



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Hans-Georg Mondel, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Wipplingerstr. 16, vom 27. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Mag. Andrea Schreiber-Neidic, vom 30. Oktober 2002 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 1. Dezember 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine in Italien ansässige Reiseveranstalterin.

Mit Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer vom 12. Juni 2002 begehrte die Bw. unter gleichzeitiger Vorlage von Rechnungen die Erstattung von Vorsteuer für den Zeitraum Jänner 2001 bis Dezember 2001 im Betrag von 11.763,69 €.

Mit Bescheid vom 30. Oktober 2002 setzte das Finanzamt den Erstattungsbetrag mit Null fest und führt zur Begründung aus, dass der Vorsteuerabzug für Reiseleistungen gemäß § 23 Abs. 8 UStG 1994 ausgeschlossen sei.

Dagegen wendet sich die Bw. mit Berufungsschreiben ihres rechtsfreundlichen Vertreters vom 27. November 2002 und bringt zur Begründung im Wesentlichen vor, § 23 UStG 1994 komme nur dann zur Anwendung, wenn der Unternehmer Reiseleistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers erbringe, weiters soweit der Unternehmer bloß als Vermittler (im fremden Namen) auftrete, sowie soweit er eine Reiseleistung erbringe ohne hiefür Reiseleistungen in Anspruch zu nehmen. Die überwiegende Mehrheit der vorgelegten

95 Rechnungen bezogen sich auf Rechnungen der Firma E-GmbH.. Dabei handle es sich um eine Reisebürogesellschaft, deren alleiniger Gesellschafter das ... Reisebüro, die Ö-AG, sei. Die Bw. beantragt diesbezüglich die Ladung von LB, "Angestellter per Adresse der Antragstellerin" zu Handen ihres rechtsfreundlichen Vertreters. Beispielsweise sei die Rechnung der E-GmbH vom 4. Jänner 2001 über einen Hotelaufenthalt im Hotel P in Wien vorgelegt worden. Aus der Rechnung ergebe sich, dass diese für den Kunden B bestimmt gewesen sei. Aus der Rechnung ergebe sich demnach, dass der Vertragspartner der Bw. eine Reisevorleistung im Rahmen eines Kreditvertrages an die Bw. weiterfakturiert habe. Demnach ergebe sich daraus, dass § 23 UStG 1994 überhaupt nicht zur Anwendung komme. Die Bw. bringt durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter weiters vor, die Vorschrift des § 23 UStG 1994 beruhe auf Art. 26 der 6. EG-Richtlinie. Vorsichtshalber werde der Antrag "auf Anfrage an den Europäischen Gerichtshof" gestellt. Die Anfrage solle sich darauf beziehen, ob eine Reiseleistung, und zwar ausschließlich betreffend die Anmietung von Hotelzimmern, die nicht vom Hotelier selbst erstellt werde, die einem weiteren Reisebüro gegenüber erbracht werde, nicht den Bestimmungen des Art. 26 der 6. EG-Richtlinie "unterfalle".

Aus einem auf Seite 3 des Berufungsschreibens befindlichen Aktenvermerk des Finanzamtes geht hervor:

Lt. tel. Rckspr. mit Hrrn. RA Dr. Mondel wurden die Reiseleistungen von [Bw] an Unternehmer geliefert. VERANLAGER! ABWEISUNG!

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2003 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führt zur Begründung aus:

*Gem. § 23 Abs. 8 UStG ist der Unternehmer nicht berechtigt, die ihm für Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer abzuziehen.
Reisevorleistungen sind alle Leistungen, die von einem Dritten erbracht werden und dem Reisenden unmittelbar zugute kommen. § 23 ist allerdings nur dann anwendbar, wenn die von einem Unternehmer erbrachte Reiseleistung NICHT FÜR DAS UNTERNEHMEN des Leistungsempfängers bestimmt sind, der leistungserbringende Unternehmer gegenüber dem Leistungsempfänger IM EIGENEN NAMEN auftritt und Reisevorleistungen in Anspruch nimmt. Wie in den Berufungsausführungen dargelegt wird wurden im vorliegenden Fall aber die erbrachten Reiseleistungen sehr wohl für das Unternehmen des jeweiligen Leistungsempfängers erbracht. In diesem Falle kommen die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zur Anwendung. Da der Leistungserbringer steuerbare und steuerpflichtige Umsätze im Inland erzielt hat, ist das Vorsteuererstattungsverfahren gem. VO BGB1.279/1995 nicht anwendbar. Die geltend gemachten Vorsteuern können nur im Rahmen eines Veranlagungsverfahrens angesprochen werden. Die Berufung war somit abzuweisen.*

Die Bw. beantragte mit Schreiben ihres rechtsfreundlichen Vertreters vom 8. Jänner 2004 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Februar 2004 zur Entscheidung vor.

Der unabhängige Finanzsenat ersuchte die Bw. mit Vorhaltsschreiben vom 9. März 2004 um nähere Angaben, ob bzw. welche Reiseleistungen für das Unternehmen von Reiseleistungsempfängern bestimmt gewesen seien.

Mit Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters vom 23. April 2004 begehrte die Bw. eine Fristverlängerung zur Beantwortung des Vorhaltsschreibens. Am 17. Mai 2004 begehrte die Bw. durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter telefonisch eine weitere Fristverlängerung. Mit Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters vom 25. Mai 2004 begehrte die Bw. schließlich ein weiteres Mal eine Fristverlängerung zur Beantwortung des Vorhaltsschreibens.

Mit Schreiben vom 16. August 2004 behauptet der rechtsfreundliche Vertreter ohne Vorlage irgendwelcher Unterlagen, dass die Bw. die Reiseleistungen ausschließlich für Privatpersonen in Italien, nicht jedoch an Unternehmer, erbracht habe. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, sei § 23 Abs. 8 UStG 1994 nicht anzuwenden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 23 UStG 1994 lautet:

- (1) *Die nachfolgenden Vorschriften gelten für Reiseleistungen eines Unternehmers,*
 - *die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind,*
 - *soweit der Unternehmer dabei gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen auftritt und*
 - *Reisevorleistungen in Anspruch nimmt.*
 - (2) *Die Leistung des Unternehmers ist als sonstige Leistung anzusehen. Erbringt der Unternehmer an einen Leistungsempfänger im Rahmen einer Reise mehrere Leistungen dieser Art, so gelten sie als eine einheitliche sonstige Leistung.*
 - (3) *Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 12.*
 - (4) *Reisevorleistungen sind Lieferungen und sonstige Leistungen Dritter, die den Reisenden unmittelbar zugute kommen.*
 - (7) *Die sonstige Leistung bemäßt sich nach dem Unterschied zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten und dem Betrag, den der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet. Die Umsatzsteuer gehört nicht zur Bemessungsgrundlage. ...*
 - (8) *Abweichend von § 12 Abs. 1 ist der Unternehmer nicht berechtigt, die ihm für die Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer abzuziehen. Im übrigen bleibt § 12 unberührt.*
- § 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. 279/1995, lautet:

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, ist abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG

1994 nach Maßgabe der §§ 2 und 3 durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

- 1. keine Umsätze im Sinne des § 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 und Art. 19 Abs. 1 Z 3 UStG 1994), oder*
- 4. nur Umsätze, die der Einzelbesteuerung (§ 20 Abs. 4 UStG 1994) unterlegen haben, ausgeführt hat.*

Vorweg sei bemerkt, dass die Bw. trotz diesbezüglich widersprüchlicher Aussagen im abgabenbehördlichen Verfahren und trotz Ersuchens des unabhängigen Finanzsenates um nähere Angaben, ob bzw. welche Reiseleistungen für das Unternehmen von Reiseleistungsempfängern bestimmt gewesen sind (siehe das Vorhaltsschreiben vom 9. März 2004) kein Bemühen gezeigt hat, ihren behaupteten Erstattungsanspruch zu belegen und darzulegen, ob sie im Erstattungszeitraum nur Reiseleistungen, die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt waren, erbracht hat (siehe den Aktenvermerk vom 30. März 2004 und das Schreiben vom 16. August 2004) oder nicht (siehe den oben genannten Aktenvermerk über ein Telefonat des Finanzamtes mit dem rechtsfreundlichen Vertreter).

Widersprechen sich Aussagen, dann muss die Behörde zu dem Ergebnis kommen, dass nur eine der Versionen richtig sein kann. Es unterliegt der freien Beweiswürdigung der Behörde, welcher Aussage sie glaubt (in diesem Sinn: VwGH 12. Februar 1980, 2267/79).

Der unabhängige Finanzsenat beurteilt in freier Beweiswürdigung das im Aktenvermerk des Finanzamtes festgehaltene Vorbringen des rechtsfreundlichen Vertreters der Bw., nämlich dass diese Reiseleistungen auch an Unternehmer erbracht hat, als glaubwürdig. Nicht nur, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt (vgl. zB VwGH 21. Dezember 1992, 89/16/0147, und VwGH 25. November 1992, 91/13/0030), hat der rechtsfreundliche Vertreter die Behauptung, dass die Bw. keine Reiseleistungen für das Unternehmen der Leistungsempfänger erbracht hat, erst im Zuge eines Telefonates nach Aufklärung über die Rechtslage behauptet (andernfalls er im "falschen Verfahren" gewesen wäre) (siehe den bereits erwähnten Aktenvermerk vom 30. März 2004).

Unter diesen genannten Umständen und der Tatsache, dass es der Lebenserfahrung widerspricht, dass die Besorgung von Reiseleistungen, die in der bloßen Anmietung von Hotelzimmern besteht, ausschließlich an "Nichtunternehmer" erbracht wird, ist davon auszugehen, dass die Bw. die Voraussetzung des § 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. 279/1995, nämlich "keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994", nicht erfüllt. Wenn nämlich – wie dies der unabhängige Finanzsenat als erwiesen ansieht – die Bw. Reiseleistungen auch an Unternehmer für ihr Unternehmen erbracht hat, so erbringt sie diesbezüglich Reiseleistungen gemäß § 3a UStG im Inland, weshalb Umsätze im Sinne des § 1 Abs. Z 1 UStG 1994 vorliegen (vgl. dazu die zutreffende Rechtsansicht des BMF in Rz 2953 UStR 2000). Der Antrag der Bw. auf Erstattung der abziehbaren Vorsteuer gemäß der genannten Verordnung ist daher unzulässig.

Dadurch, dass das Finanzamt den Antrag der Bw. nicht zurückgewiesen sondern die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern im angefochtenen Bescheid mit Null festgesetzt hat, wurde die Bw. nicht in ihren Rechten verletzt (vgl. zB VwGH 19. September 1995, 95/14/0055). Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen. Auf die Frage, ob § 23 Abs. 8 UStG 1994 im Fall der Bw. - aus welchen Gründen immer - nicht anwendbar ist, war daher nicht weiter einzugehen.

Von der beantragten Einvernahme des LB als Zeuge war gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, weil die unter Beweis zu stellenden Tatsachen, nämlich dass die E-GmbH eine Reisebürogesellschaft ist, als richtig anerkannt wird.

Graz, am 17. August 2004