

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache
Beschwerdeführer, Deutschland vertreten durch Vertreter, Deutschland über die
Beschwerde vom 27.01.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt
Graz-Stadt vom 18.01.2012, betreffend Umsatzsteuer 2009, 2010 und Festsetzung
Umsatzsteuer 1-11/2011 zu Recht erkannt:

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 wird – ersatzlos – aufgehoben.

**Der Umsatzsteuerbescheid 2010 wird abgeändert. Die Umsatzsteuer wird mit
29.866,33 Euro festgesetzt.**

**Die Beschwerde betreffend Umsatzsteuerfestsetzung 1-11/2011 wird gemäß § 279
BAO als unbegründet abgewiesen.**

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung der Jahre 2007 – 2011 wurde
festgestellt, dass der in Deutschland wohnhafte Beschwerdeführer, Herr A B (im
Folgenden Bf.), Werbefahrten in Österreich, Ungarn, Tschechien und Slowenien
durchführte. Laut Bericht haben die Teilnehmer an diesen Veranstaltungen
(österreichische Privatpersonen) zahlreiche Gegenstände bestellt, die durch Kurierfahrer
ausgeliefert wurden.

Die besuchten Gaststätten rechneten ihre Leistungen mit der „Herrn B zuzurechnenden“
spanischen Firma S ab.

Das Finanzamt stellte auch fest, dass der Bf. gemeinsam mit Herrn C D in Deutschland die
Firma T – UG betrieben hat.

Das Finanzamt kam daraufhin zu dem Schluss, dass der Bf. in Österreich Umsätze aus
Versandhandel iSd Art 3 Abs 8 UStG 1994 und zwar im Jahr 2009 Umsätze iHv 114.405
Euro, im Jahr 2010 Umsätze iHv 258.112,50 Euro und in den Monaten 1-11/2011 Umsätze
iHv 7.910 Euro erzielte.

Die Bemessungsgrundlagen wurden aus Auflistungen der mit den österreichischen Abnehmern erzielten Umsätze ermittelt, die bei einer Hausdurchsuchung der deutschen Steuerbehörde bei Hr. B sichergestellt wurden.

Das Finanzamt erließ daraufhin die strittigen Umsatzsteuer-Bescheide 2009 und 2010 und setzte die Umsatzsteuer 1-11/2011 anhand der festgestellten Umsätze fest.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen aus, dass der Bf. die Tätigkeit keinesfalls persönlich im eigenen Namen (als Einzelunternehmer) ausgeführt habe. Allenfalls seien Umsätze den im Bericht erwähnten Firmen T bzw. S zuzurechnen.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung begründete das Finanzamt folgendermaßen:

„An der T UG (in Folge: T) waren der Beschwerdeführer und Herr C D Anteilseigner. Mit notariellem Vertrag vom 31.10.2009 veräußerten die genannten Anteilseigner ihre Geschäftsanteile an den polnischen Staatsangehörigen O P, der von diesem Tag an die alleinige Geschäftsführung ausübte. Aufgrund einer Mitteilung des Herrn P, wonach er selbst keinerlei Umsätze unter dem Namen der T getätigt habe, und er davon ausgehe, dass Herr D und Herr B die Firmenbezeichnung weiterhin für ihre Zwecke nutzen würden, wurde zunächst davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer als faktischer Geschäftsführer für die T zuständig war.

Aufgrund einer Spontaninformation der Steuerfahndung Wien/Österreich, wonach der Beschwerdeführer dort in den Jahren 2007 und 2008 unter der Firmenbezeichnung „Reiselust.“ sogenannten „Kaffeefahrten“ (Werbeverkaufsveranstaltungen) durchgeführt hatte und weitere Erkenntnisse über seine geschäftlichen Aktivitäten durch eine Umsatzsteuersonderprüfung bei der T bekannt geworden waren, kam es zu Wohnungsdurchsuchungen sowohl beim Beschwerdeführer als auch bei der GmbH, wobei Fragmente von untergeordneten Buchführungsunterlagen, Belegen, Rechnungen etc. gefunden wurden. Insbesondere aus der Durchsuchung der Geschäftsräume der GmbH sind auch Geschäftsunterlagen der T UG aufgefunden worden, welche Verkaufsveranstaltungen im Jahr 2010 betreffen.

Aus diesen Unterlagen ergibt sich, dass unter anderem auch österreichische Staatsbürger (hauptsächlich mit Wohnsitz Wien) sich zu im Zuge organisierter Busreisen durchgeführten Werbeverkaufsveranstaltungen in Österreich, Ungarn, Tschechien und Slowenien anmelden konnten, wobei die entsprechenden Einladungskarten als Absender unter anderem „Reisewahn“, „Reisespaß“, „Reisevergnügen.“, etc. enthielten. Bei diesen Verkaufsveranstaltungen wurden hauptsächlich Q10 Therapien (Nahrungsergänzungsmittel) verkauft, wobei Zugaben in Form von Staubsaugern, CD-Playern, Puppen etc. erfolgten. In den im Zuge der Hausdurchsuchungen sichergestellten

Unterlagen waren auch Auflistungen der mit österreichischen Abnehmern erzielten Umsätze sowie Optionsverträge und Antwortkarten dieser Abnehmer enthalten, auf deren Basis von der Großbetriebsprüfung die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ermittelt und in Folge die Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 sowie für den Zeitraum 01-03/2011 festgesetzt wurde.

Von der deutschen Finanzverwaltung ursprünglich offen gelassen wurde die Frage nach einer etwaigen faktischen Geschäftsführerschaft des Beschwerdeführers bei der T.

Da sich jedoch aufgrund der Auswertung der Bankkonten der Jahre 2008 bis 2010 des Beschwerdeführers und aus den darauf getätigten Einzahlungen ergibt, dass die Überschüsse aus der Geschäftstätigkeit offensichtlich dem Beschwerdeführer persönlich zugeflossen sind, wurde von der Annahme der faktischen Geschäftsführerschaft abgegangen und die entsprechenden Einnahmen im Rahmen der einzelgewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers steuerlich erfasst. Eine Besteuerung der Umsätze unterblieb seitens der deutschen Finanzbehörden, da angenommen wurde, dass aufgrund der Versandhandelsregelung die österreichische Finanzverwaltung von ihrem Besteuerungsrecht Gebrauch machen würde.

Es wird daher davon ausgegangen, dass Hauptverantwortlicher und Nutznießer der Versandhandelsumsätze der Beschwerdeführer selbst ist.

Dies wird auch dadurch gestützt, dass im Zuge einer Besprechung des Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Oldenburg mit den Vertretern des Beschwerdeführers und des Herrn D betreffend die T davon abgegangen wurde, dass der Beschwerdeführer und Herr D faktische Geschäftsführer der T gewesen seien, jedoch eingeräumt wurde, dass durch die beiden genannten Personen Verkaufsveranstaltungen in Österreich bzw. Ungarn organisiert worden seien.

Beweismittel:

Der angenommene Sachverhalt stützt sich wesentlich auf die dem Finanzamt Graz-Stadt übermittelten Unterlagen des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg. Im Einzelnen handelt es sich dabei um:

- ein Schreiben des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 10.08.2011, in welchem angeführt wurde, dass eine Durchsuchung der Wohn- und Geschäftsräume des Beschwerdeführers ergeben habe, dass dieser Werbeverkaufsveranstaltungen durchgeführt habe. Mit diesem Schreiben übermittelt wurden ein Anmeldeschein für österreichische Staatsbürger bzw. eine Einladungskarte, ein Optionsvertrag, eine Tagesauflistung von Verkäufen, eine Rechnung einer Gaststätte sowie eine Liste über Verkäufe an österreichische Kunden im Jahr 2010.

- ein Schreiben des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 15.09.2011, wonach der Beschwerdeführer die Verkaufsveranstaltungen von Deutschland aus organisiert habe und Hauptverantwortlicher bzw. Nutznießer dieser Handlungen sei. Zu diesem Zeitpunkt wurde auch noch davon ausgegangen, dass der

Beschwerdeführer der faktische Geschäftsführer der T sei. Auch wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer bei der ungarischen OPT Bank Nyrt mindestens zwei Konten unterhält und dort am 06.09.2010 ein Betrag von EUR 30.000,00 eingezahlt wurde, wobei davon ausgegangen wurde, dass die betreffenden Vermögenswerte aus Werbeverkaufsveranstaltungen stammen würden, betreffend welche bei der Hausdurchsuchung Unterlagen gefunden worden waren. Beigefügt wurde ein Schreiben der Reisevergnügen., eine Abrechnung über die Verkaufsveranstaltung in Etterem/Ungarn und eine Aufstellung über die Umsätze, die mit österreichischen Abnehmern erzielt wurden sowie Kopien der Abrechnungen der Sprecher, der Optionsverträge sowie der zurückgesandten Einladungskarten.

- ein Schreiben des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 12.10.2011, mit welchem Aufstellungen über die in den Jahren 2009 und 2011 in Österreich erzielten Umsätze übermittelt wurden.

- ein Schreiben der Steuerfahndung an das Finanzamt Graz-Stadt vom 10.10.2011, mit welchem zahlreiche weitere Unterlagen des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg übermittelt wurden (insbesondere Einladungskarten, Aufstellungen über Umsätze mit österreichischen Abnehmern, Tagesauflistungen, Wochenaufstellungen, Optionsverträge).

- eine Auskunft des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 27.04.2015, mit welcher ein Aktenvermerk vom 30.05.2012, der geänderte Bericht der T vom 18.06.2012 sowie der geänderte Bericht des Beschwerdeführers vom 18.06.2012 übermittelt wurden. Dem Aktenvermerk ist zu entnehmen, dass die Annahme der faktischen Geschäftsführerschaft des Beschwerdeführers für die T fallen gelassen wurde, jedoch wurde seitens der steuerlichen Vertretung eingeräumt, dass durch den Beschwerdeführer Verkaufsveranstaltungen in Österreich bzw. Ungarn organisiert worden sind. Aus den geänderten Berichten geht hervor, dass die Zurechnung der geschätzten ertragsteuerlichen Überschüsse aus der Geschäftstätigkeit der Durchführung von Werbeverkaufsveranstaltungen im Rahmen einer einzelgewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers erfolgte, insbesondere da die Überschüsse aus der Geschäftstätigkeit offensichtlich ihm persönlich zugeflossen sind. Dabei stützt man sich auf folgende Konteneinzahlungen, welche sich aus den im Zuge der Hausdurchsuchungen sichergestellten Unterlagen ergeben:

	2008	2009	2010
Oldenburgische Landesbank AG (OLB), Kontonummer 1 (Bareinzahlungen)	EUR 15.400,00	EUR 11.200,00	EUR 7.000,00
Geschäftsführergehalt der „Reiselust.“, Wien/Österreich (Geschäftsführtätigkeit 2007/2008)	EUR 9.810,00		
Auslandszahlung am 8.1.2010 in CHF			EUR 1.150,69

OLB Kontonummer 2 (Bareinzahlungen)	EUR 31.978,00	EUR 82.700,00	EUR 26.500,00
Bareinzahlungen in CHF von „X Sarajevo“ für angebliche Adresslieferungen			EUR 18.244,00
Landessparkasse zu Oldenburg, Kontonummer 3 (Nicole B), Bareinzahlungen			EUR 13.400,00
Barzahlung eines Wohnmobils bei der Caravan GmbH am 17.8.2009		EUR 55.000,00	
Bareinzahlung auf Kontonummer 4 der ungarischen OTP Bank Nyrt. Am 6.9.2010			EUR 30.000,00
Summe der Betriebseinnahmen	EUR 57.188,00	EUR 148.900,00	EUR 96.294,69

”

Daraus folge in rechtlicher Hinsicht:

„Grundsätzlich sind Leistungen umsatzsteuerrechtlich dem Unternehmer zuzurechnen, der die Leistung im eigenen Namen erbringt, unabhängig davon, ob der Unternehmer das unternehmerische Risiko aus dem Geschäft trägt, ob er also auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses; vgl. z.B. VwGH 16.10.1956, 3129/54, Slg 1503 F; 22.11.2006, 2003/15/0143, ÖStZB 2007, 395; vgl. dazu Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁴, § 1 Rz 253 f).

Verschiedentlich vertritt jedoch der VwGH auch die Auffassung, dass maßgeblich sei, wer „Herr der Leistungsbeziehungen“ sei, wer über die Leistung disponieren könne und in wessen Vermögen sich Erfolg oder Misserfolg der Leistung direkt niederschlage (VwGH 25.6.2008, 2007/15/0102, ÖStZB 2009). Vgl. dazu Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁴, § 1 Rz 255.

Wenn daher Leistungen ohne vertragliche Verpflichtung erbracht werden (z.B. Geschäftsführung ohne Auftrag) oder wenn unklar ist, ob jemand im eigenen oder fremden Namen tätig wird, ob er selbstständig oder unselbstständig ist, kommt dem Innenverhältnis und dem wirtschaftlichen Hintergrund maßgebende Bedeutung zu. In diesem Fall ist zu fragen, wer der „Herr der Leistungsbeziehungen“ ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt (ebenso UFS 27.5.2009, RV/0204-W/07, zum Vertriebssystem von Tupperwarenprodukten). Vgl. dazu Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz: Kommentar⁴, § 1 Rz 258;

Wenn daher auch auf den Optionsverträgen nicht der Name B, sondern andere Namen (insbesondere der der T) oder gar keine Namen aufscheinen, ist aufgrund oben genannter Umstände (insbesondere aufgrund beim Beschwerdeführer sichergestellter Unterlagen, aufgrund der genannten Kontoeinzahlungen und aufgrund des Zugeständnisses in der Besprechung vom 30.05.2012) dennoch davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer der Hauptverantwortliche und Nutznießer der Werbeverkaufsveranstaltungen ist, sich in

seinem Vermögen der Erfolg niedergeschlagen hat und die Leistungen ihm zugerechnet werden, sodass er folglich als Unternehmer die gegenständlichen Umsätze ausgeführt hat.

Wenn der Beschwerdeführer angibt, von der Annahme der faktischen Geschäftsführerschaft sei zwischenzeitlich abgegangen worden, ändert dies nichts daran (bzw. bestärkt sogar die Annahme), dass die Umsätze vielmehr vom Beschwerdeführer selbst als Unternehmer ausgeführt worden sind, und nicht von der T durch den Beschwerdeführer als Geschäftsführer.

(...)

Da im vorliegenden Fall die Abnehmer der Lieferungen Privatpersonen und keine Unternehmer waren und in den Jahren 2009 und 2010 die maßgebliche Lieferschwelle von EUR 100.000,00 überschritten wurde, ist vom Vorliegen von Versandhandelsumsätzen auszugehen, weshalb der Leistungsort sich nach Österreich verlagert und die Leistungen österreichischer Umsatzsteuer zu unterwerfen waren.

Es kann überdies ausgeschlossen werden, dass der Beschwerdeführer die Versandhandelsumsätze in Deutschland bereits erklärt hat, da er für die Jahre 2009 und 2010 keine Umsatzsteuervoranmeldungen unter seinem Namen abgegeben hat und Herr D für die T im Nachhinein für die Monate Jänner bis August 2010 die Umsatzsteuervoranmeldungen mit EUR 0,00 beim Finanzamt Cloppenburg eingereicht hat.

Die Besteuerungsgrundlagen wurden anhand der von den deutschen Steuerbehörden übermittelten Aufstellungen mit den österreichischen Abnehmern für die Jahre 2009 bis 2011 ermittelt, woraus sich jeweils die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuerfestsetzung ergab.

Die Bemessungsgrundlage für das Jahr 2009, welche ursprünglich mit EUR 114.405,00 angenommen wurde, wird jedoch auf EUR 95.337,50 geändert, da im ursprünglichen Betrag die Umsatzsteuer noch enthalten war. Die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2009 erfolgt daher mit EUR 19.067,50.“

Den Vorlageantrag begründete der Bf. folgendermaßen:

Nach Ansicht des Finanzamtes solle es Optionsverträge geben. Aus diesen Optionsverträgen sei sicherlich der Vertragspartner der österreichischen Kunden ersichtlich. Es dürfte sich klar ergeben, dass in den Optionsverträgen nicht der Bf. als Vertragspartner genannt ist, sondern ein Dritter.

Da die Optionsverträge jedenfalls nicht mit dem Bf. geschlossen wurden, komme er auch nicht als derjenige in Betracht, der die in Rede stehenden Umsätze mit Umsatzsteuer zu versteuern habe.

Im Übrigen würden jegliche Beweise dafür fehlen, dass der Bf. die Beträge auch vereinnahmt habe.

Die vom Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vertretene Ansicht, der Bf. sei faktischer Geschäftsführer der UG sei mangels Beweisbarkelt fallen gelassen worden. Hieraus könne somit auch das Finanzamt keinerlei Schlussfolgerungen ziehen.

Im Ergebnis bestünden keinerlei Beweismittel dafür, dass der Bf. mit österreichischen Abnehmern Verträge geschlossen, Gelder vereinnahmt oder Waren bzw. Leistungen an österreichische Abnehmer ausgeführt habe. Die vorliegenden Umsatzlisten können dem Bf. nicht zugeordnet werden.

Abgesehen davon, sei die Lieferschwelle bei der vom Finanzamt durchgeführten Wertermittlung unter Außerachtlassung der deutschen Mehrwertsteuer gar nicht überschritten worden.

Auch die Berechnung der Steuer sei falsch, weil der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung käme soweit es sich um Nahrungsergänzungsmittel Q10 Therapien handelte.

Es müsste deshalb bei den einzelnen Umsätzen geklärt werden, um welche Umsätze es sich hier handelt.

Desweiteren sei die Umsatzsteuer auch deshalb falsch berechnet, welche es sich bei den in der in den Anlagen genannten Beträgen um Bruttobeträge handle, aus denen die jeweilige Umsatzsteuer herauszurechnen ist.

Lege man der Veranlagung 2009 die in der Anlage K1 benannten Umsätze zugrunde, ergebe sich ein Bruttobetrag von 114.405,- Euro. Wende man darauf den Steuersatz von 19% an, werde die Lieferschwelle von 100.000,- Euro nicht überschritten.

Lasse man aus der Anlage K2 (betr. 2010) die österreichischen Abnehmer, bei denen kein Optionsvertrag vorliegt, die Zeilen 18 bis 44 und Zeilen 68 bis 158 der Aufstellung, unberücksichtigt, verbliebe ein Bruttobetrag von 100.250,- Euro, so dass sich ohne Umsatzsteuer ein Betrag ergäbe, der unterhalb der Lieferschwelle von 100.000,- Euro läge.

Das BFG forderte das Finanzamt daraufhin auf darzulegen, warum die angeführten Leistungen dem Bf. persönlich zuzurechnen seien. Das Finanzamt führte dazu aus:

„Grundsätzlich ist also für die Zurechnung von Umsätzen das Außenverhältnis maßgeblich. Im gegenständlichen Fall ist jedoch keineswegs geklärt, dass tatsächlich die T UG (in Folge: T) der nach außen hin auftretende Unternehmer in diesem Sinne ist und kann insofern den Ausführungen des Beschwerdeführers (Bf.) in der Beschwerdebegründung vom 10.02.2012, wonach die T als Steuerschuldner anzusehen sei, nicht gefolgt werden. Im Gegenteil ist dem (geänderten) Bericht des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 18.06.2012 betreffend die Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer der T auf Seite 4 (Tz. 15) zu entnehmen, dass ungeklärt bleibt, ob die geschilderte Geschäftstätigkeit unter dem Namen der T oder durch A B und C D als Einzelunternehmer wahrgenommen wurde. Inwieweit die Genannten als faktische Geschäftsführer der T gehandelt haben, konnte vor diesem Hintergrund

dahingestellt bleiben. Da ihnen die Überschüsse aus der Geschäftstätigkeit offensichtlich persönlich zugeflossen waren, erfolgte die steuerliche Erfassung im Rahmen der einzelgewerblichen Tätigkeit, das Einkommen der T hingegen wurde auf EUR 0,00 geschätzt. Folglich wurde für Zwecke der Einkommensteuer vom deutschen Finanzamt davon ausgegangen, dass die Einkünfte nicht der T, sondern Herrn B bzw. Herrn D persönlich zuzurechnen sind.

Im (geänderten) Bericht des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 18.06.2012 betreffend die Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer des Herrn A B wird entsprechend festgehalten, dass die Überschüsse aus der Geschäftstätigkeit Herrn B offensichtlich persönlich zugeflossen sind und daher deren steuerliche Erfassung im Rahmen seiner einzelgewerblichen Tätigkeit erfolgt.

Die Erwägungen für die steuerliche Erfassung bei Herrn B selbst und nicht bei der T finden sich in den Tz. 12-14 der beiden genannten (geänderten) Berichte. Laut Tz. 12 waren Hauptverantwortliche bzw. Nutznießer der Verkaufshandlungen Herr B und Herr D, die mit Hilfe mehrerer Provisionsvertreter (Sprecher) die Werbeverkaufsveranstaltungen von Deutschland aus organisierten. Ein wesentlicher Punkt für die Zurechnung der Einnahmen an Herrn B waren ungeklärte Geldeingänge auf dessen Konten. Diesbezüglich darf auf die bereits in der Bescheidebegründung vom 13.05.2015 zu den Beschwerdevorentscheidungen dargestellte Tabelle betreffend Einzahlungen auf Konten von A B verwiesen werden. Insbesondere auffallend war eine Einzahlung über EUR 30.000,00 am 06.09.2010 der ungarischen OTP Bank Nyrt, da die betroffenen Verkaufsveranstaltungen zu einem großen Teil in Ungarn stattfanden. Auf Konten des Herrn D hingegen waren abgesehen von einer Ausnahme keine Geldeingänge zu verzeichnen.

Zu erwähnen ist, dass laut telefonischer Auskunft des Finanzamtes Oldenburg vom 27.09.2017 die Festsetzungen laut Bericht vom 18.06.2012 und somit die Zurechnung der Einkünfte an Herrn B von diesem auch akzeptiert wurden.

Zudem wurde in einem Aktenvermerk des Finanzamtes Oldenburg über eine Besprechung vom 30.05.2012 festgehalten, dass seitens der beiden Beschuldigten (also Herrn B und Herrn D) selbst eingeräumt wurde, Verkaufsveranstaltungen in Österreich bzw. Ungarn organisiert zu haben.

Auf Sachverhaltsebene steht daher eindeutig fest, dass A B die dem Verfahren zugrundeliegenden Verkaufsveranstaltungen durchgeführt hat. Strittig dürfte demnach nur sein, ob die Umsätze daraus ihm selbst als Unternehmer oder aber einer anderen Firma zuzurechnen sind.“

(...)

„Insbesondere im Jahr 2010 wäre daher aus Sicht des Finanzamtes eine Festsetzung bei der T gar nicht möglich, da diese auf keinerlei Unterlagen betreffend dieses Jahr aufscheint und somit nicht davon ausgegangen werden kann, dass sie als Unternehmerin nach außen hin aufgetreten ist. Den Ausführungen der Bf. in der Begründung zum

Vorlageantrag (Seite 2 oben), wonach aus den Optionsverträgen sicherlich der Vertragspartner der österreichischen Kunden ersichtlich sei und sich daraus ergeben müsse, dass nicht Herr B sondern ein Dritter Vertragspartner sei, ist zu entgegnen, dass auf dem Großteil der seitens der deutschen Finanzverwaltung übermittelten Optionsangebote im Jahr 2010 überhaupt kein Firmenname aufscheint. Folglich können aus Sicht des Finanzamtes angesichts der zugestandenermaßen von Herrn B durchgeführten Verkaufsveranstaltungen und des bisher bekannten Sachverhalts diese Umsätze nur ihm persönlich zugerechnet werden. Lediglich auf einigen wenigen Optionsangeboten des Jahres 2010 scheint eine Firma „X“ auf, jedoch nicht die Firma T. Auf mehreren Rechnungen dieses Jahres ist der Name „E F“ ersichtlich, dieser Name ist jedoch zugleich im Feld „Kundenberater“ eingetragen und scheint überdies auch im Jahr 2009 auf Optionsangeboten der T im Feld „Kundenberater“ sowie im Jahr 2011 auf Optionsangeboten der S SLU im Feld „Team-Nr.“ auf. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass es sich dabei nicht um den Unternehmer iSd § 2 UStG 1994 im Zusammenhang mit diesen Umsätzen handelt, sondern lediglich um einen Provisionsvertreter bzw. Sprecher (vgl. Tz. 12 der beiden angeführten Berichte des Finanzamtes Oldenburg). Diese Ansicht wird offenbar von der deutschen Finanzverwaltung geteilt, da sich in der mit Schreiben vom 15.09.2011 übermittelten Umsatzaufstellung mit österreichischen Abnehmern der Name E F in der Spalte C (Sprecher) findet. Auch diese Umsätze sind aus Sicht des Finanzamtes mangels anderer Informationen und angesichts des Zugeständnisses, die Verkaufsveranstaltungen durchgeführt zu haben, Herrn B zuzurechnen. Nachweise, dass im Jahr 2010 ein konkretes anderes Unternehmen (insbesondere die T) im Zusammenhang mit diesen Umsätzen im eigenen Namen tätig geworden bzw. nach außen aufgetreten wäre, liegen (eventuell mit Ausnahme der wenigen Optionsangebote mit Aufdruck „X“) nicht vor.

Zudem wurden seitens des Finanzamtes Oldenburg am 05.10.2017 weitere Unterlagen übermittelt, welche eine Tätigkeit des Herrn B im eigenen Namen stützen (vgl. Beilage). Es handelt sich dabei um eingangsseitige Lieferscheine (Selbstabholung) betreffend Produkte, die in weiterer Folge bei den gegenständlichen Verkaufsveranstaltungen weiterveräußert wurden. Auf diesen Lieferscheinen sind im Feld „Selbstabholer“ der Name „B“, das Kürzel „AB“, „Reisen – A B“ oder auch gar kein Name eingetragen. Sechs dieser übermittelten Lieferscheine betreffen das Jahr 2010, die anderen das Jahr 2011. Da Herr B im Jahr 2010 die im Zuge der Verkaufsveranstaltungen weiter-veräußerten Produkte offenbar im eigenen Namen eingekauft hat und sich auch auf den ausgangsseitigen Optionsangeboten (mit wenigen Ausnahmen) keine abweichenden Firmennamen finden, ist nicht ersichtlich, warum die Umsätze in diesem Jahr irgendjemand anderem als Herrn B selbst zugerechnet werden sollten.

Es überwiegen daher aus Sicht des Finanzamtes eindeutig die Punkte, die für Herrn B selbst als Leistenden und Unternehmer sprechen (insbesondere unter Berücksichtigung, dass er als Organisator „Herr der Leistungsbeziehung“ war und ihm als Hauptverantwortlichem bzw. Nutznießer offenbar Risiko und Verantwortungsbereich der

Leistung zukamen) und liegen keine ausreichenden Anhaltspunkte für eine abweichende Festsetzung bei einer konkreten anderen Firma vor.

Auch die deutsche Finanzverwaltung dürfte der Ansicht sein, dass die Umsätze Herrn B zuzurechnen sind. In einer E-Mail vom 19.09.2011 von Herrn Beamten (Steuerfahndung) an Herrn Dr. (damaliger Sachbearbeiter am Finanzamt) gab Herr Beamte an, von den Kollegen der deutschen Finanzverwaltung die Auskunft erhalten zu haben, dass die Umsätze Herrn A B zuzurechnen sind (dem Bundesfinanzgericht bereits vorgelegt, Dokument „Spontaninformation“).

(...)

Zusammenfassend darf ausgeführt werden, dass aus Sicht des Finanzamtes für das Jahr 2009 mangels Überschreitens der Lieferschwelle wohl eine Stattgabe der Beschwerde erfolgen kann, grundsätzlich aber (insbesondere für das Jahr 2010) von der Eigenschaft des Beschwerdeführers als Unternehmer und Leistender ausgegangen wird, wobei betreffend 2010 eine Änderung der Bemessungsgrundlage erfolgen kann“

Zur Bemessungsgrundlage 2010 gab das Finanzamt auf Nachfrage bekannt, dass der Umsatz, mit dem im laufenden Jahr die Lieferschwelle überschritten wurde, der 2. Umsatz vom 04.08.2010 iHv 1.398,00 Euro sei. Dabei wurden die Optionsangebote, auf denen die Firma „X“ angeführt wird, außer Acht gelassen. Rechnet man die Umsätze bis zu diesem Umsatz zusammen, kommt man auf einen Bruttobetrag von 119.255,00. Ab diesem Umsatz gerechnet (ohne X) werden noch Umsätze mit einem Bruttobetrag von 179.198 Euro (Netto: 149.331,67 Euro) erzielt.

Der USt-Bescheid 2010 vom 18.01.2012 wäre Sicht des Finanzamtes daher diesbezüglich abzuändern.

Der Bf. wurde aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen. Dieser Bitte wurde im Beschwerdeverfahren nicht entsprochen.

Rechtslage

Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. 663/1994

§ 2 (idF BGBl 201/1996)

(1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;

(...)

Art 3 Versandhandel (idF BGBl 180/2004 bis 31.12.2010 bzw. idF BGBl 34/2010 ab 1.1.2011)

(3) Wird bei einer Lieferung der Gegenstand durch den Lieferer oder einen von ihm beauftragten Dritten aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates befördert oder versendet, so gilt die Lieferung nach Maßgabe der Abs. 4 bis 7 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet. Das gilt auch, wenn der Lieferer den Gegenstand in das Gemeinschaftsgebiet eingeführt hat.

(4) Abs. 3 ist anzuwenden, wenn der Abnehmer

1. nicht zu den in Art. 1 Abs. 2 Z 2 genannten Personen gehört oder

2. a) ein Unternehmer ist, der nur steuerfreie Umsätze ausführt, die zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führen, oder

b) ein Kleinunternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates von der Steuer befreit ist oder auf andere Weise von der Besteuerung ausgenommen ist, oder

c) ein Unternehmer ist, der nach dem Recht des für die Besteuerung zuständigen Mitgliedstaates die Pauschalregelung für landwirtschaftliche Erzeuger anwendet, oder

d) eine juristische Person ist, die nicht Unternehmer ist oder die den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwirbt,

und als einer der in den lit. a bis d genannten Abnehmer weder die maßgebende Erwerbsschwelle (Art. 1 Abs. 4 Z 2) überschreitet noch auf ihre Anwendung verzichtet. Im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates ist die von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Erwerbsschwelle maßgebend.

(5) Abs. 3 ist anzuwenden, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte, der den Lieferungen in den jeweiligen Mitgliedstaat zuzurechnen ist, bei dem Lieferer im vorangegangenen Kalenderjahr die maßgebliche Lieferschwelle überstiegen hat. Weiters ist Abs. 3 ab dem Entgelt für die Lieferung, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle überstiegen wird, anzuwenden. Maßgebende Lieferschwelle ist

1. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Inland der Betrag von 100.000 Euro (idF BGBl 180/2004 bis 31.12.2010) bzw. 35.000 Euro (idF BGBl 34/2010 ab 1.1.2011)

2. im Fall der Beendigung der Beförderung oder Versendung im Gebiet eines anderen Mitgliedstaates der von diesem Mitgliedstaat festgesetzte Betrag.

(6) Wird die maßgebliche Lieferschwelle nicht überschritten, gilt die Lieferung auch dann am Ort der Beendigung der Beförderung oder Versendung als ausgeführt, wenn der Lieferer auf die Anwendung des Abs. 5 verzichtet. Der Verzicht ist gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigt worden ist, schriftlich zu erklären. Er bindet den Lieferer mindestens für zwei Kalenderjahre. Die Erklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum dieses Kalenderjahres, in dem erstmals eine Lieferung im Sinne des Abs. 3 getätigt worden ist, gegenüber dem Finanzamt schriftlich zu erklären.

(...)

Das BFG hat erwogen

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf. hat in den Streitjahren 2009-2011 "Kaffeefahrten" (Werbeverkaufsveranstaltungen) in Österreich, Ungarn, Tschechien und Slowenien organisiert, bei denen die teilnehmenden österreichischen Privatpersonen diverse Waren einkaufen konnten (Ergebnis einer Durchsuchung der Wohn- und Geschäftsräume des Bf. durch das Finanzamt für Fahndung und Strafsachen Oldenburg).

Der steuerliche Vertreter hat dies laut Aktenvermerk des Finanzamtes für Fahndung und Strafsachen Oldenburg vom 30.05.2012 auch bestätigt.

Im Zuge von Hausdurchsuchungen beim Bf. wurden folgende Unterlagen sichergestellt: Auflistungen der mit österreichischen Abnehmern erzielten Umsätze, „Optionsverträge“ und Antwortkarten dieser Abnehmer sowie Einzahlungen auf dem Bf. zuzurechnende Bankkonten (die in zeitlichem Zusammenhang mit verschiedenen Fahrten standen).

Auf den Optionsverträgen (Bestellscheinen) scheint im Jahr 2010 größtenteils überhaupt kein Firmenname auf, auf einigen wenigen Optionsangeboten eine Firma „X“. Teilweise wird ein „Kundenberater“ (E F) angegeben.

Weiters finden sich unter den vom deutschen Finanzamt sichergestellten Unterlagen eingangsseitige Lieferscheine (Selbstabholung) betreffend Produkte, die in weiterer Folge bei den gegenständlichen Verkaufsveranstaltungen weiterveräußert wurden. Auf diesen Lieferscheinen sind im Feld „Selbstabholer“ der Name „B“, das Kürzel „AB“, „Reisen - A B“ oder auch gar kein Name eingetragen.

Das deutsche Finanzamt erfasste die Einkünfte dieser Tätigkeit als Einkünfte des Einzelunternehmers A B (Bf).

Aus den durch die deutsche Steuerbehörde bei einer Hausdurchsuchung beim Bf. sichergestellten Auflistungen ergeben sich folgende Bemessungsgrundlagen für die mit österreichischen Abnehmern erzielten Umsätze:

Im Jahr 2009 wurden an österreichische Privatpersonen Waren im Wert von 114.405,- Euro brutto, im Jahr 2010 - unter Außerachtlassung der Optionsangebote, auf denen die Firma „X“ angeführt wird - Waren im Wert von insgesamt 298.453,- Euro brutto und in den Monaten 1-11/2011 Waren im Wert von 9.492 Euro brutto verkauft.

Im Jahr 2010 wurden laut den detaillierten Erhebungen des Finanzamtes bis 04.08.2010 Umsätze iHv 119.255 Euro brutto erzielt, danach noch Umsätze iHv 179.198 Euro brutto.

Welche Waren verkauft wurden, ist den von der deutschen Finanzverwaltung übermittelten Umsatzlisten, die der Besteuerung zugrunde gelegt wurden, nicht zu entnehmen.

Das Finanzamt hat im Verfahren auch aus Deutschland übermittelte Lieferscheine vorgelegt. Diese dienten dem Finanzamt als Beweis, dass der Bf. der leistende Unternehmer ist. Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurden sie jedoch nicht herangezogen.

Laut den Lieferscheinen wurde Besteck, Töpfe, Bratpfannen, Reinigungsmittel, Cremen, Stofftiere, Bügeleisen, Puppen, Staubsauger, CD-Player etc. eingekauft.

Vereinzelnd findet sich auch der Ankauf von „Kur Q10 Lolafe“, zT mit dem Zusatz „90x25ml“. Von (laut Lieferscheinen) 2.621 eingekauften Produkten waren 213 Produkte als „Kur Q10 Lolafe“ bezeichnet.

Auf der homepage des Herstellers www.lolafe.de finden sich unter dem Stichwort „Q10“ sowohl Nahrungsergänzungsmittel, als auch Körperpflegeprodukte, Gesichtspflegeprodukte, Augenpflegeprodukte bzw. eine Körperlotion.

Leistender Unternehmer

Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird (vgl. Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 2 Tz 19).

Für die Beurteilung, wer Leistender ist, ist damit grundsätzlich das Außenverhältnis maßgeblich. Entscheidend ist, wer im eigenen Namen die vertraglichen Verpflichtungen übernimmt bzw. ausbedingt.

Lässt sich aufgrund des Außenverhältnisses jedoch nicht bestimmen, wer die Leistung erbracht hat, so ist zu fragen, wer „Herr der Leistungsbeziehung“ ist, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt (Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 1 Tz 258 unter Hinweis auf UFS 27.5.2009, RV/0204-W/07 zum Vertriebssystem von Tupperwareprodukten).

Im Beschwerdefall lässt sich anhand des Außenauftrittes bzw. der vorliegenden schriftlichen „Optionsscheine“ nicht ermitteln, wer der leistende Unternehmer ist, zumal explizit kein Unternehmer angeführt ist.

Damit ist zu prüfen, in wessen Risiko und Verantwortungsbereich die Leistung fällt.

Der Bf. hat diesbezüglich zunächst selbst eingeräumt, die Kaffeefahrten organisiert zu haben. Dabei hat er einerseits die verkauften Waren im eigenen Namen eingekauft und andererseits zumindest Teile der vereinnahmten Gelder auf ihm zurechenbare Bankkonten eingezahlt.

Die der Veranlagung zugrundeliegenden Unterlagen wurden bei einer Hausdurchsuchung des Bf. sichergestellt und für Zwecke der Einkommensbesteuerung wurde vom deutschen Finanzamt davon ausgegangen, dass die Einkünfte nicht der T, sondern dem Bf. persönlich zuzurechnen sind. Diese Feststellung wurde laut Auskunft der deutschen Finanzverwaltung vom Bf. auch nicht bekämpft.

Damit ist der Bf. der „Herr der Leistungsbeziehung“ und die erbrachten Lieferungen sind seinem (Einzel)Unternehmen zuzurechnen.

Anwendung der Versandhandelsregelung - Bemessungsgrundlagen

Befördert oder versendet ein Unternehmer aus dem Gebiet eines Mitgliedstaates (im Beschwerdefall aus Deutschland) Gegenstände in das Gebiet eines anderen Mitgliedstaates (im Beschwerdefall: Österreich), so gilt die Lieferung gem. Art. 3 Abs 8 UStG 1994 dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung endet (im Beschwerdefall: Österreich), wenn der Abnehmer eine Privatperson ist (Art 3 Abs 4 UStG 1994) und der Gesamtbetrag der Entgelte im Vorjahr den Betrag von 100.000 Euro überstiegen hat bzw. im laufenden Jahr ab dem Entgelt für die Lieferung, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle von 100.000 Euro überstiegen wird (Art 3 Abs 5 UStG 1994 idF BGBl 180/2004 gültig bis 31.12.2010).

Im Beschwerdefall hat der Bf. dem Finanzamt gar keine Unterlagen betr. die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen vorgelegt. Das Finanzamt hat die Veranlagung ausschließlich anhand der von der deutschen Finanzverwaltung übermittelten Beträge vorgenommen. Von einer Schätzung bzw. der damit verbundenen Verhängung eines Sicherheitszuschlages gem. § 184 BAO hat das Finanzamt verzichtet, obwohl ihm weder Unterlagen vorgelegt wurden, noch Auskünfte betreffend die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen erteilt wurden.

Die so ermittelten Beträge stellen damit die Untergrenze dessen dar, was dem Bf. als Umsätze zuzurechnen ist.

Steuersatz

Der Bf. hat betr. der Besteuerungsgrundlagen in seinem Vorlageantrag nur moniert, dass der Verkauf von „Nahrungsergänzungsmitteln Q10“ dem ermäßigten Steuersatz unterliege und das Finanzamt diesen Umstand berücksichtigen müsse. Nähere Angaben zu den vertriebenen Produkten betr. Art der Produkte, Anzahl der verkauften Waren oder Bemessungsgrundlage hat er nicht gemacht.

Grundsätzlich ist dem Bf. zuzustimmen, dass bei einer Veranlagung der ermäßigte Steuersatz von Amts wegen zu berücksichtigen ist (vgl VwGH 16.10.1980, 3181/79).

Ungeklärt bleibt im Beschwerdefall jedoch gänzlich, um welche Art von Produkten es sich genau handelt.

Bedenkt man, dass es verboten ist, Werbeveranstaltungen, einschließlich Werbe- und Beratungspartys hinsichtlich Nahrungsergänzungsmitteln (und verschiedenen anderen Waren) durchzuführen (vgl dazu <https://www.wko.at/service/wirtschaftsrecht-gewerberecht/Werbeveranstaltungen.html>), ist es nicht unplausibel, wenn das Finanzamt davon ausging, dass vom Bf. keine solchen, dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Produkte, verkauft wurden.

Damit hat die Annahme, dass die vertriebenen Q10-Produkte solche sind, die zwar Q10 enthalten, aber dem Normalsteuersatz unterliegen wie zB Kosmetikprodukte oder Getränke (vgl dazu BFG 05.03.2015, RV/2100477/2013: Auf den mit der Einnahme der Flüssigkeit verfolgten Zweck und die aus diesem Grund vorhandenen Inhaltsstoffe kommt es unter Hinweis auf EuGH 26.03.1981, RS C-114/80, Dr. Ritter und BFH 30.03.2010, VII R 35/09, BFH 24.09.2014, VII R 54/11 nicht an) die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich. Dem Bf. kann nämlich nicht unterstellt werden, dass er verbotener Weise Waren vertrieben hat.

Im Übrigen ist der Bf. jede Art von Glaubhaftmachung des Verkaufes von dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Produkten schuldig geblieben und hat bei seinen eigenen im Vorlageantrag angestellten Berechnungen den deutschen Normalsteuersatz angewendet (bei Anwendung des ermäßigten Steuersatzes hätte der Bf. nämlich laut eigenen Berechnungen die Lieferschwelle überschritten).

Die Umsätze unterliegen damit dem Normalsteuersatz.

2009

Im Jahr 2009 wurden an österreichische Privatpersonen Waren im Wert von 114.405,- Euro brutto verkauft, das sind bei Anwendung des Normalsteuersatzes 95.337,50 Euro netto.

Lieferungen an Privatpersonen verlagern sich gem. Art 3 Abs 5 UStG 1994 im Jahr 2009 nur dann ins Inland, wenn die Lieferungen den Betrag von 100.000 Euro netto übersteigen.

Das ist im Beschwerdefall nicht gegeben, sodass die Versandhandelsregelung 2009 – wie vom Bf. eingewendet – gar nicht zur Anwendung kommen kann.

Der Umsatzsteuerbescheid 2009 ist daher aufzuheben, weil der Bf. keine steuerbaren Umsätze im Inland erzielt hat.

2010

Im Jahr 2010 wurden vom Bf. (ohne die ggf. der Firma X zurechenbaren Umsätze) bis 04.08.2010 Umsätze von 99.379,17 Euro netto (= brutto 119.255,- Euro) erzielt. Am

04.08.2010 kam es zu einer Lieferung im Wert von 1.165 Euro netto (= brutto 1.398,00 Euro). Ab diesem Umsatz wurden Waren im Wert von 149.331,67 Euro netto (=179.198 Euro brutto) veräußert.

Ab dem Entgelt für die Lieferung, mit dem im laufenden Kalenderjahr die Lieferschwelle von 100.000 Euro überstiegen wird, verlagert sich der Umsatz ins Inland. Damit sind 149.331,67 Euro (= Nettobetrag von 179.198,- Euro brutto) steuerpflichtig in Österreich.

Die Umsatzsteuer beträgt 20% der Bemessungsgrundlage von 149.331,67 Euro, das sind 29.866,33 Euro. Vorsteuern sind keine angefallen.

Der Umsatzsteuerbescheid ist diesbezüglich abzuändern.

2011

Da der Bf. im Vorjahr 2010 die Lieferschwelle überschritten hat, verlagert sich der Ort der Lieferung an Privatpersonen im Jahr 2011 ab dem ersten Umsatz in das Inland. Die Beschwerde war diesbezüglich abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis 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.

Im Beschwerdefall ist lediglich die Verwirklichung des abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes strittig weshalb keine Rechtsfrage grundlegender Bedeutung vorliegt.

Graz, am 8. Jänner 2018