jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2006/4/19 2001/13/0317

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.04.2006

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §6 Z7;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde der W GmbH in W, vertreten durch Dr. Johannes Schuster, Rechtsanwalt in 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 20, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat IXa, vom 7. November 2001, Zl. RV/219-06/05/2000, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Gesellschaft hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft schloss mit "der Republik Österreich" (gemeint: "dem Bund"), vertreten durch die Post- und Telegraphenverwaltung, Post- und Telegraphendirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (im Folgenden: PTV), einen Vertrag, auf dessen Grundlage der beschwerdeführenden Gesellschaft von der PTV Leitungen zur Erbringung telefonischer Dienstleistungen, so genannter "Mehrwertdienste", zur Verfügung gestellt wurden. Für die auf diesen Leitungen von Interessenten an den von der beschwerdeführenden Gesellschaft angebotenen telefonischen Dienstleistungen getätigten Anrufe wurden der beschwerdeführenden Gesellschaft schon im Zuge des Jahres 1994 von der PTV Minutenvergütungen gutgeschrieben, welche die PTV um die jeweiligen Telefongebühren und Leitungsmieten gekürzt hatte. Diese (gekürzten) Erlöse unterzog die beschwerdeführende Gesellschaft nicht der Umsatzsteuer, was sie im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung ihrer Tätigkeit mit der Rechtsauffassung begründete, ihre Umsätze seien im Grunde des § 6 Z. 7 UStG 1972 und des § 29 Abs. 1 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit.

Ob dieser Rechtsauffassung beizupflichten ist, bildet die im Beschwerdefall zu beantwortende Rechtsfrage.

Der Prüfer verneinte diese Frage, indem er sich auf den Standpunkt stellte, dass von der gesetzlich statuierten Umsatzsteuerbefreiung nur solche Unternehmer betroffen seien, die auf Grund einer Sondergenehmigung der

Postverwaltung mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befasst seien. Im vorliegenden Fall stelle die PTV (später die Post- und Telekom Austria AG - PTA) der beschwerdeführenden Gesellschaft lediglich Rufnummern (Zugangsnummern) zur Verfügung, die es den Anrufern ermöglichten, die von der beschwerdeführenden Gesellschaft angebotenen Servicedienstleistungen (so genannte "Pink-Services") als Mehrwertdienstleistungen gegen Entgelt in Anspruch zu nehmen. Die Vorschreibung der Gesprächsgebühren und der für die Dienstleistung zu bezahlenden Entgelte an die Fernsprechteilnehmer erfolge durch die PTV (PTA) im eigenen Namen, während die Abrechnung über die in Anspruch genommenen Dienste zwischen der PTV (PTA) und der beschwerdeführenden Gesellschaft erfolge, sodass sich Leistungsinhalte einerseits aus der Rechtsbeziehung der PTV (PTA) zum Mehrwertdienstanbieter und andererseits aus der Rechtsbeziehung zwischen PTV (PTA) und dem Fernsprechteilnehmer ergäben. Umsätze aus der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs im Sinne der §§ 6 Z. 7 UStG 1972 und 29 Abs. 1 UStG 1994 erziele die PTV (PTA), während es der beschwerdeführenden Gesellschaft am Vorliegen eines öffentlichen Auftrages zur Durchführung ihrer Dienstleistungen fehle, sodass die von ihr erzielten Entgelte mit dem Normalsteuersatz der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen seien. Da die beschwerdeführende Gesellschaft wiederholt den Aufforderungen zur Vorlage solcher Urkunden, welche die rechtlich in näher dargestellter Weise korrekte Ermittlung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen ermöglicht hätten, nicht in der erforderlichen Weise nachgekommen sei, seien die Bemessungsgrundlagen zum Teil in näher dargestellter Weise zu schätzen gewesen. Mangels detaillierter Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge durch die beschwerdeführende Gesellschaft seien auch die dem Abzug zugänglichen Vorsteuerbeträge durch einen näher dargestellten Schätzungsakt zu ermitteln gewesen.

In ihrer gegen die - der Auffassung des Prüfers folgend - erlassenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1997 erhobenen Berufung trug die beschwerdeführende Gesellschaft vor, im Jahr 1997 mit "dem zuständigen Referenten im Berufungsverfahren" ausführliche telefonische Diskussionen über die strittige Rechtsfrage geführt zu haben, in deren Verlauf sich der Referent der Rechtsmeinung der beschwerdeführenden Gesellschaft angeschlossen habe. Wenn es für die Steuerfreiheit der Umsätze darauf ankomme, dass der Unternehmer über eine Sondergenehmigung der Postverwaltung verfüge, dann müsse eine solche Sondergenehmigung in der von der beschwerdeführenden Gesellschaft mit der PTV abgeschlossenen Vereinbarung erblickt werden. In der mit der PTV im Jahre 1994 abgeschlossenen Vereinbarung habe die beschwerdeführende Gesellschaft "nur Pflichten" auf sich genommen ("z.B. Diktat des Entgeltes, Diktat der Inhalte und externe Kontrolle ohne Einspruchsmöglichkeiten, keine Einspruchsmöglichkeiten für Abrechnungen"). Die PTV habe sich weiters offen gehalten, an die einzelnen Betreiber Zahlungsforderungen zu stellen, wenn der Kunde der PTV die Telefonrechnung nicht bezahlen sollte. Dies stelle eine "Übertragung des Debitorenrisikos" der PTV dar. Durch den vorliegenden, "einseitig verpflichtenden" Vertrag liege eindeutig die völlige "Steuerungsgewalt" für die "0450 Services" bei der PTV, die sich der Dienstleister als "vorgeschobene Unternehmen" bedient habe. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise "und der bewusst einseitigen Vertragsgestaltung" sei zu erkennen, dass der Dienstleister nicht als eigenständig, sondern als vorgeschobene Gesellschaft der PTV zu betrachten sei. Durch diese Konstruktion liege ein einheitliches Grundgeschäft vor, nämlich der Anruf eines PTV-Kunden über PTV-Leitungen bei der PTV unter Verrechnung der Gebühren durch die PTV. Eine Teilung dieses Geschäftes in einen umsatzsteuerfreien und einen umsatzsteuerbehafteten Teil sei zufolge Vorliegens eines einheitlichen Geschäftsfalles nicht nachvollziehbar, weshalb nicht daran gezweifelt werden könne, dass auch die von der PTV an die beschwerdeführende Gesellschaft ausgeschütteten Gebührenanteile umsatzsteuerfrei seien.

In seiner zur Berufung erstatteten Stellungnahme trat der Prüfer dem mit der Auffassung entgegen, bei der zwischen der PTV und der beschwerdeführenden Gesellschaft abgeschlossenen Vereinbarung handle es sich um einen Standard-Anbietervertrag im Rahmen des Betriebsversuches "045" der PTV. Gegenstand dieses Vertrages sei die Überlassung von Zugangsrufnummern durch die PTV, über welche der Dienstleister seine Services den Endkunden anbieten könne. Die beschwerdeführende Gesellschaft erbringe keine Leistung, die als Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs betrachtet werden könne (also etwa Telekommunikationsleistung im klassischen Sinne oder auch technische Leistungen durch Bereitstellung von Datenleitungen und dgl.), sondern eine "sonstige Dienstleistung", wobei sie sich der Telekommunikationseinrichtungen lediglich als Medium zur Übermittlung ihrer Dienstleistung bediene. Es handle sich bei der von der beschwerdeführenden Gesellschaft erbrachten Leistung schon inhaltlich um eine andere Leistung als die von der Umsatzsteuerbefreiung angesprochene Leistung, sodass an der steuerlichen Behandlung auch eine Beurteilung des vorliegenden Vertrages als "inhaltliche Sondergenehmigung" nichts ändern würde. Die von der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Treffen geführten rigiden Vertragsvorschriften seien "übliche Vertragsbedingungen", welche im Rahmen der zivilrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten frei vereinbar seien.

Eine Eingliederung der beschwerdeführenden Gesellschaft in die PTV (PTA) lasse sich daraus nicht ableiten und könne wohl auch nicht Intention dieser Vereinbarung gewesen sein; Hinweise auf ein organschaftliches Verhältnis lägen nicht vor. Aus den gesetzlichen Rahmenbestimmungen über die Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs in Verbindung mit dem Inhalt des Anbietervertrages ergäben sich zwei voneinander unabhängige Rechtsbeziehungen, nämlich jene zwischen Anrufer und PTV (PTA) und jene zwischen Anbieter und PTV (PTA). Der Mehrwertanbieter erbringe keine Leistung im Rahmen des öffentlichen Fernmeldeverkehrs, sondern eine sonstige Leistung im Rahmen seines Anbietervertrages, während die Leistungen im Rahmen des öffentlichen Fernmeldeverkehrs nur die PTV (PTA) erbringe, welche die Zugangsrufnummern zur Verfügung stelle und die Telekommunikationsverbindung zu den Kunden herstelle.

In ihrer zur Stellungnahme des Prüfers erstatteten Gegenäußerung brachte die beschwerdeführende Gesellschaft vor, dass sich aus dem zutreffenden Umstand der Beschaffenheit des Vertrages betreffend "Betriebsversuch 045" als Standardvertrag entgegen der Sichtweise des Prüfers ergebe, dass eine Dispositionsmöglichkeit in Richtung einer freien Vereinbarung von Vertragspunkten nicht bestanden habe. Zum damaligen Zeitpunkt sei der Vertragspartner ein Monopolist gewesen und habe alle Vertragspunkte diktiert, sodass alle Risken beim Dienstleister verblieben seien und die PTV (PTA) kein Risiko mehr getragen habe. Dies sei auch die Intention der Vereinbarung gewesen und nicht etwa eine Eingliederung. Da der Mehrwertanbieter als Teil des Angebots der PTV (PTA) gegenüber dem Kunden fungiere, sei es verfehlt, die Erbringung von Leistungen des öffentlichen Fernmeldeverkehrs durch die beschwerdeführende Gesellschaft in Abrede zu stellen. Früher habe die PTV (PTA) komplett selbständige Produkte betrieben, welche zur Gänze von ihr abgewickelt worden seien (Wetterdienst, Witze, Platte des Tages, Kochrezepte usw.). Auch diese Dienste seien nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden, womit klar sei, dass die Gesamtheit des Angebots als ein Produkt verstanden werden müsse. Der Versuch einer Darstellung der Leistung als zwei voneinander unabhängige Produkte sei verfehlt, weil ein "Audiotex-Produkt" ohne Telefon sowohl technisch als auch organisatorisch nicht möglich sei.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab. Unter "öffentlicher Verkehr" sei der über ein öffentliches Netz abgewickelte Fernmeldeverkehr zu verstehen, führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, der dann gegeben sei, wenn die Benützung allgemein und ohne Einschränkung auf eine bestimmte Zeit zulässig sei. Biete ein Unternehmen seinen Kunden auf Grund einer Vereinbarung mit der Post- und Telegraphenverwaltung Tonbandinformationen oder Tonbandunterhaltung oder Konferenzschaltungen an, so würden die vom Bund errichteten und betriebenen Fernmeldeanlagen benützt. Die Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs erfolge durch die Post- und Telegraphenverwaltung und nicht durch den Unternehmer, der diese Anlagen nur benütze, um über sie seine Dienstleistungen (z.B. die Bereitstellung von Tonbandinformationen) anzubieten. Für solche Leistungen könne die Steuerbefreiung nach § 6 Z. 7 UStG 1972 nicht in Anspruch genommen werden. Da die beschwerdeführende Gesellschaft als Mehrwertdienstanbieterin die ihr von der PTV (PTA) auf Grund des Vertrages überlassenen Leitungen dazu nütze, Servicedienstleistungen an Fernsprechteilnehmer zu vertreiben, die Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs aber weiterhin durch die PTV (PTA) erfolge, könne im Zusammenhang mit der zwischen der beschwerdeführenden Gesellschaft und der PTV (PTA) getroffenen Vereinbarung nicht von einer Befassung der beschwerdeführenden Gesellschaft mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs auf Grund einer Sondergenehmigung der Postverwaltung im Sinne einer näher zitierten Erlassregelung ausgegangen werden, sodass die in Anspruch genommene Steuerbefreiung nicht vorliege. Mit Wirkung ab 1. Mai 1996 sei durch das Bundesgesetz BGBl. Nr. 201/1996 die Befreiung von Fernmeldeumsätzen ohnehin ersatzlos entfallen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Nach § 6 Z. 7 UStG 1972 waren die Umsätze der mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befassten Unternehmen aus dem Fernmeldeverkehr steuerfrei.

§ 29 Abs. 1 UStG 1994 ordnete an, dass die Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 aus der Tätigkeit des Bundes im Rahmen des Fernmeldewesens, ausgenommen die Lieferung von Fernsprechnebenstellenanlagen durch die Post, befreit sind.

§ 29 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 bestimmte, dass § 6 Z. 7 des Umsatzsteuergesetzes 1972 weiterhin anzuwenden sei.

Mit Wirksamkeit ab 1. Mai 1996 wurden die Bestimmungen des § 29 Abs. 1 UStG 1994 und des § 29 Abs. 2 Z. 1 leg. cit. durch das Strukturanpassungsgesetz, BGBl. Nr. 201/1996, beseitigt.

Mit Rücksicht auf die durch das Strukturanpassungsgesetz, BGBl. Nr. 201/1996, mit Wirksamkeit ab dem 1. Mai 1996 gestaltete Rechtslage ist der beschwerdeführenden Gesellschaft zunächst vor Augen zu führen, dass für diesen Zeitraum nicht einmal jene Rechtsvorschriften mehr in Geltung standen, aus welchen die beschwerdeführende Gesellschaft die beanspruchte Steuerfreiheit ihrer Umsätze ableiten will. Es ist der belangten Behörde indessen auch darin beizupflichten, dass die von der beschwerdeführenden Gesellschaft ins Treffen geführten Rechtsvorschriften der von der beschwerdeführenden Gesellschaft reklamierten Umsatzsteuerfreiheit ohnehin keine rechtliche Grundlage geboten hatten.

Aus der Bestimmung des § 29 Abs. 1 UStG 1994 konnte die beschwerdeführende Gesellschaft von vornherein nichts für sich ableiten, weil mit dieser Vorschrift nur Umsätze aus der Tätigkeit "des Bundes" befreit worden waren, die beschwerdeführende Gesellschaft aber eine Befreiung der Umsätze aus ihrer eigenen Tätigkeit angestrebt hat. Wie immer das auch dem Verwaltungsgerichtshof gegenüber vorgetragene Argument der beschwerdeführenden Gesellschaft zu verstehen sein soll, dass sie "nicht als eigenständig, sondern als vorgeschobene Gesellschaft der PTV" zu betrachten sei, kann die von der beschwerdeführenden Gesellschaft entfaltete Tätigkeit jedenfalls nicht als "Tätigkeit des Bundes" angesehen werden, weil die beschwerdeführende Gesellschaft gewiss keine Bundesdienststelle ist und den auf eine Behauptung ihrer Eingliederung in die PTV Bezug nehmenden Ausführungen des Prüfers in der Stellungnahme zur Berufung vernünftigerweise selbst widersprochen hat.

Die Bestimmung des § 6 Z. 7 UStG 1972, welche zufolge § 29 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 bis zur Beseitigung dieser Verweisungsvorschrift durch das Strukturanpassungsgesetz, BGBl. Nr. 201/1996, ab dem 1. Mai 1996 weiter gegolten hatte, befreite die Umsätze der mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befassten Unternehmen aus dem Fernmeldeverkehr.

Die beschwerdeführende Gesellschaft meint, sie sei als ein mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befasstes Unternehmen anzusehen, weil die genauere Art der geforderten Befassung solcher Unternehmen mit der Durchführung des Fernmeldeverkehrs im Gesetz nicht definiert worden sei, sodass "jede Art von Umsätzen" von der Steuerbefreiung erfasst sei. Die beschwerdeführende Gesellschaft habe schließlich vertragsgemäß Endeinrichtungen zu beschaffen, zu installieren und in Betrieb zu halten gehabt, was sie durch die Beschaffung, Installation und den Betrieb eines näher genannten Telefoncomputers auch getan habe. Die Vereinbarung der beschwerdeführenden Gesellschaft mit der PTV stelle sich inhaltlich als Sondergenehmigung einer mit Hoheitsgewalt ausgestatteten Behörde dar, mit deren Erlangung die beschwerdeführende Gesellschaft die Bedingungen der Umsatzsteuerfreiheit erfüllt habe. Eine Teilung des einheitlichen Geschäftes, das im Anruf des PTV-Kunden über PTV-Leitungen bei der PTV unter Verrechnung der Gebühren durch die PTV bestehe, in einen umsatzsteuerfreien und einen umsatzsteuerbehafteten Teil entspreche nicht dem Gesetz. Die PTV sei als Einrichtung der öffentlichen Verwaltung auch hinsichtlich ihrer Umsätze im öffentlichen Fernmeldeverkehr im Rahmen der Hoheitsverwaltung tätig geworden und habe einer Umsatzsteuerbefreiung gar nicht bedurft.

Ob die dominante Stellung der PTV als Partner des zivilrechtlichen Vertrages es rechtfertigen könnte, den Abschluss eines solchen zivilrechtlichen Vertrages als behördliche Erlaubniserteilung zu interpretieren, durch welche der Vertragspartner der PTV als mit der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs befasstes Unternehmen im Sinne des § 6 Z. 7 UStG 1972 angesehen werden könnte, bedarf keiner Untersuchung. Zutreffend hat die belangte Behörde nämlich auch erkannt, dass es sich bei den hier in Rede stehenden Umsätzen der beschwerdeführenden Gesellschaft rechtlich gar nicht um Umsätze "aus dem Fernmeldeverkehr" im Sinne des § 6 Z. 7 UStG 1972 gehandelt hat. Auch die Abnehmer der Mehrwertdienstleistungen der beschwerdeführenden Gesellschaft blieben, worauf die beschwerdeführende Gesellschaft ohnehin zutreffend hinweist, im Umfang des Konsums von Leistungen aus der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs nämlich Kunden der PTV, welche ihnen gegenüber auch die (im Ergebnis des Vertrages zwischen beschwerdeführender Gesellschaft und PTV gegenüber dem Normaltarif erhöhten) Entgelte dafür verrechnete. Die den Kunden der PTV gegenüber verrechnete Erhöhung des Entgelts wurzelte nicht in der Dienstleistung des Fernmeldeverkehrs, sondern in dem bloß mit Hilfe der Dienstleistung des Fernmeldeverkehrs vermittelten Inhalt der von der beschwerdeführenden Gesellschaft beigestellten Leistungen (welcher konkreten Beschaffenheit auch immer), die durch die von der PTV erbrachte Dienstleistung nur transportiert wurden. Der von der belangten Behörde unter Hinweis auf das Schrifttum (Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Tz 80a zu

§ 6 UStG 1972) vertretenen Rechtsansicht ist beizupflichten. Die Bereitstellung verschiedener, mit Hilfe des öffentlichen Fernmeldeverkehrs vermittelter Inhalte ist eine andere Leistung als die der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs. Die für Umsätze aus dem Fernmeldeverkehr statuierte Steuerfreiheit erstreckt sich demnach nicht auf die Erbringung solcher Leistungen, die nicht in der Durchführung des öffentlichen Fernmeldeverkehrs bestehen, sondern nur auf dem Wege des öffentlichen Fernmeldeverkehrs an die interessierten Abnehmer gelangen. Die von der beschwerdeführenden Gesellschaft als unzulässig angesehene Teilung des Geschäftsvorfalles in einen umsatzsteuerfreien und einen umsatzsteuerbehafteten Teil liegt nicht vor, weil es um inhaltlich unterschiedliche und von unterschiedlichen Unternehmern erbrachte Leistungen geht, die steuerlich unterschiedlichen Regelungen unterliegen.

Im geltend gemachten Recht auf Umsatzsteuerfreiheit der erbrachten Mehrwertdienstleistungen wurde die beschwerdeführende Gesellschaft mangels Bestehens der für diese Leistungen in Anspruch genommenen Umsatzsteuerfreiheit somit nicht verletzt.

Eine von der beschwerdeführenden Gesellschaft zusätzlich gesehene Verletzung ihres Rechtes auf Unterbleiben einer Vorschreibung von Kapitalertragsteuer konnte durch den hier angefochtenen Bescheid schon deswegen nicht bewirkt werden, weil dieser Bescheid über Kapitalertragsteuer nicht abspricht und die Behauptung einer Verletzung der Entscheidungspflicht über die Berufung gegen den diesbezüglichen Bescheid des Finanzamtes in der Beschwerde gegen den hier angefochtenen, nur über Umsatzsteuer absprechenden Bescheid ins Leere geht.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. April 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2001130317.X00

Im RIS seit

24.05.2006

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at