jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2021/4/19 Ra 2020/13/0105

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.04.2021

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

BAO §115 Abs2
BAO §183
BAO §183 Abs4
BAO §269 Abs1
BAO §280 Abs1 lite
UStG 1994 §3a Abs6
VwGG §41
VwGG §42 Abs2 Z3

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Nowakowski und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des (nunmehr) Finanzamts Österreich, Dienststelle Weinviertel, in 2100 Korneuburg, Laaerstraße 13, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 1. Oktober 2020, Zl. RV/7102971/2020, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2014 bis 2016 (mitbeteiligte Partei: F in Z, vertreten durch die INTER-TREUHAND PRACHNER Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 3430 Tulln, Hauptplatz 7), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Mit Bescheiden vom 22. September 2016 bzw. 14. Mai 2018 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer betreffend den Mitbeteiligten für die Jahre 2014, 2015 und 2016 fest. Im Bescheid betreffend das Jahr 2016 wurde insbesondere ausgeführt, die Veranlagung erfolge vorläufig, weil der Umfang der Abgabepflicht von den Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtsmittels abhänge.

2 Der Mitbeteiligte erhob gegen diese Bescheide Beschwerden.

3 Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 2. Juli 2019 wurden die Beschwerden - im Ergebnis - als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde auf die den Mitbeteiligten betreffende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes

vom 24. Juni 2019 (RV/7100189/2015, betreffend Umsatzsteuer 2009, 2012 und 2013 sowie Abweisung von Anträgen auf Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2010 und 2011) verwiesen (vgl. dazu VwGH 2.10.2019, Ra 2019/13/0089).

4 Der Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

5 Mit Beschluss vom 7. September 2020 forderte das Bundesfinanzgericht den Mitbeteiligten auf, die für die Jahre 2014 bis 2016 gültigen allgemeinen Geschäftsbedingungen, die Auszahlungsberichte betreffend die Provisionsansprüche der Jahre 2014 bis 2016 sowie die Kontoauszüge zu den Überweisungen der Provision in den Jahren 2014 bis 2016 vorzulegen.

6 Im Akt des Bundesfinanzgerichtes befinden sich sodann - offenbar vom Mitbeteiligten vorgelegte - Unterlagen: Geschäftsbedingungen (Fassung April 2012), „Auszahlungsberichte“ sowie Kontoauszüge.

7 Den vorgelegten Akten (samt Aktenverzeichnis) ist nicht entnehmbar, dass das Bundesfinanzgericht diese Unterlagen dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht hätte.

8 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und änderte die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2014 bis 2016 ab. Es sprach aus, dass gegen dieses Erkenntnis eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

9 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Mitbeteiligte vermittle Kunden(-umsätze) im Rahmen einer internationalen Einkaufsgemeinschaft. Als Leistungsempfänger der Vermittlungsleistungen sei in den Streitjahren die unternehmerisch tätige (schweizerische) Muttergesellschaft X Europe AG und nicht die (österreichische) Tochtergesellschaft X GmbH aufgetreten. Die Eidgenössische Steuerverwaltung bestätige für die Streitjahre, dass es sich bei der X Europe AG um eine mehrwertsteuerpflichtige Unternehmerin gehandelt habe. Der Mitbeteiligte habe in den Streitjahren Provisionen in näher genannter Höhe erhalten; die Überweisung dieser Provisionen sei von der X Europe AG veranlasst worden.

10 Im Rahmen der Beweiswürdigung führte das Bundesfinanzgericht aus, die nunmehr vorgelegten allgemeinen Geschäftsbedingungen belegten eine Abweichung zu den dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 24. Juni 2019 zugrunde gelegten Geschäftsbedingungen. Vertragliche Beziehungen des Mitbeteiligten hätten in den Streitjahren ausschließlich zur X Europe AG mit dem Sitz in der Schweiz bestanden und nicht zu der in Österreich ansässigen Tochtergesellschaft. Es werde daher davon ausgegangen, dass die in der Schweiz ansässige Gesellschaft Empfängerin der Leistungen des Mitbeteiligten gewesen sei. Auch die Auszahlungsberichte betreffend die Provisionsansprüche und die vorgelegten Kontoauszüge belegten, dass die Gutschriften von der in der Schweiz ansässigen Muttergesellschaft stammten und diese die Überweisungen veranlasst habe.

11 Leistungsempfänger bei vertraglich geschuldeten Leistungen sei grundsätzlich, wer sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen habe, wer aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet sei. Da die in der Schweiz ansässige Muttergesellschaft als Leistungsempfängerin zu qualifizieren sei, seien die Vermittlungsumsätze nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 nicht der österreichischen Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die steuerpflichtigen Umsätze seien daher - wie im angefochtenen Erkenntnis näher dargelegt - abzuändern.

12 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Revision des Finanzamts. Bekämpft wird, dass das Bundesfinanzgericht die X Europe AG mit Sitz in der Schweiz als Leistungsempfängerin angesehen und damit diese Umsätze gemäß § 3a Abs. 6 UStG 1994 als nicht im Inland steuerbar beurteilt hat.

13 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat der Mitbeteiligte eine Revisionsbeantwortung eingebracht, Aufwandersatz wurde nicht geltend gemacht.

14 Die Revision ist nicht zulässig.

15 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.

16 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. Ein derartiger Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG).

17 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.

18 Zur Zulässigkeit wird in der Revision geltend gemacht, das Bundesfinanzgericht habe das Recht des Finanzamts auf Parteiengehör dadurch verletzt, dass es die vom Mitbeteiligten im Zuge des Beschwerdeverfahrens dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Unterlagen (allgemeine Geschäftsbedingungen in der Fassung April 2012; Auszahlungsberichte, Kontoauszüge) dem Finanzamt nicht zur Stellungnahme übermittelt habe. Wären diese Unterlagen dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht worden, hätte es darauf hingewiesen, dass die Geschäftsbedingungen inhaltlich keine Abweichungen zu jenen der Vorjahre enthielten, dass diese einen Leistungsbezug der X GmbH im eigenen Namen nicht ausschlössen und dass die Auszahlung der Provisionen von einem inländischen Bankkonto aus erfolgt sei. Die Gewährung des Parteiengehörs hätte zur Feststellung führen können, dass die Leistung an die X GmbH erbracht worden sei. Weiters sei das angefochtene Erkenntnis mangelhaft begründet. Das Bundesfinanzgericht führe zwar aus, die Zurechnung der Umsätze ergebe sich aus den ausschließlich zur X Europe AG bestehenden vertraglichen Beziehungen, stütze seine Entscheidung jedoch nicht auf diese, sondern ausschließlich auf angeblich von den Vorjahren abweichende Geschäftsbedingungen sowie auf Auszahlungsberichte und Kontoauszüge. Es sei nicht nachvollziehbar, wie das Bundesfinanzgericht allein aus diesen Unterlagen auf die vertragliche Vereinbarung schließen könne. Das Bundesfinanzgericht habe auch den Sachverhalt nicht ausreichend ermittelt; das Bundesfinanzgericht habe es insbesondere verabsäumt, die zivilrechtlichen Vereinbarungen zu ermitteln. Schließlich weiche das angefochtene Erkenntnis auch von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Zurechnung der Umsätze ab.

19 Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht aufgezeigt.

20 Nach § 3a Abs. 6 UStG 1994 wird eine sonstige Leistung, die an einen Unternehmer (im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 1 und 2 UStG 1994) ausgeführt wird, (im Allgemeinen) an dem Ort ausgeführt, von dem aus der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, ist stattdessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend.

21 Der Mitbeteiligte erbringt unbestritten eine sonstige Leistung; auch der Umstand, dass die X Europe AG (als vom Bundesfinanzgericht angenommene Leistungsempfängerin) in den Streitjahren Unternehmerin im Sinne der zitierten Bestimmung ist, ist im Revisionsverfahren unbestritten. Strittig ist aber, wer Empfänger der Leistungen des Mitbeteiligten ist, nämlich ob dies eine österreichische Gesellschaft (X GmbH) oder deren schweizerische Muttergesellschaft (X Europe AG) ist.

22 Leistungsempfänger bei vertraglich geschuldeten Leistungen ist grundsätzlich derjenige, der sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen hat, wer also aus dem zivilrechtlichen Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist (vgl. VwGH 18.12.2017, Ro 2017/15/0012, mwN).

23 Das Bundesfinanzgericht folgte dem Vorbringen des Mitbeteiligten, dass die Leistungen an die schweizerische X Europe AG erbracht worden seien. Das Bundesfinanzgericht stützte sich dabei auf Unterlagen, die vom Mitbeteiligten auf Aufforderung des Bundesfinanzgerichts im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurden. Dem Finanzamt wurde zu diesen Unterlagen - nach dem Inhalt der vorgelegten Akten - kein Parteiengehör eingeräumt.

24 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach dem Vorbringen des Mitbeteiligten in der Revisionsbeantwortung Unterlagen auch an das Finanzamt vorgelegt worden waren. Dieses Vorbringen findet in den vorgelegten Verfahrensakten keine Bestätigung. Die mit der Revisionsbeantwortung vorgelegten Urkunden stimmen auch nicht mit jenen überein, die im Beschwerdeverfahren dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurden. Im Akt des Bundesfinanzgerichts finden sich insbesondere Geschäftsbedingungen in der Fassung April 2012; mit der Revisionsbeantwortung wurden hingegen Geschäftsbedingungen in der Fassung November 2014 vorgelegt (diese wurden offenkundig im vorangegangenen Verfahren betreffend die Jahre 2009 bis 2013 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt; vgl. im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 24. Juni 2019 am Ende der Beweiswürdigung). Der

„Partnervertrag“ - abgeschlossen zwischen dem Mitbeteiligten und der (damals) X Holding Europe AG (aus dem im Akt befindlichen schweizerischen Handelsregisterauszug ist ersichtlich, dass diese später in X Europe AG umbenannt wurde) in der Schweiz - vom September 2008 findet sich nur in den mit der Revisionsbeantwortung vorgelegten Unterlagen (dieser Partnervertrag wurde in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts im vorangegangenen Verfahren in der Schilderung des abgabenbehördlichen Prüfungsberichts genannt). Die „Auszahlungsberichte“ der X Europe AG sowie die Kontoauszüge wurden - auch nach dem Inhalt der mit der Revisionsbeantwortung vorgelegten Unterlagen - nur dem Bundesfinanzgericht (nicht dem Finanzamt) vorgelegt.

25 Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden eingeräumt sind. Zu solchen Obliegenheiten und Befugnissen zählen insbesondere Beweisaufnahmen sowie die Pflicht zur Wahrung des Parteiengehörs (vgl. z.B. VwGH 19.10.2016, Ra 2016/15/0058, mwN).

26 Das Parteiengehör (§ 115 Abs. 2 BAO) gehört zu den fundamentalen Grundsätzen des Rechtsstaates (vgl. VwGH 1.9.2015, 2013/15/0295, mwN). Gemäß § 183 Abs. 4 BAO ist den Parteien vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern. Das Bundesfinanzgericht war gemäß § 269 Abs. 1 BAO verpflichtet, zu den Erhebungsergebnissen dem Finanzamt - als Partei des Beschwerdeverfahrens - Gehör einzuräumen (vgl. VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064). Zur Zulässigkeit der Revision führt dieser Verfahrensmangel aber nur dann, wenn dessen Relevanz aufgezeigt werden kann.

27 Der in der Revision weiters geltend gemachte Begründungsmangel ist nur dann relevant, wenn er den Revisionswerber an der Verfolgung seiner Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (vgl. VwGH 27.7.2016, Ra 2015/13/0043).

28 Das Bundesfinanzgericht stützte seine Entscheidung auf die Geschäftsbedingungen in der Fassung April 2012 (die mit der Revisionsbeantwortung vorgelegten Geschäftsbedingungen in der Fassung November 2014, welche erkennbar an sich für einen Teil des hier zu betrachtenden Zeitraums anwendbar gewesen wären, waren dem Bundesfinanzgericht - entgegen der diesbezüglichen Aufforderung im Vorhalt vom 7. September 2020 - nicht vorgelegt worden). Im vorangegangenen Verfahren hatte sich das Bundesfinanzgericht hingegen - durch Verweis auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 9. Jänner 2015, RV/2100510/2013 (vgl. dazu VwGH 17.10.2017, Ra 2015/15/0011), die dieselbe Einkaufsorganisation betrifft - auf Geschäftsbedingungen in der Fassung November 2009 gestützt. Zwar sind die verschiedenen Fassungen unterschiedlich formuliert; eine erhebliche Abweichung dieser beiden Fassungen wird allerdings vom Bundesfinanzgericht nicht dargelegt und ist (auch hinsichtlich der Fassung November 2014) nicht erkennbar.

29 Zutreffend ist auch der Revisionseinwand, das Bundesfinanzgericht habe die zugrunde liegende Vereinbarung nicht erhoben.

30 Das Finanzamt hatte sich aber bereits in seinen Bescheiden jeweils auf das vorangegangene Verfahren bezogen. Insoweit liegt unbestritten eine Vereinbarung („Partnervertrag“) zwischen dem Mitbeteiligten und der (damals) X Holding Europe AG (nunmehr X Europe AG) vor (vgl. insbesondere die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, zitiert in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts im vorangegangenen Verfahren). Dass später eine Vereinbarung mit einer anderen Person getroffen worden wäre, behauptet niemand.

31 Zivilrechtlich ausbedungen wurde die Leistung des Mitbeteiligten demnach (ursprünglich) von der (damaligen) X Holding Europe AG in der Schweiz. Vom unabhängigen Finanzsenat (1.7.2013, RV/0006-G/12) und vom Bundesfinanzgericht (9.1.2015, RV/2100510/2013; auf die Entscheidungen vom 1. Juli 2013 und vom 9. Jänner 2015 im wesentlichen verweisend die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 24. Juni 2019) wurde in der Folge auch bei anderen Vermittlern im Rahmen dieser Einkaufsgemeinschaft als Leistungsempfänger eine inländische Gesellschaft angenommen. Dies wurde darauf gestützt, dass die damals zu beurteilenden Geschäftsbedingungen u.a. die Bestimmung enthielten:

„X [Anm: damit ist die schweizerische Muttergesellschaft gemeint] 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.“

32 Da - nach den Feststellungen in jenen Verfahren - der gesamte Schriftverkehr und die Verwaltungsaufgaben gegenüber Kunden und Partnern sowie die Provisionsabrechnungen mit den Kunden von der in Österreich ansässigen Tochtergesellschaft im eigenen Namen erfolgt seien, sei abzuleiten, dass die Leistungen und Ansprüche der X Europe AG auf die jeweilige nationale (hier also die österreichische) Tochtergesellschaft übertragen worden seien. Ergänzend wurde zum Teil auch darauf verwiesen, der dortige Beschwerdeführer habe angegeben, sein einziger Ansprechpartner sei jeweils die X GmbH in Österreich gewesen.

33 Im vorliegenden Verfahren wurde allerdings - ganz im Gegensatz zu diesen Feststellungen in früheren Verfahren - festgestellt, dass insbesondere Provisionsabrechnungen durch die X Europe AG und nicht durch die österreichische X GmbH erfolgten. Auch die Auszahlung erfolgte durch die X Europe AG. Die dazu vom Bundesfinanzgericht eingeholten Unterlagen wurden zwar - in Verletzung des Parteiengehörs - dem Finanzamt nicht vorgehalten. Die inhaltliche Richtigkeit dieser Urkunden wird aber in der Revision nicht bestritten. Dass - worauf das Finanzamt verweist - für die Zahlungen ein inländisches Bankkonto verwendet wurde, steht der Annahme, dass es sich um Zahlungen einer schweizerischen Gesellschaft gehandelt hat, nicht entgegen.

34 Wenn sohin auch - entgegen den Darlegungen im angefochtenen Erkenntnis - eine relevante Änderung der Geschäftsbedingungen gegenüber dem vorangegangenen Verfahren nicht ersichtlich ist, so ist aber der Vertrag doch (ursprünglich) mit der schweizerischen Gesellschaft abgeschlossen worden. In den Streitjahren bestehen keinerlei Hinweise (vgl. dazu auch EuGH 20.6.2013, Newey, C-653/11, Rn. 42 ff) auf eine Erbringung der Leistungen des Mitbeteiligten nicht an diesen Vertragspartner, sondern an dessen österreichische Tochtergesellschaft. Vor diesem Hintergrund ist der Schlussfolgerung des Bundesfinanzgerichts, dass der Empfänger der Leistung die schweizerische Gesellschaft war, vom Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der Prüfung der Zulässigkeit der Revision im Ergebnis nicht entgegenzutreten. Damit scheidet eine Steuerpflicht dieser Leistungen in Österreich aus.

35 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 19. April 2021

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2020130105.L00

Im RIS seit

20.05.2021

Zuletzt aktualisiert am

14.06.2021

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at