

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 08.03.2013, betreffend Vorsteuererstattung für den Zeitraum 1-12/2011 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes abgeändert:

Der Vorsteuererstattungsbetrag für den Zeitraum 1-12/2011 beträgt 70.970,65 Euro (Gutschrift). Bisher wurden in der Berufungsvorentscheidung 60.311,43 Euro (Gutschrift) erstattet.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist ein ausländisches Unternehmen ohne Sitz und Betriebsstätte im Inland und beantragte mit Erstattungsantrag vom 28. September 2012 die Vergütung von Vorsteuern für den Zeitraum 2011 aus den Rechnungen der Sequenznummern 1-22 in Höhe von 75.058,41 Euro.

Im angefochtenen Bescheid wurden Vorsteuern in Höhe von 53.334,78 Euro erstattet. Der Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Sequenznummern 5, 6, 15, 18, 20 und 22 wurde abgelehnt, da Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen der privaten Lebensführung, Repräsentationsaufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1-5 EStG 1988 oder §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1-5 KStG 1988 vom Vorsteuerabzug und von der Erstattung ausgeschlossen seien.

In ihrer Berufung/Beschwerde führte die Bf. aus, sich gegen die ihres Erachtens unrichtige Anwendung rechtlicher Vorschriften zu wenden, da die Aufwendungen ausschließlich betrieblich veranlasst und im Rahmen zweier betrieblicher Veranstaltungen für die bei ihr beschäftigten Außen- und Innendienstmitarbeiter im Februar 2011 in Saalfelden und im September 2011 in Wien, die die Bf. durchgeführt habe, angefallen seien.

Zur Veranstaltung in Saalfelden erläuterte sie, die nicht anerkannten Vorsteuerbeträge der Rechnungen Nr. 5, 18, 20 und 22 betreffen Aufwendungen für die Verpflegung der Teilnehmer, die Anmietungen von Tagungsräumlichkeiten und die Präsentationstechnik für Vorträge einer Außendiensttagung. Daher komme das Abzugsverbot nicht zum Tragen, da bei dieser weder geschäftliche Kontakte geknüpft noch Geschäftsfreunde bewirtet wurden, sondern ausschließlich Arbeitnehmer teilnahmen.

Auch bei den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Fahrsicherheitstraining (Rechnung Nr. 20) und einer Teambuildingmaßnahme (Rechnung Nr. 22) sei der Ausschluss der Abziehbarkeit als Aufwendungen der Lebensführung nicht gegeben. Es handle sich hierbei um ausschließlich betrieblich veranlasste Maßnahmen, die zum einen der Sicherheit der Arbeitnehmer bei der Ausübung ihrer Außendiensttätigkeit dienen sollen und zum anderen trage die Teambuildingmaßnahme zur Verbesserung des Arbeitsklimas bei, das vorwiegend im Interesse des Arbeitsgebers liege und eine private Mitveranlassung, die dem Bereich der Lebensführung zu zurechnen wäre, könne ausgeschlossen werden.

Bei der Veranstaltung in Wien handelte es sich um eine Jahrestagung der Außen- und Innendienstmitarbeiter, wo ausschließlich Arbeitnehmer teilgenommen hätten. Das Veranstaltungsprogramm sei als innerbetriebliche Fortbildungsveranstaltung, die der Vorstellung der Geschäftsstrategie für 2012 und Verkaufsschulungen diene, zu werten. Eine private Mitveranlassung, die dem Bereich der Lebensführung zu zurechnen wäre, sei vernachlässigbar.

Der Aufwand der Rechnung Nr. 15 betreffe die Lieferung von Schokoladetorten, die den Teilnehmern als Geschenk zugewendet wurde. Der Bruttozuwendungsbetrag betrage pro Arbeitnehmer 10,36 Euro und sei nicht als unangemessen zu werten. Ein Abzugsverbot nach § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988 i.V.m § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 komme daher nicht zur Anwendung.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung wurden die strittigen Vorsteuern aus der Rechnung Nummer 5 zur Gänze (6.153,51 Euro) und aus der Rechnung Nr. 6 (Jahrestagung der Außen- und Innendienstmitarbeiter in Wien) in Höhe von 823,14 Euro (beantragt: 9.886,07 Euro) gewährt. Die Vorsteuern aus den Aufwendungen der Außendiensttagung in Saalfelden wurden hinsichtlich Quartier, Technik und Pausengetränke anerkannt.

Bei der Rechnung Nr. 18 wurde die Auffassung vertreten, bei der Abendveranstaltung (Anreise mit Bussen, Bergbahn, Pistenraupe, Abendessen etc.) habe es sich um eigenständige von der Außendiensttagung unabhängige eigenständige Leistungen

gehandelt, die als nicht für das Unternehmen bezogen gelten und daher vom Vorsteuerauschlussstatbestand umfasst wären.

Ähnliches wurde bei der Rechnung Nr. 22 betreffend Outdoor-Training vertreten. Dieses diene lediglich dazu, das Betriebsklima durch gemeinsame Freizeitgestaltung zu verbessern. Daher liege ein ausschließlicher Zusammenhang der bezogenen Leistungen für den privaten Bedarf des Personals vor, der nicht zum Vorsteuerabzug berechtige.

Die Rechnung Nr. 20 beziehe sich auf die Teilnahme von Mitarbeitern an einem Fahrsicherheitstraining. Der Hinweis der Bf. auf die Sicherheit bei der Ausübung einer Außendiensttätigkeit ändere nichts daran, dass die Teilnahme an derartigen Fahrtechniks Schulungen hauptsächlich privaten Bedürfnissen diene, da derartige Schulungen heutzutage von vielen verantwortungsbewussten Fahrzeuglenkern auf eigene Kosten absolviert würden und ein ausschließliches oder überwiegendes betriebliches Interesse nicht erblickt werden könnte.

Zur Veranstaltung in Wien seien entsprechend der vorgelegten Kostenübersicht des Reisebüros Rechnung Nr. 6 Kosten für die Beförderung von Personen nach Wien, innerhalb Wiens, Fotografen, Galaabend in Schönbrunn, Heurigenbesuch und Stadtrundgang mit Verpflegung angefallen. Die Vorsteuern aus den Kosten für Personenbeförderungsleistungen (Arrival und Departure Transfers) sowie den Leistungen des Fotografen wurden im Ausmaß von 823,14 Euro anerkannt. Die Kosten für die Zurverfügungstellung der Tourismusbroschüren, Gala- und Heurigenabend sowie Stadtrundgang mit Verpflegung dienten der Lebensführung der Mitarbeiter und seien nicht abzugsfähig.

Die Rechnung Nr. 15 (Torten) enthalte keine Angaben betreffend den Tag der Lieferung oder sonstigen Leistung, über den sich die Leistung erstrecke und auch nach dem Ausstellungsdatum könne kein hinreichender Bezug auf die abgehaltene Veranstaltung in Wien hergestellt werden, weshalb ein unternehmerischer Zusammenhang nicht erkennbar sei.

In der weiteren Folge beeinspruchte die Bf. die finanzamtliche Berufungsvorentscheidung und verwies im Wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen. Es handle sich nicht um von den Tagungen losgelöste eigenständige Leistungen, weil diese in ihrer Gesamtheit zu betrachten seien. Die als Geschenk zugewendeten Torten seien als Aufmerksamkeit zu werten. Da von einem überwiegenden betrieblichen Interesse der Aufwendungen auszugehen sei, sei auch der Tatbestand des Eigenverbrauchs zu verneinen, da dem Arbeitnehmer kein verbrauchsfähiger Nutzen übertragen werde.

Mit Email vom 2. Juni 2014 wurde die Bf. aufgefordert, ergänzende Unterlagen zur Außendienstveranstaltung in Saalfelden (Outdoorteam, Fahrsicherheitstraining, Programm, Tagesordnung, Teilnehmerlisten, etc.) und zur Konferenz in Wien beizubringen.

Mit Antwortmail wurden weitere Unterlagen insbesondere Teilnehmerlisten und Kostenaufstellung der Konferenz in Wien übermittelt.

In Ergänzung ihres Vorbringens führte die Bf. aus, die Outdoor-Teamveranstaltung sei ein zentraler Bestandteil der Veranstaltung der Mitarbeiterentwicklung (Human Resources) für den Vertriebs- und Verkaufsbereich. Dazu wurden u.a. Seminare abgehalten, welche die Entwicklung der Persönlichkeitsmerkmale zum Inhalt hatten, die für die Verkaufs- und Vertriebstätigkeit überdurchschnittlich gefordert werden. Die konzeptionelle Einbindung der Outdoor-Aktivität in das Mitarbeiterentwicklungsprogramm stelle auf diese Weise einen betriebsnotwendigen/ betrieblichen Zusammenhang her.

Beim Fahrsicherheitstraining sei die betriebliche Veranlassung gegeben. Die Teilnehmer waren verpflichtend Außendienstmitarbeiter, welche Firmenwagen nützen, um ihre reisende, betriebliche Tätigkeit auszuführen. Die tägliche betriebliche Nutzung eines firmeneigenen PKW sei für die reisenden Außendienstmitarbeiter zentraler Bestandteil ihres Arbeitsplatzes und ihrer Dienstverpflichtung. Die Bf. beabsichtigte durch dieses Training, effizientere und sichere Ausübung der Außendiensttätigkeit herzustellen bzw. zu fördern. Das Fahrertraining werde dabei vom Arbeitgeber auch in Erfüllung seiner Fürsorgepflicht gegenüber seinen Mitarbeitern, welche aus den gesetzlichen Vorschriften zur Sicherheit am Arbeitsplatz und dem einzelnen Arbeitsvertrag unabdingbar resultiert, abgehalten. Weiter diene es der Sicherung betrieblichen Eigentums und Vermögens, wenn Mitarbeiter PKWs nutzen, die im Eigentum des Arbeitgebers stehen. Wenn die Behebung von Schadensfolgen (Reparaturen) der unternehmerischen Sphäre zuzuordnen ist, können präventive Vermeidungsmaßnahmen nicht privater Natur sein. Die zu erwartenden Einsparungen aufgrund reduzierter Anzahl von Schadensfällen und dadurch entfallender Vertriebstätigkeit lassen diese Investition in das Fahrertraining insgesamt wirtschaftlich sinnvoll erscheinen. Die objektive Möglichkeit, eine Veranstaltung in anders gelagerten Fällen auch rein privat in Anspruch zu nehmen, stehe einer betrieblichen Veranlassung grundsätzlich nicht entgegen.

Mit Email vom 30. Juni 2014 bemerkte das Bundesfinanzgericht zu Rechnung 6 (beantragte Vorsteuern 9.886,07 Euro) Folgendes:

Vom Finanzamt wurden im bisherigen Verfahren 823,14 Euro an Vorsteuern gewährt. Dies betrifft die Arrival und Departure Travels. Strittige Unterpunkte seien die Veranstaltungen Heurigenabend, Gala-Abend in der Orangerie Schönbrunn und der Stadtrundgang, die als allgemein interessierende Bestandteile touristischer Aktivitäten der Bundeshauptstadt gelten und tendenziell den Aufwendungen privater Lebensführung zuzuordnen und damit als nicht unternehmerisch veranlasst zu werten wären. Auf Grund der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 sei allerdings der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) bis zu einer Höhe von 365 Euro (jährlich) und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro (jährlich) steuerfrei. Die eingesehenen Unterlagen hätten ergeben, dass ca. 120 Personen sowohl an der Veranstaltung in Saalfelden (Sequenz Nr. 18) als auch an der späteren mit einer größeren Personenanzahl stattgefundenen Veranstaltung in Wien (Rahmenprogramm touristischen Inhalts) teilgenommen haben. Daher sei bei diesen Personen mit der ersten Veranstaltung diese Steuerbefreiung

als bereits konsumiert und der Besuch der zweiten Veranstaltung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu werten. Daher werde eine Aufteilung der Kosten vorgeschlagen, wobei von den als Fixkosten zu wertenden Bestandteilen der Vorsteuerabzug voraussichtlich zur Gänze und von den variablen Kosten 70% zugestanden werden könnte. Als Folge dieser Sachverhaltsbeurteilung müsste eine entsprechende Kürzung der Vorsteuern bei der Rechnung 19 (Catering) erfolgen.

Die Bf. erklärte sich mit der schätzungsweisen Ermittlung der anzuerkennenden Vorsteuern aus den oa. Kosten einverstanden und führte zu den als Geschenk den Mitarbeitern zukommenden Torten aus, es habe sich bei der Rechnung um eine Vorauszahlung gehandelt. Die Lieferung sei dann auftragsgemäß am 26. September 2011 (Jahrestagung) erfolgt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Es werden zusammengefasst folgende Sachverhaltsfeststellungen getroffen:

Rechnungen 6, 18:

Bei diesen Aufwendungen handelt es sich i.W. um Einladungen des Bf. für seine Mitarbeiter anlässlich betrieblicher Veranstaltungen, die im Anschluss daran stattfanden. Die (Haupt-) Veranstaltung selbst wurde vom Finanzamt nicht weiter in Frage gestellt und bildet nicht den Streitpunkt. Es fand bspw. ein Galaabend, ein Heurigenbesuch, eine Stadtführung mit anschließendem Mittagessen bzw. ein Abendessen in einem Alpenrestaurant mit Transfer statt.

In umsatzsteuerlicher Hinsicht sind maßgebliche Schnittstellen die Bestimmungen über den Vorsteuerabzug § 12 Abs. 1 und 2 UStG 1994 und den sog. „Eigenverbrauch“ § 3a Abs. 1a UStG, die wie folgt (auszugsweise – soweit gegenständlich von Bedeutung) lauten:

„§ 12 UStG 1994

Abs. 1: Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Z 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. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

Z 2 lit. a: die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind,

lit. b: in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind;

Z 3: die gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 1a, Abs. 1b, Abs. 1c, Abs. 1d und Abs. 1e geschuldeten Beträge für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

...

Abs. 2:

Z 1 lit. a: Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen gelten als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen und wenn sie zu mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen.

lit. b: Der Unternehmer kann Lieferungen oder sonstige Leistungen sowie Einfuhren nur insoweit als für das Unternehmen ausgeführt behandeln, als sie tatsächlich unternehmerischen Zwecken dienen, sofern sie mindestens 10% unternehmerischen Zwecken dienen. Diese Zuordnung hat der Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen.

Z 2: Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

lit. a: 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,

b) die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Kraftträdern stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen.

...“

§ 3a UStG 1994:

Abs. 1: Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Abs. 1a: Einer sonstigen Leistung gegen Entgelt werden gleichgestellt:

Z 1: Die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen;

Z 2: die unentgeltliche Erbringung von anderen sonstigen Leistungen durch den Unternehmer

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen.

Z 1 gilt nicht für die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Grundstückes.“

Wenn feststeht, dass ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch zu verneinen ist, ist im Anschluss daran zu prüfen, ob die Leistung primär der Deckung privater Bedürfnisse der Arbeitnehmer dient. In diesem Fall läge ein steuerbarer und gegebenenfalls pflichtiger Umsatz in Form eines Eigenverbrauchs vor.

Diese Aufwendungen werden - wie vom Finanzamt bereits im Erstbescheid angedeutet - grundsätzlich den Aufwendungen privater Lebensführung zugeordnet. Jedoch ist bei Einladungen von Unternehmern zu differenzieren, ob sie an Geschäftsfreunde, für die das Abzugsverbot grundsätzlich anzuwenden ist oder an eigene Arbeitnehmer erfolgen. Hier wiederum können dies Einladungen mit Belohnungscharakter (Incentives) oder allgemeine Einladungen sein, die losgelöst vom konkreten Dienstverhältnis erfolgen, was gegenständlich vorliegt, denn es wurde bspw. ein gemeinsames Abendessen organisiert, an dem alle Teilnehmer der auswärtigen betrieblichen Veranstaltung teilnehmen konnten. Ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch ist dabei zu verneinen, da der Arbeitnehmer seine Dienstleistung nicht erbringt, um vom Unternehmer bspw. zum Abendessen eingeladen zu werden.

In diesem Zusammenhang ist bei Betriebsausflügen und derartigen Veranstaltungen festzuhalten, dass keine Leistung an Arbeitnehmer erbracht wird, wenn kein tauschähnlicher Umsatz stattfindet (*Gurtner, SWK 2000, S 34*). Ebenso ist Eigenverbrauch nach § 3a Abs. 1a UStG in diesem Fall auch nicht gegeben (keine Zuwendung an die Arbeitnehmer), wenn die Veranstaltung im Interesse des Arbeitgebers liegt (vgl. *Ruppe/Achatz, UStG 1994⁴, § 23, Tz. 14/2*). In Anlehnung an ertragsteuerliche Vorschriften können diese als Auslegungsmaßstab für die Bestimmung des Ausmaßes Maßstabes dienen, ab dem u.U. ein steuerbarer Eigenverbrauch angenommen werden kann.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 ist der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) bis zu einer Höhe von 365 Euro jährlich und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro von der Einkommensteuer befreit.

Die Aufwendungen für die Teilnahme von Betriebsveranstaltungen, die auch gesellschaftlichen Charakter haben wie Betriebsausflüge, Weihnachts- oder

Jubiläumsfeiern und die Möglichkeit der Teilnahme allen oder einem bestimmten Kreis von Mitarbeitern (bspw. Außendienstmitarbeitern) offensteht (*Doralt, EStG¹¹, § 3 Tz. 80*), sind auch als Betriebsausgabe abzugsfähig (*Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz. 330 „Betriebsausflüge der Belegschaft“*). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) können Zuwendungen des Arbeitgebers aus Anlass von Betriebsveranstaltungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen. Das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an der Durchführung solcher Veranstaltungen ist in der Förderung des Kontakts der Arbeitnehmer untereinander und in der Verbesserung des Betriebsklimas zu sehen (BFH 16.5.2013, VI R 7/11).

Was die Kosten anlangt, wurden 30% der variablen Kosten (Nebenleistungen Wien Verpflegung, Stadtführung mit Mittagessen) ausgeschieden, weil ein Teil der Dienstnehmer (120 von 400) bereits an einer anderen betriebsausflugsähnlichen Veranstaltung teilgenommen hat. Bei den Fixkosten ist anzunehmen, dass sie in gleicher Weise angefallen wären.

Entsprechend der bereits an anderer Stelle vom Finanzamt zitierten Judikatur des BFH (BFH 9.12.2010, V R 17/10) kann davon ausgegangen werden, dass bei Veranstaltungen, die jenseits der Aufmerksamkeitsgrenze liegen und damit nicht mehr als steuerlich anzuerkennende Betriebsausflüge zu werten sind, die Korrektur nicht über den Eigenverbrauch, sondern über den Vorsteuerabzug erfolgen kann. Beabsichtigt der Unternehmer bereits bei Leistungsbezug, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Entnahme zu verwenden, ist er nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Sollte man der traditionellen Auffassung näherstehen, so würde zwar der volle Vorsteuerabzug gewährt und die Leistungen an die Arbeitnehmer über den Eigenverbrauch rückgängig gemacht, um die Umsatzbesteuerung des Letztverbrauches sicherzustellen. Aus Vereinfachungsgründen wurde die Korrektur über den Vorsteuerabzug vorgenommen, weil die zweitangesprochene Methode einen Wechsel vom Vorsteuererstattungsverfahren ins reguläre Umsatzsteuerveranlagungsverfahren zur Folge gehabt hätte (vgl. auch VwGH 21.2.2010, 2007/15/0073; 24.2.2011, 2010/15/0162).

Rechnung 15:

Was die Lieferung der Torten anlangt, hat die Bf. nachvollziehbar dargetan, dass es sich um eine Anzahlungsrechnung handelte, weil diese bereits anlässlich der Bestellung zu bezahlen waren. Abgesehen davon erscheint dies auch lebensnah, weil die Fertigung von ca. 400 Stück Torten, die eine gewisse Frische haben sollen, für den leistenden Unternehmer ein relativ hohes Absatzrisiko darstellt, wenn es nicht zur Abnahme und Bezahlung kommt.

Im Übrigen wird auf obige Ausführungen (Vorsteuerabzug, Leistungsaustausch, Eigenverbrauch) verwiesen und ergänzt, dass kein steuerbarer Entnahmeeigenverbrauch nach dem Gesetzeswortlaut im Fall sog. Aufmerksamkeiten vorliegt. Nach den Materialien (325 BlgNR 22.GP) handelt es sich um keine Rechtsänderung („wie bisher

von der Besteuerung ausgenommen“). Nach den UStR (Rz. 67) geht es um bloße Annehmlichkeiten oder Aufmerksamkeiten (z.B. Bereitstellung von Getränken am Arbeitsplatz). Abschn 1.8. Abs. 3 UStAE definiert in Anlehnung an BFH 22.3.1985, BStBl II 641, Aufmerksamkeiten als Zuwendungen, die nach ihrer Art und nach ihrem Wert Geschenken entsprechen, die im gesellschaftlichen Verkehr üblicherweise ausgetauscht werden und zu keiner ins Gewicht fallenden Bereicherung des Arbeitnehmers führen. Das entspricht im Ergebnis Art 16 Abs. 2 der MWSt-RL, der Geschenke von geringem Wert von der Steuerbarkeit ausschließt *Ruppe/Achatz, UStG 1994⁴, § 3, Tz. 238*).

Rechnung 22 (Outdoor Team):

Bei der gegenständlichen Veranstaltung wurde ein Teambuilding-Event zur Förderung der Teamstrategie, Time-Management, Motivationsfähigkeit angeboten. Es werden verschiedene Stationen (Schatzsuche mit LVS Geräten, Gletscherspalte überqueren, Schneeschuh-Staffellauf, Rettungsinsel od. Team-Ski, Besenhockey) angeboten, bei denen verschiedene Teams gegeneinander antreten und deren Ergebnisse ausgewertet werden. Derartige Programmpunkte werden vermehrt auf Management- oder Mitarbeiterseminaren angeboten und können nicht vorweg als gemeinsame Freizeitgestaltung angesehen werden. Gerade im Bereich der Mitarbeiterschulungen werden zunehmend auch Persönlichkeitsmerkmale geschult und verbessert, wobei Entschlossenheit, Tatkraft und die Bereitschaft zur Zusammenarbeit unter den Teilnehmern geweckt werden sollen. Oft werden dabei nicht nur Kompetenzen einzelner Teammitglieder oder der ganzen Gruppe (z. B. Kommunikation) optimiert, sondern auch Strukturen der Zusammenarbeit neu geordnet. Als Methoden kommen dabei neben Training und Coaching moderierte Workshops, Feedback-Techniken oder Outdoor Training zum Einsatz. In Ansätzen sind diese Seminare am ehesten mit Erlebnispädagogik für Erwachsene zu umschreiben.

Abgesehen davon wäre ein Individualvorteil mit maximal 40 Euro (brutto) anzusetzen und könnte unter die oa. Regelungen über Betriebsausflüge oder Aufmerksamkeiten fallen.

Rechnung 20 (Fahrtechnikkurs):

Zum Fahrsicherheitstraining, das speziell anlässlich der Außendienstveranstaltung in Saalfelden abgehalten wurde, wurde das überwiegende unternehmerische Interesse von der Bf. glaubhaft gemacht, da mit einer verbesserten Fahrtechnik sowohl Schadensfolgen an der körperlichen Integrität als auch an den verwendeten Dienstkraftfahrzeugen minimiert werden. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes kann dem nicht mit bloßem Hinweis auf die private Verwendungsmöglichkeit der bei dem vom Dienstgeber finanzierten Fahrsicherheitstraining erlangten Fähigkeiten und Kenntnisse begegnet werden, wenngleich vergleichbare Sachverhalte in der Vergangenheit anders beurteilt wurden (UFS 28.2.2013, RV/0762-G/11). Häufig bieten

Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern die Teilnahme an Sicherheitstrainings an, die von Autofahrerorganisationen durchgeführt werden. Die Kosten werden regelmäßig von den Arbeitgebern getragen und die Teilnahme erfolgt auch in der Arbeitszeit. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes gehören Vorteilszuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer nur dann nicht zum Arbeitslohn, wenn sie in ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse erfolgen und dürfen weder das Ziel der Entlohnung haben, noch darf der Arbeitnehmer sie als Frucht seiner Dienstleistung auffassen (argumentum: Leistungsaustausch). Werden die Sicherheitstrainings für Berufskraftfahrer durchgeführt, kann ein überwiegendes eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers regelmäßig vermutet werden. Vom Arbeitgeber finanzierte Pkw-Sicherheitstrainings können, auch wenn sie sich an Nicht-Berufskraftfahrer richten, im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse liegen, wenn sich aus den betrieblichen Umständen und insbesondere dem Teilnehmerkreis ein besonderer Bezug zu dienstlichen Autofahrten ergibt. Dies kann z. B. bei Außendienstmitarbeitern in den Bereichen Service, Montage sowie Vertrieb der Fall sein oder bei Mitarbeitern, die häufig zwischen verschiedenen Betriebsteilen hin- und herfahren müssen, auch wenn das Fahren nicht den Schwerpunkt der Tätigkeit dieser Arbeitnehmer darstellt. Soweit an den Veranstaltungen aber Mitarbeiter teilnehmen, deren Arbeit keinen Bezug zum Autofahren hat und die lediglich den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem Pkw zurücklegen, liegt kein überwiegend eigenbetriebliches Interesse vor. Der Arbeitnehmer kann im Training erworbene Kenntnisse und Fähigkeiten auch nur im privaten Bereich einsetzen, denn der Arbeitsweg als solcher gehört noch nicht zur Arbeitsleistung. Bei Arbeitnehmern, die keine Fahrkenntnisse für ihre berufliche Tätigkeit brauchen, führt ein vom Arbeitgeber bezahltes Sicherheitstraining deshalb zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Eine derartige für die Annahme eines Vorteils aus dem Dienstverhältnis sprechende Sachverhaltskonstellation liegt gegenständlich nicht vor, da es sich um Außendienstmitarbeiter gehandelt hat (vgl. OFD Koblenz vom 22.10.2003, S 2334 A).

Die detaillierte Ermittlung der Bemessungsgrundlagen der abzugsfähigen Vorsteuer ist den beigeschlossenen fünf Berechnungstabellen zu entnehmen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung wird gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision zugelassen, weil zur Frage der Annahme eines Vorteils aus einem Dienstverhältnis durch die Teilnahme des Dienstnehmers an einem vom Dienstgeber bezahlten Fahrsicherheitstraining keine ausreichende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt.

Graz, am 8. August 2014