

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch  
den Richter  
Dr. Karl Fink

in der Beschwerdesache H., L., vertreten durch Mag. Fluch Steuerberatungs GmbH,  
Am Grazer Tor 1, 8600 Bruck an der Mur, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck  
Leoben Mürzzuschlag vom 27. Jänner 2012, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010  
zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage  
angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses  
Bescheidspruches.

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

### **Entscheidungsgründe**

Das Finanzamt hat den vom Beschwerdeführer (Bf.) in der Beilage zur  
Einkommensteuererklärung 2010 unter dem Titel „Provisionen X. 2010 0%“  
ausgewiesenen Betrag in Höhe von € 2.639,99 dem Normalsteuersatz in Höhe von 20%  
unterworfen.

Die dagegen eingebrachte Beschwerde hat der Bf. folgendermaßen begründet:

Die im Kalenderjahr 2010 ausbezahlten Provisionen würden sich auf Vermittlungsleistungen im Sinne des § 3a UStG 1994 beziehen, die er an die X. Y. in Z., Schweiz, erbracht habe.

Im Sinne des § 3a Abs. 6 UStG 1994 würden Vermittlungsleistungen von Unternehmern an Unternehmer dort ausgeführt, von wo aus der empfangende Unternehmer sein Unternehmen betreibe. Im gegenständlichen Fall sei zweifellos vom Empfängerort im Drittland Schweiz auszugehen. Eine Betriebsstätte werde von der X. Y. im Inland nicht unterhalten.

Somit sei die ab 1. Jänner 2010 in Geltung befindliche Generalklausel des § 3a Abs. 6 UStG 1994 anzuwenden, wonach die Vermittlungsleistungen in der Schweiz erbracht worden seien. In der Schweiz erzielte Provisionseinkünfte könnten im Rahmen der Mehrwertsteuer folgerichtig in Österreich weder steuerbar noch steuerpflichtig sein.

Im Übrigen würden die Provisionen von X. ohne Ausweis der gesetzlichen Mehrwertsteuer ausbezahlt werden. Entsprechend der gängigen Verwaltungspraxis sei daher unter Beachtung des § 3a UStG 1994 die belastete Mehrwertsteuer 2010 in Höhe von € 490,07 gutzuschreiben.

Der Bf. hat in der Niederschrift vom 30. Oktober 2012 angegeben, dass er als seinen Vertragsansprechpartner immer das Grazer Office und nicht die Schweizer Holding, mit der er keinen Kontakt gehabt habe, angesehen habe.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung des BudBG 2009, BGBI. I Nr. 52/2009, wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 1 und 2 ausgeführt wird, vorbehaltlich der Abs. 8 bis 16 und Art. 3a an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt.

Zufolge Abs. 5 leg. cit. gilt für Zwecke der Anwendung der Abs. 6 bis 16 und Art. 3a

1. als Unternehmer ein Unternehmer gemäß § 2, wobei ein Unternehmer, der auch nicht steuerbare Umsätze bewirkt, in Bezug auf alle an ihn erbrachten sonstigen Leistungen als Unternehmer gilt;
2. eine nicht unternehmerisch tätige juristische Person mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer als Unternehmer;
3. eine Person oder Personengemeinschaft, die nicht in den Anwendungsbereich der Z 1 und 2 fällt, als Nichtunternehmer.

Gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 wird eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

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 (Vermittlung, Vertretung) und unter den allgemeinen Bedingungen (Nachhaltigkeit, Selbständigkeit, Entgeltlichkeit etc.) steuerbar. Wer der Empfänger dieser Leistung ist, ergibt sich aus dem Auftragsverhältnis (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 3, Tz 85).

Wird in den Leistungsbezug ein weiterer Unternehmer eingeschaltet, der die Leistung im eigenen Namen bezieht, so ist er Leistungsempfänger, die Weitergabe der Leistung führt uU zu einem weiteren Leistungsaustausch (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 12, Tz 75).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde im Streitpunkt aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Die Präambel der „Allgemeinen Geschäftsbedingungen für X. Kunden“, Fassung November 2009 (vgl. [www.xxxx](http://www.xxxx)) lautet:

„Die X. Holding Y. mit Sitz in der Schweiz (im Folgenden „X.“ genannt) betreibt mit Tochter- und Partnergesellschaften eine internationale Einkaufsgemeinschaft, bei der es den Teilnehmern (im Folgenden „Kunden“ genannt) ermöglicht wird, durch den gemeinsamen Einkauf und durch die damit erreichten vergünstigten Konditionen Vorteile in Form von Rückvergütungen, Provisionen und anderen Vergünstigungen zu erwirtschaften (im Folgenden auch „X. System“ genannt).

Der Bezug von eingekauften Waren/Dienstleistungen erfolgt direkt bei jenen Händlern, die in Vertragsbeziehung mit X. stehen (im Folgenden „Vertragshändler“ genannt) mittels Gutscheinen, über Internetabwicklung, mit der X. Cashback Card, mit Bankomatkarte oder durch Barverrechnung. Die Informationen über die Einkäufe werden durch ein Internet-Service zwischen dem Kunden und den mit X. verbundenen Internet-Händlern, stationären Einzelhändlern und mobilen Dienstleistungsunternehmen einfach und sicher unterstützt. Die Abwicklung erfolgt durch nicht übertragbare schriftliche Händlergutscheine und/oder Online-Gutscheine (jeweils „X. Gutscheine“ genannt) oder mittels X. Cashback Card, sowie auch über Barverrechnung. Durch die gegenständliche Vereinbarung zwischen X. und dem Kunden wird es diesem ermöglicht, das von X. betriebene System zu verwenden. Geschäftsgrundlage der Vertragsbeziehung sind die vorliegenden Allgemeinen Geschäftsbedingungen, die aus diesen Allgemeinen Geschäftsbedingungen sowie aus der Anlage „X. Vergütungen und Zahlungsarten“ bestehen.

X. ist berechtigt, seine vertraglichen Leistungen und Ansprüche dem Kunden gegenüber auch durch X. Tochtergesellschaften erbringen oder geltend machen zu lassen, die stets als Erfüllungsgehilfen von X. tätig werden. Sämtliche vertraglichen Beziehungen des Kunden bestehen ausschließlich zu X. und nicht zu den Tochtergesellschaften und werden auch durch deren Tätigkeiten nicht begründet.“

Für die Bestimmung des im vorliegenden Fall ausschließlich strittigen Leistungsortes der vom Bf. erbrachten Vermittlungsleistungen ist entscheidend, ob die in Österreich ansässige Tochtergesellschaft (X. Austria GmbH) oder die in der Schweiz ansässige Holdinggesellschaft als Leistungsempfängerin zu qualifizieren ist.

Da von der X. Holding AG die vertraglichen Leistungen und Ansprüche dem Kunden gegenüber gemäß den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der in Österreich ansässigen X. Tochtergesellschaft übertragen worden sind – der Bf. hat dementsprechend in der Niederschrift vom 30. Oktober 2012 angegeben, dass er als seinen Vertragsansprechpartner immer die in Österreich ansässige Gesellschaft und nicht die Schweizer Holding, mit der er keinen Kontakt gehabt habe, angesehen hat – ist diese, an deren Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG 1994 wohl keine Zweifel bestehen, als Leistungsempfängerin der Vermittlungsleistungen des Bf. zu qualifizieren. Dieser Umstand findet auch darin seine Bestätigung, dass die vom Bf. vorgelegten Rechnungen – Rechnung vom 25. März 2010 betreffend die Lieferung der Business Card Case samt Aufkleber; Rechnung vom 26. Mai 2010 betreffend die Lieferung „X. Sensation“ und vom 6. Oktober 2010 betreffend die Lieferung von Flyer – von X. Austria GmbH ausgestellt worden sind. In diesen Rechnungen wird auf die jeweilige Bestellung Bezug genommen und es wird auf den Gerichtsstand Graz hingewiesen. Überdies findet sich auch die Bedingung: „Wir liefern und leisten ausschließlich zu unseren Ihnen bekannten AGB's.“ Da demnach der Tochtergesellschaft aufgrund ihrer operativen Tätigkeit im Inland jedenfalls Unternehmereigenschaft im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 UStG 1994 zukommt, werden die Vermittlungsleistungen des Bf. gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 im Inland ausgeführt und unterliegen die Entgelte, deren Höhe unbestritten ist, dem Normalsteuersatz in Höhe von 20%.

Selbst unter der Annahme, dass die Kundenvermittlung an die X. Holding Y. erbracht worden ist, wäre aus nachstehenden Erwägungen ebenfalls von der Steuerbarkeit und Steuerpflicht der Vermittlungsleistungen in Österreich auszugehen:

Da die X. Holding Y., deren Tätigkeit sich auf den Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen beschränkt, weder Unternehmer im Sinne des § 2 UStG 1994 noch mangels Besitzes einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer Unternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 2 UStG 1994 ist, ist sie als Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 zu qualifizieren.

Gemäß § 3a Abs. 8 UStG 1994 wird eine Vermittlungsleistung an einen Nichtunternehmer im Sinne des Abs. 5 Z 3 an dem Ort erbracht, an dem der vermittelte Umsatz ausgeführt wird.

Somit würde der Leistungsort der strittigen Vermittlungsleistungen ebenfalls in Österreich liegen und wären diese dem Normalsteuersatz in Höhe von 20% zu unterwerfen.

Hinsichtlich der Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage war der angefochtene Bescheid unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 279 Abs. 1 BAO, wonach das

Verwaltungsgericht berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen, wie folgt abzuändern:

Das zivilrechtlich vereinbarte Entgelt (Kaufpreis, Werklohn, Dienstleistungsvergütung usw.) enthält im Zweifel die Umsatzsteuer, sofern das Gegenteil nicht ausdrücklich oder schlüssig (durch Nettopreisabrede oder Handelsbrauch) vereinbart worden ist (OGH 20.3.2001, 10 Ob 51/01z; OGH 19.3.1975, 1 Ob 39/75). Das gilt auch bei Verträgen mit vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern.

Die Umsatzsteuer als Teil des zivilrechtlichen Preises steht nicht zur Diskussion der Beteiligten. Vielmehr ist die Umsatzsteuer aus diesem Betrag herauszurechnen (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, § 4, Anm. 43 und 44 und Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 4, Tz 95).

Demnach war aus dem zivilrechtlichen Preis von € 2.639,99 die Umsatzsteuer in Höhe von 20 % (= € 440,00) herauszurechnen; somit beträgt das dem Normalsteuersatz unterliegende Entgelt € 2.199,99. Demgemäß wurde die im angefochtenen Bescheid gewährte pauschale Vorsteuer in Höhe von € 37,93 (= 1,44 % des Umsatzes) auf € 31,68 angepasst, wodurch sich der Gesamtbetrag der Vorsteuern von € 25.409,54 um € 6,25 auf € 25.403,29 vermindert.

Dadurch vermindern sich der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) und die dem Normalsteuersatz unterliegende Bemessungsgrundlage um jeweils € 440,00 auf € 248.602,90 und € 182.448,34.

### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Dass sich der Leistungsempfänger aus dem Auftragsverhältnis ergibt, entspricht der herrschenden Judikatur und Literatur. Die Revision ist somit unzulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.