

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin X in der Beschwerdesache der bf., vertreten durch die Dr. Rebernig & Partner Unternehmensberatung Steuerberatungsgesellschaft m. b. H., Paulitschgasse 9, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über Beschwerden gegen Bescheide der belangten Behörde FA Spittal / Villach, und zwar

1.) über die Beschwerde vom 29.07.2010 gegen die Bescheide vom 05.07.2010 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009, sowie die Festsetzung von Umsatzsteuer für 04/2010, die nunmehr gegen den Bescheid vom 28.06.2011 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 (gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig) als eingebracht gilt, und

2.) über die Beschwerde vom 26.07.2011 gegen den Bescheid vom 28.06.2011 betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 (gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig)

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1.) Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen. Die Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 2010 erfolgt gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

2.) Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 wird als unbegründet abgewiesen. Die Körperschaftsteuerfestsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Franchisenehmerin der L Franchise GmbH und betrieb während der Streitjahre als solche an zwei bzw. ab April 2007 an drei Standorten in Y L Fast- Food Restaurants.

Laut den Feststellungen im Zuge einer Außenprüfung bot die Bf. ihre Produkte (Speisen und Getränke) entweder einzeln oder im Rahmen von Menüs (2 Speisen und 1 Getränk) an, wobei das Menü im Verhältnis zur Summe der Einzelverkaufspreise billiger war.

Das Gesamtentgelt für das Menü ist auf die Bemessungsgrundlagen für die verschiedenen Steuersätze (Essen 10%, Getränke 20%) seit Einführung der Menüs am 01.01.1998 bis zum 31.07.2000 im Verhältnis der Einzelverkaufspreise („lineare Kürzung“) aufgeteilt worden.

Ab August 2000, mit Beginn einer neuen Marketingstrategie und fast zeitgleich mit der kurzfristigen Inkraftsetzung des 14%-igen Steuersatzes (für bestimmte Restaurationsleistungen), wurde das Entgelt für das mit dem Normalsteuersatz zu versteuernde Getränk bei gleichbleibendem Menügesamtkaufpreis überproportional reduziert.

Der Betriebsprüfer verwies in seinem Bericht vom 09.06.2010 in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH vom 16.12.2009, 2008/15/0075, mit dem der Gerichtshof einen gleichgelagerten Fall entschieden habe (Aufteilung von pauschalen Menüentgelten durch einen Lizenznehmer der L GmbH). Der Gerichtshof gab dabei zum Zwecke der Aufteilung des Gesamtmenükaufpreises auf die Bemessungsgrundlagen für die unterschiedlichen Steuersätze der Aufteilung nach dem Marktwert (im Verhältnis der Einzelverkaufspreise: „lineare Kürzung“) den Vorzug.

Dieser Ansicht Rechnung tragend erlies das Finanzamt in weiter Folge (nach Wiederaufnahme der Verfahren) berichtigte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2009 sowie einen (Erst-)Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 04/2010 (letzterer umfassend die Monate 1-4/2010), und ging hiebei von den nachstehenden Bemessungsgrundlagen aus:

	2006	2007	2008	2009	1-4/2010
Gesamtbetrag der Entgelte lt. Erkl.	5.281.032,11	6.443.083,40	6.619.725,23	6.891.418,63	2.585.882,66
Gesamtbetrag der Entgelte lt. Bp.	5.250.328,50	6.407.160,36	6.578.019,35	6.846.410,90	2.570.882,66
20% lt. Erkl. bzw. UVA	558.784,18	1.098.638,87	832.905,78	866.125,32	417.693,27
20% lt. Bp. (1-4/2010=Änd. 1/3 2009)	996.523,88	1.493.792,30	1.291.670,48	1.361.210,34	582.693,27
10% lt. Erkl. bzw. UVA	4.622.247,93	5.344.444,53	5.786.819,45	6.025.293,31	2.168.189,39

10% lt. Bp. (1-4/2010=Änd. 1/3 2009)	4.253.804,62	4.913.368,06	5.286.348,87	5.485.200,56	1.988.189,39
USt. lt. Erkl. bzw. UVA	593.981,63	754.172,23	745.263,19	775.754,40	300.357,59
USt. lt. Bp.	624.685,24	790.095,27	786.962,12	820.762,12	315.357,59
Diff. USt lt. Bp.	30.703,61	35.923,04	41.705,88	45.007,73	15.000,00

In dem gegen diese Bescheide erhobenen Rechtsmittel führte die Bf. aus, dass aus dem vom Finanzamt angeführten Erkenntnis für den vorliegenden Fall nichts gewonnen werden könne. Der Verwaltungsgerichtshof habe nämlich über die Aufteilung von Pauschalpreisen zu entscheiden gehabt. Von der Bf. seien jedoch für die Menüs keine Pauschalpreise, sondern - jeweils auch auf den Kassabons gesondert ausgewiesene - Einzelverkaufspreise in Rechnung gestellt worden.

Ungeachtet dessen setzte das Finanzamt - abweichend von den eingereichten Erklärungen – für das Jahr 2010 ebenfalls seiner Ansicht Rechnung tragend Umsatzsteuern fest bzw. berücksichtigte das sich in Folge dessen ergebende Umsatzsteuermehrergebnis bei Ermittlung der Einkünfte der Bf. als Betriebsausgabe:

	Erklärung	Finanzamt	Differenz
Gesamt	8.324.874,10	8.269.874,10	-55.000,00
20%	1.345.088,03	2.048.083,69	702.995,66
10%	6.979.786,07	6.221.790,41	757.995,66

Die dementsprechenden Bescheide ergingen wegen des anhängigen Rechtsmittels gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig, und wurden ebenfalls (unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens) mit Rechtsmitteln bekämpft.

Auch nach Ergehen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.2016, Ro 2014/15/0039, das wiederum die Aufteilung pauschaler Menüentgelte (durch Franchisenehmer der gleichen Fast – Food Kette wie im gegenständlichen Fall) auf einen Speise- und Getränkeanteil zum Gegenstand gehabt hat, hielt die Bf. ihre Beschwerdevorbringen aufrecht:

Die Bf. habe für die Menüs keine Pauschalentgelte, sondern Einzelpreise verrechnet, die den Kunden auch deutlich sichtbar durch aufliegende / angebrachte Preisauszeichnungen (Kassenaufsteller / Menüboards) zur Kenntnis gebracht worden seien.

Unter Bedachtnahme auf dieses Vorbringen ist der Sachverhalt in der **BESCHWERDEVERHANDLUNG** ergänzt und erörtert worden.

1.) Preisauszeichnung

Zur Untermauerung des diesbezüglichen Vorbringens wurden in der Verhandlung 4 Transparente in Originalgröße (3 Plakate ca. 55 cm breit und 117 cm lang, 1 Plakat ca. 55 cm breit und 165 cm lang) beigebracht. Laut den Ausführungen des Geschäftsführers

waren diese Transparente in den Geschäftslokalen jeweils hinter der Theke an der Wand befestigt und konnten von allen Kunden gut eingesehen werden.

Auf den drei kleineren Plakaten ist der Preis für ein McMenü (Schriftzug in Fettdruck und ca. 1,5 cm hoch und 10 cm breit) mit Euro 6,39 (Schrift ca. 4,5 cm hoch und 6,5 cm breit) und für ein McMenü small (Schriftzug nicht in Fettdruck) mit Euro 5,89 (Schrift ca. 1 cm hoch und 2,5 cm breit) angegeben. Auf den Plakaten ist aufgedruckt, dass sich der Getränkepreis im McMenü auf Euro 0,71 (0,5 l Getränk) und der Getränkepreis im McMenü small auf Euro 0,41 (0,4 l Getränk) beläuft, und zwar bei zwei Plakaten horizontal an der Unterkante und bei einem Plakat vertikal auf der rechten Seite. Die Schrift ist nicht in Fettdruck und ca. 1 cm hoch). Auf das große Plakat ist nur der Gesamtmenüpreis aufgedruckt.

Laut den Ausführungen des Geschäftsführers konnten die Einzelverkaufspreise der Getränke (außerhalb von Menüs) ebenfalls von Transparenten, die neben den beispielhaft vorgelegten angebracht waren, abgelesen werden.

Zu den Transparenten bemerkte der Amtsvertreter, dass seiner Meinung nach die wesentliche Botschaft sämtlicher Plakate in dem in Fettschrift ausgewiesenen gesamten Menüpreis liege, der um Zusatzinformationen nur ergänzt werde: Um den Getränkeanteil im Gesamtmenü einerseits und den Einzelverkaufspreisen der Speisen andererseits. Die Werbebotschaft liege eindeutig im Anbot des Gesamtmenüs.

Dem hielten der steuerliche Vertreter und der Geschäftsführer entgegen, dass aus ihrer Sicht die das Getränk betreffende Schrift groß genug gewesen sei, um für die Kunden ersichtlich zu sein.

Betreffend die Transparente hielt der Geschäftsführer noch fest, dass deren Layout eine Werbeagentur einheitlich für alle LI Franchise-Unternehmen gestaltet habe. Die Höhe der letztlich auf die Transparente aufgedruckten Preise habe jedoch variiert, je nach Rückmeldung der Preise durch die einzelnen Franchisenehmer. Nach dem Wissen des Geschäftsführers sei die Bf. die einzige Franchisenehmerin gewesen, über deren ausdrückliches Verlangen die Hinweise auf den Getränkepreisvorteil im Menü und den konkreten Getränkepreis in Euro auf die Transparente aufgedruckt worden seien.

2.) Kassabons

Auf den vom Geschäftsführer ebenfalls in der Verhandlung beispielhaft vorgelegten Kassabons ist ersichtlich, dass der Preis für die Speisen und Getränke im Menü gesondert ausgewiesen worden ist, und zwar in einem Beispielsfall etwa „1 Light –Men 0,5 0,87“ (Cola Light) „1 Tasty M5 5,62“ (Kassabon vom 29.02.2008). Auf den Kassabon ist zudem der Hinweis „Info-Menüpreisvorteil beim Getränk“ aufgedruckt.

Die Frage des Amtsvertreters, ob auch die Jahre 2006 und 2007 betreffende Kassabons noch vorhanden seien bzw. ob auch in diesen Jahren die Entgelte für das Getränk und die Speisen im Menü gesondert ausgewiesen worden sind, beantwortete der Geschäftsführer

wie folgt: „Ich glaube nicht, dass derartige Belege noch vorhanden sind. Ich gehe jedoch davon aus, dass auch in diesen beiden Jahren eine Entgeltstrennung erfolgt ist“.

Diese Aussage ergänzte der steuerliche Vertreter dahingehend, dass der vorgelegte Kassabon noch vor der vom Finanzamt angesprochenen Änderung der Preisermittlung (Umstellung auf die Kostenmethode) am 29.02.2008 ausgestellt wurde.

Festgehalten wird, dass Kassabons betreffend die vom Amtsvertreter angesprochenen Jahre dem Bundesfinanzgericht jedenfalls nicht vorliegen.

3.) Preisbildung

Zur Bildung der Verkaufspreise der Menüs durch die Richterin befragt gab der Geschäftsführer an, dass es von LI Preisempfehlungen gebe. An diese könnten sich die Franchisenehmer halten oder auch nicht. Die Preisempfehlung basiere auf rein marketingmäßigen Überlegungen. Die Bf. habe sich teilweise nicht an diese Empfehlungen gehalten und sei beispielsweise von der Preisempfehlung für ein Menü von Euro 5,99 nach oben auf Euro 6,39 abgewichen.

Betreffend den im Rahmen des Gesamtmenüpreises angesetzten Getränkepreis führte der Geschäftsführer aus, dass der Wareneinsatz bei Getränken üblicherweise vergleichsweise geringer bzw. günstiger sei als bei Speisen. Letztere müssten zudem in der Küche zubereitet werden, wofür mehrere Arbeitsschritte erforderlich seien. Es habe keine Kalkulation gegeben. Er, der Geschäftsführer, habe sich gefragt, was etwa ein Burger vom Preis her im Einzelverkauf sozusagen „vertrage“. Der Einzelpreis des Getränkes im Menü sei sodann als Differenz zwischen Menügesamtpreis und Einzelverkaufspreis der Speisen errechnet worden. Der Konsument habe die Einzelverkaufspreise mit den Menüpreisen verglichen und sodann seine Kaufentscheidung getroffen.

Der Geschäftsführer bestätigte auch noch die Ausführungen der Amtsvertreterin, dass der Preisanteil für das Getränk im Menü immer gleich hoch gewesen sei, gleichgültig, um welches Getränk es sich gehandelt habe.

Vor Durchführung der Verhandlung hat das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht Gutscheine, die im Dezember 2016 an Privathaushalte versendet worden sein sollen, übermittelt. Diese Gutscheine berechtigten zum Erwerb eines Menüs, bestehend aus Speisen und einem Kaltgetränk. Auf den Gutscheinen ist nur der Gesamtmenüpreis aufgedruckt. Einzelverkaufspreise sind auf den Gutscheinen nicht vorhanden.

Zu diesen Gutscheinen von der Richterin befragt führte der Geschäftsführer aus, dass vom Betriebsprüfer ausgeführt worden sei, derartige Gutscheine auch den Streitzeitraum betreffend, bei der Bf. gesehen zu haben. Hiezu könne er, der Geschäftsführer nur sagen, dass es sich dabei um einen Bruchteil des Umsatzes (weniger als 1%) umfassende temporäre Werbeaktion gehandelt habe.

BESCHWERDEVORBRINGEN und -ANTRÄGE

Das **Finanzamt** stellte den Antrag, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen und begründet dies damit, dass die Aufteilung des Menüpauschalpreises nicht im

Verhältnis der Einzelpreise erfolgt und auch nicht die Kostenmethode angewendet worden sei. Gestützt werde diese Meinung auf das bereits erwähnte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH vom 20.12.2016, Ro 2014/15/0039, und auf den Artikel von Senatspräsident Universitätsprofessor Dr. Nikolaus Zorn in RdW 2017/171, Heft 3, vom 20.03.2017 „Aufteilung des Pauschalpreises auf verschiedene Umsatzsteuersätze“.

Die **Beschwerdeführerin** beantragte demgegenüber (zusammenfassend), der Beschwerde Folge zu geben, weil sie für die Menüs keine Pauschal-, sondern Einzelpreise in Rechnung gestellt habe.

Im Einzelnen hat die Bf. bereits in die Beschwerden ergänzenden Schriftsätzen ausgeführt, dass das angesprochene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes die Meinung des Finanzamtes nicht zu stützen vermöge, weil diesem Erkenntnis ein anderer **Sachverhalt** zu Grunde liege. In dem vom Verwaltungsgerichtshof beurteilten Fall sei nämlich von Seiten der Franchisenehmerin die Kommunikation der Preise ausschließlich durch gesonderten Ausweis der Speisen- und Getränkekomponente **erst nach Vertragsabschluss** auf dem Kassabon (Rn 6) erfolgt und nicht bereits **bei Eingehen des Geschäftes „Menükauf“**, also **vor Vertragsabschluss**. Dies ergebe sich klar aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes in Rn 28 des Erkenntnisses wie folgt:

- „...*Folglich **muss also schon beim Abschluss** eines Vertrages über ein der Mehrwertsteuer unterliegendes Geschäft **die Höhe der anfallenden Mehrwertsteuer, die den Käufers belasten soll, bekannt sein**. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes entspricht es der Wirkungsweise dieses Systems weiters, dass für den Endverbraucher **bereits bei Eingehen eines Geschäftes mit einem Unternehmer (also vor Vertragsabschluss, nicht erst bei Rechnungslegung) erkennbar ist, in welchem Ausmaß Mehrwertsteuer im zu vereinbarenden Preis enthalten ist***“.

Entscheidungsgegenständlich seien somit Menüverkäufe gewesen, bei denen die Franchisenehmerin ihren potentiellen Kunden (Gästen, Käufern) **bei Eingehen des Geschäftes „Menükauf“**, also **vor Vertragsabschluss**, *nur die Höhe des Gesamtentgeltes in Euro für das Menü bekanntgegeben habe, dies ohne Hinweise, wie sich das Gesamtentgelt auf die Speisen im Menü und auf das Getränk im Menü aufteile*. Somit sei den potentiellen Kunden bereits **vor Vertragsabschluss** jeweils **die Höhe des Einzelpreises in Euro des zum Menü angebotenen Getränkes (= Bemessungsgrundlage für die 20%ige USt) und auch der Einzelpreis in Euro der zum Menü angebotenen Speisen (= Bemessungsgrundlage für die 10%ige USt)** ebenso wenig erkennbar gewesen, wie die Höhe der im Preis enthaltenen Umsatzsteuer, die bei Anbotannahme (dem tatsächlichem Kauf) zur Weiterleitung an das für diese Franchisenehmerin zuständige Finanzamt mitbezahlt worden sei.

Die vom Bf. angebotenen aus drei Produkten bestehenden Menüs (zwei Speisen, ein Getränk) seien demgegenüber *nicht um ein (im Nachhinein) aufzuteilenden Pauschalentgelt* angeboten worden, sondern habe es sich bei den Preisen für die im Menü

angebotenen beiden Speisen um deren Einzelpreise (zu denen sie auch ohne Menükauf gekauft hätten werden können) gehandelt und sei das zum Menü angebotene Getränk verbilligt laut Preisauszeichnung angeboten worden.

Der Verwaltungsgerichtshof habe in Rn 28 des Erkenntnisses (mit Verweis auf EuGH MyTravel, Rn. 30) bestätigt, *dass die von den Steuerbehörden zu erhebende Umsatzsteuer der tatsächlich bei dem Endverbraucher eingezogenen Steuer entsprechen müsse.*

Dies sei im gegenständlichen Fall erfolgt: Die Bf. habe die (für deren Menüverkäufe) **tatsächlich bei dem Endverbraucher eingezogenen Steuer** als die vom Finanzamt zu erhebende USt vorangemeldet, erklärt und abgeführt.

Eine Befugnis der Finanzverwaltung, von den Parteien im Rahmen der Privatautonomie vereinbarte und exakt abgerechnete Preise zu verändern und so in die Vertragsfreiheit der Parteien einzugreifen, sei dem österreichischen Recht fremd (Art 18 B-VG) und mit der Preisbestimmungsautonomie der Leistungsaustauschpartner im Sinne der Rechtsprechung des EuGH nicht zu vereinbaren (Beiser, SWK 2010/6, S 293 bis S 295).

Bereits im Beschwerdeschriftsatz hat die Bf. ausführlich die rechtliche Beurteilung des gegenständlichen Beschwerdefalles aus ihrer Sicht dargelegt.

Dieser zufolge könnten Unternehmer mit ihren Konsumenten nach dem Grundsatz der Vertragsfreiheit und Privatautonomie Leistungen und Leistungsentgelte frei vereinbaren. Die Umsatzsteuer anerkenne diese subjektive Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung in § 4 UStG und in Art 73 MwStSystRL 2006/112/EG: Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer sei grundsätzlich das für die jeweilige Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung) vereinbarte Entgelt (die vertragsgemäß zu erbringende Gegenleistung).

Der EuGH anerkenne ausdrücklich die Preisbestimmungsautonomie der Unternehmer: Ob eine Leistung zu einem Entgelt über oder unter den Selbstkosten erbracht werde, sei unerheblich. Der EuGH billige auch nicht kostendeckende Entgelte. Ruppe kommentiere wie folgt:

„Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung ist nicht erforderlich. Korrekturen der Bemessungsgrundlage aus Äquivalenzüberlegungen (Fremdvergleich) sind nicht vorzunehmen. Daher ist es auch unerheblich, wenn eine Leistung unter den Selbstkosten ausgeführt wird (EuGH 20.1.2005, Rs C-412/03 ‚Scandic‘) – Ruppe, UStG³, § 4 Tz 15; Zur subjektiven Äquivalenz im Rahmen der zivilrechtlichen Gewährleistung siehe Koziol / Welser, Bürgerliches Recht II¹³, 2007, 65).

Der EuGH führe in „Argos Distributors“ (EuGH 24.10.1996, C-288/94, Rz. 16) und in „Primback Ltd“ (EuGH 15.05.2001, C-34/99, Rz. 24) aus:

„Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes ist die Besteuerungsgrundlage bei Lieferung einer Ware oder bei Erbringung einer Dienstleistung die tatsächlich dafür erhaltene Gegenleistung. Diese Gegenleistung stellt also den subjektiven, nämlich im konkreten Fall tatsächlich erhaltenen Wert und nicht einen nach objektiven Maßstaben

geschätzten Wert dar (Urteile vom 5. Februar 1981 in der Rechtssache 154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Slg. 1981, 445, vom 23. November 1988 in der Rechtssache 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Slg. 1988, 6365, vom 27. März 1990 in der Rechtssache C-126/88, Boots Company, Slg. 1990, I-1235, und vom 5. Mai 1994 in der Rechtssache C-38/93, Glawe, Slg. 1994, I-1679)“; siehe EuGH 24.10.1996, C-288/94, Argos Distributors, Rz 16.

Ruppe (UStG 3, § 4 Tz. 137), Kanduth-Kristen (in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, § 4 UStG Tz 10 bis 12) und die UStR 2000 (Rz 2) würden diese subjektive Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung anerkennen. Kanduth-Kristen führe im Sinne der EuGH-Rechtsprechung aus:

„Die **Gleichwertigkeit** von Leistung und Gegenleistung ist nicht erforderlich, die Bestimmung der Bemessungsgrundlage ist daher einer Prüfung nach Fremdvergleichsgrundsätzen grundsätzlich nicht zugänglich (vgl. UStR 2000 Rz 2; Ruppe, UStG³ § 4 Tz 15). Der Umsatzsteuer ist vielmehr die tatsächliche Gegenleistung zugrunde zu legen (siehe auch VwGH 16.9.2003, 99/14/0324). Die Motive, die für die Vereinbarung des Entgelts ausschlaggebend waren, sind grundsätzlich unerheblich (vgl. S/K/C, UStG 1994 § 4 Anm. 117).

Dies gilt auch, wenn die Gegenleistung unter der Eigenverbrauchsbemessungsgrundlage (Einkaufswert, Selbstkostenpreis des gelieferten Gegenstands oder der erbrachten Dienstleistung) liegt (vgl. EuGH v 20.1.2005, C-412/03, ‚Hotel Scandic Gésabäck AB‘ betreffend Leistungen an Mitarbeiter; zu der Entscheidung siehe Kauba, RdW 2005, 285; Hortnagl, dStZ 2005, 370). Nach der Rsp des EuGH stellt die Gegenleistung den **subjektiven**, nämlich tatsächlich erhaltenen Wert und nicht einen nach objektiven Kriterien geschätzten Wert dar.“; Kanduth-Kristen (in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, § 4 UStG Tz 11 bis 12.

Das UStG und die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL 2006/112/EG) - so die Bf. im Rechtsmittelschriftsatz weiter - ließen auch unentgeltliche Lieferungen und unentgeltliche Dienstleistungen zu. Im Fall unentgeltlicher Lieferungen greife nach § 3 Abs. 2 und § 4 Abs. 8 UStG eine Umsatzsteuerpflicht auf Kostenbasis, soweit nicht die Ausnahme für Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens greift (siehe dazu Ruppe, UStG³, § 3 Tz 240 ff; Leonard in Bunjes/Geist, UStG⁹, § 3 Tz. 155 ff; Nieskens in Rau/Dürnwäcker, § 3 UStG Anm. 1261 f – 137. Lieferung/Januar 2009). Unentgeltliche Dienstleistungen lösten dagegen keine Ersatzbesteuerung auf Kostenbasis aus (Nieskens in Rau/Dürnwäcker, § 3 UStG Anm. 1261 f – 137. Lieferung/Januar 2009: „§3a Abs.9a UStG enthält keinen vergleichbaren Tatbestand“. Diese Aussage zur deutschen Umsatzsteuer gelte analog für § 3a Abs. 1a UStG 1994 in Österreich). Restaurationsumsätze seien nach der Rechtsprechung des EuGH Dienstleistungen (Ruppe, UStG³, § 3 Tz 142/1 und § 10 Tz 34; EuGH 2.5.1996, C-231/94 Faaborg Gelting; Nieskens in Rau/Dürnwäcker, § 3 UStG Anm 3721 ff (137. Lieferung/Januar 2009); zur Abgrenzung von Restaurationsleistungen gegenüber

Lieferungen von Nahrungsmitteln siehe BFH 15.10.2009, XI R 6/08, UR 2010, 61 (Partyservice); BFH 15.10.2009, XI R 37/08, UR 2010, 65 (Imbissstand); BFH 27.10.2009, V R 35/08, UR 2010, 68 (Imbisswagen mit Verzehrrtheke); BFH 27.10.2009, V R 3/07, UR 2010, 72 (Popkorn und Tortilla-Chips/Nachos im Kino). Eine **unentgeltliche Abgabe von Getränken** (Cola, Fanta, Sprite, Mineralwasser etc) in Restaurants sei somit nach der Rechtsprechung des EuGH zur subjektiven Äquivalenz (EuGH 20. 1. 2005, Rs C-412/03 Hotel Scandic Gåsabäck AB; Hörtnagl, ÖStZ 2005/370, 195 bis 198; Ruppe, UStG³, § 4 Tz 15 sowie EuGH aaO (FN 2, 3 und 4) nicht mit Umsatzsteuer zu belasten.

Erlaubten das UStG 1994 und die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (2006/112/EG) nach der Rechtsprechung des EuGH und dem Schrifttum **unentgeltliche Dienstleistungen** im Allgemeinen und **unentgeltliche Getränkeabgaben** in Restaurants im Besonderen, so sei eine Dienstleistung und speziell eine Getränkeabgabe in Restaurants zu stark ermäßigten Preisen erst recht zulässig (argumento a maiore ad minus). Im Beschwerdefall würden im Fall einer Menükonsumation Getränke stark verbilligt abgegeben werden. Dagegen sei umsatzsteuerrechtlich nichts einzuwenden. Vergleichbar seien Fälle unentgeltlicher Zugaben im Handel oder unentgeltliche „Runden“ von Bier, Wein, Schnaps etc, die ein Wirt an Stammtische, Stammgäste oder anlässlich von Geburtstagen etc spendiere. Seien Leistungen ohne Entgelt umsatzsteuerrechtlich zulässig, dann gelte dies erst recht für Leistungen zu einem (stark) reduzierten Entgelt.

VORLAGE nach Art 26 AEUV

Bereits im Rechtsmittelschriftsatz beantragte die Bf., im Falle von Zweifeln des Unabhängigen Finanzsenates (nunmehr des Bundesfinanzgerichtes) zur subjektiven Äquivalenz in der Umsatzsteuer und deren Anwendung auf den Beschwerdefall, eine Vorabentscheidung des EuGH nach Artikel 267 AEUV einzuholen.

Dieses Begehren wurde am Ende der abgeführten Verhandlung wiederholt und ergänzend damit begründet, es möge der Rechtsschutz für die Bf. möglichst effizient gestaltet werden. Die Bf. solle in ihrem Recht auf den gesetzlichen Richter, dies sei der EuGH als für die Umsatzsteuer allein zuständiges Höchstgericht, nicht verletzt werden.

Der Amtsvertreter hielt dem entgegen, dass es Sache des nationalen Gerichtes sei, in jedem Einzelfall den Wert zu ermitteln, der am besten dem Geist der Mehrwertsteuerrichtlinie entspreche.

Der steuerliche Vertreter verwies daraufhin auf seine bisherigen Ausführungen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass im gegenständlichen Fall zusammengefasst der folgende (oben unter den Punkten 1 bis 3 im Detail dargestellte) Sachverhalt verwirklicht worden ist:

- Die Bf. hat in ihren Geschäftsräumen an sichtbarer Stelle Transparente angebracht, auf denen Preise für Speisen und Getränke im Menü gesondert ausgewiesen worden

sind. Weiteren, neben diesen Transparenten aufgehängten Plakaten konnten jeweils die Einzelpreise für Speisen und Getränke außerhalb von Menüs entnommen werden.

- Die Bf. hat auch auf Kassabons die Preise für Speisen und Getränke im Menü gesondert ausgewiesen. Auf den Kassabons ist zudem der Hinweis „Info – Menüpreisvorteil beim Getränk“ angebracht.

- Die Bildung der Preise ist vom Geschäftsführer nach Maßgabe von Marketingüberlegungen erfolgt.

In rechtlicher Hinsicht ist davon auszugehen, dass gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 der Umsatz für Lieferungen und Leistungen nach dem Entgelt bemessen wird. Entgelt ist alles was der Empfänger der Lieferung oder der sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Unternehmer können die Preise für ihre Leistungen grundsätzlich nach ihrem Ermessen festsetzen, wobei Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung nicht erforderlich ist. Insoweit ist der Bf. – unter Hinweis auf die von ihr zitierte Rechtsprechung und Literatur – beizupflichten.

Wird jedoch für eine Mehrzahl von selbständigen Leistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, ein Pauschalpreis verrechnet, ist das Entgelt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe die beiden bereits erwähnten Erkenntnisse) sachgerecht aufzuteilen und sind die Entgeltteile dem jeweils anzuwendenden Steuersatz zu unterwerfen. Der Verwaltungsgerichtshof hat – unter Hinweis auf Judikatur des EuGH - ausgesprochen, dass die Aufteilung des Pauschalentgeltes entweder nach den tatsächlichen Kosten oder nach dem Marktwert im Verhältnis der Einzelverkaufspreise („lineare Kürzung“) zu erfolgen hat, wobei der letzteren Methode der Vorzug zu geben ist, weil diese Einzelverkaufspreise bereits feststehen und keine eigene Kalkulation erforderlich ist.

Die im vorliegenden Fall vom Finanzamt vorgenommene Aufteilung des Gesamtmenüentgeltes nach Maßgabe der von der Rechtsprechung favorisierten „linearen Kürzung“ bekämpfen die Beschwerden mit dem Vorbringen, dass – anders als in den vom Verwaltungsgerichtshof entschiedenen Fällen – gar kein Pauschalentgelt, sondern Einzelverkaufspreise in Rechnung gestellt bzw. vereinbart worden sind.

Diese Frage ist am Boden des verwirklichten Sachverhaltes zu beantworten.

Hiebei greift das Bundesfinanzgericht vorweg auf die von der Bf. selbst ins Treffen geführten Ausführungen von Beiser, SWK 2010/6, S 293 ff, zurück. Beiser führt vorerst aus, dass dann, wenn die Leistungsaustauschpartner die Menüpreise ausdrücklich oder schlüssig auf Speisen und Getränke aufgeteilt haben, diese Aufteilung im Sinn der subjektiven Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung auch umsatzsteuerrechtlich maßgebend ist. Beiser räumt jedoch auch ein, dass eine von der Parteienvereinbarung abweichende Entgeltaufteilung in Ausnahmefällen sachlich gerechtfertigt sein kann, bzw.

geht davon aus, dass in freier Beweiswürdigung auch der Schluss zulässig ist, dass eine von den Parteien vereinbarte Entgeltsaufteilung gar nicht vorliegt.

Den von Beiser für denkmöglich gehaltenen ersteren Schluss zieht im vorliegenden Beschwerdefall auf Grund des verwirklichten Sachverhaltes im Ergebnis auch das Bundesfinanzgericht. Die Preisbildung durch die Bf. erfolgte nämlich zum Einen nach Gutdünken (siehe die Ausführungen in der mündlichen Verhandlung: Abweichung von der von LI vorgegebenen Preisempfehlung nach oben auf Grund rein marketingmäßiger Überlegungen ohne Vornahme einer Kalkulation nach Maßgabe dessen, was etwa ein Burger im Rahmen des Gesamtverkaufspreises „vertrage“; Errechnung des Einzelverkaufspreises des Getränkes ohne Unterschied, welches Getränk konsumiert wurde, als Differenz zwischen Gesamtmenüpreis und Einzelverkaufspreisen der Speisen). Zum Anderen erfolgte die Preisreduktion auch nur zu Lasten der Getränke.

Darüber hinaus ist die auf den Plakaten angebrachte Preisauszeichnung auch nicht dergestalt, dass man hiedurch von einer ausdrücklichen oder schlüssigen Aufteilung des Gesamtmenüpreises durch die Leistungsaustauschpartner (die Bf. und ihre Kunden) auf Speisen einerseits und Getränke andererseits ausgehen könnte. Vielmehr stellen die Plakate auf Grund ihres optischen Eindruckes das Gesamtmenü und demnach (nicht zuletzt angesichts der Größe der Schrift auf den Plakaten) auch den Gesamtmenüpreis als solchen in den Vordergrund.

Im gegenständlichen Fall ist daher entgegen der Ansicht der Bf. sehr wohl vom Vorliegen von Pauschalpreisen auszugehen.

War aber das Hauptaugenmerk der Kunden bei Eingehen (Abschluss) des Geschäftes auf das Gesamtmenü und damit einhergehend auf den in seiner Gesamtheit verbilligten Menüpreis gerichtet, vermag letztlich auch eine Aufteilung der Preise in den gestellten Rechnung das Begehren der Bf. nicht zu stützen. Auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im bereits mehrfach angesprochenen Erkenntnis vom 20.12.2016, Ro 2014/15/0039, Rn. 28, wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Die Beschwerden erweisen sich daher nicht als begründet.

Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 04/2010 bzw. den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010

Angemerkt sei, dass die gegen den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 04/2010 vom 05.07.2010 eingebrachte Beschwerde gemäß § 253 BAO nunmehr als gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 28.06.2011 eingebracht gilt (siehe Ritz, BAO⁵, Anm. 2 z. § 253 und Anm. 16) und die „Beschwerde“ vom 26.07.2011 nur mehr als ein zur Beschwerde hinzutretender ergänzender Schriftsatz einzustufen ist.

Vorläufigkeit der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 2010

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Nach § 200 Abs. 2 BAO ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen, wenn die Ungewissheit beseitigt ist.

Im vorliegenden Fall erfolgte die Abgabenfestsetzung für das Jahr 2010 im Hinblick auf das zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch unerledigte Rechtsmittel gegen die Bescheide der Vorjahre. Im Hinblick darauf, dass dieses mit dem vorliegenden Erkenntnis einer Erledigung zugeführt worden ist, war die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen.

Antrag auf Einholung eines Vorabentscheidungsersuchens gemäß Artikel 267 AEUV

Nach Artikel 267 AEUV (Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union Fassung aufgrund des am 1.12.2009 in Kraft getretenen Vertrages von Lissabon (Konsolidierte Fassung bekanntgemacht im ABl. EG Nr. C 115 vom 9.5.2008, S. 47; vormals – im Wesentlichen inhaltsgleich - Art 234 EG -Vertrag) entscheidet der Gerichtshof der Europäischen Union im Wege der Vorabentscheidung über die Auslegung der Verträge und über die Gültigkeit und die Auslegung der Handlungen der Organe, Einrichtungen oder sonstigen Stellen der Union. Der Gerichtshof ist im Verfahren nach Artikel 267 AEUV nicht befugt, die Normen des Gemeinschaftsrechtes im Einzelfall anzuwenden, sondern ist nur zur Auslegung des Gemeinschaftsrechtes befugt. Die Anwendung des (ausgelegten) Gemeinschaftsrechtes ist demgegenüber Sache des nationalen Gerichtes (EuGH, 06.10.2005, C-291/94, MyTravel plc, Rn. 43 und 45)

Da im vorliegenden Fall keine Frage der Auslegung des Gemeinschaftsrechtes zu lösen, sondern eine Sachverhaltsfrage zu beantworten war, ist von der Stellung eines Vorabentscheidungsersuchens Abstand genommen worden.

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. Gegenständlichenfalls war – wie im Vorpunkt ausgeführt - eine Sachverhaltsfrage zu beantworten und demnach die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. Mai 2017