

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Deutschland über die Beschwerde vom 1. November 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30. Oktober 2018 betreffend Umsatzsteuer 05.2017-07.2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Vorsteuererstattung für den Zeitraum 05-07/2017 wird mit 233,10 € (Gutschrift) festgesetzt.

Die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine deutsche GmbH ohne Sitz und Betriebstätte im Inland und beantragte in ihrem elektronisch überreichten Erstattungsantrag vom 17.9.2018 für den oa. Zeitraum die Vergütung von Vorsteuerbeträgen in Höhe von 4.130,64 €. Im angefochtenen Bescheid wurden sämtliche Vorsteuerbeträge mit dem Hinweis auf Differenzen der angegebenen Steuerbemessungsgrundlage und den Mehrwertsteuerbeträgen auf den Rechnungen nicht anerkannt und der Erstattungsbetrag mit 0 Euro festgesetzt. In der rechtzeitig erhobenen Beschwerde wurde dem angefochtenen Bescheid widersprochen

und führte die Differenzen auf ihren Onlineantrag zurück. Ein Hinzufügen der Rechnungen sei mit den PDF-Format fehlgeschlagen. Gleichzeitig wurden die Rechnungen der beantragten Sequenzen 1-9 abschriftlich beigelegt.

Mit E-Mail vom 17.1.2019 führte die belangte Behörde aus, für das Event sei keine Eventfirma zur Organisation beauftragt worden. Es müsse daher der Betriebsausgabencharakter (Werbezweck) nachgewiesen werden, um Repräsentationskosten auszuschließen. Daher werde um Vorlage einer Teilnehmerliste, der Bezug zum Unternehmen (Kunde, Mitarbeiter, Gesellschafter), Nachweis, dass eine Leistungsinformation seitens der Bf. angeboten wurde, ergangene Einladungen an die Teilnehmer, Programmablauf, Programm und Dauer der Veranstaltung, Nachweis der Unentgeltlichkeit der Teilnahme, ersucht.

In ihrer Beantwortung vom 8.2.2019 führte die Bf. aus, bei den Teilnehmern habe es sich ausschließlich um Mitarbeiter der Bf. gehandelt. Die Reise sei auf Grund ihres 25-jährigen Firmenjubiläums von Donnerstag 18.5. bis Sonntag 21.5.2017 durchgeführt worden. Die gemeinsamen Aktivitäten waren der Hin- und Rückflug, Hotelunterkunft, Mahlzeiten, Besuch des Schlosses Schönbrunn, eines Wiener Caféhauses, eines Musicals, Stadtbummel etc. Die Chefin der Firma habe ihre Angestellten dienstfrei gestellt, zu dieser Reise eingeladen und sämtliche Kosten getragen (Bf.). Außerdem seien die Kosten durch die Bf. gegenüber dem dortigen Finanzamt pauschalversteuert worden.

In ihrer Beschwerdeentscheidung führte die belangte Behörde aus, laut ihren Informationen bestehe die Bf. seit 17.10.1991 und die Geschäftsführerin sei seit 5.5.1992 bestellt worden. Die rein betriebliche Veranlassung der Reise sei mangels ausreichender Nachweise als nichtabzugsfähiger Mischaufwand zu sehen. Derjenige, der typische Aufwendungen der Lebensführung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend machen wolle, habe im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche bzw. berufliche Sphäre betreffe.

Gegen diese rechtliche Beurteilung wandte sich die Bf. in ihrem Vorlageantrag und beantragte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Entscheidung vorzulegen. Begründend führte sie u.a. aus, das Firmenjubiläum sei nicht nach dem Handelsregistrauszug oder Gesellschaftsvertrag vom 17.10.1991 auszumessen, da die Erlaubnis zur Arbeitnehmerüberlassung erst ab 19.5.1992 erteilt worden sei. Alle Teilnehmer der Reise seien entsprechend vollbeschäftigte Mitarbeiter. Für die Reise seien außerhalb des Freibeitrages Lohnsteuerbeträge bezahlt worden, was durch eine vorgelegte Lohnsteueranmeldung bescheinigt werde. Bei der Reise sei von Gesamtkosten für die Bf. von insgesamt 5.637,90 € auszugehen.

In ihrem Vorlagebericht führte die belangte Behörde aus, der Vorsteuerabzug aus der Feier/Einladung zum 25-jährigen Firmenjubiläum mit Nächtigung, Verpflegung, Theaterbesuch etc. sei strittig. Soweit es sich um abzugsfähige Betriebsausgaben handle, sei der Beschwerde stattzugeben. Sollte es sich zur Gänze um einen nichtabzugsfähigen Mischaufwand handeln, sei das Erstattungsbegehren abweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Es werden zusammengefasst folgende Sachverhaltsfeststellungen getroffen:

Entsprechend den eingangs erwähnten Ausführungen wurden Vorsteuern in Höhe von 4.130,64 € beantragt. Dies ist auf einen Fehler bei der Anwendung des elektronischen Erstattungsverfahrens zurückzuführen, indem statt der beanspruchten Vorsteuern die Bruttoaufwendungen als Vorsteuer eingetragen und über das elektronische Portal an die belangte Behörde gesandt wurde. Diese Fehlerhaftigkeit wurde von der Bf. in ihrer Beschwerde zugestanden. In der beigelegten Aufstellung wurde der Erstattungsbetrag für 10 Rechnungen mit 451,47 € berechnet. Hierzu ist auszuführen, dass die Rechnung 1 betreffend Getränke in Höhe von 80,00 € brutto (Vorsteuer: 7,28 €) im elektronischen Antrag nicht auffindbar war, da lediglich 9 Rechnungen beantragt wurden. Abgesehen davon enthält sie als Kleinbetragsrechnung nicht einmal einen Hinweis auf den Steuersatz. Da für Getränke regelmäßig der Normalsteuersatz von 20% zur Anwendung kam, erscheint die eigenständige Herausrechnung der Umsatzsteuer unzulässig. Dagegen kam es zu einer kleineren Vorsteuererhöhung aus den Eintrittsgebühren und Rundungsdifferenz aus den Fahrscheinen zur Personenbeförderung, sodass insgesamt von einem Erstattungsvolumen von 450 € als Ausgangsbasis der rechtlichen Beurteilung auszugehen war. Auf das angeschlossene Berechnungsblatt wird verwiesen, woraus hervorgeht, dass insgesamt 51,80% der richtig berechneten Vorsteuern als erstattungsfähig angesehen werden konnten. Der Prozentsatz errechnet sich aus den üblicherweise steuerlich zugestandenen Aufwendungen betriebliche Veranstaltung von 365 €/Arbeitnehmer ($365 \text{ €} \times 8 = 2.920 \text{ €}$) zu den Gesamtaufwendungen der Bf. für die Veranstaltung in Höhe von 5.637,90 € (lt. Vorlageantrag).

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung gründet sich auf die oa. Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

In umsatzsteuerlicher Hinsicht sind maßgebliche Schnittstellen die Bestimmungen über den Vorsteuerabzug § 12 Abs. 1 und 2 UStG 1994 und den sog. „Eigenverbrauch“ § 3a Abs. 1a UStG, die wie folgt (auszugsweise – soweit gegenständlich von Bedeutung) lauten:

„§ 12 UStG 1994

Abs. 1: Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Z 1: Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

Z 2 lit. a: die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,

lit. b: in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

Z 3: die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

...

Abs. 2:

Z 1 lit. a: Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

lit. b: Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

Z 2: Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

lit. a: deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur

gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen. ...“

§ 3a UStG 1994:

Abs. 1: Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Abs.1a: Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

Z 1: Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,*
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;*

Z 2: die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,*
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.*

Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.

EStG 1988

§ 3. (1) Von der Einkommensteuer sind befreit:

...

Z. 14. Der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zB Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) bis zu einer Höhe von 365 Euro jährlich und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro jährlich sowie aus Anlass eines Dienst- oder eines Firmenjubiläums empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro jährlich.“

4. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Bei diesen Aufwendungen handelte es sich i.W. um Einladungen der Bf. für ihre Mitarbeiter aus Anlass des silbernen Betriebsjubiläums. Entgegen der in der Beschwerdevorentscheidung zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht, es handle sich um nichtabzugsfähige Ausgaben und Aufwendungen der Lebensführung, kann diese Veranstaltung noch als Betriebsausflug gewertet werden (VwGH 10.11.61, 1008/61; s. § 3 Z 14 EStG 1988).

Die Aufwendungen für die Teilnahme von Betriebsveranstaltungen, die auch gesellschaftlichen Charakter haben wie Betriebsausflüge, Weihnachts- oder Jubiläumsfeiern und die Möglichkeit

der Teilnahme allen oder einem bestimmten Kreis von Mitarbeitern (bspw. Außendienstmitarbeitern) offensteht (*Doralt, EStG¹¹, § 3 Tz. 80*), sind auch als Betriebsausgabe abzugsfähig (*Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz. 330 „Betriebsausflüge der Belegschaft“*). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) können Zuwendungen des Arbeitgebers aus Anlass von Betriebsveranstaltungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen. Das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an der Durchführung solcher Veranstaltungen ist in der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und in der Verbesserung des Betriebsklimas zu sehen (BFH 16.5.2013, VI R 7/11).

Da sich Leistungen vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer grundsätzlich in einem Leistungsaustauschverhältnis gegenüberstehen, scheidet die Anwendung des Abzugsverbotes für Aufwendungen der Lebensführung gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG iVm. § 20 Abs. 1-5 EStG 1988 bzw. § 12 Abs. 1 Z. 1-5 KStG 1988 aus, da diese als betrieblich veranlasst gelten.

Wenn feststeht, dass ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zu verneinen ist, ist im Anschluss daran zu prüfen, ob die Leistung primär der Deckung privater Bedürfnisse der Arbeitnehmer dient. In diesem Fall läge ein steuerbarer und gegebenenfalls pflichtiger Umsatz in Form eines Eigenverbrauchs vor. Betriebsausflüge, Betriebsfeiern führen idR nicht zu einem Umsatz mit einzelnen Arbeitnehmern; es handelt sich um Leistungen, die kollektiv der Belegschaft gegenüber erbracht werden. Die Veranstaltung erfolgt primär im Interesse des Arbeitgebers an einem gedeihlichen Betriebsklima, dem einzelnen Arbeitnehmer wird kein verfügbarer Vorteil zugewendet, für den er einen Teil der Arbeitsleistung aufwendet (*Ruppe/Achatz, UStG⁵, § 1, Rz. 169*).

Diese Aufwendungen werden - wie vom Finanzamt bereits im Erstbescheid angedeutet - grundsätzlich den Aufwendungen privater Lebensführung zugeordnet. Jedoch ist bei Einladungen von Unternehmern zu differenzieren, ob sie an Geschäftsfreunde, für die das Abzugsverbot anzuwenden ist oder an eigene Arbeitnehmer erfolgen. Hier wiederum können dies Einladungen mit Belohnungscharakter (Incentives) oder allgemeine Einladungen sein, die losgelöst vom konkreten Dienstverhältnis erfolgen, was gegenständlich vorliegt, denn es wurde bspw. eine gemeinsame Reise nach Wien mit den üblichen touristischen und kulturellen Zielen organisiert, an dem alle Dienstnehmer teilnehmen konnten. Ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch ist dabei zu verneinen, da der Arbeitnehmer seine Dienstleistung nicht deshalb erbringt, um vom Unternehmer bspw. zum Betriebsausflug eingeladen zu werden.

In diesem Zusammenhang ist bei Betriebsausflügen und derartigen Veranstaltungen festzuhalten, dass keine Leistung an Arbeitnehmer erbracht wird, wenn kein tauschähnlicher Umsatz stattfindet (*Gurtner, SWK 2000, S 34*). Ebenso ist Eigenverbrauch nach § 3a Abs. 1a UStG in diesem Fall auch nicht gegeben (keine Zuwendung an die Arbeitnehmer), wenn die Veranstaltung im Interesse des Arbeitgebers liegt (vgl. *Ruppe/Achatz, UStG 1994⁴, § 23, Tz. 14/2*). In Anlehnung an ertragsteuerliche Vorschriften können diese als Auslegungsmaßstab für die Bestimmung des Ausmaßes Maßstabes dienen, ab dem u.U. ein steuerbarer Eigenverbrauch angenommen werden kann.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 ist der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) bis zu einer Höhe von 365 Euro jährlich und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro von der Einkommensteuer befreit.

Entsprechend der Judikatur des BFH (BFH 9.12.2010, V R 17/10) kann davon ausgegangen werden, dass bei Veranstaltungen, die jenseits der Aufmerksamkeitsgrenze liegen und damit nicht mehr als steuerlich anzuerkennende Betriebsausflüge zu werten sind, die Korrektur nicht über den Eigenverbrauch, sondern über den Vorsteuerabzug erfolgen kann. Beabsichtigt der Unternehmer bereits bei Leistungsbezug, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Entnahme zu verwenden, ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sollte man der traditionellen Auffassung näherstehen, so würde zwar der volle Vorsteuerabzug gewährt, jedoch über die Besteuerung der Leistungen an die Arbeitnehmer als Eigenverbrauch korrigiert werden, um so die Umsatzbesteuerung des Letztverbrauches sicherzustellen. Aus Vereinfachungsgründen wurde die Korrektur über den Vorsteuerabzug vorgenommen, weil die zweitangesprochene Methode einen Wechsel vom Vorsteuererstattungsverfahren ins reguläre Umsatzsteuerveranlagungsverfahren zur Folge gehabt hätte (vgl. auch VwGH 21.2.2010, 2007/15/0073; 24.2.2011, 2010/15/0162).

5. Zu Spruchpunkt II. (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 29. Juni 2021