



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Vertrieb von Nahrungs- und Genussmitteln, Deutschland, vertreten durch Fischer & Comp. Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1100 Wien, Gudrunstraße 141, vom 28. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 26. Mai 2004 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer für 01-12/2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat die Erstattung der Vorsteuern aus der Besorgung von innergemeinschaftlichen Güterbeförderungen im Wesentlichen mit der Begründung, dass diese zufolge § 3 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, nur bei Vorlage der Originalbelege möglich sei, abgewiesen. Die den Rechnungen Nr. 03020, 03022 und 03026 der Fa. E., Österreich zu Grunde liegenden Leistungen – Durchführung von C. Promotion-Events – wurden vom Finanzamt als Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 10 Z 2 UStG 1994 qualifiziert. Auf Grund der Nichtsteuerbarkeit sei der begehrte Vorsteuerabzug jedenfalls ausgeschlossen.

In der dagegen eingebrochenen Berufung hat die Berufungsverberin (Bw.) die Nachrechnung der Originalrechnungen der österreichischen Fa. S. Logistik Service GmbH & CoKG angekündigt und im Übrigen Nachstehendes ausgeführt:

1) "Weiterbelastung S.

Die Bw. hat die L. GmbH, Klagenfurt, beauftragt, Ware von Deutschland in ein Lager der L. GmbH in Klagenfurt zu transportieren. Die L. GmbH, Klagenfurt, bediente sich hierzu der Fa. S. Logistik Service GmbH & CoKG, eines Logistikunternehmens. Die entsprechenden Kosten wurden der Bw. in Rechnung gestellt".

In der Eingabe vom 29. März 2005 hat die Bw. dazu ergänzend Folgendes ausgeführt:

Der seinerzeitige Distributeur für Österreich habe relativ kurzfristig seinen Vertrag aufgekündigt. Es hätte daher schnell eine Lösung für den Weitervertrieb in Österreich gefunden werden müssen. Zu diesem Zweck sei die Fa. L. GmbH in Klagenfurt gegründet worden. Die Abwicklung hätte am Anfang so ausgesehen, dass die Bw. die Fa. L. GmbH, Klagenfurt, beauftragt habe, den Transport der Waren durchzuführen.

In Erfüllung dieses Auftrages seien die eigentlichen Warenbewegungen durch die Spedition S. Logistik Service GmbH & CoKG durchgeführt worden.

Die nach Österreich gebrachten Waren seien durch die Fa. L. GmbH, Klagenfurt, verkauft worden.

2) "Rechnungen der Fa. E.

Diese Firma hat während der Olympischen Winterspiele (Februar 2002) im Rahmen der Einführung neuer Produkte verschiedene POS (point of sale) Promotions in österreichischen Skigebieten durchgeführt, um den Absatz von Produkten der Bw. zu fördern".

Über die Berufung wurde erwogen:

Erstattungsfähig sind in richtlinienkonformer Interpretation der Bestimmungen des UStG 1994 nur Vorsteuern, die auf Grund einer Leistung im Inland geschuldet werden. Der Anspruch auf Vorsteuerabzug erstreckt sich nicht auf eine Steuer, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist (vgl. EuGH 13.12.1989, Rs C-342/87, (Genius Holding BV); VwGH 25.2.1998, 97/14/0107; UFS 22.6.2005, RV/0109-G/05; UFS 18.10.2005, RV/0101-G/05; UFS 20.5.2003, RV/0994-W/02 und Kolacny-Caganek, UStG 1994, Wien 2005, § 21, Anm 28 sowie Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 12, Anm. 83).

Gemäß Art. 3a Abs. 2 UStG 1994 wird die Beförderung eines Gegenstandes, die in dem Gebiet eines Mitgliedstaates beginnt und in dem Gebiete eines anderen Mitgliedstaates endet

(innergemeinschaftliche Beförderung eines Gegenstandes), an dem Ort ausgeführt, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt. Verwendet der Leistungsempfänger gegenüber dem Beförderungsunternehmer eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, so gilt die unter dieser Nummer in Anspruch genommene Beförderungsleistung als in dem Gebiet des anderen Mitgliedstaates ausgeführt.

Leistungen, die als unselbständige Nebenleistungen zu einer Hauptleistung anzusehen sind, gehen umsatzsteuerlich in der Hauptleistung auf, sie teilen daher das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung. Nach der Rechtsprechung des EuGH ist eine Nebenleistung anzunehmen, wenn die eine Leistung nach dem Willen der Parteien so eng mit der anderen verbunden ist, dass die eine nicht ohne die andere erbracht werden kann bzw. die Leistung keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel zum Zweck darstellt, um die Hauptleistung unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können [vgl. Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 1, Tz 31(2)].

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

Eine Besorgungsleistung liegt vor, wenn ein Unternehmer für Rechnung eines anderen im eigenen Namen eine sonstige Leistung bei einem Dritten in Auftrag gibt. Der Dritte erbringt diese sonstige Leistung an den besorgenden Unternehmer. Bei den Unternehmern, die Güterbeförderungen besorgen, handelt es sich insbesondere um Spediteure (vgl. §§ 407ff HGB). Andere Unternehmer können als Gelegenheitsspediteure tätig sein (vgl. § 415 HGB). Die Besorgungsleistung des Unternehmers wird umsatzsteuerlich so angesehen wie die besorgte Leistung selbst (§ 3a Abs. 4). Die Speditionsleistung wird also wie eine Güterbeförderung behandelt. Besorgt der Unternehmer eine innergemeinschaftliche Güterbeförderung, richtet sich der Ort der Besorgungsleistung daher nach den Vorschriften über die innergemeinschaftliche Beförderungsleistung (Art. 3a Abs. 2) [vgl. Kolacny-Caganek, UStG 1994, Wien 2005, Art. 3a, Anm 13].

Gemäß § 3a Abs. 9 lit. a UStG 1994 werden die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen im Falle, dass der Empfänger ein Unternehmer ist, dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

Sonstige Leistungen im Sinne des § 3a Abs. 10 UStG 1994 sind zufolge der Ziffer 2 die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen.

Dazu gehören auch die von einer Werbeagentur im Rahmen von Veranstaltungen (zB Unterhaltungsveranstaltungen, Cocktails, Pressekonferenzen, Seminaren usw.) erbrachten

Leistungen, wenn diese entweder selbst eine Werbemittelung enthalten oder aber mit der Übermittlung einer solchen unlösbar verbunden sind (vgl. Kolacny-Caganek, UStG 1994, Wien 2005, § 3a, Anm 20 und die dort zitierte Judikatur des EuGH).

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

1) Rechnungen der Fa. L. GmbH in Klagenfurt

Der Vergleich der strittigen Rechnungen der Fa. L. GmbH aus dem Jahr 2002 (Beleg-Nr. 15000001 bis 15000014, 15000017 bis 15000021, 15000046 bis 15000048, 15000054 und 15000056) mit den korrespondierenden Rechnungen der Fa. S. Logistik Service GmbH & CoKG an die Fa. L. GmbH zeigt, dass in allen Fällen das Entgelt für die innergemeinschaftliche Güterbeförderung (Abgangsort in Deutschland und Ankunftsamt in Österreich) und die damit in unmittelbarem Zusammenhang stehenden, ebenso von der Fa. S. Logistik Service GmbH & CoKG an die Fa. L. GmbH erbrachten Nebenleistungen (wie etwa Einlagerung, Lagerung, Auslagerung, Kommissionierung) ohne jeglichen Aufschlag an die Bw. weiterverrechnet worden sind. Damit hat die Fa. L. GmbH unzweifelhaft eine Besorgungsleistung – Besorgung einer innergemeinschaftlichen Güterbeförderung – an die Bw. erbracht.

Da sich der Ort dieser Besorgungsleistung nach den obigen Ausführungen nach den Vorschriften über die innergemeinschaftliche Beförderungsleistung (Art. 3a Abs. 2 UStG 1994) richtet, ist auf Grund des ersten Satzes der zitierten Gesetzesbestimmung der Ort, an dem die Beförderung des Gegenstandes beginnt (Abgangsort) maßgebend. Dieser liegt unbestritten in Deutschland. Selbst wenn im Sinne des zweiten Satzes der zitierten Gesetzesbestimmung die Bw. gegenüber der Fa. L. GmbH ihre deutsche Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hätte, würde dies, da auch der Abgangsort in Deutschland liegt, nichts ändern.

Demnach liegt der Ort der Besorgungsleistung jedenfalls in Deutschland und erweist sich diese Leistung aus der Sicht des UStG 1994 als nicht steuerbar.

Hat der Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtet.

Da nach der im zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994 gebotenen richtlinienkonformen Interpretation der Anspruch auf Vorsteuerabzug sich nicht auf eine Steuer erstreckt, die

ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist, konnte dem diesbezüglichen Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

2) Rechnungen der Fa. E.

Da es sich bei den gegenständlichen Leistungen um solche anlässlich einer Promotion - "Nicht zuletzt wegen der Reizüberflutung der Konsumenten stellt die Promotion die Alternative und Ergänzung zur klassischen Werbung dar. Der große Vorteil bei der Promotion besteht in der Erlebbarkeit Ihres Produktes, welche durch andere Aktivitäten nie erzielbar wäre. Der große Vorteil von fokussierter Promotion ist die unmittelbare Erlebbarkeit ihres Produktes, die durch herkömmliche Werbemethoden kaum erzielt werden kann" (vgl. diesbezügliche Ausführungen auf der Homepage der Fa. E.) - im Zuge der Markteinführung eines neuen Produktes der Bw. handelt und diese nach den obigen Ausführungen im Sinne des § 3a Abs. 10 Z 2 UStG 1994 jedenfalls als sonstige Leistungen, die der Werbung dienen, zu qualifizieren sind, bestimmt sich der Leistungsstandort nach § 3a Abs. 9 UStG 1994.

Demnach wird für den Fall, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (Empfängerortprinzip); somit im gegenständlichen Fall in Deutschland. Damit handelt es sich aus der Sicht des UStG 1994 um nicht steuerbare Leistungen, wofür nach diesem Bundesgesetz keine Umsatzsteuer geschuldet wird.

Die von der Fa. E. in den gegenständlichen Rechnungen dennoch ausgewiesene Umsatzsteuer wird nach der Bestimmung des § 11 Abs. 12 UStG 1994 kraft Rechnungslegung aber solange von ihr geschuldet, bis die Rechnungen von ihr als Rechnungsaussteller entsprechend berichtigt werden (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 11, Anm. 229 und 232).

Da, wie bereits unter 1) ausgeführt, nach der im zeitlichen Geltungsbereich des UStG 1994 gebotenen richtlinienkonformen Interpretation der Anspruch auf Vorsteuerabzug sich nicht auf eine Steuer erstreckt, die ausschließlich deshalb geschuldet wird, weil sie in der Rechnung ausgewiesen ist, konnte dem diesbezüglichen Berufungsbegehren ebenfalls nicht entsprochen werden.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 19. Jänner 2006

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: