



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 10. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 21. September 2006 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für den Zeitraum 01-12/2005 erfolgt mit € 5.421,15.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) handelt es sich um ein pharmazeutisches Unternehmen mit Sitz in der Schweiz, das für das Jahr 2005 einen Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmen stellte.

Diesen Antrag wies das Finanzamt Graz-Stadt ab mit der Begründung, dass bei Überprüfung der Belege festgestellt worden sei, dass die Bw. Waren bei der Firma HM eingekauft habe und diese unmittelbar in Österreich an das Universitätsklinikum für A. in B. weiterverkauft habe. Somit sei ein in Österreich steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz bewirkt worden. Das Erstattungsverfahren komme nicht zur Anwendung.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und ausgeführt: Die Bw. habe die Geräte in Österreich eingekauft und stelle diese dann dem Universitätsklinikum zur Verfügung. Es finde hier allerdings weder ein Weiterverkauf noch eine Weiterverrechnung statt. Dadurch bewirke die Bw. keine Umsätze in Österreich und stehe die Erstattung zu. Die Bw. habe die Universitätsklinik mit einer Studie beauftragt. Da die Klinik nicht über die

nötigen Apparate verfüge, habe die Bw. die Apparate in Österreich eingekauft und zur Verfügung gestellt. Die Bw. stelle der Klinik dafür kein Entgelt in Rechnung, da die Klinik sämtliche Kosten an die Bw. verrechne. Nach Ablauf der Studie werde die Bw. die Apparate in die Schweiz exportieren oder vernichten lassen, falls diese „outdated“ sein sollten.

Das Finanzamt forderte die Bw. nunmehr auf, zu den diversen Rechnungen nähere Angaben zu machen bzw. weitere Unterlage vorzulegen (Teilnehmerlisten zu den Seminaren und Seminarprogramme).

Nach Vorlage von diversen Unterlagen wurde die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung abgewiesen mit der Begründung, dass ein Zusammenhang zwischen dem vorgelegten Seminarprogramm und den beantragten Rechnungen nicht ersichtlich sei. Das Programm weise kein Datum auf und dauere insgesamt 1 ½ Stunden. Weiters seien mehrere Veranstaltungsrechnungen beantragt, aber nur ein Seminarprogramm vorgelegt worden. Aufgrund unzureichender Vorlage von Nachweisen, Aufschlüsselungen in Form von Programmen und Sachverhaltsangaben sei die Berufung abzuweisen.

Die Bw. brachte daraufhin einen Vorlageantrag gem. § 276 Abs. 2 BAO ein und führte aus: Das Seminarprogramm zu den Rechnungen Nr. 10, 15, 17 und 18 sei angefordert worden. Dieses sei nachgereicht worden. Dieses Programm sei die einfache Variante, da das komplette Programm als sehr vertraulich eingestuft worden sei. Das Programm des X. Kongresses in Wien werde nunmehr übersandt. Mit diesem Kongress stünden eine Vielzahl an Rechnungen in Zusammenhang, was sowohl an den angeführten Rechnungen als auch an den Daten ersichtlich sei. Die Rechnungen 1, 2, 6, 7, 8, 9 beträfen Controller-Meetings und eine Verkaufsleitertagung, wie auf den Rechnungen angeführt. Bei Rechnung Nr. 13 hätten Mitarbeiter der Bw. am Symposium in S. teilgenommen. Die Informationen zu den Rechnungen 16, 19 und 20 seien bereits mit der Berufung eingereicht worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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. 384/2003), ist die Erstattung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an Unternehmer, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 in einem eigenen Verfahren durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum

1. keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 ausgeführt hat 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 und Art. 19 Abs. 1 Z 3 UStG 1994), oder

4. nur Umsätze, die der Einzelbesteuerung (§ 20 Abs. 4 UStG 1994) unterlegen haben, ausgeführt hat.

Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Nach den Ausführungen der Bw. in der Berufung ist davon auszugehen, dass die Bw. im Erstattungszeitraum keine Umsätze in Österreich getätigt hat. Mit dem unentgeltlichen Zurverfügungstellen der medizinischen Geräte an die Universitätsklinik für die Durchführung der medizinischen Studien im Auftrag der Bw. hat die Bw. keine Umsätze in Österreich bewirkt. Nach Angaben der Bw. verbleiben die Geräte im Eigentum der Bw. und werden nach Beendigung der Studien an diese zurückgestellt oder vernichtet. Allenfalls würde im Jahr der Rückstellung und entgeltlichen Verwertung der Geräte (in einem der Folgejahre) ein Umsatz in Österreich bewirkt werden, was zu prüfen wäre. Im Antragsjahr kommt das Vorsteuererstattungsverfahren zur Anwendung.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurden die fehlenden Angaben zu den einzelnen Rechnungen hinsichtlich Zeit, Ziel und Zweck der Reisen gemacht, sowie das Programm zum X. Kongress vorgelegt. Aus diesem Programm geht hervor, dass die Bw. für einen Teil des Kongresses die Kosten als Sponsor übernahm. Die direkt damit zusammenhängenden Kosten sind als für das Unternehmen der Bw. ausgeführt zu werten (Werbeaufwand) und die damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge sind zu erstatten.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt (und damit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigend), Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des KStG 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.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen nicht abgezogen werden. Der VwGH versteht unter dem Begriff der Repräsentationsaufwendungen alle Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen und bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden (VwGH vom 13.10.1999, 94/13/0035). Es sind Aufwendungen, die zwar im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften anfallen, aber auch das gesellschaftliche

Ansehen fördern (vgl. Doralt/Kofler, EStG 11, § 20 Tz 83). Davon sind auch Bewirtungsspesen und diesen vergleichbare Aufwendungen umfasst.

Die Aufwendungen für die Abendveranstaltung (Rechnungen Nr. 10, 12, 15, 17 idHv. Vorsteuer € 2.813,70) sind als Repräsentationsaufwendungen im Sinne der vorhergehenden Ausführungen vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dabei handelt es sich um die Bewirtung von 125 Gästen mit Unterhaltungsdarbietung außerhalb des Kongresses, an welchem auch viele Mitarbeiter des Konzerns der Bw. teilnahmen. Im Übrigen wurden nur 106 Teilnehmer namentlich aufgelistet, obwohl laut Abrechnungen des Events 125 Gäste daran teilnahmen.

Nur beim Nachweis, dass die Bewirtung von Geschäftsfreunden der Werbung dient und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiegt, könnten derartige Aufwendungen zur Hälfte abgezogen werden (§ 20 Abs. 1 Z 3 dritter Satz). Die teilweise Abzugsfähigkeit nach dieser Bestimmung betrifft nur Bewirtungsaufwendungen, andere Repräsentationsaufwendungen sind selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie der Werbung dienen.

Erforderlich ist der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe - die Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs. 1 BAO reicht nicht (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; VwGH 26.9.2000, 94/13/0262; VwGH 29.11.2000, 95/13/0026). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand 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 (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Da bei den Aufwendungen für die Abendveranstaltung die Repräsentationskomponente nicht als untergeordnet zu werten, nicht von geringem Ausmaß und ein eindeutiger Werbezweck der Bewirtung nicht zu erkennen ist, sind die damit verbundenen Vorsteuerbeträge zur Gänze nicht abzugsfähig (vgl. Vock, Die Einladung zu einem Ärztekongress aus umsatzsteuerlicher Sicht, SWK Nr. 31/2007, 1273).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilagen: Originalrechnungen für das Jahr 2005

Graz, am 17. März 2009