jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2017/11/22 Ra 2017/13/0059

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.11.2017

Index

E6J;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

62000CJ0235 CSC Financial Services VORAB;
62004CJ0041 Levob Verzekeringen und OV Bank VORAB;
62005CJ0453 Ludwig VORAB;
62015CJ0040 Aspiro VORAB;
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;
UStG 1994 §3a;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski sowie MMag. Maislinger als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des K in S, vertreten durch die EWT Schuster & Kampits

Wirtschaftstreuhand & Steuerberatungs OG in 7000 Eisenstadt, Joseph Haydn-Gasse 40/2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. Mai 2017, Zl. RV/7102033/2013, betreffend Umsatzsteuer 2011, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Der Revisionswerber hatte im April 2006 einen "Wettvermittlungsvertrag" mit der X Ltd. (mit Sitz in Malta) abgeschlossen.

2 Mit Eingabe vom 9. Mai 2011 teilte der Revisionswerber mit, im Zuge einer Prüfung des Agenturvertrags durch den von der X Ltd. beauftragten Steuerberater sei festgestellt worden, dass sowohl nach der bis 31. Dezember 2009 als auch nach der danach anwendbaren Rechtslage die vom Revisionswerber erbrachten Vermittlungsleistungen für Wetten in Österreich nicht steuerbar seien. Er habe daher im März 2011 die im Zeitraum Mai 2006 bis Dezember 2010 mit Umsatzsteuer gestellten Rechnungen gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 berichtigt.

3 Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuer für das Jahr 2011 fest und berücksichtigte dabei die geltend gemachte Berichtigung nicht. Es führte aus, die eigentlichen Wetten und Glücksspiele kämen zwischen dem Kunden und der X Ltd. zustande. Der Revisionswerber sei u.a. verpflichtet, die Wetten anzubieten, weiterzuleiten, Zahlungen als

Treuhänder entgegenzunehmen und Geldbeträge auszuzahlen sowie die erforderlichen Geräte (Wettterminals) und Anschlüsse beizustellen. Dafür erhalte er eine Vergütung. Die Tätigkeit des Revisionswerbers bestehe in einer Vielzahl von Leistungen mit eigenem wirtschaftlichem Gewicht, von denen eine allfällige "Vermittlung von Wettverträgen" nur einen geringen Teil ausmache. Für die X Ltd. sei es zweifellos wesentlich, dass der Revisionswerber die gesamte Infrastruktur (Geräte, Räumlichkeiten, Anschlüsse) zur Verfügung stelle, um die Leistung gegenüber den Kunden anbieten zu können. Dafür spreche auch, dass der Revisionswerber nach dem Vertrag ausdrücklich verpflichtet sei, die Geräte und Anschlüsse beizustellen. Der Revisionswerber erbringe daher gegenüber der X Ltd. eine einheitliche sonstige Leistung, eine allfällige Vermittlung von Wettverträgen sei nur unselbständiger Teil dieser einheitlichen sonstigen Leistung.

4 Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der dagegen erhobenen Beschwerde teilweise Folge und änderte den Umsatzsteuerbescheid 2011 ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig ist.

5 Nach Wiedergabe des Verfahrensgangs führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei Lokalbetreiber. Im Jahr 2006 habe er einen als Wettvermittlungsvertrag bezeichneten Vertrag geschlossen. Nach diesem Vertrag habe der Revisionswerber sein Lokal mit Wettterminals und einem Breitbandinternetanschluss ausgestattet. Er habe den für den Betrieb erforderlichen Support (Service und Administration) geleistet. Die Wettabwicklung sei in der Weise erfolgt, dass dem jeweiligen Kunden für die Wettabgabe ein Wettschein ausgedruckt (am Terminal) oder ausgehändigt (am "Counter" durch Personal) worden sei, welcher als schriftliche Bestätigung des Wettvertrages zwischen dem Kunden und der X Ltd. gegolten habe. Der Revisionswerber sei ermächtigt gewesen, Geldbeträge für die X Ltd. treuhändig einzuziehen sowie gegen Übergabe des Originalwettscheines Gewinne auszuzahlen oder Wetteinsätze zurückzuzahlen. Der Revisionswerber habe die Wetteinnahmen treuhändig verwaltet und habe von der X Ltd. monatlich prozentmäßig berechnete Provisionen einschließlich Umsatzsteuer vom Wettumsatz in seinem Betrieb erhalten. In den Rechnungen an die X Ltd. habe der Revisionswerber die Provisionen der Umsatzsteuer unterzogen und die Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt. Am 31. Oktober 2011 habe der Revisionswerber die Rechnungen für 2006 bis 2010 gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 berichtigt.

6 Das Bundesfinanzgericht gehe davon aus, dass die Leistung des Revisionswerbers darin bestanden habe, die Wettterminals samt Breitbandinternetleitung bereitzustellen, die Geräte zu warten, während der Öffnungszeiten die Spielbereitschaft der Geräte aufrechtzuerhalten, für die Wettabwicklung zu sorgen, Wettscheine auszudrucken und Störungen an den Geräten zu beheben. Der Revisionswerber sei nicht jeweils aktiv tätig geworden, um den einzelnen Kunden zum Abschluss eines Wettvertrages zu veranlassen. Als Entgelt für die erbrachten Leistungen habe der Revisionswerber Provisionen bestehend in einem prozentuellen Anteil an den Wetterträgen erhalten.

7 Unstrittig sei, dass der Revisionswerber ein Bündel von Leistungen erbracht habe. Die Tätigkeit des Revisionswerbers bestehe nicht darin, den Abschluss eines Wettvertrages mit seinem Geschäftsherrn zu vermitteln, sondern den Kunden die Gelegenheit zu bieten, in den Geschäftsräumen auf den vom Revisionswerber angeschafften Wettterminals in angenehmer Atmosphäre (Möglichkeit auch des Konsums von Getränken) über die vom Revisionswerber zur Verfügung gestellte Internetverbindung auf eigenen Wunsch ohne aktives Zutun des Revisionswerbers Wettverträge abzuschließen. Der Revisionswerber erbringe damit sonstige Leistungen in Form eines Bündels an Supportleistungen gegenüber dem Geschäftsherrn. Eine Mitwirkung des Revisionswerbers am Abschluss der Wettverträge habe nicht festgestellt werden können. Der vorliegende Sachverhalt unterscheide sich daher nicht von jenem, der dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 23.11.2016, Ra 2014/15/0056, zu Grunde gelegen sei.

8 Da es sich nicht um Vermittlungsleistungen nach § 3a Abs. 4 UStG 1994 (in der Fassung vor BGBl. I Nr. 52/2009), sondern um andere sonstige Leistungen handle, für welche spezielle Leistungsortregeln nicht anwendbar seien, seien die Leistungen des Revisionswerbers betreffend die Jahre 2006 bis 2009 unter die Generalklausel des § 3a Abs. 12 UStG 1994 (in der Fassung vor BGBl. I Nr. 52/2009) bzw. für das Jahr 2010 des § 3a Abs. 6 UStG 1994 (in der Fassung BGBl. I Nr. 52/2009) zu subsumieren. Die in den Jahren 2006 bis 2009 erzielten Provisionen seien daher zu Recht der Umsatzsteuer unterzogen worden. Die im Jahr 2010 erbrachten Leistungen seien dagegen nach dem Empfängerortprinzip des § 3a Abs. 6 leg. cit. in Österreich nicht steuerbar. Insoweit sei der Beschwerde Folge zu geben gewesen.

9 Da betreffend die im vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 23.11.2016, Ra 2014/15/0056, vorliege, sei die Revision nicht zuzulassen gewesen.

10 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. 11 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision 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.

12 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

13 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

14 Zur Zulässigkeit wird in der Revision - abgesehen von Vorbringen zur Rechtzeitigkeit - ausgeführt:

"Die Revision hängt von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt: Das Erkenntnis weicht von der Rechtsprechung des VwGH zum umsatzsteuerlichen Prinzip, dass eine Nebenleistung der Beurteilung der Hauptleistung folgt, ab. Weiters wurde im Erkenntnis unter Verkennung der Tatsache, dass es sich um unterschiedliche Sachverhalte handelt, auf das VwGH-Erkenntnis Ra 2014/15/0056 verwiesen und auf dieser Grundlage entschieden."

15 Bei einem Umsatz, der ein Leistungsbündel darstellt, ist eine Gesamtbetrachtung vorzunehmen, um zu bestimmen, ob zwei oder mehr getrennte Leistungen vorliegen oder eine einheitliche Leistung (vgl. EuGH, 27.10.2005, Levob Verzekeringen, C- 41/04, Rn. 19).

16 Zum einen ist eine jede Dienstleistung in der Regel als eigene selbständige Leistung zu betrachten, zum anderen darf eine wirtschaftlich einheitliche Dienstleistung im Interesse eines funktionierenden Mehrwertsteuersystems nicht künstlich aufgespalten werden. Deshalb ist das Wesen des fraglichen Umsatzes zu ermitteln, um festzustellen, ob der Steuerpflichtige dem Verbraucher mehrere selbständige Hauptleistungen oder eine einheitliche Leistung erbringt, wobei auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen ist. Eine einheitliche Leistung liegt insbesondere vor, wenn ein oder mehrere Teile die Hauptleistung, ein oder mehrere andere Teile aber Nebenleistungen darstellen, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Eine Leistung ist als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für den Kunden keinen anderen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen (vgl. VwGH 23.2.2017, Ra 2016/15/0012, Rn. 44, mwN).

17 Von dieser Rechtsprechung weicht das angefochtene Erkenntnis nicht ab. Auch in der Revision wird nicht bestritten, dass ein Leistungsbündel (im Sinne einer Hauptleistung mit Nebenleistungen) vorliegt. Dass dabei aber - entgegen den Ausführungen in der Revision - die Vermittlung nicht der dominierende Bestandteil (vgl. EuGH 27.10.2005, Levob Verzekeringen, C-41/04, Rn. 27) dieser Leistung ist, trifft auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken:

18 Der Begriff "Vermittlung" bezieht sich auf eine Tätigkeit, die von einer Mittelsperson ausgeübt wird, die nicht den Platz einer Partei des vermittelten Vertrages einnimmt und deren Tätigkeit sich von den typischen vertraglichen Leistungen unterscheidet, die von den Parteien des vermittelten Vertrages erbracht werden. Die Vermittlungstätigkeit ist eine Dienstleistung, die einer Vertragspartei erbracht und von dieser als eigenständige Mittlertätigkeit vergütet wird. Sie kann u. a. darin bestehen, der Vertragspartei die Gelegenheiten zum Abschluss eines solchen Vertrags nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln. Zweck dieser Tätigkeit ist es also, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrags hat (vgl. EuGH 13.12.2001, CSC Financial Services, C-235/00, Rn. 39).

19 Dagegen handelt es sich nicht um eine Vermittlungstätigkeit, wenn eine der Vertragsparteien einen Subunternehmer mit einem Teil der mit dem Vertrag verbundenen Sacharbeit betraut, wie der Erteilung von

Informationen an die andere Partei oder der Annahme und Bearbeitung der Anträge auf Abschluss des vermittelten Vertrags. In einem solchen Fall nimmt der Subunternehmer denselben Platz ein wie der Anbieter und ist daher keine Mittelsperson (vgl. neuerlich EuGH CSC Financial Services, Rn 40); insoweit handelt es sich um eine Ausgliederung der Tätigkeiten des Anbieters (vgl. auch EuGH 17.3.2016, Aspiro, C-40/15, Rn. 42).

20 Die Tätigkeit als "Vermittler" und als "Subunternehmer" können im Verhältnis einer Hauptleistung und einer Nebenleistung stehen (vgl. EuGH 21.6.2007, Volker Ludwig, C-453/05, Rn. 17 ff). Die Tätigkeit der Kläger des Ausgangsverfahrens bestand nach dem jenem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalt darin, Kunden in Bezug auf ihre Finanzsituation zu beraten und darauf hinzuwirken, dass sie bei Bedarf einen Kreditvertrag abschließen. Der EuGH führte dazu aus, der Umstand, dass diese Leistungen nur dann vergütet würden, wenn die akquirierten und beratenen Kunden einen Kreditvertrag abschließen, spreche dafür, dass die Vermittlungsleistung als die Hauptleistung und die Beratung als bloße Nebenleistung anzusehen sei. Die Kreditvermittlung stelle sich als die entscheidende Leistung für die Kreditnehmer und die kreditgebenden Finanzinstitute dar, da die Vermögensberatung nur in einem vorbereitenden Stadium geleistet werde.

21 Dem gegenüber erbrachte der Revisionswerber - wie das Bundesfinanzgericht darlegte - umfassende "Supportleistungen" ("Service und Administration"). Der Revisionswerber erbrachte dabei nicht nur - in einem vorbereitenden Stadium - Leistungen im Zusammenhang mit dem Zustandekommen der Wettverträge (zwischen den Kunden und der X Ltd.), er erbrachte auch (als "Subunternehmer") die wesentlichen Leistungen im Zusammenhang mit der Abwicklung der Wettverträge (Ausdruck bzw. Aushändigung der Wettscheine, Entgegennahme der Zahlungen der Kunden, Auszahlung der Gewinne gegen Übergabe der Originalwettscheine). Alle vom Revisionswerber erbrachten Leistungen wurden einheitlich entlohnt, wobei - wie aus der in den Verfahrensakten befindlichen Provisionsvereinbarung hervorgeht - die Entlohnung des Revisionswerbers auch vom Rohertrag der X Ltd. abhängig war, sodass insoweit auch ein Eigeninteresse des Revisionswerbers an den zwischen den Kunden und der X Ltd. zustande gekommenen Verträgen bestand. Ein Dominieren der bloß das Zustandekommen der Wettverträge vorbereitenden Tätigkeiten des Revisionswerbers liegt in einem derartigen Fall nicht vor (vgl. auch Stadie in Rau/Dürrwächter, (deutsches) Umsatzsteuerrecht, Lfg. 163, Juli 2015, § 3a nF Tz 449).

22 Zum weiteren Zulässigkeitsvorbringen, im angefochtenen Erkenntnis sei unter Verkennung der Tatsache, dass es sich um unterschiedliche Sachverhalte handle, auf das VwGH-Erkenntnis Ra 2014/15/0056 verwiesen worden, ist zu bemerken, dass im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht dargetan wird, in welcher Hinsicht unterschiedliche Sachverhalte vorlägen. Wenn dazu im Zuge der Revisionsgründe geschildert wird, beim gegenständlichen Lokal handle es sich - anders als nach dem Sachverhalt zu Ra 2014/15/0056 - nicht um einen Gastronomiebetrieb, sondern um ein nach außen hin als Wettbüro kenntlich gemachtes Lokal, so ist aber nicht erkennbar, dass auf diesen Umstand eine abweichende rechtliche Beurteilung gestützt werden könnte, kommt es doch für die Frage, ob eine Vermittlungsleistung vorliegt, auf die Art der erbrachten Dienstleistungen an (vgl. EuGH 21.6.2007, Volker Ludwig, C-453/05, Rn. 25), nicht auf die Bezeichnung des Lokals.

23 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 22. November 2017

Gerichtsentscheidung

EuGH 62004CJ0041 Levob Verzekeringen und OV Bank VORAB
EuGH 62000CJ0235 CSC Financial Services VORAB
EuGH 62015CJ0040 Aspiro VORAB
EuGH 62005CJ0453 Ludwig VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2017130059.L00

Im RIS seit

20.12.2017

Zuletzt aktualisiert am

12.02.2019

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at