



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal/Drau betreffend Umsatzsteuer 7-9/2000 vom 8. Februar 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen

Bemessungsgrundlage (Juli – September 2000)	Abgabe (Juli – September 2000)
steuerpflichtiger Umsatz 121.913,93 €  (S 1,677.572,22) davon zu versteuern mit 20% 79.461,87 € (S 1,093.419,17) mit 10% 25.501,82 € (S 350.912,73) mit 14 % 16.950,24 € (S 233.240,32)	   Umsatzsteuer 15.892,37 € (S 218.683,83) -"- 2.550,16 € (S 35.091,27) -"- 2.373,03 € (S 32.653,64) Vorsteuer -8.477,46 € (-S 116.652,33) ----- ----- Zahllast gerundet (\$204 BAO) 12.338,10 € (S 169.776.-

	)
--	---

### **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.

### **Entscheidungsgründe**

Im Umsatzsteuerbescheid 1999 des Finanzamtes vom 6. Feber 2001 wurden die vom Berufungswerber (Bw.) in der Steuererklärung 1999 als "Erlöse inclusive" (dieselbe Art von Leistungen des Bw. wird von diesem auch als "all inclusive" – Umsätze bezeichnet) bezeichneten Entgelte entgegen dem Antrag des Bw. dem Normalsteuersatz von 20% unterworfen. Dabei handelt es sich insbesondere um folgende Leistungen: Unterricht in und Begleitung bei der Ausübung neuerer Sportarten, die im Freien betrieben werden können (z.B. Rafting, Canyoning) mit Übernachtung und Halbpension.

Auch im Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für Juli – September 2000 vom 8. Feber 2001 wurden die vom Berufungswerber als "all inclusive" bezeichneten Umsätze ( S 296.775.- laut UVA, S 272.043,75 laut Betriebsprüfer ) entgegen dem Antrag des Bw. dem Normalsteuersatz unterworfen.

In seiner Berufung gegen diesen Bescheid vom 8. Feber 2001 brachte der Bw. vor, er habe Nächtigungs-und Pensionsleistungen und die Teilnahme an Sport – und Freizeitaktivitäten zu einem einheitlichen Preis angeboten. Die Teilnahme an Sport – und Freizeitaktivitäten habe den Charakter von Nebenleistungen der Pensionsleistungen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1.) ergänzende Feststellungen**

In einem Prospekt ("CAM Outdoor Pauschalen"), welcher repräsentativ für die Leistungen des Bw., die dieser im Jahr 2000 erbrachte, ist, (vgl. Internet – Informationen des Bw. vom 16. Jänner 2001 und Prospekt "CAM Abenteuerland Kärnten – Pauschalangebot Sommer 99", die im Wesentlichen gleichartige Informationen enthalten), bot der Bw. seine Leistungen in folgender Weise an:

Der Bw. bot den Lesern des Prospektes "Adventure, Fun und Action" und das "Erlebnis Naturabenteuer" an, dh, er erklärte, in seinem Betrieb könnten zahlreiche Trendsportarten, die mit den Begriffen Wasser, Berg und Luft in Verbindung gebracht werden (z.B. Rafting und Canyoning) unter fachkundiger Anleitung und Begleitung ausgeübt werden.

Der Prospekt enthielt folgende Pauschalangebote, die vom Bw. in seiner Berufung als "all inclusive Angebote" bezeichnet werden:

Wochenpauschale 1 – "Action & Fun, das Erlebnis für jedermann"

Programm:

Rafting, Canyoning, Floßfahrt, geführte Bergtour, Reiten für Anfänger

Alternativprogramme: geführte Mountainbike - Tour, Trekking Tour (Reiten im Gelände), Überlebenstraining

Leistung: 6x Übernachtung und Halbpension

Preise:

282,70 € (S. 3.890.-) im Mehrbettlager

333,57 € (S 4.590.-) in der Pension

406,24 € (S 5.590.-) im Vier-Sterne-Hotel

Die weiteren in diesem Prospekt erwähnten Wochenpauschalangebote unterschieden sich insbesondere durch die angebotenen Sportprogramme (z.B. "Rock & Roll Rafting", Canyoning "Adrenalin ", Flug mit einem Paragleitschirm, u.s.w.) - und Preise von der Pauschale 1.

Der Prospekt enthielt auch Pauschalangebote für Wochenenden. Die darin angebotenen Leistungen des Bw. unterschieden sich nur durch die kürzere Zeitdauer, den geringeren Umfang der Sportprogramme und die niedrigeren Preise von den vorher erwähnten Wochenpauschalangeboten.

Die Abbildungen des Prospektes "CAM Outdoor – Pauschalen" zeigen mehrere Personen beim "Rafting", dh Befahren eines Flusses mit einem Schlauchboot (4 Fotos), eine Person beim Mountainbiking (1 Foto), je eine Person beim Bergsteigen (drei Fotos), eine Person beim "Bungy – Jumping" (1 Foto), je eine Person, die einen Wasserfall hinunterklettert (2 Fotos), mehrere Personen beim Canyoning, dh, durchsteigen eines Flussbettes mit beträchtlichem Wasserstand (2 Fotos), mehrere Personen beim Reiten (1 Foto), zwei Personen während einer Rast in Gegenwart von Pferden (1 Foto), drei Personen, die von einer Brücke in einen Fluss springen (1 Foto), eine Person, die entlang eines gefrorenen Wasserfalles hinauf oder hinunterklettert (1 Foto), drei Personen mit Schneeschuhen an den Füßen vor dem Hintergrund einer winterlichen Landschaft (1 Foto), eine Person beim Snowboarding ( 1 Foto), zwei Landschaftsaufnahmen (2 Fotos), mehrere Personen in einer Diskothek (1 Foto) und eine Ansicht der Pension des Bw. (1 Foto).

Ferner wurde im Prospekt insbesondere auf folgende Umstände hingewiesen:

Die Touren würden von geprüften Tourenleitern geführt. Die Mindestteilnehmeranzahl sei vier. Sämtliche Touren seien genau geplant und vorbereitet. Es handle sich allerdings um Abenteueraktivitäten, die nicht den Komfort und die Sicherheit einer üblichen Pauschalreise bieten könnten. Die Ausrüstung entspreche den neuesten Sicherheitsnormen. Der Gast habe sämtliche Sicherheitsanweisungen des Tourenleiters zu befolgen und an der Tour aktiv mitzuwirken. Von jedem Gast werde erwartet, dass er die nötigen psychischen und physischen Voraussetzungen für die Touren erfülle. Durch Medikamente oder Drogen beeinträchtigte Personen seien nicht zur Teilnahme an den Aktivitäten berechtigt. Die Gäste müssten damit

rechnen, dass der Tourenleiter das Programm wegen allfälliger unvorhergesehener Umstände, die die Sicherheit der Gäste gefährden könnten, ändert. Von jedem Gast werde erwartet, allfällige Verletzungen oder Schäden unverzüglich zu melden (Prospekt "CAM Outdoor – Pauschalen").

In den oben genannten Preisen waren der Unterricht und die Begleitung bei der Durchführung der genannten sportlichen Aktivitäten sowie die Unterbringung (Mehrbettlager, Pension Prenn oder Vier – Sterne - Hotel) inbegriffen. Daher nannte der Bw. seine Leistungen "all - inclusive – Leistungen" (Berufung). Die Höhe des Pauschalpreises hing von der jeweiligen Beherbergungsleistung und den sportlichen Leistungen ab. Der wertmäßige Anteil der Beherbergungsleistung am gesamten "all inclusive – Umsatz" betrug 55 %. Der wertmäßige Anteil der sportlichen Leistungen am gesamten "all inclusive - Umsatz" betrug 45 % (Aktenvermerk über ein Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter vom 4. April 2002).

Das Interesse der Kunden, die die "all inclusive – Leistungen" des Bw. in Anspruch nahmen, konzentrierte sich in erster Linie auf die vom Bw. gebotene Anleitung und Begleitung bei abenteuerlichen sportlichen Aktivitäten und erst in zweiter Linie auf die Art der Unterbringung.

## **2.) Beweiswürdigung**

Die in Punkt 1.) zum Ausdruck kommenden Feststellungen ergeben sich aus den Klammerziten und den folgenden Gründen.

Dass es den Kunden des Bw., die die genannten "all inclusive – Leistungen" in Anspruch nahmen, in erster Linie um die Ausübung der Sportarten ging und nicht um die Art der Beherbergung, zeigt der Inhalt des zitierten für das Jahr 2000 gültigen Prospektes, der die Leistungen des Bw. im Streitzeitraum beschreibt: Im Text des Prospektes über die Pauschalangebote des Bw. (= all inclusive – Angebote) geht es in erster Linie darum, welche großteils abenteuerlichen Sportarten man beim Bw. unter Anleitung und Aufsicht ausüben kann. Auch die Fotos des Prospektes zeigen fast nur (17 von 23 Fotos) Personen bei der Ausübung von Sportarten. Nur am Rande wird in diesem Prospekt bei den Pauschalangeboten

erwähnt, wie man untergebracht ist (Unterbringung im Mehrbettlager im CAM Camp oder in der Pension in einem Doppelzimmer mit Dusche und WC, oder in einem Vier- Sterne- Hotel).

In fünf Zeilen dieses Prospektes wird auch das Quartier beschrieben (wenige Kilometer von F entfernt, zugeschnitten auf Outdoor – Programme, die Unterbringung erfolgt entweder in der Sportpension, in einem Matratzenlager oder in einem Vier-Sterne-Hotel).

Nur auf einem einzigen von insgesamt 23 Fotos des Prospektes ist die Pension des Bw. zu sehen. Daraus folgt, dass sich der Bw. mit diesem Prospekt in erster Linie an Leute wendet, die großteils abenteuerliche Sportarten im Freien ausüben wollen, und für die die Art der Unterbringung von sekundärer Bedeutung ist (Prospekt "CAM Outdoor – Pauschalen").

Der Prospekt, der die Leistungen des Bw. im Jahr 1999 beschreibt, weist keine wesentlichen Unterschiede zum Prospekt, der für 2000 gegolten hat, auf (Prospekt "CAM Abenteuerland Kärnten – Pauschalangebote Sommer 1999").

Auch die Internet – Informationen über die Leistungen im Unternehmen des Bw. vom 16.1.2001 weisen keine wesentlichen Unterschiede zu den beiden bisher genannten Prospekten auf. Allerdings steht die schriftliche Information (auf 21 Seiten) gegenüber den Photos etwas mehr im Vordergrund (die Photos sind kleiner und nicht so scharf wie auf den Prospekten). Die Pauschalangebote (= all inclusive – Angebote) unterscheiden sich nicht wesentlich von den Pauschalangeboten in den zuvor erwähnten beiden Prospekten. Auf 32 Photos werden wieder insbesondere Menschen bei der Ausübung der oben erwähnten Sportarten gezeigt. Auf zwei Photos ist auch die Pension des Bw (eine Außenansicht, eine Innenansicht, die die Bar in der Pension zeigt) zu sehen. Diese Internet – Informationen beschreiben auf zwei Seiten die Pension des Bw. wie folgt:

*"Pension Prenn Tel+43 4823 8104, Fax +43 4823 8105, e- mail – adresse cam@cam.at*

*Gepflegtes, familiär geführtes Haus in schöner, ruhiger Lage, Komfortzimmer, Familienwohneinheiten, alle Zimmer mit Dusche, WC, TV und teils Balkon!*

*Hausbar, Hausbus, Tischtennis, Mountainbike, Schiverleih, Schischule, Almhütte mit Übernachtungsmöglichkeit, individuelle Betreuung."*

*"Preisliste Pension:*

*Halbpension 29,07 €  
 Übernachtung mit erweitertem Frühstück 21,80 €"*

### 3.) Rechtsfolgen

Das Interesse der Kunden, die die all – inclusive – Leistungen des Bw. in Anspruch nahmen, konzentrierte sich in erster Linie auf die vom Bw. gebotene Anleitung und Begleitung bei abenteuerlichen sportlichen Aktivitäten und erst in zweiter Linie auf die Art der Unterbringung.

Die Hilfe bei der Ausübung der genannten Sportarten, die der Bw. bei den all - inclusive – Leistungen seinen Kunden gewährt hat, ist daher als selbstständige Hauptleistung anzusehen. Aber auch der Beherbergungsleistung kommt nach dem geschilderten Sachverhalt selbstständige Bedeutung zu. Es liegen somit zwei selbstständige Hauptleistungen vor, eine Beherbergungsleistung und die Hilfe bei der Ausübung der erwähnten Sportarten. Auf Grund der Feststellungen über die wertmäßigen Anteile beider Leistungen werden 55 % der strittigen "all - inclusive – Entgelte" dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterworfen; der Rest der strittigen Entgelte wird dem Normalsteuersatz (20%) unterworfen.

Diese Beurteilung steht im Einklang mit der Judikatur des VwGH: Gerade bei entgeltlicher Überlassung von Räumen oder Flächen wurde oft kein Zusammenhang zwischen Haupt- und Nebenleistung angenommen (VwGH 26.6.2000, 95/14/0108; VwGH 18.11.1985, 84/15/0048; VwGH 5.4.1985, 83/15/0045).

### 4.) Bemessungsgrundlagen:

all - inclusive - Umsatz laut Erklärungen des Bw.	S 296.775.- x 1,1	= S 326.452,50 brutto
davon 55% Beherbergung - 10% USt	S 163.226,25 x 1,1	= S 179.548,88 brutto
davon 45% Sport - 20% USt	S 122.419,69 x 1,2	= S 146.903,63 brutto

all – inclusive – Umsatz laut UFS laut FA Umsatzerhöhung laut UFS	S 285.645,94 S 272.043,75 ----- S 13.602,19	
20% all – inclusive – Umsatz laut FA laut UFS Minderung 20 % laut UFS	S 272.043,75 S 122.419,69 ----- S 149.624,06	
10% all – inclusive – Umsatz laut FA laut UFS Erhöhung 10% laut UFS	0 S 163.226,25 S 163.226,25	
Umsatz laut FA 7 – 9/2000 Erhöhung laut UFS Umsatz laut UFS	S 1,663.970,03 S 13.602,19 ----- S 1,677.572,22	
davon 20% laut FA Minderung laut UFS Umsatz 20% laut UFS	S 1,243.043,23 -S 149.624,06 ----- S 1,093.419,17	
davon 10% laut FA Erhöhung laut UFS Umsatz 10% laut UFS	S 187.686,48 S 163.226,25 ----- S 350.912,73	



Umsatz 14% laut Erklärungen des Bw.	S 233.240,32	
Vorsteuern laut Erklärungen des Bw.	S 116.652,33	

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

13. Februar 2003