



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 23. September 2005 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 30. Juni 2005 bzw. – zufolge § 274 BAO – gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 9. August 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin betreibt ein Unternehmen, dessen Gegenstand insbesondere die Bereiche Vermögensberatung und Datenverarbeitung umfasst.

Im September 2002 wurde zwischen der Berufungswerberin und der V Kapitalanlage-ges.m.b.H. (in weitere Folge kurz: „V“) ein Beratungsvertrag abgeschlossen, in welchem die Berufungswerberin von der V beauftragt wurde, sie bei der Verwaltung von Investmentfonds zu beraten.

Nach Punkt 2.1. des Vertrages sind von der Berufungswerberin insbesondere folgende Tätigkeiten durchzuführen:

- laufende Beratung (Durationeinschätzung bis Einzeltitelauswahl) der Gestion
- wöchentliche Erstellung von Kurzkomentaren über die Euro Rentenmärkte
- quartalsweise Erstellung von ausführlichen Kommentaren über die Euro Rentenmärkte

- monatliche Erstellung einer ausführlichen Markteinschätzung
- Unterstützung bei der Erstellung von Kommentaren für Rechenschaftsberichte und Halbjahresberichte.

Darüberhinaus obliegen der Berufungswerberin nach Punkt 2.2. folgende Tätigkeiten:

- laufende Beratung in der Gestion und bei allgemeinen Fragestellungen im Zusammenhang mit dem Fondsmanagement
- Teilnahme an Beiratssitzungen, Kundenveranstaltungen und Kundenbesuchen.

Das Honorar ist unter Punkt 3. wie folgt geregelt:

- 3.1. Der Berater erhält für seine vertragsgegenständliche Tätigkeit ein Beratungshonorar in Höhe von Euro 98.000.- p.a. (incl. USt). Dieses jährliche Beratungshonorar wird dem Berater von der V in Quartalszahlungen jeweils nach Rechnungslegung durch den Berater überwiesen.
- 3.2. Allfällige über diesen Vertrag hinausgehende Honorare sind gesondert in Beilage 2 geregelt.
- 3.3. Mit dem Beratungshonorar sind sämtliche wie immer geartete Kosten und/oder Aufwendungen (Arbeitsaufwand, Sachaufwand, sonstiger Aufwand) des Beraters vollkommen abgedeckt.

In der Beilage 2 ist unter dem Titel „Bonuszahlungen“ Folgendes angeführt:

„Zusätzlich zu dem in Punkt 3.1. des Beratungsvertrages vom September 2002 vereinbarten Beratungshonorar behält sich die V vor – analog der jeweils geltenden Regelung für Senior Fonds Manager – ein leistungsabhängiges Honorar („Bonus“) zeitgleich mit der Auszahlung an die Fondsmanager der V zu leisten.

Dieser Bonus ist jedoch eine **freiwillige Zahlung** und kein Honorarbestandteil. Er ist als Erfolgsbeteiligung ausgerichtet und wird vom Geschäftsgang abhängig gemacht.“

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung (Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 1 – 6/2005) stellte die Prüferin fest, dass eine von der V über das vereinbarte Honorar hinaus gewährte Bonuszahlung in Höhe von 25.399,17 € nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden war.

Auf Grund dieser Prüfungsfeststellungen setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 23. September 2005 die Umsatzsteuer für die Monate 1 – 6/2005 unter Berücksichtigung der Bonuszahlung in Höhe von 25.399,17 € bei den mit 20 % zu versteuernden Umsätzen fest. In der Bescheidebegründung wird auf den Prüfungsbericht verwiesen. In diesem wird ausgeführt, zum Entgelt gehöre auch, was der Leistungsempfänger freiwillig aufwende, wie zB Zahlungen an den Unternehmer über das bedungene Entgelt hinaus wegen besonders zufriedenstellender

Leistung. Der von der V über das vereinbarte Honorar hinaus gewährte Bonus sei daher umsatzsteuerpflichtig.

Gegen den Bescheid vom 23. September 2005 erhob die Berufungswerberin Berufung mit folgender Begründung:

Anlässlich der durchgeführten Umsatzsteuerprüfung sei ein als Erfolgs-/Gewinnbeteiligung zugeflossener Betrag unter Hinweis auf 4.2 der Umsatzsteuerrichtlinien als umsatzsteuerpflichtig angesetzt worden, weil er als Entgelt für erbrachte Leistung in unmittelbarem Zusammenhang stehend betrachtet wurde.

In der Honorarvereinbarung werde eine derartige Leistung erwähnt, allerdings ausdrücklich nicht als Honorarbestandteil, nur auf freiwilliger Basis bestehend und vom Gewinn bzw. dem Geschäftsgang abhängig. In den Umsatzsteuerrichtlinien würden sonstige Entgelte als umsatzsteuerpflichtig genannt, wenn sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch stehen. Unmittelbar bedeute dem allgemeinen Sprachgebrauch nach sowohl in zeitlicher als auch sachlicher Hinsicht. Erwähnt würden Trinkgelder und Prämien sowie andere über das bedungene Entgelt hinausgehende Zahlungen.

In diesem speziellen Fall erfolge die zusätzliche Zahlung zeitlich weit außerhalb der Leistungsperiode, und zwar im Mittel 9 Monate nach der Leistungserbringung (im Minimum nach 3 Monaten, im Maximum nach mehr als 15 Monaten), nach Feststellung der Gewinn/Verlustrechnung und Bilanz durch den Wirtschaftsprüfer und nach Genehmigung durch den Aufsichtsrat auf Vorschlag der Geschäftsführung, in Abhängigkeit vom Gewinn/Geschäftsgang des Vorjahres. Ein direkter Zusammenhang der vollbrachten Leistung mit dem Geschäftsgewinn sei nicht gegeben, nur im Zusammenspiel aller am wirtschaftlichen Geschehen Beteiligten und darüber hinaus von der allgemeinen wirtschaftlichen Entwicklung indirekt ableitbar. So gesehen sei die Zuerkennung einer derartigen Beteiligung am Gewinn auch nicht vom Wohlwollen Einzelner, sondern nur von den zuständigen Organen nach Prüfung möglich. Bei gleicher Leistungserbringung könne es daher einmal eine Beteiligung geben, ein anderes Mal im Falle ungünstiger wirtschaftlicher Bedingungen nicht. Es sei dies der klassische Fall einer Gewinnbeteiligung und somit im Sinne des Mehrwertsteuersystems nicht steuerpflichtig.

In der Berufung wird der Antrag gestellt, der Berufung stattzugeben und den Umsatzsteuerbetrag in Höhe von 5.079,83 € wieder gutzuschreiben.

Mit Bescheid vom 9. August 2007 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 fest, wobei die strittige Bonuszahlung als umsatzsteuerpflichtig behandelt wurde. Der Bescheid erging gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. In der Begründung wurde ausgeführt, die

Veranlagung erfolge in Hinblick auf das offene Rechtsmittel betreffend die Umsatzsteuer für den Zeitraum 1 – 6/2005 vorläufig.

Gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2005 vom 9. August 2007 wurde keine Berufung eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Durch die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides für 2005 vom 9. August 2007 ist der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für die Monate 1 – 6/2005 vom 23. September 2005 aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung gemäß § 274 BAO als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet.

§ 274 BAO ist unter anderem anwendbar, wenn – wie im vorliegenden Fall – ein Umsatzsteuerveranlagungsbescheid (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) an die Stelle eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) tritt (vgl. zB *Renner*, SWK 2003, S 271; *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³, § 274 Anm 3; *Ritz*, BAO³, § 274 Tz 2).

Die gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für die Monate 1 – 6/2005 erhobene Berufung gilt somit auch als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2005 gerichtet.

Zur Rechtmäßigkeit des Umsatzsteuerjahresbescheides für 2005:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Nach § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Zum Entgelt gehört gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 auch, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Entscheidend ist nicht, was der Abnehmer aufzuwenden hat, sondern was er tatsächlich aufwendet. Der Unternehmer hat nicht das zu versteuern, was er zu bekommen hat, sondern was er tatsächlich erhält. Zum Entgelt zählen nicht nur Aufwendungen, die getätigt werden, um die Leistung zu erhalten, sondern auch solche, die getätigt werden, weil man die Leistung

erhalten hat. Für die Steuerpflicht kommt es nicht darauf an, ob die freiwillige Gegenleistung vor, während oder nach der Leistungserbringung entrichtet wird, sofern es sich um eine Gegenleistung für eine erbrachte oder zu erbringende Leistung handelt. Voraussetzung ist aber, dass die nicht geschuldete Leistung im Zusammenhang mit einer konkreten Lieferung oder sonstigen Leistung aufgewendet wird. Freiwillige Zuwendungen, die der Unternehmer außerhalb eines konkreten Leistungsaustausches erhält (wie zB Werbegeschenke), bilden kein Entgelt (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 4 Tz 100, 101).

Nach der Rechtsprechung zählen zum Entgelt Beträge, die in wirtschaftlicher Beziehung zu einer Lieferung oder sonstigen Leistung stehen. Die ausdrückliche Einbeziehung auch freiwilliger Gegenleistungen des Leistungsempfängers in den Entgeltsbegriff trägt dem Grundsatz Rechnung, dass unter den Entgeltsbegriff jede Gegenleistung des Leistungsempfängers fallen soll, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit der erbrachten Leistung steht, wobei es gleichgültig ist, ob diese Gegenleistung auf einem Vertrag oder einem einseitigen Rechtsgeschäft beruht oder ohne rechtsgeschäftliche Grundlage erbracht wird. Zum Entgelt gehören somit beispielsweise auch Zuzahlungen über das bedungene Entgelt hinaus wegen besonders zufrieden stellender Leistung und dgl. (vgl. VwGH 25.1.2001, 95/15/0172; VwGH 18.12.2001, 98/15/0095).

Das in der Beilage 2 des zwischen der Berufungswerberin und der V abgeschlossenen Beratungsvertrages als freiwillige Zahlung vorgesehene Honorar („Bonus“) steht in ursächlichem Zusammenhang mit der erbrachten Leistung, weil es leistungsabhängig ist und nur im Zusammenhang mit der Beratungsleistung gewährt wird. Auch der zeitliche Zusammenhang ist gegeben, da die Verzögerung der zusätzlichen Zahlung (im Durchschnitt neun Monate nach der Leistungserbringung) lediglich darauf zurückzuführen ist, dass zuerst die Gewinn- und Verlustrechnung sowie die Bilanz erstellt und die Genehmigung durch den Aufsichtsrat erteilt werden müssen.

Das gegenständliche Honorar ist daher Entgeltsbestandteil und als freiwillige Gegenleistung gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Entgegen den Berufungsausführungen wird im Abschnitt 4.2 der Umsatzsteuerrichtlinien im Fall von freiwilligen Aufwendungen des Leistungsempfängers (Punkt 4.2.1 der Umsatzsteuerrichtlinien) ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem Leistungsaustausch, der zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger stattfindet, nicht verlangt. Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang muss nach Punkt 4.2.2 der Umsatzsteuerrichtlinien nur bei zusätzlichen Entgelten von dritter Seite gegeben sein.

Im Übrigen wäre der unabhängige Finanzsenat an Aussagen in den Umsatzsteuerrichtlinien des BM für Finanzen nicht gebunden.

Der Umstand, dass die Bonuszahlung laut Beilage 2 des Beratungsvertrages „als Erfolgsbeteiligung ausgerichtet“ und „vom Geschäftsgang abhängig“ gemacht wird, führt entgegen der in der Berufung vertretenen Ansicht nicht dazu, dass die gegenständliche Zahlung als Gewinnbeteiligung nicht umsatzsteuerbar wäre. Unter welchem Titel der Berufungswerberin die Gegenleistung zugeflossen ist, ist nicht von Bedeutung, weil nach den Bestimmungen des UStG 1994 nur die Lieferung oder sonstige Leistung einen allenfalls steuerpflichtigen Umsatz darstellt, nicht aber die Gegenleistung (vgl. VwGH 31.5.2000, 94/13/0157).

Dem Berufungsbegehren konnte daher nicht entsprochen werden.

Wien, am 3. März 2008