

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, vertreten durch Steuerberater , gegen die Bescheide des FA Finanzamt vom 30.10.2008 und die am 9.6.2010 ergangenen Berufungsvorentscheidungen, betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2005 beschlossen:

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2002 bis 2005 und die diesbezüglichen Berufungsvorentscheidungen werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Aus den in den wiederaufgenommenen Umsatzsteuerverfahren ergangenen Bescheiden und den Berufungsvorentscheidungen zu den Jahren 2002 bis 2005 ergibt sich, dass das Finanzamt dem Unternehmer Bf (in der Folge: Bf) infolge von Kontrollmitteilungen die Preise der in den gegenständlichen Jahren vom Unternehmen A erhaltenen Incentive-Reisen als mit 20% zu versteuernde Umsätze zurechnete (Beträge in €: 2002: 1.046,00; 2003: 1.220,00; 2004: 1.643,00; 2005: 1.059,40). Begründend wird dazu ausgeführt, der Bf hätte diese Reisen als Gegenleistung für an das Unternehmen A erbrachte Montagen von Fenstern und Türen auf diversen Baustellen erhalten. Wenn zwischen zwei Unternehmen eine wirtschaftliche Beziehung bestehe, könne einem Geschäftspartner keine unentgeltliche Zuwendung eingeräumt werden. Vielmehr liege in einem solchen Fall prinzipiell ein steuerpflichtiger tauschähnlicher Umsatz vor, da eine derartige Zuwendung im Rahmen eines Leistungsaustausches erfolge und Entgelt darstelle.

In der innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist eingebrachten Berufung, welche ab 2014 als Beschwerde zu behandeln ist, sowie im Vorlageantrag gegen die ergangenen Berufungsvorentscheidungen bekämpfte der Bf diese Umsatzerhöhungen mit der Begründung, dass die Reiseleistungen nicht für das Unternehmen des Bf bestimmt gewesen seien und die Leistungsorte der Reisen zudem im Ausland gelegen und diese Leistungen somit in Österreich nicht steuerbar wären.

Nach Vorlage der Beschwerden an den UFS teilte das nunmehr zuständige Bundesfinanzgericht mit Mail vom 12.6.2015 den Parteien seine Rechtsansicht mit. Einerseits wurde dem Finanzamt vorgehalten, dass es sich bei den Montageleistungen für das Unternehmen A, welches Türen und Fenster produziere, zumindest ab 1.10.2002 (Inkrafttretensdatum des BGBl I 132/2002: RCS für Bauleistungen nach § 19a UStG 1994) um Leistungen handeln könnte, bei denen die Steuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehe. Der Sachverhalt wäre insoweit mangelhaft erhoben, als nicht bekannt sei, ob das Unternehmen A selbst mit der Montage beauftragt gewesen wäre oder selber üblicherweise Bauleistungen erbringe. Nicht bekannt sei auch, wann die Reiseleistungen stattgefunden hätten bzw. für welche konkreten Montageleistungen (und Zeiträume; insbesondere für 2002 von entscheidender Bedeutung) die erhaltenen Reiseleistungen Entgelt darstellen sollten. Hingewiesen wurde auf Kommentartexten, nach denen eine Zuwendung nur dann als Entgelt für eine Leistung angesehen werden könne, wenn ein Zusammenhang zwischen einer konkreten Leistung und der Zuwendung hergestellt werden könnte, wenn die Zuwendung etwa ausdrücklich zusätzlich vereinbart, sonst ausgelobt gewesen wäre oder der Bf seine Montageleistungen erkennbar erbracht hätte, um die Reiseleistungen zu erhalten. Freiwillige Zuwendungen außerhalb eines konkreten Leistungsaustausches (zB. Anerkennungsprämien, Einladungen zu Reisen) würden dagegen kein Entgelt bilden. Hinsichtlich dieses geforderten Entgeltlichkeitszusammenhanges sei der Sachverhalt ebenfalls nicht erhoben. Insgesamt liege nach Ansicht des Richters kein Fall vor, bei dem das BFG den Sachverhalt mit dem Ergebnis ermitteln sollte, dass der Bf gewissermaßen vom BFG erstmals eine Entscheidung mit einem ermittelten Sachverhalt erhalten und ihm somit ein Instanzenzug genommen werden würde. Es wäre daher eventuell mit Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache vorzugehen.

Dem Bf wurde mit selbem Mail mitgeteilt, dass er darzulegen haben wird, warum die Incentive-Reisen nicht als Entgelt für seine unternehmerischen Leistungen sondern als Zuwendungen an seine Privatsphäre zu sehen seien. Überdies spiele der Leistungsort der Reisen bei der Beurteilung der Reisen als Entgelt für seine Montageleistungen keine Rolle.

Das Finanzamt erwiderte, dass das Unternehmen A ein großer Fensterproduzent und keine Baufirma sei. Selbst wenn die Fenster "eingebaut" bestellt worden wären, wäre nicht das Unternehmen A sondern eine Subfirma mit der Montageleistung betraut, weshalb es zu keinem Übergang der Steuerschuld komme. Der Bf solle im Rahmen eines Erörterungstermines erläutern, wie es zu den Reisen gekommen sei.

Daraufhin wurde den Parteien mitgeteilt, dass das Finanzamt im Rahmen seiner Ermittlungen bzw. spätestens vor der Vorlage der Beschwerden ermitteln hätte müssen, wie es zu den Reisen gekommen sei, zwischen welchen Leistungen der Entgeltlichkeitszusammenhang bestehe und ob der Empfänger der Leistung des Bf ein Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistung beauftragt ist. Es sei daher beabsichtigt mit Aufhebung der Bescheide unter Zurückverweisung der Sache

vorzugehen, weshalb der Bf ersucht werde, seine Anträge auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat zurück zu nehmen.

Mit Schreiben vom 16.6.2015 wurden die zuletzt genannten Anträge zurückgenommen.

Sachverhalt

Wie sich aus dem geschilderten bisherigen verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Geschehen ergibt, wurde dem Bf bescheidmäßig Umsatzsteuer für erhaltene Incentive-Reisen vorgeschrieben, ohne dass das Finanzamt festgestellt hätte,

- ob zwischen konkreten Leistungen des Bf und den Reisen ein hinreichender Entgeltlichkeitszusammenhang besteht,
- ob im Jahr 2002 die Leistung des Bf, die gegebenenfalls im geforderten Zusammenhang mit der erhaltenen Reise steht, vor oder nach Inkrafttreten des § 19a UStG 1994 erbracht wurde und
- ob der Auftraggeber des Bf selbst mit der Bauleistung (Montage) beauftragt war.

Der Versuch des Richters die erforderlichen Ergänzungen verwaltungsökonomisch vom zuständigen Finanzamt im raschen Weg einzuholen, scheiterte, da dieses wieder nur unbelegte Vermutungen mitteilte.

Streitgegenständlich sind folgende Umsatzsteuerbeträge (jeweils 20% der oben angeführten Umsatzserhöhungen): 2002: 209,20 €; 2003: 244,00 €; 2004: 328,60 €; 2005: 211,88 €

Rechtslage zur Umsatzzurechnung und Erwägungen dazu

Nach § 1 UStG 1994 unterliegen Leistungen eines Unternehmers dann der Umsatzsteuer, wenn sie im Inland gegen Entgelt ausgeführt werden. Aus der Formulierung "Leistung gegen Entgelt" ergibt sich, dass zwischen der Leistung und der Gegenleistung (dem Entgelt) eine innere Verknüpfung, der sogenannte Entgeltlichkeitszusammenhang, bestehen muss. Es muss somit ein Zusammenhang zwischen einer konkreten Leistungserbringung und einer Gegenleistung hergestellt werden. Besteht dieser Zusammenhang, genügt auch eine freiwillige Gegenleistung für eine konkret erhaltene Leistung. Freiwillige Zuwendungen, die der leistende Unternehmer außerhalb eines konkreten Leistungsaustausches erhält, bilden kein Entgelt (zB. Anerkennungsprämien, Einladungen zu Reisen, siehe Ruppe/Achatz, UStG ⁴, § 4 Tz 101). Somit würden allgemeine Zuwendungen zur Festigung der Geschäftsbeziehung oder allgemein als Anerkennung der Vertragstreue kein Entgelt darstellen. Verringert sich dagegen zB. das Barentgelt für eine oder mehrere konkrete Leistungen, weil dafür eine andere Zuwendung gewährt wird, wurde eine derartige Zuwendung ausdrücklich für konkrete Leistungen oder einen konkreten Erfolg zugesagt, würde der erforderliche Entgeltlichkeitszusammenhang

vorliegen und bei Erfüllung der weiteren Voraussetzungen eine Steuerbarkeit gegeben sein.

Hier steht aber nur fest, dass der Bf dem Unternehmen A Montageleistungen erbracht hat und der Bf seitens des Unternehmens A zu Incentive-Reisen eingeladen wurde. Es wurde aber nicht erhoben oder dem BFG nicht mitgeteilt, in welchem Ausmaß und Wert der Bf derartige Leistungen erbrachte, ob es einen inneren Zusammenhang zwischen den Montageleistungen und den Reisen gab, ob es diesbezügliche Vereinbarungen gab, ob es Preisanrechnungen gab oder unter welchen Voraussetzungen man generell zu den Reisen eingeladen wurde. Das Vorliegen eines hinreichenden Entgeltlichkeitszusammenhangs zwischen den erbrachten Montageleistungen und den erhaltenen Reisen kann nicht beurteilt werden.

Gab es einen derartigen Zusammenhang nicht, stellen die Reisen kein Entgelt dar und es dürfte zu keinen Umsatzzurechnungen kommen.

Sollte dagegen aufgrund eines hinreichenden Entgeltlichkeitszusammenhangs eine Entgeltserhöhung vorliegen, wäre zu prüfen, wer dafür die Umsatzsteuer schuldet. Seit 1.10.2002 (2. AbgÄG 2002, BGBl I 132/2002) ist § 19 Abs. 1a UStG 1994 in Kraft. Nach dieser Bestimmung schuldet die Umsatzsteuer der Empfänger der Bauleistung, wenn dieser seinerseits mit der Bauleistung beauftragt wurde oder üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt. Diesbezüglich steht lediglich fest, dass es sich bei den Montageleistungen des Bf um Bauleistungen gehandelt hat. Dagegen ist ungewiss, wer den Bf mit den Bauleistungen beauftragt hat, ob der Empfänger der Montageleistungen selbst damit beauftragt war oder selber üblicherweise Bauleistungen erbringt. Ebenso steht nicht fest, für welche Montageleistung gegebenenfalls im Jahr 2002 die Reisezuwendung erfolgt sein sollte und ob diese vor oder nach Inkrafttreten des § 19 Abs. 1a UStG 1994 erbracht wurde.

Nur wenn ein hinreichender Entgeltlichkeitszusammenhang (siehe oben) und gegeben wäre und es nicht zum Übergang der Steuerschuld nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 gekommen wäre, wären die gegenständlichen Entgeltszurechnungen beim Bf möglich. Ausdrücklich wird darauf hingewiesen, dass es nicht darauf ankommt, ob das Unternehmen A ein "großer industrieller Fensterhersteller" ist. Maßgeblich für den Übergang der Steuerschuld ist alleine die Erfüllung der Voraussetzungen des § 19 Abs. 1a UStG 1994 ab 1.10.2002.

Zusammenfassend muss festgehalten werden, dass nicht feststeht, ob bzw. zwischen welchen konkreten Montageleistungen und Reisen ein hinreichender Entgeltlichkeitszusammenhang besteht, wie es überhaupt zu diesen Reisezuwendungen kam und ob gegebenenfalls die Voraussetzungen für den Übergang der Steuerschuld für die erbrachten Bauleistungen gegeben sind.

Rechtslage zur Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache und Erwägungen dazu

Gemäß § 278 Abs. 1 BAO kann das Bundesfinanzgericht mit Beschluss einen angefochtenen Bescheid und allfällige Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung wäre unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Offensichtlich wurden Ermittlungen des maßgeblichen Sachverhaltes unterlassen, zu denen das Finanzamt gemäß § 115 BAO verpflichtet gewesen wäre. Andernfalls wären nicht die dargestellten Sachverhaltsmängel gegeben. Möglicherweise und höchst wahrscheinlich hätten derartige Erhebungen zu anderen Bescheiden oder überhaupt dazu geführt, dass keine neuen Umsatzsteuerbescheide erlassen worden wären.

Die Erhebung der oben dargestellten fehlenden Sachverhaltselemente kann mit Sicherheit im Wege von Außendienstenerhebungen wesentlich effizienter erfolgen als durch langwierige Vorhalteverfahren und Auskunftersuchen. Ein Erhebungsauftrag an das Finanzamt und in der Folge eine Erledigung durch das BFG würde im Vergleich zu einer sofortigen Erledigung im eigenen Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes zu keiner kostensparenden oder rascheren Erledigung durch das BFG führen. Überdies kann das Finanzamt bei einer neu begründeten Zuständigkeit verwaltungsökonomisch je nach dem Stand der Sachverhaltsermittlungen sofort entscheiden, ob eine Weiterverfolgung angesichts der RCS-Regelung für Bauleistungen überhaupt Sinn macht. Die Kriterien der Raschheit oder Kostenersparnis sprechen somit nicht für eine Erledigung durch das BFG. Vor allem aber würde eine erstmalige Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das BFG die Anordnung des Gesetzgebers (über ein zweitinstanzliches Verfahren) unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens zur Sachverhaltsfeststellung vor das BFG käme und die Einrichtung des Instanzenzuges von der Behörde zum Gericht damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn das BFG, statt seine Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, erstmals den entscheidungsrelevanten Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (siehe sinngemäß Ritz, BAO⁵, § 278 Tz 5 mwN). Nach Abwägung der angeführten Kriterien waren die Umsatzsteuerbescheide 2002 bis 2005 sowie die diesbezüglichen Berufungsvorentscheidungen (jetzt Beschwerdevorentscheidungen) aufzuheben und die Sache an das Finanzamt zurück zu verweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall hängt die Revision nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, da die gesetzliche Anordnung des § 278 BAO für den Fall des Unterlassens wesentlicher Ermittlungen eindeutig ist. Aus diesen Gründen ist eine Revision an den vWGH unzulässig.

Linz, am 16. Juli 2015