

GZ. RV/0689-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Walter Reinmayr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 19.11.2001 betreffend Umsatzsteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Das Finanzamt Kufstein erließ am 19.11.2001 betreffend die Bw. einen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000, wobei von der eingereichten Erklärung insoweit

abgewichen wurde, als ein zusätzlicher Eigenverbrauch von S 726.000.- (zu versteuern mit 10%) angesetzt wurde. Der angeführte Betrag setzt sich wie folgt zusammen.

| | |
|---|---|
| | <i>Bemessungsgrundlage (10% USt)</i> |
| <i>Freikarten</i> | S 326.000.- (von der Berufung nicht bekämpft) |
| <i>verbilligte Gesellschafterkarten</i> | S 400.000.- (von der Berufung bekämpft) |
| <i>S u m m e</i> | S 726.000.- |

Der Betrag von S 400.000.- wurde von der Vorinstanz in der Weise ermittelt, dass die Differenz zwischen den Selbstkosten der Liftgesellschaft und dem von den Gesellschaftern entrichteten ermäßigten Beförderungsentgelt als Eigenverbrauch angesetzt wurde.

Gegen den angeführten Bescheid er hob die Bw. Berufung, wobei in der Berufung ausschließlich der Ansatz des Betrages von S 400.000.- (dem Grunde nach) bekämpft wird.

Als Begründung wird in der Berufung vorgebracht:

"Aus dem Sachverhalt ergibt sich, dass die Beförderungsleistungen der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter gegen Entgelt erfolgen (verbilligte Karten). Entgeltlich erbrachte Leistungen fallen unter den Haupttatbestand, unentgeltliche Leistungen stellen Eigenverbrauch dar. § 4 UStG 1994 regelt die Bemessungsgrundlage für den Haupttatbestand Lieferungen und sonstige Leistungen.

Der EUGH verlangt diesfalls einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Leistung und dem erhaltenen Gegenwert, wobei maßgebend der subjektive Wert sei und nicht ein nach objektiven Maßstäben geschätzter Wert.

Nach Ruppe (UStG 1994, § 4 RZ 15) ist Äquivalenz von Leistung und Gegenleistung nicht erforderlich. Korrekturen der Bemessungsgrundlage aus Äquivalenzüberlegungen (Fremdvergleich) sind nicht vorzunehmen."

Das Finanzamt Kufstein erließ am 11.11.2002 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

"1. Nach der neuen Rechtslage (ab 1996) muß im Fall von Unterpreisleistungen an die Gesellschafter geprüft werden, ob insgesamt eine Leistung zu unternehmensfremdem Zweck vorliegt. In diesem Fall wäre weiterhin Verwendungseigenverbrauch gegeben, dessen

Bernessungsgrundlage nicht die tatsächliche Gegenleistung, sondern wieder der adaptierte Einkaufspreis bzw. die auf die Nutzung entfallenden Kosten sind.

2. Ein unüblich niedriges Entgelt indiziert eine Verwendung zu unternehmensfremden Zwecken.

3. Nach der 6. EG-RL ist sowohl die Entnahme als auch die Verwendung eines Gegenstandes des Unternehmens für unternehmensfremde Zwecke der entgeltlichen Leistung nur dann gleichgestellt, wenn der Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat (Art 5 Abs 6 bzw. Art 6 Abs 2 lit a der 6. EG-RL). Da der österreichische Gesetzgeber die Verknüpfung des Eigenverbrauches mit dem Vorsteuerabzug nur beim Verwendungs- und beim Aufwandstatbestand vorgenommen hat, muß bereits in richtlinienkonformer Auslegung davon ausgegangen werden, dass der Verwendungsstatbestand weiterhin auch die bloß vorübergehende Verwendung von Gegenständen für unternehmensfremde Zwecke abdeckt und diese nicht unter den Tatbestand der sonstigen Leistung zu subsumieren ist (siehe auch Ruppe, UStG 1994, Tz 399, 324 und 326 zu § 1)".

Mit Eingabe vom 12.12.2002 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Im Vorlageantrag wurde ergänzend vorgebracht :

"Der Seilbahnbetrieb ist von einer ganz allgemein bestehenden Betriebspflicht gegenüber der Allgemeinheit gekennzeichnet. Somit besteht jederzeit Beförderungspflicht für alle im Rahmen der erlassenen Betriebsordnung.

Weiters zeigt der Seilbahnbetrieb typischer Weise ein weitestgehend fixes Kostenverhalten (Personal, Abschreibung, Finanzierung und große Teile des Betriebsaufwandes). Nur in Teilen des Bahnbetriebsaufwandes sind allenfalls nutzungsbedingte Verläufe festzustellen.

Vertragsinhalt ist die Erbringung von Beförderungsleistungen im Rahmen der üblichen Betriebszeiten (§ 3 a UStG 1994) gegen Entgelt (Gesellschafterkarte). Ein Verwendungsstatbestand i. S. vom § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. a UStG ist somit im gegebenen Sachverhalt nicht gedeckt. Weiters geht der Leistungstatbestand gem. § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 den Eigenverbrauchstatbeständen jeweils vor. Wird nämlich eine Leistung gegen Entgelt erbracht, so hat dieser Leistungstatbestand Vorrang und gilt als im Rahmen des Unternehmens (also nicht für unternehmensfremde Zwecke) bewirkt.

Entgeltliche Leistungen können damit nicht Eigenverbrauch sein. Ob das Entgelt angemessen oder verbilligt ist, ist diesfalls belanglos und schließt einen Eigenverbrauch nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 aus (Scheiner, Kolacny, Caganek - UStG 1994, § 1 RZ. 31 Anmerkung 8 - 10).

Dem Grundsatz der Unteilbarkeit der Leistung widerspricht es, einen einheitlichen Rechtsvorgang in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuspalten (vgl. Ruppe - UStG

1994, § 1 Abs. Z 3 1, Scheiner, Kolacny, Caganek - UStG 1994, § 1 Abs. Z 1 - Anmerkung 59 ff).

Auch nach der Rechtssprechung der EUGH (Urteil 25.5.1993 Rs C - 193/91, Slg. 1993 1 - 2615, Rs Mohsche) ist der Begriff „Verwendung eines Gegenstandes“ eng auszulegen und beinhaltet nur die Verwendung des Gegenstandes selbst. Des Weiteren hat der EUGH (Urteil

5.2.1981 Rs 154/80 Cooperatieve Aardapelse-Lembewaarplaats, Slg. 1981, 445) als Besteuerungsgrundlage für Dienstleistungen nur die tatsächlich erhaltene Gegenleistung definiert. Ein nicht näher zu definierender Wertverlust in der Gesellschaft kann nicht als Entgelt angesehen werden.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 UStG 1994 unterliegt u.a. der Eigenverbrauch im Inland der Umsatzsteuer. § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. b leg. cit. normiert, dass Eigenverbrauch dann vorliegt, wenn ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens Leistungen der im § 3 a Abs. 1 UStG 1994 bezeichneten Art (z.B. Beförderungsleistungen) für Zwecke ausführt, die außerhalb des Unternehmens liegen. Gemäß § 4 Abs. 8 UStG 1994 sind im Falle des Eigenverbrauchs durch sonstige Leistung die Kosten (im Zeitpunkt des Eigenverbrauchs) als Bemessungsgrundlage für die USt-Berechnung heranzuziehen.

Erfolgt die Leistung aus unternehmensfremden (privaten) Gründen gegen einen deutlich unter den Kosten liegendes Entgelt, so ist ebenfalls Eigenverbrauch anzunehmen, wobei als Bemessungsgrundlage die Kosten heranzuziehen sind (siehe hiezu Ruppe, UStG 1994, Kommentar, Tz 62 und 324 zu § 1; Doralt-Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Bd I⁸, Tz 1345; VwGH 12.12.1952, 2.757/50).

Im Falle der Beförderung von Gesellschaftern einer Lift- GmbH & CoKG gegen einen deutlich unter den anfallenden Kosten liegenden Preis ist von einer Leistung aus unternehmensfremden Motiven auszugehen.

Eine Aufspaltung des Vorganges in einen entgeltlichen Teil (Leistungstatbestand) und eine unentgeltliche Komponente (Eigenverbrauch) hat zu unterbleiben, da dies dem Grundsatz der Leistungseinheit widersprechen würde (VwGH 11.9.1989, 88/15/0129).

Aus dem Vorgesagten ergibt sich für den Berufungsfall, dass Eigenverbrauch (durch sonstige Leistungen) im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. b UStG 1994 (und nicht wie von der Vorinstanz

angenommen Verwendungseigenverbrauch) vorliegt und das eingehobene Entgelt nicht unter den Leistungstatbestand (§ 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994) fällt.

Die Umsatzsteuerberechnung des Finanzamtes ist jedoch im Ergebnis richtig, da die Gesamthöhe der steuerpflichtigen Umsätze (10 %) durch die Umschichtung von den steuerpflichtigen Leistungsentgelten zum Eigenverbrauch keine Änderung erfährt.

Da die Vorinstanz dem angefochtenen USt-Bescheid somit die zutreffende Bemessungsgrundlage (Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze) zu Grunde gelegt hat, muss der Berufung ein Erfolg versagt bleiben.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Innsbruck, 23. Jänner 2004