

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 28. Februar 2013 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 22. Februar 2013 betreffend Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum 3-5/2012 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Antrag vom 19.9.2012 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.), eine in Deutschland ansässige Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, die Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum 3-5/2012 in Höhe von insgesamt € 1.504,83.

Dieser Betrag setzt sich aus einer Hotelrechnung mit VSt von € 1.115,95, einer Rechnung für Skiverleih mit VSt von € 229,67, einer Taxirechnung mit VSt von € 41,04 und Kosten für einen Skilehrer mit VSt von € 118,17 zusammen.

Die Rechnungen für den Skiverleih, das Taxi und den Skilehrer wurden vom Finanzamt ursprünglich anerkannt, der Erstattungsbetrag lag jedoch unter dem unterjährigen Mindesterstattungsbetrag von € 400,-.

Im Erstbescheid vom 22.2.2013 wurde der Erstattungsbetrag mit € 0,- festgesetzt und begründend durch das Finanzamt dargelegt, dass gem. § 11 Abs. 1 Z. 2 UStG 1994 bei Rechnungen mit einem Gesamtbetrag von mehr als € 10.000,- die vom Finanzamt erteilte UID-Nummer des Leistungsempfängers anzuführen sei. Bei Fehlen dieser Angabe entsprächen die Rechnungen nicht dem § 11 UStG 1994 und seien vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen bzw.

nicht erstattungsfähig. Die Rechnung mit der Sequenznummer 000001, betreffend die Hotelrechnung, könne nicht antragsgemäß berücksichtigt werden.

In der Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 28.2.2013 wurde ersucht die Begründung und die richtige Rechnung bis 31.3.2013 nachreichen zu dürfen.

Aufgrund eines Vorhaltes vom 18.4.2013 wurden am 7.5.2013 per E-Mail nochmals sämtliche Unterlagen nachgereicht.

In der Berufungs- bzw. Beschwerdeentscheidung (BVE) vom 1.5.2013 wurde der Erstattungsbetrag wiederum mit € 0,- festgesetzt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass im Rechtsmittelverfahren sämtliche Unterlagen für Hotelaufenthalte, Verpflegungsleistungen, Leihgebühren für Ski-Set und Ski-Liftkarte, Privat-Skilehrerstunden sowie Taxikosten, nachgereicht worden seien.

Diese Aufwendungen seien nicht als Betriebsausgaben zu werten und seien daher nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Gem. § 20 Abs. 1 Z 2a EStG iVm § 12 Abs. 2 Z 2a UStG seien Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringe und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgten nicht als für das Unternehmen ausgeführt einzustufen, da deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 seien.

Es handle sich dabei um die Sequenznummern 000001 betreffend die Hotelrechnung, 000002, betreffend den Skiverleih, 000003 betreffend die Taxirechnung und 000004 betreffend die Rechnung des Skilehrers.

Im Vorlageantrag vom 10.6.2013 wurde durch die Bf. entgegnet, dass es sich dabei um eine betriebliche Veranstaltung gehandelt habe, die seit mehreren Jahren an gleichem Ort auch vom Rechtsvorgänger durchgeführt worden sei. Außer dem sportlichen Teil seien nachmittags im Kreis der Teilnehmer, bei denen es sich im Partner und Teamleiter gehandelt habe, fachliche und organisatorische Fragestellungen diskutiert worden.

Nach deutschem einkommenssteuerlichen Grundsätzen würden es sich um Betriebsausgaben handeln, die einen geldwerten Vorteil für die Teamleiter als Arbeitnehmer darstellten. Dieser geldwerte Vorteil sei für jeden Teilnehmer lohnversteuert worden; die Lohnsteuer gehöre ebenfalls zu den Betriebsausgaben.

Umsatzsteuerlich finde eine Besteuerung des geldwerten Vorteiles gegenüber den Arbeitnehmern ebenfalls statt. Das Ganze basiere auf dem Mehrwertsteuersystem der EU und könne daher innerhalb der EU von einem Land zum anderen nicht anders beurteilt werden.

Es wurde durch die BF. auf eine angebliche Entscheidung des österreichischen Finanzministeriums in dieser Angelegenheit beim Rechtsvorgänger der Bf. verwiesen, wonach

die Vorsteuererstattung – nach einer ablehnenden Entscheidung durch das Finanzamt - gewährt worden sei.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Bf. beantragte aus vier Rechnungen am 19.9.2012 die Erstattung von Vorsteuern in Höhe von insgesamt € 1.504,83. Diese Rechnungen stammen aus einem Skiurlaub im Zeitraum 19.4. – 25.4.2012 für insgesamt 8 Personen und betreffen, wie bereits oben erwähnt, den Hotelaufenthalt samt Verpflegung, Taxifahrten, Skiverleih und Kosten für einen Skilehrer.

Das Finanzamt versagte die Erstattung zunächst mit der Begründung, dass auf der Hotelrechnung über den Betrag von € 11.910,90 die UID-Nummer des Leistungsempfängers nicht aufscheine. Die übrigen Vorsteuern erreichen nicht den unterjährigen Mindesterstattungsbetrag von € 400,-.

Aufgrund eines Vorhaltes im Rechtsmittelverfahren vom 18.4.2013 wurde die Hotelrechnung, diesmal mit der UID-Nummer der Bf., mit den weiteren Rechnungen vorgelegt.

Das Finanzamt versagte die Erstattung der Vorsteuern mit der Begründung, dass es sich bei diesen Aufwendungen um Kosten der Lebensführung handelt.

Im Vorlageantrag wird durch die Bf. vorgebracht, dass es sich bei dieser Veranstaltung um eine betriebliche gehandelt habe, weil nachmittags durch die teilnehmenden Partner und Teamleiter fachliche und organisatorische Fragestellungen diskutiert worden seien. Die geldwerten Vorteile seien bei den Arbeitnehmern der Lohnsteuer unterzogen worden, somit stünden die Betriebsausgaben zur Gänze zu.

### **2. Beweiswürdigung**

Das Bundesfinanzgericht (BFG) geht, ausgehend vom oben festgestellten Sachverhalt, davon aus, dass zum Zeitpunkt des Erstantrages am 19.9.2012 auf den vorgelegten Rechnungen nicht sämtliche Rechnungsmerkmale gem. § 11 UStG 1994, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, vorgelegen haben.

Erst mit der Beantwortung des Vorhaltes vom 18.4.2013 am 7.5.2013 bzw. mit Schreiben vom 15.3.2013 wurde die um die UID-Nummer der Bf. ergänzte Hotelrechnung vorgelegt.

Es wurde weder eine Teilnehmerliste mit entsprechender Funktionsbezeichnung noch ein konkretes Veranstaltungsprogramm vorgelegt.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gemäß § 1 Abs. 1 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 idF BGBl. II Nr. 389/2010, ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, 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 der § 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. ...

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, 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.

§ 20 EStG 1988 lautet: § 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.
- b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.
- c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.
- d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im

Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. ... ..

Die Abzugsverbote des § 12 Abs. 1 KStG 1988 entsprechen in den Z 2 bis 4 denen des § 20 EStG 1988 bzw. dienen die Tatbestände des § 8 KStG 1988 der allgemeinen Abgrenzung zwischen steuerlich relevanter Sphäre und steuerlich nicht relevanter Sphäre einer Körperschaft. Ebenso zielen die Tatbestände des § 20 EStG 1988 darauf ab, die Einkommenserzielung von der steuerlich unbeachtlichen Einkommensverwendung abzugrenzen. Körperschaften sind in diesen Fragen grundsätzlich nicht anders zu behandeln als die übrigen Steuersubjekte.

Die wesentlichste Aussage des § 20 EStG Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige (Analoges muss für Körperschaften gelten) durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen (betrieblichen) und privaten (außerbetrieblichen) Interessen, Aufwendungen für die Lebensführung (der dadurch Begünstigten) deshalb zum Teil in einen ertragsteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie eine Tätigkeit ausüben, die ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen.

Nach der Rechtsprechung sind unter „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl. VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119), und zwar selbst dann, wenn der Aufwand ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (sodass auch Fälle erfasst sind, in denen nach allgemeinen Grundsätzen Betriebsausgaben vorlägen; VwGH 17.4.2013, 2009/13/0065). Darunter fallen auch Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen bzw. bei (künftigen) Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner bzw. potentieller Auftraggeber oder Auftragnehmer in Betracht gezogen zu werden (VwGH 13.10.1999,

94/13/0035). Maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund des Aufwands schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208).

Die österreichische Rechtsprechung zu nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen ist „sehr streng“ (vgl. Jakom/Peyerl EStG 2018, § 20 Rz 63 ff).

Gemäß § 20 Abs. 1. Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Daraus resultiert die Nichtabzugsmöglichkeit der Vorsteuern in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994.

Grundsätzlich sind also Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035), und fällt die Einladung von Geschäftsfreunden zu einem (gemeinsamen) Urlaub unter die nichtabzugsfähigen Aufwendungen eines Steuerpflichtigen (VwGH 15.11.2002, 98/14/0129).

Nach dem Sachverhalt wurde eine Veranstaltung vom 19.4. bis 25.3.2012 angeboten und in Rechnung gestellt. Eine Veranstaltung, die im Übrigen laut Vorbringen der Bf. nur Stunden am Nachmittag für Diskussionen umfasste, und reichlich Zeit zum Schifahren bot. Ein detailliertes betriebliches Programm wurde weder behauptet noch vorgelegt.

Die Aufwendungen im Zusammenhang damit berechtigen demnach nicht zum Vorsteuerabzug, ebensowenig die Aufwendungen für die Skiausrüstung und den Skilehrer.

Die Barrechnungen im Zeitraum 19.4. – 24.4, die zwischen 22:15 Uhr und 00:43 Uhr verrechnet wurden, belegen für das BFG, dass diese Aufwendungen wie die übrigen Kosten zu den Repräsentationskosten zählen.

Das Verwaltungsgericht ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern (§ 279 Abs. 1 BAO idgF).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. 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.

Diese Voraussetzungen liegen im beschwerdegegenständlichen Fall nicht vor. Es waren Sachverhaltsfragen zu beantworten, die einer Revision nicht zugänglich sind, und wurde im Übrigen der strengen Rechtsprechung des VwGH zu Repräsentationskosten gefolgt.

Graz, am 27. Juni 2023