



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bwin., vertreten durch Dr. Georg Zobl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2000 wird – wie dargestellt - abgeändert.

	<b>ATS</b>	<b>€</b>
20 % ige Umsätze	34.000,00	2.470,88
Umsatzsteuer	6.800,00	494,18
Vorsteuer lt. Erstbescheid	-15.334,91	-1.114,43
Erhöhung Vorsteuer	-91.818,00	-6.672,67
Gutschrift	100.353,00	7.293,00

### 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**

Die Bwin. ist im Verlagswesen tätig. Im Zuge der Herausgabe einer Schulbuchreihe wurde mit der VKG ein Kooperationsvertrag geschlossen. Unstrittig ist dabei, dass aufgrund der Vereinbarungen im Kooperationsvertrag eine Arbeitsgemeinschaft im Innenverhältnis vorliegt. Die zivilrechtlich als Gesellschaft bürgerlichen Rechts zu qualifizierende Arbeitsgemeinschaft tritt nach außen nicht in Erscheinung. Sie ist daher kein Unternehmer im Sinn des Umsatzsteuergesetzes.

Sowohl die Umsätze als auch die Produktionskosten werden vom nach außen auftretenden Kooperationspartner (VKG) der Umsatzsteuer unterworfen bzw. von der Umsatzsteuer entlastet. Die anfallenden Erträge und Aufwendungen werden grundsätzlich mit interner Gewinnanteilsabrechnung ohne Umsatzsteuer verrechnet. Lediglich hinsichtlich der Lektoratsleistungen und der Vertriebsleistungen erfolgen Verrechnungen mit Umsatzsteuer. Strittig ist im gegenständlichen Berufungsverfahren die umsatzsteuerliche Behandlung der Entgelte für die von der VKG an die Bwin. erbrachten Vertriebsleistungen.

Zu diesen Vertriebsleistungen wird in § 2 des Kooperationsvertrages ausgeführt:

"Werbung, insbesondere auch der Außendienst und die Bewerbung in den fächerübergreifenden Werbemitteln, Katalogen, Schulbuchausstellungen und der Interpädagogika, Vertrieb und Auslieferung sind Aufgabe von VKG. Für diese Tätigkeit erhält VKG einen Vorausanteil von 20 % vom Nettoumsatz exclusive Rabatte, Umsatzsteuer und bereinigt um Storni."

In der von der VKG erstellten Rechnung wird das Entgelt für die erbrachte Vertriebsleistung erkennbar in Höhe von 20 % des Gesamtumsatzes ermittelt.

Die Bwin. machte in den Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner und Oktober 2000 die von der VKG für diese Vertriebsleistungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Vom Finanzamt wurden im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung diese Vorsteuern mit der Begründung nicht anerkannt, dass diese Vertriebsleistungen nicht steuerbar seien, die Umsatzsteuer zu Unrecht in Rechnung gestellt sei und somit ein Vorsteuerabzug unzulässig sei.

Mit Schreiben vom 28. Februar 2001 hat die Bwin. innerhalb offener Frist gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer als Ergebnis der USt-Sonderprüfung Berufung eingebracht.

Im Zusammenhang mit den in diesem Verfahren strittigen Vertriebsleistungen wurde in der Berufung ausgeführt, dass zwischen Leistungen zu unterscheiden sei, die die VKG alleine als Auftraggeber von Dritten empfängt und deren Kosten zur Hälfte an die Bwin. weitergeleitet werden, weil lediglich eine Kostenteilung vorliegt, und Leistungen, welche die Vertragspartner dem jeweils anderen gegen Entgelt erbringen. Es sei richtig, dass die jeweiligen Kostenteilungen lediglich das Innenverhältnis betreffen und in der bloßen internen Weiterverrechnung der Kosten kein Leistungsaustausch erblickt werden könne.

Anders sei die Sachlage, wenn die VKG Vertriebsleistungen erbringt. Dafür gebühre der VKG ein gesondertes Entgelt zu Lasten des später aufzuteilenden Gewinnes. Es handle sich dabei aber nicht um einen "Gewinn – Vorab". Das Entgelt werde in Prozent vom Umsatz bemessen, was bei mengenabhängigen Leistungen wie dem Vertrieb eine fremdübliche Vorgangsweise sei. Da die produzierten Schulbücher im Hälfteigentum der beiden Vertragspartner stünden und umsatzsteuerlich der GesbR keine Unternehmereigenschaft zukomme, betreffe die Vertriebsleistung der VKG zur Hälfte die Bwin. Als Entgelt für die Vertriebsleistungen seien 20 % vom Nettoumsatz vereinbart. Diese 20 % vom Nettoumsatz würden ein konkret zuordenbares und marktmäßiges Entgelt darstellen.

Aufgrund der strengen Trennung lt. Kooperationsvertrag einerseits zwischen der Gewinnverteilung, der keine Leistungsbeziehung zwischen den Gesellschaftern der GesbR zugrunde liege, und der Leistungsverrechnung aufgrund Vereinbarung und Erbringung von Sonderleistungen andererseits, müsse auch umsatzsteuerlich die Beurteilung dementsprechend erfolgen und den Vertragspartnern jeweils ein Vorsteuerabzug für die wechselseitigen Leistungsbeziehungen zustehen.

In der am 8. Juni 2001 eingelangten Umsatzsteuererklärung für 2000 machte die Bwin. Vorsteuern iHv. 107.152,91 ATS geltend. Darin enthalten sind auch jene strittigen Vorsteuern aus der Verrechnung der Vertriebsleistung iHv. 91.818,00 ATS. Mit Bescheid vom 9. Juli 2001 wurden diese geltend gemachten Vorsteuern aus Vertriebsleistungen wieder gekürzt und die Vorsteuer mit 15.334,91 ATS festgesetzt. In der Begründung zu diesem Bescheid wurde auf die Begründung der Umsatzsteuersonderprüfung verwiesen.

Mit Bescheid vom 10. Juli 2001 wurde die Berufung der Bwin. gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer Jänner und Oktober 2000 mit der Begründung zurückgewiesen, dass die

Berufung nicht mehr zulässig sei, da die gegenständlichen Bescheide sich nicht mehr im Rechtsbestand befänden.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2001 (eingelangt am 16. Juli 2001) wurde Berufung gegen den Jahresumsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 erhoben. In der Begründung wurde auf die Begründung der Berufung gegen die Festsetzungen durch die USt-Sonderprüfung verwiesen.

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

Unstrittig ist das Vorliegen einer reinen Innengesellschaft. Die Kooperationspartner treten nach außen nicht als Unternehmer in Erscheinung, es werden grundsätzlich lediglich Kosten von Vorleistungen intern aufgeteilt, sodass keine Unternehmereigenschaft der Kooperationspartner vorliegt.

Zur Frage ob die fakturierten Vertriebskosten eine nicht steuerbare Leistungsvereinigung oder einen steuerbaren Leistungsaustausch darstellen, ist auszuführen:

Nach § 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.

In dieser Bestimmung kommt zum Ausdruck, dass für das Vorliegen eines steuerbaren Leistungsaustausches ein innerer Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt im Sinne des "do ut des " bestehen muss.

Nach § 12 Abs 1 Z 1 UStG 1994 kann ein Unternehmer jene Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer abziehen, die ihm ein anderer Unternehmer in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung , die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt wurde, gesondert ausweist.

In der Regel kauft der Kooperationspartner Vorleistungen von Dritten zu und zieht die für diese Leistungen fakturierte Umsatzsteuer als Vorsteuer ab. Die angefallenen Kosten werden nach dem Kooperationsvertrag dem Partner nicht steuerbar anteilig in Rechnung gestellt.

Hinsichtlich der Vertriebsleistungen ergibt sich eindeutig aus dem Kooperationsvertrag, dass der Partner VKG diese Leistungen der Bwin erbringt. Dies ergibt sich auch aus dem Umstand, dass nach der Vereinbarung 50% der zu vertreibenden Bücher im Eigentum der Bwin stehen.

Das vereinbarte Entgelt (20 % des Umsatzes) steht durch seine Abhängigkeit vom Umfang der Umsätze in Beziehung zur Höhe der erbrachten Leistungen. Fallen Vertriebsleistungen an, erhält der Gesellschafter hierfür ein rein von der Höhe der Umsätze und somit der erbrachten

Leistungen abhängiges Entgelt. Somit ist der geforderte Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt gegeben, sodass von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen ist. So ist auch nach der Rechtsprechung des BFH (16.3.1993, BStBl. II 529) ein wichtiges Indiz für das Vorliegen eines Leistungsaustausches, wenn die Höhe der Gegenleistung von der Höhe der erbrachten Leistung abhängt.

Es ist somit von einem Sonderentgelt, welches fremdüblich und abhängig vom Umfang der erbrachten Leistung ist, auszugehen. Die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer ist somit als eine Steuer für eine Leistung an das Unternehmen der Bwin anzusehen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war und die nicht anerkannte Vorsteuer aus der in Rechnung gestellten Vertriebsleistung iHv. 91.818,00 ATS zu gewähren war.

Linz, 29. September 2003