

GZ. RV/0338-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin., vertreten durch GMC Gaier, Mayer & Comp. GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die durch die Berufungsentscheidung geänderten Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben laut Berufungsentscheidung sind der folgenden Aufstellung zu entnehmen. Die weiteren Bemessungsgrundlagen bleiben unverändert und sind dem als Beilage angefügten Berechnungsblättern, die Bestandteil dieses Bescheidspruches sind, zu entnehmen.

	1995		1996	
	ATS	€	ATS	€
20% Umsatz lt BE	269.857.556,35	19.611.313,44	204.393.467,81	14.853.852,59
20%	53.971.511,27	3.922.262,69	40.878.693,56	2.970.770,52
10% Umsatz lt. BE	649.321.653,58	47.188.044,85	630.810.125,16	45.842.759,62
10%	64.932.165,36	4.718.804,49	63.081.012,52	4.584.275,96
Umsatzsteuer lt BE	118.903.676,63	8.641.067,17	103.959.706,08	7.555.046,48
Umsatzsteuer bisher	119.565.087,55	8.689.133,78	104.583.854,58	7.600.405,12
Differenz	-661.410,92	-48.066,61	-624.148,50	-45.358,64
Zahllast bisher	42.330.462,00	3.076.274,65	37.573.224,00	2.730.552,68

Zahllast lt BE	41.669.051,00	3.028.208,00	36.949.076,00	2.685.194,00
-----------------------	----------------------	---------------------	----------------------	---------------------

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bwin. betreibt im Bundesgebiet mehrere Gaststätten. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung und dem Berufungsvorbringen ergibt sich folgender unbestrittener Sachverhalt: Es besteht seitens des berufungswerbenden Unternehmens die Notwendigkeit, dass die Mitarbeiter keinen Anspruch auf fix geregelte Ruhe-(Essens-)Pausen haben, sondern sich die Pausen nach den betrieblichen Erfordernissen des täglichen Geschäfts orientieren.

Hiezu finden sich in der aufliegenden Betriebsvereinbarung unter § 4 "Arbeitszeit" folgende Aussagen:

- lit. d Die Arbeitszeit wird im Einvernehmen mit dem Betriebsrat oder dem Zentralbetriebsrat nach den Erfordernissen des jeweils in Betracht kommenden Betriebes festgelegt.
- lit. g Die Festsetzung der Ruhepausen (Essenspausen) unterliegt einer innerbetrieblichen Regelung, doch bleiben diese auf eine halbe Stunde täglich beschränkt. Als Ruhepausen gelten nur die Zeiten, während der der Arbeitnehmer keine Arbeit leistet. Die persönliche Vorbereitung zur Arbeitsaufnahme fällt nicht in die

Arbeitszeit.

- lit. h Die tägliche Arbeitszeit kann unterbrochen werden, sie muss jedoch so enden, dass die tägliche ununterbrochene, an die Arbeitszeit anschließende Ruhezeit elf Stunden beträgt. Als Arbeitszeitunterbrechung gelten nur die Zeiten, während der sich der Dienstnehmer nicht im Betrieb zur Verfügung des Dienstgebers zu halten hat. Abgesehen von den Ruhepausen darf die Arbeitszeit an einem Arbeitstag nur einmal unterbrochen werden.

Um die Arbeitspausen den betrieblichen Erfordernissen des Tages anzupassen, stellt die Bwin. den Mitarbeitern kostenlos und auf freiwilliger Basis ein Personalmenü zur Verfügung. Auf die Freiwilligkeit und das Nichtbestehen eines Rechtsanspruchs wird in § 17 lit. c der Betriebsvereinbarung ausdrücklich hingewiesen.

Darüber hinaus wird einzelnen Mitarbeitern, die nicht am Betriebsort wohnen, von der Bwin. - ebenfalls ohne Rechtsanspruch - eine Schlafstelle zur Verfügung gestellt. Entgegen der im Kollektivvertrag für Arbeiter im Gastgewerbe grundsätzlich vorgesehenen Möglichkeit, hiefür festzusetzende Beträge vom Lohn einzubehalten, wurden die Schlafstellen unentgeltlich gewährt.

Die Entlohnung der Mitarbeiter ist unabhängig davon, ob ihnen eine Schlafstelle zugeordnet wurde bzw. diese in Anspruch genommen wird oder ob sie von der kostenlosen Mitarbeiterverpflegung Gebrauch machen.

Die Abgabe unentgeltlicher Verpflegung sowie die unentgeltliche Einräumung von Schlafstellen an Mitarbeiter wurde von der Bwin. bis einschließlich 1995 mit den entsprechenden Sachbezugswerten als steuerbarer Umsatz zu 10 % bzw. 20 % behandelt. Ab 1996 wurde die unentgeltliche Verpflegung und die Überlassung der Schlafstellen nicht mehr als steuerbarer Umsatz erklärt, sondern in der Beilage zur Umsatzsteuererklärung als nicht steuerbarer Umsatz angeführt.

So wurde 1995 ein Betrag iHv. 815.814,36 ATS als mit 20 % zu versteuernder tauschähnlicher Umsatz erklärt. Als mit 10 % zu versteuernder tauschähnlicher Umsatz wurde 1995 ein Betrag iHv. 4.982.480,55 ATS erklärt. Erklärungsgemäß erging am 21. November 1996 der Umsatzsteuerbescheid für 1995. Aufgrund eines nicht gegenständlichen Berufungsverfahrens erging der Bescheid vorläufig. Mit Bescheid vom 2. Februar 1998 wurde der Umsatzsteuerbescheid für 1995 für endgültig erklärt.

Mit Schreiben vom 1. April 1998 brachte die Bwin. innerhalb verlängerter Berufungsfrist gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 Berufung ein. In dieser Berufung wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass die Arbeitsleistung der Mitarbeiter einerseits und die kostenlose auf freiwilliger Basis erfolgende Verpflegung und Zurverfügungstellung von Schlafstellen in keinem Zusammenhang stünden und somit kein Leistungsaustausch vorliege. Es bestehe kein Rechtsanspruch der Mitarbeiter auf diese Arbeitgeberleistungen. Auch der Lohn sei in keiner Weise davon abhängig, ob die Verpflegung oder die Nächtigungsmöglichkeit in Anspruch genommen werde oder nicht. Die Leistungen des Unternehmens stünden somit in keinerlei Zusammenhang mit dem Umfang der Arbeitsverpflichtung bzw. des Lohnanspruches. Da das Unternehmen auch keine Gegenstände des Unternehmens außerhalb des Unternehmens verwende, könne auch kein Eigenverbrauch vorliegen.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung erging hinsichtlich der Berufung 1995 eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Als Begründung hiezu findet sich in der Niederschrift über die Schlussbesprechung in Punkt 2., dass die Betriebsprüfung für die Jahre ab 1995 zwar nicht mehr vom Vorliegen eines tauschähnlichen Umsatzes (siehe Rechtsprechung des VwGH zum UStG 1972) ausgehe, die betreffenden Sachzuwendungen dennoch steuerbar seien, weil sie den Eigenverbrauchstatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 erfüllen würden. Die gegenständlichen Leistungen würden eben nicht primär im Interesse des Arbeitgebers erbracht. Das Überwiegen des Interesses der Arbeitnehmer würde sich insbesondere daraus ergeben, dass entsprechende Pausen, in denen die Arbeitnehmer ihr Essen ungestört einnehmen können, im Kollektivvertrag und in der Betriebsvereinbarung rechtlich bindend angeführt seien.

Innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist beantragte die Bwin. mit Schreiben vom 30. September 1998 die Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Ergänzend wird darin ausgeführt, dass nach den ergangenen BMF-Erlässen ein Eigenverbrauch auszuschließen sei, wenn der persönliche Vorteil, den der Arbeitnehmer hat, gegenüber dem Bedarf des Unternehmers nur als nebensächlich erscheint und der Bedarf des Unternehmers gegenüber dem persönlichen Vorteil des Arbeitnehmers überwiege. Dies sei nach Ansicht des Berufungswerbers im gegenständlichen Fall zutreffend. Es bestehe seitens des Unternehmens eben ein großes Interesse daran, dass die Mitarbeiter den Betrieb während der ihnen zustehenden Pausen nicht verlassen, sodass sie auch bei plötzlich ansteigender Gästeanzahl die Pause jederzeit auf eine "ruhigere Zeit" verlegen können. Es mögen daher die durch die Betriebsprüfung und die daraufhin ergangene Berufungsvorentscheidung der

Besteuerung zugrunde gelegten Beträge für Verköstigung und Zurverfügungstellung von Schlafstellen wieder aus der Besteuerung ausgeschieden werden.

Für 1996 erging am 5. Februar 1998 erklärungsgemäß ein Umsatzsteuerbescheid. Da für 1996 die gegenständlichen Dienstgeberleistungen nicht mehr als steuerbar erklärt wurden, sind diese auch nicht in den Bemessungsgrundlagen des Bescheides enthalten.

Mit gleicher Begründung wie 1995 erging aufgrund der durchgeföhrten Betriebsprüfung im wiederaufgenommenen Umsatzsteuerverfahren 1996 am 17. August 1998 ein neuer Umsatzsteuerbescheid. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung sowie der Beilage zur Umsatzsteuererklärung wurden die 20 %igen Umsätze um 769.998,00 ATS und die 10 %igen Umsätze um 4.701.489,00 ATS erhöht. Auch dagegen erhob das Unternehmen innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist mit Schreiben vom 30. September 1998 Berufung.

Sowohl der Vorlageantrag für 1995 als auch die Berufung für 1996 wurden der Rechtsmittelbehörde mit Schreiben vom 5. November 1998 zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 des UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Nach § 3a Abs. 2 UStG 1994 liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder in einer sonstigen Leistung besteht.

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 unterliegt unter anderem auch der Eigenverbrauch im Inland der Umsatzsteuer, wenn

lit a.) ein Unternehmer Gegenstände, die seinem Unternehmen dienen oder bisher gedient haben, für Zwecke verwendet oder verwendet lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen;

lit b.) ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der in § 3a Abs 1 bezeichneten Art für Zwecke ausführt, die außerhalb des Unternehmens liegen;

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Entscheidung vom 4. Juni 2003, Zl. 98/13/0178, unter Verweisung auf die EuGH-Entscheidung vom 16. Oktober 1997, C-258/95 – "Fillibeck", entschieden, dass ab dem EU-Beitritt Österreichs keine Dienstleistung gegen Entgelt vorliegt, wenn zwischen der unentgeltlichen Arbeitgeberleistung und der Arbeitsleistung oder dem Lohn der Arbeitnehmer keine konkrete Verknüpfung besteht. Da nach dem unstrittig

vorliegenden Sachverhalt weder der von den Arbeitnehmern bezogene Lohn noch die von ihnen zu verrichtende Arbeit von der Konsumation der Verpflegung bzw. der Nächtigungsmöglichkeit abhängen, kann auch bei gegenständlichem Sachverhalt kein Leistungsaustausch vorliegen.

Nach dem oben zitierten VwGH-Erkenntnis kommt auch eine Eigenverbrauchsbesteuerung bei Überlassung kostenloser Mahlzeiten an Arbeitnehmer nicht in Betracht, wenn die Arbeitgeberleistung vorwiegend betrieblichen Interessen dient. Gerade wenn durch die Ausgabe kostenloser Speisen die Vermeidung eines Verlassens der Betriebsräumlichkeit verhindert werden soll, muss von einem überwiegenden betrieblichen Interesse am Verzehr der angebotenen Speisen ausgegangen werden.

Nach Ansicht des UFS hat für die Überlassung kostenloser Schlafstellen – insbesondere auch im Hinblick auf eine gleichmäßige Besteuerung im Gast-, Schank- und Beherbergungsgewerbe - Gleichermaßen zu gelten. Auch in diesem Fall dient die unentgeltliche Beherbergung aufgrund der wechselnden und in die Nacht reichenden Dienstzeiten in erster Linie den Erfordernissen des Unternehmens

Da somit weder ein steuerbarer Leistungsaustausch noch ein steuerbarer Eigenverbrauch vorliegt, war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, 24. September 2003