jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/7/3 2000/15/0165

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.07.2003

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §6 Z13;
UStG 1994 §6 Abs1 Z13;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2001/15/0129 E 27. November 2003

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des A in R, vertreten durch Dr. Richard Köhler und Dr. Anton Draskovits, Rechtsanwälte in 1060 Wien, Amerlingstraße 19, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII A) vom 10. Juli 2000, Zlen. RV/087- 17/18/97, RV/038-17/18/98, betreffend u.a. Umsatzsteuer 1991 bis 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Umsatzsteuer 1991 bis 1995 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als selbstständiger Versicherungsvertreter tätig. Er erzielt von zwei näher umschriebenen Gesellschaften mbH Provisionen, die als Antragsvergütungen und Leitungsvergütungen bezeichnet werden. Der Beschwerdeführer wird im Rahmen eines so genannten Strukturvertriebes tätig, d.h. er ist nicht nur mit der Akquisition von Versicherungsverträgen, sondern auch mit der Akquisition von Versicherungsvertretern, deren Schulung und fachlichen Betreuung beauftragt. Für die von ihm persönlich vermittelten Versicherungsverträge erhält er die Provision als Antragsvergütung, für die Vertragsabschlüsse seiner Struktur erhält er Provision in Form der Leitungsvergütungen. Die Leitungsvergütungen stellen auf den kumulierten Umsatz der dem Beschwerdeführer unterstellten Versicherungsvertreter ab. Zwischen dem Beschwerdeführer und den ihm unterstellten Vertretern besteht kein Vertragsverhältnis. Vertragspartner der Vertreter ist das Vertriebsunternehmen (die näher umschriebenen Gesellschaften mbH).

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer die Leitungsvergütungen unter Hinweis auf die Befreiungsbestimmung des § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 zu Recht als steuerfrei behandelt hat oder nicht.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde unter anderem die Umsatzsteuerpflicht der Leitungsvergütungen aus. In der Begründung führte sie - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung - aus, strittig sei, ob, ausgehend vom - eingangs dargestellten - unstrittigen Sachverhalt, die vom Beschwerdeführer vereinnahmten Provisionen, die er als Teambetreuer für die Abschlüsse seiner Team(Unter)Vertreter erhalte, und deren Höhe einzig von der Anzahl der abgeschlossenen Versicherungsträge der Teamvertreter abhängig sei, der Befreiungsbestimmung zu unterstellen sei. Der Beschwerdeführer beziehe für die Produktion der direkt betreuten Versicherungsagenten diese Teamprovision (Leitungsvergütungen). Der Beschwerdeführer gehe von einer Umsatzsteuerbefreiung dieser Leitungsvergütungen unter der Prämisse aus, dass er die volle Provision vereinnahme und einen Teil davon als Subprovision weiter gebe. Auch bei dem hier vorliegenden Auszahlungsmodus, sowohl der Beschwerdeführer als auch der ihm unterstellte Vertreter erhalte seine Provision direkt von der GmbH, greife die Umsatzsteuerbefreiung. Dieser Auffassung könne die belangte Behörde aus zwei Gründen nicht zustimmen:

Einerseits sei davon auszugehen, dass die Tätigkeit des Untervertreters dann von der Befreiungsvorschrift betroffen sei, wenn er Versicherungsverträge vermittle. Voraussetzung für die Anwendung der Befreiungsvorschrift sei sohin das Vorliegen einer Vermittlungstätigkeit. Der bloße Nachweis einer Vertragsgelegenheit (z.B. Sammeln, Aufbereitung und Weitergabe von Adressmaterial, Führung von Kontaktgesprächen) sei nicht ausreichend. Ein Vermitteln werde jedenfalls angenommen werden können, wenn der Unternehmer auf Grund seiner Tätigkeit erreiche, dass der Kunde einen Antrag auf Abschluss eines Versicherungsvertrages unterzeichne und der Unternehmer diesen Antrag weiterleite. Der Beschwerdeführer erziele jedoch die Leitungsvergütungen nicht auf Grund seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter. Bei seiner Tätigkeit liege keineswegs ein Vermitteln von Versicherungsverträgen vor. Der Beschwerdeführer sei als Manager seines Teams zu bezeichnen. Er selbst bezeichne sich als "Lehrer" seines Teams, der seine Hauptaufgabe in der Ausbildung von neuen Mitarbeitern sowie in der Schulung der bestehenden Mitarbeiter erblicke.

Andererseits handle es sich bei der vorliegenden mehrgliedrigen Vertreterorganisation, einem Strukturvertrieb, um kein echtes Untervertreterverhältnis im Sinne von § 1 Abs. 2 Handelsvertretergesetz. Nur die Vertreter der untersten Ebene vermittelten ausschließlich Umsätze. Die Vertreter in den darüber liegenden Ebenen hätten - je nach Rang und Ebene - in zunehmenden und schließlich überwiegenden Maße Führungs- und Schulungsaufgaben, nämlich die Anwerbung neuer Mitarbeiter und deren Betreuung und die Information, inne. Lediglich das Entgelt der Untervertreter in der ersten Ebene bestehe ausschließlich aus einer Umsatzprovision. Die Vertreter in den darüber liegenden Ebenen hätten Provisionsentgelte, die auf den kumulierten Umsatz der ihnen unterstellten Untervertreter abstellten. Untervertreter und Hauptvertreter stünden im Strukturvertrieb in keinem Vertragsverhältnis zueinander, Vertragspartner der Vertreter auf den verschiedenen Ebenen sei jeweils das Vertriebsunternehmen.

Der Beschwerdeführer übe hinsichtlich der Leitungsvergütungen keine Tätigkeit als Versicherungsvertreter im Sinne der genannten Befreiungsbestimmung aus. Dies gehe auch aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 16. Oktober 1980, 1565/87) hervor. In der Begründung dieses Erkenntnisses werde deutlich ausgeführt, dass die Befreiungsvorschrift des § 6 Z 13 UStG 1972 voraussetze, dass die Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter herrühren. Von einer solchen Tätigkeit als Versicherungsvertreter könne aber nach den Ausführungen in diesem Erkenntnis nicht bei jedem Umsatz gesprochen werden, sondern nur bei jenem, bei dem der Versicherungsvertreter in eben dieser Eigenschaft Umsätze tätige. Allenfalls im Umfeld der Betätigung als Versicherungsvertreter liegende Tätigkeiten stellten keinesfalls schon eine spezifische Tätigkeit eines Versicherungsvertreters dar. Im Beschwerdefall sei daher davon auszugehen, dass die vom Beschwerdeführer ausgeübte Tätigkeit hinsichtlich Betreuung, Fortbildung, etc. des Teams keinesfalls in der Erzielung von Umsätzen als Versicherungsvertreter liege. Nicht entscheidungsrelevant sei, ob sich die Provision aus tatsächlich abgeschlossenen Versicherungsverträgen errechne, die Befreiungsvorschrift stelle nur auf die Tätigkeit ab. Auch der Hinweis des Beschwerdeführers auf Abschnitt 34 DE-USt, wonach sich die Befreiung auf alle Leistungen erstrecke, die in Ausübung der begünstigten Tätigkeit erbracht werden, gehe fehl. Als derartige Nebenleistungen könnten beispielsweise das Inkasso angesehen werden. Im Beschwerdefall sei jedoch kein Zusammenhang zwischen den von der Befreiungsbestimmung umfassten Nebenleistungen und den bezogenen Provisionen für die Tätigkeit als Betreuer des

Teams erkennbar. Bei einem derartigen Anteil der Leitungsvergütungen an den Gesamtumsätzen (Leitungsvergütung und Antragsvergütung) von 66 % im Jahr 1991, 77 % im Jahr 1992, 99 % im Jahr 1993 und 81 % jeweils in den Jahren 1994 und 1995 liege keinesfalls mehr eine als Nebenleistung zu betrachtende Tätigkeit vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 6 Z 13 UStG 1972 bzw. § 6 Abs. 1 Z 13 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 fallenden Umsätzen steuerfrei die Umsätze aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter und Versicherungsvertreter.

Gemeinschaftsrechtlich ergibt sich die Befreiung der Umsätze aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter aus Art. 13 Teil B lit. a der 6. EG-Richtlinie (77/388/EWG), die folgenden Wortlaut hat:

"Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

a) Die Versicherungs- und Rückversicherungsumsätze einschließlich der dazugehörigen Dienstleistungen, die von Versicherungsmaklern und -vertretern erbracht werden;"

Die 6. Richtlinie definiert weder den Begriff der "Versicherungsumsätze" noch den der "Versicherungsvertreter" in Art. 13 Teil B lit. a. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH (vgl. etwa das Urteil vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C- 349/96, Rz 15) sind die in Art. 13 der 6. Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems vermeiden sollen. In diesem Urteil hat der EuGH ausgesprochen, dass es nach allgemeinem Verständnis das Wesen eines Versicherungsumsatzes sei, dass der Versicherer sich verpflichte, dem Versicherten gegen vorherige Zahlung einer Prämie beim Eintritt des Versicherungsfalles die bei Vertragsschluss vereinbarte Leistung zu erbringen. Der Ausdruck "Versicherungsumsätze" sei weit genug, um die Gewährung von Versicherungsschutz durch einen Steuerpflichtigen zu umfassen, der nicht selbst der Versicherer sei, der aber im Rahmen einer Gruppenversicherung seinen Kunden einen solchen Schutz durch Inanspruchnahme der Leistungen eines Versicherers, der das versicherte Risiko zu decken übernehme, verschaffe. Unter diesen Voraussetzungen brauche nicht mehr geprüft zu werden, ob die Klägerin (dieses Ausgangsverfahrens) eine der in Art. 13 Teil B lit. a der 6. Richtlinie erwähnten Tätigkeiten als Versicherungsvertreter ausgeübt habe.

Mit der Umsatzsteuerbefreiung eines im Strukturvertrieb mittelbar tätigen Versicherungsvertreters hat sich - worauf der Beschwerdeführer zutreffend hinweist - bereits der BFH in seinen Urteilen vom 29. Jänner 1998, V R 41/96, und vom 9. Juli 1998, V R 62/97, beschäftigt. Nach der vom BFH anzuwendenden Regelung des § 4 Nr. 11 UStG 1980 sind die Umsätze u.a. aus der Tätigkeit als Bausparkassenvertreter, Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler steuerfrei. Der BFH hat in diesen Erkenntnissen ausgesprochen, dass diese Steuerbefreiung nur berufstypische Umsätze eines Versicherungsvertreters einschließe. Der BFH habe sich der Auslegung des BGH zur Beurteilung eines Handelsvertreters angeschlossen. Demnach sei Handelsvertreter auch derjenige, der ständig damit betraut sei, für die Erweiterung der Umsätze des Unternehmers zu wirken. Es reiche aus, dass seine Tätigkeit, so wie der Unternehmer den Vertrieb seiner Waren oder Dienstleistungen organisiert hat, als "unentbehrliche Voraussetzung für das Arbeiten der ihm unterstellten Vertreter und daher mitursächlich für die von ihnen vermittelten Abschlüsse gewesen sei". Der Handelsvertreter brauche bei den einzelnen Vertragsabschlüssen nicht persönlich mitzuwirken. Es könne genügen, dass er sich der Einstellung und Betreuung der ihm unterstellten Vermittler zu widmen habe. Beweisanzeichen dafür, dass der Unternehmer schon eine so bezeichnete Tätigkeit für die erzielten Geschäftsumsätze als bedeutsam angesehen habe, seien die für die einzelnen Vertragsabschlüsse gezahlten "Superprovisionen" (dazu, dass die Steuerbefreiung solcher Superprovisionen auch dem Gesetzeszweck und der Gesetzessystematik des § 4 Nr. 11 UStG entspricht, vgl. Rohde, Umsatzsteuerbefreiung für so genannte Superprovisionen, DStR 1/96, 8 f).

Diese Beurteilung der berufstypischen Tätigkeit eines Handelsvertreters berücksichtigt die neue wirtschaftliche Entwicklung, bei der aus Zweckmäßigkeitsgründen zwischen dem Unternehmer und dem Vermittler eine mittlere Stufe (auch als Generalvertreter bezeichnet) zwischengeschaltet wird. Diese Auffassung der berufstypischen Tätigkeit eines Handelsvertreters wird auch vom Obersten Gerichtshof vertreten. Dieser hat in seinem Urteil vom 1. April 1998, 9 Ob A 44/98 f, ausgeführt, bei einer mehrgliedrigen Vertreterorganisation werde in der Regel die Zuführung und Veranlassung des Kunden zum Vertragsabschluss von einem Mitarbeiter veranlasst, der in einem direkten Vertragsverhältnis zum Unternehmer stehe. Einem diesem Berater organisatorisch übergeordneten Handelsvertreter

könne dennoch unter Umständen ein Ausgleichsanspruch erwachsen, wenn er mittelbar für die erfolgreiche Kundenzuführung eines anderen "unechten Untervertreters" an den Unternehmer ursächlich sei, weil er diese Untervertreterorganisation aufbaue, unterstütze, weiterbilde, er daher damit betraut sei, für die Erweiterung der Umsätze des Unternehmers zu wirken. Seine nach dem Vertrag geschuldete Tätigkeit sei unentbehrliche Voraussetzung für das Arbeiten der Untervertreter und daher mitursächlich für die von ihnen vermittelten Abschlüsse. Dass der Unternehmer die Tätigkeit des (Klägers als) Vertreters als für die erzielten Geschäftsumsätze bedeutsam angesehen habe, ergebe sich schon daraus, dass er ihm nicht nur für seine eigenen Abschlüsse, sondern auch für die Vermittlung der Vertragsabschlüsse durch andere Berater einen Bonus bezahlt habe. Der mit Rücksicht auf seine mitwirkende Vermittlungstätigkeit gezahlte Bonus sei dann ebenso eine Erfolgsvergütung wie die Abschlussprovision die dem Untervertreter gezahlt werde.

Als Versicherungsvertreter im Sinn der oben genannten Befreiungsbestimmungen des UStG ist derjenige anzusehen, der beauftragt ist, Versicherungsverträge zu vermitteln oder abzuschließen. Ob der Versicherungsvertreter neben dieser Tätigkeit eine gewerbliche oder berufliche, selbstständige oder unselbstständige Beschäftigung ausübt, ist für die Steuerfreiheit ohne Belang. Die Befreiung ist weder an eine bestimmte Rechtsform des Unternehmens gebunden noch stellt sie darauf ab, dass die begünstigten Tätigkeiten im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit vorliegen. Bei der Tätigkeit eines Versicherungsvertreters handelt es sich, nach herrschender Ansicht um eine, auf die ungeachtet des § 30 Abs. 1 HVG die Bestimmungen des HVG analog anzuwenden sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 1993, 91/15/0022).

Ausgehend von diesem Erkenntnis sind - wie die belangte Behörde zutreffend erkannt hat - die Bestimmungen (und deren Auslegung) über den Handelsvertreter bei der Beurteilung der Tätigkeit eines Versicherungsvertreters anzuwenden. Hiebei schließt sich der Verwaltungsgerichtshof der dargestellten Judikatur des OGH und des BFH an, wonach die mittelbare Vermittlungstätigkeit im Rahmen eines Strukturbetriebes als berufstypische Tätigkeit eines Versicherungsvertreters anzusehen ist (vgl. dazu auch den Kommentar zur Mehrwertsteuer von Kranich/ Siegel/Waba, wo unter Tz 263 zu § 6 Z 13 UStG 1972 ausgeführt wird, dass unter die gegenständliche Steuerbefreiung alle Leistungen fallen, die in Ausübung der begünstigten Tätigkeit erbracht werden, also neben der Vermittlung und dem Abschluss von Bausparverträgen und Versicherungsverträgen insbesondere die Abwicklung und laufende Betreuung der Verträge, die Werbetätigkeit - z.B. Postwurfsendungen, Werbeschreiben, Beratung in einschlägigen finanziellen und steuerrechtlichen Fragen -, die Einstellung, Ausbildung und Überwachung von Untervertretern und ähnliche mit der Organisierung des Außendienstes im Zusammenhang stehende Tätigkeiten).

Die Auffassung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe die Leitungsvergütungen nicht aus der Tätigkeit als Versicherungsvertreter erzielt, steht somit mit dem Gesetz nicht in Einklang. Der angefochtene Bescheid war daher im Rahmen der Anfechtung gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.
Wien, am 3. Juli 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2000150165.X00

Im RIS seit

11.08.2003

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at