



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Nord- Süd Treuhand, gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal betreffend Umsatzsteuer und Feststellungen gemäß § 188 BAO 1996 – 1998 vom 18.10.2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen

Umsatzsteuer 1996	Bemessungsgrundlage	Steuer
steuerpflichtiger Umsatz	786.631,45 € (S 10,824.284,80)	
davon zu versteuern mit 20%	128.866,10 € (S 1,773.236,13)	25.773,22 € (S 354.647,23)
davon zu versteuern mit 10%	657.765,36 € (S 9,051.048,67)	65.776,54 € (S 905.104,87)
Summe Umsatzsteuer		91.549,76 € (S 1,259.752,10)
Vorsteuer		-62.747,98 € (S 863.431,06)
Zahllast		28.801,77 € (S 396.321,--)

Umsatzsteuer 1997	Bemessungsgrundlage	Steuer
steuerpflichtiger Umsatz	820.794,52 € (S 11,294.378,82)	
davon zu versteuern mit 20%	110.623,13 € (S 1,522.207,48)	22.124,63 € (S 304.441,49)
davon zu versteuern mit 10%	710.171,39 € (S 9,772.171,34)	71.017,14 € (S 977.217,13)
Summe Umsatzsteuer		93.141,76 € (S 1,281.658,62)
Vorsteuer		-62.994,77 € (S 866.826,99)

Zahllast		30.147,02 € (S 414.832,--)
----------	--	----------------------------

Umsatzsteuer 1998	Bemessungsgrundlage	Steuer
steuerpflichtiger Umsatz	790.052,35 € (S 10,871.356,35)	
davon zu versteuern mit 20%	116.621,65 € (S 1,604.748,92)	23.324,33 € (S 320.949,78)
davon zu versteuern mit 10%	673.430,63 (S 9,266.607,43)	67.343,06 € (S 926.660,74)
Summe Umsatzsteuer		90.667,39 € (S 1,247.610,52)
Vorsteuer		-58.019,47 € (S 798.365,30)
Zahllast		32.647,91 € (S 449.245,--)

Die Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt:

1996	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	149.748,55 € (S 2,060.585)
Anteile an den Einkünften	
B W	77.272,52 € (S 1,063.293)
B H	72.476,04 € (S 997.292)
Camping B GmbH	0
IFB	2.021,54 € (S 27.817,--)
Vorsorge für Abfertigungen	5.952,78 € (S 81.912,--)

1997	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	174.132,90 € (S 2,396.121,--)
Anteile an den Einkünften:	
B W	89.464,69 € (S 1,231.061,--)
B H	84.668,21 € (S 1,165.060,--)

Camping B GmbH	0
IFB	3.103,28 € (S 42.702,--)

1998	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	109.543,11 € (S 1.507.346,--)
Anteile an den Einkünften	
B W	57.169,76 € (S 786.673,--)
B H	52.373,35 € (S 720.673,--)
Camping B GmbH	0
IFB	1.270,90 € (S 17.488,--)
Vorsorge für Abfertigungen (§ 14 EStG)	2.437,59 € (S 33.542,--)

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an Frau Mag. A G – B, die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person, gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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

In den bekämpften Bescheiden vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass für drei bestimmte Dienstnehmerinnen der Bw. die Bildung einer Abfertigungsrückstellung nicht zulässig gewesen sei, da durch die jeweils mehrere Monate währende Unterbrechung der Dienstverhältnisse ein Abfertigungsanspruch auf gesetzlicher oder kollektivvertraglicher Grundlage nicht entstehen könne. Ferner stelle die kostenlose Abgabe von Speisen und Getränken an das Personal einen Eigenverbrauch sowie einen nicht abzugsfähigen Aufwand dar (BP – Bericht vom 12.10.2000, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18.8.2000).

In ihrer Berufung vom 20.11.2000 vertrat die Bw. die Ansicht, dass die unentgeltliche Verköstigung ihrer Dienstnehmer weder ein tauschähnlicher Umsatz sei noch als Eigenverbrauch zu beurteilen sei. Diese unentgeltliche Verköstigung sei ferner als abzugsfähiger betrieblicher Aufwand anzusehen. Auch die Bildung der Abfertigungsrückstellungen sei in voller Höhe rechtmäßig, da eine Anrechnung von Vordienstzeiten zulässig sei. Zudem seien bei der Gewinnverteilung 1997 die Gewinnanteile von H und W B verwechselt worden.

Mit Schreiben vom 20.4.2004 teilte die Bw. die Bemessungsgrundlagen der von ihr in ihren Umsatzsteuererklärungen als steuerpflichtig erfassten Personalverpflegung und deren Aufteilung auf den Normalsteuersatz und den begünstigten Steuersatz mit.

Die Berufungswerberin beantragte in ihrer Berufung eine mündliche Verhandlung, sie zog diesen Antrag jedoch mit Schreiben vom 23.4.2004 zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

II.) Feststellungen (sämtliche Feststellungen betreffen den Streitzeitraum):

1.) Personalverpflegung:

Die Bw. betrieb im Streitzeitraum in der Nähe eines Campingplatzes während der Sommersaison eine Gemischtwarenhandlung. Die Bw. war daran interessiert, dass ihre Mitarbeiter, die im Gemischtwarengeschäft beschäftigt waren, an Arbeitstagen möglichst lange ohne Unterbrechungen im Betrieb anwesend waren, um auf unvorhersehbare

Kundenfrequenzen möglichst flexibel reagieren zu können. Die Öffnungszeiten des Gemischtwarengeschäftes gingen wesentlich über normale Öffnungszeiten hinaus. Um eine möglichst kurz unterbrochene Arbeitszeit ihrer Dienstnehmer zu gewährleisten, verköstigte sie ihre Mitarbeiter im Betrieb. Sie reichte ihren Mitarbeitern auch Getränke dar. Die Arbeitspausen ihrer Mitarbeiter und deren Essenszeiten waren nicht zu fixen Tageszeiten vereinbart, sondern richteten sich nach der Kundenfrequenz im Geschäft. Die Bw. hat sich auch zur Verabreichung der Speisen und Getränke an ihre Mitarbeiter nicht verpflichtet; es handelt sich bei dieser Vorgangsweise um einen freiwilligen Sozialaufwand (Berufung).

Die Dienstnehmer der Bw. hatten ihr für die Verpflegung und die Getränke nichts zu bezahlen (BP Bericht), es erfolgte kein dem Wert der Verpflegung und der Getränke entsprechender Abzug vom Lohn der Mitarbeiter der Bw., das Ausmaß der von den Mitarbeitern der Bw. auszuführenden Arbeiten und die an die Mitarbeiter der Bw. auszahlenden Löhne hingen nicht davon ab, ob die Arbeitnehmer die ihnen von der Bw. gebotene Verpflegung samt Getränken in Anspruch nahmen oder nicht (Schreiben der Nord – Süd Treuhand GmbH vom 26.3.2001 an das Finanzamt).

2.) Abfertigungsrückstellung

Die Bw. hat Abfertigungsrückstellungen gebildet, um für den Fall vorzusorgen, dass es zur Auflösung von Dienstverträgen mit drei Mitarbeiterinnen kommen sollte (TZ 27 BP – Bericht; Berufung). Diesen Mitarbeiterinnen stand während des Streitzeitraumes kein Abfertigungsanspruch auf Grund eines Gesetzes oder Kollektivvertrages wegen der regelmäßigen, jeweils mehrere Monate pro Jahr andauernden Unterbrechung der Dienstverhältnisse zu (AB 89-91; 126, 152). Die Bw. hat allerdings im Einvernehmen mit ihren Mitarbeiterinnen diesen Mitarbeiterinnen ihre Vordienstzeiten angerechnet, vorausgesetzt, die Unterbrechungen ihrer Dienstverhältnisse dauerte jeweils nicht länger als 365 Tage pro Unterbrechung. Diese Anrechnung wurde jeder der genannten Mitarbeiterinnen bei Beginn ihres Beschäftigungsverhältnisses schriftlich mitgeteilt und von diesen akzeptiert. Diese schriftliche Mitteilung erfolgte auf einem Schriftstück, das die Bw. als "Dienstzettel" bezeichnete (Berufung). Diese Dienstzettel enthalten die wesentlichen Vereinbarungen zwischen den Mitarbeitern der Bw. und der Bw. betreffend die Dienstverhältnisse, vor allem Vereinbarungen über Beginn, Ende des jeweiligen Dienstverhältnisses, vorgesehene Verwendung, Dienstort, Höhe des Lohnes, Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit (AB 178-205).

IV) rechtliche Beurteilung:

1.) Umsatzsteuer

Weder der von den Dienstnehmern der Bw. bezogene Lohn noch die von ihnen zu verrichtende Arbeit hingen davon ab, ob sie die angebotene Verpflegung samt Getränken annahmen oder nicht. Ein tauschähnlicher Umsatz liegt daher nicht vor. Die Verköstigung der Mitarbeiter der Bw. diene vorwiegend betrieblichen Interessen, da die Bw. die Anwesenheit ihrer Mitarbeiter im Betrieb möglichst ohne Unterbrechungen benötigte. Auch ein Eigenverbrauch liegt daher nicht vor (VwGH vom 4.6.2003, 98/13/0178).

2.) Feststellungsbescheide

Die Verköstigung der Dienstnehmer im betrieblichen Interesse ist ein betrieblicher, abzugsfähiger Aufwand (Doralt, EStG, 4. Auflage, § 20 TZ 89).

Die Anrechnung von Vordienstzeiten durch den Arbeitgeber auf Grund einer Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer, die weder gesetzlich noch kollektivvertraglich geboten war, ist kein Grund, eine begehrte Abfertigungsrückstellung zu versagen (Quantschnigg – Schuch, EStG 1988, § 14 TZ 4; EStR 3330; Doralt, EStG, 4. Auflage § 14 TZ 12).

V.) Bemessungsgrundlagen, Abgaben:

Entgelte, zu versteuern mit 20% Umsatzsteuer:

	1996	1997	1998
laut Finanzamt	S 1,776.606,13	S 1,525.347,48	S 1,610.748,92
Abzüge laut UFS	-S 3.370.- (TZ 36 BP – Bericht)	-S 3.140.- (TZ 36 BP – Bericht)	-S 6.000.- (TZ 21 BP – Bericht)
Entgelte 20% laut UFS	S 1,773.236,13	S 1,522.207,48	S 1,604.748,92

Die Änderungen der Höhe nach ergeben sich aus dem Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 20.4.2004, sowie TZ 21 und 36 BP – Bericht.

Entgelte, zu versteuern mit 10% USt:

	1996	1997	1998
laut Finanzamt	S 9,086.436,96	S 9,844.471,65	S 9,368.981,43
Abzüge laut UFS	-S 13.588,29 (TZ 22 BP – Bericht)	-S 45.080,31 (TZ 22 BP – Bericht)	-S 102.374.- (TZ 22 BP – Bericht)

Abzüge laut UFS	-S 21.800.- (TZ 36 BP – Bericht)	-S 27.220.- (TZ 36 BP – Bericht)	
	S 9,051.048,67	S 9,772.171,34	S 9,266.607,43

Die Änderungen ergeben sich aus dem Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 20.4.2004 und den zitierten Stellen des BP – Berichtes).

Gesamtbeträge der Entgelte laut vorliegender Berufungsentscheidung

	1996	1997	1998
	S 10,824.284,80	S 11,294.378,82	S 10,871.356,35

Zu den Feststellungsbescheiden: die Gewinnänderungen im Zusammenhang mit der Personalverpflegung und den Abfertigungsrückstellungen werden rückgängig gemacht:

Feststellungen 1996

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt	S 2,195.639,32
Abzüge laut UFS betreffend Abfertigungsrückstellungen	(TZ 41 BP Bericht) -S 93.442,--
Abzüge laut UFS betreffend Personalverpflegung	-S 42.971,29
Gewinnerhöhung laut UFS betreffend Mehrsteuern laut BP TZ 35 im Zusammenhang mit Personalverpflegung	+S 1.359,--
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	S 2,060.585,--
abzüglich Vorweggewinn	-S 132.000,--
	S 1,928.585,--
B W – Anteil 50%	S 964.292,50
Vorweggewinn	S 99.000,--

B W: gesamter Gewinnanteil	S 1,063.293,--
B H- Anteil 50%	S 964.292,50
Vorweggewinn	S 33.000,--
B H: gesamter Gewinnanteil	S 997.292,--

Die in TZ 35 BP – Bericht erwähnten Mehrsteuern laut BP setzen sich wie folgt zusammen:

laut TZ 38 und 22 BP Bericht betreffend Personalverpflegung	S 1.359,--
laut TZ 23 BP – Bericht Vorsteuern	S 10.000,--
laut TZ 21,22 und 16 BP – Bericht	S 11.363,63
Mehrsteuern laut BP	S 22.723,--

Feststellungen 1997

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt	S 2,465.718,--
+ Hinzurechnung laut UFS betreffend TZ 41, 35 und 38 BP Bericht	+ S 4.508,--
Hinzurechnung laut UFS betreffend TZ 41 und 27 BP – Bericht	+ S 9.193,--
Abzüge laut UFS betreffend TZ 36 und 38 BP Bericht	-S 75.440,31
detto	-S 3.350,--
detto	-S 4.508,--
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	S 2,396.121,--
Vorweggewinn	-S 132.000,--

	S 2,264.121,--
B W: Anteil von 50%	S 1,132.060,50
Vorweggewinn	S 99.000,--
B W: gesamter Anteil	S 1,231.061,--
B H: Anteil von 50%	S 1,132.060,50
Vorweggewinn	S 33.000,--
B H: gesamter Anteil	S 1,165.060,--

Mehrsteuern laut BP- TZ 35:

TZ 38, 22 BP Bericht	S 4.508,--
TZ 23, 18 BP Bericht	S 2.818,19
TZ 21 und 28	S 11.363,63
Mehrsteuern laut BP	S 18.690,--

Feststellungen 1998

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Finanzamt	S 1,622.252,--
Hinzurechnung betreffend Mehrsteuern wegen Personalverpflegung TZ 41, 35 BP – Bericht	S 11.437,40
Abzug wegen Abfertigungsrückstellung TZ 27 und 41 BP – Bericht	-S 6.532,--
Abzug wegen Personalverpflegung TZ 36, 38 BP – Bericht	-S 108.374,--
detto TZ 36, 38 BP – Bericht	-S 11.437,--

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	S 1,507.346,--
abzüglich Vorweggewinn	-S 132.000,--
	S 1,375.346,--
B W Anteil Gewinn 50%	S 687.673,--
Vorweggewinn	S 99.000,--
gesamter Anteil B W laut UFS	S 786.673,--
B H Anteil Gewinn	S 687.673,--
Vorweggewinn	S 33.000,--
gesamter Anteil B H laut UFS	S 720.673,--

Mehrsteuern laut BP laut TZ 35 und 26

TZ 38, 22 und 21	S 11.437,40
TZ 23,18	S 15.465,55
TZ 22,21 und 16	S 11.363,63
Mehrsteuern laut BP	S 38.267,--

Klagenfurt, 30.4.2004