



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NN.reg.GenmbH, vertreten durch XX., vom 30. Juni 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Mai 2005 betreffend Umsatzsteuer 1996, 1997 und 1998 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und 1997 wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer 1996 wird mit € 375.425,32 festgesetzt.

Die Umsatzsteuer 1997 wird mit € 348.327,34 festgesetzt.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1998 wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer 1998 wird mit € 468.980,63 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit den Umsatzsteuerbescheiden 1996, 1997 und 1998 vom 23.5.2005 wurde einer im Zuge einer Betriebsprüfung (BP) u.a. getroffenen Feststellung bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung einer Inkassotätigkeit Rechnung getragen.

Entsprechend der betreffenden BP-Feststellung wurden die folgende Beträge zusätzlich zu den erklärten Umsätzen bei den steuerbaren Umsätzen erfasst und dem Normalsteuersatz unterzogen:

- Jahr 1996: Umsatz ATS 4.745.000,00 (€ 344.832,60) – Umsatzsteuer ATS 949.000,00 (€ 68.966,52);

- Jahr 1997: Umsatz ATS 4.246.367,00 (€ 308.595,52) – Umsatzsteuer ATS 849.273,40 (€ 61.719,10);
- Jahr 1998: Umsatz ATS 3.865.074,00 (€ 280.885,88) – Umsatzsteuer ATS 773.014,80 (€ 56.177,18).

Die Begründung für diese Erhöhungen der Umsätze in den betreffenden Jahren war, dass die Berufungswerberin (Bw.) im Jahr 1994 Forderungen an die T.GmbH verkauft und gleichzeitig einen Treuhandvertrag abgeschlossen habe, wonach sie die Einziehung der Forderungen treuhändig für die Käuferin übernommen habe. Für die vertraglich vereinbarten Tätigkeiten, die üblicherweise im dem Einziehen von Forderungen im Zusammenhang stünden, sei ein Pauschalentgelt von 2% des jeweils ausstehenden Gesamtforderungsbetrages vereinbart worden, welches Entgelt einen steuerpflichtigen Ertrag bei der Bw. darstellen würde.

Die von der Bw. gegen die Umsatzsteuerbescheide 1996, 1997 und 1998 erhobene Berufung wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.2.2008, GZ RV/2108-W/05, als unbegründet abgewiesen.

Dieser zweitinstanzliche Bescheid, mit welchem auch über den weiteren Berufungspunkt (Vorsteuerabzug aus Essenslieferungen) abgesprochen wurde, wurde hinsichtlich der Umsatzsteuer aus Inkassotätigkeit vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29.2.2012, Zl. 2008/13/0068 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.2.2012, Zl. 2008/13/0068, mit welchem der die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1996, 1997 und 1998 abweisende Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates (Berufungsentscheidung vom 18.2.2008, GZ RV/2108-W/05) hinsichtlich der Umsatzsteuer aus Inkassotätigkeit wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben wurde, ist begründend folgendes ausgeführt:

„Gemäß Art. 6 Abs. 4 der im Beschwerdefall noch anzuwendenden 6. EG-RL, 77/388/EWG, werden Steuerpflichtige, die bei der Erbringung von Dienstleistungen im eigenen Namen, aber für Rechnung Dritter tätig werden, so behandelt, als ob sie die Dienstleistungen selbst erbracht oder erhalten hätten.

Dieser Richtlinienbestimmung, mit der die Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses im Mehrwertsteuerrecht dokumentiert wird (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2008/15/0272), entspricht die Regelung des § 3a Abs. 4 UStG 1994 (vgl. die Gesetzesmaterialien zum UStG 1994, 1715 BlgNR 18. GP 48).

Besorgt ein Unternehmer eine sonstige Leistung, so sind gemäß § 3a Abs. 4 UStG 1994 die für die besorgte Leistung geltenden Rechtsvorschriften auf die Besorgungsleistung entsprechend anzuwenden.

Besorgungsleistungen sind nach allgemeinen umsatzsteuerlichen Grundsätzen ebenso wie die Leistungen eines Kommissionärs sonstige Leistungen. Durch Art. 6 Abs. 4 der 6. EG-RL, der für die so genannte Dienstleistungskommission die allgemeinen umsatzsteuerlichen Grundsätze modifiziert, wird fingiert, dass der Auftraggeber im Fall des Leistungsverkaufs eine Dienstleistung an den Besorger erbringt, der in weiterer Folge an einen Dritten weiterleistet. Die Besorgungsleistung des Besorgers an den Auftraggeber geht daher nach dem Richtlinienkonzept in der fingierten Leistung des Auftraggebers an den Besorger auf (vgl. z.B. Haunold, Mehrwertsteuer bei sonstigen Leistungen, Wien 1997, 116).

Die oben zitierte Bestimmung des § 3a Abs. 4 UStG 1994 stellt eine Umsetzung der in Art. 6 Abs. 4 der 6. EG-RL geregelten Dienstleistungskommission dar. Dies gilt in richtlinienkonformer Interpretation sowohl für den Leistungsein- als auch den Leistungsverkauf (vgl. Haunold, aaO, 116 f, das Urteil des BFH vom 31. Jänner 2002, V R 40, 41/00, UR 6/2002, 268 (270, mit Hinweis auf die Auffassung der österreichischen Finanzverwaltung), Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, Anm. 56 zu § 3a Abs 4 und 5, und Bramerndorfer, RdW 2009/333, 383 (385 f), mwN).

Nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid hat die R. Bank die Kredite (im Wege einer stillen Zession) an die T. GmbH verkauft und abgetreten. Zugleich wurde vereinbart, dass die R. Bank nach außen hin gegenüber den Kreditnehmern unverändert als Kreditgeberin auftritt, nämlich "die Kredite weiterhin im eigenen Namen aber auf Rechnung der Käuferin hält, einzieht, überwacht, eintreibt, und allenfalls erforderliche gerichtliche Eintreibungsmaßnahmen setzt". Für ihre Leistungen als Treuhänderin sollte die R. Bank ein jährliches Pauschalentgelt von 2 % des jährlich zum 1.1. ausstehenden Gesamtforderungsvolumens erhalten.

Entsprechend der bereits erwähnten Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses im Mehrwertsteuerrecht kann der belangten Behörde nicht darin gefolgt werden, dass es sich bei den im Rahmen einer verdeckten Treuhand im eigenen Namen und auf fremde Rechnung verwalteten Krediten umsatzsteuerrechtlich nicht mehr um eigene Kredite der R. Bank gehandelt habe. Vielmehr war der vorliegende Sachverhalt, bei dem die "Inkassotätigkeit" der R. Bank im Ergebnis ein Kommissionsgeschäft darstellte, nach den umsatzsteuerrechtlichen (Sonder-)Regelungen für die Dienstleistungskommission zu beurteilen. Die Geschäftsbesorgungsleistung der R. Bank wurde damit umsatzsteuerrechtlich durch die Leistungsfiktion einer zweiten, umsatzsteuerbefreiten Kreditgewährungsleistung von der T. GmbH an die R. Bank konsumiert mit der Folge, dass das der R. Bank als Treuhänderin und Dienstleistungskommissionärin verbleibende Entgelt als solches nicht steuerbar war (vgl. Bramerndorfer, aaO, 386 f, sowie Rattinger in Melhardt/Tumpel (Hrsg), UStG, § 6 Rz 208).

Die belangte Behörde hat somit zur Frage der Umsatzbesteuerung der "Inkassotätigkeit" die Rechtslage verkannt. Darauf, ob laut Beschwerde auf die in Rede stehenden Entgelte auch (alternativ) die Steuerbefreiungsvorschrift des § 6 Abs. 1 Z 8 lit. a UStG 1994 (für Umsätze aus der Verwaltung von Krediten durch den Kreditgeber) anzuwenden gewesen wäre (vgl. dazu etwa Hahne/Hamacher, UR 10/2003, 474 (481 f)), oder zudem eine steuerbefreite Nebenleistung zu einem Forderungsverkauf nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. c UStG 1994 vorgelegen wäre (vgl. nochmals Bramerdorfer, aaO, 387), war dabei nicht mehr weiter einzugehen" (VwGH 29.02.2012, 2008/13/0068).

Da der Unabhängige Finanzsenat gemäß § 63 VwGG im fortgesetzten Verfahren an die Rechtsansicht des VwGH gebunden ist, werden die Umsatzsteuerbescheide 1996, 1997 und 1998 entsprechend abgeändert.

Die dem Normalsteuersatz unterliegenden Umsätze werden im Jahr 1996 um die Umsätze aus Inkassotätigkeit vermindert, und zwar ATS 4,745.000,00 (€ 344.832,60), im Jahr 1997 um ATS 4,246.367,00 (€ 308.595,52) und im Jahr 1998 um ATS 3,865.074,00 (€ 280.885,88). Die dadurch bewirkte Reduktion der Umsatzsteuer beträgt ATS 949.000,00 (€ 68.966,52) im Jahr 1996, ATS 849.273,40 (€ 61.719,10) im Jahr 1997 und ATS 773.014,80 (€ 56.177,18) im Jahr 1998.

Die Umsatzsteuer laut Berufungsentscheidung beträgt demnach für das Jahr 1996 € 375.425,32 (bisher € 444.391,84), für das Jahr 1997 € 348.327,34 (bisher € 410.046,44) und für das Jahr 1998 € 468.980,63 (bisher € 525.157,81).

Zum Spruch dieses Bescheides ist anzumerken, dass mit dem o.a. VwGH-Erkenntnis hinsichtlich des das Jahr 1998 und Folgejahre betreffenden (neben den Umsätzen aus Inkassotätigkeit geltend gemachten) zweiten Beschwerdepunktes „Vorsteuerabzug aus Essenslieferungen“ die Abweisung der Beschwerde als unbegründet ausgesprochen wurde, weshalb der Berufung für das Jahr 1998 nur teilweise stattzugeben war.

Wien, am 23. April 2012