



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E. AB, vertreten durch Exacta Treuhand- und Beratungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 19. April 2001 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit rechtzeitigem Antrag vom 19. März 1998 begehrte die Bw., ein international tätiges Telekommunikationsunternehmen, die Vorsteuererstattung für das Jahr 1997. Beantragt wurde die Vorsteuererstattung aus rund 240 Belegen betreffend Fahrtkosten (Taxikosten, Kosten für öffentliche Verkehrsmittel) und aus drei Rechnungen betreffend Hotelkosten. Mehrere Seiten mit Namenslisten von Mitarbeitern der Bw. wurden beigelegt, mit dem Hinweis, dass diese

Personen die den Belegen zugrunde liegenden Reisen zu geschäftlichen Zwecken für die Antragstellerin unternommen hätten.

Das Finanzamt schrieb daraufhin ein Ersuchen um Ergänzung und machte die Antragstellerin darauf aufmerksam, dass Vorsteuerbeträge aus Rechnungen über Reisekosten (Verpflegung) gemäß § 13 UStG 1994 nur berücksichtigt werden könnten, wenn über Zeit, Ziel und Zweck der Reise sowie über die Person, welche die Reise ausgeführt habe, ein Beleg ausgestellt werde, welcher dem Finanzamt vorzulegen sei.

In einem gesonderten Punkt forderte das Finanzamt die Bw. auf, die betriebliche Veranlassung für die Reisen (präzise Darstellung der Reisebewegung) sowie die Stellung der ausführenden Personen im Unternehmen in jedem Einzelfall genau zu erklären und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

Für die schriftliche Beantwortung dieser Fragen wurde eine Frist von 50 Tagen gesetzt.

Nachdem auch weit nach der gesetzten Frist keine Antwort eingelangt war, wies das Finanzamt den Antrag ab, im Wesentlichen mit der Begründung, dass die im Ersuchen um Ergänzung geforderten Unterlagen nicht beigebracht bzw. die gestellten Fragen zur betrieblichen Veranlassung der Reisen nicht beantwortet worden waren, und demnach die nötigen Nachweise fehlten, die einen Vorsteuerabzug rechtfertigen würden.

Dagegen erhob die Antragstellerin rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung und führte aus: Das Ergänzungsersuchen sei durch ein persönliches Gespräch der steuerlichen Vertretung der Bw. mit dem Sachbearbeiter W. abgeklärt worden. Dieser habe zugestanden, dass aufgrund der Vielzahl der Mitarbeiter der Bw. und der großen Anzahl an Reisespesen es nahezu unmöglich sei, dass detailliert über Zeit, Ziel und Zweck jeder einzelnen Reise, sowie über die Person, welche die Reise ausgeführt habe, ein gesonderter Beleg ausgestellt werden könne. Die Bw. sei ein international tätiges Telekommunikationsunternehmen. Eine Namensliste der Mitarbeiter, die Österreich bereist hatten, sei vorgelegt worden. Die Reisen seien zu Vertragsverhandlungen, Besprechungen, Kongressbesuchen etc. unternommen worden, also in jedem Fall betrieblich veranlasst gewesen.

Das Finanzamt erließ daraufhin eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete diese im Wesentlichen damit, dass Vorsteuerbeträge aus Reisekosten nur bei Vorlage der vom Umsatzsteuergesetz vorgesehenen Belege zu erstatten wären. Unbestritten sei, dass dem Finanzamt bislang keine der geforderten Nachweise vorgelegt worden seien. Es genüge nicht, dem Finanzamt lediglich glaubhaft zu machen, dass es sich tatsächlich um betrieblich veranlasste Reisen gehandelt habe.

Dagegen erhob die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die zweite Instanz und begründete diesen damit, dass sämtliche Reisen ausschließlich beruflich veran-

lasst gewesen wären und dafür auch detaillierte Belege vorgelegt worden seien (gemeint waren offensichtlich die Rechnungen und Mitarbeiterlisten). Die geforderten Unterlagen über Zeit, Ziel und Zweck der Reisen würden jedoch ehestmöglich nachgereicht und wurde gleichzeitig um eine diesbezügliche Fristerstreckung ersucht. Eine weitere, letzte Fristerstreckung wurde vom Finanzamt bescheidmäßig gewährt. Diese Frist verstrich jedoch ungenutzt und wurden seitens der Bw. keine weiteren Nachweise vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. 279/1995, idF BGBl II 2001/416, ist an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, unter bestimmten Voraussetzungen die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern zu gewähren. Bei der Prüfung der Abziehbarkeit von Vorsteuerbeträgen ist nach den innerstaatlichen Rechtsvorschriften vorzugehen.

§ 12 UStG 1994 regelt die Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges im Allgemeinen.

§ 13 UStG 1994 beinhaltet als lex specialis zu § 12 UStG 1994 Aussagen zu den Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Reisekosten, wobei § 13 UStG 1994 lediglich die Aufwendungen für Verpflegung und Nächtigung betrifft. In

§ 13 Abs. 3 UStG 1994 finden sich Sonderregelungen für ausländische Unternehmer. Diese können aus Anlass einer Geschäfts- oder Dienstreise nur jene Vorsteuerbeträge abziehen, die in einer Rechnung an sie gesondert ausgewiesen werden, wobei die Rechnung auch auf den Namen des Dienstnehmers lauten kann, der die Reise unternommen hat (Ruppe, UStG 1994, 2.Auflage, § 13 Tz 21).

§ 13 Abs 4 UStG 1994 lautet: "Die nach den vorstehenden Absätzen errechneten Vorsteuerbeträge **können nur abgezogen werden**, wenn über die Reise ein Beleg ausgestellt wird, welcher über Zeit, Ziel und Zweck der Reise, die Person, von der die Reise ausgeführt worden ist, und über den Betrag Aufschluss gibt, aus dem die Vorsteuer errechnet wird. Die Verpflichtung zur Ausstellung eines eigenen Beleges für Zwecke des Vorsteuerabzuges entfällt, wenn die erwähnten Angaben bereits aus den für die Erhebung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) erforderlichen Unterlagen hervorgehen."

Da bezüglich der vorgelegten Hotelrechnungen die vom Finanzamt angeforderten Belege über Zeit, Ziel und Zweck der Reisen trotz Aufforderung nicht beigebracht wurden und die Angaben nicht aus für die Erhebung der inländischen Einkommensteuer (Lohnsteuer) erforderlichen Unterlagen hervorgehen, ist die in § 13 Abs 4 UStG 1994 ausdrücklich normierte Voraussetzung für den Vorsteuerabzug nicht gegeben und kann die Vorsteuererstattung aus

den Reisekosten Verpflegung und Nächtigung nicht erfolgen. Der Gesetzgeber setzt offensichtlich in allen Fällen des Vorsteuerabzuges bei Reisekosten einen Beleg über Zeit, Ziel und Zweck der Reise, sowie die Person, welche die Reise ausgeführt hat, voraus. Mag eine Rechnung zwar oftmals die geforderten Angaben über Zeit und Ziel sowie die ausführende Person beinhalten, wird ihr der Hinweis auf den Zweck der Reise fehlen, der für die Beurteilung der betrieblichen Veranlassung jedoch von entscheidender Bedeutung ist. (Zur Voraussetzung eines Beleges nach § 13 Abs. 4 UStG 1994 vgl. auch Mayer, Aktueller Umsatzsteuerfall, Vorsteuererstattungen an ausländische Unternehmer – Hotelrechnungen, ÖStZ 2000, 5: Nur bei Vorliegen eines derartigen Beleges ist der Vorsteuerabzug aus Reisekosten möglich.)

Bezüglich der ca. 240 Belege über Fahrtspesen (vorwiegend Taxirechnungen) kommt § 12 UStG 1994 zur Anwendung, wonach ein Unternehmer nur dann Vorsteuern abziehen kann, wenn - neben den übrigen Voraussetzungen - die der Rechnung zugrundeliegenden Leistungen für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, mit anderen Worten also, wenn die Vorsteuern betrieblich veranlasst waren. Diesen Nachweis über die betriebliche Veranlassung der Vorsteuern hat das Finanzamt mit Vorhalt angefordert.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. § 138 Abs. 1 BAO dient der Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind; es handelt sich um Tatsachen, für welche die Abgabenbehörde keine Nachprüfungsmöglichkeit hat, der Abgabepflichtige aber für deren Beweisbarkeit vorsorgen konnte (VwGH 12.06.1990, 89/14/0173). Die Abgabenbehörde darf dem Abgabepflichtigen zum Nachweis der Richtigkeit seiner Angaben keine offenbar unerfüllbaren Aufträge erteilen (VwGH 25.09.1964, 1528/63).

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeiführen. Eine bloße Vermutung reicht hiezu nicht aus (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109).

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates erscheint es einem Unternehmer zumutbar und auch nicht unerfüllbar, bezüglich Fahrtbelegen anzugeben, wer, wann und zu welchem konkreten betrieblichen Zweck eine bestimmte Fahrt unternommen hat, etwa in Form eines kurzen Vermerkes am Beleg selbst, wodurch für die Beweisbarkeit Vorsorge getroffen werden kann. Die allgemeine Aussage, sämtliche ca. 240 Fahrtbelege seien von Mitarbeitern der Bw.

anlässlich verschiedener, betrieblich veranlasster Fahrten (Kongresse, Besprechungen etc.) angefallen, muss als zu wenig konkret gewertet werden und entzieht sich letztlich jeglicher weiteren Nachprüfungsmöglichkeit durch die Behörde. Gerade Taxibelege und ähnliche Rechnungen, die als Kleinbetragsrechnungen den Empfänger einer Leistung nicht als zwingendes Rechnungsmerkmal beinhalten müssen (§ 11 Abs. 6 UStG 1994), und die ihrer Art nach den Schluss auf eine betriebliche oder private Veranlassung gleichermaßen zulassen, bedürfen zu ihrer zweifelsfreien Zuordnung zum betrieblichen Bereich einer klaren, überprüfbaren Angabe, um nachvollziehbar eine betriebliche Veranlassung zu belegen. Auch wenn bei der Bw. eine Vielzahl an solchen Belegen anfällt, kann nicht schon deshalb von einer unzumutbaren Nachweisführung ausgegangen werden, wenn der Nachweis der betrieblichen Veranlassung für jeden einzelnen Beleg gefordert wird. Eine andere Rechtsansicht würde denjenigen Abgabepflichtigen, der eine unüberschaubare Anzahl an Belegen vorlegt, im Vergleich zu jemandem, der lediglich vereinzelte Belege einreicht, in nicht zu rechtfertigender Weise begünstigen, zumal beide Gruppen über die gleiche Möglichkeit der Vorsorge für die Beweisbarkeit verfügen.

Zum Einwand der Bw., dass mündlich vom Sachbearbeiter W. die Unmöglichkeit der geforderten detaillierten Angaben zu den einzelnen Reisen zugestanden worden sei, ist zu bemerken, dass sich diese Aussage letztlich anhand der Aktenlage nicht nachvollziehen lässt. Selbst wenn dieses Zugeständnis seitens des Sachbearbeiters gemacht wurde, lässt sich hierin keine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben erblicken, da die Bw. im Vertrauen auf diese Auskunft keine für sie nachteiligen Handlungen gesetzt hat, sondern allenfalls eine weitere Nachweisführung unterließ, die sie in einem späteren Verfahrensstadium hätte nachholen können (vgl. zum Vorhaltscharakter einer Berufungsvorentscheidung nach ständiger Rechtsprechung des VwGH zB VwGH 31.03.2000, 95/15/0066; 25.06.1996, 92/17/0083). Eine beabsichtigte Nachreichung von Belegen durch die Bw. unterblieb jedoch trotz Ankündigung in ihrem Fristverlängerungsersuchen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 21. Mai 2003