

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 16.03.2016, betreffend Vorsteuererstattung für 1-12/2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit elektronischem Antrag vom 21.9.2015 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.), eine in Deutschland ansässige Veranstaltungs- GmbH, die Erstattung von Vorsteuerbeträgen in Höhe von 3.994,76 € aus acht Rechnungen.

Im Vorhalteverfahren der belangten Behörde wurden Rechnungen, Zahlungsbestätigungen und Programme angefordert.

Im angefochtenen Bescheid wurde der Erstattungsbetrag mit null Euro festgesetzt. In ihrer Begründung verwies die belangte Behörde auf die fehlende Vorlage der Rechnungen und die Nichtzurverfügungstellung ergänzender Informationen.

In ihrer Beschwerde wandte sich die Bf. gegen die Verweigerung der Erstattung der beantragten Vorsteuern und fügte die entsprechenden Eingangsrechnungen bei.

In ihrer abweisenden Beschwerdevorentscheidung führte die belangte Behörde aus, die Bf. habe die Ausgangsrechnungen an ihre Kunden nicht nachgereicht.

In Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde führte die Bf. aus, sie habe nun die an die Kunden gestellten Ausgangsrechnungen beigefügt und beantragte nochmals die Erstattung der Vorsteuern.

In einem per E-Mail versandten Ergänzungersuchen forderte die belangte Behörde nochmals Programm, Einladung und Teilnehmerliste an und wies darauf hin, für die

weiterverrechneten Leistungen sei die Steuerschuld in Österreich auf die ausländischen Leistungsempfänger übergegangen und fragte an, ob diese zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt seien.

In ihrer Antwort fügte die Bf. den Ablaufplan der Reise und die Teilnehmerliste der von den Kunden bestellten Veranstaltung bei. Die Höhe der Vorsteuerabzugsberechtigung der T.-Kreditbank sei ihr nicht bekannt.

In ihrem Vorlagebericht sprach sich die belangte Behörde nicht mehr ausdrücklich gegen die Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus und verwies darauf, dass es bei der Leistungsart des Antragstellers – weiterverrechnete Reiseleistung ohne Vorsteuerabzug des Kunden - zu einer Haftung des Antragstellers nach § 19 Abs. 1 UStG 1994 kommen könne.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Maßgebende gesetzliche Bestimmungen:

Umsatzsteuergesetz UStG 1994

§ 3a

...

(5) Für Zwecke der Anwendung der Abs. 6 bis 16 und Art. 3a gilt

1. als Unternehmer ein Unternehmer gemäß § 2, wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt;
2. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmer;
3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, als Nichtunternehmer.

(6) Eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

...

(8) Eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 wird an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

(9) Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist. Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind auch:

- a) die sonstigen Leistungen der Grundstücksmakler und Grundstückssachverständigen;
- b) die Beherbergung in der Hotelbranche oder in Branchen mit ähnlicher Funktion (zB in Ferienlagern oder auf Campingplätzen);
- c) die Einräumung von Rechten zur Nutzung von Grundstücken;
- d) die sonstigen Leistungen zur Vorbereitung oder zur Koordinierung von Bauleistungen (zB die Leistungen von Architekten und Bauaufsichtsbüros).

(10) Eine Personenbeförderungsleistung wird dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Erstreckt sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt der inländische Teil der Leistung unter dieses Bundesgesetz. Als inländischer Teil der Leistung gilt auch die Beförderung auf den von inländischen Eisenbahnverwaltungen betriebenen, auf ausländischem Gebiet gelegenen Anschlussstrecken, sowie die Beförderung auf ausländischen Durchgangsstrecken, soweit eine durchgehende Abfertigung nach Inlandstarifen erfolgt. Gleiches gilt für eine Güterbeförderungsleistung, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist.

(11) Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird:

- a) kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;
- b) Umschlag, Lagerung oder ähnliche Leistungen, die mit Beförderungsleistungen üblicherweise verbunden sind, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;
- c) Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;
- d) Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen.

(11a) Sonstige Leistungen betreffend die **Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen**, wie Messen und Ausstellungen, werden dort ausgeführt, **wo diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden**, soweit diese Leistungen an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 erbracht werden.

(12)

1. Die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels wird an dem Ort ausgeführt, an dem dieses Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird. ...

(13) Die im Abs. 14 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

- a) Ist der Empfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 und hat er keinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Drittlandsgebiet ausgeführt;
- b) ist der Empfänger einer in Abs. 14 Z 14 bezeichneten sonstigen Leistung ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 und hat er Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, wenn die Leistung von einem Unternehmer ausgeführt wird, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

(14) Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 13 sind:

- 1. Die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben;
- 2. die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen;
- 3. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer;
- 4. die rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung;
- 5. die Datenverarbeitung;
- 6. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen;
- 7. die sonstigen Leistungen der in § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis i und Z 9 lit. c bezeichneten Art;
- 8. die Gestellung von Personal;
- 9. der Verzicht, ein in diesem Absatz bezeichnetes Recht wahrzunehmen;
- 10. der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben;
- 11. die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel;
- 12. die Telekommunikationsdienste;
- 13. die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen;

14. die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen;
15. die Gewährung des Zugangs zu einem Erdgasnetz im Gebiet der Gemeinschaft oder zu einem an ein solches Netz angeschlossenes Netz, zum Elektrizitätsnetz oder zu Wärme- oder Kältenetzen sowie die Fernleitung, Übertragung oder Verteilung über diese Netze und die Erbringung anderer unmittelbar damit verbundener Dienstleistungen.

(15) Erbringt ein Unternehmer, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt,

1. die Vermietung von Beförderungsmitteln oder
2. eine sonstige Leistung, die im Abs. 14 Z 1 bis 13 und 15 bezeichnet ist, an eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist, mit Sitz im Inland,

so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte ausgeführt wird.

(16) Der Bundesminister für Finanzen kann, um Doppelbesteuerungen, Nichtbesteuerungen oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, durch Verordnung festlegen, dass sich bei sonstigen Leistungen, deren Leistungsort sich nach Abs. 6, 7, 12 oder 13 lit. a bestimmt, der Ort der sonstigen Leistung danach richtet, wo die sonstige Leistung genutzt oder ausgewertet wird. Der Ort der sonstigen Leistung kann danach

1. statt im Inland als im Drittlandsgebiet gelegen und
2. statt im Drittlandsgebiet als im Inland gelegen

behandelt werden. Das gilt nicht für Leistungen im Sinne des Abs. 14 Z 14, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist, der keinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet hat.

Vorsteuerabzug

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

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.

...

Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld

§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.

Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen **und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen**) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und
- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.

Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.“

Gemäß § 21 Abs. 9 UStG 1994 kann der Bundesminister für Finanzen bei Unternehmern, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend vom Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird

StF: BGBI. Nr. 279/1995, BGBI. II Nr. 416/2001, BGBI. II Nr. 384/2003, BGBI. II Nr. 222/2009, BGBI. II Nr. 174/2010, BGBI. II Nr. 389/2010:

Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

„Berechtigte Unternehmer

§ 1. (1) Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an nicht im Inland ansässige Unternehmer, das sind solche, 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, 3 und 3a 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 UStG 1994) oder

4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen,

ausgeführt hat.

(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.“

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist Folgendes zusammenfassend festzustellen:

Die Bf. organisierte für deutsche Unternehmen einen Aufenthalt mit Verpflegung, Besichtigungen, Konzert etc. in Wien und nahm inländische mit Umsatzsteuer belastete Vorleistungen in Anspruch. Die Teilnehmer waren von den Kunden der Bf. eingeladene Personen, die im Bereich der Autofinanzierung arbeiteten. Entsprechend dem vorgelegten Reiseablauf kann darin eine vom Leistungsempfänger bestellte Incentive-Reise für verdiente Mitarbeiter angenommen werden.

Leistungsempfänger der Bf. waren die deutschen Firmen und nicht die an der Reise teilnehmenden Personen. Daher ist die unternehmerische Veranlassung der in Anspruch genommenen Vorsteuern nicht weiter zweifelhaft. Die Leistungen wurden im Rahmen des Unternehmens der Bf. an die deutschen Unternehmer weiterverrechnet.

Der Begriff Eintrittsberechtigung deutet darauf hin, dass es um Veranstaltungen geht, bei denen der Zutritt grundsätzlich einer unbestimmten Anzahl von Personen gegen Entgelt offen steht (die eben anonym Eintrittsberechtigungen erwerben können, weshalb ihr Status als Unternehmer/Nichtunternehmer nicht bekannt ist). Nach Art. 32 EU-DfV geht es um Dienstleistungen, deren wesentliche Merkmale darin bestehen, gegen eine Eintrittskarte oder eine Vergütung (auch in Form eines Abonnements, einer Zeitkarte etc.) das Recht auf Eintritt zu einer Veranstaltung zu gewähren. Genannt werden beispielhaft kulturelle Veranstaltungen (Theateraufführungen, Zirkusvorstellungen, Freizeitparks, Konzerte, Ausstellungen), Sportveranstaltungen, Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Wissenschaft (Konferenzen, Seminare) (*Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, § 3a Rz. 126*). Da es hier u.a. auch ein Konzertbesuch in der Wiener Stadthalle angeboten wurde, kann von einer Veranstaltung iSd. § 3a Abs. 11a UStG 1994 ausgegangen werden.

Mit dem AbgÄG 2011 wurden sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen gemäß § 3a Abs 11a aus dem reverse-charge-System ausgeklammert (anzuwenden ab 2012). Die Materialien (1212 BlgNR 24.GP) geben hierfür als Begründung an, dass in diesen Fällen Leistungen häufig an ausländische Leistungsempfänger erbracht würden und dem ausländische Leistungserbringer bei fehlender Vorsteuerabzugsberechtigung des Leistungsempfängers die Gefahr der Haftungsinanspruchnahme mit faktisch stark eingeschränkter Regressmöglichkeit drohe. Dies lasse es gerechtfertigt erscheinen, die Steuerschuld beim Leistungserbringer zu belassen (*Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, § 19 Rz. 22*).

Aus den angeführten Gründen ist die Besorgung der Eintrittsberechtigungen in Österreich nach § 3a Abs. 4 und 11a UStG 1994 in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.

Da die Bf. damit steuerpflichtige Umsätze in Österreich tätigt, ist sie zur Inanspruchnahme des Vorsteuererstattungsverfahrens nach der Verordnung zu § 21 Abs. 9 UStG 1994 ergangenen Erstattungsverordnung, BGBl. Nr. 279/1995 idF BGBl II 158/2014

nicht berechtigt. Die Erstattungsverordnung stellt an sich eine Erleichterung für den Steuerpflichtigen dar.

Für das vereinfachte Verfahren der Erstattung müssen die Vorgänge für die Erstattung leicht nachvollziehbar und überprüfbar sein. Bereits geringe Abweichungen von den normierten Voraussetzungen führen zum Ausschluss dieses Verfahrens.

Die Erstattungsverordnung regelt klar, dass Umsätze im Inland zur Nichtanwendung der Verordnung führen.

Der Bf. bleibt es allerdings unbenommen, die im gegenständlichen Verfahren beanspruchten Vorsteuern im allgemeinen Umsatzsteuerveranlagungsverfahren unter Ausweis der inländischen Umsätze (Eintrittsberechtigungen) zu deklarieren und einen allfälligen Überhang an Vorsteuern geltend zu machen.

Zulässigkeit einer 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 26. Juni 2018