

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M., den Richter Mag. Patric Flament und die fachkundigen Laienrichter Mag. Johannes Denk und Mag Markus Fischer in der Beschwerdesache *****Bf1***, ***Bf1-Adr*****, betreffend Beschwerde vom 20. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt, nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Niederösterreich Mitte, vom 27. April 2010 betreffend Umsatzsteuer 2006 und Umsatzsteuer 2007 Steuernummer *****BF1StNr1*****, AP/U nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 4. November 2024 beschlossen:

I. Das Beschwerdeverfahren wird gemäß § 278 BAO **eingestellt**.

II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Begründung

I. Verfahrensgang

Die *****Bf1***** (in der Folge als Beschwerdeführerin „Bf.“ bezeichnet) ist eine in der Rechtsform einer GmbH gegründete *****regionaler Vertrieb***** *****(Abkürzung1)***** von *****Handelsmarke***** *****(Abkürzung2)*****. Der Betriebsgegenstand ist die Vermittlung von *****Produkte der Handelsmarke*****, die ausschließlich auf *****Verkaufsveranstaltung***** verkauft werden.

Im Jahr 2010 fand bei der Bf. eine Betriebsprüfung (PB) betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, zusammenfassende Meldung, Kammerumlage und Kapitalertragsteuer für die Jahre 2006 bis 2008 statt. Im Betriebsprüfungsbericht (BP-Bericht) vom 21. April 2010 stellte die Betriebsprüferin (Prüferin) das Folgende fest:

*„Das geprüfte Unternehmen ist eine *****regionaler Vertrieb***** von *****Handelsmarke***** *****EU-Land***** und ihr Betriebsgegenstand ist der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit *****Produkte der Handelsmarke*****. Dieser erfolgt ausschließlich auf *****Verkaufsveranstaltung*****, die im *****Bezeichnung Ort1***** von *****Bezeichnung***

Person1***, meist ***Tätigkeit Person1*** stattfinden. An den ***Verkaufsveranstaltung*** nimmt eine geschulte ***Bezeichnung Person2*** teil, die die Produkte vorführt. Nach Ablauf der ***Verkaufsveranstaltung***, füllt jeder ***Kunde*** der ein Produkt erwerben will eine Bestellkarte aus. Diese wird der ***Bezeichnung Person2*** übermittelt. Die ***Bezeichnung Person1*** sammelt von den ***Kunden*** den Betrag der bestellten Artikel (100 % des Katalogpreises) ein und händigt ihn der ***Bezeichnung Person2*** aus. Diese wiederum teilt die von der ***regionaler Vertrieb*** zusammengestellten ***Produkte*** pro ***Kunde*** aus. Die ***Bezeichnung Person2*** übergibt der ***Bezeichnung Person1*** die Ausgangsrechnung der ***regionaler Vertrieb***. Darin sind die Katalogpreise der Produkte angeführt, von der Summe wird ein Rabatt in Höhe von 22,5 % abgezogen und vom verbleibenden Betrag (=77,50 %) die Umsatzsteuer ausgewiesen. Vom übergebenden Geldbetrag behält sich die ***Bezeichnung Person2*** die 22,50 % als Honorar ein und überweist die restlichen 77,50 % an die ***regionaler Vertrieb***. Das geprüfte Unternehmen hat dieses Vertriebssystem bis 3/2007 durchgeführt. Ab 4/2007 erfolgt der Verkauf als Kommissionsgeschäft über die ***Bezeichnung Person2*** als Kommissionärin. Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz bei Lieferungen nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung aufzuwenden hat, um die Lieferung zu erhalten. Da die ***Bezeichnung Person1*** mehr als die in Rechnung gestellten 77,50 %, nämlich regelmäßig die vollen 100 % ohne Abzug des Rabattes einkassieren und der ***Bezeichnung Person2*** zur Einzahlung übergeben, stellen die 22,50 % ebenfalls Entgelt an die ***regionaler Vertrieb*** dar. Daher werden im Zuge der AP die vollen 100 % für den Zeitraum 2006 - 3/2007 der Umsatzsteuer unterzogen.

Daraus ergeben sich folgende Änderungen der Bemessungsgrundlage:

	2006	2007
Steuerbarer Umsatz	1.946.852,10	1.922.493,42
Erhöhung lt. Ap	524.024,33	167.836,05
Steuerbarer Umsatz lt. Ap	<u>2.470.876,43</u>	<u>2.090.329,47</u>
Umsätze 20 %	1.926.219,52	1.904.256,62
Erhöhung lt. Ap	524.024,33	167.836,05
Umsätze 20 % lt. Ap	<u>2.450.243,85</u>	<u>2.072.092,67</u>

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüferin und erließ am 27. April 2010 die nunmehr beschwerdegegenständlichen Umsatzsteuerbescheide für 2006 und 2007. Begründend verwies das Finanzamt auf den Betriebsprüfungsbericht vom 21. April 2010.

Am 20. Mai 2010 brachte die Bf. eine Beschwerde ein, die sie mit gesonderten Schriftsatz vom 30. Juni 2010 wörtlich begründete wie folgt:

*„Das ***Handelsmarke***- Vertriebssystem*

Vertriebssystem vor dem 1. April 2007

Die Verfahrensbeteiligten gehen von folgendem unstreitigen Sachverhalt aus:

****Produkte der Handelsmarke*** werden im Wege des ***Art Verkaufssystem*** ausschließlich im Rahmen der sogenannten ***Verkaufsveranstaltung*** vertrieben, die in der Regel von natürlichen Personen (nachfolgend als „***Bezeichnung Person1***“ bezeichnet) veranstaltet werden. Die ***Bezeichnung Person1*** wurde und wird bei der Planung und Durchführung der ***Verkaufsveranstaltung*** von einer ***Handelsmarke***-***Bezeichnung Person2*** (nachfolgend „***Bezeichnung Person2***“) unterstützt. Von 1996 bis zum 30. März 2007 bestellten die ***Kunden*** mittels von diesen auszufüllenden Bestellkarten die gewünschten Waren bei der ***Bezeichnung Person1*** welche wiederum die gewünschten Artikel bei der Berufungswerberin bestellte. Für ihre Tätigkeit erhielt die ***Bezeichnung Person2*** von der ***Bezeichnung Person1*** eine Provision. Die von der ***Bezeichnung Person1*** bestellten ***Produkte der Handelsmarke*** wurden von der Berufungswerberin direkt an die ***Bezeichnung Person1*** transportiert, wobei die ***Bezeichnung Person2*** die Waren zumeist bei der Berufungswerberin abholte und der ***Bezeichnung Person1*** persönlich vorbeibrachte. Die ***Bezeichnung Person1*** überbrachte sodann diese Waren den ***Kunden***, die sie bei der ***Bezeichnung Person1*** bestellt hatten.*

*Entsprechend der Lieferkette fakturierte die Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** den Verkaufspreis der Waren abzüglich eines ***Rabatt Person1*** in Höhe von 22,5%. Die so verbleibenden 77,5% des Verkaufspreises wurden von der Berufungswerberin entsprechend der Umsatzsteuer unterzogen. Die ***Bezeichnung Person2*** wiederum fakturierte ihre ***Leistung Person2*** an die ***Bezeichnung Person1*** in Form einer Provision. Diese Provision kann bis zu 22,5% des unverbindlichen Verkaufspreises betragen, ist jedoch grundsätzlich verhandelbar.*

Vorbringen der Betriebsprüfung

*Die Außenprüfung kommt nun in Tz. 1 des Berichts zu dem Schluss, dass die ***Bezeichnung Person1*** insgesamt 100% des Verkaufspreises aufwende, um die Lieferung der ***Produkte der Handelsmarke*** zu erhalten. Die ***Bezeichnung Person1*** kassiere mehr als die von der Berufungswerberin in Rechnung gestellten 77,5% bei den ***Kunden*** ein, nämlich regelmäßig die vollen 100% ohne Abzug eines Rabattes. Dieser Betrag werde der ***Bezeichnung Person2*** zur Einzahlung übergeben und somit würden die 22,5% ebenfalls Entgelt der Berufungswerberin darstellen. Dementsprechend wende die ***Bezeichnung Person1*** 100% des Verkaufspreises als Entgelt im Sinne des § 4 Abs. 1 UStG 1994 auf und dementsprechend seien auch 100% auf der Ebene der Berufungswerberin der Umsatzsteuer zu*

unterziehen. Ohne es direkt auszusprechen geht die Außenprüfung wohl davon aus, dass die ***Bezeichnung Person2*** ihre Leistung gegenüber der Berufungswerberin (***regionaler Vertrieb***) erbringen würde und nicht entsprechend der vertraglichen Situation gegenüber der ***Bezeichnung Person1***. Der von der Betriebsprüfung angenommen Liefervorgang kann somit wie folgt dargestellt werden:

[...]

Ergänzungen zum Sachverhalt

Bevor die rechtliche Beurteilung näher ausgeführt wird, werden zunächst weitere Informationen zum Sachverhalt dargelegt, die von der Außenprüfung gänzlich unberücksichtigt blieben, jedoch von erheblichem Einfluss auf die rechtliche Bewertung sind.

*Es ist korrekt, dass die ***Bezeichnung Person1*** bei Durchführung einer ***Verkaufsveranstaltung*** von einer ***Bezeichnung Person2*** unterstützt wird. Die Einzelheiten dieser ***Leistung Person2*** sowie die von den Beteiligten zu unterzeichnenden Dokumente lässt die Außenprüfung jedoch gänzlich unberücksichtigt. Die ***Bezeichnung Person2*** erbringt an die ***Bezeichnung Person1*** eine umfassende ***Leistung Person2***. So hält die ***Bezeichnung Person2*** im Vorfeld einer ***Verkaufsveranstaltung*** mit der ***Bezeichnung Person1*** eine Vorbesprechung ab, in der sowohl der ***Termin Verkaufsveranstaltung*** als auch die zur Vorführung zu gelangenden Artikel festgelegt werden. Die ***Bezeichnung Person2*** übergibt der ***Bezeichnung Person1*** einen ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung*** (Beilage ./A), in dem der Ablauf der ***Verkaufsveranstaltung*** in folgender Weise beschrieben wird:*

*„Die ***Kunden*** übergeben Ihnen die Bestellungen über die gewünschten ***Produkte der Handelsmarke***. Mit dem Formular bestellen bzw. kaufen Sie in der Folge Ihren Eigenbedarf sowie die gewünschten ***Produkte der Handelsmarke*** bei einem autorisierten ***Handelsmarke*** ***regionaler Vertrieb***. Die von Ihnen bestellten ***Produkte der Handelsmarke*** werden vom ***regionaler Vertrieb*** an Sie geliefert und verrechnet.“*

*Bei der ***Verkaufsveranstaltung*** selbst wird die ***Bezeichnung Person1*** sodann von der ***Bezeichnung Person2*** in der Weise unterstützt, dass diese die Artikel vorführt und gegebenenfalls Fragen der ***Kunden*** beantwortet. Nach Vorführung der Artikel bestellen die ***Kunden*** auf einzelnen Bestellkarten, die von ihnen persönlich ausgefüllt werden, die von ihnen gewünschten Artikel bei der ***Bezeichnung Person1***. Ein Muster der Bestellkarte ist als Beilage ./B angefügt. Auf der Rückseite der Bestellkärtchen sind die Artikel mit den dazugehörigen Katalogpreisen abgedruckt, wobei es sich bei diesen Preisen laut Vermerk um unverbindlich empfohlene Richtpreise handelt. Die Bestellkärtchen werden in der Regel von den ***Kunden*** nicht unterschrieben, jedoch mit Name und Adresse versehen.*

*Diese Bestellkarten lassen weder den Namen noch die Adresse der Berufungswerberin erkennen, sondern sind ausschließlich an die ***Bezeichnung Person1*** gerichtet.*

*Die ***Bezeichnung Person1*** fasst sodann mit Hilfe der ***Bezeichnung Person2*** die einzelnen Bestellungen der ***Kunden*** auf einer Sammelbestellkarte (Beilage ./C) zusammen, auf der sich folgende Einverständniserklärung befindet:*

*„Liebe ***Bezeichnung Person1***!*

*Mit diesem Formular bestellen Sie im eigenen Namen und auf eigene Rechnung zum Weiterverkauf die angeführten Produkte. Der weitere Ablauf ist wie folgt: Diese Waren werden von der angeführten ***regionaler Vertrieb*** an Sie geliefert und fakturiert und von Ihnen an Ihre ***Kunden*** weiterverkauft. Sie werden bei Ihren Aufgaben von einer von ***Handelsmarke*** geschulten ***Bezeichnung Person2*** unterstützt. Die ***Bezeichnung Person2*** rechnet das Honorar für ihre Leistung direkt mit Ihnen ab.*

Wir ersuchen Sie durch Ihre Unterschrift zu bestätigen, dass Sie über den vorstehend dargestellten Ablauf informiert wurden und ihn zustimmend zur Kenntnis nehmen. Wir ersuchen um Verständnis dafür, dass ohne Ihre persönliche Unterschrift eine Auslieferung nicht erfolgen kann.“

*Wie bereits erläutert, findet sich ein ähnlicher Text auch in dem bereits oben erwähnten ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung***. Hierzu ist zu bemerken, dass in einer ministeriellen Erledigung vom ***TT Monat JJJ*** das ***Ministerium*** (Beilage ./D) in Bezug auf diese Einverständniserklärung festgehalten wurde, dass diese ausreicht, den Lieferwillen der ***Bezeichnung Person1*** zu bezeugen, sofern auch der tatsächliche Liefervorgang der Einverständniserklärung entspricht. Denn dann liefere die Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** und diese an die Endabnehmer (***Kunden***).*

*Dementsprechend habe die Berufungswerberin nur das von ihr vereinnahmte Entgelt zu versteuern. Auf gesonderte Nachfrage des steuerlichen Vertreters von ***Name Vertriebsgesellschaft***. (im folgenden „***Handelsmarke***“ genannt) hat das ***Ministerium*** sodann in einer weiteren ministeriellen Erledigung vom ***TT Monat JJJ*** (Beilage ./E) zusätzlich bestätigt, dass der Liefervorgang der Einverständniserklärung dann entspricht, wenn die ***Produkte der Handelsmarke*** von der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** und von der ***Bezeichnung Person1*** an die Endkunden geliefert werden.*

*Die von der ***Bezeichnung Person1*** unterzeichnete Sammelbestellkarte ist an die Berufungswerberin gerichtet und lässt weder den Namen noch die Adresse der einzelnen ***Kunden*** erkennen. Die so ausgefüllte Sammelbestellkarte wird durch die ***Bezeichnung Person2*** persönlich oder per Fax an die Berufungswerberin übermittelt, wobei die von den ***Kunden*** ausgefüllten Einzelbestellkarten bei der ***Bezeichnung Person2*** bleiben. Die Berufungswerberin erhält somit eine Sammelbestellung, welche*

*ausschließlich im Namen der ***Bezeichnung Person1*** erstellt und von dieser unterzeichnet wird, die ***Kunden*** jedoch nicht erkennen lässt. Nach der ***Verkaufsveranstaltung*** sammelt die ***Bezeichnung Person1*** von den ***Kunden*** in der Regel 100% des unverbindlich empfohlenen Richtpreises ein. Die ***Bezeichnung Person2*** holt die bestellten Waren in weiterer Folge von der Berufungswerberin ab und teilt sie anhand der bei ihr verbliebenen Einzelbestellkarten auf die einzelnen Kunden in ***Produkte*** auf. Auch diese Leistung ist üblicherweise in dem von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** zu zahlenden, vereinbarten Honorar enthalten.*

*Insofern ist die Sachverhaltsdarstellung der Außenprüfung falsch, denn nicht die Berufungswerberin teilt die Waren auf die ***Produkte*** auf, sondern die ***Bezeichnung Person2***. Die Berufungswerberin kann eine solche Aufteilung auch gar nicht vornehmen, da sie weder die ***Kunden*** kennt noch weiß, welcher ***Kunde*** welche Waren bestellt hat, da die Einzelbestellkarten bei der ***Bezeichnung Person2*** verbleiben. Diese werden von der ***Bezeichnung Person2*** jeder Warenlieferung beigelegt, sodass der Endkunde das ***Produkte*** anhand seiner eigenen Karte auf Vollständigkeit überprüfen kann. Nach Aufteilung der Einzelbestellungen auf die ***Produkte*** übergibt die ***Bezeichnung Person2*** diese der ***Bezeichnung Person1***. Im Gegenzug übergibt die ***Bezeichnung Person1*** der ***Bezeichnung Person2*** in der Regel die von den ***Kunden*** eingesammelte Gesamtsumme einerseits zur Deckung der der ***Bezeichnung Person2*** zustehenden Provision und andererseits damit diese im Auftrag der ***Bezeichnung Person1*** deren Verbindlichkeit gegenüber der Berufungswerberin für die von der ***Bezeichnung Person1*** bei der Berufungswerberin bestellten Waren bezahlen kann.*

*Den Warenlieferungen ist die Rechnung der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** nebst einer von der ***Bezeichnung Person1*** zu unterzeichnenden Übernahmebestätigung beigelegt. Weiters und unabhängig davon erhält die ***Bezeichnung Person1*** üblicherweise von der ***Bezeichnung Person2*** eine gesonderte Rechnung über die Erbringung von ***Leistung Person2***. Die Rechnung der Berufungswerberin ist an die ***Bezeichnung Person1*** gerichtet und enthält als Bemessungsgrundlage den unverbindlich empfohlenen Verkaufspreis abzüglich einer ***Provision Person1*** in Höhe von 22,5% des Nettorichtpreises. Dieser Betrag wird ordnungsgemäß der Umsatzsteuer unterzogen.*

*Die Rechnung der ***Bezeichnung Person2*** weist die mit der ***Bezeichnung Person1*** vereinbarte Provision aus, deren Höhe in der Regel dem ***Rabatt Person1*** in Höhe von 22,5% entspricht, jedoch frei verhandelbar ist. Die ***Bezeichnung Person2*** unterzieht die Provision grundsätzlich der Umsatzsteuer, sofern sie nicht unter die Kleinunternehmerregelung fällt. Die an die ***Bezeichnung Person1*** gelieferten Artikel werden sodann in der Regel von den ***Kunden*** bei der ***Bezeichnung Person1*** abgeholt.*

Der Liefer- und Leistungsvorgang kann somit wie folgt dargestellt werden:

[...]

Zusammenfassung der Ergebnisse der rechtlichen Beurteilung

- *Es bestehen ausschließlich zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und der ***Bezeichnung Person2*** einerseits und zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und der Berufungswerberin andererseits vertragliche Beziehungen. Eine Negierung dieser zivilrechtlichen Leistungsbeziehungen ist nicht statthaft.*
- *Die ***Bezeichnung Person1*** wird ausdrücklich als Eigenhändlerin tätig. Sie erwirbt als solche die ***Produkte der Handelsmarke*** von der Berufungswerberin und verkauft diese sodann an die ***Kunden***. Ein vertragliches Verhältnis zwischen den ***Kunden*** und der Berufungswerberin besteht nicht und kann auch nicht bestehen, da weder die Berufungswerberin die ***Kunden*** kennt noch die ***Kunden*** Kenntnis von der Berufungswerberin haben.*
- *Die ***Bezeichnung Person1*** erhält von der Berufungswerberin eine Rechnung für die von dieser erworbenen ***Produkte der Handelsmarke***, welche den Kaufpreis in Höhe von 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises ausweist und zahlt diesen an die Berufungswerberin. Das Entgelt wird in der Regel an ***Bezeichnung Person2*** übergeben, welches dieses im Rahmen ihres mit der ***Bezeichnung Person1*** bestehenden Auftrages an die Berufungswerberin weiterleitet.*
- *Die Lieferung der ***Produkte der Handelsmarke*** ist der ***Bezeichnung Person1*** nicht nur zivilrechtlich, sondern auch umsatzsteuerrechtlich zuzuordnen. Nur sie wendet den ***Kunden*** Substanz, Wert und Ertrag an den ***Produkten der Handelsmarke*** zu, und nur sie ist als zivilrechtliche Eigentümerin der Produkte dazu in der Lage.*
- *Eine allfällig fehlende Qualifikation der ***Bezeichnung Person2*** als umsatzsteuerlicher Unternehmer hat auf diese Beurteilung keinen Einfluss, da in einem solchen Fall zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und den ***Kunden*** eine umsatzsteuerlich irrelevante Lieferung unter Privatpersonen vorliegt. An der Lieferung zwischen der Berufungswerberin und der ***Bezeichnung Person1*** ändert diese Bewertung jedoch nichts.*
- *Weder die ***Bezeichnung Person2*** noch die ***Bezeichnung Person1*** werden als Vermittler oder als sonstige unselbstständige Hilfsperson für die Berufungswerberin tätig. Weder die ***Bezeichnung Person2*** noch die ***Bezeichnung Person1*** sind derart in die Organisation der Berufungswerberin eingebunden, dass diese als unselbstständige Hilfspersonen zu qualifizieren wären. Vielmehr werden beide Personen selbstständig, in eigenem Namen und auf eigene Rechnung tätig. Eine Zurechnung der Lieferung an die Berufungswerberin aus jedwedem Titel scheidet daher aus.*

- Die ***Bezeichnung Person2*** wird ausschließlich im Auftrag der ***Bezeichnung Person1*** tätig und schließt auch nur mit dieser einen Vertrag ab. Ein ausdrücklicher, stillschweigender oder konkludenter Vertrag mit der Berufungswerberin besteht nicht. Die ***Bezeichnung Person2*** erbringt somit ihre Leistung ausschließlich an die ***Bezeichnung Person1*** und wird von dieser entsprechend bezahlt. Das Entgelt für diese ***Leistung Person2*** entspricht in der Regel 22,5% des unverbindlichen Verkaufspreises und wird, sofern die ***Bezeichnung Person2*** nicht der Kleinunternehmerregelung unterliegt, von dieser der Umsatzsteuer unterzogen. Die ***Bezeichnung Person1*** erhält von der ***Bezeichnung Person2*** eine entsprechende Rechnung.
- Die ***Bezeichnung Person1*** wendet somit entsprechend dem Entgeltlichkeitszusammenhang bis zu 22,5% des unverbindlichen Verkaufspreises für den Erhalt der Serviceleistung von der ***Bezeichnung Person2*** auf und 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises werden für den Erhalt der ***Produkte der Handelsmarke*** von der Berufungswerberin aufgewendet.
- Die von der Berufungswerberin vorgenommene Versteuerung von 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises und somit jenes Betrages, den sie von der ***Bezeichnung Person1*** erhalten hat, ist somit rechtlich und wirtschaftlich gedeckt und entspricht den Regelungen des Umsatzsteuergesetzes 1994. Die Bescheide vom 27. April 2010 sind somit rechtswidrig und aufzuheben.

Begründung der Berufung

1. Aufhebung der Bescheide von 27. April 2010 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts

Die Bescheide vom 27. April 2010 sind hinsichtlich der Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage rechtswidrig und daher aufzuheben. Die Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage entbehrt jeglicher rechtlichen Grundlage. Die von der Außenprüfung angeführte Bescheidbegründung ist nicht nachvollziehbar und ungenügend.

1.1 Zivilrechtliche Leistungsbeziehungen

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Es entspricht der herrschenden Auffassung, dass grundsätzlich der wirtschaftliche Gehalt einer Leistung für die umsatzsteuerliche Beurteilung derselben ausschlaggebend ist. Allerdings ist der wirtschaftliche Gehalt einer Leistung zunächst unter Rückgriff auf die zugrundeliegenden zivilrechtlichen Vereinbarungen unter Beachtung des Parteiwillens und der Verkehrsauffassung zu ermitteln. Somit geben die zugrundeliegenden zivilrechtlichen Vertragsbeziehungen der involvierten Parteien grundsätzlich Aufschluss über Inhalt, Umfang und den wahren wirtschaftlichen Gehalt der Leistung und stellen ein Indiz für

die umsatzsteuerliche Beurteilung der Leistung dar. Wenn keine gegenteiligen Beweisanzeichen vorliegen, kann davon ausgegangen werden, dass das, was rechtlich geschuldet wird, auch tatsächlich erfüllt worden ist. Um den gegenständlichen Liefervorgang umsatzsteuerlich würdigen zu können, müssen daher zunächst die zugrundeliegenden zivilrechtlichen Vereinbarungen analysiert werden.

*1.2 Vertragsverhältnis zwischen der ***Bezeichnung Person2*** und der ***Bezeichnung Person1****

*Die ***Bezeichnung Person2*** steht mit der ***Bezeichnung Person1*** in einem Auftragsverhältnis. Der diesbezügliche Vertrag wird zwischen den Parteien in der Regel mündlich geschlossen.*

*Die ***Bezeichnung Person2*** wird ausschließlich auf Ersuchen einer ***Bezeichnung Person1*** tätig, wobei der Erstkontakt in der Regel von der ***Bezeichnung Person2*** selbst hergestellt wird. Dies erfolgt entweder auf einer ***Verkaufsveranstaltung*** oder die ***Bezeichnung Person2*** spricht potentielle ***Bezeichnung Person1*** in ihrem Bekanntenkreis an. Nachdem eine ***Bezeichnung Person1*** den Willen erklärt hat, eine ***Verkaufsveranstaltung*** zu veranstalten, hilft die ***Bezeichnung Person2*** bei der ***Planung Verkaufsveranstaltung***, stellt ihr gewisse Hilfsmittel wie Kataloge zur Verfügung, stellt die Produkte vor und beantwortet Fragen zu diesen. Die ***Bezeichnung Person2*** und die ***Bezeichnung Person1*** schließen somit einen mündlichen Vertrag über die Erbringung von ***Leistung Person2*** ab.*

*Inhalt der geschlossenen Vereinbarung ist nicht nur die Unterstützung bei der Veranstaltung der ***Verkaufsveranstaltung***, sondern auch das Angebot der ***Bezeichnung Person2***, die Sammelbestellung für die ***Bezeichnung Person1*** aufgrund der von den ***Kunden*** ausgefüllten Einzelbestellungen auszufüllen, die Waren abzuholen und für die ***Bezeichnung Person1*** auf die „***Produkte***“ anhand der Einzelbestellkarten aufzuteilen sowie den Kaufpreis (das Entgelt für die von der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** gelieferte Ware) für und im Namen der ***Bezeichnung Person1*** an die Berufungswerberin zu bezahlen. Der Hauptinhalt der Leistung der ***Bezeichnung Person2*** wird unmissverständlich in dem der ***Bezeichnung Person1*** übergebenen ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung*** dargelegt, in dem auch deutlich darauf hingewiesen wird, dass das Honorar der ***Bezeichnung Person2*** von der ***Bezeichnung Person1*** mit der ***Bezeichnung Person2*** vereinbart wird. Die ***Bezeichnung Person2*** erbringt somit umfassende Serviceleistungen an die ***Bezeichnung Person1*** und wird für diese als Erfüllungsgehilfin tätig, soweit es um die Abholung der ***Produkte der Handelsmarke*** bei der Berufungswerberin und der Weiterleitung des Entgeltes an die Berufungswerberin geht. Durch die Unterzeichnung der Einverständniserklärung erklärt die ***Bezeichnung Person1*** auch deutlich, von der Vertragsbeziehung zwischen ihr und der*

****Bezeichnung Person2*** Kenntnis zu haben. Es bestehen keine Anhaltspunkte, bei generell geschäfts- und handlungsfähigen Personen den Inhalt einer solchen Erklärung in Frage zu stellen. Überdies wird das von der Außenprüfung auch nicht vorgebracht, sodass davon auszugehen ist, dass die ***Bezeichnung Person1*** wussten, verstanden und einverstanden waren, dass sie als Eigenhändlerinnen tätig werden.*

*1.3 Kein Vertragsverhältnis zwischen der Berufungswerberin und der ***Bezeichnung Person2****

*Die ***Bezeichnung Person2*** hat mit der Berufungswerberin weder einen ausdrücklichen mündlichen oder schriftlichen noch einen konkludenten Vertrag geschlossen. Sie erbringt an die Berufungswerberin weder Beratungs- noch Vertriebsleistungen. Sie steht ausschließlich mit der ***Bezeichnung Person1*** in einem vertraglichen Verhältnis.*

*Die ***Bezeichnung Person2*** steht mit der Berufungswerberin in keinerlei vertraglicher Beziehung. Es liegen weder ein schriftlicher noch ein mündlicher oder konkludenter Auftrag der Berufungswerberin vor. Die ***Bezeichnung Person2*** ist in der Organisation ihrer Beratungstätigkeit gänzlich frei. Sie alleine entscheidet, wann und wie sie eine ***Bezeichnung Person1*** bei der Abhaltung einer ***Verkaufsveranstaltung*** unterstützt. Sie unterliegt keinerlei Konkurrenzverbot oder Weisungsrechten seitens der Berufungswerberin. Weiters wird auch durch die verwendeten Bestellkarten und sonstigen Materialien deutlich, dass die ***Bezeichnung Person2*** in keiner Weise im Namen oder im Auftrag der Berufungswerberin tätig wird.*

*Darüber hinaus spricht gegen ein konkludentes Auftragsverhältnis, dass die ***Bezeichnung Person2*** ausschließlich auf Ersuchen einer ***Bezeichnung Person1*** tätig wird. Dies erfolgt wiederum ohne Einmischung der Berufungswerberin, da die ***Bezeichnung Person2***, wie dargelegt, in der Regel von der ***Bezeichnung Person1*** nach einer ***Verkaufsveranstaltung*** angesprochen oder aufgrund persönlicher Bekanntschaft ausgewählt wird oder die ***Bezeichnung Person2*** selbst eine potentielle ***Bezeichnung Person1*** anspricht. Die Berufungswerberin hat zu keiner Zeit Einfluss auf den Veranstaltungsort oder auf die Person der ***Bezeichnung Person1***, bei der eine ***Verkaufsveranstaltung*** ausgerichtet wird. Würde ein solches Auftragsverhältnis vorliegen, so wäre es mehr als wahrscheinlich, dass sich die Berufungswerberin Tätigkeitsberichte, Planungen über zukünftige ***Verkaufsveranstaltung*** und ähnliche Information verbindlich geben ließe. Weiters wird nochmals auf den fehlenden Gebietsschutz für die ***Bezeichnung Person2*** hingewiesen. Würde ein Auftragsverhältnis vorliegen, wäre es in diesem Fall unüblich, dass der ***Bezeichnung Person2*** kein bestimmtes Einzelgebiet zugewiesen wird.*

*Die Tatsache, dass die ***Bezeichnung Person2*** für die ***Bezeichnung Person1*** meist die Inkasso-Tätigkeit ausübt, spricht jedenfalls auch nicht für ein Auftragsverhältnis zwischen*

der Berufungswerberin und der ***Bezeichnung Person2***. Die ***Bezeichnung Person2*** bietet vielmehr im Rahmen des mit der ***Bezeichnung Person1*** bestehenden Vertragsverhältnisses an, die vereinnahmten Entgelte an die Berufungswerberin weiter zu geben, d.h. im Namen der ***Bezeichnung Person1*** zu bezahlen. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Sachverhaltsdarstellung der Außenprüfung falsch ist. Die ***Bezeichnung Person1*** übergibt der ***Bezeichnung Person2*** nicht 100% des eingesammelten Entgeltes „zur Einzahlung“, sondern es ist lediglich ein Betrag entsprechend 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises zur Weiterleitung an die Berufungswerberin zur Bezahlung des Kaufpreises laut Rechnungen an die ***Bezeichnung Person1*** bestimmt. Abhängig von der mündlichen Vereinbarung zwischen der ***Bezeichnung Person2*** und der ***Bezeichnung Person1*** sind die verbleibenden bis zu 22,5 % als Entgelt für die der ***Bezeichnung Person1*** gegenüber erbrachten Leistung der ***Bezeichnung Person2*** bestimmt. Diese Tätigkeit der ***Bezeichnung Person2*** für die ***Bezeichnung Person1*** wird auch ausdrücklich im ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung*** als „Unterstützung bei der Zahlungsabwicklung“ angeführt, d.h. eindeutig als Unterstützung der ***Bezeichnung Person1*** und nicht vielleicht der Berufungswerberin.

Die Berufungswerberin hat keinerlei Einfluss auf die Inkasso-Tätigkeit der ***Bezeichnung Person2*** für die ***Bezeichnung Person1***, erhebt aber keine Einwendungen gegen diese Tätigkeit, da sie in der Vergangenheit mit diesem System gute Erfahrungen gemacht hat. Die ***Bezeichnung Person1*** hat jedoch auch jederzeit die Möglichkeit, den Kaufpreis direkt an die Berufungswerberin zu überweisen oder bar zu bezahlen.

Es wird somit mehr als deutlich, dass die ***Bezeichnung Person2*** in keinerlei Auftragsverhältnis oder sonstigem vertraglichen Verhältnis zur Berufungswerberin steht.

1.4 Vertragsverhältnis zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und der Berufungswerberin

Wie bereits erläutert, werden die ***Bezeichnung Person1*** als Eigenhändler und Wiederverkäufer tätig und schließen daher mit der Berufungswerberin in jedem einzelnen Fall einen Kaufvertrag über die bestellten ***Produkte der Handelsmarke*** ab. Ein Kaufvertrag zwischen der Berufungswerberin und den ***Kunden*** kommt nicht zustande und wäre in diesem System auch praktisch nicht durchführbar.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Sachverhaltsfeststellung der Außenprüfung unrichtig oder zumindest missverständlich ist. Die Außenprüfung hält fest, dass die Bestellkarten an die ***Bezeichnung Person2*** übermittelt werden und impliziert dabei, dass die ***Kunden*** selbst die Bestellkarten an die ***Bezeichnung Person2*** übergeben. Dies ist so nicht richtig. Vielmehr werden die Einzelbestellkarten der ***Bezeichnung Person1*** übergeben, die sodann diese Einzelbestellungen mit Hilfe der ***Bezeichnung Person2*** auf eine Sammelbestellkarte überträgt. Nur diese Sammelbestellkarte, die ausdrücklich und für die ***Bezeichnung Person1*** ersichtlich an die Berufungswerberin gerichtet ist, wird an selbige

übermittelt. Wie bereits erläutert, lässt diese Sammelbestellkarte die einzelnen ***Kunden*** sowie die Aufteilung der Bestellung auf die einzelnen ***Kunden*** nicht erkennen. Die Karte zeigt ausschließlich den Namen und die Adresse der Käuferin, d.h. der ***Bezeichnung Person1***, und enthält überdies die ausdrückliche Einverständniserklärung, dass die ***Bezeichnung Person1*** als Eigenhändlerin tätig wird und als solche sämtliche Produkte bei der Berufungswerberin bestellt. Diese Einverständniserklärung wird von jeder ***Bezeichnung Person1*** unterschrieben. Weiters wird dieser Bestellvorgang in den verschiedenen Dokumenten, die einer ***Bezeichnung Person1*** vor der Veranstaltung einer ***Verkaufsveranstaltung*** übergeben werden, genauestens erläutert. Es wird in diesem Zusammenhang nochmals auf den deutlichen Hinweis in dem der ***Bezeichnung Person1*** übergebenen ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung*** hingewiesen.

Mit der Übersendung der Sammelbestellkarte an die Berufungswerberin bestellt die jeweilige ***Bezeichnung Person1*** somit ausdrücklich im eigenen Namen und auf eigene Rechnung die ***Produkte der Handelsmarke*** bei der Berufungswerberin.

1.5 Zwischenergebnis

Zusammenfassend kann somit festgestellt werden, dass sich die rechtlichen Beziehungen der ***Bezeichnung Person2*** zur ***Bezeichnung Person1*** bzw. zur Berufungswerberin wie folgt darstellen:

- Die ***Bezeichnung Person2*** steht ausschließlich in einem Auftragsverhältnis zur ***Bezeichnung Person1*** und hat auch nur dieser gegenüber einen Anspruch auf Zahlung eines Honorars.
- Die ***Bezeichnung Person2*** hat keinerlei Vertragsverhältnis - weder ausdrücklich noch stillschweigend noch konkludent - mit der Berufungswerberin.
- Die ***Bezeichnung Person1*** kauft als Eigenhändlerin bei der Berufungswerberin die jeweiligen ***Produkte der Handelsmarke*** ein und verkauft diese weiter an ihre ***Kunden***.

Es wird somit deutlich, dass die ***Bezeichnung Person2*** ausschließlich ein Auftragsverhältnis mit der ***Bezeichnung Person1*** hat, welche diese für die Unterstützung bei der Abhaltung einer ***Verkaufsveranstaltung*** engagiert. Es liegt zwischen der ***Bezeichnung Person2*** und der Berufungswerberin weder ein ausdrückliches, noch ein stillschweigendes noch ein konkludentes Vertragsverhältnis vor.

2. Umsatzsteuerliche Zurechnung der Leistung

Die von den Parteien vereinbarten zivilrechtlichen Leistungsbeziehungen wurden auch wirtschaftlich entsprechend umgesetzt. Eine Zurechnung der Lieferungen für umsatzsteuerliche

Zwecke an die Berufungswerberin ist nicht statthaft. Die Bescheide sind daher rechtswidrig und aufzuheben.

2.1 Voraussetzungen nach dem UStG 1994

2.1.1 Lieferung gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Der Leistungsaustausch an sich umfasst alles, was Gegenstand eines Rechtsverkehrs sein kann, wobei die Leistung von einem Leistungswillen getragen sein muss. Der Leistende muss dem Leistungsempfänger Substanz, Wert und Ertrag des Gegenstandes zuwenden. Es muss daher die wirtschaftliche Substanz des Gegenstandes vom Leistenden auf den Leistungsempfänger übergehen und dies muss von den Beteiligten endgültig gewollt sein. Der umsatzsteuerliche Leistungswille ist somit der Wille einer Person, eine Leistung unter bestimmten Bedingungen auszuführen. Die Motivation, die zum Leistungsentschluss geführt hat, ist hingegen gleichgültig. Die Lieferung ist dann im umsatzsteuerrechtlichen Sinne ausgeführt, wenn dem Abnehmer die Verfügungsmacht an dem gelieferten Gegenstand verschafft wird.

Für die Bestimmung des Leistungsinhalts sowie des Leistungsumfangs sind die schuldrechtlichen Vereinbarungen heranzuziehen und ihr wirtschaftlicher Gehalt zu ermitteln. Es ist somit grundsätzlich nicht die Bezeichnung oder der äußere Ablauf der Leistungsausführung, sondern der wirtschaftliche Gehalt maßgebend. Wenn keine entgegenstehenden Beweisanzeichen vorliegen, kann davon ausgegangen werden, dass das, was rechtlich unter Rückgriff auf die zugrundeliegende Vereinbarung zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger unter Beachtung des Parteiwillens und der Verkehrsauffassung geschuldet ist, auch tatsächlich erfüllt worden ist. Die zugrundeliegende zivilrechtliche Vereinbarung ist somit zunächst für die zutreffende umsatzsteuerliche Einordnung der betreffenden Leistung von Bedeutung. Bei der Zurechnung von Leistungen folgt das Umsatzsteuerrecht somit grundsätzlich dem Zivilrecht. Wer nach zivilrechtlichen Bestimmungen zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerrechtlich als Leistender angesehen. Dies gilt lediglich dann nicht, wenn die schuldrechtlichen Vereinbarungen eine andere Leistung verdecken, die wirklich ausgeführt worden ist (sog. „Scheingeschäft“).

Entscheidend dafür, ob ein Leistender im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ist sein Auftreten nach Außen. Wer die Leistung im eigenen Namen erbringt, aber auf fremde Rechnung arbeitet, hat sich die Leistung zuzurechnen. Diese Auffassung wird von dem Gedanken getragen, dass die Person, die die Leistung in der eigenen Risikosphäre erbringt und das Risiko und die Chancen der unternehmerischen Tätigkeit trägt, sich die Zurechnung gefallen lassen muss, selbst wenn sie vorgibt, im fremden Namen zu handeln. Dementsprechend gelten auch Geschäfte, die in den eigenen Geschäftsräumlichkeiten abgewickelt werden, grundsätzlich

als Eigengeschäfte, es sei denn, dass in unmissverständlicher Weise dem Leistungsempfänger deutlich gemacht wird, dass der Inhaber bloß als Agent, Vermittler oder andere Hilfsperson tätig wird (sogenannte „Ladenrechtsprechung“). An die Kenntlichmachung, dass es sich um eine vermittelnde Tätigkeit handelt, werden strenge Anforderungen gestellt. Diese Rechtsprechung beruht auf der Überlegung, dass das Umsatzsteuerrecht im Hinblick auf die Grundsätze der Klarheit und insbesondere der Gleichmäßigkeit der Besteuerung einen eindeutigen Nachweis der Betätigung als Vermittler erfordert. Es ist nämlich nicht entscheidend, ob handelsrechtlich eine Vermittlungstätigkeit vereinbart war, sondern wesentlich ist vielmehr, ob eine solche nach den tatsächlichen Gegebenheiten umsatzsteuerrechtlich anerkannt werden kann.

Die Leistung muss gegen Entgelt erbracht werden. Die Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung ist nicht erforderlich. Die Höhe der Gegenleistung ist daher für den Leistungsaustausch grundsätzlich ohne Bedeutung. Voraussetzung ist jedoch, dass die Leistung im Rahmen des Unternehmens erbracht wird. Gibt es daher zwischen Leistung und Gegenleistung eine wertmäßige Diskrepanz, so ist zu untersuchen, ob diese im außerunternehmerischen Bereich ihre Ursache hat.

Leistungsempfänger ist, wer die Leistung ausbedungen hat, mag auch der effektive Nutzen der Leistung letztendlich im Vermögen eines anderen eintreten. Entscheidend ist daher bei Leistungen aufgrund vertraglicher Verpflichtungen, wer im eigenen Namen die vertraglichen Verpflichtungen übernimmt bzw. ausbedingt. Bei Dreiecksbeziehungen ist anhand der zugrundeliegenden Vereinbarungen oder sonstigen rechtlichen Grundlagen zu prüfen, zwischen welchen Personen der Leistungsaustausch zustande gekommen ist. Nur dann, wenn die Leistung ohne vertragliche Verpflichtung erbracht worden ist (z.B. Geschäftsführung ohne Auftrag) oder wenn unklar ist, ob jemand im eigenen oder fremden Namen tätig wird, kommt dem Innenverhältnis und dem wirtschaftlichen Hintergrund maßgebende Bedeutung zu. In diesem Fall ist zu fragen, wer „Herr der Leistungsbeziehung“ ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt.

2.1.2 Der umsatzsteuerrechtliche Unternehmerbegriff

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Eine solche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt, soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind. Kapitalgesellschaften können sich ebenso als Unternehmer qualifizieren, sofern sie nicht bloß als Holdinggesellschaft tätig sind.

Unternehmer ist somit derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird. Eine Tätigkeit ist nachhaltig, wenn diese nicht nur gelegentlich oder einmalig erfolgt. Gelegentlich ist eine Tätigkeit, wenn sie nur fallweise

ausgeführt wird, nicht jedoch, wenn jemand selbst darauf hinwirkt, die Voraussetzungen für sein Tätigwerden herbeizuführen. Eine Tätigkeit ist jedenfalls dann nachhaltig, wenn mehrere gleichartige Handlungen nach dem äußeren Sachverhalt und unter Ausnutzung derselben Gelegenheit oder desselben dauernden Verhältnisses vorgenommen werden. Wie oft und in welchen Zeitabständen sich derartige Handlungen wiederholen, ist zwar grundsätzlich belanglos, die einzelnen Handlungen müssen aber in einem inneren Zusammenhang stehen. Eine einmalige Tätigkeit kann dann die Unternehmereigenschaft begründen, wenn anhand objektiver Umstände auf eine Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann.

Die nachhaltige Tätigkeit muss auch auf die Erzielung von Einnahmen, nicht jedoch notwendigerweise auf die Erzielung eines Gewinns gerichtet sein. Einnahmenerzielungsabsicht bedeutet, dass

- nachhaltige Tätigkeiten, die nicht auf Einnahmenerzielung gerichtet sind, keine Unternehmereigenschaft begründen und
- Unternehmereigenschaft auch bei fehlender Gewinnerzielungsabsicht vorliegen kann.

Einnahmen sind Vermögensmehrungen durch den Zugang von Geld oder geldwerten Sachgütern, wobei die Einnahmenerzielung nicht primäres Motiv der Tätigkeit sein muss. Auch Tätigkeiten, die einer privaten Neigung entspringen, können zur Unternehmereigenschaft führen. An einer Einnahmenerzielungsabsicht fehlt es lediglich dann, wenn Tätigkeiten ohne wirtschaftliches Kalkül und ohne eigenwirtschaftliches Interesse ausgeübt werden. Dies ist dann der Fall, wenn das Verhalten des Leistenden z.B. von der Absicht der Unentgeltlichkeit, der Gefälligkeit oder des familiären Zusammenwirkens bestimmt ist.

Eine Tätigkeit wird selbstständig ausgeübt, wenn die natürliche Person nicht weisungsgebunden ist und ein Unternehmerrisiko trägt. Weisungsgebundenheit ist dann gegeben, wenn eine Verpflichtung besteht, das eigene Verhalten an den Anordnungen eines anderen auszurichten, wobei diese Anordnungen nicht nur den Erfolg der Tätigkeit, sondern die Modalitäten der Erbringung der Leistung betreffen. Die Fremdbestimmung bezieht sich somit vor allem auf die Zeiteinteilung, die Anwesenheit an einem bestimmten Arbeitsort, und die Verpflichtung zur persönlichen Dienstverrichtung. Ein Unternehmerrisiko trägt der Steuerpflichtige dann, wenn der Erfolg seiner Tätigkeit durch die eigene Gestaltung und Initiative und durch die Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens beeinflusst wird. Bei der Abwägung, ob eine Tätigkeit selbstständig ausgeführt wird oder nicht, muss auf das Gesamtbild der Verhältnisse abgestellt werden.

2.2 Lieferung der ***Handelsmarke*** Artikel durch die ***Bezeichnung Person1*** an die ***Kunden***

Die ***Bezeichnung Person1*** wurde als Unternehmerin tätig und lieferte die ***Produkte der Handelsmarke*** mit dem entsprechenden umsatzsteuerlichen Lieferwillen an die

****Kunden***. Die zivilrechtliche Vereinbarung wurde somit auch wirtschaftlich gelebt und ist daher umsatzsteuerlich anzuerkennen. Eine Zurechnung dieser Lieferung an die Berufungswerberin ist unzulässig.*

*2.2.1 Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person1****

*Die ***Bezeichnung Person1*** ist eine Unternehmerin im Sinne des § 2 UStG, die die ***Produkte der Handelsmarke*** im Rahmen ihres Unternehmens an die ***Kunden*** weiterverkauft. Die meisten ***Bezeichnung Person1*** veranstalten zumindest ein oder mehrmals im Jahr eine ***Verkaufsveranstaltung*** und werden somit nachhaltig tätig. Sofern eine ***Verkaufsveranstaltung*** nur einmal durchgeführt wird, kann in der Regel aus den objektiven Umständen auf eine Wiederholdungsabsicht geschlossen werden. Falls eine ***Bezeichnung Person1*** eine ***Bezeichnung Person2*** von sich aus auf einer ***Verkaufsveranstaltung*** anspricht, ist davon auszugehen, dass sie dies in der Absicht getan hat, eine ***Verkaufsveranstaltung*** auszurichten. Denn in diesem Fall war die potentielle ***Bezeichnung Person1*** offensichtlich von der ***Verkaufsveranstaltung***, die sie selbst besuchte, überzeugt und meinte, diese auch im eigenen Bekanntenkreis etablieren zu können. Sofern eine ***Bezeichnung Person1*** von einer ***Bezeichnung Person2*** bei einer anderen Gelegenheit als auf einer ***Verkaufsveranstaltung*** angesprochen worden ist, spricht eine gewisse Lebenserfahrung dafür, dass eine zukünftige ***Bezeichnung Person1*** diesen Aufwand nicht nur für eine einzige ***Verkaufsveranstaltung*** in Kauf nimmt. Vielmehr ist davon auszugehen, dass auch solche ***Bezeichnung Person1*** eine Wiederholungsabsicht haben.*

*Die Tätigkeit der ***Bezeichnung Person1*** ist auch von einer Einnahmenerzielungsabsicht getragen. Die ***Bezeichnung Person1*** erhält als Gegenleistung für die Lieferung der ***Produkte der Handelsmarke*** 100% des tatsächlichen und meist des unverbindlichen Nettoverkaufspreises. Hierdurch kommt es zu einer Vermögensmehrung durch den Zugang von Geld. Der Umstand, dass zumeist der vereinnahmte Betrag zur Gänze an die Berufungswerberin (77,5%) sowie die ***Bezeichnung Person2*** (idR 22,5%) weitergegeben wird, ändert nichts an der Einnahmenerzielungsabsicht. Denn die ***Bezeichnung Person1*** entfaltet ihre Tätigkeiten in einem eigenwirtschaftlichen Interesse, nämlich um das von dem Bestellwert abhängige ***Sachzuwendung*** zu erhalten. Weiters hat die ***Bezeichnung Person1*** auch die Möglichkeit, mit der ***Bezeichnung Person2*** eine geringere Provision zu verhandeln, die ihr einen weiteren wirtschaftlichen Vorteil verschaffen würde. Das Verhalten der ***Bezeichnung Person1*** ist daher nicht von der Absicht der Unentgeltlichkeit bestimmt, sondern vielmehr auf den Erhalt möglichst hochwertiger ***Sachzuwendung*** und gegebenenfalls auf einen weiteren wirtschaftlichen Vorteil durch die Zahlung einer geringeren Provision gerichtet.*

Die ***Bezeichnung Person1*** wird selbstständig tätig, da sie nicht weisungsgebunden ist. Sie trägt auch ein Unternehmerrisiko, denn der Erfolg ihrer Tätigkeit wird in hohem Maße durch die eigene Gestaltung und Initiative beeinflusst. Je geschickter eine ***Bezeichnung Person1*** bei der Wahl der eingeladenen ***Kunden***, der Wahl der ***Bezeichnung Person2*** und der Ausgestaltung der ***Verkaufsveranstaltung*** ist, desto höhere Bestellwerte können erzielt werden, die wiederum die Hochwertigkeit und die Anzahl der ***Sachzuwendung*** beeinflussen. Weiters kann mit der ***Bezeichnung Person2*** eine geringere Provision verhandelt werden. Darüber hinaus trägt die ***Bezeichnung Person1*** im Außenverhältnis auch das Gewährleistungsrisiko (als klassisches unternehmerisches Risiko). Die Tatsache, dass die ***Bezeichnung Person1*** im Falle der tatsächlichen Inanspruchnahme im Innenverhältnis einen gleichlautenden Gewährleistungsanspruch gegenüber einer zum ***Handelsmarke***-Vertriebssystem gehörigen Gesellschaft hat, ist dabei ohne Bedeutung. Denn es entspricht gerade unternehmerischem Verhalten, eigene Risiken durch die Möglichkeit des Rückgriffs auf Dritte abzusichern. Ausschlaggebend allein ist, dass die ***Kunden*** fehlerhafte Ware ausschließlich bei der ***Bezeichnung Person1*** abgeben können. Sofern sich ein ***Kunde*** unmittelbar an die Berufungswerberin wendet (manche ***Kunden*** suchen und finden die Kontaktdetails der jeweiligen Berufungswerberin auf der Internetseite von ***Handelsmarke*** und wenden sich direkt an diese), wird der ***Kunde*** an die für die ***Bezeichnung Person1*** tätige ***Bezeichnung Person2*** verwiesen, die die fehlerhafte Ware als Erfüllungsgehilfin der ***Bezeichnung Person1*** entgegennimmt.

Gleichfalls richtet sich die Berufungswerberin bei allfälligen Mahnungen an die ***Bezeichnung Person1*** selber und nicht an die ***Kunden*** oder die ***Bezeichnung Person2***. Da die Berufungswerberin die ***Kunden*** nicht kennt, wäre eine Mahnung derselben bei Nichtzahlung auch gar nicht möglich. Kann eine ***Bezeichnung Person1*** den von den ***Kunden*** zu zahlenden Betrag nicht einbringlich machen, so wird diese von der ***regionaler Vertrieb*** hinsichtlich der ausstehenden Rechnungsbeträge (77,5% der unverbindlich empfohlenen Katalogpreise) in Anspruch genommen. Sie trägt somit das Risiko, diese Beträge selber zahlen zu müssen, ohne das Entgelt von den ***Kunden*** zu erhalten und trägt daher ein Verlustrisiko. Die Leistung erfolgt mithin im Risiko- und Verantwortungsbereich der ***Bezeichnung Person1***, sodass diese „Herr der Leistungsbeziehung“ ist.

Aus dem Gesagten folgt, dass die ***Bezeichnung Person1*** nachhaltig unter Tragung eines Unternehmerrisikos tätig wird und somit - auch bei nur einmaliger Tätigkeit - eine Unternehmerin im Sinne des § 2 UStG ist. Zu den Folgen einer fehlenden Unternehmereigenschaft siehe Punkt III. 2.2.3 unten.

2.2.2 Leistungswille der ***Bezeichnung Person1***

Die ***Bezeichnung Person1*** handelt auch mit einem entsprechenden umsatzsteuerlichen Leistungswillen. Wie bereits erläutert, ist der Leistungswille dann gegeben, wenn das Verhalten des Leistenden von einem entsprechenden Entschluss gedeckt ist. Hiervon abzugrenzen sind Vermögenseinbußen, die ein Unternehmer ohne Kenntnis oder gegen seinen Willen erleidet, wie zum Beispiel Diebstahl, Raub oder Beschädigung durch Dritte. Letzteres ist gegenständlich nicht gegeben. Vielmehr hat die ***Bezeichnung Person1*** den Entschluss gefasst, die ***Produkte der Handelsmarke*** an die ***Kunden*** zu liefern, und tut dies auch.

Die ***Bezeichnung Person1*** hat ihr Auftreten als Eigenhändlerin in eigenem Namen durch die Unterzeichnung der Einverständniserklärungen zweifellos bestätigt. Die Außenprüfung hat diese Tatsache weiteres in dem Bericht zu keinem Zeitpunkt bestritten, sodass davon auszugehen ist, dass die ***Bezeichnung Person1*** jeweils im eignen Namen und auf eigene Rechnung gehandelt hat.

Auch wendete die ***Bezeichnung Person1*** in weiterer Folge Substanz, Wert und Ertrag der Artikel den ***Kunden*** zu. Nur die ***Bezeichnung Person1*** konnte als zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentümerin den ***Kunden*** zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum an den Artikeln verschaffen und tat dieses durch Entgegennahme des Geldes und Weiterlieferung an die ***Kunden***. Sie handelte somit als Eigenhändlerin mit dem entsprechenden umsatzsteuerlichen Leistungswillen.

2.2.3 Keine andere Beurteilung bei fehlender Unternehmereigenschaft

Selbst wenn man die Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person1*** verneinen sollte, so würde dies die Betriebsprüfung nicht zum Ziel führen. Auch dann wäre die Lieferung umsatzsteuerlich nicht der Berufungswerberin zuzurechnen. Das Umsatzsteuergesetz knüpft die Steuerpflicht im Haupttatbestand an die Absatzleistung von Unternehmern. Leistungen, die nicht von Unternehmern erbracht werden, sind dementsprechend auch nicht von der Umsatzsteuer erfasst. Das Umsatzsteuergesetz besteuert somit nur die Einkommensverwendung für den Bezug von Leistungen von Unternehmern und soll somit zu einer Besteuerung auf der Ebene des Letztverbrauchs führen. Nicht erfasst werden hingegen Wertschöpfungen in der privaten Sphäre und somit auch nicht Käufe zwischen Nicht-Unternehmern. Weiters kennt auch das Gesetz selbst Steuerausfälle auf der Ebene des Letztverbrauchs, wenn ein Kleinunternehmer Leistungen erbringt, die gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG unecht steuerbefreit sind. In diesem Fall hat der Kleinunternehmer auf seine Leistung keine Umsatzsteuer zu berechnen.

Es liegt damit bereits in der Systematik des Umsatzsteuerrechts, dass es Lieferungen und Leistungen unter Privaten geben kann, die nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Gleiches gilt für Lieferungen unter Einbeziehung von Unternehmern, die einer persönlichen Steuerbefreiung unterliegen.

Sofern also ein Kleinunternehmer eine zuvor eingekaufte Ware an einen Privaten weiterveräußert und auf diese Wertschöpfung wegen Kleinunternehmereigenschaft keine Umsatzsteuer zu erheben ist, hat dies nicht zur Folge, dass diese Lieferung umsatzsteuerlich ignoriert oder gar einer anderen Person (nämlich dem Vorlieferanten) zugerechnet wird. Ebenso verhält es sich bei Leistungen unter Privaten. Wenn eine Privatperson eine zuvor eingekaufte Ware mit einem Aufschlag an eine weitere Privatperson veräußert, dann ist diese Lieferung lediglich nicht steuerbar. Sie wird hingegen nicht einem vorhergehenden Lieferanten (Unternehmer) mit dem „privaten“ Weiterverkaufspreis zugerechnet. Eine derartige Zurechnung, die weder zivilrechtlichen noch wirtschaftlichen Maßstäben folgt, sondern lediglich eine nicht steuerbare Wertschöpfung einer Besteuerung zuführen will, ist systemwidrig.

2.2.4 Zwischenergebnis

*Die ***Bezeichnung Person1*** ist Unternehmerin im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und handelte mit dem umsatzsteuerlichen Leistungswillen, die ***Produkte der Handelsmarke*** an ihre ***Kunden*** zu liefern. Selbst wenn die Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person1*** verneint werden sollte, käme es zu keiner Zuordnung der Lieferung an die Berufungswerberin. Die Lieferung der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Kunden*** wäre vielmehr als ein Verkauf unter Privaten zu werten.*

2.3 Negierung der zivilrechtlichen Vereinbarung

*Folgte man der Auffassung der Außenprüfung, müssten die zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und der Berufungswerberin geschlossenen zivilrechtlichen Vereinbarungen negiert werden. Ein Abgehen von den zivilrechtlichen Vereinbarungen ist jedoch nur unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerrechtlich erlaubt. So sind für die Bestimmung des Leistungsinhalts sowie des Leistungsumfangs grundsätzlich die schuldrechtlichen Vereinbarungen heranzuziehen und ihr wirtschaftlicher Gehalt zu ermitteln. Es ist somit nicht die Bezeichnung oder der äußere Ablauf der Leistungsausführung, sondern der wirtschaftliche Gehalt maßgebend. Sofern jedoch keine entgegenstehenden Beweisanzeichen vorliegen, kann davon ausgegangen werden, dass das, was rechtlich unter Rückgriff auf die zugrundeliegende Vereinbarung zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger unter Beachtung des Parteiwillens und der Verkehrsauffassung geschuldet ist, auch tatsächlich erfüllt worden ist. Die zugrundeliegende zivilrechtliche Vereinbarung ist somit zunächst für die zutreffende umsatzsteuerliche Einordnung der betreffenden Leistung von Bedeutung. Bei der Zurechnung von Leistungen folgt das Umsatzsteuerrecht somit grundsätzlich dem Zivilrecht. Wer nach zivilrechtlichen Bestimmungen zu einer Leistung verpflichtet ist, wird, sofern er die Leistung auch tatsächlich im eigenen Namen ausführt, umsatzsteuerrechtlich als Leistender angesehen. Dies gilt lediglich dann nicht, wenn die schuldrechtlichen Vereinbarungen eine andere Leistung verdecken, die wirklich ausgeführt worden ist (sog. „Scheingeschäft“).*

Eine Negierung kommt jedoch nur dann in Betracht, wenn der wirtschaftliche Gehalt der Lieferungen das zivilrechtliche Vertragsverhältnis nicht widerspiegelt. Es ist somit zu prüfen, welchen wirtschaftlichen Gehalt die Lieferungen haben.

*2.3.1 Keine Zurechnung der Lieferung durch die ***Bezeichnung Person1*** an die Berufungswerberin*

*Eine Zurechnung der Lieferung durch die ***Bezeichnung Person1*** an die Berufungswerberin für umsatzsteuerliche Zwecke ist nicht zulässig, denn die wirtschaftliche Zuordnung der Leistung hat für umsatzsteuerrechtliche Zwecke anhand des Erfüllungsgeschäftes zu erfolgen. Das Erfüllungsgeschäft an die ***Kunden*** erfolgt ausschließlich über die ***Bezeichnung Person1***. Eine direkte Leistung der Berufungswerberin an die ***Kunden*** erfolgt nicht und kann auch nicht erfolgen, da die Berufungswerberin weder die ***Kunden*** noch den tatsächlichen, von der ***Bezeichnung Person1*** berechneten Wiederverkaufspreis kennt. Die Berufungswerberin wendete ausschließlich der ***Bezeichnung Person1*** Substanz, Wert und Ertrag der ***Produkte der Handelsmarke*** zu. Die ***Bezeichnung Person1*** wurde nach erfolgter Auslieferung der Artikel sowohl zivilrechtliche als auch wirtschaftliche Eigentümerin der Waren. Das wirtschaftliche Eigentum bemisst sich unter anderem danach, wer die Gefahr des zufälligen Untergangs trägt. Nach Erhalt der Waren liegt dieses Risiko eindeutig bei der ***Bezeichnung Person1***, denn würden die Waren zwischen Anlieferung bei der ***Bezeichnung Person1*** und Weiterlieferung an die ***Kunden*** untergehen, so hat die ***Bezeichnung Person1*** dieses Risiko zu tragen. Wäre die ***Bezeichnung Person1*** nur Inkassostelle, wäre nach allgemeinen zivilrechtlichen Grundsätzen die Gefahr des zufälligen Untergangs entweder nach Absendung der Waren bereits auf die ***Kunden*** übergegangen oder läge noch bei der Berufungswerberin. Eine Überwälzung der Preisgefahr auf die ***Bezeichnung Person1*** als Inkassostelle wäre jedoch ausgeschlossen. Weiters wird bei Zahlungsverzug die ***Bezeichnung Person1*** gemahnt und nicht der jeweilige ***Kunde***. Auch dieses spricht eindeutig gegen das Handeln der ***Bezeichnung Person1*** als bloße Inkassostelle. Somit hat die Berufungswerberin zu keiner Zeit an die ***Kunden*** geliefert.*

*Die Leistung der ***Bezeichnung Person1*** wäre der Berufungswerberin nur dann zuzurechnen, wenn diese wirtschaftlich gesehen als unselbständige Hilfsperson für die Berufungswerberin tätig wird. Abgesehen von dem Fehlen entsprechender zivilrechtlicher Vereinbarungen ist die ***Bezeichnung Person1*** auch nicht in die Organisation der Berufungswerberin in einer Art und Weise eingegliedert, die auf eine Unselbständigkeit hindeutet. Die ***Bezeichnung Person1*** ist absolut frei in ihrer Entscheidung, wann und wie sie eine ***Verkaufsveranstaltung*** organisiert. Weiters ist sie keinesfalls gegenüber der Berufungswerberin verpflichtet, die ***Produkte der Handelsmarke*** an die ***Kunden*** weiterzuliefern. Die ***Bezeichnung Person1*** könnte die gelieferten Waren auch selbst behalten. Darüber hinaus hat auch nur die ***Bezeichnung Person1*** Kenntnis, für welchen*

*Preis sie die Artikel tatsächlich an die ***Kunden*** weitergegeben hat. Die ***Bezeichnung Person1*** ist rechtlich in der Festsetzung des Wiederverkaufspreises frei; dieser kann die unverbindliche Preisempfehlung von ***Handelsmarke*** sowohl über- als auch unterschreiten.*

*Die Tatsache, dass der Endverkaufspreis in der Regel der unverbindlichen Preisempfehlung entspricht, ist unschädlich. Der Preis wird von dem Prinzip Angebot und Nachfrage bestimmt und in der Regel nur dann reduziert, wenn der Wettbewerb dieses verlangt. So wird jeder vernünftige Geschäftsmann, der zum Beispiel seine Waren in einem Franchisesystem vertreibt, stets den vom Franchisegeber verlautbarten, empfohlenen Richtpreis verwenden, es sei denn, die Konkurrenzsituation macht ein Herabsetzen der Preise erforderlich. Ebenso verhält es sich mit den ***Handelsmarke*** - Produkten. Solange die ***Kunden*** die Preise nicht verhandeln oder eine sonstige Konkurrenzsituation ein Herabsetzen der Preise nicht erfordert, würde kein vernünftiger Geschäftsmann von alleine eine Preisreduktion vornehmen. Dies allein kann jedoch nicht den Schluss rechtfertigen, die Berufungswerberin würde die Wiederverkaufspreise vorgeben. Zum einen ist diese in die Festsetzung der unverbindlichen Katalogpreise nicht eingebunden. Darüber hinaus hat die Berufungswerberin keine Kenntnis, zu welchem Verkaufspreis die ***Bezeichnung Person1*** die Artikel an ihre ***Kunden*** tatsächlich weiterverkauft.*

*Die Berufungswerberin hat damit nicht nur rechtlich, sondern auch tatsächlich ausschließlich der ***Bezeichnung Person1*** Substanz, Wert und Ertrag an den ***Handelsmarke*** - Produkten übertragen. In der Folge hat sodann die ***Bezeichnung Person1*** den ***Kunden*** Substanz, Wert und Ertrag an den ***Handelsmarke*** Produkten übertragen. Dementsprechend spricht nicht nur die vertragliche Gestaltung, sondern auch der wirtschaftliche Gehalt der Lieferung für eine Lieferkette von der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** und von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Kunden***.*

*2.3.2 Keine Lieferung der Berufungswerberin an die ***Kunden*** über die ***Bezeichnung Person2****

*Auch eine Zurechnung der Lieferung an die Berufungswerberin über die ***Bezeichnung Person2*** ist nicht zulässig.*

*a. ***Bezeichnung Person2*** ist keine Vermittlerin*

*Zunächst ist festzuhalten, dass zwischen der Berufungswerberin und der ***Bezeichnung Person2*** kein entsprechender Vertrag besteht. Vielmehr wird die ***Bezeichnung Person2*** als selbstständige Unternehmerin auf Basis eines Vertragsverhältnisses mit der ***Bezeichnung Person1*** tätig (siehe Punkt III. 1.2 oben). Dieses wird auch in dem der ***Bezeichnung Person1*** übergebenen ***Ablauf der Verkaufsveranstaltung*** deutlich gemacht, der ausdrücklich festhält, dass die ***Bezeichnung Person2*** die ***Bezeichnung*

Person1*** bei der Durchführung der ***Verkaufsveranstaltung*** unterstützt und hierzu zwischen der ***Bezeichnung Person1*** und der ***Bezeichnung Person2*** eine gesonderte Vereinbarung getroffen wird. Ein Abweichen von den zivilrechtlichen Vereinbarungen ist, wie erläutert, jedoch nur bei entsprechenden entgegenstehenden Beweisanzeichen und einem korrespondierenden Auftreten nach Außen möglich.

Die Außenprüfung macht hierzu keinerlei Ausführungen, sondern nimmt ohne weitere Begründung eine Zurechnung der Leistung der ***Bezeichnung Person2*** zur Berufungswerberin vor. Da die Außenprüfung in keiner Art und Weise erläutert, in wessen Namen und in welcher Funktion die ***Bezeichnung Person2*** aufgetreten ist, ist davon auszugehen, dass sie der ***Bezeichnung Person1*** gegenüber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung aufgetreten ist. Bereits hieraus ergibt sich, dass die ***Bezeichnung Person2*** zu keiner Zeit als Vermittlerin der Berufungswerberin aufgetreten ist.

Darüber hinaus steht aber auch die gesetzliche Auslegung der Funktion des Vermittlers einer solchen rechtlichen Schlussfolgerung entgegen. Der EuGH definiert eine Vermittlungstätigkeit grundsätzlich als eine Dienstleistung, die einer Vertragspartei gegenüber erbracht und von dieser als eigenständige Mittlertätigkeit vergütet wird. Der Mittler nimmt somit nicht den Platz einer Partei eines Vertrages ein, sondern die Tätigkeit unterscheidet sich von jenen, die üblicherweise von den Parteien solcher Verträge erbracht werden. Die Tätigkeit des Mittlers kann daher unter anderem darin bestehen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln. Zweck dieser Tätigkeit ist es insoweit, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrages hat.

Zunächst ist festzuhalten, dass die ***Bezeichnung Person2*** zu keiner Zeit die Befugnis hat, für die Berufungswerberin Verträge mit den ***Kunden*** oder den ***Bezeichnung Person1*** auszuhandeln. Diese vom EuGH geprägte Voraussetzung ist somit nicht gegeben. Die ***Bezeichnung Person2*** wurde von der Berufungswerberin auch nicht beauftragt, mit den ***Kunden*** oder den ***Bezeichnung Person1*** in Kontakt zu treten. In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH wäre es jedoch kennzeichnend für eine Vermittlungstätigkeit der ***Bezeichnung Person2***, dass diese aktiv für die Berufungswerberin auf die Suche nach neuen ***Kunden*** oder ***Bezeichnung Person1*** geht und für diese Vermittlung auch eine entsprechende Gegenleistung erhält. Die ***Bezeichnung Person2*** erhält jedoch von der Berufungswerberin keine Vergütung für die Kontaktaufnahme mit den ***Kunden*** oder ***Bezeichnung Person1***, sondern vielmehr wird die ***Bezeichnung Person2*** von der ***Bezeichnung Person1*** für die Erbringung von ***Leistung Person2*** bezahlt. Sofern die ***Bezeichnung Person2*** also aktiv auf die Suche nach ***Bezeichnung Person1*** geht, so ist dies keine der Berufungswerberin gegenüber erbrachte Leistung, sondern vielmehr eine im Eigeninteresse ausgeführte Tätigkeit.

*Denn der einzige Leistungsanreiz besteht für die ***Bezeichnung Person2*** in dem erhöhten Provisionsumsatz, der ihr von der ***Bezeichnung Person1***, nicht jedoch von der Berufungswerberin gezahlt wird. Die ***Bezeichnung Person2*** hat somit ein Eigeninteresse, mit der ***Bezeichnung Person1*** als Vertragspartei in ein eigenständiges Vertragsverhältnis einzutreten und nicht als Vermittlerin der Berufungswerberin aufzutreten.*

*Gegen eine Vermittlungstätigkeit spricht weiterhin, dass diese selten eine Beratungstätigkeit an die Kunden des Auftraggebers umfasst. Dies geschieht hier allerdings: die ***Bezeichnung Person2*** ist bei den ***Verkaufsveranstaltungen*** anwesend, um die Kunden der Berufungswerberin (= die ***Bezeichnung Person1***) bei ihrer Verkaufstätigkeit zu unterstützen, indem sie den Kunden der ***Bezeichnung Person1*** die ***Produkte der Handelsmarke*** näher bringt. Diese Tätigkeit geht über eine reine Vermittlungstätigkeit hinaus und spricht für die Stellung als Vertragspartei in einem eigenständigen Vertragsverhältnis. Darüber hinaus spricht auch gegen die Annahme einer Vermittlungstätigkeit für die Berufungswerberin, dass die ***Bezeichnung Person2*** der ***Bezeichnung Person1*** eine Rechnung legt. Würde sie für die Berufungswerberin tätig werden, wäre die Rechnung an die Berufungswerberin zu richten. Somit bringt die ***Bezeichnung Person2*** auch durch ihr äußeres Auftreten zum Ausdruck, dass sie nicht für die Berufungswerberin tätig wird.*

*Ferner spricht auch der Liefervorgang gegen die Vermittlungstätigkeit der ***Bezeichnung Person2***. Die Artikel werden von der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** und nicht an die ***Kunden*** geliefert. Diese holen sich sodann in der Regel die Artikel bei der ***Bezeichnung Person1*** ab. Es entspricht nicht der Lebenswahrscheinlichkeit, dass die ***Bezeichnung Person2*** die Artikel an die ***Bezeichnung Person1*** übergibt und nicht an die ***Kunden***, obwohl diese aufgrund der Bestellkarten die jeweiligen Namen und die Adresse hat, wenn die ***Bezeichnung Person2*** als Vermittlerin der Berufungswerberin tätig wird und eine Lieferung direkt an die ***Kunden*** erfolgen soll. Denn in diesem Fall wäre der Berufungswerberin eine Direktlieferung an die ***Kunden*** möglich, ohne nochmals die ***Bezeichnung Person1*** einschalten zu müssen. Eine direkte Lieferung an die ***Kunden*** erfolgt zum einen rein faktisch nicht und ist auch nicht möglich, da der Berufungswerberin weder Name noch Adresse der ***Kunden***, die bei der ***Verkaufsveranstaltung*** anwesend waren und ***Produkte der Handelsmarke*** bestellt haben, bekannt ist. Eine direkte Lieferung der Berufungswerberin an die ***Kunden*** ist daher mangels Kenntnis der ***Kunden*** nicht möglich und erfolgt auch nicht.*

*Die Zahlung durch die ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** ist auch nicht als Entgelt von dritter Seite zu qualifizieren. Ein solches läge nämlich nur dann vor, wenn die ***Bezeichnung Person1*** mit ihrer Zahlung eine Leistung vergütet, die die ***Bezeichnung Person2*** gegenüber der Berufungswerberin erbracht hätte. Es ist somit zu unterscheiden, ob die ***Bezeichnung Person1*** eine Leistung vergütet, die die*

****Bezeichnung Person2*** ihr gegenüber erbracht hat (dann läge kein Entgelt von dritter Seite vor), oder ob mit der Bezahlung durch die ***Bezeichnung Person1*** eine von der ***Bezeichnung Person2*** der Berufungswerberin gegenüber geschuldete Leistung beglichen wird. Wie bereits erläutert, ist Auftraggeber der ***Bezeichnung Person2*** die jeweilige ***Bezeichnung Person1*** und nicht die Berufungswerberin. Die ***Bezeichnung Person2*** erbringt somit ihre ***Leistung Person2*** auch nur an die ***Bezeichnung Person1*** und hat somit auch nur dieser gegenüber einen entsprechenden Leistungswillen. Somit vergütet die ***Bezeichnung Person1*** mit ihrer Zahlung eine Leistung, die sie selbst erhalten hat. Die Zahlung ist demnach kein Entgelt von dritter Seite, sondern wird im Rahmen eines eigenständigen Vertragsverhältnisses von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** gezahlt.*

*b. ***Bezeichnung Person2*** ist keine sonstige Hilfsperson*

*Die ***Bezeichnung Person2*** ist auch nicht in anderer Art und Weise in die Organisation der Berufungswerberin eingegliedert, dass diese aufgrund einer persönlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit von der Berufungswerberin als unselbstständige Hilfsperson qualifiziert werden könnte. Eine Zurechnung der Lieferung an die Berufungswerberin aus diesem Titel ist somit ebenfalls unzulässig. Vielmehr wird die ***Bezeichnung Person2*** als selbständige Unternehmerin tätig. Ferner ist festzuhalten, dass seitens der Außenprüfung jegliche Ausführungen zu einer allfälligen Eingliederung der ***Bezeichnung Person2*** fehlen, sodass die Bescheide jedenfalls aufgrund unzureichender Sachverhaltsermittlung aufzuheben sind.*

Hinsichtlich des umsatzsteuerrechtlichen Unternehmerbegriffes wird zunächst auf die Ausführungen unter Punkt in. 2.1.2 verwiesen. Weiters ist für die Beurteilung der Selbständigkeit und damit der Unternehmereigenschaft einer Person das Innenverhältnis und nicht die Erscheinung nach außen maßgeblich. § 2 Abs. 2 Z. 1 UStG definiert die Unselbstständigkeit als Eingliederung in ein Unternehmen dergestalt, dass Weisungsgebundenheit gegeben ist.

Das Bundesministerium für Finanzen vertritt in den Umsatz- und Einkommensteuerrichtlinien hierzu folgende Rechtsauffassung: „Die Weisungsgebundenheit äußert sich in einem persönlichen Weisungsrecht des Arbeitgebers, das auf die Art der Ausführung der Arbeit, die Zweckmäßigkeit des Einsatzes der Arbeitsmittel, die zeitliche Koordination der zu verrichtenden Arbeiten, die Vorgabe des Arbeitsortes uÄ Einfluss nimmt. [...] Neben der Weisungsgebundenheit wird das Fehlen eines Unternehmerrisikos als wesentlichstes Kriterium der Unselbstständigkeit angesehen (VwGH 6.11.1990, 90/14/0141; VwGH 22.9.1992, 92/14/0047; VwGH 18.10.1995, 94/13/0121). Von einem Unternehmerrisiko ist dann auszugehen, wenn der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und solcherart

den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst zu gestalten (VwGH 11.8.1993, 92/13/0022). Als weitere Indizien für Unselbstständigkeit kommen in Betracht:

- Form der Entlohnung (feste Bezüge, keine Abrechnung nach Stunden - VwGH 6.4.1988, 87/13/0202),
- Tätigkeit für einen Auftraggeber durch längere Zeit,
- keine Möglichkeit eigener Arbeits- und Zeiteinteilung (VwGH 3.5.1983, 82/14/0281),
- Ausübung der Tätigkeit gleich bleibend an einem bestimmten Ort (VwGH 15.7.1986, 83/14/0203),
- Urlaubsanspruch,
- Anspruch auf sonstige Sozialleistungen,
- Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall,
- Überstundenvergütung,
- kein Kapitaleinsatz,
- keine Pflicht zur Beschaffung von Arbeitsmitteln,
- Notwendigkeit der engen ständigen Zusammenarbeit mit anderen Mitarbeitern,
- Schulden der Arbeitskraft und nicht eines bestimmten Arbeitserfolges,
- Einsatz von Hilfskräften nicht zulässig (VwGH 3.5.1983, 82/14/0281),
- Ausführung von einfachen Tätigkeiten, bei denen Weisungsabhängigkeit die Regel ist,
- die sozialversicherungsrechtliche Behandlung als Arbeitnehmer (VwGH 11.6.1979, 0450/79)."

Gemäß Rz 5404 der EStRL 2000 sind weiters folgende Kriterien maßgeblich:

„Für das Unternehmerwagnis sprechende Indizien sind beispielsweise, wenn der Steuerpflichtige

- die Höhe der Einnahmen beeinflussen kann (VwGH 6.4.1988, 87/13/0202),
- bei (unverschuldetem) Entfall der Leistung auch den Entgeltanspruch verliert (VwGH 23.10.1990, 89/14/0102), also auch das Krankheitsrisiko trägt (VwGH 15.7.1998, 97/13/0169),
- kein festes Gehalt, sondern nur eine Beteiligung am Umsatz oder am Gewinn erhält,
- die durch den Geschäftsbetrieb entstandenen Kosten ohne allgemeinen Ersatzanspruch gegenüber Dritten selbst trägt (VwGH 6.4.1988, 87/13/0202),
- ohne persönliche und wirtschaftliche Abhängigkeit den Betrieb selbst bestimmen kann,
- keiner festen Dienstzeit (VwGH 3.5.1983, 82/14/0281) und keiner arbeitsrechtlich begründeten Urlaubsregelung (VwGH 29.9.1987, 87/14/0110) unterliegt,
- keinen Bindungen bei der Auftragsübernahme unterliegt (VwGH 16.1.1991, 89/13/0194),
- die Möglichkeit der Beschäftigung eigener Arbeitskräfte sowie der Delegation von Arbeiten hat, sich also vertreten lassen kann (VwGH 25.1.1983, 82/14/0081; VwGH 16.1.1991, 89/13/0194),
- Gewährleistungsarbeiten gegenüber Dritten auf eigene Kosten durchzuführen hat (VwGH 16.1.1991, 89/13/0194)."

Die weit überwiegenden Indizien sprechen im vorliegenden Fall für die Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person2***. Abgesehen von dem Fehlen entsprechender zivilrechtlicher Vereinbarungen ist die ***Bezeichnung Person2*** nicht in die Organisation der Berufungswerberin in einer Art und Weise eingegliedert, die auf eine Unselbständigkeit hindeuten könnte. Wie bereits erläutert, ist die ***Bezeichnung Person2*** bei der Organisation ihrer Tätigkeit und der Zeiteinteilung völlig frei. Es gibt keine Vorgaben hinsichtlich der Anzahl der in einem Monat abzuhaltenden ***Verkaufsveranstaltung*** und auch kein vorgegebenes Umsatzziel. Die ***Bezeichnung Person2*** ist absolut frei in ihrer Entscheidung, ob, wann und wie sie eine ***Verkaufsveranstaltung*** organisiert. Der selbstständige Status der ***Bezeichnung Person2*** und die mangelnde vertragliche Bindung zur Berufungswerberin werden zusätzlich dadurch belegt, dass die ***Bezeichnung Person2*** weder über einen Gebietsschutz verfügt, noch von der Berufungswerberin oder von ***Handelsmarke*** ein bestimmtes Gebiet zur „Bearbeitung“ zugewiesen bekommt. Anders als in anderen Systemen des ***Art Verkaufssystem*** erhält die ***Bezeichnung Person2*** weder von der Berufungswerberin noch von ***Handelsmarke*** eine Kundenliste zur Verfügung gestellt, sodass weder die Berufungswerberin noch ***Handelsmarke*** Einfluss darauf haben, welche ***Bezeichnung Person1*** von welcher ***Bezeichnung Person2*** angesprochen oder auch welche ***Bezeichnung Person2*** von welcher ***Bezeichnung Person1*** kontaktiert wird. Es obliegt somit gänzlich dem persönlichen Geschick und Einsatz der ***Bezeichnung Person2***, ihren Kreis der ***Bezeichnung Person1*** auszubauen. Die Berufungswerberin erfährt erst durch den Eingang der Sammelbestellkarte die, wie bereits erwähnt, die ***Kunden*** nicht erkennen lässt - von dem Kontakt zwischen der ***Bezeichnung Person2*** und der ***Bezeichnung Person1***. Die Berufungswerberin hat somit weder Einfluss auf die Art und Weise, wie eine ***Verkaufsveranstaltung*** abgehalten wird, noch auf das Datum, den Ort, die Person der ***Bezeichnung Person1*** oder die Identität der einzelnen ***Kunden***.

Darüber hinaus leistet die ***Bezeichnung Person2*** ihre unternehmerischen Dienste auch mit ausschließlich eigenen Betriebsmitteln. So sind Terminkalender, Computer und Kfz sämtlich im Eigentum der ***Bezeichnung Person2***. Ebenso gehören die Behältermodelle, die die ***Bezeichnung Person2*** bei der ***Verkaufsveranstaltung*** vorzeigt, ihr und nicht der Berufungswerberin.

Das Unternehmerwagnis besteht eindeutig darin, dass die ***Bezeichnung Person2*** allein und ohne Sicherung durch die Berufungswerberin ihre Ein- und Ausgabenseite steuern kann. Das Risiko der ***Bezeichnung Person2***, dass ihre Kosten höher als die letztendlich aufgrund ihrer unternehmerischen Tätigkeit erzielte Verkaufsprovision sind, wird ihr von der Berufungswerberin zu keinem Zeitpunkt abgenommen.

Außerdem spricht die durchschnittliche, hohe Anzahl der tatsächlich veranstalteten ***Verkaufsveranstaltung*** für das Vorliegen unternehmerischer Tätigkeit. Nochmals muss

*betont werden, dass das Abhalten oder die Anzahl der ***Verkaufsveranstaltung*** in keiner Weise von der Berufungswerberin vorgegeben wird, sondern der Arbeitseinsatz der ***Bezeichnung Person2*** ausschließlich von ihr selbst bestimmt wird.*

*Die ***Bezeichnung Person2*** ist weder persönlich noch wirtschaftlich in das Unternehmen der Berufungswerberin eingegliedert und wird somit nicht als unselbstständige Hilfsperson für die Berufungswerberin tätig. Eine Zurechnung der Umsätze an die Berufungswerberin aus diesem Grunde scheidet aus.*

2.4 Zwischenergebnis

*Ausgehend von einer umsatzsteuerlichen Leistungszurechnung anhand der zivilrechtlichen Verträge werden die ***Produkte der Handelsmarke*** zunächst von der Berufungswerberin an die ***Bezeichnung Person1*** und sodann von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Kunden*** geliefert. Diese Leistungszurechnung wird auch vom wirtschaftlichen Gehalt der Erfüllungsgeschäfte getragen. Sofern die ***Bezeichnung Person1*** nicht alle Merkmale eines Unternehmers erfüllt, ist dies für die Lieferkette unschädlich. Die fehlende Unternehmereigenschaft kann jedenfalls nicht zu einer Zurechnung der an die ***Kunden*** erfolgten Lieferung der ***Produkte der Handelsmarke*** an die Berufungswerberin führen.*

3. Entgelt

*Die Außenprüfung bringt ohne weitere Begründung vor, dass die ***Bezeichnung Person1*** jeweils 100% ohne Abzug eines Rabatts einkassiere und der ***Bezeichnung Person2*** „zur Einzahlung“ übergebe, sodass die gesamten 100% Entgelt der ***regionaler Vertrieb*** darstellen. Diese Schlussfolgerung entbehrt jeglicher Grundlage und ist unzulässig. Die ***Bezeichnung Person1*** zahlt entsprechend dem Entgeltzusammenhang 77,5% des Verkaufspreises an die Berufungswerberin für den Erhalt der ***Produkte der Handelsmarke*** und in der Regel 22,5% an die ***Bezeichnung Person2*** für die erbrachten Dienstleistungen.*

3.1 Umsatzsteuerlicher Entgeltbegriff

Gemäß § 4 UStG ist Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer das für die Leistung gezahlte Entgelt. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Grundsätzlich ist es egal, ob der Abnehmer das Entgelt dem Unternehmer direkt oder (ganz oder teilweise) auf sein Verlangen hin einem Dritten übergibt. Auch ist nicht entscheidend, welches Entgelt vereinbart wurde. Bestehen Differenzen zwischen dem vereinbarten und dem geleisteten Entgelt, so ist entscheidend, was wirtschaftlich tatsächlich zugeflossen und endgültig gezahlt wurde. Der Entgeltbegriff ist grundsätzlich aus der Sicht des Leistungsempfängers zu definieren. Somit ist seine Zahlung nur dann als Entgelt zu qualifizieren, soweit diese aufgewendet wird, um die

Leistung des Unternehmers zu erhalten. Daher ist nur das Entgelt, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder sonstigen Leistung steht („Entgeltlichkeitszusammenhang“)' Leistungen des Abnehmers, die zwar anlässlich der Leistung, jedoch nicht für die Leistung erbracht werden, zählen nicht zum Entgelt, auch wenn sie gemeinsam mit der Gegenleistung für eine Leistung entrichtet wurden.

3.2 Entgeltzuordnung im vorliegenden Fall

*Zunächst ist festzuhalten, dass die Sachverhaltsdarstellung der Außenprüfung falsch ist. Die ***Bezeichnung Person1*** übergibt der ***Bezeichnung Person2*** nicht 100% des eingesammelten Entgeltes „zur Einzahlung“, sondern lediglich 77,5% dieses Betrages (dies entsprechend 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises) sind zur Weiterleitung an die Berufungswerberin bestimmt.*

*Der verbleibende Betrag ist gemäß der mit der ***Bezeichnung Person2*** geschlossenen Vereinbarung als Entgelt für deren Dienstleistungen bestimmt. Die ***Bezeichnung Person1*** wendet somit entsprechend dem Entgeltlichkeitszusammenhang 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises auf, um von der Berufungswerberin die Waren zu erhalten. Nur diese Leistung wollte sie von der Berufungswerberin erhalten. Die weiteren (idR) 22,5% werden aufgewendet, um von der ***Bezeichnung Person2*** Unterstützung bei der Durchführung der ***Verkaufsveranstaltung*** und den weiteren administrativen Vorgängen, somit die von der ***Bezeichnung Person2*** angebotene sonstige Leistung, zu erhalten. Wie bereits unter Punkt III. 2.3.2 a dargestellt, ist die Zahlung durch die ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** nicht als Entgelt von dritter Seite zu qualifizieren.*

3.3 Ergebnis

*Die ***Bezeichnung Person1*** wendet lediglich 77,5% des unverbindlichen Verkaufspreises auf, um die ***Produkte der Handelsmarke*** von der Berufungswerberin zu erhalten. Somit hat die Berufungswerberin auch nur diesen Betrag mit 20% Umsatzsteuer zu besteuern. Der restliche Betrag, der in der Regel 22,5% des unverbindlichen Verkaufspreises entspricht, wird von der ***Bezeichnung Person1*** aufgewendet, um die ***Leistung Person2*** der ***Bezeichnung Person2*** zu erhalten. Die ***Bezeichnung Person2*** hat somit diesen Betrag mit 20% Umsatzsteuer zu belegen, sofern diese nicht unter die Kleinunternehmerregelung fällt. Dieser Betrag stellt somit kein Entgelt für die Leistung der Berufungswerberin dar und ist daher auch nicht von dieser zu versteuern.*

4. Doppelte Belastung mit Umsatzsteuer

*Sofern die Betriebsprüfung mit ihrer Argumentation durchdringt, ist der Berufungswerberin jedenfalls jene Vorsteuer zum Abzug zuzulassen, die auf das Entgelt für jene ***Bezeichnung Personen2*** entfällt, auf die die Kleinunternehmerregelung nicht anzuwenden ist. Sofern*

mangels Rechnungen der genaue Betrag der anzurechnenden Vorsteuern nicht festgestellt werden kann, ist eine Ermittlung im Schätzungswege zulässig. Überdies ist die Schätzung von Vorsteuern auch gemeinschaftsrechtlich gedeckt.

*Aufgrund der bisherigen von der Berufungswerberin vorgenommenen Zuordnung der Dienstleistung der ***Bezeichnung Person2*** an die ***Bezeichnung Person1*** hat die Berufungswerberin bislang keine Rechnung von jenen ***Bezeichnung Personen2*** verlangt, die nicht der Kleinunternehmerregelung unterliegen. Da nach Ansicht der Betriebsprüfung die den Vorsteuerabzug begründenden Leistungen der ***Bezeichnung Personen2*** jedoch stattgefunden haben, wären die Voraussetzungen für die Schätzung der Vorsteuer gegeben.*

5. UFS - Berufungsentscheidung GZ. RV/0204-W/07

*Vorsorglich ist weiters festzuhalten, dass die UFS - Entscheidung RV/0204-W/07 weder auf Sachverhaltsebene noch betreffend der rechtlichen Würdigung präjudiziell für das gegenständliche Verfahren ist. Auch wenn diesem Verfahren ebenfalls die Frage der Zurechnung von Umsätzen an eine ***regionaler Vertrieb*** im Rahmen des ***Handelsmarke*** Vertriebssystems zugrunde lag, gibt es keine Handhabe, dieses Erkenntnis auf den gegenständlichen Sachverhalt umzulegen, da ausschlaggebend ist, wie das Vertriebssystem in der jeweiligen ***regionaler Vertrieb*** umgesetzt wurde. Wie bereits erläutert, wurde im gegebenen Fall das Vertriebssystem sowohl zivilrechtlich als auch umsatzsteuerrechtlich umgesetzt. Überdies wurden gegen diese Entscheidung unseres Wissens ausschließlich deshalb keine weiteren Rechtsmittel ergriffen, da die Gesellschaft insolvent wurde.*

6. Ergebnis

*Die Bescheide vom 27. April 2010 sind hinsichtlich der Erhöhung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage rechtswidrig und daher aufzuheben. Die von den Parteien geschlossenen Verträge wurden sowohl zivilrechtlich als auch wirtschaftlich umgesetzt. Es besteht keine Veranlassung, umsatzsteuerrechtlich von den zivilrechtlichen Vereinbarungen abzuweichen. Das von der ***Bezeichnung Person1*** an die Berufungswerberin sowie das von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** gezahlte Entgelt ist sohin wie folgt zu versteuern:*

*Die ***Bezeichnung Person1*** wird als Eigenhändlerin tätig und kauft von der Berufungswerberin die von ihr sowie für ihre ***Kunden*** bestellten ***Produkte der Handelsmarke***. Für diese Artikel zahlt sie an die Berufungswerberin den unverbindlichen Verkaufspreis abzüglich eines ***Rabatt Person1*** in Höhe von 22,5%. Der sich so ergebende Betrag ist von der Berufungswerberin mit 20% Umsatzsteuer zu belegen.*

*Die ***Bezeichnung Person2*** hat allein mit der ***Bezeichnung Person1*** einen mündlichen Vertrag abgeschlossen. Vertragsinhalt ist in der Regel die Unterstützung bei der Durchführung der ***Verkaufsveranstaltung*** durch die Vorführung der Produkte, das korrekte Ausfüllen der Sammelbestellkarte, die Abwicklung des Bestellvorganges der ***Bezeichnung Person1*** bei der Berufungswerberin nebst Abholung der Ware, die Aufteilung der Ware anhand der Einzelbestellungen der ***Kunden***, die Auslieferung der Bestellungen an die ***Bezeichnung Person1*** sowie die Inkassotätigkeit ebenfalls für die ***Bezeichnung Person1***. Für diese umfassenden Tätigkeiten erhält die ***Bezeichnung Person2*** von der ***Bezeichnung Person1*** eine Provision in Höhe von bis zu 22,5% des unverbindlichen Nettoverkaufspreises. Dieses Entgelt ist, sofern die ***Bezeichnung Person2*** nicht unter die Kleinunternehmerregelung fällt, mit 20% Umsatzsteuer zu versteuern.*

Sofern der Argumentation der Außenprüfung stattgegeben wird, ist jedenfalls die abzuziehende Vorsteuer im Wege der Schätzung zu ermitteln.“

Mit Bescheid vom 21.12.2010 wurde die Entscheidung über die anhängige Berufung (nunmehr Beschwerde) gemäß § 281 Abs. 1 BAO (nunmehr § 271 BAO) bis zum Abschluss des Verfahrens beim UFS zur GZ RV/0184-W/08 ausgesetzt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. Jänner 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte begründend aus:

*„Das mit Bescheid vom 21.12.2010 gem. § 281 Abs. 1 BAO (nun § 271 Abs. 1 BAO) ausgesetzte Verfahren wird fortgesetzt, da die Rechtsfrage aufgrund der Entscheidungen des BFG RV/7101047/2011 vom 07.07.2016 und des VwGH Ra 2016/13/0042 geklärt ist. Aufgrund dieser Entscheidungen wurde die Rechtsansicht des Finanzamtes bestätigt, dass die Beschwerdeführerin im Zuge des Verkaufes der ***Produkte der Handelsmarke*** unstrittig in einer umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehung zu den ***Kunden***-und nicht die jeweilige ***Bezeichnung Person1***- stand. Damit gehörte zu der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 4 Abs. 1 UStG alles, was die ***Kunden*** für die erhaltenen Waren aufgewendet haben. Zum Vorbringen der Vorsteuerschätzung ist auszuführen, dass ein Vorsteuerabzug eine Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG voraussetzt, da diese eine materiell rechtliche Voraussetzung des Vorsteuerabzuges darstellt.*

Die Berufung (Beschwerde) war daher abzuweisen.“

Die Bf. brachte am 26. Februar 2018 einen Vorlageantrag ein und wiederholte in diesem im Wesentlichen die bereits in der Beschwerde gemachten Ausführungen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 04. April 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht unter dem Punkt „Stellungnahme“ aus:

*„In der oa Entscheidung des BFG und des VwGH wurde die Rechtsansicht des Finanzamtes bestätigt, dass die Beschwerdeführerin im Zuge des Verkaufes der ***Produkte der Handelsmarke*** in einer umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehung zu den ***Kunden*** stand. Damit gehörte zu der Bemessungsgrundlage im Sinne des § 4 Abs.1 UStG alles, was die ***Kunden*** für die erhaltenen Waren aufgewendet haben. Das Finanzamt beantragt daher die Beschwerde abzuweisen.“*

Am 01. Februar 2022 übermittelte das Bundesfinanzgericht an die Bf. einen Vorhalt mit nachstehendem Inhalt:

In Ihrer Beschwerdesache werden Sie ersucht, zu nachstehenden Ausführungen innerhalb von 2 Monaten ab Zustellung dieses Schreibens Stellung zu nehmen und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

*Ausgehend von den dem Vorlageantrag vom 26.2.2018 beigelegten Unterlagen und unter Berücksichtigung der sich aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere zur ZI 2011/13/0098) ergebenden Anforderungen betreffend Feststellung der Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person1*** (Punkt 1 dieses Schreibens) ergaben sich die unter Punkt 2 dieses Schreibens ausgeführten Fragen.*

Punkt 1. Judikatur

*Aussehen und Inhalt der Bestellungen der ***Kunden*** (VwGH-Erkenntnis vom 28.10.2014, 2011/13/0098, Seite 5, letzter Absatz):*

Der Bestellschein Beilage B) der Berufung hat folgenden Inhalt:

Vorderseite:

****Handelsmarke****

*Diese ***Handelsmarke*** Artikel bestelle ich:*

<i>Menge</i>	<i>Stk/Satz</i>	<i>Bestellnummer</i>	<i>Produktbezeichnung</i>	<i>Stückpreis</i>	<i>Gesamtpreis</i>
--------------	-----------------	----------------------	---------------------------	-------------------	--------------------

[11 ausfüllbare Zeilen]

Name d. Bestellers:

Gesamt:

*... Ich möchte gerne eine ***regionaler Vertrieb*** besuchen und freue mich auf eine Einladung.*

*... Ich möchte mehr über die Tätigkeit der ***Bezeichnung Person2*** wissen.*

*... Ich bin an einer ***Handelsmarke*** Vorführung interessiert.*

*... Ich bin an einer speziellen „Koch-Mit-***Verkaufsveranstaltung***“ interessiert.*

Bitte Zutreffendes ankreuzen.

*Die Bestellung und Auslieferung erfolgt zu den ALLGEMEINEN LIEFER- UND
VERKAUFSBEDINGUNGEN LAUT GÜLTIGEM KATALOG*

Rückseite:

VwGH vom 28.10.2014, 2011/13/0098, Seite 5, letzter Absatz:

*Feststellungen darüber, wessen Liefer- und Verkaufsbedingungen dies sind, liegen nicht vor,
aber auch ihr Inhalt wäre für die Beurteilung der Leistungsbeziehung von Bedeutung.*

Der Bestellschein Beilage B) der Berufung enthält Folgendes:

*Die Bestellung und Auslieferung erfolgt zu den ALLGEMEINEN LIEFER- UND
VERKAUFSBEDINGUNGEN LAUT GÜLTIGEM KATALOG*

Punkt 2. FRAGEN

2.1 Um Vorlage des Kataloges wird ersucht.

Seite 2, erster Absatz, der Berufung:

*Die ***Bezeichnung Person1*** wurde und wird bei der Planung und Durchführung der
Verkaufsveranstaltung von einer ***Handelsmarke***-***Bezeichnung Person2*** ...
unterstützt.*

*2.2 Durch wen und auf welche Art und Weise kam es zur Einschaltung der ***Bezeichnung
Person2***?*

*2.3 Ist die Zustellungsbevollmächtigung an Herrn ***Geschäftsführer*** aufrecht?“*

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 22. März 2022 beantwortet wie folgt: (...)

I. Frage 2.1 — Vorlage des Kataloges

Beiliegend übermitteln wir Auszüge aus den (von ***Handelsmarke*** ***EU-Land*** GmbH
aufgelegten) Katalogen für Herbst/Winter 2005/06, Frühling/Sommer 2006, sowie

Herbst/Winter 2006/07. Kataloge aus späteren Zeiträumen (ab Frühjahr/Sommer 2007) sind nicht relevant, da im März 2007 eine Änderung des Vertriebssystems erfolgte und die umsatzsteuerliche Behandlung von ab April 2007 erfolgten Verkäufen von ***Produkten der Handelsmarke*** durch die Betriebsprüfung und das Finanzamt nicht beanstandet wurden und daher nicht verfahrensgegenständlich sind.

Wie Sie den Katalogen entnehmen können, befinden sich in diesen auf der Seite mit der Österreich -Karte unter dem Titel „Immer in Ihrer Nähe“ im unteren Bereich neben dem Hinweis, dass es sich bei den angegebenen Preisen um unverbindlich empfohlene Richtpreise handelt und diversen urheberrechtlichen Hinweisen, neben dem Hinweis auf die Firma ***Name Vertriebsgesellschaft***. folgende Angaben:

„Warenbestellungen können nur in schriftlicher Form an Ihre ***Bezeichnung Person1*** mittels der Bestellkarte erfolgen. Die Waren werden bei einem autorisierten ***Handelsmarke*** Vertriebspartner von Ihrer ***Bezeichnung Person1*** bezogen und von dieser an Sie weiterverkauft.“

Wir gehen davon aus, dass die ***Bezeichnung Person1*** bei einer ***Verkaufsveranstaltung*** im Regelfall die von ***Handelsmarke*** ***EU-Land*** GmbH zur Verfügung gestellten Drucksorten und insbesondere auch die hier beigefügten Kataloge verwendet haben, da ansonsten nicht das gesamte Warensortiment hätte dargestellt werden können. Es war somit für jeden ***Kunde*** deutlich ersichtlich, dass der Verkauf durch die ***Bezeichnung Person1*** erfolgt. Wir nehmen nicht an, dass ***Bezeichnung Person1*** bei diesem Verkauf (eigene) allgemeine Geschäftsbedingungen in schriftlicher Form erstellt haben, zumal sich schon im Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch (insbesondere §§ 861ff und §§ 1053ff) umfassende Regelungen von Rechten und Pflichten im Zusammenhang mit Verträgen im Allgemeinen und mit Kaufverträgen im Besonderen finden. Wir können dies aber nicht mit Sicherheit sagen, da wir bei den jeweiligen Verkaufsgesprächen nicht zugegen waren. Ein Abgehen von den gesetzlichen Regelungen dürfte beim Verkauf von ***Produkten der Handelsmarke*** jedoch kaum notwendig sein. Einerseits werden die Verkäufe üblicherweise im ***speziellen Kundenbereich*** und gegen Vorkasse anlässlich einer Bestellung erfolgen und andererseits werden allfällige Gewährleistungsansprüche ohnehin durch die umfassende von ***Handelsmarke*** gewährte Herstellergarantie, welche über die gesetzlichen Gewährleistungsansprüche hinausgeht, abgedeckt.

Allenfalls könnte der Verweis auf den Bestellkarten, wonach die Bestellung und Auslieferung zu den Allgemeinen Liefer- und Geschäftsbedingungen laut gültigem Katalog erfolgt, nur dahingehend verstanden werden, dass die allgemeinen Geschäftsbedingungen der Firma ***Name Vertriebsgesellschaft***. zur Anwendung kommen, was dann unter Umständen auf einen direkten Verkauf der Waren von der Firma ***Name Vertriebsgesellschaft***. an die ***Kunden*** hinweisen würde.

Jedenfalls ist auch festzuhalten, dass die Verkäufe an die ***Kunden*** nicht zu unseren Geschäftsbedingungen stattgefunden haben, da wir weder bei dem jeweiligen Verkaufsgespräch zugegen waren, noch Partei des jeweiligen Geschäftes wurden.

II. Frage 2.2 — Durch wen und auf welche Art und Weise kam es zur Einschaltung der ***Bezeichnung Person2***?

Wir weisen darauf hin, dass ***Bezeichnung Personen2*** nicht in unserem Auftrag tätig wurden und wir daher auch keinen Einfluss darauf hatten, wie es zur „Einschaltung“ der ***Bezeichnung Person2*** kam. Wir gehen jedoch davon aus, dass dies üblicherweise durch persönlichen Kontakt erfolgte, etwa im Rahmen einer ***Verkaufsveranstaltung*** oder im ***speziellen Kundenbereich***. Die Initiative zur Kontaktaufnahme und in der Folge auch zur Durchführung einer ***Verkaufsveranstaltung*** konnte sowohl von der ***Bezeichnung Person2*** als auch der (potentiellen) ***Bezeichnung Person1*** kommen.

III. Frage 2.3 — Zustellvollmacht

Die Zustellvollmacht an Herrn ***Geschäftsführer*** ist noch aufrecht.“

Diesem Schreiben waren Auszüge (Kopien) der ***Kataloge Handelsmarke*** für Herbst/Winter 2005/06, Frühling/Sommer 2006 und Herbst/Winter 2006/07 beigelegt.

Mit Vorhalt vom 03. Mai 2022 übermittelte das Bundesfinanzgericht an die belangte Behörde einen Vorhalt, mit dem der Vorhalt an die Bf. vom 01. Februar 2022 und die Antwort der Bf. mitsamt Beilagen zur Kenntnisnahme übermittelt wurde. Mit diesem Vorhalt wurde der belangten Behörde die Gelegenheit gegeben, zu folgenden Ausführungen Stellung zu nehmen:

1. Das Finanzamt hat den Feststellungen einer Betriebsprüfung folgend bei der Bf., einer ***regionaler Vertrieb*** von ***Handelsmarke***, auch die von der ***Bezeichnung Person1*** an die ***Bezeichnung Person2*** übergebene Provision als Entgeltsbestandteil beurteilt. Das Beschwerdeverfahren wurde ausgesetzt.
2. Der Verwaltungsgerichtshof hat im ausgesetzten Verfahren (RV/7101047/2011 vom 7. Juli 2016) die Revision mit Beschluss vom 13. September 2017, Zahl Ra 2016/13/0042, zurückgewiesen. Nach Durchführung von Ermittlungen wurden im Erkenntnis des BFG die Lieferungen der ***regionaler Vertrieb*** an die ***Bezeichnung Person1*** als Lieferung an die LetztverbraucherInnen beurteilt und Umsatzsteuer vom Katalogpreises festgesetzt.
3. Unter Bezug auf den Beschluss des VwGH Ra 2016/13/0042 hat das Finanzamt den Fall als geklärt betrachtet und die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung abgewiesen.

4. Der steuerliche Vertreter der Bf. wendet das Fehlen entsprechender Feststellungen – wie sie etwa im Verfahren zu GZ RV/7101047/2011 getroffen wurden – ein.
5. Ausgangsrechnungen, Bestellscheine, Wunschlisten, Werbematerial anhand dessen beurteilt werden könnte wie die ***Bezeichnung Person1*** und ***Kunden*** sich ihre Rolle in Bezug auf den Liefervorgang vorstellen mussten (vgl. VwGH GZ 2011/13/0098, Aufhebung), sowie Unterlagen betreffend Durchsetzung der Gewährleistungsansprüche gegenüber der ***Bezeichnung Person2*** oder ***regionaler Vertrieb*** und konkrete Reklamationsabwicklungen waren der Aktenlage nicht entnehmbar. Nach den in den Beilagen des Vorlageantrages der Bf. vom 26.2.2018 enthaltenen Erledigungen und Hinweisen (Erlass des ***Ministerium*** vom ***TT.MM.JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl1***; Schreiben des ***Ministerium*** vom ***TT Monat JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl2***; Schreiben der ***Behörde*** vom ***TT.MM.JJJJ***, ***Geschäftszahl3***; Schreiben des ***Ministerium*** vom ***TT Monat JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl4***) ist auf den tatsächlich gewollten Liefervorgang abzustellen.
6. Die Veranstaltung von ***Verkaufsveranstaltung*** und die Nähe der ***Bezeichnung Personen2*** zum ***Handelsmarke*** Vertriebssystem allein reicht nicht aus, um eine Leistungsbeziehung (Lieferung) der ***regionaler Vertrieb*** an die ***Kunden*** anzunehmen. Nach den in den Beilagen des Vorlageantrages der Bf. vom 26.2.2018 enthaltenen Erledigungen und Hinweisen (Erlass des ***Ministerium*** vom ***TT.MM.JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl1***; Schreiben des ***Ministerium*** vom ***TT Monat JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl2***; Schreiben der ***Behörde*** vom ***TT.MM.JJJJ***, ***Geschäftszahl3***; Schreiben des ***Ministerium*** vom ***TT Monat JJJJ***, GZ ***Geschäftszahl4***) ist auf den tatsächlich gewollten Liefervorgang abzustellen.
7. Unter Bedachtnahme auf die Vorhaltsbeantwortung der Bf. vom 22.3.2022 und der darin vorgelegten Werbeunterlagen (Kataloge) stellt sich die Lieferbeziehung ausschließlich zwischen der ***regionaler Vertrieb*** und der ***Bezeichnung Person1*** (und nicht zwischen der ***regionaler Vertrieb*** und den ***Kunden***) dar. Dementsprechend können die an die ***Bezeichnung Person2*** geflossenen Provisionen nicht der ***regionaler Vertrieb*** als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt zugerechnet werden.

Die belangte Behörde beantwortete diesen Vorhalt mit Schreiben vom 03. Mai 2022 wie folgt:

„Der steuerliche Vertreter wendet in seinem Ergänzungsersuchen das Fehlen entsprechender Feststellungen, wie sie etwa im Verfahren zu GZ RV/7101047/2011 getroffen wurden, ein.

*Das Finanzamt erachtete zusätzliche Feststellungen nicht erforderlich, da der Verkauf sämtlicher ***Produkte der Handelsmarke*** im Rahmen der ***Verkaufsveranstaltung*** nach denselben Regeln ablief. Dies ist der Grund, warum das Beschwerdeverfahren bis zur Klärung ausgesetzt wurde.*

Umsatzsteuerlich sind nach § 3 Abs. 1 UStG Lieferungen Leistungen durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden.

Lässt sich der Unternehmer bei der Abwicklung eines Liefergeschäftes durch einen selbständigen Dritten vertreten und soll dieser im eigenen Namen auftreten, wird er selbst aus dem Schuldverhältnis, das dem Leistungsaustausch zugrunde liegt, berechtigt und verpflichtet. Handelt der Dritte überdies für eigene Rechnung, indem er allein ein Risiko im Hinblick auf die Preisgestaltung, die Mängelhaftung, den zufälligen Untergang der Sache trägt, bringt der Dritte damit nach außen hin deutlich zum Ausdruck, dass er für sich selbst handelt und die Lieferung an den Abnehmer ausführt.

Der EuGH beurteilt die Übertragung der Verfügungsmacht eines Gegenstandes danach, ob die mit der Ware verbundenen Chancen und Risiken auf den Unternehmer übergegangen sind (EuGH 16.02.2012, Eon Aset, C-118/11).

Vor diesem Hintergrund dieser Ausführungen kommt der Gefahrtragung im Rahmen der übrigen Umstände des konkreten Falles jedenfalls entscheidungsrelevante Bedeutung zu. Sie muss als starkes Indiz für eine eigentümerähnliche Position und damit für die Lage der Verfügungsmacht verstanden werden.

*Aus den vorgelegten ***Kataloge Handelsmarke*** gehen weder allgemeine Liefer- und Verkaufsbedingungen noch Regeln über eine Gefahrtragung beziehungsweise wie im Gewährleistungsfall vorzugehen ist, hervor.*

*Auch der steuerliche Vertreter führt in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 22. März 2022 an: „Wir nehmen nicht an, dass ***Bezeichnung Person1*** bei diesem Verkauf (eigene) allgemeine Geschäftsbedingungen in schriftlicher Form erstellt haben“.*

*Das Fehlen dieser Unterlagen, und insbesondere wie bei Produktmängel tatsächlich vorgegangen wurde, führt zum Schluss, dass der ***Bezeichnung Person1*** umsatzsteuerlich nicht die Verfügungsmacht an den Waren verschafft worden ist.*

Aus den vorgelegten Unterlagen konnte kein Sachverhalt festgestellt werden, der von dem Sachverhalt, der zur Entscheidung GZ RV/7101047/2011 führte, abweicht.

Das Finanzamt beantragt daher die Beschwerde abzuweisen.“

Am 04. November 2022 übermittelte das Bundesfinanzgericht neuerlich einen Vorhalt an die belangte Behörde:

„In obiger Beschwerdesache wird ersucht, zu nachstehenden Ausführungen innerhalb von 1 Monat Stellung zu nehmen:

*Bezugnehmend auf die Stellungnahme des Finanzamtes vom 23.5.2022, wonach der ***Bezeichnung Person1*** die Unternehmereigenschaft fehle, weil nach dem Erkenntnis des BFG GZ. RV/7101047/2011 vom 7.7.2016, Gewährleistungsansprüche der Kunden nur gegenüber der ***regionaler Vertrieb*** im Wege der ***Bezeichnung Person2*** geltend gemacht werden könnten, wird vorgehalten:*

- *Im gegenständlichen Beschwerdefall wurden keinerlei Ermittlungen durchgeführt (auch nicht über die Abwicklung von Gewährleistungsfällen).*
- *Der VwGH hat in seiner Entscheidung (Ra 2016/13/0042 vom 13.9.2017) nicht in der Sache abgesprochen, sondern die Revision (betreffend RV/101047/2011) wegen Fehlen formaler Inhaltserfordernisse der Revisionsschrift zurückgewiesen.*
- *Vom BFG (RV/7101047/2011) wurde der von der Partei vorgebrachte Einwand, die ***Bezeichnung Person2*** sei über mündlichen Auftrag in Gewährleistungsfällen für die ***Bezeichnung Person1*** tätig geworden, deshalb als nicht glaubhaft angesehen, weil die ***Bezeichnung Person1*** nur eine Verteilungs- und Sammelfunktion innehave. Lediglich auf diesen Umstand wurde die Annahme, die ***Bezeichnung Person2*** sei für die ***regionaler Vertrieb*** tätig geworden, gestützt („erschlossen“).*
- *Konkrete, nachvollziehbare, schriftliche Unterlagen hierfür sind dem dortigen Verfahren nicht entnehmbar.*
- *Der steuerliche Vertreter der Bf. hat auf die in jedem Fall bestehende Herstellergarantie durch ***Handelsmarke*** ***EU-Land*** verwiesen, weshalb – insbesondere bei einer „erschlossenen“ Feststellung, wer das Gewährleistungsrisiko trägt – eine solcherart getroffene Feststellung nicht tragend dafür sein kann, wem die Waren geliefert wurden.*
- *Die bloße Sammlungs- und Verteilungsfunktion der ***Bezeichnung Person1*** war der Behörde (***Ministerium***, ***Behörde***) und dem VwGH bekannt, ohne dass deshalb die Unternehmereigenschaft in Frage gestellt wurde. Die umfangreichen Hilfsfunktionen der ***Bezeichnung Person2*** – vermutlich auch im Gewährleistungsfall – können für sich allein eine Annahme, die ***regionaler Vertrieb*** habe die Waren an die einzelnen Kunden geliefert, nicht rechtfertigen.*
- *Nach dem Erkenntnis des VwGH 2011/13/0098 vom 28.10.2014 ist entscheidungswesentlich, wie sich die ***Bezeichnung Person1*** ihre Rolle anhand des Werbematerials vorzustellen hatten.*
- *Im Verfahren BFG RV/7101047/2011 war Werbematerial nicht angesprochen.*

- *Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurde aufgrund des Werbematerials die Unternehmereigenschaft der ***Bezeichnung Person1*** und die Risikotragung des zufälligen Untergangs der Ware festgestellt (vgl. Vorhalt vom 3.5.2022).*

Unter Bedachtnahme darauf, dass die Behörde für die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen (auch bei Unterlassen jeglicher Mitwirkung durch die Partei) beweispflichtig ist,

- *wird dem Finanzamt neuerlich Gelegenheit gegeben zur beabsichtigten Stattgabe Stellung zu nehmen;*
- *wird für den Fall, dass das Finanzamt (etwa aus Steuerfällen anderer ***regionaler Vertrieb***, ***Bezeichnung Person1*** und ***Bezeichnung Personen2***) Unterlagen beschaffen kann, die eine Lieferung der ***regionaler Vertrieb*** an die einzelnen Kunden beweisen, ein Ermittlungsauftrag erteilt (Frist: 3 Monate);*
- *wird eine Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt angedacht, um dem Finanzamt die Möglichkeit zu geben, im konkreten Steuerfall beweiskräftige Ermittlungen vorzunehmen (zumal von der Partei bestrittene in einem anderen Steuerfall lediglich erschlossene Sachverhaltsannahmen im gegenständlichen Beschwerdefall keine taugliche Grundlage für heranzuziehende Sachverhaltsfeststellungen und deren Begründung bilden können).“*

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der Gerichtsabteilung 1005 zur Erledigung zugewiesen.

Auf neuerliches Ersuchen des Bundesfinanzgerichts hin übermittelte die belangte Behörde dem Bundesfinanzgericht am 21. März 2024 den „***Mustervertrag***“ zwischen der ***Handelsmarke*** ***EU-Land*** GmbH und dem „***regionaler Vertrieb***“:

I) Vertragsgegenstand

1) Die Gesellschaft beauftragt den ***regionaler Vertrieb*** gemäß den Bestimmungen dieses Vertrages mit dem Verkauf ihrer ***Produkte der Handelsmarke*** (nachstehend "Produkte" genannt) in der Republik Österreich mit der Maßgabe, daß die Gesellschaft auch weitere ***regionaler Vertrieb*** dort mit dem Verkauf der Produkte beauftragt. Der Verkauf erfolgt im eigenen Namen und auf Rechnung des ***regionaler Vertrieb***.

Der ***regionaler Vertrieb*** darf nur im Rahmen des ***Handelsmarke***-Vertriebssystems (***Name Vertriebssystem***) verkaufen. Hinsichtlich des ***Handelsmarke***-Vertriebssystems (***Name Vertriebssystem***) erläßt die Gesellschaft jeweils verbindliche, allgemeine und besondere Richtlinien, die eine einheitliche Gestaltung des Vertriebes der Produkte in Österreich gewährleisten. Das ***Handelsmarke***-Vertriebssystem ist in der hieran angeschlossenen Beilage ./A im Detail beschrieben. Die Gesellschaft ist berechtigt, das ***Handelsmarke*** Vertriebssystem und damit die Beilage ./A jederzeit zu verändern, um es den gesetzlichen Vorschriften und wirtschaftlichen Notwendigkeiten anzupassen. Die Änderung tritt zu dem von der Gesellschaft jeweils angegebenen Zeitpunkt in Kraft, und die Gesellschaft wird den ***regionaler Vertrieb*** zu diesem Zweck eine neue bzw. angepaßte Beilage ./A übersenden. Die Beilage ./A und alle Änderungen dieser Beilage stellen einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages dar.

2) Der ***regionaler Vertrieb*** kann in dem im Anhang beschriebenen Gebiet (Beilage ./B) dort mit erstem Wohnsitz ansässige ***Bezeichnung Personen2*** für sich zum Verkauf der Produkte anwerben, jedoch mit der Maßgabe, daß das entsprechende Recht zum Anwerben und zum Einsetzen von ***Bezeichnung Personen2*** auch anderen ***regionaler Vertrieb*** in dem Gebiet zusteht.

Die Gesellschaft kann in Einzelfällen Werbungen, die nach Ansicht der Gesellschaft im Interesse guter nachbarschaftlicher Beziehungen unerwünscht sind, auch nachträglich untersagen und eine Überführung der ***Bezeichnung Person2*** an eine andere, von der Gesellschaft bestimmte ***regionaler Vertrieb*** verlangen.

3) Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich zur strikten Einhaltung des ***Handelsmarke*** Vertriebssystems beim Verkauf von Produkten und hat in diesem Zusammenhang sicherzustellen, daß das ***Handelsmarke***-Vertriebssystem zu jeder Zeit auch von seinen ***Vorgesetzte von Personen2*** genau befolgt wird.

II) Marken und Namensrechte

1) Die Gesellschaft räumt dem ***regionaler Vertrieb*** für die Dauer dieses Vertrages das nicht ausschließliche Recht zum Gebrauche der österreichischen Marken Nr. ***Nummer der Marke*** ***Handelsmarke*** (Wortmarke) und Nr. ***Nummer 2 der Marke***

****Handelsmarke*** (Wortbildmarke) sowie anderer, jeweils von der Gesellschaft benannter Marken und sonstiger Bezeichnungen, ein, jedoch nur im Zusammenhang mit den im Rahmen dieses Vertrages zu vertreibenden ***Produkten der Handelsmarke*** und nur unter den im folgenden angeführten Bedingungen:*

*Der Gebrauch dieser Marken und sonstiger Bezeichnungen wie oben beschrieben darf lediglich im Rahmen der jeweiligen allgemeinen oder besonderen Richtlinien der Gesellschaft oder von Einzelgenehmigungen erfolgen und beschränkt sich ausschließlich auf die Verkaufsförderung und auf den Vertrieb der Waren, die die entsprechende Marke tragen. Für die Einhaltung dieser Bedingungen ist der ***regionaler Vertrieb*** durch Dritte im Rahmen seiner Vertriebsorganisation verantwortlich.*

*Darüber hinaus ist die Gesellschaft berechtigt, dem ***regionaler Vertrieb*** jeweils die Art und Weise der Verwendung der angeführten Marken bei der Werbung und beim Vertrieb der Produkte detailliert vorzuschreiben.*

*2) Der ***regionaler Vertrieb*** ist berechtigt, sich als "autorisierter ***regionaler Vertrieb*** für ***Handelsmarke*** Produkte" zu bezeichnen.*

*3) Der ***regionaler Vertrieb*** haftet für jede Überschreitung der ihm eingeräumten Marken- und Namensrechte.*

*4) Bei Beendigung dieses Vertrages aus welchem Grunde immer sowie jederzeit über schriftliche Aufforderung der Gesellschaft, wenn sie einen solchen Schritt nach ihrem alleinigen Ermessen für erforderlich hält, hat der ***regionaler Vertrieb*** den Gebrauch der ihm eingeräumten Marken- und Namensrechte sofort einzustellen und der Gesellschaft sämtliches Material jeglicher Art, auf welchem das Wort ***Handelsmarke*** aufscheint, zu übergeben.*

*5) Der ***regionaler Vertrieb*** ist nicht berechtigt, die Worte ***Handelsmarke*** oder ***Kurzbezeichnung Handelsmarke*** oder andere verwechslungsfähig ähnliche Worte in seinen Firmennamen aufzunehmen, soweit hierin nicht anders bestimmt (siehe Punkt II 2). Diese Verpflichtung erlischt nicht mit Beendigung dieses Vertrages aus welchem Grunde immer.*

III. Verpflichtungen der Gesellschaft

*1) Die Gesellschaft verpflichtet sich, den ***regionaler Vertrieb*** über die Produkte und deren Preise, welche ihm zum Kauf und Weiterverkauf angeboten werden, sowie über deren Vertrieb zu informieren.*

*2) Weiters verpflichtet sich die Gesellschaft, den ***regionaler Vertrieb*** bei der Verkaufsförderung der Produkte zu unterstützen und ihm entweder kostenlos oder zu den üblichen Preisen Werbematerial, Druckmaterial (Kataloge, Wunschlisten etc.) und andere*

Hilfsmittel zur Verkaufsförderung zu liefern und ihm sonstige Unterstützung zukommen zu lassen, welche sich nach ihrer Ansicht als notwendig erweist.

*IV. Verpflichtungen des ***regionaler Vertrieb****

*1) Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich:*

*a) alle von der Gesellschaft für den Vertrieb vorgesehenen Produkte ausschließlich nach Maßgabe des ***Handelsmarke***-Vertriebssystems zu vertreiben. Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, an Maßnahmen der Verkaufsförderung im weitesten Sinne auf jeweiliges Verlangen der Gesellschaft teilzunehmen und sich mit eigenen Mitteln daran zu beteiligen. Er hat sicherzustellen, daß das ***Handelsmarke***-Vertriebssystem zu jeder Zeit von seinen ***Vorgesetzte von Personen2*** genau befolgt wird.*

*b) an allen Maßnahmen der Gesellschaft zur Verkaufsförderung der Produkte sowie an allen damit im Zusammenhang stehenden Maßnahmen in dem Maße teilzunehmen, wie dies die Gesellschaft von ihm verbindlich verlangt. Auch bezüglich der Kosten der Verkaufsförderung kann die Gesellschaft nach ihrem Ermessen vom ***regionaler Vertrieb*** verlangen, daß er sich daran beteiligt;*

*c) ausschließlich die von der Gesellschaft zur Verfügung gestellten oder die von dieser genehmigten Produkte, Verkaufshilfen sowie unterstützenden Hilfsmittel, Drucksorten und die jeweils gültigen, formularmäßigen von der Gesellschaft gefertigten Musterbriefe zwischen dem ***regionaler Vertrieb*** und der ***Vorgesetzte Person2*** ohne Änderung zu benutzen;*

*d) zur Anerkennung, daß die Gesellschaft ausschließlich berechtigt ist, gemäß dem ***Handelsmarke***-Vertriebssystem zu verkaufen und anderen dessen Verwendung zu gestatten. Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, während der Dauer dieses Vertrages keine anderen Erzeugnisse als die Produkte gemäß dem ***Handelsmarke***-Vertriebssystem zu vertreiben. Auch nach Beendigung dieses Vertrages aus welchem Grunde immer hat der ***regionaler Vertrieb*** dieses Verkaufssystem mit sofortiger Wirkung einzustellen und darf keine anderen Waren irgendwelcher Art gemäß dem ***Handelsmarke***-Vertriebssystem vertreiben;*

*e) ein der Nachfrage entsprechendes Lager von Produkten zu unterhalten, sodaß bei der Auslieferung keine Verzögerungen eintreten. Erforderlichenfalls kann die Gesellschaft vom ***regionaler Vertrieb*** die Unterhaltung eines Lagers in bestimmter Größenordnung verbindlich verlangen. Weiters verpflichtet sich der ***regionaler Vertrieb***, Lagerräume zu unterhalten, in denen die an den ***regionaler Vertrieb*** verkauften Produkte sachgemäß gelagert werden können. Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, das Lager bzw. dessen Inhalt gegen die üblichen Risiken angemessen zu versichern;*

f) den ***Vorgesetzte von Personen2*** Schulungs- bzw. Versammlungsräume an seiner Firmenadresse zur Verfügung zu stellen und die ***Vorgesetzte von Personen2*** bei der Organisation der regelmäßig stattfindenden Schulungen und Versammlungen zu unterstützen. Die Abhaltung von Versammlungen außerhalb des Geschäftssitzes des ***regionaler Vertrieb*** bedarf der vorherigen, ausdrücklichen, schriftlichen Zustimmung durch die Gesellschaft;

g) den Sitz seines Büros, seiner Schulungs- und Lagerräume ohne vorherige ausdrückliche schriftliche Zustimmung der Gesellschaft nicht zu verlegen; der ***regionaler Vertrieb*** ist zudem verpflichtet, das Erscheinungsbild und die Ausstattung der ***regionaler Vertrieb*** in Absprache mit der Gesellschaft auszuführen.

h) die Gesellschaft in regelmäßigen Abständen (wöchentlich) über seine Aktivitäten, den Produkt-Absatz und die Marktlage schriftlich zu informieren und der Gesellschaft diesbezüglich die von der Gesellschaft jeweils gewünschten statistischen Unterlagen zu übermitteln. Über etwaige Beanstandungen durch Dritte, rechtliche Auseinandersetzungen oder etwaige sonstige Vorkommnisse im Zusammenhang mit dem Vertrieb von Produkten ist die Gesellschaft unverzüglich zu informieren. Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, der Gesellschaft auf deren Wunsch bestimmte Informationen über Datenleitung zu übermitteln,

i) über Verlangen der Gesellschaft, dieser Einblick in Zwischen- und Jahresabschlüsse bezogen auf die Produkte zu gewähren;

j) die Gesellschaft in keiner wie immer gearteten Form rechtlich zu verpflichten, da ihm der rechtliche Status eines Vertreters oder Bevollmächtigten der Gesellschaft nicht zukommt, auch wenn der ***regionaler Vertrieb*** ein unabhängiger Unternehmer ist;

k) seine Tätigkeit vorwiegend auf das im Umfeld seines ***Sitz regionaler Vertrieb*** liegende Gebiet konzentrieren, um eine möglichst gute Versorgung der dort befindlichen ***Bezeichnung Ort1*** und Kunden mit den Produkten zu erreichen. Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, eine im Einvernehmen mit der Gesellschaft festzulegende Öffnungszeit für den Kundenverkehr einzuhalten,

l) ***Vorgesetzte von Personen2***, die bereits für einen anderen ***regionaler Vertrieb*** tätig sind, nur im Einvernehmen mit dem jeweils anderen ***regionaler Vertrieb*** und nur mit Zustimmung der Gesellschaft mit der Erbringung von Leistungen zu beauftragen. Sofern die Gesellschaft für ihre Zustimmung generelle Erfordernisse festsetzt, so können diese von der Gesellschaft jederzeit einseitig abgeändert werden;

m) während der Dauer dieses Vertrages sowie während drei Jahren nach Beendigung dieses Vertrages aus welchem Grunde immer keine mit den Produkten in irgendeiner Weise konkurrierenden anderen Erzeugnisse herzustellen, zu verkaufen oder zu vertreiben;

*n) in jedem Fall, in welchem Diskussion oder Auseinandersetzung betreffend das ***Handelsmarke***-Vertriebssystem, eine ***Bezeichnung Person2***, eine ***Vorgesetzte Person2***, den ***regionaler Vertrieb*** oder die Gesellschaft zwischen dem ***regionaler Vertrieb*** und einer dritten Partei oder öffentlichen Behörde, einer ***Bezeichnung Person2*** oder einer ***Vorgesetzte Person2*** oder zwischen zwei oder mehr der Genannten untereinander entsteht, die eventuell zu rechtlichen Auseinandersetzungen führen könnte oder schon geführt hat, unverzüglich die Gesellschaft zu informieren und bei einer Auseinandersetzung in Bereichen, die das Interesse der Gesellschaft betreffen, sich an die entsprechenden Anweisungen der Gesellschaft zu halten;*

*o) unabhängig von der Rechtsform der ***regionaler Vertrieb*** immer die unbeschränkte persönliche Haftung der Unterzeichner oder des Unterzeichners dieses Vertrages für die Verbindlichkeiten der ***regionaler Vertrieb*** bestehen zu lassen und alle Aufgaben aus diesem Vertrag zu jeder Zeit von den Unterzeichnern oder dem Unterzeichner dieses Vertrages persönlich wahrzunehmen und zu erfüllen.*

*2) Für den Fall der Nichteinhaltung der Bestimmungen des Punktes II) oder des Punktes IV) a), d), e) oder m) dieses Vertrages verpflichtet sich der ***regionaler Vertrieb*** zur Bezahlung einer Vertragsstrafe in der Höhe von ATS 250.000,00 als Mindestersatz an die Gesellschaft. Unbeschadet dieser Bestimmung ist die Gesellschaft berechtigt, einen ihr zustehenden Unterlassungsanspruch und/oder einen die Vertragsstrafe, übersteigenden Schaden geltend zu machen.*

V. Umsatzziele

1) Die Vertragsparteien werden sich jährlich bis spätestens 20.Dezember treffen, um die genauen Umsatzziele für das jeweils folgende Kalenderjahr einvernehmlich festzulegen. Über das Ergebnis dieser Besprechung ist ein Protokoll anzufertigen, in welchem detailliert die globalen Ziele, produktspezifischen Ziele und sonstige im Zusammenhang mit der Marktentwicklung eventuell erforderlichen Ziele festzulegen sind. Diese Urkunde ist von beiden Vertragsparteien zu unterfertigen und stellt für das jeweils folgende Jahr einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages dar.

2) Sollte bis spätestens 31.Jänner keine Einigung über die Ziele für das jeweils laufende Kaiendeijahr erreicht werden, so gelten automatisch die Ziele des Vorjahres mit einem Zuschlag von 3 %. Jene Vertragspartei, die mit den so errechneten Zielen für das laufende Jahr nicht einverstanden ist, hat jedoch das Recht, den gegenständlichen Vertrag unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 30 Tagen zum Letzten des Monats März desselben Jahres aufzukündigen. In einem solchen Fall gelten die so errechneten Ziele bis zum Ablauf der Kündigungsperiode.

*3) Falls der ***regionaler Vertrieb*** die vereinbarten oder aufgrund der vorstehenden Bestimmung errechneten Ziele nicht zumindest zu 70 % erreicht, steht der Gesellschaft das*

*Recht zu, diesen Vertrag jederzeit aufgrund Verschuldens des ***regionaler Vertrieb*** mittels eingeschriebenem Brief mit sofortiger Wirkung aufzulösen. Falls sich aufgrund der Feststellungen der Gesellschaft während des laufenden Jahres herausstellen sollte, daß die Umsatzziele vom ***regionaler Vertrieb*** bis zum Jahresende nicht erreicht werden können, so hat sie das Recht, vom ***regionaler Vertrieb*** zu verlangen, daß unverzüglich Verhandlungen über Anpassungen und sonstige der Zielerfüllung dienliche Maßnahmen aufgenommen werden. Falls binnen 6 Wochen nach Aufforderung des ***regionaler Vertrieb*** zum Eintritt in Verhandlungen keine Einigung erzielt werden sollte, mit welcher entweder die Ziele zu geänderten Situationen angepaßt oder Maßnahmen zur Zielerreichung festgelegt werden, so ist die Gesellschaft gleichfalls berechtigt, diesen Vertrag aus Verschulden des ***regionaler Vertrieb*** jederzeit mittels eingeschriebenen Briefes mit sofortiger Wirkung aufzulösen. Ziele, die nicht in Zahlen ausgedrückt werden, sind vom ***regionaler Vertrieb*** jedoch zumindest zu 100 % zu erfüllen*

VI. Vertragsdauer

Dieser Vertrag tritt mit seiner Unterfertigung durch die Parteien in Kraft und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Vertrag kann unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu jedem Monatsletzten von jeder Vertragspartei mittels eingeschriebenen Briefes aufgekündigt werden.

VII. Vorzeitige Auflösung

1) Die Gesellschaft behält sich das Recht vor, diesen Vertrag jederzeit ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist bei Vorliegen eines wichtigen Grundes mit sofortiger Wirkung aufzulösen.

2) Als wichtiger Grund im Sinne des Absatz (1) dieses Punktes gilt insbesondere:

*a) die Einleitung eines Insolvenzverfahrens gegen den ***regionaler Vertrieb*** bzw. die Abweisung eines solchen mangels kostendeckenden Vermögens;*

*b) der Eintritt der Zahlungsunfähigkeit des ***regionaler Vertrieb***;*

*c) die Einleitung eines Exekutionsverfahrens gegen den ***regionaler Vertrieb***, sofern es nicht binnen vier Wochen zur Einstellung gebracht wird;*

*d) eine Verletzung der vom ***regionaler Vertrieb*** in diesem Vertrag übernommenen Verpflichtungen, falls es der ***regionaler Vertrieb*** verabsäumt, innerhalb eines Monats nach schriftlicher Benachrichtigung durch die Gesellschaft die Vertragsverletzung zu unterlassen und ihre Folgen zu beseitigen;*

*e) die auch nur teilweise Abtretung irgendwelcher Rechte oder Pflichten des ***regionaler Vertrieb*** aus diesem Vertrag an einen Dritten;*

*f) die auch nur teilweise, freiwillige oder unfreiwillige Veräußerung, Vermietung, Verpachtung, sonstige Übertragung oder Umstrukturierung (Verschmelzung, Einbringung in ein anderes Unternehmen, Spaltung, etc.) des Unternehmens des ***regionaler Vertrieb***;*

g) die Nichtzahlung der Rechnungen der Gesellschaft am Fälligkeitstage,

*h) die Unterbrechung des Geschäftsbetriebes des ***regionaler Vertrieb*** während 7 oder mehr aufeinanderfolgender Tage;*

*i) jede Verlegung der Büro-, Schulungs- oder Lagerräumlichkeiten des ***regionaler Vertrieb*** ohne vorherige, ausdrückliche, schriftliche Zustimmung der Gesellschaft,*

*j) jede Veränderung der Firma oder sonstigen Geschäftsbezeichnungen des ***regionaler Vertrieb*** ohne vorherige, ausdrückliche, schriftliche Zustimmung der Gesellschaft,*

*k) jede Veränderung der Eigentumsverhältnisse am Unternehmen des ***regionaler Vertrieb*** ohne vorherige, ausdrückliche, schriftliche Zustimmung der Gesellschaft;*

*l) jede Veränderung in der Geschäftsführung des ***regionaler Vertrieb*** ohne vorherige, ausdrückliche, schriftliche Zustimmung der Gesellschaft;*

*m) jedes Verhalten von Personen, die am Unternehmen oder an der Führung des Unternehmens des ***regionaler Vertrieb*** beteiligt sind, welches nach Ansicht der Gesellschaft geeignet ist, den Ruf oder den geschäftlichen Erfolg des ***Handelsmarke*** Vertriebssystems negativ zu beeinflussen.*

VIII. Beendigung

1) Mit Beendigung dieses Vertrages, aus welchem Grunde immer, erlöschen sämtliche gegenseitigen Rechte und Verbindlichkeiten der Vertragsparteien, soweit in diesem Vertrag nichts anderes bestimmt ist. Unberührt hiervon verbleibt beiden Vertragsparteien das Recht, ihre eventuellen Ansprüche wegen Nichteinhaltung vertraglicher Verpflichtungen durch die andere Vertragspartei dieser gegenüber geltend zu machen. Bereits zum Zeitpunkt der Vertragsbeendigung bestehende gegenseitige Verpflichtungen werden durch die Vertragsbeendigung nicht berührt.

*2) Bei Beendigung dieses Vertrages, aus welchem Grunde immer, hat der ***regionaler Vertrieb*** keinen Anspruch auf irgendeine Entschädigung.*

*3) Der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, ab dem Tage der Beendigung dieses Vertrages, aus welchem Grunde immer, keine ***Produkte der Handelsmarke*** mehr zu verkaufen.*

4) Die Gesellschaft verpflichtet sich, vom ***regionaler Vertrieb*** die zum Zeitpunkt der Beendigung dieses Vertrages in seinem Eigentum befindlichen ***Produkte der Handelsmarke*** zurückzukaufen, und der ***regionaler Vertrieb*** verpflichtet sich, diese ***Produkte der Handelsmarke*** an die Gesellschaft zu verkaufen, mit Ausnahme derjenigen Produkte, die der ***regionaler Vertrieb*** bereits zum Zeitpunkt der Beendigung dieses Vertrages zwar verkauft, aber noch nicht ausgeliefert hat.

5) Für jeden Rückkauf der ***Produkte der Handelsmarke*** gemäß Abs. 4 wird die Gesellschaft dem ***regionaler Vertrieb*** für alle in tadellosem Zustand befindlichen ***Produkte der Handelsmarke*** denselben Preis zahlen, den der ***regionaler Vertrieb*** der Gesellschaft bezahlt hat. Der Preis für ***Produkte der Handelsmarke***, deren Zustand sich verschlechtert hat, wird einvernehmlich von beiden Vertragsparteien festgelegt.

6) Die Bezahlung der zurückgekauften ***Produkte der Handelsmarke*** erfolgt unverzüglich nach Empfang dieser Produkte durch die Gesellschaft, soweit der ***regionaler Vertrieb*** bereits alle seine finanziellen Verpflichtungen gegenüber der Gesellschaft erfüllt hat.

IX. Allgemeine Bestimmungen

1) Sämtliche schriftlichen Mitteilungen zwischen den Vertragsparteien gemäß diesem Vertrage haben mittels eingeschriebenen Briefes zu erfolgen und sind an die jeweils zuletzt bekanntgegebene Adresse der anderen Vertragspartei zu richten.

2) Mit dem Inkrafttreten dieses Vertrages treten sämtliche bisher bestehenden Verträge zwischen den Parteien über den Vertragsgegenstand automatisch außer Kraft. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen zu ihrer Gültigkeit einer schriftlichen, von beiden Vertragsparteien unterzeichneten Vereinbarung.

3) Die stillschweigende Duldung der Nichterfüllung oder mangelhaften Erfüllung einer Verpflichtung einer Vertragspartei aus diesem Vertrag durch die andere Vertragspartei gilt nicht als Abänderung oder als Verzicht auf eine Bestimmung dieses Vertrages und steht der nachträglichen Geltendmachung aller daraus für die andere Vertragspartei resultierenden Ansprüche nicht im Wege,

4) Für alle eventuell aus diesem Vertragsverhältnis entstehenden Rechtsstreitigkeiten wird die örtliche Zuständigkeit des für den ***Name des Bezirks*** sachlich zuständigen Gerichtes vereinbart.

Handelsmarke ***EU-Land***

regionaler Vertrieb

Beilage A
Version Mai 2000

Handelsmarke Vertriebssystem

1. Das ***Handelsmarke*** Vertriebssystem kann wie folgt dargestellt werden:

a) Eine „***Bezeichnung Person1***“ veranstaltet im Zusammenwirken mit einer selbständig tätigen „***Bezeichnung Person2***“ in ***Ort der Verkaufsveranstaltung*** oder einem anderen von ihr gewählten Ort eine ***Verkaufsveranstaltung*** von „***Produkten der Handelsmarke***“, zu welcher sie eine Gruppe von ***Kunden*** einlädt.

b) Die geladenen ***Kunden*** werden zu Beginn der Veranstaltung darüber informiert, daß von der ***Bezeichnung Person2*** ***Produkte der Handelsmarke*** vorgeführt werden und daß diese nur berechtigt ist, die Produkte zu demonstrieren und deren Verwendung zu erläutern, aber nicht berechtigt ist, während oder nach der Vorführung Bestellungen für ***Produkte der Handelsmarke*** entgegen zu nehmen bzw. solche zu verkaufen.

c) Am Ende der Vorführung bzw. am folgenden Tag können die ***Kunden*** die von ihnen gewünschten ***Produkte der Handelsmarke*** bei der ***Bezeichnung Person1*** bestellen. Die ***Bezeichnung Person1*** wiederum bestellt die ***Produkte der Handelsmarke*** im eigenen Namen und auf eigene Rechnung beim zuständigen ***regionaler Vertrieb***.

d) Der ***regionaler Vertrieb*** liefert und fakturiert die Produkte an die ***Bezeichnung Person1*** unter Abzug des jeweils von der Gesellschaft vorgesehenen ***Bezeichnung Person1***-Rabattes. Darüber hinaus erhält die ***Bezeichnung Person1*** als Entgelt den nach den Regeln der Gesellschaft vorgesehenen Naturalrabatt.

e) Die ***Bezeichnung Person1*** verkauft die von den ***Kunden*** bei ihr bestellten Produkte gemäß den bei ihr getätigten Bestellungen an die ***Kunden*** weiter.

f) Die ***Bezeichnung Person1*** wird bei der gesamten Abwicklung von einer von ***Handelsmarke*** geschulten ***Bezeichnung Person2*** unterstützt, welche gemäß Vereinbarung ihr Honorar direkt mit der ***Bezeichnung Person1*** abrechnet.

2. Der ***regionaler Vertrieb*** wird seine Tätigkeit vorwiegend auf das im Umfeld seines ***Sitz regionaler Vertrieb*** liegende Gebiet konzentrieren, um eine möglichst gute Versorgung der dort befindlichen ***Bezeichnung Ort1*** und Kunden mit ***Produkten der Handelsmarke*** zu erreichen.

3. Der ***regionaler Vertrieb*** ist berechtigt, im gesamten Gebiet der Republik Österreich Personen, die in Österreich ihren Wohnsitz haben, als ***Vorgesetzte von Personen2*** anzuwerben, jedoch aus Gründen der laufenden Betreuung der Umgebung seines ***Sitz regionaler Vertrieb*** den Vorzug bei der Anwerbung zu geben. Die ***Bezeichnung Personen2*** dürfen nicht als Angestellte tätig werden.

4. Die ***Bezeichnung Person2*** wird als selbständige Werbedame im Rahmen des ***Handelsmarke*** Vertriebssystems über Auftrag der ***Bezeichnung Person1*** tätig. Ihre Tätigkeit umfaßt die Vorführung der ***Produkte der Handelsmarke*** sowie die Unterstützung der ***Bezeichnung Person1*** im Rahmen der Vorführung und bei der administrativen Abwicklung.

5. Die ***Bezeichnung Personen2*** können im Rahmen des ***Handelsmarke*** Vertriebssystems die ***Produkte der Handelsmarke*** im gesamten Gebiet der Republik Österreich vorführen.“

Mit Mail vom 08.04.2024 übermittelte die belangte Behörde ein Schriftstück mit dem Titel „Vertrieb von ***Handelsmarke*** Produkten- Beschreibung des Vertriebssystems“. Dieses Schriftstück wurde von einem anderen, auf der dem Bundesfinanzgericht übermittelten Ausfertigung der Beschreibung unkenntlich gemachten ***regionaler Vertrieb*** im Jahr 2001 unterfertigt. Diese Beschreibung des Vertriebssystems hat folgenden Inhalt:

[...]

Am 10.09.2024 wurden der belangten Behörde und der Bf. die Ladungen für die beantragte mündliche Senatsverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht übermittelt.

Am 23.09.2024 rief der Geschäftsführer (GF) der Bf., Herr ***Geschäftsführer*** (+***Handynummer GF***), beim Richter an und gab an, dass er die Ladung erhalten habe. Er fragte ab, ob eine Teilnahme an der mündlichen Verhandlung erforderlich wäre, weil die Bf. vermögenslos sei.

Dem GF wurde mitgeteilt, dass die Bf. die mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt habe und wird der Anrufer darüber informiert, dass der Antrag auf Abhaltung der mündlichen Verhandlung oder/und der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den gesamten Senat sowie die Beschwerde selbst zurückgezogen werden könne (Anmerkung des zuständigen Richters: bis zum Tag der Verhandlung, dem 04.11.2024, wurde durch die Bf. keiner der oben angeführten Anträge eingebracht).

Mit Mail vom 15.10.2024 setzte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht darüber in Kenntnis, dass die Bf. wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei und übermittelte dem BFG als Anlage zu dieser Mail den Beschluss des Landesgerichts ***Name Landesgericht*** vom 10.10.2024 zur GZ ***Geschäftszahl5***, mit dem die Bf. wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch amtswegig gelöscht worden ist.

Am 16.10.2024 wurde an die belangte Behörde ein Vorhalt übermittelt und diese um Auskunft ersucht, ob in Ansehung der Bf. ein Abwicklungsbedarf bestehe.

Dieser Vorhalt wurde durch die belangte Behörde mit Mail vom 18.10.2024 dahingehend beantwortet, dass nach einem Schreiben des steuerlichen Vertreters keine Vermögenswerte vorhanden wären. Am 24.10.2024 wurde der Vorhalt des BFG durch die belangte Behörde dahingehend beantwortet, dass ob der Bf. kein Abwicklungsbedarf bestehe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Im Jahr 2010 fand bei der Bf. eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 2006 bis 2008 statt. Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 27.04.2010 die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007. Die Beschwerde der Bf. vom 20.05.2010 wurde, nachdem das Beschwerdeverfahren gemäß § 281 BAO (nunmehr § 271 BAO) ausgesetzt worden war, mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2018 abgewiesen. Im Vorlageantrag vom 26.02.2018 beantragte die Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat des Bundesfinanzgerichts.

Am 10.09.2024 wurden der belangten Behörde und der Bf. die Ladungen für die beantragte mündliche Senatsverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht übermittelt.

Am 23.09.2024 rief der Geschäftsführer (GF) der Bf. beim Richter an und gab an, dass er die Ladung erhalten habe. Er fragte ab, ob eine Teilnahme an der mündlichen Verhandlung erforderlich wäre, weil die Bf. vermögenslos sei.

Mit Mail vom 15.10.2024 setzte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht darüber in Kenntnis, dass die Bf. wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch gelöscht wurde und übermittelte dem BFG als Anlage zu dieser Mail den Beschluss des Landesgerichts ***Name Landesgericht*** vom 10.10.2024 zur GZ ***Geschäftszahl5***, mit dem die Bf. wegen Vermögenslosigkeit aus dem Firmenbuch amtswegig gelöscht worden ist.

Am 16.10.2024 wurde an die belangte Behörde ein Vorhalt übermittelt und diese um Auskunft ersucht, ob in Ansehung der Bf. ein Abwicklungsbedarf bestehe.

Dieser Vorhalt wurde durch die belangte Behörde mit Mail vom 18.10.2024 dahingehend beantwortet, dass nach einem Schreiben des steuerlichen Vertreters keine Vermögenswerte vorhanden sind. Am 24.10.2024 wurde der Vorhalt des BFG durch die belangte Behörde dahingehend beantwortet, dass ob der Bf. kein Abwicklungsbedarf besteht.

2. Beweiswürdigung

Der unter dem Punkt „1. Sachverhalt“ dargelegte Sachverhalt ergibt sich

- aus dem vorgelegten Veranlagungsakt des Finanzamtes,
- aus dem öffentlichen Firmenbuch und
- aus dem Vorbringen der Bf. einerseits sowie der Auskunft der belangten Behörde andererseits

und ist dieser Sachverhalt unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Einstellung)

Gemäß § 78 Abs. 1 BAO ist Partei im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige (§ 77), im Beschwerdeverfahren auch jeder, der eine Beschwerde einbringt (Beschwerdeführer), einem Beschwerdeverfahren beigetreten ist (§§ 257 bis 259) oder, ohne Beschwerdeführer zu sein, einen Vorlageantrag (§ 264) gestellt hat.

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit im Abgabenverfahren die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozessordnung ist sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 80 Abs. 1 bis 3 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Flexiblen Kapitalgesellschaft nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Der § 272 Abs. 4 BAO normiert: Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs. 2) und von Aufträgen gemäß § 86a Abs. 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs. 1) und Beschlüsse gemäß § 300 Abs. 1 lit. b.

Gemäß § 274 Abs. 3 BAO kann der Senat ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde

1. als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260),
2. als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist oder
3. wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt (§ 278).

Gemäß § 278 BAO Abs. 1 bis 3 BAO kann das Verwaltungsgericht für den Fall, dass die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist,

mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevoentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des

maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im weiteren Verfahren sind die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Das Beschwerdeverfahren ist mit (an die Amtspartei zu richtendem und zuzustellendem) Beschluss auch einzustellen, wenn es zu einem **Wegfall der Rechtspersönlichkeit** des Beschwerdeführers kommt (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035; BFG 6.2.2019, RV/2101210/2015, jeweils als Folge einer Vollbeendigung einer GmbH).

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklarativen Charakter (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, solange Aktivvermögen vorhanden ist (ständige Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs, z.B. OGH 22.2.1990, 7 Ob 539/90; 25.1.2023, 6 Ob 244/22h) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. Ritz/Koran, BAO7, § 79, Tz 10 f; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; 11.11.2008, 2006/13/0187).

Die Rechts- und Parteifähigkeit einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung bleibt daher auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch solange erhalten, als noch Abwicklungsbedarf besteht (vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren¹³, § 79 Anm 4), was dann der Fall ist, wenn eine Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von bereits entrichteten Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern oder Vorsteuern in einem Abgaben- oder Beschwerdeverfahren zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann. Abwicklungsbedarf und somit Parteifähigkeit besteht trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch ferner, wenn eine Abgabe bereits entrichtet wurde und in einem Abgaben- oder Beschwerdeverfahren ein möglicher Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung geltend gemacht wird (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0112; 1.3.2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide können daher bei bestehendem Abwicklungsbedarf grundsätzlich rechtswirksam ergehen (VwGH 26.2.2003, 98/17/0185; 28.6.2007, 2006/16/0220; 24.2.2011, 2007/15/0112; 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (VwGH 23.6.1993, 91/15/0157; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121).

Der Auflösung folgt in der Regel die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler (§ 93 GmbHG) vertreten.

Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch (§ 93 GmbHG). Mit ihr endet auch das Liquidatorenamt. Sollten in weiterer Folge noch Bescheide an die im Firmenbuch gelöschte Gesellschaft erlassen werden, regelt § 80 Abs. 3 BAO, dass Zustellungsvertreter einer gelöschten GmbH nach Beendigung der Liquidation ist, wer gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG auf die Dauer von sieben Jahren zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war. Bei diesem "Verwahrer", der in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Gesellschafterbeschlusses durch das Gericht bestimmt wird, kann es sich um einen Gesellschafter oder um eine dritte Person handeln.

Keine Liquidation findet hingegen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Gesellschaft und im Falle der Löschung einer Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 Abs. 1 FBG statt (vgl. Haberer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG § 89 Rz 11 f).

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst nur jene Fälle, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine Kapitalgesellschaft gemäß § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine Gesellschaft gemäß § 39 Abs. 1 FBG bei Konkursabweisung mangels eines zur Deckung der Verfahrenskosten ausreichenden Vermögens (§ 71b IO) als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist (vgl. BFG 29.1.2019, RV/7102903/2013).

Die Löschung gemäß § 40 Abs. 1 FBG sowie die im Firmenbuch gemäß § 39 Abs. 2 FBG einzutragende Auflösung gelten zwar nur als deklarativ und führen grundsätzlich nicht zur Vollbeendigung der Gesellschaft (vgl. dazu auch OGH 12.7.2005, 5 Ob 58/05y), jedoch ist mit der nur deklarativ wirkenden Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch nach der Rechtsprechung des OGH konstitutiv auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft durch die bisherigen Geschäftsführer oder Liquidatoren verbunden, selbst wenn die Gesellschaft noch fortbesteht, weil etwa noch Aktivvermögen vorhanden ist (ständige Rechtsprechung des OGH, z.B. OGH 4.11.2019, 3 Ob 111/19y; 25.1.2023, 6 Ob 244/22h).

Demnach können in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden (vgl.

Knechtl/Mitterlehner/ Panholzer, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2018, 31 mit weiteren Nachweisen). Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z; BFG 24.9.2018, RV/5100245/2013).

Da eine Zustellung an den früheren Geschäftsführer unwirksam wäre, kann eine Erledigung durch das erkennende Gericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden, selbst wenn diese als Steuersubjekt noch existieren sollte (vgl. etwa BFG 5.1.2023, RV/7102872/2022 mit weiteren Nachweisen).

Eine Kuratorbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt aber gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr. Zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 2 BAO besteht in einem solchen Fall kein Anlass (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035) und ist diese Kuratorenbestellung sohin auch rechtlich nicht zulässig.

Die Aufhebung des Konkurses nach Verteilung des Massevermögens ist ein Indiz dafür, dass die GmbH vermögenslos ist (OGH 19.5.2010, 6 Ob 88/10z). Die amtswegige Löschung nach § 40 FBG hat das Vorliegen von Vermögenslosigkeit der Gesellschaft zur Voraussetzung.

Die Bf. im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist vermögenslos und besteht auch ein Abwicklungsbedarf ob der Bf. nicht (mehr). Die beschwerdegegenständlichen Abgaben samt Nebenansprüchen sind daher uneinbringlich (vgl. nochmals VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134).

Wurde eine Abgabe bereits entrichtet, stellt ein möglicher Rückforderungsanspruch ein Aktivvermögen der gelöschten GmbH dar, weswegen diesfalls Parteifähigkeit weiterbestünde. Die Parteifähigkeit setzt freilich Aktivvermögen voraus (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035; 19.4.2017, Ra 2017/17/0066; 19.4.2017, Ra 2017/17/0147; 1.3.2018, Ra 2015/16/0074).

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang gemäß § 212a BAO ausgesetzt waren und daher nicht entrichtet wurden, würde selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH führen. Weder die Bf. selbst noch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Es besteht daher auch aus diesem Grund – wie auch schon oben dargelegt – keine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf Stoll, BAO, 809; BFG 29.1.2019, RV/7102903/2013).

Die mangelnde Parteifähigkeit ist in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen zu beachten (Ritz, BAO-Kommentar7, § 79 Tz 4 mit Verweis auf VwGH 24.10.2019, Ra 2019/15/0097). An nicht parteifähige juristische Personen zugestellte Bescheide, Beschlüsse oder Erkenntnisse sind nichtig („Nichtbescheide“), so zum Beispiel die Zustellung an eine rechtlich nicht mehr existente GmbH (Ritz, BAO-Kommentar7, § 79 Tz 4 mit Verweis auf VwGH 19.6.2002, 99/15/0144, VwGH 17.12.2002, 2002/17/0273; VwGH 24.10.2019, Ra 2019/15/0097). Das gegenständliche Beschwerdeverfahren ist durch das Verwaltungsgericht mittels Beschluss einzustellen (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Auch wenn in den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung die Einstellung des Beschwerdeverfahrens mit Beschluss nicht ausdrücklich vorgesehen ist, entspricht dies jenen Fällen des § 33 Abs. 1 VwGG, in denen es zum Wegfall der Rechtspersönlichkeit der beschwerdeführenden Partei kommt (vgl. BFG 13.10.2022, RV/7103174/2017; 20.9.2022, RV/5100334/2016 mit weiteren Nachweisen).

Die Einstellung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens durch das Bundesfinanzgericht hatte mittels Beschluss zu erfolgen (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Der Beschluss ergeht mangels Zustellungsmöglichkeit an die Bf. ausschließlich an die Amtspartei (BFG 28.04.2014, RV/7103101/2012; BFG 13.10.2022, RV/7103174/2017).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Zulässigkeit der Revision)

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der gegenständliche Beschluss folgt der zitierten Judikatur des VwGH (insbesondere VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Es wird darauf hingewiesen, dass gemäß der höchstgerichtlichen Judikatur auch keine Revisionslegitimation einer allfälligen zur Haftung in Anspruch genommenen (juristischen) Person besteht (VwGH 19.4.2017, Ra 2017/17/0147).

Wien, am 8. Jänner 2025