



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Stb, vom 18. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 3. April 2007 betreffend Umsatzsteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 3. April 2007 die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 wegen Nichtabgabe der Steuerklärung gem § 184 BAO im Schätzungswege mit € 0,00 fest.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 3. Mai 2007. In dieser wird die Umsatzsteuererklärung 2005 nachgereicht und beantragt, die USt entsprechend dieser Erklärung zu korrigieren:

Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch	€ 43.064,99
Gesamtbetrag der Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	€ 43.064,99
Gesamtbetrag der abziehbaren Vorsteuer	- € 10.994,03
Gutschrift	- € 2.381,03

Die Berufung wurde am 8. Jänner 2008 als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass es sich bei der durchgeführten „Beratung und Verkaufsanbahnung einer historischen Währung“ in Frankfurt/Main um eine Vermittlungsleistung gem § 3a Abs 4 UStG handle, die an dem Ort erbracht wird, wo der vermittelte Umsatz ausgeführt wird. Dieser Ort sei Frankfurt/Main, weshalb kein steuerbarer Umsatz vorliege. Aus demselben Grund blieben die Vorsteuerbeträge ebenfalls außer Ansatz.

Die Bw stellte am 8. Februar 2008 einen Vorlageantrag mit folgender Begründung:

„Im Gegensatz zu den Sachverhaltsfeststellungen in der Begründung der Berufungsvorentscheidung handelt es sich bei den Tätigkeiten der Bw. um Exportberatung. Diese Leistungen entsprechen dem Geschäftszweig laut Firmenbucheintragung vom 1234. Die Beratungsleistungen gem § 3a Abs 10 Z 4 wurden an Nichtunternehmer (keine UID Nummer vorhanden) mit Wohnsitz in Deutschland gestellt. Diese Leistungen werden gem § 3a Abs 12 an dem Ort ausgeführt, vom dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt und sind somit in Österreich steuerbar und steuerpflichtig mit 20 % Umsatzsteuer....“

Es wird beantragt, den Umsatzsteuerbescheid 2005 aufzuheben und die Umsatzsteuer 2005 laut eingereichter Umsatzsteuererklärung zu veranlagen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Bw unterliegt der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich.

Die Bw führt im Namen und im Auftrag der X-GmbH diverse Vermittlungen von Versicherungen und Anlagen jeglicher Art durch.

Im Streitjahr 2005 führt die Bw folgende Vermittlungen im Auftrag der X-GmbH durch:
„Beratungs- und Verkaufsanbahnungen einer historischen Währung“ für den Zeitraum August und September 2005 in Frankfurt am Main. Diese Leistungen werden an Nichtunternehmer und Unternehmer mit Wohnsitz in Slowenien und Deutschland erbracht.

Im Mai 2006 stellt die Bw ihre Tätigkeit ein.

Die X-GmbH meldet am 13.11.2006 Konkurs an.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Die Bw übersendet am 6.10.2005 als Tätigkeitsnachweis ein Schreiben der Fa X-GmbH , in dem bestätigt wird, dass die Fa XGmbH an die Bw Provisionszahlungen für

Kundenbetreuungen leistet und dass die Bw im Namen und im Auftrag der Firma XGmbH für diverse Vermittlungen von Versicherungen und Anlagen jeglicher Art agiert. Der UFS geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass sämtliche „Beratungs- und Verkaufsanbahnungen einer historischen Währung“ in Frankfurt/Main, deren 5 zu Grunde liegende Rechnungen vorgelegt wurden, im Namen und im Auftrag der Firma XGmbH erfolgen. Dies ist daraus ableitbar, dass als einziger Tätigkeitsnachweis besagtes Schreiben der Fa XGmbH vorgelegt und die Tätigkeit der Bw in zeitlichem Zusammenhang mit der Insolvenz der Fa XGmbH eingestellt wird.

Dass die Bw ihre Tätigkeit eingestellt hat, wird von ihr selbst dem Finanzamt mitgeteilt.

Die Insolvenz der Fa XGmbH wird von der Bw dem Finanzamt mitgeteilt; dies wird durch die im Akt befindliche entsprechende Mitteilung des KSV 1860 bestätigt.

Die Leistungen werden sowohl an Nichtunternehmer als auch an Unternehmer ausgeführt, da es sich bei 2 Rechnungen um Rechnungen an eine KG handelt, bei der davon auszugehen ist, dass es sich um einen Unternehmer iSd UStG handelt.

Rechtliche Würdigung:

Nach § 1 Abs 1 Z 1 UStG unterliegen der USt *Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.*

Eine Lieferung gem § 3 Abs 1 UStG ist die Verschaffung der Verfügungsmacht über einen Gegenstand.

Eine Leistung wird in § 3a Abs 1 UStG wie folgt definiert:

Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

Bei der Beratung und Verkaufsanbahnung einer historischen Währung handelt es sich um eine sonstige Leistung, da nicht die Verfügungsmacht verschaffen wird.

Ob eine Leistung im Inland ausgeführt führt, hängt vom Ort der Leistung ab. Diesen regelt für sonstige Leistungen § 3a UStG. In diesem Fall ist zu klären ob die Tätigkeit unter **Vermittlungsleistungen iSd § 3a Abs 4 UStG** oder unter **wirtschaftliche Beratung iSd § 3a Abs 10 Z 4 UStG** fällt.

Eine **Vermittlungsleistung** wird gem § 3a Abs 4 UStG an dem Ort erbracht, **wo der vermittelte Umsatz ausgeführt** wird. Das gilt unabhängig davon, ob der vermittelte

Umsatz eine Lieferung oder sonstige Leistung darstellt. Der Vermittler hat somit nicht zu fragen, wo er seine Vermittlungsleistung erbracht hat, sondern er hat zu prüfen, wo die von ihm vermittelte Lieferung oder sonstige Leistung ihren Leistungsstandort hat.

In den UStR 2000 Rz 502 wird dazu folgendes Beispiel erwähnt:

Vermittlung einer Lieferung durch einen ausländischen Unternehmer:

Der Handelsvertreter M, München, vermittelt für den österreichischen Unternehmer W, Wien, den Verkauf von Waren an andere Händler in Österreich. M hat in Österreich weder Sitz noch seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte. Leistungsstandort des M ist dort, wo die vermittelte Leistung ausgeführt wird. Die vermittelte Leistung (Lieferung) wird in Österreich ausgeführt. Die Leistung des M unterliegt daher der österreichischen USt.

Eine Vermittlungsleistung ist anzunehmen, wenn jemand es für einen Auftraggeber übernimmt, einen Leistungsaustausch zwischen ihm und einem Dritten oder zwischen Dritten zustande zu bringen (*Ruppe, UStG³ § 3a Tz 113*). Ein Vermittler handelt im Innenverhältnis auf **fremde Rechnung**, nach außen tritt er aber in **fremdem Namen** auf. Der Vermittler führt zwar einen Leistungsaustausch zwischen anderen herbei, steht aber selbst außerhalb des vermittelten Leistungsaustausches. Die vermittelte Leistung ist ihm umsatzsteuerlich nicht zuzurechnen. Seine eigene Leistung ist eine sonstige Leistung (zB Vermittlung) und unter den allgemeinen Bedingungen (Nachhaltigkeit, Selbständigkeit, Entgeltlichkeit etc) steuerbar. Ob der Vermittler Abschlussvollmacht besitzt oder nicht, ist unerheblich (*Ruppe, UStG³ § 3 Tz 84 f*). Auftreten im fremden Namen bedeutet, dass dem Dritten erkennbar sein muss, dass der Agent die Leistung nicht selbst erbringen, sondern lediglich vermitteln will. Die Bekanntgabe des Namens des Auftraggebers ist weder erforderlich noch ausreichend.

Wer eine Leistung im **eigenen Namen**, aber auf **fremde Rechnung** erbringt, besorgt die Leistung (*Ruppe, UStG³ § 3a Tz 113*). Der Besorgende schuldet nicht die besorgte Leistung, sondern die Besorgung dieser Leistung (*Ruppe, UStG³ § 3a Tz 10*).

Die Ortsbestimmung der Vermittlungsleistung ist nur erforderlich, wenn die Vermittlungsleistung steuerpflichtig ist. Steuerbefreiungen bestehen ua nach § 6 Abs 1 Z 8 UStG für die Vermittlung verschiedener Finanzumsätze. Gem § 6 Abs 1Z 8 lit b UStG sind Umsätze und die Vermittlung der Umsätze von gesetzlichen Zahlungsmitteln steuerfrei. Es ist unerheblich, ob es sich dabei um inländische oder ausländische Zahlungsmittel handelt. Die Befreiung erstreckt sich allerdings nicht auf Zahlungsmittel, die wegen ihres Metallgehaltes oder ihres Sammlerwertes umgesetzt werden.

Da es sich im gegenständlichen Fall um historische Währungen handelt, ist davon auszugehen, dass sie wegen ihres Sammelwertes gekauft werden, weshalb die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 8 lit b UStG nicht greift.

Käme § 3a Abs 4 UStG zur Anwendung, wird die sonstige Leistung in Deutschland erbracht, da der vermittelte Umsatz in Frankfurt/Main ausgeführt wird. Ob die Leistung an Unternehmer oder Nichtunternehmer erbracht wird, ist in diesem Fall unerheblich, da entscheidend ist, an welchem Ort der vermittelte Umsatz ausgeführt wird. Somit wäre die sonstige Leistung in Österreich nicht steuerbar iSd § 1 Abs 1 UStG.

Beratung iSd § 3a Abs 10 Z 4 UStG ist die Bereitstellung von Entscheidungsgrundlagen zur Lösung konkreter Probleme. Es fallen darunter Beratungsleistungen, die nicht von den Angehörigen der Katalogberufe in Z 3 (Rechtsanwalt, Patentanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Sachverständiger, Ingenieur, Aufsichtsratsmitglied, Dolmetscher und Übersetzer) ausgeführt werden und diesen nicht einmal ähnlich sein müssen. Zu denken ist an Betriebs- und Unternehmensberater, Rechtsberater ohne anwaltliche Qualifikation, Vermögensberater, Handelschemiker, die in Kennzeichnungsfragen beraten, Sachverständige, die selbständigen Beratungsleistungen der Notare, soweit diese nicht im Zusammenhang mit einer Beurkundung (§ 76 Abs 1 Notariatsordnung) stehen (*Ruppe*, UStG³ § 3a Rz 87; UStR 2000 Rz 583).

Der Leistungsort bestimmt sich in diesem Fall nach § 3a Abs 9, Abs 11 und Abs 12 UStG.

Es sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- Ist der Empfänger der sonstigen Leistungen ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt (das ist dort, wo sich die Leitung des Unternehmens befindet).
- Ist der Empfänger der sonstigen Leistungen kein Unternehmer und hat er keinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, so wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz oder Sitz im Drittlandsgebiet ausgeführt.
- Ist der Empfänger der sonstigen Leistungen kein Unternehmer und hat er seinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der leistende Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Insoweit verbleibt es bei der Regelung des § 3a Abs 12 UStG, sofern nicht § 3a Abs 9 lit. c UStG oder § 3a Abs 11 UStG zur Anwendung kommt.

Käme § 3a Abs 10 Z 4 UStG zur Anwendung, müsste man in Leistungen an Nichtunternehmer und Leistungen an Unternehmer unterscheiden, da Leistungen sowohl an Nichtunternehmer

als auch an Unternehmer erbracht wurden. Der Ort der Leistung für die Leistung an Nichtunternehmer, die im Gemeinschaftsgebiet (Deutschland, Slowenien) ihren Wohnsitz haben, würde sich nach § 3a Abs 12 UStG bestimmen. Demnach wäre die sonstige Leistung an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Das ist Österreich. Somit wäre ein Teil der sonstige Leistung in Österreich steuerbar iSd § 1 Abs 1 UStG. Für die Leistung an den Unternehmer, bestimmt sich der Ort der Leistung nach dem Ort, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt, dies wäre Deutschland, weshalb diese Leistung in Österreich nicht steuerbar iSd § 1 Abs 1 UStG wäre.

Die Bw übernimmt es für die X-GmbH diverse Vermittlungen von Versicherungen und Anlagen jeglicher Art in deren Namen und Auftrag durchzuführen. Voraussetzung für eine

Vermittlungsleistung iSd § 3a Abs 4 UStG ist das Handeln auf fremde Rechnung im Innenverhältnis und auf fremdem Namen im Außenverhältnis. Die Bestätigung der X-GmbH zeigt, dass die Vermittlungsleistungen im Innenverhältnis auf deren Rechnung abgeschlossen werden. Im Außenverhältnis muss den Kunden der Bw allerdings erkennbar gewesen sein, dass die Bw nur vermittelt. Da es sich um eine Verkaufsanbahnung handelt, ist davon auszugehen, dass den Kunden auch mitgeteilt wurde, von wem die Währung letztendlich gekauft wird. Deshalb wurde die Tätigkeit auch in fremdem Namen durchgeführt. Somit liegt eine Vermittlungsleistung iSd § 3a Abs 4 UStG vor. Aus diesem Grund liegt kein steuerbarer Umsatz vor, da der vermittelte Umsatz (die Lieferung der Währung) in Frankfurt/Main ausgeführt wird. Demnach liegt auch der Ort der sonstigen Leistung in Deutschland. Da der Umsatz nicht im Inland ausgeführt wird, liegt kein steuerbarer Umsatz iSd § 1 Abs 1 UStG vor.

Im Übrigen handelt es sich nach dem Vorbringen der Bw um Schadenersatzforderungen. Dies hat die Bw selbst in einem Schreiben vom 2. August 2006 vorgebracht, in dem sie mitteilte, dass aufgrund der Tatsache, dass es sich bei allen Rechnungen aus dem Jahr 2005 um Schadenersatzforderungen handle, die Rechnungen den Kunden wieder gutgeschrieben und die Umsatzsteuer berichtigt wurde.

Folgte man diesem Vorbringen, wären die strittigen Leistungen auch aus diesem Grund nicht steuerbar.

Das UStG kennt den Begriff "Schadenersatz" nicht, er stammt aus dem bürgerlichen Recht. Zahlungen, die der Unternehmer unter dem Titel Schadenersatz, Entschädigung oder dgl erhält, werfen umsatsteuerlich die Frage auf, ob es sich um Entgelte für vom Unternehmer erbrachte Leistungen handelt (somit ein steuerbarer Leistungsaustausch vorliegt = unechter Schadenersatz) oder ob der Zahlung eine Leistung nicht zugrunde liegt und daher USt nicht in Betracht kommt (echter Schadenersatz).

Dass im ggstdl Fall ein Leistungsaustausch vorlag, hat die Bw nicht vorgebracht. Hätte es sich um Ersatzleistungen gehandelt, die deshalb erbracht wurden, weil ein Schaden verursacht wurde oder für einen Schaden einzustehen ist, wären diese Leistungen kein Entgelt für eine Leistung und führten daher nicht zu einem Leistungsaustausch (echter Schadenersatz).

Offenbar meint die Bw, dass ein derartiger Sachverhalt vorliegt, wenn sie vorbringt, die zu den Gutschriften gehörenden Rechnungen seien mit Umsatzsteuer verbucht worden; da es sich um Schadenersatzforderungen gehandelt habe, würden diese Rechnungen nun wieder gutgeschrieben und die Umsatzsteuer berichtigt.

Auch die Bw geht somit davon aus, dass die strittigen Leistungen nicht umsatzsteuerbar sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. September 2009