt echt steuerfreie Umsätze und Vorsteuern (Veranlagung FA Graz-Stadt). Laut BP Jahre später: nicht steuerbare Umsätze, daher wäre Erstattungsverfahren anzuwenden gewesen.
 - Möglichkeiten des Unternehmers?
 - **Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand**
 - Frist: Drei Monate ab Aufhören des Hindernisses
 - Spätestens gleichzeitig mit dem Antrag ist versäumte Handlung nachzuholen
 - Erstattungsantrag stets in Papierform!

- **Anforderungen der Finanzverwaltung**
 - Unternehmerbestätigung im Original
 - Bei Kapitalgesellschaften: Kopie des Handelsregisterauszuges und/oder des Gesellschaftsvertrages sowie ein Unterschriftenprobenblatt im Original
 - Fragebogen anlässlich der Erteilung einer UID
 - Keine „vorrätige“ Erteilung einer UID – Art 28 (1) BMR: Leistung muss im Inland tatsächlich erbracht werden – konkrete Angaben!

- **UFS 22.8.2011, RV/0087-G/11**
 - Ein einziger steuerpflichtiger Umsatz in einem Mitgliedstaat ist für die UID-Vergabe nicht ausreichend, wenn diese nur zur Teilnahme an Dreiecksgeschäften genutzt wird.

- **Neuerung seit 1. Juli 2011**

- UID-Abfrage verpflichtend über FinanzOnline
- Stufe 1 und Stufe 2 möglich
- Antwort ergeht elektronisch, keine gesonderte Bestätigung; daher ist die Antwort auszudrucken und aufzubewahren – gilt als Beleg iSd § 132 BAO.
- Anfrage weiterhin an das UID-Büro des BMF bei Unzumutbarkeit (mangels technischer Voraussetzungen)

Vielen Dank

für Ihre Aufmerksamkeit!

