



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung der Berufungsverberberin, vom 11. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 9. Mai 2007 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Erstattung der abziehbaren Vorsteuer gemäß Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. Nr. 279/1995 für das Jahr 2004 erfolgt mit € 1.119,67.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungsverberberin (in der Folge Bw.) ist als Reiseveranstalterin mit Sitz in X. tätig. Für das Jahr 2004 beantragte sie die Vorsteuervergütung im Zusammenhang mit in Österreich angefallenen Kosten für Passagierbetreuung.

Das Finanzamt wies den Antrag ab mit der Begründung, dass es sich laut vorgelegten Rechnungen um Reisevorleistungen gem. § 23 Abs. 8 UStG 1994 handle. Die daraus resultierenden Vorsteuern seien nicht abzugsfähig.

Dagegen wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und begründend ausgeführt: Bei den vorgelegten Rechnungen handle es sich um die Abfertigung der Gäste am Flughafen. Zu den Aufgaben gehörten Ticketausstellung bei last-minute-Verkäufen, so dass niemand fliegen könne, der den Flug nicht bezahlt habe; die Aushändigung von Reiseunterlagen, da bei kurz-

fristigen Buchungen der Versand vorab aus der Veranstalterzentrale nicht mehr möglich sei; die Kontrolle der Tickets, die Anwesenheit am Flughafen zwei Stunden vor Abflug. Dies seien Verwaltungsleistungen, die im Interesse des Veranstalters ausgeführt würden. Falls der Kunde frühzeitig buche, würden einige Aufgaben direkt von den Mitarbeitern in der Zentrale erledigt. Die Leistung hänge zwar unmittelbar mit der Reise zusammen, dem Reisenden komme diese Verwaltungsleistung nur mittelbar zugute. Diese ausgeführten Verwaltungsleistungen seien eine unselbständige Nebenleistung und unterliege diese nicht der Margenbesteuerung. Es handle sich auch nicht um eine Betreuungsleistung im Zielgebiet. Österreichische Flughäfen würden von der Bw. nur für Abflüge in andere Zielgebiete genutzt. Österreich werde von der Bw. nicht als Reiseziel angeboten. Es handle sich also nicht um eine Betreuung am Zielort des Kunden, sondern die Kunden flögen von Österreich aus in die Urlaubsgebiete laut Programm der Bw. wie u.a. Kanaren, Tunesien, Ägypten.

Diese Abfertigungskosten an den Flughäfen würden den Gästen auch nicht separat in Rechnung gestellt. Der Kunde buche bei der Bw. als Reiseveranstalter eine Pauschalreise, der Verkaufspreis beinhalte die Abfertigung am Flughafen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung abgewiesen mit der Begründung, dass die gesetzliche Bestimmung des § 23 Abs. 1 UStG 1994 von Bedeutung sei für Besorger von Pauschalreisen an Nichtunternehmer, Dienstleistungen, Beförderung, Unterbringung, andere touristische Dienstleistungen, die zu einem Gesamtpreis verkauft oder zum Verkauf angeboten würden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde in einer Stellungnahme ausgeführt, dass die berufungsgegenständlichen Leistungen keine Reisevorleistungen darstellen würden. Reisevorleistungen seien nämlich Leistungen, die durch Fremdunternehmer erbracht würden und dem Reisenden unmittelbar zugute kämen. Bei den hier zu beurteilenden Leistungen handle es sich um Kosten der allgemeinen Verwaltung, die dem Reisenden nur mittelbar zugute kämen. Sie stellten typische Kosten des Veranstalters dar, mit denen der Reisende – anders als bei Reisevorleistungen – nicht konfrontiert wäre, wenn er die Reise selbst durchführen würde (unter Berufung auf Abschnitt 272 Abs. 9 S. 2 der deutschen UStR). Eine Kausalität mit den Kosten des Fluges selbst könne nicht hergestellt werden. Die Kosten dieser Reisevorleistung würden ausschließlich über die Fluggesellschaften abgewickelt. Insoweit werde auch nur die Flugleistung an den Reisenden weitergegeben; eine weitere Leistungserbringung an den Reisenden in Form einer gesonderten Abfertigungsleistung finde nicht statt. Da diese Kosten folglich nicht in die Margenberechnung einzubeziehen seien, sei ein Abzug von durch Fremdunternehmen in Rechnung gestellter Vorsteuer nicht gemäß § 25 Abs. 4 dUStG ausgeschlossen.

Im Verfahren vor dem UFS konkretisierte die Bw. im Zuge eines Vorhalteverfahrens die berufungsgegenständlichen Leistungen näher und legte die Vereinbarungen mit den österreichischen Leistungserbringern vor. Demnach fallen folgende Leistungen unter den Begriff der Abfertigung: Ticketausstellung, Ticketausgabe, Fragen zum Flug, Mithilfe bei Weiterbeförderungen (bei verpasstem Flug), Inkasso, interne Verwaltungsarbeiten (Anfertigung eines Abflugberichtes, Korrespondenz mit den Zielgebieten).

Die Abrechnung erfolge pro Abflug in gestaffelter Form. Die Anzahl der Passagiere sei immer unterschiedlich und richte sich nach den gebuchten Flügen.

Die Bw. kaufe Hotelkontingente und Flugkapazitäten ein und verkaufe diese als Pauschalreise an Endverbraucher weiter. Die Bw. betreibe keine Fluggesellschaft. Am Check-In-Schalter der jeweiligen Fluggesellschaft gebe der Gast sein Gepäck auf. (beinhaltet auch die Gewichtskontrolle des Reisegepäckes). Der Check-In werde von den Fluggesellschaften betreut und nicht von der Bw. und sei bei der jeweiligen Fluggesellschaft im Kaufpreis für den Flug enthalten.

Die Abfertigung am Schalter der Bw. umfasse in der Regel nur die Reisenden, die noch keine Tickets hätten oder sei für Kunden, die noch weitere Fragen hätten. Die Kunden, die keine Fragen mehr an die Bw. als Reiseveranstalter hätten, gingen gar nicht erst an den Schalter der Bw., sondern gingen direkt zum Schalter der jeweiligen Fluggesellschaft. Am Schalter der Bw. bestehe nicht die Möglichkeit einzuchecken, das erledige immer die jeweilige Fluggesellschaft.

Die Bw. biete einen Rund-um-Service an, das heiße, dass sie an allen Flughäfen von denen aus Pauschalreisen angeboten würden, einen eigenen Schalter oder einen Handlingpartner habe. Bei Rückflügen übernehme das die Reiseleitung vor Ort. Die Kunden der Bw. sollten einen direkten Ansprechpartner für Fragen und Probleme am Abflughafen haben. Die Bw. ersetze aber nicht den Check-In bei der jeweiligen Fluggesellschaft.

Bei kurzfristigen Buchungen müsse dafür gesorgt werden, dass der Kunde seine Unterlagen (Tickets, Visa, Fluginformationen) am Flughafen erhalte.

Die Betreuung am Flughafen Wien erfolge seit dem 24.10.2005 (Anmerkung: erst nach dem die Berufung betreffenden Jahr) mit eigenem Personal.

Bei Flügen in X. werde ein eigener Schalter am Abflughafen angeboten, der aber auch in X. nur einen zusätzlichen Service für den Kunden darstelle. In den meisten Fällen werde mit eigenem Personal aber auch mit Handlingpartnern gearbeitet.

### ***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, abweichend von den §§ 20 und 21 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 in einem eigenen Verfahren durchzuführen, wenn der Unternehmer im Erstattungszeitraum (unter anderem) im Inland keine Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 und Art. 1 UStG 1994 ausgeführt hat.

Die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges richtet sich mangels abweichender Regelungen in der Verordnung nach den allgemeinen innerstaatlichen Rechtsvorschriften.

§ 23 Abs. 1 UStG 1994 zur Besteuerung von Reiseleistungen lautet: Die nachfolgenden Vorschriften gelten für Reiseleistungen eines Unternehmens, die nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sind, soweit der Unternehmer dabei gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen auftritt und Reisevorleistungen in Anspruch nimmt.  
Abs. 4: Reisevorleistungen sind Lieferungen und sonstige Leistungen Dritter, die den Reisenden unmittelbar zugute kommen.

Gemäß § 23 Abs. 8 UStG 1994 ist abweichend von § 12 Abs. 1 der Unternehmer nicht berechtigt, die ihm für die Reisevorleistungen gesondert in Rechnung gestellten Steuerbeträge als Vorsteuer abzuziehen.

Strittig im berufungsgegenständlichen Verfahren ist, ob die in Rechnung gestellten Abfertigungskosten als Reisevorleistungen zu werten sind, die nach § 23 Abs. 8 UStG 1994 nicht zum Vorsteuerabzug (und damit auch nicht zur Vorsteuererstattung) berechtigen oder ob diese Leistungen als Verwaltungskosten und nur mittelbar den Reisenden zugute kommende Kosten zu qualifizieren sind.

Von unmittelbar den Reisenden zugute kommenden Reisevorleistungen ist auszugehen, wenn diese an die Reisenden tatsächlich erbracht werden (Kolacny/Caganek, UStG<sup>3</sup> (2005) § 23 Anm 8). Maßgebend sind dabei die tatsächlichen Umstände, die tatsächlichen Verhältnisse der Leistungsausführung gegenüber den Reisenden. Die umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen und die zivilrechtliche Beurteilung sind nicht entscheidend. Sachverhaltsmäßig liegt eine Reihenleistung vor. Der Unternehmer erbringt eine Reiseleistung im eigenen Namen und beschafft hiebei die nötigen Vorleistungen von anderen Unternehmen, die dann unmittelbar gegenüber den Reisenden tätig werden (Ruppe, UStG<sup>3</sup>, § 23 Tz 12). Dazu gehört jedenfalls die Betreuung der Reisenden wie im berufungsgegenständlichen Fall in der Form, dass fehlende oder abhanden gekommene Tickets und Reiseunterlagen ausgefolgt

werden, die Hilfestellung bei verspäteten oder versäumten Flügen und notwendig gewordenen Umbuchungen, die Beantwortung von Fragen im Zusammenhang mit dem Check-In-Vorgang etc. und der Verkauf von Parktickets.

Dass nicht alle Kunden diesen Rund-um-Service am Flughafen benötigen oder in Anspruch nehmen, ändert nichts daran, dass den Reisenden, die davon Gebrauch machen, diese Leistungen unmittelbar (und nicht nur mittelbar über die Leistungserbringung durch die Bw.) zugute kommen. Genauso wenig ist von Bedeutung, dass diese Leistungen auch in Form von Eigenleistungen der Bw. erbracht werden, sofern es der zeitliche Ablauf zulässt oder mit eigenen Anlaufstellen am Flughafen gearbeitet wird sofern vorhanden. Auch dass diese Leistungen am Abflughafen und nicht im Zielgebiet erbracht werden, ist für die Beurteilung als Reisevorleistungen nicht von Bedeutung. Auch der Abflug gehört schon zur Reise. Die Bw. räumt selbst ein, dass diese Tätigkeit bei Rückflügen von der Reiseleitung vor Ort übernommen wird. Auch diese wird unmittelbar gegenüber den Reisenden und nicht bloß mittelbar für die Reisenden tätig.

Es muss aber der Bw. insofern zugestimmt werden, als nicht sämtliche Leistungen, die von den berufungsgegenständlichen Abfertigungsleistungen umfasst sind, Reisevorleistungen umfassen. So sind die Anfertigung von Abflugberichten für die Bw. und die Abfassung von allgemeinen Informationen und Auskünften an bzw. für die Bw., sowie die Weiterleitung aller verkehrsrelevanten Informationen an die Bw. als nur mittelbar den Reisenden zugute kommende Leistungen zu werten. Insoweit ist der Vorsteuerabzug zu bejahen.

Da diese Leistungen im Verhältnis zu den insgesamt erbrachten Leistungen auch vom zeitlichen Rahmen her (Gegenstand der Vereinbarung ist die Betreuung der Passagiere der Bw. ab 2 Stunden vor dem geplanten Abflug bis 30 Minuten danach zu einem Entgelt pro Abflug von € 40,00 bis ca. € 50,00) aber eher von untergeordneter Bedeutung sind, wird deren Ausmaß mit einem Drittel der gesamten in Rechnung gestellten Leistungen als sachgerecht angenommen und die Vorsteuer in der Höhe von einem Drittel als abzugsfähig anerkannt.

Nach Art. 310 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) ist eine solche Beurteilung auch gemeinschaftsrechtlich gedeckt: Die Mehrwertsteuerbeträge, die dem Reisebüro von anderen Steuerpflichtigen für in Art 307 (*zur Durchführung der Reise vom Reisebüro bewirkten Umsätze*) genannte Umsätze in Rechnung gestellt werden, welche dem Reisenden unmittelbar zugute kommen, sind in keinem Mitgliedstaat abziehbar oder erstattungsfähig (In der englischen Fassung heißt es dazu sehr eindeutig „...which are for the direct benefit of the traveller...“).

Ob bzw. ab wann die Bw. in Wien über eine Betriebsstätte verfügt, war für das Berufungsjahr noch nicht zu prüfen und bleibt die diesbezügliche Beurteilung dem Finanzamt vorbehalten.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 29. Mai 2008