

GZ. RV/1264-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WTG Steuerberatungs GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 1993 bis 1996 entschieden:

Die Berufung wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig.

Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben.

Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein.

Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Strittig ist ob eine in Rechnung gestellte Vergnügungssteuer umsatzsteuerlich als durchlaufende Post zu bewerten ist.

Betriebsgegenstand der Bw. ist der Automatenverleih.

Geschäftsführerin (GF) war im Streitzeitraum Frau A.

An der Gesellschaft waren im Streitzeitraum lt. Firmenbuch (FN 22 g) folgende Gesellschafter beteiligt:

Gesellschafter:	Stammeinlage:	(%-Anteil)
S		
A	375.000	(= 75 %)
B	<u>125.000</u>	<u>(= 25 %)</u>
	500.000	(= 100 %)

Bei der Bw. fand für die Jahre 1995 bis 1997 eine Buch- und Betriebsprüfung gem. den §§ 147 ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 25. Mai 1998 ausführlich dargestellt wurden:

- Die Bw. habe im Streitzeitraum Unterhaltungsspiel und auch Münzspielgeräte an diverse Gastwirte vermietet.
- Bei der monatlichen Mietabrechnung werde von der Bw. die Vergnügungssteuer an die jeweiligen Mieter weiterfakturiert, da von Seiten der Magistratsabteilung (MA) 4 die Vergnügungssteuer an die Bw. vorgeschrieben worden sei.

- Die weiterverrechnete Vergnügungssteuer sei nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden, da die Bw. der Ansicht gewesen sei, dass es sich dabei um einen durchlaufenden Posten handle.
- Die weiterfakturierte Vergnügungssteuer stelle jedoch ein steuerpflichtiges Entgelt dar und sei somit der Umsatzsteuer wie folgt zu unterziehen (alle Beträge in Schilling):

Jahr	Vergnügungssteuer	20 % USt
1993	343.200	68.640
1994	286.500	57.300
1995	444.000	88.800
1996	291.000	58.200

- Ertragsteuerlich seien die o.a. USt-Nachforderungen zu passivieren gewesen.

Das Finanzamt erließ in der Folge endgültige Sachbescheide gem. § 200 Abs. 2 BAO und folgte darin den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Die Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Vergnügungssteuer sei von der Bw. aus Vorsichtsmaßnahmen von den Aufstellern einbehalten und auf deren Konto abgeführt worden, da der Aufsteller auch für die Vergnügungssteuer hafte.
- Die Bw. mache keinen Anspruch auf die Vergnügungssteuer geltend und es werde auch keine eigene Verbindlichkeit erfüllt, sondern die Bw. werde für andere tätig.
- Die Bw. beantrage daher, die einbehaltene und abgeführt Vergnügungssteuer für die einzelnen Aufsteller bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Umsätze als durchlaufende Posten zu behandeln und somit nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 12. Oktober 1999 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- Die Abgabenbehörde habe die weiterfakturierte Vergnügungssteuer als steuerpflichtiges Entgelt behandelt und der Umsatzsteuer unterzogen.

- Die Vergnügungssteuer sei der Bw. durch die Wiener Magistratsabteilung 4 vorgeschrieben und von der Bw. an die jeweiligen Mieter weiterfakturiert worden.
- Gem. § 4 UStG 1972 sei alles Entgelt, was der Leistungsempfänger aufzuwenden habe, um die Leistung zu erhalten.  
Der Unternehmer habe daher auch den Teil der Gegenleistung, der auf Steuern, Gebühren und Beiträge entfalle, zu versteuern.  
So seien etwa die Alkoholabgabe, die Getränkesteuern und die Vergnügungssteuer nicht aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.
- Durchlaufende Posten würden nicht zum Entgelt gehören und seien gem. § 4 Abs. 3 UStG 1972 Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgibt.  
Wenn eine der beiden Geldbewegungen im eigenen Namen des Unternehmers, wenn auch für fremde Rechnung erfolge, dann liege der Ersatz von Auslagen vor, der aber Teil des umsatzsteuerpflichtigen Entgeltes sei.
- Da die Vorschreibung der Vergnügungssteuer von Seiten der MA 4 an die Bw. erfolgt sei, könne ein durchlaufender Posten nicht angenommen werden.

Die Bw. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, beantragte die erklärungsgemäße Veranlagung und ergänzt im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Bw. halte nochmals fest, dass sie die Beträge nicht für eigene, sondern für fremde Rechnung einbehalten und gleich an die MA 4 abgeführt habe, weswegen diese Posten als durchlaufende Posten anzusehen seien.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Die Bw. entrichtete im eigenen Namen die Vergnügungssteuer für die in Betrieb gesetzten Spielautomaten an die MA4.  
Die Bw. verrechnete die ihr von der MA 4 vorgeschriebene Vergnügungssteuer an die Mieter ihrer Automaten weiter.
- b) Der Inhaber der für die Vergnügen benützten Räume schuldet gemeinsam mit dem Eigentümer des Spielautomaten die Vergnügungssteuer.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw. vorgelegten Schriftsätze und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

- zu a) Den vorgelegten Schriftsätze ist zu entnehmen, dass die Bw. in direkter Rechtsbeziehung zur MA 4 stand.
- zu b) Das Wiener Vergnügungssteuergesetz sieht in § 13 ein Gesamthandschuldverhältnis des Inhabers des für das Halten der Automaten benutzten Raumes mit dem des Eigentümers des Apparates vor.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 1 Abs. 1 Z 3 VGSG 1987 normiert, dass folgende im Gebiet der Stadt Wien veranstaltete Vergnügungen einer Steuer nach Maßgabe dieses Gesetzes unterliegen:

*Halten von Schau-, Scherz-, Spiel-, Geschicklichkeits- oder ähnlichen Apparaten sowie von Musikautomaten (§ 6).*

§ 13 Abs. 1 VGSG 1987 normiert:

*Steuerpflichtig ist der Unternehmer der Veranstaltung. Unternehmer der Veranstaltung im Sinne dieses Gesetzes ist jeder, in dessen Namen oder auf dessen Rechnung die Veranstaltung durchgeführt wird. Sind zwei oder mehrere Unternehmer (Mitunternehmer) vorhanden, so sind sie als Gesamtschuldner steuerpflichtig.*

*In den Fällen des § 1 Abs. 1 Z 3 gelten auch der Inhaber des für das Halten des Apparates benützten Raumes oder Grundstückes und der Eigentümer des Apparates als Mitunternehmer.*

§ 4 Abs. 1 UStG 1972 und 1994 normiert:

*Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 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 (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.*

Gem. § 4 Abs. 3 UStG 1972 und 1994 gehören die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgibt (= durchlaufende Posten), nicht zum Entgelt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes.

Von einem echten durchlaufenden Posten kann nur dann gesprochen werden, wenn sowohl die Vereinnahmung als auch die Verausgabung in fremden Namen und für fremde Rechnung erfolgt (vgl. Ruppe UStG 1994 Kommentar, 2. Aufl., Tz. 128 zu § 4).

Das Vorliegen von durchlaufenden Posten setzt voraus, dass unmittelbare Rechtsbeziehungen zwischen dem Zahler und dem Empfänger (Anspruchsberechtigten) des Betrages bestehen.

Die lt. den o.a. gesetzlichen Bestimmungen vorgesehene gemeinsame Haftung der Bw. und der Gastwirte soll nur die volle und leichte Einbringlichkeit bei der MA 4 sicherstellen.

Im gegenständlichen Fall ist es aber geboten, eine gedankliche Trennungslinie zwischen einer vertraglichen Vereinbarung der Geschäftspartner über die gegenseitig zu erbringenden Leistungen und einer Abrede der Geschäftspartner über die Tragung des Aufwandes, der unmittelbar mit der Leistungserbringung zusammenhängt und zu dem im gegenständlichen Fall auch die Vergnügungssteuer zählt, zu ziehen (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 20.11.1980, 1542/78).

Da vereinbarungsgemäß letztlich der Gastwirt die Vergnügungssteuer zur Gänze zu leisten hat, handelt es sich hierbei nicht um einen Entgeltbestandteil, sondern um eine Vorwegzahlung der Bw., indem sie zunächst die ihr von der MA 4 vorgeschriebene Vergnügungssteuer entrichtet und sich diese anschließend von den Gastwirten rückvergütet lässt.

Diese Vorgehensweise erfolgt u.a. aus dem Grund, dass die Bw. im Falle der direkten Belastung der Gastwirte durch die MA 4 und der Nichtentrichtung der Vergnügungssteuer durch die Gastwirte (z.B. aufgrund eines Konkurses, Betriebsschließung etc.) nicht auf der Vergnügungssteuer "sitzenbleibt", da in diesen Fällen die Bw. unter Umständen erst recht spät von der Nichtzahlung erfährt (Mahnverfahren etc.) und letztlich die säumigen Gastwirte für die Bw. nicht mehr greifbar sind.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen für einen umsatzsteuerlich unbeachtlichen Aufwand vorliegen:

- Aufgrund des Trennungsgebotes zwischen der eigentlichen Leistung (Vermietung von Spielautomaten) der Bw. an Gastwirte und der Vereinbarung der gänzlichen Tragung der Vergnügungssteuer durch die Gastwirte ist die den Gastwirten weiterverrechnete Vergnügungssteuer nicht in die Bemessungsgrundlage der geschuldeten Umsatzsteuer der Bw. einzubeziehen, auch dann, wenn vorweg die Bw. die Vergnügungssteuer an die MA 4 entrichtet hat.
- Die ursprüngliche Passivierung (vgl. Tz. 17 des Bp-Berichtes) der o.a. Umsatzsteuerbeträge im Rahmen der Körperschaftsteuer war daher in den Jahren 1993 bis 1996 wieder zu berichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 16 Berechnungsblätter

Wien, 1. März 2004