

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 12.05.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt (belangte Behörde) vom 07.03.2016 betreffend Vorsteuererstattung für 1-12/2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Vorsteuern werden mit 6.091,57 € (Gutschrift) erstattet.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Mit Antrag auf Vergütung der Umsatzsteuer für nicht im Inland ansässige Unternehmer (Formblatt U5) beantragte die türkische Gesellschaft (Bf., Beschwerdeführerin) die Erstattung von Vorsteuern für inländische Vorleistungen in Höhe von 6.091,57 €. In einem Beiblatt zum Antrag führte sie u.a. aus, die angefallenen Kosten seien in direkter Verbindung mit der Organisation eines Events für seine Kunden entstanden und entsprechend (B2B - Reverse Charge) weiterverrechnet worden.

In weiterer Folge wurde auf Anforderung des Finanzamtes eine Unternehmerbescheinigung einer türkischen Steuerbehörde sowie der Handelskammer über Registrierung und Geschäftsgegenstand vorgelegt.

In einem Ergänzungersuchen wurde seitens des Finanzamtes um nähere Stellungnahme zu sämtlichen Belegen über Sinn, Zweck der Aufenthalte sowie Namenslisten und Agenden zu den Kongressen ersucht.

In ihrer Antwort führte die steuerliche Vertreterin aus, sie habe Meeting und Konferenzen in Österreich organisiert und lege die Ausgangsrechnungen an ihre Kunden vor. Weiters übersandte sie eine Liste von (natürlichen) Personen, die an der Konferenz teilgenommen hätten.

Im angefochtenen Bescheid wurde die Erstattung der beantragten Vorsteuern mit Null festgesetzt und in seiner Begründung ausgeführt, aus den Veranstaltungsunterlagen bzw. Teilnehmerlisten gehe hervor, es habe sich teilweise um nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Personen gehandelt, weshalb es zu keinem Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger gekommen wäre.

Mit Schreiben vom 11.4.2016 ersuchte die Bf. um Fristverlängerung zur Einbringung einer Beschwerde bis 11.5.2016 gegen den Erstattungsbescheid, weil die Bearbeitung der Beschwerde auf Grund der Übersetzungsarbeiten einen längeren Zeitraum in Anspruch nehme.

Mit Schriftsatz vom 10.5.2016 überreichte die Bf. durch ihre steuerliche Vertreterin gegen den Erstattungsbescheid eine Beschwerde und führte u.a. aus, sie habe die organisierten Events, Konferenzen, Meetings und Incentives für Geschäftskunden erbracht, die zum Vorsteuerabzug berechtigt seien. Es handle sich um keine Individualreisen oder Reisebüros.

Sie beziehe sich in rechtlicher Hinsicht auf die allgemeinen Regelungen der Art. 46-58 Mehrwertsteuersystemrichtlinie, wonach bei derartigen Leistungen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehe. Es sei somit der Leistungsort in der Türkei und nicht in Österreich. Die Kosten, die auf Grund der Organisation des Events für den Firmenkunden der Bf. angefallen seien, stehen in direkter Verbindung zur Geschäftstätigkeit des Kunden und seien daher erstattungsfähig.

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde die vorhin erwähnte Beschwerde als nicht fristgerecht eingebbracht, zurückgewiesen.

In ihrem Vorlageantrag vom 30.6.2016 bestritt die Bf. die nicht fristgerechte Überreichung der Beschwerde und legte ihr Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung der Beschwerde vom 11.4.2016 in Form einer Faxkopie sowie eine Beschwerdekopie vor und beantragte der Beschwerde vollumfänglich stattzugeben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Mit Vorlagebericht vom 8.7.2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Entscheidung vorgelegt.

In ihrer Sachverhaltsdarstellung gab die belangte Behörde die wesentlichen Inhalte auszugsweise wieder und anerkannte in ihrer Stellungnahme die Rechtzeitigkeit der überreichten Beschwerde, weil offenbar auf das eingereichte Fax im Akt „vergessen“ wurde. Es sei über den Sachverhalt und die Erstattungsfähigkeit der eingereichten Vorsteuern anhand der vorgelegten Beweismittel abzusprechen.

Mit E-Mail vom 29.11.2017 wurde die belangte Behörde aufgefordert, einen entsprechenden Antrag wie über die Beschwerde entschieden werden möge, an das Bundesfinanzgericht zu stellen. Weiters seien die übermittelten Rechnungen großteils rückgesendet worden, sodass eine genauere Durchsicht nicht mehr möglich sei. Der angefochtene Bescheid enthalte ohne Anführung maßgeblicher Gesetzesstellen die

Behauptung, aus den Veranstaltungsunterlagen/Teilnehmerlisten gehe hervor, dass es sich bei den Auftraggebern (Kunden der Bf.) um teilweise nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Personen handle und es bei den in Österreich erbrachten Leistungen zu keinem Übergang der Steuerschuld käme.

Auf Grund richterlicher Vorprüfung sei dies auf Grund des § 19 Abs. 1 UStG 1994 nicht ohne Weiteres ableitbar. Ebenso sei aus dem bisherigen Parteienvorbringen ein die Vorsteuererstattung hindernder Umstand nicht bekannt, sodass der Beschwerde Folge zu geben wäre. Daher wurde das Finanzamt ersucht, den Vorlagebericht zu ergänzen und entsprechend begründete Anträge an das Bundesfinanzgericht zu stellen.

Das E-Mail blieb unbeantwortet und wurde in Form eines förmlichen Ergänzungsauftrages vom 17.1.2018 mit Fristsetzung an die belangte Behörde gesandt.

Im Schreiben vom 31.1.2018 wiederholte die belangte Behörde den wie noch in der Beschwerdevorentscheidung vertretenen und nunmehr nicht mehr aufrechterhaltenen Standpunkt über die Zurückweisung der Beschwerde. In der Sache führte sie aus, es sei schwer möglich, den genauen Sachverhalt im Nachhinein zu eruieren. Im Erstbescheid wurde davon ausgegangen, die Leistungen der Bf. wurden an private Empfänger erbracht und es handle sich dabei um Eintrittsberechtigungen auf Grund dessen das Erstattungsverfahren nicht anwendbar sei. Nach dem Vorbringen der Bf. und den vorgelegten Ausgangsrechnungen scheine es sich jedoch um eine B2B-Leistung an einen Drittlandsunternehmer zu handeln. Liege eine einheitliche Leistung – wie von der Bf. vorgebracht - vor, sei diese in Österreich nicht steuerbar, sodass die Vorsteuern im Erstattungsverfahren zu gewähren seien. Gegen eine antragsgemäße Stattgabe der Beschwerde werde kein Einwand erhoben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Maßgebende gesetzliche Bestimmungen:

*Umsatzsteuergesetz UStG 1994*

*§ 3a*

...

*(5) Für Zwecke der Anwendung der Abs. 6 bis 16 und Art. 3a gilt*

- 1. als Unternehmer ein Unternehmer gemäß § 2, wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt;*
- 2. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmer;*

3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, als Nichtunternehmer.

(6) 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.

(7) Eine sonstige Leistung, die an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ausgeführt wird, wird vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung von einer Betriebsstätte ausgeführt, gilt die Betriebsstätte als der Ort der sonstigen Leistung.

(8) Eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 wird an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

(9) Eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück wird dort ausgeführt, wo das Grundstück gelegen ist. Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind auch:

- a) die sonstigen Leistungen der Grundstücksmakler und Grundstückssachverständigen;
- b) die Beherbergung in der Hotelbranche oder in Branchen mit ähnlicher Funktion (zB in Ferienlagern oder auf Campingplätzen);
- c) die Einräumung von Rechten zur Nutzung von Grundstücken;
- d) die sonstigen Leistungen zur Vorbereitung oder zur Koordinierung von Bauleistungen (zB die Leistungen von Architekten und Bauaufsichtsbüros).

(10) Eine Personenbeförderungsleistung wird dort ausgeführt, wo die Beförderung bewirkt wird. Erstreckt sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt der inländische Teil der Leistung unter dieses Bundesgesetz. Als inländischer Teil der Leistung gilt auch die Beförderung auf den von inländischen Eisenbahnverwaltungen betriebenen, auf ausländischem Gebiet gelegenen Anschlussstrecken, sowie die Beförderung auf ausländischen Durchgangsstrecken, soweit eine durchgehende Abfertigung nach Inlandstarifen erfolgt. Gleches gilt für eine Güterbeförderungsleistung, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist.

(11) Die folgenden sonstigen Leistungen werden dort ausgeführt, wo der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil tätig wird:

- a) kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen, wie Leistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;

- b) Umschlag, Lagerung oder ähnliche Leistungen, die mit Beförderungsleistungen üblicherweise verbunden sind, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;
- c) Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen und die Begutachtung dieser Gegenstände, soweit diese Leistungen an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 erbracht werden;
- d) Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen.

**(11a) Sonstige Leistungen betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden sonstigen Leistungen für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen, wie Messen und Ausstellungen, werden dort ausgeführt, wo diese Veranstaltungen tatsächlich stattfinden, soweit diese Leistungen an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 erbracht werden.**

(12)

1. Die kurzfristige Vermietung eines Beförderungsmittels wird an dem Ort ausgeführt, an dem dieses Beförderungsmittel dem Leistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird.

...

(13) Die im Abs. 14 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

- a) Ist der Empfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 und hat er keinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Drittlandsgebiet ausgeführt;
- b) ist der Empfänger einer in Abs. 14 Z 14 bezeichneten sonstigen Leistung ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 und hat er Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet, wird die Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat, wenn die Leistung von einem Unternehmer ausgeführt wird, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte des Unternehmers ausgeführt wird.

(14) Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 13 sind:

- 1. Die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus urheberrechtlichen Vorschriften ergeben;
- 2. die Leistungen, die der Werbung oder der Öffentlichkeitsarbeit dienen;
- 3. die sonstigen Leistungen aus der Tätigkeit als Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer sowie ähnliche Leistungen anderer Unternehmer;

4. die rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung;
5. die Datenverarbeitung;
6. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen;
7. die sonstigen Leistungen der in § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a bis i und Z 9 lit. c bezeichneten Art;
8. die Gestellung von Personal;
9. der Verzicht, ein in diesem Absatz bezeichnetes Recht wahrzunehmen;
10. der Verzicht, ganz oder teilweise eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit auszuüben;
11. die Vermietung beweglicher körperlicher Gegenstände, ausgenommen Beförderungsmittel;
12. die Telekommunikationsdienste;
13. die Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen;
14. die auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen;
15. die Gewährung des Zugangs zu einem Erdgasnetz im Gebiet der Gemeinschaft oder zu einem an ein solches Netz angeschlossenes Netz, zum Elektrizitätsnetz oder zu Wärme- oder Kältenetzen sowie die Fernleitung, Übertragung oder Verteilung über diese Netze und die Erbringung anderer unmittelbar damit verbundener Dienstleistungen.

(15) Er bringt ein Unternehmer, der sein Unternehmen vom Drittlandsgebiet aus betreibt,

1. die Vermietung von Beförderungsmitteln oder

2. eine sonstige Leistung, die im Abs. 14 Z 1 bis 13 und 15 bezeichnet ist, an eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist, mit Sitz im Inland,

so wird die Leistung im Inland ausgeführt, wenn sie dort genutzt oder ausgewertet wird. Das gilt sinngemäß, wenn die Leistung von einer im Drittlandsgebiet gelegenen Betriebsstätte ausgeführt wird.

(16) Der Bundesminister für Finanzen kann, um Doppelbesteuerungen, Nichtbesteuerungen oder Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, durch Verordnung festlegen, dass sich bei sonstigen Leistungen, deren Leistungsort sich nach Abs. 6, 7, 12 oder 13 lit. a bestimmt, der Ort der sonstigen Leistung danach richtet, wo die sonstige Leistung genutzt oder ausgewertet wird. Der Ort der sonstigen Leistung kann danach

1. statt im Inland als im Drittlandsgebiet gelegen und

2. statt im Drittlandsgebiet als im Inland gelegen

behandelt werden. Das gilt nicht für Leistungen im Sinne des Abs. 14 Z 14, wenn der Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 ist, der keinen Wohnsitz, Sitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Gemeinschaftsgebiet hat.

## **Vorsteuerabzug**

*§ 12. (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.*

...

## **Steuerschuldner, Entstehung der Steuerschuld**

*§ 19. (1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 der Unternehmer, in den Fällen des § 11 Abs. 14 der Aussteller der Rechnung.*

*Bei sonstigen Leistungen (ausgenommen die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen und die in § 3a Abs. 11a genannten Leistungen) und bei Werklieferungen wird die Steuer vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn*

- der leistende Unternehmer im Inland weder sein Unternehmen betreibt noch eine an der Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte hat und*
- der Leistungsempfänger Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 ist oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 ist.*

*Der leistende Unternehmer haftet für diese Steuer.“*

Gemäß § 21 Abs. 9 UStG 1994 kann der Bundesminister für Finanzen bei Unternehmern, die im Inland weder ihren Sitz noch eine Betriebsstätte haben, durch Verordnung die Erstattung der Vorsteuern abweichend vom Abs. 1 bis 5 sowie den §§ 12 und 20 regeln.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der ein eigenes Verfahren für die Erstattung der abziehbaren Vorsteuern an ausländische Unternehmer geschaffen wird

StF: BGBI. Nr. 279/1995, BGBI. II Nr. 416/2001, BGBI. II Nr. 384/2003, BGBI. II Nr. 222/2009, BGBI. II Nr. 174/2010, BGBI. II Nr. 389/2010:

Erstattung der Vorsteuerbeträge in einem besonderen Verfahren

## **Berechtigte Unternehmer**

*§ 1. (1) 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) oder***
- 4. im Inland nur Umsätze, die unter eine Sonderregelung gemäß § 25a, Art. 25a UStG 1994 oder eine Regelung gemäß Art. 358 bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in einem anderen Mitgliedstaat fallen,*

*ausgeführt hat.*

*(2) Abs. 1 gilt nicht für Vorsteuerbeträge, die anderen als den in Abs. 1 bezeichneten Umsätzen im Inland zuzurechnen sind.“*

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist Folgendes zusammenfassend festzustellen:

Die Bf. organisierte für türkische Pharmafirmen eine Konferenz in Wien und nahm inländische mit Umsatzsteuer belastete Vorleistungen in Anspruch. Die Teilnehmer waren von diesen Firmen eingeladene Personen, die im medizinischen Bereich arbeiteten.

Leistungsempfänger der Bf. waren die türkischen Firmen und nicht die am Kongress teilnehmenden Personen. Daher ist die unternehmerische Veranlassung der in Anspruch genommenen Vorsteuern nicht weiter zweifelhaft. Die Leistungen wurden im Rahmen des Unternehmens der Bf. an die türkischen Unternehmer weiterverrechnet.

Der Begriff Eintrittsberechtigung deutet darauf hin, dass es um Veranstaltungen geht, bei denen der Zutritt grundsätzlich einer unbestimmten Anzahl von Personen gegen Entgelt offen steht (die eben anonym Eintrittsberechtigungen erwerben können, weshalb ihr Status als Unternehmer/Nichtunternehmer nicht bekannt ist). Nach Art. 32 EU-DfV geht es um Dienstleistungen, deren wesentliche Merkmale darin bestehen, gegen eine Eintrittskarte oder eine Vergütung (auch in Form eines Abonnements, einer Zeitkarte etc) das Recht auf Eintritt zu einer Veranstaltung zu gewähren. Genannt werden beispielhaft kulturelle Veranstaltungen (Theateraufführungen, Zirkusvorstellungen, Freizeitparks, Konzerte, Ausstellungen), Sportveranstaltungen, Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Wissenschaft (Konferenzen, Seminare) (vgl. Ruppe/Achatz, UStG 1994<sup>4</sup>, § 3a Rz. 126). Da es hier um Veranstaltungen mit explizit geladenen Teilnehmern geht, kann von keiner Veranstaltung iSd. § 3a Abs. 11a UStG 1994 ausgegangen werden.

Im Übrigen hat sich die belangte Behörde nicht weiter gegen eine stattgebende Erledigung ausgesprochen, weshalb die Beschwerde antragsgemäß zu erledigen war.

## **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.

Graz, am 15. März 2018