



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0006-G/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Kundenvermittlung, L., vertreten durch Mader & Kleinschuster Steuerberatungs GmbH & CoKG, Steuerberatungskanzlei, 8350 Fehring, Ungarnstraße 9, vom 6. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 7. und 3. November 2011, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2010 sowie Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Kalendermonate Jänner bis Juni 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Die Kundengewinnung durch X.-Partner sei nach Rechtsansicht des Fachbereiches Umsatzsteuer eine Vermittlungsleistung, bei der für die Leistungsortbestimmung ab 1. Jänner 2010 danach zu unterscheiden sei, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder ein Nichtunternehmer im Sinne der Bestimmungen des § 3a UStG 1994 sei. In die Leistungsbeziehung sei regelmäßig eine Holding in der Schweiz, die als Empfängerin der Vermittlungsleistung benannt werde, eingeschaltet. Die Kundenvermittlung werde jedoch nicht an die Holding in der Schweiz sondern an die Tochtergesellschaft in Österreich erbracht, da sämtlicher Schriftverkehr, die Provisionsabrechnungen und Verwaltungsaufgaben gegenüber den X.-Kunden und X.-Partnern von der Tochtergesellschaft im eigenen Namen

bewerkstelligt worden seien. Auch die Provisionsabrechnungen der Kunden würden an die Tochtergesellschaft und nicht an die Holding gelegt. Demzufolge sei Leistungsempfänger der Vermittlungsleistung die X.-Tochtergesellschaft in Österreich, weshalb die vom Kunden erbrachten Vermittlungsleistungen ab 1. Jänner 2010 gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 am Empfängerort in Österreich steuerbar und steuerpflichtig seien.

Selbst wenn man jedoch davon ausgehen würde, dass die Kundenvermittlung an die Holding in der Schweiz erbracht werden würde, dann sei diese Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 und demgemäß nicht Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994. Sofern nicht die Kleinunternehmerregelung zur Anwendung gelange, wäre die Leistung ebenfalls in Österreich steuerbar und steuerpflichtig.

Demgemäß sind die im Jahr 2010 und im Voranmeldungszeitraum Jänner bis Juni 2011 unter dem Titel „Freundschaftsbonus“, „Treuegutschrift“, „Treueprämie“ und „Volumenprämie“ in Höhe von insgesamt € 50.631,85 bzw. € 10.672,54 vereinnahmten Entgelte dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % unterworfen worden (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 2. November 2011, Tz 2 und 3).

Der erklärte Gewinn aus Gewerbetrieb in Höhe von € 44.017,26 wurde um die in den Vermittlungserlösen in Höhe von € 60.758,25 enthaltene Umsatzsteuer in Höhe von € 10.126,37 vermindert und demgemäß das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale von 12 % um € 1.215,16 gewinnerhöhend angepasst, woraus sich der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid zum Ansatz gebrachte Gewinn von € 35.106,05 ableitet (vgl. Bericht vom 7. November 2011 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz 3 und 4).

Gegen die auf dieser Basis erlassenen Bescheide hat der Berufungswerber (Bw.) mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Er sei Vertragspartner der X. Y. AG (kurz X.) mit Sitz in der Schweiz, wobei Geschäftsgrundlage die beigeschlossenen Allgemeinen Geschäftsbedingungen seien.

Aus diesen Allgemeinen Geschäftsbedingungen gehe auch explizit hervor, dass die X. Y. AG dazu berechtigt sei, ihre vertraglichen Leistungen und Ansprüche dem Kunden gegenüber durch X.-Tochtergesellschaften zu erbringen oder geltend machen zu lassen, die stets als Erfüllungsgehilfe von X. tätig werden würden. Sämtliche vertraglichen Beziehungen des Kunden beständen ausschließlich zur Schweizer Gesellschaft und nicht zu den jeweiligen Tochtergesellschaften und würden auch durch deren Tätigkeiten nicht begründet.

Demzufolge würden die Vermittlungsleistungen nicht, wie von der Finanzverwaltung im Rahmen der Betriebsprüfung angenommen, vom Bw. an die österreichische Tochtergesellschaft, sondern an die X. Y. AG erbracht werden. Die Tochtergesellschaft in Österreich sei auch nicht an der Leistungserbringung beteiligt.

Da es sich bei der X. Y. AG, entgegen der von der Betriebsprüfung vertretenen Ansicht, um einen Unternehmer (vgl. Kopie der Schweizer Finanzverwaltung betreffend Eintragung als Umsatzsteuerpflichtiger) im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handle, werde diese Vermittlungsleistung zwischen zwei Unternehmern erbracht, weshalb die Bestimmung des § 3a Abs. 6 UStG 1994 anzuwenden sei. Demzufolge gehe auch die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger – somit auf die Gesellschaft in der Schweiz – über.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 3a Abs. 6 UStG 1994](#) in der für die Streitjahre maßgebenden Fassung des BudBG 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Zufolge Abs. 5 leg. cit. gilt für Zwecke der Anwendung der Abs. 6 bis 16 und Art. 3a

1. als Unternehmer ein Unternehmer gemäß § 2, wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt;
2. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmer;
3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, als Nichtunternehmer.

Gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 wird eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

Der Vermittler führt zwar einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, steht aber selbst außerhalb des vermittelten Leistungsaustausches. Die vermittelte Leistung ist ihm umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen. Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung (Vermittlung, Vertretung) und unter den allgemeinen Bedingungen (Nachhaltigkeit, Selbständigkeit, Entgeltlichkeit etc.) steuerbar. Wer der Empfänger dieser Leistung ist, ergibt sich aus dem Auftragsverhältnis (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 3, Tz 85).

Wird in den Leistungsbezug ein weiterer Unternehmer eingeschaltet, der die Leistung im eigenen Namen bezieht, so ist er Leistungsempfänger, die Weitergabe der Leistung führt uU zu einem weiteren Leistungsaustausch (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 12, Tz 75).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Die Präambel der der Berufung beigeschlossenen „Allgemeinen Geschäftsbedingungen für X. Kunden“, Fassung: November 2009, lautet:

„Die X. Z. AG mit Sitz in der Schweiz (im Folgenden „X.“ genannt) betreibt mit Tochter- und Partnertgesellschaften eine internationale Einkaufsgemeinschaft, bei der es den Teilnehmern (im Folgenden „Kunden“ genannt) ermöglicht wird, durch den gemeinsamen Einkauf und durch die damit erreichten vergünstigten Konditionen Vorteile in Form von Rückvergütungen, Provisionen und anderen Vergünstigungen zu erwirtschaften (im Folgenden auch „X.-System“ genannt).“

Der Bezug von eingekauften Waren/Dienstleistungen erfolgt direkt bei jenen Händlern, die in Vertragsbeziehung mit X. stehen (im Folgenden „Vertragshändler“ genannt) mittels Gutscheinen, über Internetabwicklung, mit der X. Cashback Card, mit Bankomatkarte oder durch Barverrechnung. Die Informationen über die Einkäufe werden durch einen Internet-Service zwischen dem Kunden und den mit X. verbundenen Internet-Händlern, stationären Einzelhändlern und mobilen Dienstleistungsunternehmen einfach und sicher unterstützt. Die Abwicklung erfolgt durch nicht übertragbare schriftliche Händlergutscheine und/oder Online-Gutscheine (jeweils „X.-Gutscheine“ genannt) oder mittels X. Cashback Card, sowie auch über Barverrechnung. Durch die gegenständliche Vereinbarung zwischen X. und dem Kunden wird es diesem ermöglicht, das von X. betriebene System zu verwenden. Geschäftsgrundlage der Vertragsbeziehung sind die vorliegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen, die aus diesen Allgemeinen Geschäftsbedingungen sowie aus der Anlage „X. Vergütungen und Zahlungsarten“ bestehen.“

X. ist berechtigt, seine vertraglichen Leistungen und Ansprüche dem Kunden gegenüber auch durch X.-Tochtergesellschaften erbringen oder geltend machen zu lassen, die stets als Erfüllungsgehilfen von X. tätig werden. Sämtliche vertraglichen Beziehungen des Kunden bestehen ausschließlich zu X. und nicht zu den Tochtergesellschaften und werden auch durch deren Tätigkeiten nicht begründet.“

Für die Bestimmung des im vorliegenden Fall ausschließlich strittigen Leistungsortes der vom Bw. erbrachten Vermittlungsleistungen ist entscheidend, ob die in Österreich ansässige Tochtergesellschaft oder die in der Schweiz ansässige Holdinggesellschaft als Leistungsempfängerin zu qualifizieren ist.

Die im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Sachverhaltsfeststellungen, wonach der gesamte Schriftverkehr und die Verwaltungsaufgaben gegenüber Kunden und Partnern sowie die Provisionsabrechnungen mit den Kunden von der in Österreich ansässigen Tochtergesellschaft im eigenen Namen durchgeführt worden sind, werden vom Bw. nicht

bestritten. Vielmehr beschränken sich seine Berufungsausführungen auf die auszugsweise Wiedergabe der Präambel der Allgemeinen Geschäftsbedingungen, wonach „sämtliche vertraglichen Beziehungen des Kunden ausschließlich zur Schweizer Gesellschaft und nicht zu den jeweiligen Tochtergesellschaften bestehen und diese auch nicht durch deren Tätigkeiten begründet werden.“

Der von der bevollmächtigten Vertreterin daraus gezogenen Schlussfolgerung, dass „demzufolge die Vermittlungsleistungen nicht, wie von der Finanzverwaltung im Rahmen der Betriebsprüfung angenommen, von unserem Mandanten an die österreichische Tochtergesellschaft, sondern an die X. Y. AG erbracht werden“ kann aus nachstehenden Erwägungen nicht gefolgt werden:

Da von X. Z. AG die vertraglichen Leistungen und Ansprüche dem Kunden gegenüber gemäß den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der in Österreich ansässigen X.-Tochtergesellschaft als Erfüllungsgehilfen übertragen worden sind und demgemäß, wie im Rahmen der Außenprüfung unbestritten festgestellt worden ist, neben der Wahrnehmung von Verwaltungsaufgaben auch der Schriftverkehr und die Provisionsabrechnung von der Tochtergesellschaft im eigenen Namen (vgl. Auszahlungsbericht vom 1. September 2011 betr. den Zeitraum 1.1.2010-31.12.2010) durchgeführt worden sind, ist diese – an deren Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 wohl keine Zweifel bestehen - als Leistungsempfängerin der Vermittlungsleistungen des Bw. zu qualifizieren. Da der Tochtergesellschaft aufgrund ihrer operativen Tätigkeit im Inland jedenfalls Unternehmereigenschaft im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994 zukommt, werden die Vermittlungsleistungen des Bw. gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 im Inland ausgeführt und unterliegen die Entgelte, deren Höhe unbestritten ist, dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 %.

Im Übrigen wird auf die vom Bw. am 21. Oktober 2011 erstattete Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG – „Vor Prüfungsbeginn wird angegeben, dass die Umsätze aus der Vermittlung 2010 iHv. brutto 20% 60.219,51 zu verusten sind (Steuersatz 20%). Dasselbe gilt für den Nachschauzeitraum (1-6/2011) lt. Bemessungsgrundlagen Auszahlungsbericht“ – hingewiesen.

Der im Übrigen nicht näher begründeten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid konnte dem Grunde nach kein Erfolg beschieden sein, da angesichts der während des gesamten Jahres 2010 entfalteten Vermittlungstätigkeit und der daraus erzielten Einnahmen in Höhe von € 60.758,25 brutto wohl kein Zweifel an der Gewerblichkeit der Einkünfte bestehen kann. Überdies hat der Bw. in der beim Finanzamt am 14. Juni 2011 eingelangten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus

Gewerbebetrieb in Höhe von € 44.017,26 einbekannt. Auch hinsichtlich der Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb vermag der Unabhängige Finanzsenat keine Rechtswidrigkeit zu erkennen, da die in der Beilage 1a zur Einkommensteuererklärung vom Bw. vorgenommene Gewinnermittlung hinsichtlich der erklärten Betriebseinnahmen in Höhe von € 60.758,25 brutto zutreffend auf den Nettobetrag von € 50.631,85 vermindert und demgemäß das geltend gemachte Betriebsausgabenpauschale von 12 % um € 1.215,16 gewinnerhöhend angepasst worden ist. Daraus ermittelt sich der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid zum Ansatz gebrachte Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 35.106,05.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 1. Juli 2013