



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Fa. Bw. GmbH & CoKG, Herstellung und Handel mit Sportartikeln, Deutschland, vertreten durch Partner-Treuhand Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, 4600 Wels, Kalvarienberggasse 10A, vom 18. April 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. März 2011 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 wird als unbegründet abgewiesen.  
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 wird teilweise Folge gegeben.  
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Von den im Jahr 2007 geltend gemachten Vorsteuern in Höhe von € 3.484,91 sei der Betrag in Höhe von € 3.271,45 mangels Vorlage entsprechender Rechnungen nicht anzuerkennen.

Von den im Jahr 2008 beantragten Vorsteuern in Höhe von € 14.032,11 sei der Betrag in Höhe von € 366,97 mangels Vorlage entsprechender Rechnungen nicht anzuerkennen.

Überdies seien nachstehende Vorsteuerbeträge mangels betrieblicher Veranlassung nicht abzugsfähig:

- € 3.400,00 aus der Rechnung vom 8.9.2008 betr. Test und Training im Fahrsicherheitszentrum Saalfelden;
- € 25,00 aus der Rechnung vom 27.11.2008 betr. Lieferung von Bohnenkaffee der Fa. Meinl, Wien nach Deutschland;
- € 86,15 aus der Rechnung vom 1.12.2008 betr. Stornokosten 9 Einzelzimmer im Wohlfühlhotel Sonnhof und
- € 2.527,30 aus der Rechnung vom 15.9.2008 betr. Zimmer von 6.9.-15.9.2008 im Hotel Y. für Führungskräftemeeting, das aber nur vom 5.9.-8.9.2008 gedauert habe. Überdies fehlten von der Rechnung zehn Seiten.

Demnach würde sich im Jahr 2008 ein Gesamtbetrag an nicht abzugsfähigen Vorsteuern von € 6.405,42 ergeben (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30. Dezember 2010, Tz 1).

Gegen die auf dieser Basis erlassenen Umsatzsteuerbescheide hat die Berufungswerberin (Bw.) mit nachstehenden Begründungen das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

#### UMSATZSTEUER 2007

Die nicht anerkannten Vorsteuern würden drei Rechnungen des Hotels Y. betreffen, wobei die betriebliche Veranlassung des Aufwandes von der bevollmächtigten Vertreterin in der E-Mail vom 10. Dezember 2010 wie folgt dargestellt worden sei:

- Rechnung Nr. 36140 (Vorsteuer € 1.965,23)

*„Am 14.12.2006 fand eine Abendveranstaltung statt, in der ausgewählte Produkte und X.-Firmen sich vorstellen durften. Hierfür war es erforderlich, Modells zu engagieren, die die Produkte präsentierten und technische Geräte anzumieten. Im Rahmen dieser Veranstaltung wurden auch Geschenke an die Teilnehmer überreicht (lt. der bereits Ihnen übersendeten „Gästeliste 14.-15.12.2006 Hotel Y.“ – letzte Spalte rechts zeigt die Teilnehmer der Abendveranstaltung). Die Verrechnung von „Miete technischer Geräte, Mikrofon, Laptop“ etc. zeigt, dass es sich um einen Vortrag gehandelt hat. Am Ende der Veranstaltung hat es Getränke für die Teilnehmer/Kunden gegeben.“*

- Rechnung Nr. 36139 betr. Übernachtung (Vorsteuer € 1.229,89)

*„Themen der Tagung für den 15.12.2006*

*Ich habe Ihnen die erste Seite des Tagungsablaufes mit den Themen beigefügt. Neben den Topics sind die Abkürzungen für die Referenten aufgeführt. Inhalt der Tagung war die strategische Ausrichtung des Konzerns. Die ganze Präsentation enthält auch hier vertrauliche*

*Informationen und ich denke, dass weitere Detailinformationen zu den Marketingstrategien nicht notwendig sind (Siehe pdf „Organisationsablauf“ sowie „Agenda Tagung“).*"

- Rechnung Nr. 36142 betr. Holzkisten (Vorsteuer € 75,78)

*„Es handelt sich hier um leere Geschenkboxen, die vom Hotel Y. erworben wurden. Diese wurden später mit Bildern der Veranstaltung und Produktinformationen bestückt und an die Teilnehmer ausgereicht. Das Begleitschreiben zur Box habe ich beigefügt (Siehe pdf „Anschreiben zur Geschenkbox“).*"

Bezüglich der Rechnung Nr. 36139 handle es sich um Nächtigungskosten von Mitarbeitern des Konzerns, wobei aus dem vorgelegten Tagungsprogramm hervorgehe, dass es um die strategische Ausrichtung des Konzerns gegangen sei, weshalb es sich keinesfalls um Aufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 handle.

Bezüglich der Rechnung Nr. 36140 müsse festgehalten werden, dass Zigarren und Geschenke lediglich einen Nettowert von € 285,45 ausmachen würden, was einen Anteil von 2,48 % des Gesamtrechnungsbetrages darstelle.

#### UMSATZSTEUER 2008

Zur betrieblichen Veranlassung der den nicht anerkannten Vorsteuern zugrundeliegenden Aufwendungen sei Folgendes auszuführen:

- Führungskräftemeeting vom 5.9.-8.9.2008

Das Meeting habe am 5. September in Deutschland begonnen und die Anreise nach Österreich zum Hotel Y. sei am 6. September 2008 erfolgt, wobei am Anreisetag noch eine Präsentation (Jahresrückblick der Unternehmensentwicklung, strategische Planung für das nächste Jahr und Zielvorgaben Strategie) stattgefunden habe.

Am 7. September sei das Technikzentrum des ÖAMTC in Saalfelden zum Zweck einer Technikschiulung für den Unternehmensbereich Motorsport besucht worden. Am 8. September habe die Tagung mit einer Abschlussdiskussion bzw. Abschlusskonferenz mit anschließender Abreise nach Deutschland geendet.

Die strategische Ausrichtung des Konzerns finde einmal jährlich statt. Die Konferenzgespräche und Diskussionen der Führungskräfte dienten ausschließlich der beruflichen Verwertung. Es werde darauf abgezielt, dass der Marktauftritt länderübergreifend einheitlich stattfinde.

Wenn Vorsteuerbeträge für die Bewirtung anlässlich von Fortbildungsveranstaltungen für Geschäftsfreunde mit laufenden Geschäftsbeziehungen abzugsfähig seien (Rz 4819 EStR 2000) sowie darüber hinaus auch Vorsteuerbeträge aus Betriebsausflügen des Personals (Rz 1500 EStR 2000) abzugsfähig seien, so bestehe kein Zweifel, dass Kosten, die

im Zuge eines Führungskräftemeetings zur strategischen Ausrichtung des Konzerns anfallen, abzugsfähige Betriebsausgaben und folglich abzugsfähige Vorsteuern darstellten.

Die von der Bw. getragenen Kosten dieser strategischen Koordinierung seien in den Konzernumlagen und den Provisionsvereinbarungen mit den jeweiligen Tochtergesellschaften enthalten.

- Einkauf von Meisl Kaffee

Dieser Kaffee sei für eine in Deutschland stattgefundene Messe bestimmt gewesen, wobei es sich um zur Gänze abzugsfähige Bewirtungskosten, die keine Repräsentationskomponente beinhalten würden, handle.

- Stornokosten für Nächtigungen

Es seien neun Einzelzimmer für ein Firmenmeeting reserviert worden. Die nach Absage des Firmenmeetings angefallenen Stornokosten für die Nächtigungen seien Kosten, die ausschließlich für Zwecke des Unternehmens, ohne jegliche private Veranlassung, angefallen seien.

Die bezüglich des Jahres 2007 abweisende und bezüglich des Jahres 2008 teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung wurden im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

UMSATZSTEUER 2007

Gemäß § 20 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 seien die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen.

Die Vorsteuern würden in den Veranlagungs- bzw. Voranmeldungszeitraum fallen, in dem sämtliche Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt seien. Der Vorsteuerabzug auf Grund einer Rechnung für Leistungen sei erst und nur in dem Veranlagungszeitraum zugelassen, in dem sowohl die Umsätze an den Unternehmer ausgeführt als auch die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge an ihn in Rechnung gestellt seien. Maßgebend sei der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung und nicht der Zeitpunkt des Einlangens der Rechnung beim Leistungsempfänger. Es bestehe kein Wahlrecht den Vorsteuerabzug erst in einem anderen/späteren Veranlagungszeitraum geltend zu machen (siehe auch UFS 7.7.2006, RV/0631-W/05, betreffend eine mit 30.12.2001 datierte Rechnung, wobei die in der Rechnung ausgewiesene Vorsteuer in das Jahr 2001 „falle“; bestätigt durch VwGH 22.4.2009, 2007/15/0091 sowie Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG, § 20 Tz 30). Vorsteuern aus Rechnungen, die vor dem 1.1.2007 ausgestellt worden seien, könnten daher im Jahr 2007 nicht berücksichtigt werden.

Wenn eine im Veranlagungszeitraum ausgestellte Rechnung jedoch so verspätet beim Leistungsempfänger einlange, dass er sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum der Rechnungsausstellung nicht mehr berücksichtigen könne, sei es zulässig, nach Anmerkung des Datums des Einlangens auf der Rechnung den Vorsteuerabzug für den Veranlagungszeitraum des Einlangens zu berücksichtigen.

Sämtliche vorgelegten Rechnungen, für welche der Vorsteuerabzug im Veranlagungszeitraum 2007 beansprucht werde, seien im Jahr 2006 ausgestellt worden. Die Bw. wende zwar ein, dass die Rechnungen aus dem Jahr 2006 erst im Jahr 2007 eingelangt seien, ein Hinweis, zu welchem genauen Zeitpunkt die Rechnungen bei der Bw. eingelangt sind, sei den Ausführungen nicht zu entnehmen und es finde sich auch auf den Rechnungen keine Anmerkung des Datums des Einlangens. Der Vorsteuerabzug für die im Jahr 2006 bezogenen Leistungen, über welche mit Rechnungen vom 31.12.2006 abgerechnet worden sei, stehe daher im Jahr 2007 nicht zu, da die Bw. auch nicht dargelegt habe, dass diese Rechnungen derart verspätet eingelangt seien, dass sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum 2006 nicht mehr hätten berücksichtigt werden können (die Erklärung für das Jahr 2006 sei bei der Abgabenbehörde am 29. Juni 2007 eingelangt).

#### UMSATZSTEUER 2008

In der Jahreserklärung für 2008 seien von der Bw. Vorsteuern in der Höhe von € 14.032,11 erklärt worden. Davon seien lt. Niederschrift über die Schlussbesprechung € 366,97, nach Vorlage weiterer Rechnungen im Berufungsverfahren € 306,84 nicht belegmäßig nachgewiesen worden, sodass für diesen Betrag der Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen sei.

Bezüglich der übrigen bislang nicht anerkannten Vorsteuerbeträge seien nach nochmaliger Vorlage der Rechnungen folgende Beträge nicht abzugsfähig:

- Rechnung Nr. 20080096 vom 1.12.2008 betreffend Stornokosten für 9 Einzelzimmer

Da eine betriebliche Veranlassung aber weder mit der vorgelegten Hotelrechnung noch anderweitig nachgewiesen worden sei, sei der Vorsteuerabzug in Höhe von € 86,15 zu versagen. Hinzu komme, dass es bei Stornogebühren schon am Vorliegen eines Leistungsaustausches mangle, sodass diese nicht steuerbar seien und auch deshalb kein Vorsteuerabzug zustehe.

- Rechnung Nr. 458176 vom 8.9.2008 betreffend Motorsporttag

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 würden Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988

seien, nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten und es stehe daher in diesen Fällen kein Vorsteuerabzug zu.

Unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 seien alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt seien bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern würden, es ihm also ermöglichen würden, zu „repräsentieren.“ Dazu zählten beispielsweise Ausgaben für Einladungen zu Veranstaltungen, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen, sowie Geschenke an Kunden, Klienten oder Mitarbeiter (vgl. Jakom, § 20 Tz 63).

Die Bw. weise darauf hin, dass anlässlich des Besuches des ÖAMTC-Fahrtechnik Zentrums Saalfelden Produktneuheiten, Motorsporthelme usw. vorgestellt worden seien und eine „X. Outdoor Präsentation“ stattgefunden habe. Wenn den Teilnehmern neben der Produktpräsentation auch die Möglichkeit geboten werde ein Fahr- und Sicherheitstraining zu absolvieren – wovon auszugehen sei, da die Rechnung von der Test & Training GmbH im ÖAMTC Fahrsicherheitszentrum Saalfelden ausgestellt wurde (Leistungsbeschreibung lt. Rechnung: „Pauschale lt. Bestätigung vom 28.8.2008“) und in der Berufung auch darauf hingewiesen werde, es habe eine „Technikschulung“ stattgefunden – so sei insoweit jedenfalls Repräsentationsaufwand anzunehmen, stelle dies doch ein Geschenk dar, das für jeden Autofahrer von äußerst praktischem Wert sei (siehe dazu UFS 22.4.2003, RV/0472-G/02). Selbst die Tatsache, dass neben der Repräsentation mit der Produktpräsentation auch ein betrieblicher Zweck verfolgt worden sei, könne keinen anteiligen Betriebsausgabenabzug rechtfertigen. Da weder aus der Rechnung noch aus den Ausführungen der Bw. der betriebliche Anteil hervorgehe, sei der gesamte Aufwand als Repräsentationsaufwand zu qualifizieren, der vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei. Zudem werde die Leistung in der Rechnung bloß mit „Pauschale lt. Bestätigung vom 28.8.2008“ bezeichnet, die Bestätigung der Rechnung jedoch nicht beigelegt.

- Rechnung Nr. 41371 vom 15.9.2008 betreffend Führungskräftemeeting

Es werde den Ausführungen der Betriebsprüfung gefolgt und die Vorsteuer aus dieser Rechnung in Höhe von € 2.527,30 mangels belegmäßigen Nachweises nicht anerkannt. Da auch im Zuge des Berufungsverfahrens mit E-Mail vom 8.7.2011 die fehlenden Teile der Rechnung nicht nachgereicht worden seien und zudem als Leistungszeitraum auf der ersten Seite der Rechnung der Zeitraum vom 6.9.2008 (Anreise) bis zum 15.9.2008 (Abreise) aufscheine, obwohl das Meeting nur bis 8.9.2008 gedauert habe, könne der Vorsteuerabzug über den auf Seite 1 der Rechnung ausgewiesenen Vorsteuerbetrag in Höhe von € 199,00 hinausgehenden Betrag nicht anerkannt werden.

Demnach würden sich nicht anzuerkennende Vorsteuerbeträge in Höhe von € 6.320,29 ergeben, während die abziehbaren Vorsteuern mit € 7.711,82 zu beziffern seien.

Die dagegen eingebrachten Vorlageanträge wurden von der Bw. wie folgt begründet:

#### UMSATZSTEUER 2007

In der Berufungsvorentscheidung werde nicht auf den ursprünglichen Mangel der Nichtvorlage der Belege Bezug genommen, sondern die Vorsteuerbeträge seien deshalb nicht gewährt worden, da die Belege im falschen Veranlagungszeitraum erfasst worden seien.

Dazu sei auszuführen, dass bei der Bw. jeweils am 5. Werktag des folgenden Monats Buchungsschluss für Rechnungen des vorangegangenen Monats sei. Danach würden die Rechnungen automatisch im aktuellen Buchungsmonat erfasst werden. Ein Abweichen von diesem Grundsatz sei aufgrund des SAP Programmes nicht möglich.

Die Rz 1816 UStR 2000 besage, dass, wenn eine im Veranlagungszeitraum ausgestellte Rechnung so verspätet beim Leistungsempfänger einlange, dass er sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum nicht mehr berücksichtigen könne, es nicht zu beanstanden sei, nach Anmerkung des Datums des Einlangens auf der Rechnung den Vorsteuerabzug für den Veranlagungszeitraum des Einlangens zu berücksichtigen. Die Rechnung – sicherlich auch bedingt durch die Weihnachtsfeiertage – sei erst nach dem 5. Jänner eingelangt, sodass eine Aufnahme in die Vorjahresbuchhaltung und somit Aufnahme in die Umsatzsteuererklärung des Jahres 2006 technisch nicht mehr möglich gewesen sei. Das Einlangen im Jahr 2007 sei auf der Rückseite des Beleges händisch erfasst worden. Sie habe in der Berufung ausgeführt, dass die Rechnung erst im Jahr 2007 versendet worden sei.

Überdies beinhalte der Prüfungsauftrag der stattgefundenen Betriebsprüfung die Jahre 2005 bis 2008.

Eine Nichtanerkennung der Vorsteuerbeträge für das Jahr 2007 (zu Lasten der Bw.) müsse folglich zur positiven Vorsteuerkorrektur des Jahres 2006 führen, da beide Jahre im Prüfungsauftrag enthalten seien. Korrekturen bzw. Änderungen der Bescheide aus Betriebsprüfungen müssten zu Gunsten als auch zu Lasten des Steuerpflichtigen vorgenommen werden. Eine quasi „einseitige“ Korrektur der Veranlagung für das Jahr 2007 stelle daher eine unrichtige Ermessensentscheidung dar.

Es werde daher um Gewährung des Vorsteuerbetrages in Höhe von € 3.271,45 im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO des Jahres 2006 ersucht.

#### UMSATZSTEUER 2008

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 30.12.2010 sei beanstandet worden, dass die Rechnung Nr. 458176 vom 8.9.2008 (Vorsteuer € 3.400,00) betr. „Motorsporttag“ als Repräsentationsaufwand zu qualifizieren sei.

Die Nächtigungskosten für das Führungskräftemeeting seien wegen fehlender Teile der Rechnung Nr. 41371 vom 15.9.2008 (Vorsteuer € 2.726,30) nicht anerkannt worden.

Der dem Vorlageantrag beigeschlossenen, nunmehr vollständigen Rechnung sei zu entnehmen, dass die Nächtigungen von 6.9. bis 8.9.2008 (zwei Nächte) stattgefunden hätten. Der Leistungszeitraum sei lediglich mit 15.9.2008 begrenzt, da an diesem Tag die Zahlung (siehe letzte Position auf der Rechnung) erfolgt sei.

Ziel dieses Aufenthaltes der Konzernführungskräfte in Österreich sei gewesen, die strategische Ausrichtung des X.-Konzerns zu besprechen. Die Konferenzgespräche und Meetings der Führungskräfte hätten ausschließlich der beruflichen Verwertung gedient. Es sei das Ziel gewesen, die strategische Ausrichtung des kommenden Jahres gemeinsam festzusetzen.

Dabei sei in diesem Jahr nach den Strategiekonferenzen, quasi ein Konzernmitarbeiterausflug organisiert worden. Wie bereits bei der Betriebsprüfung angeführt, seien die Kosten indirekt via Provisionsabrechnungen von den Tochtergesellschaften getragen worden. Zudem seien dennoch die Kosten pro Mitarbeiter unter der Grenze für steuerlich absetzbare Betriebsveranstaltungen (€ 365,00 pro Person; Kosten für Test und Training: € 17.000,00 netto; verpflichtende Mitwirkung aller am Führungskräftemeeting teilnehmenden Personen: 67; Kosten brutto pro Mitarbeiter: € 304,48) geblieben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### UMSATZSTEUER 2007

Gemäß [§ 20 Abs. 2 Z 1 UStG 1994](#) in der Fassung BGBl. I Nr. 71/2003 sind bei der Berechnung der Steuer im Zuge der Veranlagung von dem nach Abs. 1 errechneten Betrag die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen.

Die Vorsteuer „fällt“ in den Veranlagungszeitraum, in dem die Voraussetzungen für den Abzug erstmals vollständig erfüllt sind. Das ist bei der Vorsteuer für Vorleistungen dann der Fall, wenn die Leistung erbracht ist und der Unternehmer über eine mehrwertsteuertaugliche Rechnung verfügt (VwGH 22.4.2009, 2007/15/0143). Judikatur und Praxis stellen hiebei grundsätzlich auf das Rechnungsausstellungsdatum und nicht auf das Einlangen der Rechnung ab (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 20, Tz 19).



Langt allerdings eine im Veranlagungszeitraum ausgestellte Rechnung so verspätet beim Leistungsempfänger ein, dass er sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum nicht mehr berücksichtigen kann, ist es zulässig, nach Anmerkung des Datums des Einlangens auf der Rechnung den Vorsteuerabzug im Veranlagungszeitraum des Einlangens zu berücksichtigen (VwGH 11.9.1987, [86/15/0067](#)) [Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 12, Tz 66 und UFS 3.9.2003, RV/0130-G/03].

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Da die strittigen drei Rechnungen der Fa. Y. Hotelbetriebe GmbH & CoKG mit den Rechnungsnummern 36139, 36140 und 36142 das Ausstellungsdatum „31.12.2006“ aufweisen, fallen die strittigen Vorsteuerbeträge nach der vorhin zitierten Rechtslage in das Jahr 2006 und sind bei der Steuerberechnung im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2006 zum Abzug zu bringen.

Den Ausführungen im Vorlageantrag, wonach „bei der Bw. jeweils am fünften Werktag des folgenden Monats Buchungsschluss für Rechnungen des vorangegangenen Monats sei und später einlangende Rechnungen automatisch im aktuellen Buchungsmonat erfasst würden, wobei ein Abweichen von diesem Grundsatz aufgrund des SAP Programmes nicht möglich sei“, ist entgegenzuhalten, dass der Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges in § 20 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 zwingend normiert ist und dem Leistungsempfänger keine Wahlmöglichkeit eingeräumt wird. Hat ein Unternehmer den Vorsteuerabzug nicht in dem nach § 20 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 vorgeschriebenen Zeitpunkt vorgenommen, so kann er den Abzug nicht in einem späteren Veranlagungszeitraum nachholen. Vorsteuerbeträge, deren Abzug in den Voranmeldungen unterblieben ist, können noch bis zur Rechtskraft des Veranlagungsbescheides (zB in der Jahreserklärung bzw. im Rechtsmittelverfahren) nachträglich geltend gemacht werden (vgl. UFS 3.9.2003, RV/0130-G/03 und die dort zitierte Judikatur und Literatur). Wenn durch die Organisation der Buchhaltung eine rechtskonforme Geltendmachung des Vorsteuerabzuges ausgeschlossen ist, dann hat die Bw. die daraus resultierende Rechtsfolge zu tragen.

Den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, wonach die Bw. nicht dargelegt habe, dass die strittigen Rechnungen derart verspätet eingelangt seien, dass sie bei der Erklärung für den Veranlagungszeitraum 2006 – die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2006 ist elektronisch am 29. Juni 2007 eingelangt - nicht mehr berücksichtigt hätten werden können, tritt die Bw. im Vorlageantrag nicht entgegen, sondern sie rechtfertigt die nicht zeitgerechte Geltendmachung des strittigen Vorsteuerabzuges aus „nach dem 5. Jänner

eingelangten Rechnungen“ ausschließlich mit der technischen Unmöglichkeit auf Grund des Buchhaltungsprogrammes.

Da aufgrund obiger Ausführungen die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges zwingend im Jahr 2006 erfolgen hätte müssen, erübrigt sich die Prüfung der Frage, ob die in Rechnung gestellten Leistungen im Sinne des § 12 Abs. 2 UStG 1994 überhaupt als für das Unternehmen ausgeführt gelten.

Bezüglich des Eventualantrages der Bw., die strittigen Vorsteuern nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO im Jahr 2006 zu gewähren, ist sie auf § 305 Abs. 1 BAO zu verweisen, wonach die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde zusteht, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Überdies ist den Ausführungen der Bw., wonach die „einseitige Korrektur der Veranlagung für das Jahr 2007 eine unrichtige Ermessensentscheidung darstelle“ entgegenzuhalten, dass sich die gegenständliche Berufung ausdrücklich ausschließlich gegen den „Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 25.03.2011“ richtet und daher im gegenständlichen, den Sachbescheid betreffenden Verfahren, ermessensrelevante Umstände keiner Überprüfung zu unterziehen sind.

## UMSATZSTEUER 2008

### 1) X.-Motorsporttag im Fahrsicherheitszentrum Saalfelden – Rechnung vom 8.9.2008

Gemäß § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994 in der für das Streitjahr maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 134/2003 werden 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,
- einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt.

Wenn feststeht, dass ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zu verneinen ist, erfolgt in einem nächsten Schritt die Prüfung, ob die Leistung primär der Deckung privater Bedürfnisse der Arbeitnehmer oder ihnen zurechenbarer Personen dient. Bejahendenfalls liegt ein steuerbarer und gegebenenfalls (dh. wenn keine Steuerbefreiung vorliegt) auch steuerpflichtiger Eigenverbrauch vor (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganeck, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, § 3a Abs. 1a, Anm. 17/65).

Weder Leistungsaustausch noch Eigenverbrauch liegt vor, wenn es sich bei den empfangenen Leistungen um bloße Annehmlichkeiten oder Aufmerksamkeiten handelt (zB Bereitstellung von

Getränken am Arbeitsplatz; Eintrittskarten für den Besuch eines Theaters, einer Sportveranstaltung und dergleichen) [vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, § 3a Abs. 1a, Anm. 17/66].

Erwirbt ein Unternehmer Eintrittskarten für eine (Kultur)Veranstaltung, um diese an seine Dienstnehmer zu verschenken, erwirbt er umsatzsteuerrechtlich die Karten vorerst für sein Unternehmen und ist damit zum Vorsteuerabzug berechtigt. Gibt er sie sodann unentgeltlich an sein Personal weiter, so liegt eine steuerbare Entnahme vor, sofern der Wert der Karten über eine bloße Aufmerksamkeit hinausgeht. Die Finanzverwaltung geht bei einem Betriebsausflug von einem unternehmerischen Interesse aus, wenn die Aufwendungen (Reisevorleistungen) pro Jahr und pro Arbeitnehmer 100,00 € nicht übersteigen (vgl. Rz 2967 UStR 2000). Die Bemessungsgrundlage für die Entnahme stellt auf die tatsächlichen Kosten der Leistungserbringung ab (§ 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994) [vgl. Kindl, Einladungen zu Sport-, Unterhaltungs- oder Kulturveranstaltungen – Liegen steuerbare Umsätze vor? in SWK 19/2008, 534 und Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 3, Tz 277].

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Es ist unbestritten, dass mit der strittigen Rechnung der Bw. ein pauschal vereinbartes Entgelt in Höhe von € 20.400,00 brutto für die Absolvierung eines Fahrsicherheitstrainings von 67 Mitarbeitern in Rechnung gestellt worden ist. Die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufung, es habe eine „Technikschulung für den Unternehmensbereich Motorsport“ stattgefunden, ändern nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nichts daran, dass die kostenlose Teilnahme am Fahrsicherheitstraining, wie es heutzutage von vielen verantwortungsbewussten Fahrzeuglenkern auf eigene Kosten absolviert wird, hauptsächlich der Deckung von privaten Bedürfnissen der Mitarbeiter gedient hat, da ein ausschließliches oder überwiegendes unternehmerisches Interesse der Bw. weder behauptet wird noch aus der Aktenlage ersichtlich ist. Da angesichts der Bruttokosten in Höhe von € 304,48 je Teilnehmer wohl nicht von bloßen Annehmlichkeiten oder Aufmerksamkeiten gesprochen werden kann, ist der Eigenverbrauchstatbestand im Sinne des § 3a Abs. 1a Z 2 UStG 1994, zweiter Teilstich erfüllt, wobei sich der Umsatz gemäß § 4 Abs. 8 lit. b UStG 1994 nach den auf die Ausführung dieser Leistungen entfallenden Kosten bemisst, das sind lt. vorliegender Rechnung € 17.000,00, die dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % zu unterwerfen sind.

An dieser Beurteilung vermag auch die von der Bw. im Vorlageantrag eingewendete Tatsache, dass die Bruttoteilnehmerkosten in Höhe von € 304,48 unter der nach § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 normierten jährlichen Betragsgrenze in Höhe von 365 Euro für die

Einkommensteuerfreiheit des geldwerten Vorteils aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zB Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) liegen, nichts zu ändern, da der Normzweck der umsatzsteuerlichen Eigenverbrauchsbesteuerung einer unmittelbaren Anknüpfung an die Steuerbefreiung nach dem EStG 1988 entgegensteht. Denn durch die Besteuerung der unentgeltlichen Erbringung von anderen sonstigen Leistungen soll verhindert werden, dass ein Unternehmer von seinem Unternehmen unbelastet Dienstleistungen für seinen eigenen privaten Bedarf empfängt oder aus unternehmensfremden Gründen unentgeltlich Dienstleistungen weitergibt, für die eine Privatperson Umsatzsteuer hätte entrichten müssen (vgl. Gunacker-Slawitsch, Umsatzsteuerlicher Eigenverbrauch – Richtlinienrecht und nationales Recht, Wien 2007, 240f.).

Zu Art. 6 Abs. 2 der 6. EG-RL führte der EuGH im Urteil vom 16.10.1997, C-258/95, *Fillibeck*, aus, dass diese Bestimmung die Gleichbehandlung zwischen Steuerpflichtigen und Endverbrauchern bezweckt. Es soll verhindert werden, dass ein zu privaten Zwecken verwendeter Betriebsgegenstand und eine vom Steuerpflichtigen zu privaten Zwecken unentgeltlich erbrachte Dienstleistung nicht besteuert werden.

Die Eigenverbrauchsbestimmungen greifen nur, wenn die Zuwendung des Arbeitgebers den „privaten Bedarf“ des Personals befriedigt. Der private Vorteil, den der Arbeitnehmer durch die Zuwendung erlangt, darf gegenüber dem Interesse des Arbeitgebers an der Zuwendung nicht nur nebensächlich sein. Dem Arbeitnehmer muss durch die Zuwendung ein verbrauchsfähiger Nutzen zukommen (vgl. Gunacker-Slawitsch, Umsatzsteuerlicher Eigenverbrauch – Richtlinienrecht und nationales Recht, Wien 2007, 256ff.).

An dieser Beurteilung vermögen auch die in der strittigen Rechnung verwendete Textierung „Motorsporttag“ und die in der E-Mail vom 7. August 2011 an das Finanzamt stichwortartig mit „X.-Motorsporttag (Fahrsicherheitszentrum Saalfelden; in Verbindung mit der Konferenz – Y. Rg. Vom 15.09. Vorstellung der Produktneuheiten; Motorsporthelme, etc.; X. Outdoor Präsentation)“ nichts zu ändern, da der private Vorteil, den die Mitarbeiter durch die kostenlose Absolvierung des Fahrsicherheitstrainings erlangt haben, wohl hauptsächlich gewesen ist.

Auch der Umstand, dass die Kosten von den Tochtergesellschaften „indirekt via Provisionsabrechnungen“ getragen worden seien, ändert nichts daran, dass die Bw. den Mitarbeitern unentgeltlich eine sonstige Leistung erbracht bzw. besorgt hat und damit in ihrem Unternehmen der Eigenverbrauchstatbestand verwirklicht worden ist.

Somit war auf Grund der obigen Ausführungen einerseits der strittige Vorsteuerabzug in Höhe von € 3.400,00 zu gewähren und andererseits der Nettoaufwand in Höhe von € 17.000,00 als Eigenverbrauch dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % zu unterwerfen.

## 2) Kaffeelieferung – Rechnung vom 27.11.2008

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, als Vorsteuer abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten 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, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Im Zusammenhang mit der Bewirtung von Geschäftsfreunden steht unter Beachtung des Unionsrechtes der volle Vorsteuerabzug dann zu, wenn die Aufwendungen der Werbung dienen und die betriebliche oder berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt; andernfalls ist der Vorsteuerabzug zur Gänze ausgeschlossen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 12, Tz 168).

Bezüglich des Nachweises des Werbezweckes und der überwiegenden betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung liegt die Beweislast beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand bzw. die Vorsteuer geltend macht. Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde (vgl. VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Die diesbezüglichen Berufungsausführungen erschöpfen sich darin, dass der „Meindl Kaffee für eine in Deutschland stattfindende Messe eingekauft wurde und es sich um zur Gänze abzugsfähige Bewirtungskosten, welche keine Repräsentationskomponente beinhalten, handelt.“ Dass die Bw. damit der Nachweispflicht bezüglich der in der strittigen Rechnung fakturierten Lieferung von Kaffee (500g gemahlen und 500g Bohne) nicht nachgekommen ist, bedarf wohl keiner weiteren Ausführungen.

## 3) Stornokosten für Zimmerreservierung – Rechnung vom 1.12.2008

Stornogebühren für den Rücktritt vom Vertrag sind mangels Leistungsaustausches nicht steuerbar (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 1, Tz 237).

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 diesen Betrag.

Im Geltungsbereich des UStG 1994 kann der Leistungsempfänger nach Art. 168 MWSt-RL nur den Betrag an Umsatzsteuer abziehen, den der leistende Unternehmer auf Grund der Leistung schuldet. Vorsteuerbeträge, die somit lediglich auf Grund der Rechnung geschuldet werden, sind vom Abzug ausgeschlossen (EuGH 13.12.1989, C-342/87, „*Genius Holding*“). Dieser Rechtsprechung ist auch der Verwaltungsgerichtshof gefolgt (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 12, Tz 49 und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH 3.8.2004, 2001/13/0022).

Da die in der Rechnung vom 1.12.2008 in Höhe von 50 % der Zimmerpreise verrechnete Stornogebühr als nicht umsatzsteuerbares Entgelt zu qualifizieren ist, wird die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von € 86,15 vom Hotelbetreiber gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldet. Dieser Vorsteuerbetrag ist nach der vorhin dargestellten Rechtslage jedoch vom Abzug ausgeschlossen.

#### 4) Nächtigungskosten im Hotel Y. – Rechnung vom 15.9.2008

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer 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, als Vorsteuer abziehen.

In der im Zuge des Vorlageantrages nunmehr vollständig vorgelegten Rechnung des Hotels Y. vom 15.9.2008 werden auf den Seiten 1-10 für 6. und 7. September 2008 unter Angabe des Namens des jeweiligen Mitarbeiters der Bw. und der Zimmernummer unter der Bezeichnung „Logis“ der Zimmerpreis netto und brutto und auf Seite 11 die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von € 2.726,30 gesondert ausgewiesen.

Weiters findet sich auf jeder Rechnungsseite die Textierung „Anreise: 06.09.2008 und Abreise 15.09.2008“ sowie das Rechnungsausstellungsdatum 15.09.2008.

Da vom Hotelbetreiber mit der Rechnung jedoch nur zwei Nächtigungen (6. und 7. September 2008) für die Mitarbeiter der Bw. in Rechnung gestellt worden sind, ist den Ausführungen der Bw. in der Berufung, wonach die Anreise zum Führungskräftemeeting am

6. September 2008 erfolgt sei und die Tagung mit einer Abschlussdiskussion bzw. Abschlusskonferenz am 8. September 2009 mit anschließender Abreise nach Deutschland geendet habe, zu folgen. Durch die tatsächliche Verrechnung von lediglich zwei Nächtingungen für die Teilnehmer bleibt wohl kein ernsthafter Zweifel an der Dauer des Führungskräftemeetings bestehen, weshalb der offenkundig falschen Angabe des Abreisedatums in der Rechnung keine Relevanz zukommt.

Da vom Finanzamt der unternehmerische Zweck des einmal jährlich stattfindenden Führungskräftemeetings, die strategische Ausrichtung des Konzerns für das kommende Jahr gemeinsam festzusetzen, nicht in Zweifel gezogen wird – in der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung wurde der auf Seite 1 der Rechnung ausgewiesene Vorsteuerbetrag in Höhe von € 199,00 anerkannt, während die Versagung des Restbetrages in Höhe von € 2.527,30 mit den fehlenden Teilen der Rechnung und mit dem auf der ersten Seite der Rechnung aufscheinenden Abreisedatum: 15. September 2008 begründet wird – war der Berufung in diesem Streitpunkt vollinhaltlich (€ 2.726,30) stattzugeben.

Somit ändern sich die Bemessungsgrundlagen für das Streitjahr 2008 wie folgt:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen lt. BVE	40.046,67
zuzüglich Eigenverbrauch lt. Punkt 1) der BE	+17.000,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen einschließlich Eigenverbrauch (20 %) lt. BE	57.046,67

Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. BVE	7.711,82
zuzüglich Vorsteuern lt. Punkt 1) der BE	+3.400,00
zuzüglich Vorsteuern lt. Punkt 4) der BE (2.726,30 – 199,00 lt. BVE)	+2.527,30
Gesamtbetrag der Vorsteuern lt. BE	13.639,12

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 28. Februar 2013