

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des FA Graz-Stadt vom 10.06.2013, betreffend Vorsteuererstattung für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben. Die Vorsteuern für 2012 werden mit 879,16 € erstattet. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit elektronisch eingereichtem Erstattungsantrag beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Erstattung von 959,16 € an Vorsteuern aus inländischen Vorleistungen.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Erstattung zur Gänze (d.h. für sämtliche Rechnungen) unter Hinweis auf das für Aufwendungen der privaten Lebensführung und Repräsentationsaufwendungen gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 geltende Abzugsverbot abgelehnt und der Erstattungsbetrag mit Null Euro festgelegt.

In ihrer Berufung führte die Bf. aus, sie entwickle auf Basis modernster Technologien spezielle Rohrleitungssysteme. Für die Ausübung ihrer Tätigkeit sei es unerlässlich, gerade bei Service- und Montagearbeiten auch kleinere Ersatzteile vor Ort in Österreich zu erwerben und direkt beim Kunden einzubauen. Daher fallen auch Aufwendungen für Übernachtungen ihrer Mitarbeiter an. Ebenso wurden Vorsteuern aus Rechnungen für Eintrittskarten auf Messen, die im direkten Zusammenhang mit ihrer Geschäftstätigkeit stehen und nicht Kosten privater Lebensführung darstellten, beantragt.

Im finanzamtlichen Vorhalteverfahren erklärte die Bf. zur Rechnung (Sequenz 18) durch ihre Vertreterin, Zweck der Veranstaltung sei die Geschäftsanbahnung gewesen, wobei ein professioneller Sportlehrer die Teilnehmer durch das (Golf-) Turnier führte. Über

den sportlichen Hintergrund der Veranstaltung seien sie sich näher gekommen und konnten sich ungezwungen austauschen. Die Veranstaltung war als geschlossene Veranstaltung nur den im Vorfeld angemeldeten teilnehmenden Firmen und damit nicht der Öffentlichkeit zugänglich. Es wurden drei Firmenvertreter von Geschäftspartnern und ein Firmenvertreter der Bf. namentlich genannt.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung wurden die Vorsteuern bis auf zwei Rechnungen (Golfresort in Höhe von 80,00 € und Messe- und Ausstellungen in Höhe von 10,78 €) in Höhe von 868,38 € erstattet.

In seiner Begründung hielt das Finanzamt am Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen fest und erblickte in der Veranstaltung (Golfturnier) keinen unmittelbaren Werbecharakter oder eine besondere Marketingstrategie, weil von keiner professionell durchgeführten Werbeveranstaltung gesprochen werden könne. Außerdem wären diese Aufwendungen nicht der unmittelbaren Geschäftstätigkeit der Bf. zuzuordnen. Die Vorsteuer aus Messekosten wären deshalb nicht abzugsfähig, da sich der Ort der sonstigen Leistung innerhalb der Unternehmerkette nach dem Empfängerortsprinzip richte.

In ihrem Vorlageantrag verwies die Bf. darauf, der Ansicht des Finanzamtes sei nicht zu folgen. Nur weil ihre Geschäftstätigkeit nicht sportlicher Natur sei, heiße dies nicht, dass sie keine Geschäftskontakte auf sportlichen Veranstaltungen knüpfen würde. Außerdem seien Golfturniere mit Geschäftspartnern in Deutschland Gang und Gebe und auch die Bank Austria, die ebenfalls nicht im Sportbereich tätig sei, biete eine Golf-VIP-Card an. Die eingereichte Rechnung betreffe Aufwendungen für ein Golfturnier mit potentiellen Geschäftspartnern, um in entspannter Atmosphäre Geschäftskontakte schließen zu können. Schließlich gehe man auch mit Geschäftsfreunden essen, auch wenn man selbst kein Restaurant betreibe, um bei einem guten Essen leichter Geschäfte abzuschließen.

In der weiteren Folge wurde die Berufung/Beschwerde vom Finanzamt unter Hinweis auf das Vorliegen von Repräsentationsaufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 dem Unabhängigen Finanzsenat/Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Aufwendungen für das Golfturnier:

Nach dem Sachvorbringen der Bf. sollte anlässlich des Golfturniers ein ungezwungener Austausch zwischen Geschäftspartnern stattfinden bzw. Geschäftskontakte in angenehmer Atmosphäre stattfinden. Die vom Bf. erwähnte VIP-Card einer Bank ist mit der gegenständlichen Einladung zu einem Golfturnier nicht vergleichbar, weil mit dem Kauf der erwähnten Karte lediglich Ermäßigungen bei Partner Clubs verbunden sind und dies eine Werbemaßnahme der Bank darstellt.

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

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.

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

Nach der Rechtsprechung sind unter „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. i.Z.m. der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (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).

Beispiele nicht abzugsfähiger Repräsentationsaufwendungen nach der Rechtsprechung (*Hofstätter/Reichel/Zorn*, § 20 EStG, Rz 7.3):

Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Kunden, Klienten, Mitarbeiter aus bestimmten Anlässen (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119; zur vorweihnachtlicher Mitarbeiterbewirtung s. auch UFS 4.2.2013, RV/0190-G/12); Fotos zur Erinnerung an eine Kanzleieröffnung (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159); kleinere Geschenke eines Journalisten (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208); nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten, zB von Wein (VwGH 30.4.2003, 98/13/0071), Einladungen (VwGH 17.12.02, 2002/14/0081 Tennis; 25.11.2002, 98/14/0129 Urlaub); Einladungen zu Theater- und Konzertveranstaltungen (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

2. Aufwendungen für Messekosten:

Entsprechend der vorgelegten Rechnung handelte es sich um Eintrittskartengutscheine.

Gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt 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.

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

Ab dem 1.1.2011 gilt der Tätigkeitsort für die genannten Dienstleistungen nur noch dann, wenn sie an Nichtsteuerpflichtige erbracht werden (B2C). Bei Dienstleistungen an Steuerpflichtige (B2B) kommt ab diesem Datum grundsätzlich die Grundregel I (Art 44 = § 3a Abs. 6; Empfängerortprinzip) zur Anwendung. Da die in Abs. 11 lit. a genannten Leistungen überwiegend Unternehmern gegenüber erbracht werden, hat die Vorschrift daher ab 2011 wesentlich an Bedeutung verloren. Nicht betroffen von der Änderung sind allerdings auf Grund der Neufassung des Art 53 MWSt-RL „die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen“ auf dem Gebiet jener Tätigkeiten, für die schon bisher das Tätigkeitsortprinzip galt; für diese gilt daher sowohl im B2B- als auch im B2C-Bereich weiterhin als Leistungsort der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden. Damit trägt die RL der Überlegung Rechnung, dass beim Verkauf von Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen eine Überprüfung der Unternehmereigenschaft des Erwerbers (Teilnehmers) praktisch oft nicht in Betracht kommt.

Der österreichische Gesetzgeber hat diese Regelung mit dem AbgÄG 2010, BGBl I 34, durch eine Änderung des Abs. 11 und Einfügung des Abs. 11a umgesetzt (*Ruppe/Achatz, UStG 1994⁴, § 3a, Tz. 108*). 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) [vgl. *Ruppe/Achatz, UStG 1994⁴, § 3a, Tz. 126*].

Daher konnte der Berufung/Beschwerde nur teilweise Berechtigung zuerkannt werden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 5. Juni 2014