



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 29. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 14. Juli 2004 betreffend Umsatzsteuer (Vorsteuererstattung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird zusätzlich (lediglich dem Wortlaut nach) abgeändert:

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für das Jahr 2003 erfolgt mit € 0,00.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in der Folge Bw.) handelt es sich um einen deutschen Verlag, der Adressen potentieller Lieferanten verkauft. Mit Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003, beim Finanzamt eingelangt am 7.5.2004, erklärte die Bw. keine Umsätze, wohl aber beantragte sie Vorsteuer in der Höhe von € 9.077,50. Das Finanzamt setzte die Umsätze und die Vorsteuer mit Null fest mit der Begründung, dass für Fälle, in denen ausländische Unternehmen ohne Sitz und Betriebsstätte im Inland keine Umsätze in Österreich hätten, ein eigenes Verfahren, das Vorsteuererstattungsverfahren vorgesehen sei.

Mit Berufung vom 29.7.2004 reichte der Steuerberater der Bw. das, wie er ausführte, irrtümlich nicht verwendete Formular U 5 (Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer) nach und teilte mit, dass eine betriebliche Veranlassung der Kosten gegeben sei, da es sich bei der berufungsgegenständlichen Veranstaltung um ein Fahrsicherheitstraining für die Außendienstmitarbeiter der Bw. gehandelt habe. Die Kosten

hiefür seien bei den einzelnen Mitarbeitern als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Lohnsteuer und Sozialversicherung unterworfen worden. Im Übrigen wurde auf die fristgerechte Einreichung des Erstantrages - vor dem 30.6.2004 - in Form der Umsatzsteuererklärung verwiesen.

Auf einen daraufhin verfassten Vorhalt des Finanzamt legte die Bw. eine Unternehmerbescheinigung, eine Teilnehmerliste und ein Anbot der Firma X. vor. Daraus ging hervor, dass ein Fahrsicherheitstraining vom 9.2.2003 bis 14.2.2003 in B. in Tirol für 20 Teilnehmer und 20 Begleitpersonen mit folgendem Leistungsumfang zu dem letztlich auch verrechneten Pauschalpreis von brutto € 54.465,- angeboten worden war:

- Fahrertraining in Theorie und Praxis für 20 Personen
- Begleitprogramm und Unterkunft im Hotel mit Vollverpflegung samt Tischgetränken
- Transport und Bereitstellung von bestimmten Kfz samt Miete des Geländes
- Schipass für 5 Tage samt Schilehrer
- Versicherung von Gästen samt Fuhrpark; Nebenkosten (Treib- und Schmierstoffe etc.).

Bei den Dienstnehmern seien die anteiligen Kosten als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Lohnsteuer unterworfen, bei den selbständigen Mitarbeitern die Kosten mit Mehrwertsteuer weiterverrechnet worden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 10.11.2004 ab mit der Begründung, dass aus der Vorhaltsbeantwortung hervorgehe, dass das Fahrsicherheitstraining teilweise weiterverrechnet worden sei. Diese Weiterverrechnung hätte mit österreichischer Umsatzsteuer erfolgen müssen. Da die Steuer nicht abgeführt worden sei, müsse davon ausgegangen werden, dass von der Verordnung BGBl. 800 /1974 Gebrauch gemacht worden sei, wodurch ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen sei.

Weiters hätten firmenfremde Personen an dieser Veranstaltung teilgenommen. Diese Kosten seien nach § 20 EStG 1994 nicht abzugsfähig. Zusätzlich sei festzustellen, dass in Österreich der Abzug von Vorsteuern in Verbindung mit einem PKW nicht abzugsfähig seien (§ 12 UStG 1994).

Die Bw. brachte daraufhin einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte in einer nachgereichten Begründung aus: Am Fahrsicherheitstraining hätten 39 Personen teilgenommen, von denen 19 Personen selbständige Außendienstmitarbeiter und deren Partner seien. Die Anzahl der Dienstnehmer und deren Partner betrage 20.

Entgegen der ersten Stellungnahme seien den selbständigen Mitarbeitern die Kosten nicht weiterverrechnet worden. Den Dienstnehmern hingegen seien die anteiligen Kosten im Rahmen des Sachbezuges angerechnet worden.

Diese Mitarbeiter würden jährlich tausende Kilometer im Außendienst fahren, sodass es im

Interesse der Bw. liege, dass weder den Mitarbeitern noch den Fahrzeugen etwas zustoße. Da die Außendienstmitarbeiter im betrieblichen Interesse am Fahrsicherheitstraining teilgenommen hätten, gehe die Begründung ins Leere, wonach von der Verordnung BGBl. 800/1974 Gebrauch gemacht worden sei bzw. diese Kosten gemäß § 20 EStG 1994 nicht abzugsfähig seien. Weiters lasse sich aus § 12 UStG 1994 und den USt-Richtlinien nicht ableiten, dass Vorsteuern im Rahmen eines Fahrsicherheitstrainings nicht abzugsfähig seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß 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 Vorsteuer an Unternehmer, die im Inland weder einen Sitz noch eine Betriebsstätte haben, in einem eigenen Verfahren vorgesehen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt 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 fällt die Einladung von Geschäftsfreunden bzw. selbständig tätigen Außendienstmitarbeitern zu einem Urlaub unter die nichtabzugsfähigen Aufwendungen eines Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 15.11.2002, 98/14/0129).

Im berufungsgegenständlichen Fall ist zu unterscheiden zwischen den Aufwendungen für die selbständigen Außendienstmitarbeiter und für die angestellten Dienstnehmer.

Im Sinne der obigen Ausführungen ist beim Winter-Training in B. in Tirol für die selbständig tätigen Außendienstmitarbeiter von ertragsteuerlich nicht abzugsfähigen Aufwendungen auszugehen. Bei der Reisefinanzierung für ein Hotel mit Vollpension samt 5-Tages-Schipass und Schilehrer für die selbständigen Außendienstmitarbeiter samt deren PartnerInnen bzw. Begleitpersonen handelt es sich um Repräsentationsaufwendungen, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Wenn dabei auch ein Fahrsicherheitstraining absolviert worden ist, das dazu dient, die aufgrund ihrer Außendiensttätigkeit viel im Auto verbringenden Mitarbeiter in ihrer Verkehrstüchtigkeit zu schulen, womit auch die betrieblichen Interessen der Bw. berührt werden, vermag keinen anteiligen Betriebsausgabenabzug (bzw. Vorsteuerabzug) zu rechtfertigen. Denn für nicht eindeutig nach ihrer privaten und beruflichen Komponente trennbare Aufwendungen, also für sogenannte "gemischte Aufwendungen" gilt nämlich im Rahmen des § 20 EStG 1988 der Grundsatz, dass sie zur Gänze nicht abzugsfähig sind (Aufteilungsverbot). Analoges muss für Körperschaften gelten. Somit ist eine schätzungsweise Aufteilung des gemischten Aufwandes in einen betrieblichen und privaten Anteil nicht zulässig (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0113 und Margreiter, Repräsentationsaufwendungen und freiwillige Zuwendungen im Einkommensteuerrecht in ÖStZ 1983, 261).

Da sich der betriebliche Anteil weder aus der Rechnung noch aus dem Anbot und dem Vorbringen des Bw. bestimmen lässt, ist der vom Veranstalter in Rechnung gestellte Gesamtbetrag als Repräsentationsaufwand zu qualifizieren.

Auch für die Urlaubsreise der angestellten MitarbeiterInnen samt deren Begleitpersonen steht ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Die Mitarbeiter haben de facto die gesamte Reise geschenkt bekommen, da als Sachaufwand ein Bruttobetrag inklusive aller Abgaben herangezogen wurde. Dies geht aus den vorgelegten Unterlagen hervor. Die Mitarbeiter wurden so gestellt, dass sie wirtschaftlich keinerlei Zah-

lungen, also auch keine Abgaben für die Reisen leisten mussten. Sämtliche Abgaben und Aufwendungen trug das Unternehmen der Berufungswerberin. Die Bewertung der Reise als "Incentive-Sachbezug" führt im Ergebnis zu keiner Abzugsfähigkeit der Vorsteuer.

Der Leistungsaustausch "Arbeitsleistung gegen Tirolreise" führt dazu, dass die Bw. eine Reiseleistung an ihre Arbeitnehmer iSd § 23 UStG 1994 erbringt (Reiseleistung eines Unternehmers an einen Nichtunternehmer durch Auftreten im eigenen Namen unter Inanspruchnahme von Reisevorleistungen). Denn wird die Leistung einem Arbeitnehmer als Sachzuwendung überlassen, so bewirkt der Unternehmer damit eine Reiseleistung gem. § 23 UStG 1994. Eine vom Reiseveranstalter in Rechnung gestellte Umsatzsteuer ist bei dem die Reise einkaufenden Unternehmer nicht abzugsfähig, da gemäß § 23 Abs. 8 UStG 1994 der Unternehmer nicht berechtigt ist, die ihm für die Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge (= aus der Rechnung des Veranstalters) als Vorsteuer abzuziehen (vgl. Kolacny / Caganek, UStG³ (2005) § 23 Anm. 14a). Nach der Aktenlage liegt eine einheitliche Leistung vor.

Der Erstbescheid wird im Spruch umformuliert und dem Vorsteuererstattungsverfahren angepasst, was für das Ergebnis (Erstattung mit € 0,00) keine Änderung bringt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 24. Mai 2007