

TE Vwgh Erkenntnis 2011/10/19 2008/13/0004

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.10.2011

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §6 Z13 ;

UStG 1994 §6 Abs1 Z13;

1. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 246/1994
 2. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
 3. UStG 1972 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 4. UStG 1972 § 6 gültig von 01.07.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
 5. UStG 1972 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 6. UStG 1972 § 6 gültig von 31.07.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 530/1993
 7. UStG 1972 § 6 gültig von 01.07.1990 bis 30.07.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
 8. UStG 1972 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 661/1989
 9. UStG 1972 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 10. UStG 1972 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
 11. UStG 1972 § 6 gültig von 18.07.1987 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 12. UStG 1972 § 6 gültig von 07.06.1986 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 292/1986
 13. UStG 1972 § 6 gültig von 01.03.1986 bis 28.02.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 164/1985
 14. UStG 1972 § 6 gültig von 21.12.1985 bis 06.06.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
 15. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1985 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1984
 16. UStG 1972 § 6 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
 17. UStG 1972 § 6 gültig von 20.12.1980 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
 18. UStG 1972 § 6 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
 19. UStG 1972 § 6 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
 20. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
1. UStG 1994 § 6 heute
 2. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
 4. UStG 1994 § 6 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
 5. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
 6. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
 7. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

8. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. UStG 1994 § 6 gültig von 22.07.2023 bis 31.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. UStG 1994 § 6 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
15. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2021 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
16. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
17. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
18. UStG 1994 § 6 gültig von 27.07.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
19. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
20. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
21. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.04.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
22. UStG 1994 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. UStG 1994 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
24. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
25. UStG 1994 § 6 gültig von 20.07.2010 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
26. UStG 1994 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
27. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
28. UStG 1994 § 6 gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
29. UStG 1994 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
30. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
31. UStG 1994 § 6 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
32. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 26.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
33. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
34. UStG 1994 § 6 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
35. UStG 1994 § 6 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
36. UStG 1994 § 6 gültig von 19.12.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
37. UStG 1994 § 6 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
38. UStG 1994 § 6 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
39. UStG 1994 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
40. UStG 1994 § 6 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
41. UStG 1994 § 6 gültig von 19.06.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
42. UStG 1994 § 6 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
43. UStG 1994 § 6 gültig von 01.11.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/1997
44. UStG 1994 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 31.10.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
45. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
46. UStG 1994 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
47. UStG 1994 § 6 gültig von 01.08.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
48. UStG 1994 § 6 gültig von 06.01.1995 bis 31.07.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
49. UStG 1994 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Radetzkystraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. November 2007, Zl. RV 0773-W/02, betreffend Umsatzsteuer 1994 bis 1996 (mitbeteiligte Partei: A AG in W, vertreten durch Dr. Theodor Strohal, Dr. Wolfgang Kretschmer und Mag. Erich Rebasso, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz Josefs Kai 3 / Mezzanin), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein

der Schriftführerin Mag. Farcas, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Radetzkystraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. November 2007, Zl. Regierungsvorlage 0773, -W/02, betreffend Umsatzsteuer 1994 bis 1996 (mitbeteiligte Partei: A AG in W, vertreten durch Dr. Theodor Strohal, Dr. Wolfgang Kretschmer und Mag. Erich Rebasso, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Franz Josefs Kai 3 / Mezzanin), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Mitbeteiligten Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die mitbeteiligte Partei, eine AG mit dem Unternehmensgegenstand u.a. des Versicherungsmaklergewerbes, erklärte im Streitzeitraum steuerpflichtige Umsätze aus der Personalgestaltung und gemäß § 6 Z 13 UStG 1972 (1994) bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 (1995 und 1996) steuerfreie Umsätze. Die Umsätze aus der Personalgestaltung resultierten aus Vereinbarungen mit den Hausverwaltungen Dr. TS und EH. Den steuerfreien Umsätzen lag eine Vereinbarung mit der S Versicherungsmakler und Vermögensberatungs GmbH (im Folgenden nur: S GmbH) zugrunde, laut der die Mitbeteiligte für die Namhaftmachung von Immobilienverwaltern, die bereit waren der S GmbH eine Maklervollmacht zu erteilen, an den Abschluss- und Folgeprovisionen der dadurch zustande gekommenen Versicherungsverträge partizipierte. Die mitbeteiligte Partei, eine AG mit dem Unternehmensgegenstand u.a. des Versicherungsmaklergewerbes, erklärte im Streitzeitraum steuerpflichtige Umsätze aus der Personalgestaltung und gemäß Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 (1994) bzw. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 (1995 und 1996) steuerfreie Umsätze. Die Umsätze aus der Personalgestaltung resultierten aus Vereinbarungen mit den Hausverwaltungen Dr. TS und EH. Den steuerfreien Umsätzen lag eine Vereinbarung mit der S Versicherungsmakler und Vermögensberatungs GmbH (im Folgenden nur: S GmbH) zugrunde, laut der die Mitbeteiligte für die Namhaftmachung von Immobilienverwaltern, die bereit waren der S GmbH eine Maklervollmacht zu erteilen, an den Abschluss- und Folgeprovisionen der dadurch zustande gekommenen Versicherungsverträge partizipierte.

Im Rahmen einer Außenprüfung gab die Mitbeteiligte in Bezug auf die steuerfrei belassenen Umsätze Folgendes bekannt (Schreiben vom 6. Juli 1998):

"Die (Mitbeteiligte) wird für div Hausverwaltungen (im Prüfungszeitraum die Hausverwaltung (Dr. TS) und (EH)) u.a. auch in Versicherungsangelegenheiten tätig. Die Berechtigung dazu ergibt sich aus dem Gegenstand des Unternehmens ('... i) das Versicherungsmaklergewerbe ...').

Ab 1.1.1994 wurde eine Geschäftsbeziehung mit der (S GmbH) eingegangen, weil

- -Strichaufzählung
(die S GmbH) bessere Konditionen bei den Versicherungsgesellschaften als die (Mitbeteiligte) erreicht
- -Strichaufzählung
auch das Versicherungsgeschäft immer komplizierter wird und die Zusammenarbeit mit (der S GmbH) den Qualitätsstandard hebt
- -Strichaufzählung
(Dr. TS) aus rechtlichen Gründen die Gesellschaft nicht als Versicherungsmakler bei den Versicherungsgesellschaften geführt haben wollte

Wir legen eine Kopie des Vertrages zwischen (der Mitbeteiligten) und (der S GmbH) bei.

Es tritt im Aussenverhältnis (die S GmbH) als Versicherungsmakler auf und wird die (Mitbeteiligte) als Untervertreter tätig.

Der Tätigkeitsbereiche stellen sich wie folgt dar:

Die (Mitbeteiligte) beschäftigt einen Dienstnehmer namens (F). Herr (F) war früher Versicherungsangestellter und ist Spezialist in Versicherungsfragen. Herr (F) erledigt folgende Aufgaben im Rahmen der Leistungen der (Mitbeteiligten) für die Hausverwaltungen:

- -Strichaufzählung
bei Neuabschlüssen: Einholen verschiedener Angebote, Preisvergleich, Feststellen des Risikoumfanges, Beratungsleistungen.
- -Strichaufzählung
für laufende Verträge: Erstellen von Schadensmeldungen, Besichtigen mit Sachverständigen der Versicherungsgesellschaft, Aushandeln der Entschädigungsleistung bzw Kulanzregelungen, Erledigung laufender Fragen oder Wünsche (s auch VI d) des Vertrages). für laufende Verträge: Erstellen von Schadensmeldungen, Besichtigen mit Sachverständigen der Versicherungsgesellschaft, Aushandeln der Entschädigungsleistung bzw Kulanzregelungen, Erledigung laufender Fragen oder Wünsche (s auch römisch sechs d) des Vertrages).

Das Ergebnis seiner Tätigkeiten (Versicherungsanträge, Schadensmeldungen etc) leitet (F) an (die S GmbH) weiter.

(Die S GmbH) überprüft die Vorarbeiten von (F), gibt gegebenenfalls Verbesserungsvorschläge ab, schlägt Änderungen vor, macht Konvertierungsvorschläge (s XIII des Vertrages), tritt den Versicherungsgesellschaften gegenüber als Makler auf, überprüft die Provisionsabrechnungen und übernimmt Schadensabwicklungen (s auch VI des Vertrages). (Die S GmbH) überprüft die Vorarbeiten von (F), gibt gegebenenfalls Verbesserungsvorschläge ab, schlägt Änderungen vor, macht Konvertierungsvorschläge (s römisch dreizehn des Vertrages), tritt den Versicherungsgesellschaften gegenüber als Makler auf, überprüft die Provisionsabrechnungen und übernimmt Schadensabwicklungen (s auch römisch sechs des Vertrages). Dafür erhält (die S GmbH) 25% der Provision für den Fall von Neuabschlüssen und 5% der Folgeprovisionen. Allfällige nicht unter dem Titel 'Folgeprovisionen' bezahlte Vergütungen und Entlohnungen gebühren (der S GmbH)."

Der Prüfer stellte fest, dass die Haupttätigkeit der 1985 gegründeten Mitbeteiligten ab 1993 darin bestanden habe, den am gleichen Betriebsort ansässigen Hausverwaltungen Dr. TS und EH Personal und Anlagen zur Verfügung zu stellen, und vertrat die Auffassung, dass die Mitbeteiligte keine Maklertätigkeit entfaltet habe, sondern nur im Rahmen des Personalleasings für die Hausverwaltungen tätig geworden sei. Sie habe kein Versicherungsunternehmen vertreten und "übte wegen des Fehlens einer ständigen Betrauung zur Vermittlung oder zum Abschluß von Versicherungsverträgen - keine Versicherungsvertreterstätigkeit und auch keine Subtätigkeit aus". Gegenüber den Versicherungsgesellschaften sei die S GmbH aufgetreten. "Die Firma übernahm das Unternehmer- und Haftungsrisiko, die Schadensabwicklung gegenüber den Hausverwaltungen und den Mietern einerseits und Versicherungsgesellschaften andererseits, Besichtigungen von Schäden gemeinsam mit Mitarbeitern der Versicherungen (Pkt. 6 der Vereinbarung) u. v. m.". Die Mitbeteiligte habe auch keinen Gewerbeschein (Konzession) für die Ausübung der Maklertätigkeit besessen. Daher sei "§ 6 Z 13 UStG" auf deren Provisionserlöse nicht anwendbar. "Als Folge dazu sind die Provisionserlöse Ust-pflichtig (Ust herausgerechnet) und die Vorsteuer von den provisionsbezogenen Aufwendungen abzugsfähig". Der Prüfer stellte fest, dass die Haupttätigkeit der 1985 gegründeten Mitbeteiligten ab 1993 darin bestanden habe, den am gleichen Betriebsort ansässigen Hausverwaltungen Dr. TS und EH Personal und Anlagen zur Verfügung zu stellen, und vertrat die Auffassung, dass die Mitbeteiligte keine Maklertätigkeit entfaltet habe, sondern nur im Rahmen des Personalleasings für die Hausverwaltungen tätig geworden sei. Sie habe kein Versicherungsunternehmen vertreten und "übte wegen des Fehlens einer ständigen Betrauung zur Vermittlung oder zum Abschluß von Versicherungsverträgen - keine Versicherungsvertreterstätigkeit und auch keine Subtätigkeit aus". Gegenüber den Versicherungsgesellschaften sei die S GmbH aufgetreten. "Die Firma übernahm das Unternehmer- und Haftungsrisiko, die Schadensabwicklung gegenüber den Hausverwaltungen und den Mietern einerseits und Versicherungsgesellschaften andererseits, Besichtigungen von Schäden gemeinsam mit Mitarbeitern der Versicherungen (Pkt. 6 der Vereinbarung) u. v. m.". Die Mitbeteiligte habe auch keinen Gewerbeschein (Konzession) für die Ausübung der Maklertätigkeit besessen. Daher sei "§ 6 Ziffer 13, UStG" auf deren Provisionserlöse nicht anwendbar. "Als Folge dazu sind die Provisionserlöse Ust-pflichtig (Ust herausgerechnet) und die Vorsteuer von den provisionsbezogenen Aufwendungen abzugsfähig".

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren den Prüfungsfeststellungen folgende Umsatzsteuerbescheide 1994 bis 1996.

Die Mitbeteiligte berief gegen die angeführten Umsatzsteuerbescheide und brachte vor, dass sie

u. a. Versicherungsverträge vermitteln, indem sie Hauseigentümer dazu bringen, Versicherungsverträge für ihre Häuser abzuschließen. Weiters erledige sie diverse Geschäftsfälle, die mit der Versicherung im Zusammenhang stünden. Aus organisatorischen Gründen, aus Gründen der Qualitätssteigerung und wegen einer breiteren Infrastruktur sei zwischen der Mitbeteiligten und den Versicherungsgesellschaften ein Makler zwischengeschaltet. Damit sei eine mehrgliedrige Vertreterorganisation entstanden, in der die Mitbeteiligte in folgender Hierarchie tätig sei:

Hauseigentümer (Mitbeteiligte (S GmbH (Versicherer.

Der Prüfer "hat die oben beschriebenen Tätigkeiten der (Mitbeteiligten) (im wesentlichen: Hausbesitzer dazu zu bringen, Versicherungsanträge zu stellen sowie laufende Betreuung in Versicherungsfragen) dem Inhalt nach anerkannt". Er komme aber zur Ansicht, dass sie nicht unter "§ 6 Z 13 UStG" fielen, weil ein weiterer Makler eingeschaltet sei und die Mitbeteiligte auch Leistungen an Hausverwalter erbringe. Damit verkenne der Prüfer das Institut des Untervertreters. "Allein die Tatsache, dass nicht direkt an den Versicherer vermittelt wird, im Außenverhältnis (die S GmbH) als Makler aufscheint und auch (die S GmbH) im Rahmen der Nachbetreuung diverse Pflichten zu erfüllen hat und auch andere Leistungen (zB Personalverleih) erbracht werden ist für die Anwendung der Gesetzesstelle nicht schädlich". Der Prüfer "hat die oben beschriebenen Tätigkeiten der (Mitbeteiligten) (im wesentlichen: Hausbesitzer dazu zu bringen, Versicherungsanträge zu stellen sowie laufende Betreuung in Versicherungsfragen) dem Inhalt nach anerkannt". Er komme aber zur Ansicht, dass sie nicht unter "§ 6 Ziffer 13, UStG" fielen, weil ein weiterer Makler eingeschaltet sei und die Mitbeteiligte auch Leistungen an Hausverwalter erbringe. Damit verkenne der Prüfer das Institut des Untervertreters. "Allein die Tatsache, dass nicht direkt an den Versicherer vermittelt wird, im Außenverhältnis (die S GmbH) als Makler aufscheint und auch (die S GmbH) im Rahmen der Nachbetreuung diverse Pflichten zu erfüllen hat und auch andere Leistungen (zB Personalverleih) erbracht werden ist für die Anwendung der Gesetzesstelle nicht schädlich".

Dem hält der Prüfer in seiner Stellungnahme zur Berufung u. a. entgegen, dass die mitbeteiligte Partei Personal an Hausverwaltungen vermitteln. Das Personal erbringe Leistungen für die Hausverwaltungen. Die Leistungen wären, "wenn sie direkte Abschlüsse mit den Versicherungsgesellschaften beinhalteten nicht steuerfrei, weil der Hausverwalter als direkter Stellvertreter des Hauseigentümers abschließt und nicht zwischen Hauseigentümer und Versicherungsgesellschaft vermittelt".

Wenn die Mitbeteiligte ihre Maklereigenschaft "allein in den erbrachten Dienstleistungen des Angestellten (F)" erblicke, so bestätige sie die Ausführungen des Prüfers. F sei laut Auskunft vom 27. August 1998 ursprünglich beim Versicherungsschutz der österreichischen Konsumvereine tätig gewesen. Am 1. Februar 1992 sei er von der Hausverwaltung Dr. TS in das Angestelltenverhältnis aufgenommen und Ende 1993 von der Mitbeteiligten übernommen worden. F habe gegenüber dem Prüfer angegeben, dass auf Verträgen, die nicht von den Hauseigentümern selbst abgeschlossen würden, die S GmbH als Betreuer aufscheine. "Er selbst sei im 'technischen Bereich', sprich bei Schadensmeldungen von Mietern (gehört zu den üblichen Aufgabengebieten v. Hausverwaltungen) tätig".

Aus der Vereinbarung mit der S GmbH bzw. aus dem Tätigkeitsfeld des Angestellten F für die "Hausverwaltung" könne der Prüfer "weder eine auf dem freien Markt selbständige und gewerbsmäßige angebotene Versicherungstätigkeit, noch eine ständige Betreuung in Versicherungsfragen erkennen".

In ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers wies die Mitbeteiligte erneut darauf hin, dass sie als Untervertreter tätig sei. Als solcher vermitteln sie Versicherungskunden an die S GmbH, die gegenüber den Versicherungen als Makler auftrete. "Die Annahme und Weitergabe von Versicherungsanträgen der Hauseigentümer (durch die (Mitbeteiligte) via (die S GmbH) an den Versicherer) und den laufenden Kontakt (Betreuung der Hausbesitzer in Versicherungsfragen, teilweise mit (der S GmbH)) erledigt nach wie vor die (Mitbeteiligte)". Da die Mitbeteiligte "nicht Hausverwalter ist, kann sie selbst Versicherungsverträge für die Hauseigentümer nicht abschließen, sondern muß sich darauf beschränken als Untervertreter derartige Abschlüsse zu vermitteln".

Über Vorhalt der belangten Behörde gab die Mitbeteiligte mit Schriftsatz vom 9. September 2002 bekannt, dass die Hausverwaltungen Dr. TS und EH das für die Abwicklung ihrer Geschäfte notwendige Personal und die Infrastruktur von der Mitbeteiligten gemietet hätten. Damit habe die Mitbeteiligte im Streitzeitraum rund zwei Drittel ihres Gesamtumsatzes erzielt. Das verbleibende Drittel stamme aus der eigenen

Geschäftstätigkeit ("Vermitteln von Versicherungen, Wohnungen gegen Provision sowie Nebenleistungen"). Die Personalkosten des Angestellten F seien nur zu einem geringen Teil (1,83% bis 2,35%) weiterverrechnet worden, weil sein Anteil "an Hausverwaltertätigkeit unwesentlich klein" gewesen sei. "Weiters war noch Frau (UL) im Zusammenhang mit Versicherungsangelegenheiten tätig".

Mit Eingabe vom 26. Juni 2007 teilte die Eigentümerin der Hausverwaltung EH über Aufforderung der belangten Behörde u. a. mit, dass sie über eigene Büroräume verfügt und ihr die Mitbeteiligte nur Personal verrechnet habe. Eine Vereinbarung dahingehend, dass die Hausverwaltung EH der Mitbeteiligten Kunden zum Zwecke der Verschaffung eines Versicherungsschutzes namhaft mache, habe es nicht gegeben. Die Hausverwaltung EH habe auch keine Einnahmen daraus erzielt.

In einer Eingabe vom 13. Juli 2007 führte die Mitbeteiligte u. a. aus, dass mit der Übernahme von umfangreichen Maklertätigkeiten ein erhöhtes Haftungsrisiko verbunden sei. "(Dr. TS) und Frau (EH) hätten persönlich und unbeschränkt haftet. Bei einer GmbH ist die Haftung auf das Stammkapital beschränkt. Um die persönliche und unbeschränkte Haftung der natürlichen Personen auszuschalten wurde die (Mitbeteiligte) gegründet".

Die angeführten Schriftsätze und Eingaben der Mitbeteiligten wurden dem Finanzamt zwecks Wahrung des Parteiengehörs und zur Vorbereitung auf die mündliche Verhandlung übermittelt.

Im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde erläuterte die Mitbeteiligte das Berufungsvorbringen und ihre weiteren Äußerungen. Die Vertreterin des Finanzamtes wies laut der in den Verwaltungsakten erliegenden Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung "insbesondere auf das EUGH-Urteil vom 21.6.2007 RS. C-453/05, Ludwig und auf das VwGH-Erkenntnis vom 26.4.1993, Zl. 91/15/0022" hin.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Die Umsätze aus der Tätigkeit eines Versicherungsmaklers seien nach Lehre und Rechtsprechung gemäß § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit. Versicherungsmakler sei derjenige, der gewerbsmäßig für andere Personen die Vermittlung von Verträgen über Versicherungen übernehme. Von der Befreiungsbestimmung seien auch die Umsätze des im Auftrag eines Versicherungsmaklers tätigen Untervertreeters umfasst, soweit sich dessen Tätigkeit nicht bloß auf die Übernahme eines Teils der mit den Versicherungsverträgen verbundenen Sacharbeit (sogenannte "Back-Office-Tätigkeiten") beschränke. Die Umsätze aus der Tätigkeit eines Versicherungsmaklers seien nach Lehre und Rechtsprechung gemäß Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 bzw. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit. Versicherungsmakler sei derjenige, der gewerbsmäßig für andere Personen die Vermittlung von Verträgen über Versicherungen übernehme. Von der Befreiungsbestimmung seien auch die Umsätze des im Auftrag eines Versicherungsmaklers tätigen Untervertreeters umfasst, soweit sich dessen Tätigkeit nicht bloß auf die Übernahme eines Teils der mit den Versicherungsverträgen verbundenen Sacharbeit (sogenannte "Back-Office-Tätigkeiten") beschränke.

Die Mitbeteiligte habe mit der S GmbH einen Maklervertrag abgeschlossen. Laut Schreiben vom 6. Juli 1998 stelle sie bei Neuabschlüssen den Risikoumfang fest, hole Angebote ein, führe Preisvergleiche durch und erbringe diverse Beratungsleistungen. Bei laufenden Verträgen erstelle der Angestellte F die Schadensmeldungen, besichtige mit Sachverständigen der Versicherung die Schäden, handle die Entschädigungsleistungen aus und leite das Ergebnis seiner Tätigkeit an die S GmbH weiter. Die S GmbH überprüfe die Vorarbeiten von F, gebe Verbesserungsvorschläge ab, überprüfe die Provisionsabrechnung und nehme die Schadensabwicklung vor. Gegenüber den Versicherungen trete die S GmbH auf, weil die Mitbeteiligte dazu nicht berechtigt sei. Die Abschluss- und Folgeprovisionen würden zwischen der S GmbH und der Mitbeteiligten geteilt.

Die belangte Behörde gelange daher zu der Auffassung, "dass die von (F) und von (UL) namens der (Mitbeteiligten) in den Jahren 1994 bis 1996 erbrachten Leistungen (...) als Leistungen eines Untervertreeters (der S GmbH) anzusehen sind, die unter die Steuerbefreiung des § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs 1 Z 13 UStG 1994 fallen. Für die Steuerfreiheit der von der (Mitbeteiligten) erbrachten Leistungen wurde in Übereinstimmung mit der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes als wesentlich angesehen, dass die (Mitbeteiligte) den wesentlichen Teil der für die steuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsmaklers

charakteristischen Leistungen bewirkt". Die belangte Behörde gelange daher zu der Auffassung, "dass die von (F) und von (UL) namens der (Mitbeteiligten) in den Jahren 1994 bis 1996 erbrachten Leistungen (...) als Leistungen eines Untervertreeters (der S GmbH) anzusehen sind, die unter die Steuerbefreiung des Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 bzw. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 fallen. Für die Steuerfreiheit der von der (Mitbeteiligten) erbrachten Leistungen wurde in Übereinstimmung mit der Judikatur des Europäischen Gerichtshofes als wesentlich angesehen, dass die (Mitbeteiligte) den wesentlichen Teil der für die steuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsmaklers charakteristischen Leistungen bewirkt".

Dass die Mitbeteiligte nicht die "gewerberechtliche Konzession" eines Versicherungsmaklers besitze, sei nicht maßgeblich. Den Ausführungen des Prüfers, wonach die Mitbeteiligte kein Versicherungsvertreter sei, weil sie kein Versicherungsunternehmen vertrete und von einem solchen auch nicht beauftragt worden sei, sei entgegen zu halten, "dass ein auf dem Markt auftretender Versicherungsmakler als treuhändischer Sachwalter des Kunden, weder als Beauftragter, noch als Vertreter eines Versicherungsunternehmens anzusehen ist. Gleiches gilt demnach für den Untervertreter eines Versicherungsmaklers".

Ungeachtet des Umstandes, dass das bei der Mitbeteiligten angestellte Personal "infolge der Personalgestellungsvereinbarung bei den Hausverwaltungen (Dr. TS) und (EH) in wirtschaftlicher Betrachtungsweise in Hausverwaltungsangelegenheiten tätig wurde, kann damit die der (Mitbeteiligten) zuzurechnende Tätigkeit in der Vermittlung von Hauseigentümern und Hausverwaltungen an (die S GmbH) in Versicherungsangelegenheiten nicht ignoriert werden".

Soweit die Umsätze der Jahre 1994 bis 1996 gemäß § 6 Abs. 1 Z 13 UStG unecht befreit seien, könnten auch die damit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden. Soweit die Umsätze der Jahre 1994 bis 1996 gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG unecht befreit seien, könnten auch die damit zusammenhängenden Vorsteuern nicht abgezogen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid vom Finanzamt erhobene Beschwerde nach Erstattung einer Gegenschrift und Aktenvorlage durch die belangte Behörde sowie Erstattung einer Gegenschrift durch die mitbeteiligte Partei erwogen:

Die belangte Behörde stellte im angefochtenen Bescheid fest, dass die Mitbeteiligte mit der S GmbH einen Maklervertrag abgeschlossen und in weiterer Folge "den wesentlichen Teil der für die steuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsmaklers charakteristischen Leistungen (beim Neuabschluss von Versicherungsverträgen: Feststellung des Risikoumfangs, Einholen von Angeboten, Durchführen von Preisvergleichen, diverse Beratungsleistungen; bei laufenden Versicherungsverträgen:

Schadensmeldungen, Besichtigung von Schäden mit Sachverständigen der Versicherung, Aushandeln von Entschädigungsleistungen etc.) bewirkt" hat. Zudem stellte die belangte Behörde fest, dass die angeführten Tätigkeiten der Mitbeteiligten und nicht den Hausverwaltungen Dr. TS und EH zuzurechnen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar im Erkenntnis vom 26. April 1993, 91/15/0022, VwSlg 6769/F, zum UStG 1972 ausgesprochen, dass Provisionen, die sich ein Hausverwalter bezahlen lässt, wenn er Versicherungsverträge für die von ihm verwalteten Häuser abschließt, nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 6 Z 13 UStG 1972 fielen, weil ein Hausverwalter hinsichtlich der vom ihm verwalteten Häuser als direkter Stellvertreter des jeweiligen Hauseigentümers und nicht als Vermittler tätig werde. Dass dies in gleicher Weise für eine Kapitalgesellschaft gilt, die Personal an ihr nahestehende Hausverwalter verleast und daneben (im eigenen Namen und auf eigene Rechnung) Versicherungsverträge für die von diesen Hausverwaltern betreuten Liegenschaften vermittelt, ist aus dem angeführten Erkenntnis nicht ableitbar. Es stößt daher auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass die Befreiungsbestimmung des § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 im Streitfall zum Tragen kommt. Zum § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 ist weiters darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18. November 2008, 2006/15/0143, VwSlg 8392/F, seine im zitierten Erkenntnis vom 26. April 1993 entwickelte Rechtsprechung für den Geltungsbereich des UStG 1994 nicht mehr aufrecht erhalten hat. Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar im Erkenntnis vom 26. April 1993, 91/15/0022, VwSlg 6769/F, zum UStG 1972 ausgesprochen, dass Provisionen, die sich ein Hausverwalter bezahlen lässt, wenn er Versicherungsverträge für die von ihm verwalteten Häuser abschließt, nicht unter die Befreiungsbestimmung des Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 fielen, weil ein Hausverwalter

hinsichtlich der vom ihm verwalteten Häuser als direkter Stellvertreter des jeweiligen Hauseigentümers und nicht als Vermittler tätig werde. Dass dies in gleicher Weise für eine Kapitalgesellschaft gilt, die Personal an ihr nahestehende Hausverwalter verleast und daneben (im eigenen Namen und auf eigene Rechnung) Versicherungsverträge für die von diesen Hausverwaltern betreuten Liegenschaften vermittelt, ist aus dem angeführten Erkenntnis nicht ableitbar. Es stößt daher auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde davon ausgegangen ist, dass die Befreiungsbestimmung des Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 bzw. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 im Streitfall zum Tragen kommt. Zum Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 ist weiters darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18. November 2008, 2006/15/0143, VwSlg 8392/F, seine im zitierten Erkenntnis vom 26. April 1993 entwickelte Rechtsprechung für den Geltungsbereich des UStG 1994 nicht mehr aufrecht erhalten hat.

Das Vorbringen, wonach die Personalkonzentration in der Mitbeteiligten sowie der Abschluss des Maklervertrages mit der S GmbH in zeitlicher Nähe zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. April 1993 erfolgt sei und die Mitbeteiligte der S GmbH de facto nur die Adressen der von den Hausverwaltungen Dr. TS und EH verwalteten Häuser zur Verfügung gestellt habe und die Versicherungsprovisionen unzulässig auf die Ebene der Mitbeteiligten verlagert habe, verhilft der Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg.

Soweit das beschwerdeführende Finanzamt damit die Missbrauchsbestimmung des § 22 BAO ansprechen sollte, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgaben im Falle eines Missbrauchs so zu erheben sind, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären (§ 22 Abs. 2 BAO). Bezogen auf den Streitfall bedeutet dies, dass die hier in Rede stehenden Provisionen und die mit diesen Provisionen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen im Rechenwerk der Hausverwaltungen Dr. TS und EH zu erfassen wären. Die Erfassung der Provisionen und der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen bei den Hausverwaltungen hätte zwangsläufig - worauf auch die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist - zur Folge, dass diese aus den Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen der Mitbeteiligten auszuschneiden wären. Soweit das beschwerdeführende Finanzamt damit die Missbrauchsbestimmung des Paragraph 22, BAO ansprechen sollte, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgaben im Falle eines Missbrauchs so zu erheben sind, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären (Paragraph 22, Absatz 2, BAO). Bezogen auf den Streitfall bedeutet dies, dass die hier in Rede stehenden Provisionen und die mit diesen Provisionen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen im Rechenwerk der Hausverwaltungen Dr. TS und EH zu erfassen wären. Die Erfassung der Provisionen und der damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen bei den Hausverwaltungen hätte zwangsläufig - worauf auch die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist - zur Folge, dass diese aus den Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen der Mitbeteiligten auszuschneiden wären.

Soweit die Beschwerde schließlich - unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften - rügt, die belangte Behörde habe nicht ausreichend erhoben, ob die Tätigkeiten der Mitbeteiligten nicht nur eine sogenannte "Backoffice Tätigkeit" dargestellt hätten, die von vornherein nicht unter die Befreiung des § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 fallen, ist sie auf die eingangs angeführte - im angefochtenen Bescheid näher dargestellte - Feststellung der belangten Behörde zu verweisen, wonach die Mitbeteiligte "den wesentlichen Teil der für die steuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsmaklers charakteristischen Leistungen bewirkt" hat. Konkret Gegenteiliges kam im Verwaltungsverfahren nicht hervor und wird auch in der Beschwerde nicht behauptet. Soweit die Beschwerde schließlich - unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften - rügt, die belangte Behörde habe nicht ausreichend erhoben, ob die Tätigkeiten der Mitbeteiligten nicht nur eine sogenannte "Backoffice Tätigkeit" dargestellt hätten, die von vornherein nicht unter die Befreiung des Paragraph 6, Ziffer 13, UStG 1972 bzw. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 13, UStG 1994 fallen, ist sie auf die eingangs angeführte - im angefochtenen Bescheid näher dargestellte - Feststellung der belangten Behörde

zu verweisen, wonach die Mitbeteiligte "den wesentlichen Teil der für die steuerfreie Tätigkeit eines Versicherungsmaklers charakteristischen Leistungen bewirkt" hat. Konkret Gegenteiliges kam im Verwaltungsverfahren nicht hervor und wird auch in der Beschwerde nicht behauptet.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455. Die Abweisung des Mehrbegehrens der Mitbeteiligten an Aufwandsatz folgt daraus, dass die verzeichnete "Beschwerdegebühr" nicht zu entrichten war. Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt, römisch zwei Nr. 455. Die Abweisung des Mehrbegehrens der Mitbeteiligten an Aufwandsatz folgt daraus, dass die verzeichnete "Beschwerdegebühr" nicht zu entrichten war.

Wien, am 19. Oktober 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2008130004.X00

Im RIS seit

25.11.2011

Zuletzt aktualisiert am

12.03.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at