



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/0807-W/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. ., Wien, vom 31. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 14. Oktober 2005 betreffend Umsatzsteuer 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw.. (in der Folge: Bw.) wurde eine die Jahre 1999 bis 2003 umfassende Betriebsprüfung durchgeführt. Dabei wurde betreffend Umsatzsteuer festgestellt, dass vier Dienstnehmer der Bw. in den Jahren 1999 und 2000 aus dem Dienstverhältnis ausschieden und der Bw. aufgrund einschlägiger Bestimmungen im Kollektivvertrag für die Angestellten der gewerblichen Kreditgenossenschaften Ausbildungskosten refundieren mussten. Diese Beträge von brutto S 99.223,99 für 1999 und S 11.445,40 für 2000 wurden von der Bw. als nicht steuerbarer „echter Schadenersatz“ behandelt.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sind diese Zahlungen jedoch umsatzsteuerpflichtig. Die Betriebsprüfung führte dazu im Wesentlichen aus (siehe Niederschrift zur Schlussbesprechung):

Der Dienstnehmer muss im Zeitpunkt des Ausscheidens lediglich den Teil der Kosten für die Ausbildung ersetzen, den er aufgrund seines Austrittes aus dem Unternehmen nicht mehr durch seine Arbeitsleistung erbringen kann. Der Ersatz der anteiligen Ausbildungskosten durch den Dienstnehmer stelle somit eine „Ersatzleistung“ für die ihm zugekommene Ausbildung dar. Ein Schaden im zivilrechtlichen Sinne sei dem Unternehmen daher nicht entstanden. Der Arbeitgeber habe gegenüber dem Dienstnehmer eine Sachleistung in Form der Spezialausbildung erbracht, welche nun – in Folge des Ausscheidens des Mitarbeiters – von diesem in entsprechender Höhe betraglich abgegolten werden müsse. Der Ausbildungsleistung des Arbeitgebers stehe die entgeltliche Geldleistung des Arbeitnehmers gegenüber. Auch Ruppe, UStG³, § 1 Tz 142 führe aus, dass die Kompensationszahlung für den Fall der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses als Entgelt für eine Sachleistung des Arbeitgebers zu sehen und daher umsatzsteuerpflichtig sei.

Die zum Normalsteuersatz zu versteuernden Umsätze wurden daher um netto S 82.686,66 für 1999 und S 9.537,83 für 2000 erhöht.

Die Bw. wurde entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung zur Umsatzsteuer 1999 und 2000 veranlagt.

Die Bw. beantragte in ihrer Berufung gegen diese Bescheide, die Rückzahlungen dieser Ausbildungskosten als nicht steuerbare Umsätze zu behandeln.

Nach Ansicht der Bw. handelt es sich um einen echten Schadenersatz, welchen die Dienstnehmer ihrem (ehemaligen) Arbeitgeber aufgrund der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses leisten müssen. Dabei handle es sich um eine Leistung aufgrund des Kollektivvertrages als einer vertraglichen Verpflichtung.

Wenn der Arbeitnehmer das Unternehmen verlässt, müsse die Bw. „Ersatz beschaffen und diesen wieder ausbilden lassen“. Durch den Abgang des Mitarbeiters entstünde der Bw. ein Schaden durch Ausbildungs-Ausgaben, die im Unternehmen nicht (ausreichend) nutzbar sind.

Die (teilweise) Rückzahlungsverpflichtung laut Kollektivvertrag in einem begrenzten Zeitraum basiere auf der Annahme, dass der Arbeitgeber die Ausbildungskosten durch besser qualifizierte Arbeitsleistung wieder hereinbringt. Verlässt der Arbeitnehmer aber relativ kurze Zeit nach der Ausbildung das Unternehmen, trete dieser Effekt nicht oder nur verringert ein, was auch den Anspruch auf Schadenersatz in Form der Rückzahlung eines Teils der Ausbildungskosten rechtfertige.

Aus der Sicht des Mitarbeiters „erkaufe“ sich dieser nicht freiwillig die Ausbildung. Die unternehmensspezifische Ausbildung sei nicht notwendigerweise für den ausscheidenden Mitarbeiter nutzbar. Arbeitet dieser anschließend in einem anderen Bankensektor, so müsse er in der Regel diese sektorspezifische Ausbildungsschiene absolvieren, um die gleichen Qualifikationen wieder zu erlangen.

Wechselt der Mitarbeiter auch noch die Branche, so sei die Ausbildung erst recht nicht nutzbar, sodass von einem Leistungsaustausch wohl nicht gesprochen werden könne.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die folgenden Umsätze:

Abs 1 Z 1) Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Anordnung als bewirkt gilt.

Das Umsatzsteuerrecht kennt den Begriff des Schadenersatzes nicht. Für die umsatzsteuerliche Beurteilung kommt es allein darauf an, ob einer Leistung eine Gegenleistung des Leistungsempfängers gegenübersteht, also ein Leistungsaustausch stattfindet. Der echte (nicht steuerbare) Schadenersatz wird nicht geleistet, weil der Leistende eine Lieferung oder sonstige Leistung erhalten hat, sondern weil er nach Gesetz oder Vertrag für den Schaden und seine Folgen einzustehen hat. Es ist in jedem einzelnen Fall zu prüfen, ob ein Leistungsaustausch oder „echter“ Schadenersatz vorliegt (Kolacny-Caganek, UStG 1994³, § 1 Tz 22).

Im Berufungsfall ist zu prüfen, ob ein Leistungsaustausch oder Eigenverbrauch im Zusammenhang mit Aus/Fortbildungskosten als Sachzuwendungen an Arbeitnehmer vorliegt.

Bei Sachleistungen an Arbeitnehmer sind folgende Fallgruppen zu unterscheiden (vgl. Ruppe³, UStG 1994, § 1 Tz 124 ff):

a) Kein Leistungsaustausch und kein Eigenverbrauch sind gegeben, wenn das Verhalten des Arbeitgebers ausschließlich oder überwiegend vom eigenen Interesse diktiert ist, somit primär dazu dient, die Voraussetzungen für die unternehmerische Leistungserbringung zu schaffen (aao, § 1 Tz 124).

b) Kein Leistungsaustausch ist weiters gegeben, wenn der Arbeitgeber zwar eine Leistung erbringt, die überwiegend im Interesse des Arbeitnehmers liegt und auf die dieser Anspruch hat, für die der Arbeitgeber aber keine spezielle Gegenleistung erhält. Nach der EuGH-Judikatur ist jedoch Eigenverbrauch anzunehmen (aao, § 1 Tz 125, 125/1).

c) Umsatzsteuerbarkeit nach dem Leistungstatbestand ist gegeben, wenn der Arbeitgeber die Sachleistung erbringt, um die Arbeitsleistung zu erhalten, und der Arbeitnehmer seine Leistung (auch) erbringt, um die Sachleistung zu erhalten. Dies wäre zB der Fall, wenn der Arbeitnehmer zusätzlich zur geschuldeten Arbeitsleistung eine Leistung erbringt, um die Sachleistung zu erhalten (aao, § 1 Tz 126).

Die unternehmensinterne oder vom Arbeitgeber veranlasste Fortbildung der Arbeitnehmer (= Weiterbildung im ausgeübten Beruf) erfolgt überwiegend im Interesse des Arbeitgebers, eine umsatzsteuerbare Leistung liegt demnach nicht vor (vgl. Fallgruppe a).

Ist jedoch für den Fall der (vorzeitigen) Beendigung des Dienstverhältnisses eine Kompensationszahlung zu leisten, so ist diese Entgelt für eine Sachleistung des Arbeitgebers und umsatzsteuerpflichtig (aao, § 1 Tz 142; vgl. Fallgruppe c).

Scheidet ein Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis aus, so kann er das erworbene Wissen (zB die höhere Qualifikation) grundsätzlich auch bei einem anderen Arbeitgeber verwenden bzw. erleichtert die erworbene Qualifikation eine erfolgreiche Arbeitssuche. Insofern kann (nach dem Ausscheiden aus dem Unternehmen) auch ein überwiegendes Interesse des Arbeitnehmers an der Ausbildung angenommen werden (vgl. Fallgruppe b).

Die gegenständlichen Kompensationszahlungen sind somit als Entgelt für eine Sachleistung der Bw. steuerpflichtig. Da ein Leistungsaustausch gegeben ist, liegt ein echter Schadenersatz nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Dezember 2009