

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 22.4.2014, StNr. 12345, betreffend Umsatzsteuer 1-12/2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 29.4.2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensgang / Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer (BF), ein deutscher Unternehmer, brachte elektronisch einen rechtzeitigen Antrag auf Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/2013 beim Finanzamt Graz-Stadt ein.

Diesem Antrag wurde hinsichtlich zweier Rechnungen nicht Folge gegeben, die restlichen Vorsteuerbeträge wurden erstattet. Begründend wurde ausgeführt, dass die Rechnungen mit den Nummern 30 und 33 nicht den Formalerfordernissen entsprächen.

Dagegen richtete sich die Beschwerde des BF vom 29.4.2014, worin unter Vorlage der angesprochenen Rechnungen die volle Stattgabe begehrt wurde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.7.2014 wurde die Beschwerde abgewiesen: Die Rechnung der Firma A. sei nicht betrieblich veranlasst. Einkäufe aus Wein stünden in keinem Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit des BF (Herstellung von X.).

Bei der Rechnung der Firma B. fehle die UID-Nummer des Rechnungsausstellers.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag brachte der BF vor, dass die Rechnung der Firma A. betrieblich veranlasst sei, es handle sich hierbei um Kundengeschenke, die nach deutschem Gesetz voll zum Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug berechtigten, da die Kundengeschenke im Einzelnen € 35,00 pro Geschäftspartner pro Jahr nicht übersteige.

Bei der Rechnung von B. fehle die UID-Nummer nicht, sie stehe senkrecht rechts, wo auch die weiteren Firmendaten vermerkt seien.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, dass es sich bei der ersten Rechnung um Repräsentationsaufwendungen (Geschenke) handle und bei der zweiten Rechnung zwar

die UID-Nummer enthalten sei, es sich aber um eine B2B-Leistung handle, die steuerbar und steuerpflichtig im Empfängerland (Deutschland) sei.

Beide Rechnungen berechtigten daher nicht zum Vorsteuerabzug.

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist festzustellen, dass die erste beschwerdegegenständliche Rechnung den Ankauf von 192 Litern Wein zum Leistungsinhalt hat und der Wein als Kundengeschenke des BF, einem Möbelhersteller, dienten.

Mit der zweiten Rechnung werden Aufnahmen der BF/U, innen/außen, Imagebilder/Handwerksreportagen und uneingeschränkte Nutzungsrechte in Rechnung gestellt.

Rechtliche Beurteilung / Erwägungen:

§ 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. Nr. 279/1995 idF BGBl. II Nr. 389/2010 lautet:

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)

ausgeführt hat; ... ..

Welche Vorsteuern im Einzelfall abziehbar sind (z.B. für Repräsentationsspesen oder PKW-Aufwand), richtet sich nach den allgemeinen Rechtsvorschriften des österreichischen Rechts (vgl. Ruppe, UStG 1994, 4.Auflage, § 21, Tz 59; VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006), ist also unabhängig von der Rechtslage im Ansässigkeitsstaat des Antragstellers zu beurteilen.

§ 12 UStG 1994 in der entscheidungswesentlichen Fassung lautet:

(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. ... ..

(2) Z 2: Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) 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,

... ..

§ 20 EStG 1988 lautet: § 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.  
b) Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.  
c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.  
d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.  
e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. **Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben.** Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. ... ..

Nach der Rechtsprechung sind unter „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl. 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). Maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund des Aufwands schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des Steuerpflichtigen (VwGH 30.4.2003, 99/13/0208).

Die österreichische Rechtsprechung zu nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen ist „sehr streng“ (vgl. Baldauf in Jakom EStG, 8.Aufl. 2015, § 20 Rz 63 ff).

So dürfen Ausgaben nicht abgezogen werden, die nicht in einer Bewirtung bestehen, zB von Wein (VwGH 30.4.2003, 98/13/0071; zu Flaschenweinen s auch VwGH 31.7.2012, 2008/13/0069 und UFS 22.2.2013, RV/0685-S/10); Sekt in Flaschen zur Wahlwerbung (VwGH 30.4.2003, 97/13/0145).

Die Ausgaben des BF für den Wein als Kundengeschenke fallen nach österreichischem Recht unter ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen und berechtigen daher nicht zum Vorsteuerabzug, unabhängig von der rechtlichen Situation im Ansässigkeitsstaat des BF.

§ 3a Abs. 6 UStG 1994 in der entscheidungswesentlichen Fassung lautet: 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.

Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung (auch den Absätzen 8 bis 16 leg. cit. lässt sich nichts Gegenteiliges entnehmen) sind die Leistungen der Firma B. als nicht im Inland ausgeführt zu werten, da der BF als Leistungsempfänger sein Unternehmen in Deutschland betreibt (soweit ersichtlich ohne Betriebsstätte in Österreich).

Die für das Jahr 2013 in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist daher als nicht aufgrund der Leistung sondern aufgrund der Rechnungslegung geschuldet und kann nicht als Vorsteuer abgezogen bzw. nicht erstattet werden. Eine Umsatzsteuer, die der leistende Unternehmer aufgrund der Rechnung, nicht aber aufgrund der Leistung schuldet, ist nicht als Vorsteuer abzugsfähig (vgl. EuGH 13.12.1989, Rs C-342/87, "Genius Holding", Slg 4227. Dieser Judikatur des EuGH ist der Verwaltungsgerichtshof gefolgt, vgl. VwGH vom 2.9.2009, 2005/15/0140; 3.9.2008, 2003/13/0125; 3.8.2004, 2001/13/0022; 25.2.1998, 97/14/0107). Keine Rolle spielt hierbei, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnung des Leistenden erfolgt (VwGH vom 4.6.2008, 2005/13/0016).

Der Unternehmer kann sich "die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11 UStG 1994) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind" als Vorsteuer abziehen (§ 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994).

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug erstreckt sich nicht auf eine Steuer, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist. Dies gilt auch für die Fälle der Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer (so auch im Grundsatz EuGH 15.3.2007, Rs C-35/05 "Reemtsma Cigarettenfabrik GmbH", Slg I-2425).

Der BFH vertritt ebenfalls die Begrenzung des Vorsteuerabzuges auf die aufgrund der Leistung geschuldete Umsatzsteuer (BFH 2.4.1998, BStBl II 695 = UR 1998, 349). Auf die Möglichkeit einer allfälligen Rechnungsberichtigung wird verwiesen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

## **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.

Da sich die rechtliche Beurteilung unmittelbar aus den gesetzlichen Bestimmungen ergibt und im Übrigen der Rechtsprechung des VwGH (siehe oben) gefolgt wurde, ist eine Revision unzulässig.

Graz, am 30. Dezember 2015