



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 4

GZ. RV/0384-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Event-Marketing, Deutschland, vertreten durch Netzer & Kollegen, Steuerberater, 88239 Wangen/Allgäu, Gegenbaurstraße 16, vom 6. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 12. Juli 2004 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für die Kalendermonate Jänner bis Dezember 2002 und Jänner bis Dezember 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat in den abweisenden Berufungsvorentscheidungen unter Hinweis auf eine Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates mit nachstehender Begründung die Rechtsansicht vertreten, dass die Berufungswerberin (Bw.) in den gegenständlichen Erstattungszeiträumen steuerbare Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 im Inland ausgeführt habe, was die Anwendbarkeit der Verordnung des BM Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995, jedenfalls ausschließe:

Da von der Bestimmung des § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 jedenfalls auch die Leistungen der Veranstalter von unterrichtenden, unterhaltenden oder ähnlichen Leistungen erfasst würden, sei die von der Bw. erbrachte, als einheitliche Leistung zu beurteilende sonstige Leistung grundsätzlich unter diesen Tatbestand subsumierbar. Nachdem für die Bestimmung des Leistungsortes des Veranstalters – das Gleiche müsse innerhalb der Unternehmerkette wohl

auch für den Unternehmer gelten, der die Veranstaltung im Auftrag des Veranstalters organisiert – der Ort maßgeblich sei, wo die jeweilige einzelne Leistung erbracht ("bewirkt", Art. 9 Abs. 2 Buchstabe c der 6. EG-RL) werde, dh. den Teilnehmern der Veranstaltung dargeboten werde – nämlich in Österreich – liege auch der Leistungsort der Bw. im Inland.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag hat die Bw. im Wesentlichen Nachstehendes ausgeführt:

Sie trete nicht als Veranstalter, sondern als Dienstleistungsunternehmen auf, das im Auftrag von Kunden Dienstleistungen der unterschiedlichsten Art einkaufe. Dies lasse sich ua. damit belegen, dass die Verträge mit dem jeweiligen Leistungsträger, zB Hotelbuchungen direkt abgeschlossen und die Leistungen vom jeweiligen Leistungsträger als abgeschlossene Einzelleistung direkt erbracht werden würden.

Auch bezüglich der Leistungen aus dem unterrichtenden bzw. unterhaltenden Angebotsbereich (zB Flugschule und ähnliches) trete sie nicht als Veranstalter auf. Der maßgebliche Dienstleister vor Ort erstelle als Veranstalter die Leistung, was sich nachvollziehbar damit begründe, dass vertragsgemäß der betreffende Anbieter als ausführender Veranstalter einer Einzelleistung die Veranstalterhaftung für den jeweiligen Bereich zu tragen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zufolge § 1 Abs. 1 der Verordnung des BM Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird, BGBl. Nr. 279/1995, ist diese nur dann anwendbar, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 oder nur bestimmte in den Ziffern 2 bis 4 aufgezählte Umsätze – die im vorliegenden Fall unstrittig nicht vorliegen – ausgeführt hat.

Gemäß § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 werden künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird.

Der Ort der Leistungen der jeweiligen Veranstalter der in § 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a genannten sonstigen Leistungen bestimmt sich ebenfalls nach dem Ort des Tätigwerdens und deckt sich folglich mit dem Ort der Leistung der von ihnen eingesetzten Künstler, Wissenschaftler, Sportler usw. ("einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter") [vgl. Anm. 107 zu § 3a dUStG 1999 in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Lfg. 108, November 2001].

Die zuvor genannten sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo der Unternehmer jeweils ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird. Das ist der Ort, wo die jeweilige einzelne Leistung erbracht ("bewirkt", Art. 9 Abs. 2 Buchst. c der 6. EG-RL) wird, dh. den Teilnehmern der Veranstaltung dargeboten wird. Ohne Belang ist, wo die Vorbereitungshandlungen, Proben und Ähnliches erfolgten (vgl. Anm. 114 zu § 3a dUStG 1999 in Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Lfg. 108, November 2001).

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

Die Bw. hat in den Anträgen auf Vergütung der Umsatzsteuer vom 25. Juni 2003 und 17. Juni 2004 als Antragsteller erklärt, dass die geltend gemachten Vorsteuern jeweils im Zusammenhang mit der "Organisation einer Betriebsveranstaltung für einen anderen Unternehmer" angefallen sind. Im Einzelnen handelt es sich dabei um folgende Leistungen:

Vergütungszeitraum Jänner bis Dezember 2002:

Konsumation und Nächtigung im Hotel, geführte Wanderung und Schnupperstunde in einer Flugschule

Vergütungszeitraum Jänner bis Dezember 2003:

Konsumation und Nächtigung im Hotel und Stadtführung

Auch wenn im vorliegenden Fall die organisatorische Abwicklung keinen derart breiten Raum eingenommen hat, dass man von einer einheitlichen sonstigen Leistung der Bw. als Organisator, bei der die gesamte Koordination und Organisation als bestimmendes Leistungselement im Vordergrund gestanden ist, ausgehen könnte (vgl. UFS 16.11.2004, RV/0361-G/04), ist der Berufung aus nachstehenden Erwägungen dennoch kein Erfolg beschieden:

Besorgt ein Unternehmer eine sonstige Leistung, so sind zufolge § 3a Abs. 4 UStG 1994 die für die besorgte Leistung geltenden Rechtsvorschriften auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden.

Ein Besorgen liegt vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen Leistungen, die er selbst nicht schuldet, durch einen Dritten erbringen lässt. Das Handeln muss für fremde Rechnung erfolgen, dh., dass das wirtschaftliche Risiko, das mit der besorgten Leistung verbunden ist, nicht vom Besorgenden getragen wird (das wäre zB nicht der Fall, wenn der Besorgende mehr aufwendet, als er von seinem Auftraggeber erhält). Neben dem Kostenersatz wird der Besorgende regelmäßig ein eigenes Besorgungsentgelt verrechnen.

Zur Bestimmung des Leistungsortes der Besorgungsleistung sind die Vorschriften anzuwenden, die für die Bestimmung des Ortes der besorgten Leistung gelten (vgl. Kolacny-Caganek, UStG 1994, Kurzkommentar, Wien 2005, Anm. 7 zu § 3a).

Nach den Ausführungen im Vorlageantrag, wonach "im Auftrag von Kunden Dienstleistungen der unterschiedlichsten Art eingekauft werden und der jeweilige Anbieter einer Einzelleistung die Veranstalterhaftung für den jeweiligen Bereich zu tragen hat" ist die Bw. damit jedenfalls unzweifelhaft als Besorgender aufgetreten und hat an ihre Kunden (Auftraggeber) entsprechende Besorgungsleistungen erbracht.

Bezüglich des Leistungsortes ist im Einzelnen Folgendes auszuführen:

Da bezüglich der Besorgung von Konsumation und Nächtigung in einem Hotel der Standort des Hotels (§ 3a Abs. 6 UStG 1994) nach § 3a Abs. 4 UStG 1994 auch für den Ort der Besorgungsleistung maßgeblich ist, ist im vorliegenden Fall von einem steuerbaren Inlandsumsatz auszugehen (vgl. Kolacny-Caganek, UStG 1994, Kurzkommentar, Wien 2005, Anm. 5 zu § 23).

Wanderführer und Bergführer erbringen ihre Leistung als "ähnliche Leistungen" im Sinne des § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 am Tätigkeitsort (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, Wien 1999, Tz 57 zu § 3a und Beiser, Der Leistungsort von Trainern in der Umsatzsteuer in SWK 2004, S 20). Somit liegt auch bezüglich der Besorgung der geführten Wanderung im Inland ein steuerbarer Inlandsumsatz vor.

Unter unterrichtende Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 ist die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten jeder Art zu subsumieren. Das können auch praktische, technische oder sportliche Fertigkeiten sein (Fahrschulen, Tanzschulen, Schischulen), sofern sie didaktisch aufbereitet und mit Verfolgung eines bestimmten Lehrzieles vermittelt werden [vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Anm. 137 zu § 3a Abs. 8 und Ruppe, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, Wien 1999, Tz 56 zu § 3a]. Demnach werden auch die Leistungen einer Flugschule am Tätigkeitsort erbracht. Somit stellt die Besorgung der Schnupperstunde in der Flugschule einen steuerbaren Inlandsumsatz dar.

Nach § 3a Abs. 8 lit. a UStG 1994 sind auch Leistungen zu beurteilen, die den explizit genannten Leistungen bloß ähnlich sind. Der Begriff ist mehrdeutig. Ähnlich ist eine Leistung dann, wenn sie durch Merkmale gekennzeichnet ist, die sich bei allen explizit genannten Leistungen ebenfalls finden. Die explizit genannten Leistungen sind durch persönlichen Arbeitseinsatz, persönliche Kenntnisse und Fähigkeiten bzw. individuelle Begabung

gekennzeichnet. Leistungen, die diesem Tätigkeitsbild entsprechen, können als ähnlich betrachtet werden. Zu denken ist etwa ua. an jegliche Art von Vortragstätigkeit (vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, Wien 1999, Tz 57 zu § 3a). Damit stellt auch die Besorgung einer Stadtführung im Inland, bei der historische, kulturelle und architektonische Aspekte von Sehenswürdigkeiten einer Stadt den Teilnehmern vermittelt ("vorgetragen") werden, einen steuerbaren Inlandsumsatz dar.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 18. November 2005