



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0461-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw.a, vertreten durch Dr. Rudolf Rudari, 6706 Bürs, Felderstraße 5, vom 16. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 6. Juni 2008 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2007 festgesetzt mit:		7.274,29 €
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen		167.055,89 €
Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug § 6 Abs. 1 Z 2 bis 7 und § 23 Abs. 5 UStG 1994		-94.056,67 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen		72.999,22 €
Davon zu versteuern mit:	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20% Normalsteuersatz	72.999,22 €	14.599,84 €
Summe Umsatzsteuer		14.599,84 €
Summe Erwerbsteuer		1.174,26 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern		-8.499,81 €
Umsatzsteuer		7.274,29 €

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin veranstaltet Erlebnisreisen. Diese bestehen aus begleiteten Touren in Länder in Afrika (Libyen, Marokko, Tunesien, Algerien) und Europa (Frankreich, Italien, Skandinavien) für Enduros (Geländemotorräder), Quads, 4 x 4 Geländewagen und Mitfahrer in

den Organisationsautos. Der Preis für die Reise wird pauschal festgesetzt und beinhaltet laut Homepage der Berufungswerberin (www.hinterreiter.com) folgende Leistungen (hier am Beispiel der Reisen in Tunesien, Marokko, Algerien, Libyen):

Fähre bzw. Flug, Hotels wie in der Preisliste angegeben, Kartenmaterial, Treibstoffe, eventuell GPS Punkte, Tourführer PH begleitet jede Tour persönlich, tägliche Besprechung, Satellitentelefon immer dabei für die Sicherheit, Notfallrucksack bestückt wie die österreichische Flugrettung, Werkstatt, Gepäcktransport ab und bis Bludenz, Frühstücksbuffet, Mittagsjause für Pistenetappen, reichhaltiges Abendessen im Camp, Tee, Kaffee morgens und abends. Gegen eine kleine Gebühr gibt es Bier, Wein und Limonade. Hotelübernachtungen mit Halbpension, Erinnerungsgeschenke, Campingreise (Zelt und Schlafsack stellt jeder Teilnehmer selbst), Hilfe beim Transport von defekten Fahrzeugen.

Die Berufungswerberin behandelte die Umsätze aus diesen Reiseleistungen zur Gänze steuerfrei, weil die gesamten Reisevorleistungen im Drittland bewirkt worden und gemäß § 23 Abs. 5 UStG 1994 steuerfrei seien.

Diese steuerliche Behandlung der Reiseumsätze wurde vom Finanzamt anlässlich einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO den Zeitraum Juni 2007 bis November 2007 betreffend in Streit gezogen. Laut den Feststellungen des Prüfers handelte es sich bei den Reiseleistungen der Berufungswerberin um Pauschalreisen, die zum Teil aus Reisevorleistungen (gebuchte Fähren, Flüge und Hotels) und zum Teil aus Eigenleistungen (Tourbegleitung durch PH, Verleih von Motorrädern, Verpflegung im Camp, Bereitstellung von Treibstoff, Kartenmaterial) bestünden. Eine einheitliche Reiseleistung im Sinne des § 23 UStG 1994 liege vor, wenn mehrere Reisevorleistungen erbracht würden, nicht jedoch im Zusammenhang mit Eigenleistungen. Für diese gälten die allgemeinen Bestimmungen des UStG. Der einheitliche Reisepreis sei daher in Eigenleistungen und Fremdleistungen aufzuteilen. Da sämtliche Reisevorleistungen im Drittland bewirkt worden seien, sei der auf diese Leistungen entfallende Anteil am Reisepreis gemäß § 23 Abs. 5 UStG 1994 steuerfrei. Bei den Eigenleistungen handle es sich um einheitliche komplexe Leistungen (Leistungsbündel, Leistungspaket iSd EuGH 25.1.2001, C-429/97). Der Leistungsort einer solchen Leistung richte sich nach der Generalklausel des § 3a Abs. 12 UStG 1994, die Eigenleistungen seien daher in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.

Mit Schreiben vom 25. Mai 2008 sei dem steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin die Ansicht des Finanzamtes betreffend die Besteuerung der Reiseleistungen mit dem Ersuchen um Stellungnahme zur Kenntnis gebracht worden. Mit Schreiben vom 26. Mai 2008 sei von der Steuervertretung lediglich mitgeteilt worden, dass sie dieser Beurteilung keinesfalls zustimmen könne. Eine Begründung für diese Meinung sei aber nicht abgegeben worden.

Die Ermittlung der Umsatzsteuer erfolgte aufgrund der von der Berufungswerberin vorgelegten Unterlagen. Da nur im Falle der Tunesienreise vom 27. Jänner 2007 bis 17. Februar 2007 die Kosten offengelegt wurden, wurde die Aufteilung in Fremd- und Eigenleistungen anhand dieser Reise geschätzt und, weil die Prüferfeststellungen grundsätzlich auf das ganze Jahr zuträfen, die Umsatzsteuer auf der Grundlage der Tunesienreise über den Prüfzeitraum hinaus für das ganze Jahr berechnet. Die Festsetzung der Umsatzsteuer 2007 aufgrund der Feststellungen des Prüfers erfolgte mit Bescheid vom 6. Juni 2008 vorläufig und führte zu einer Nachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von 18.481,78 €.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin mit Schreiben vom 16. Juni 2008 Berufung, die ihre steuerliche Vertretung zusammengefasst wie folgt begründete:

In der aufgrund der Betriebsprüfung neu festgesetzten Umsatzsteuer seien auch Umsätze aus der Vermittlung von Fährentransporten enthalten. Bei dieser Leistung handle es sich um eine Besorgungsleistung, die mit den Reiseleistungen nicht zusammen hänge. Eine Besorgungsleistung sei dort zu versteuern, wo die besorgte Leistung erbracht werde. Diese sei im Drittlandsgebiet erbracht worden und daher nicht steuerbar.

Von einer Aufteilung des Entgelts für Reiseleistungen sei im § 23 UStG 1994 nicht die Rede. Nach § 23 Abs. 2 UStG 1994 liege vielmehr eine einheitliche Leistung vor. Da die Reisevorleistungen zweifelsfrei im Drittland erbracht würden, sei § 23 Abs. 5 UStG 1994 anzuwenden und sei die Reiseleistung steuerfrei. Es werde darauf hingewiesen, dass die von der Berufungswerberin veranstalteten Reisen im Drittland begännen und auch dort endeten. Einzig und allein die Motorräder und das Gepäck würden mit LKWs ins Drittland befördert. Sehr selten führen Personen von Bludenz mit dem LKW mit. Hier wäre lediglich der Teil von Bludenz bis zur Schweizer Grenze steuerpflichtig, was aber aufgrund der Bestimmungen des § 23 Abs. 2 iVm § 23 Abs. 5 UStG 1994 nicht der Fall sei. Im Gemeinschaftsgebiet würden keine Reisevorleistungen erbracht. Diese Reiset Teilnehmer reisten im Regelfall selbständig mit dem Flugzeug aus dem Drittland an. Die Besorgung der Flugtickets sei eine Besorgungsleistung und habe mit der Reise nichts zu tun. Was den Verleih der Motorräder und Geländewagen angehe, handle es sich dabei nicht um eine selbständige Vermietung, welche unter § 3a Abs. 12 UStG 1994 fallen würde, sondern um eine Beförderungsleistung, welche abgesehen von § 23 UStG 1994 unter § 3a Abs. 7 UStG 1994 zu subsumieren und somit steuerfrei wäre.

Mit Schreiben vom 1. August 2008 ersuchte das Finanzamt unter Verweis auf Rz 2111 der UStRL 2000 und § 23 Abs. 9 UStG 1994, Aufzeichnungen über

1. den Betrag, den der Leistungsempfänger für die Leistung aufwendet,
2. die Beträge, die der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet,

3. die Bemessungsgrundlage nach § 23 Abs. 7 UStG 1994 und
4. die Verteilung der unter 1. und 2. bezeichneten Beträge und die Bemessungsgrundlage nach Abs. 7 auf steuerpflichtige und steuerfreie Leistungen, vorzulegen.

Weiters wurde um Vorlage der Eingangs- und Ausgangsrechnungen für die Besorgung der Überfahrten mit Fähren ersucht.

Die Berufungswerberin übermittelte die angeforderten Unterlagen lediglich im Zusammenhang mit den Überfahrten mit Fähren. Zu den angeforderten Aufzeichnungen betreffend die Reiseleistungen teilte die steuerliche Vertretung am 7. August 2008 mit, sie könne die diesbezüglichen Wünsche des Finanzamtes nicht erfüllen. Sie mache nochmals darauf aufmerksam, dass die gesamten Reiseleistungen nicht umsatzsteuerbar seien. Aus diesem Grunde könne und wolle sie auch keinen steuerpflichtigen Teil herausrechnen, die Berufungswerberin würde sich nicht selbst eine Steuerpflicht auferlegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2008 gab das Finanzamt der Berufung betreffend die Vermittlung von Fähreüberfahrten statt, im Übrigen wies sie sie als unbegründet ab. Zur Begründung führte es zusammengefasst aus: Die besondere Besteuerungsform des § 23 UStG 1994 gelte nicht, wenn der Unternehmer im eigenen Namen Reiseleistungen mit eigenen Mitteln und Einrichtungen erbringe, also keine Reisevorleistungen in Anspruch nehme. Das sei zB der Fall bei Beförderungsleistungen mit eigenem Beförderungsmittel, bei Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen in selbst betriebenen Hotels, Pensionen und Gasthäusern sowie bei der Reisebetreuung durch angestellte Reiseleiter und Führer (vgl. *Scheiner/Kolacny/Caganak*, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band V, § 23 Anm 7). Bei den gemischten Reiseaufwendungen der Berufungswerberin seien daher die einheitlichen Reisepreise auf Eigenleistungen und Fremdleistungen aufzuteilen. Für die Besteuerung der Eigenleistungen seien die allgemeinen Regeln des UStG anzuwenden. § 23 UStG 1994 sei für jenen Teil der Reiseleistungen anzuwenden, für den die Berufungswerberin Reisevorleistungen in Anspruch genommen habe. Mangels Aufzeichnungen gemäß § 23 Abs. 9 UStG 1994 seien die Reisevorleistungen im Schätzungswege zu ermitteln. Eine detaillierte und nachvollziehbare Berechnung der Anteile der Reisevorleistungen und der Eigenleistungen an den gesamten gemischten Reiseleistungen sei der Berufungswerberin bereits mit der Niederschrift über die Schlussbesprechung übergeben worden. Die mit den Reisevorleistungen in Zusammenhang stehenden Erlöse seien, soweit sie im Drittland bewirkt worden seien, gemäß § 23 Abs. 5 UStG 1994 steuerfrei belassen worden. Was jedoch den Anteil der Eigenleistungen an den Reiseleistungen betreffe, sei für diese der Ort der Leistung nach § 3a UStG 1994 zu bestimmen. Dabei habe eine Aufteilung der Erlöse aus den Eigenleistungen auf die einzelnen Leistungskomponenten zu unterbleiben. Der Ort der Leistung bestimme sich für das ganze Leistungsbündel nach der Generalklausel des

§ 3a Abs. 12 UStG 1994 (Leistungsbündel, Leistungspaket; vgl. EuGH 25.1.2001, C-429/97). Die Erlöse aus den Eigenleistungen seien daher steuerbar und steuerpflichtig.

Mit Schreiben vom 17. September 2008 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Nochmals wies sie darauf hin, dass die gesamte Reise ausschließlich im Drittlandsgebiet, nämlich in Afrika, stattfinde, und auch dort beginne. Die Reiseteilnehmer reisten selbständig mit dem Flugzeug aus verschiedenen Staaten an. Die Tickets würden von der Berufungswerberin besorgt und ohne Aufschlag weiterverrechnet. Sämtliche Reisevorleistungen würden im Drittland zugekauft, so zB Hotelaufenthalt, Camping- und Straßengebühren, Verpflegung. Es sei daher rechtlich verfehlt, die Reiseleistung der Berufungswerberin dem § 3a Abs. 12 UStG 1994 und nicht zur Gänze dem § 23 UStG 1994 zu unterstellen, obwohl alle Bedingungen für eine Steuerfreiheit gemäß § 23 Abs. 5 UStG 1994 erfüllt seien.

Mit dem Vorlageantrag galt die Berufung wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 23 UStG 1994 sieht Sondervorschriften für Reiseleistungen von Reiseveranstaltern vor, soweit diese Reiseleistungen in Anspruch nehmen.

Solche Reiseleistungen sind als sonstige Leistungen anzusehen. Erbringt der Unternehmer an einen Leistungsempfänger im Rahmen einer Reise mehrere Leistungen dieser Art, so gelten sie als einheitliche sonstige Leistung (§ 23 Abs. 2 UStG 1994).

Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 12 UStG 1994 (§ 23 Abs. 3 UStG 1994).

Reisevorleistungen sind Lieferungen und sonstige Leistungen Dritter, die den Reisenden unmittelbar zugute kommen (§ 23 Abs. 4 UStG 1994).

Die sonstige Leistung (Reiseleistung) ist steuerfrei, wenn die Reisevorleistungen im Drittland bewirkt werden (§ 23 Abs. 5 UStG 1994).

Sind die Reisevorleistungen aber nur zum Teil Reisevorleistungen im Sinne des Abs. 5, so ist nur der Teil der sonstigen Leistung steuerfrei, dem die im Abs. 5 bezeichneten Reisevorleistungen zuzurechnen sind. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung müssen vom Unternehmer buchmäßig nachgewiesen werden (§ 23 Abs. 6 UStG 1994).

Keine Reisevorleistungen sind Reiseleistungen, die nicht ein Dritter für den Unternehmer, sondern der Unternehmer selbst erbringt. Werden im Rahmen einer einheitlichen Reise teils Reisevorleistungen in Anspruch genommen, teils Eigenleistungen erbracht, so kommen die Rechtsfolgen des § 23 UStG 1994 nur für die Reisevorleistungen zur Anwendung. Für die

Eigenleistungen gelten hingegen die allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 23 Tz 13).

Bei den von der Berufungswerberin erbrachten Reiseleistungen handelt es sich um gemischte Reiseleistungen. Sie bestehen nur zum Teil aus Reisevorleistungen, also aus Leistungen, die Dritte an die Berufungswerberin erbringen und die unmittelbar den Reiseteilnehmern zugute kommen. Als solche Reisevorleistungen sind lediglich die gebuchten Flüge und Hotels erkennbar. Diese wurden zwar von der Berufungswerberin als Reiseveranstalterin gebucht, die Flugleistung bzw. Unterbringungsleistung in einem Hotel wurde aber nicht von der Berufungswerberin selbst, sondern von dritten Unternehmen (Flugunternehmen bzw. Hotel) erfüllt.

Die übrigen Leistungen wie die Reisebegleitung durch PH, die Bereitstellung von Kartenmaterial, die Überlassung von Treibstoffen, die Verpflegung vor Ort, der Verkauf von Bier, Wein und Limonade oder der Verleih von Motorrädern wurden hingegen von der Berufungswerberin selbst an die Reisenden erbracht. Bei diesen Leistungen handelt es um Eigenleistungen, die nach den allgemeinen Regeln des UStG 1994 zu versteuern sind. Das Finanzamt hat daher zu Recht die Reiseleistung in Reisevorleistungen und in Eigenleistungen aufgeteilt und steuerlich unterschiedlich behandelt.

Nicht teilen kann der Unabhängige Finanzsenat allerdings die Meinung des Finanzamtes, bei den Eigenleistungen handle es sich um eine einheitliche Leistung, deren Leistungsort nach der Auffangregel des § 3a Abs. 12 UStG 1994 am Sitz der Berufungswerberin liege und die daher im Inland steuerbar und steuerpflichtig sei. Eine einheitliche Leistung liegt vor, wenn zwischen mehreren gleichrangige Leistungen ein derart enger Zusammenhang besteht, dass sie als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang zu sehen sind oder wenn Leistungen im Verhältnis von Hauptleistung und unselbständiger Nebenleistung stehen. In diesem Fall teilt die unselbständige Nebenleistung das rechtliche Schicksal der Hauptleistung (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 1 Rz 31). Ein derart enger wirtschaftlicher Zusammenhang, der die Annahme einer Gesamtleistung rechtfertigen würde, ist im Falle der berufsgegenständlichen Eigenleistungen. Nur deshalb, weil verschiedene Leistungen in einem Gesamtpaket zu einem Pauschalpreis angeboten werden, liegt noch keine einheitliche Leistung zwischen Leistungen wie zB der Vermietung von Motorrädern, der Bereitstellung von Treibstoff, der Verpflegung oder der Reiseleitung vor. Die Überlassung von Motorrädern etwa steht in der freien Entscheidung des Reiseteilnehmers. Dieser kann entweder ein eigenes Motorrad verwenden oder eben eines von der Berufungswerberin mieten. Im letzteren Falle ist auch ein entsprechend höherer Reisepreis zu zahlen. Auch die Reiseleitung ist eine besondere Leistung, die etwa mit der Verpflegung vor Ort oder der Überlassung von Treibstoff nicht in einem unteilbaren Verhältnis steht.

Schließlich besteht auch die Einheitlichkeit der Leistung im Falle der Reisevorleistungen nur aufgrund der Fiktion des § 23 Abs. 2 UStG 1994. Diese Fiktion wäre ja entbehrlich, wenn bei Reiseleistungen schon nach den allgemeinen Grundsätzen des Umsatzsteuerrechtes immer eine einheitliche Leistung vorliegen würde. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erkenntnis des EuGH vom 25.1.2001, C-429/97, ist nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates für den Berufungsfall nicht einschlägig. In diesem Erkenntnis wurden das Einsammeln, die Beförderung, die Verwertung und die Beseitigung von Abfällen als einheitliche Abfallbewirtschaftung gesehen. Diese Leistungen stehen tatsächlich in einem unteilbaren Verhältnis zueinander. Ein vergleichbarer enger Zusammenhang der Leistungen ist im Berufungsfall aber nicht erkennbar. Auch ein Verhältnis zwischen Hauptleistung und unselbständigen Nebenleistungen liegt in diesem Fall nicht vor.

Die Eigenleistungen sind daher umsatzsteuerrechtlich je für sich zu beurteilen (vgl. auch *Kolacny/Caganeck*, UStG³, § 23 Anm 9). So sind etwa in der Überlassung von mitgeführten Treibstoff für die Motorräder, in der Verpflegung vor Ort und im Verkauf von Bier, Wein und Limonade Lieferungen im Sinne des § 3 UStG 1994 zu sehen, die, da im Ausland ausgeführt (§ 3 Abs. 7 UStG 1994), im Inland nicht steuerbar sind. Der Gepäcktransport ist als Beförderungsleistung im Sinne des § 3a Abs. 7 UStG 1994 zu beurteilen, bei der nur der inländische Teil steuerbar ist. In der Vermietung von Motorrädern kann hingegen keine Beförderungsleistung gesehen werden. Denn es wird in diesem Fall ja nicht eine Beförderungsleistung erbracht (die Teilnehmer fahren die Motorräder selbst, sie befördern sich somit allenfalls selbst, werden aber nicht befördert), sondern lediglich ein Beförderungsmittel überlassen. Für diese Leistung gilt daher ebenso wie für die Reiseleitung die Generalregel des § 3a Abs. 12 UStG 1994. Solche Leistungen werden am Unternehmerort erbracht. Unternehmerort ist der Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Das ist der Ort der Geschäftsleitung. Dieser Ort ist auch dann maßgeblich, wenn die Leistung tatsächlich gar nicht an diesem Ort erbracht wird (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 23 Rz 107/7). Die auf diese Leistungen entfallenden Umsätze sind daher in Österreich steuerbar und steuerpflichtig, auch wenn sie sich nicht in Österreich ausgewirkt haben.

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer aus den Reiseleistungen, insbesondere auch für die Aufteilung der Entgelte auf solche, die mit Reisevorleistungen und solche, die mit Eigenleistungen in Verbindung stehen, folgt der Unabhängige Finanzsenat grundsätzlich der unbeanstandet gebliebenen Berechnung des Finanzamtes (vgl. Prüfbericht vom 30.5.2008).

Dazu ist zu sagen, dass die Berufungswerberin keine Unterlagen vorgelegt hat, anhand derer eine exakte Aufteilung möglich gewesen wäre. Weiters ist zu berücksichtigen, dass die Berufungswerberin keine Aufzeichnungen im Sinne des § 23 Abs. 9 UStG 1994 geführt hat

und auch der Aufforderung vom 1. August 2008, diese Aufzeichnungen nachzureichen, nicht nachgekommen ist. Das Finanzamt war daher nicht nur berechtigt, die Bemessungsgrundlagen für die Reiseleistungen im Schätzungswege zu ermitteln, es wäre auch berechtigt gewesen, eine Steuerbefreiung für Reiseleistungen überhaupt zu versagen, wird doch der buchmäßige Nachweis der Voraussetzungen der Steuerfreiheit gemäß § 18 Abs. 8 UStG 1994 auch als materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit angesehen. Die Berufungswerberin kann sich daher durch eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Allgemeinen wie jener für die steuerfreien Reiseleistungen im Sinne des § 23 UStG 1994 im Besonderen nicht als beschwert erachten.

Für die Aufteilung der Reiseleistungen in Reisevorleistungen und in Eigenleistungen sind zunächst die Aufwendungen für die Reisevorleistungen und die Eigenleistungen zu ermitteln. Maßgeblich hierfür sind die Aufwendungen für die Tunesienreise vom 27.1.2007 bis 17.2.2007, weil nur in diesem Fall Unterlagen betreffend die Kosten vorgelegt wurde. Zu den bereits von der Betriebsprüfung erfassten Kosten kommen noch zusätzliche Spesen in Höhe von 4.529 € aus dem Konto „5120-Wareneinkauf Spesen 0%). Die Aufteilung dieser Kosten erfolgt analog der Aufteilung der Kosten lt. der übermittelten Aufstellung.

Reisevorleistungen (im Drittlandsgebiet bewirkt (Kurs: 1 € = 1,50 DT

Laut Rechnungen				
Fähre lt. Rechnung			2.743,20 €	
Abzüglich Aufwand H.			-305,00 €	
Flüge lt. Rechnungen			4.787,10 €	
Laut Spesenabrechnung				
Hotel Jinene/Jasmina	DT	423,00	282,00 €	
Restaurantessen lt. Beleg	DT	157,70	105,13 €	
Zwischensumme			7.612,43 €	79%
Aufwand lt. Konto „Wareneinkauf Reisen“			3.563,57 €	
Gesamtsumme			11.176,01 €	

Eigenleistungen (Lieferung bzw. Ort der sonstigen Leistung im Drittland)

Waren METRO			569,19 €	
<u>Laut Spesenabrechnung</u>				
Treibstoffkosten ohne Beleg			350,00 €	
Mautkosten Italien			19,80 €	
Treibstoffkosten	DT	1.071,00	714,00 €	
Maut, Parken, Fähre Djerba	DT	29,00	19,33 €	

Taxi in Tunesien	DT	45,00	30,00 €	
Toilette, Dusche in Ksart Ghilane	DT	25,00	16,67 €	
Essen in Italien			140,00 €	
Begrüßung Fähre			24,00 €	
Lebensmittel usw.	DT	95,00	63,33 €	
Gaskosten	DT	24,00	16,00 €	
Telefonwertkarte	DT	150,00	100,00 €	
Zwischensumme		21%	2.062,32 €	21%
Aufwand lt. Konto „Warenkauf Reisen“	4.529,00 €		965,43 €	
Gesamtsumme			3.027,75 €	

Von den Eigenleistungen sind aber, abweichend von der Berechnung des Finanzamtes, nur die Reiseleitung und die Vermietung von Motorrädern einer Steuerpflicht zu unterziehen (siehe weiter oben). Es sind daher auch die auf diese Leistungen entfallenden Entgelte zu ermitteln. Da der Aufwand betreffend die Reiseleitung sowie die Vermietung der Motorräder nicht offengelegt wurde, wird dieser im Schätzungswege ermittelt.

Der Aufwand für die Reiseleitung sowie die Vermietung wird wie folgt ermittelt:

Es wird der Gesamtaufwand für die Veranstaltung Tunesien errechnet. Die Ausgangsbasis ist der Gesamtpreis für die Veranstaltung. Durch Ansatz des aus der Buchhaltung ermittelten Rohaufschlagskoeffizienten (RAK=2,0, vgl. Prüfbericht vom 30.5.2008) wird der Gesamtaufwand errechnet. Dieser Gesamtaufwand wird dem ermittelten Aufwand für die Reisevorleistungen sowie die Eigenleistungen gegenübergestellt. Die Differenz daraus ergibt den Aufwand für die Reiseleitung sowie die Vermietung.

Gesamtpreis lt. Ermittlung	52.110,00
RAK	2,00
Geschätzter Gesamtaufwand	26.055,00
Aufwand für Reisevorleistungen sowie Eigenleistungen	14.203,76
Aufwand für Reiseleitung und Vermietung	11.851,24

Daraus lassen sich nun folgende Anteile an den Aufwendungen für die Reiseleistungen ermitteln:

Summe Reisevorleistungen Drittlandland-steuerfrei gemäß § 23 Abs. 5 UStG 1994	11.176,01 €	43%
Summe Eigenleistungen-nicht steuerbar	3.027,75 €	12%
Summe Eigenleistungen-steuerbar und steuerpflichtig	11.851,24 €	45%
Gesamt	26.055,00 €	100%

Diese Prozentsätze werden nun auf die „Erlöse Reisen 0 %“ angewendet. Dies ergibt folgende Umsätze 2007:

	gesamt	nicht steuerbar	steuerfrei	steuerpflichtig	brutto	Netto
Erlöse Reisen	152.767,10 €	17.752,47 €	65.527,78 €	69.486,86 €	69.486,86 €	57.905,71 €
Erlöse Vermittlung Fahren	6.531,00 €		6.531,00 €			6.531,00 €
Erlöse aus Anlagenverkauf	2.083,33 €			2.083,33 €		2.083,33 €
Sonstige Erlöse Mieten	3.679,18 €			3.679,18 €		3.679,18 €
Sonstige Erträge Versicherung Vergütung	25.357,89 €		21.997,89 €	3.360,00 €	3.360,00 €	2.800,00 €
Gesamt	190.418,50 €	17.752,47 €	94.056,67 €	78.609,37 €		72.999,22 €
Erlöse Netto						72.999,22 €
Erlöse steuerfrei						94.056,67 €
Gesamtumsatz						167.055,89 €

Die Bemessungsgrundlage für die steuerbaren und steuerpflichtigen Reiseleistungen 2007 war daher von 89.114,14 € im Erstbescheid auf 57.905,71 € zu reduzieren. Die übrigen Bemessungsgrundlagen bleiben gleich.

Was die Berufung betreffend die Umsätze der Vermittlung von Fahrenüberfahrten angeht, war ihr wie bereits in der Berufungsvorentscheidung stattzugeben.

Insgesamt war der Berufung daher teilweise stattzugeben.

Da kein Grund für eine vorläufige Abgabefestsetzung gemäß § 200 BAO zu erkennen war, war die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 endgültig festzusetzen.

Feldkirch, am 28. April 2010