

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

22.04.2004

**Geschäftszahl**

2001/15/0104

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des R in B, vertreten durch Dr. Peter Strele, Rechtsanwalt in 6900 Bregenz, Belruptstraße 27, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 26. April 2001, RV 1202/1-V6/01, betreffend Umsatzsteuer 1997, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer betreibt in Vorarlberg ein "Partnerwahlinstitut".

In der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 beantragte der Beschwerdeführer, die Umsätze aus im Rahmen des Institutes an in der Schweiz ansässige Kunden erbrachten Leistungen nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen. Für diese Umsätze ergebe sich der Leistungsort aus § 3a Abs 9 und 10 UStG 1994 und liege nicht in Österreich. Diese Umsätze seien daher nicht steuerbar.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers sei nach der vorliegenden Mustervereinbarung folgendermaßen zu beschreiben:

Der Kunde erteile dem Beschwerdeführer einen Auftrag zur Partnervermittlung. Die Dienste des Beschwerdeführers bestünden in der Beschaffung und Bekanntgabe von Adressen anderer Partnersuchender und damit in der Ermöglichung der gewünschten Kontakte.

Nach Punkt 12 der Allgemeinen Vertragsbedingungen würden dem Kunden - im Rahmen des Möglichen - als passend befundene Partnervorschläge (mit Bild, Name und Adresse) unterbreitet. Den Vorschlägen liege die Berücksichtigung der persönlichen Interessen und Hobbys sowie vernünftiger Wünsche in Bezug auf Alter, Religion, Körpergröße, Stand, Ausbildung, Beruf, Wohngegend sowie Nationalität zu Grunde.

Gemäß Punkt 14 der Allgemeinen Vertragsbedingungen erhielten beide Partner (Kunden) gleichzeitig den Partnervorschlag des anderen mit Bild, Name und Adresse, damit stets beide Partner informiert seien, wem sie vorgeschlagen worden seien, und sofort Kontakt aufnehmen könnten.

Gemäß Punkt 15 der Allgemeinen Vertragsbedingungen stelle der jeweilige Kunde dem Beschwerdeführer ein Passfoto, das vor nicht mehr als sechs Monaten aufgenommen worden sei, zur Verfügung. Der Beschwerdeführer dürfe während der Auftragsdauer die persönlichen Daten und Wünsche des Auftraggebers im Wege von Inseraten verwerten (veröffentlichen), eventuelle Zuschriften öffnen und seiner Praxis entsprechend verwerten. Er dürfe weiters den Namen des Auftraggebers mit Adresse und näheren Angaben an andere Partnersuchende weitergeben.

Nach Ansicht der belangten Behörde ergebe sich aus den dargestellten Vertragsbedingungen, dass sich die Leistung des Beschwerdeführers nicht in der Überlassung von Adressen an partnersuchende Kunden erschöpfe. Die Leistung bestehe vielmehr in der Erstellung von Partnervorschlägen bzw in der Partnervermittlung. Der Kunde wende sich an den Beschwerdeführer, um mit Personen bekannt zu werden, die für eine Partnerschaft in Frage kämen, und nicht, um an irgendwelche Adressen Partnersuchender zu gelangen. Die Auswahl und, falls die Kundenkartei nicht ausreiche, die Beschaffung (zum Beispiel durch Inserate) von Adressen möglicher, den

Ansprüche des Kunden entsprechender Partner sei ein wesentlicher Bestandteil der Leistung. Ebenso wichtig sei der Umstand, dass es sich bei den Leistungen des Beschwerdeführers um eine Partnervermittlungstätigkeit handle. Der Beschwerdeführer erstelle nämlich nicht nur einen Partnervorschlag für einen Kunden, sondern suche immer zwei, seiner Ansicht nach aufgrund der vorhandenen Daten zueinander passende Partner aus und lasse diesen gleichzeitig den jeweiligen Partnervorschlag des anderen zukommen. Das sei auch aus der Sicht des einzelnen Kunden qualitativ weit mehr als bloße Informationsüberlassung. Der Kunde wisse mit dem Erhalt des Partnervorschlages, dass er der ihm vorgeschlagenen Person selbst vorgeschlagen worden sei. Hinzu komme, dass sich der Auftraggeber verpflichte, auf alle Fälle mit den vorgeschlagenen Partnern Kontakt aufzunehmen, wenngleich es für die Einhaltung dieser Vertragsbestimmung keine Sanktionsmöglichkeit gebe und die mit den Schweizer Kunden getroffenen Vereinbarungen eine solche Verpflichtung gar nicht enthielten.

Der Beschwerdeführer könne keinen Erfolg seiner Partnervermittlungssuche garantieren. Die Erfolgsaussicht auf eine mögliche Partnerschaft sei jedoch ein wesentlicher Teil der vom Beschwerdeführer angebotenen Leistung. Der Kunde wende sich nicht deshalb an das Partnerwahlinstitut, um eine gewisse Anzahl von Adressen partnersuchender Personen zu erhalten, sondern um auf diesem Weg einen zu ihm passenden Partner zu finden, also einen Partner vermittelt zu bekommen. Andernfalls wäre es nicht verständlich, dass die Kunden Beträge zwischen 1.000 und

1.500 Schweizer Franken leisteten.

Der Beschwerdeführer werbe mit der Erfolgchance, was ebenfalls dafür spreche, dass eine umfassende Leistung erbracht werde.

Eine gewisse Erfolgsorientiertheit finde sich auch im Vertragsinhalt. Dem Kunden würden zunächst pro Jahr zwölf Adressen übermittelt. Die zwölf Adressen pro Jahr stellten aber lediglich die Untergrenze dar. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers in der Berufungsverhandlung liege die Erfolgsquote zwischen 80% und 85%, was sich daraus ergebe, dass er so lange Partnerschaften anbiete, bis eine Partnerschaft zustande komme. Im Übrigen ergebe sich aus der Mustervereinbarung, dass auf Wunsch des Kunden die Vorschlagstätigkeit beendet werde, sobald eine feste Bindung mit einem Partner zustande gekommen sei. Auf Wunsch des Kunden könne in der Folge die Vorschlagstätigkeit wieder weitergeführt werden, wenn sich die Partnerschaft nicht bewährt habe. Wenn nach einer Unterbrechung von zwölf Monaten keine Vorschlagstätigkeit mehr gewünscht werde, gelte der Auftrag als beendet. Dies zeige, dass Vertragsinhalt nicht in erster Linie die Überlassung einer bestimmten Anzahl von Adressen sei, sondern die zeitlich mit einem Jahr befristete Betreuung durch das Partnerwahlinstitut. Zu beachten sei auch die Vertragsbestimmung, wonach der Kunde die Gewähr einer individuellen, persönlichen Betreuung habe und sich in allen Fragen, die sich aus dem Partnerkontakt ergäben, beraten lassen könne.

Nach Ansicht der belangten Behörde bilde daher die Erstellung von für den einzelnen Kunden geeigneten Partnervorschlägen, also die Vermittlung, den wesentlichen Teil der Leistung des Beschwerdeführers. Dafür spreche auch, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 17. April 1980, 2198/79, die Leistung einer Auskunft als positive sonstige Leistung angesehen habe. Punkt 9 der Allgemeinen Vertragsbestimmungen lege fest, dass das Honorar zur Deckung der entstehenden Kosten (Organisation, Partnervermittlung, Auswertung, Werbung, Gehälter und Löhne, Porti, Abgaben und Steuern sowie die laufende Vermittlungs- und Betreuungstätigkeit) diene.

Die Überlassung von Informationen iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 könne durch ein bloßes Dulden, aber auch durch ein positives Tun erfolgen. Die hier zu beurteilende Partnervermittlung gehe aber weit über die Überlassung von Informationen hinaus.

Die Leistung des Beschwerdeführers werde auch nicht von § 3a Abs 10 Z 4 UStG 1994 erfasst, weil diese Bestimmung nur rechtliche, technische und wirtschaftliche Beratung nenne.

Die belangte Behörde gebe auch zu bedenken, dass nach dem Konzept der Sechsten MwSt-Richtlinie der Leistungsort nach § 3a Abs 9 und 10 UStG 1994 im Verhältnis zum Unternehmerort nach § 3a Abs 12 UStG 1994 eine Ausnahme darstelle und daher restriktiv gehandhabt werden müsse. Auch würden die in § 3a Abs 10 genannten Leistungen typischerweise an Unternehmer erbracht. Zudem werde in der Literatur durch Kolacny/Mayr, UStG2, § 3a Anm. 24, die Meinung vertreten, dass § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1996 nur die Überlassung solcher Kenntnisse erfasse, die ihrer Art nach geeignet seien, technische oder wirtschaftliche Verwertung zu finden.

Die belangte Behörde gelangte zur Auffassung, dass keine "Katalogleistung" iSd § 3a Abs 10 UStG 1994 vorliege. Es komme daher die Generalnorm des § 3a Abs 12 leg. cit (Unternehmerort) zur Anwendung. Da der Sitz des Unternehmens des Beschwerdeführers im Inland gelegen sei, befinde sich auch der Ort der Dienstleistungen seines Unternehmens im Inland. Seine Leistungen unterlägen daher der Umsatzsteuer.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwo-gen:

§ 3a Abs 9 und 10 UStG 1994 lautet auszugsweise:

"(9) Die im Abs. 10 bezeichneten sonstigen Leistungen werden ausgeführt:

- a) Ist der Empfänger ein Unternehmer, so wird die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo der Empfänger sein Unternehmen betreibt. Wird die sonstige Leistung an die Betriebsstätte eines Unternehmers ausgeführt, so ist statt dessen der Ort der Betriebsstätte maßgebend;
- b) ist der Empfänger kein Unternehmer und hat er keinen Wohnsitz oder Sitz im Gemeinschaftsgebiet, wird die sonstige Leistung an seinem Wohnsitz oder Sitz im Drittlandsgebiet ausgeführt;
- c) ...

(10) Sonstige Leistungen im Sinne des Abs. 9 sind:

...

6. die Überlassung von Informationen einschließlich gewerblicher Verfahren und Erfahrungen"

§ 3a Abs 9 und 10 UStG 1994 ist in Umsetzung von Art 9 Abs 2 lit e der Sechsten MwSt-Richtlinie ergangen, welcher auszugsweise lautet:

"(Es gilt) als Ort der folgenden Dienstleistungen, die an außerhalb der Gemeinschaft ansässige Empfänger oder an innerhalb der Gemeinschaft, jedoch außerhalb des Landes des Dienstleistenden ansässige Steuerpflichtige erbracht werden, der Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, für welche die Dienstleistung erbracht worden ist, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort:

...

- Leistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstige ähnliche Leistungen sowie die Datenverarbeitung und die Überlassung von Informationen".

Gemäß Art 9 Abs 1 der Sechsten MwSt-Richtlinie gilt als Ort der Dienstleistung jener Ort, an dem der Dienstleistende den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine feste Niederlassung hat, von wo aus die Dienstleistung erbracht wird, oder in Ermangelung eines solchen Sitzes oder einer solchen festen Niederlassung sein Wohnort oder sein üblicher Aufenthaltsort.

Die zitierte Bestimmung des Art 9 Abs 2 lit e der Sechsten MwSt-Richtlinie erfasst die Überlassung von Informationen, wobei es ohne Belang ist, welcher Art die Informationen sind und in welcher Weise sie erlangt worden sind (vgl Rau/Dürrwächter/Flick/Geist, UStG, § 3a Anm. 246; Birkenfeld, USt-Handbuch I, § 75 Rz 1117; Hartmann/Metzenmacher, UStG, E § 3a, Rz 187, Scheiner/Kolacny/Caganek, UStG 1994, § 3a Rz 204). Auch Kolacny/Mayr, UStG2, führen am Ende der Anm. 24 zu § 3a an, dass es auf die Art der Information nicht ankomme.

Es ist auch die Art der Überlassung der Information nicht näher eingeschränkt, sodass bloße Duldungsleistungen ebenso in Betracht kommen wie aktive Leistungen (Ruppe, UStG2, § 3a Tz 90).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Kunden des Beschwerdeführers bezahlten das Honorar für die Überlassung der Adressen möglicher Partner, nicht jedoch für die erfolgsbezogene Vermittlung eines Partners. Das Heraussuchen passender Adressen, Passfotos, etc sei Nebenleistung für die Hauptleistung, welche in der Überlassung von Informationen bestehe. Die persönliche Kontaktaufnahme mit möglichen Partnern sei nur Sache des Kunden. Die Leistung des Beschwerdeführers bestehe in der Überlassung von Information iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994.

Mit diesem Vorbringen ist der Beschwerdeführer im Ergebnis im Recht.

Die belangte Behörde bestreitet nicht, dass zum Inhalt der Leistung des Beschwerdeführers die Überlassung von Informationen (Adressen und weitere Daten über kontaktinteressierte Personen) gehört. Ihrer Auffassung nach liege aber deshalb keine Leistung iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 vor, weil der Beschwerdeführer auch die Auswahl der Informationen und deren Beschaffung bzw die Vermittlung von Partnern erbringe.

Weder der Bestimmung des § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 noch der zugrundeliegenden Richtlinienbestimmung ist zu entnehmen, dass lediglich die Überlassung einer unsortierten Fülle von Informationen erfasst werde. Auch wenn dem Kunden nur die von ihm benötigten Daten zukommen, der Unternehmer also aus seinem Datenbestand eine Auswahl trifft, liegt Informationsüberlassung vor. Zutreffend vertreten daher etwa Kolacny/Mayr, UStG2, § 3a Anm. 24, dass auch derjenige, der Informationen beschafft, "nach bestimmten Kriterien ordnet und alsdann weitergibt", eine Informationsüberlassung iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 bewirkt.

Der Annahme einer Informationsüberlassung steht es auch nicht entgegen, wenn Informationen über den Informationsempfänger an andere Personen weitergegeben werden.

Es trifft zu, dass sich der Beschwerdeführer Informationen zum Teil durch Inserate in Zeitungen beschafft. Die Vereinbarung zwischen dem Kunden und dem Beschwerdeführer verpflichtet letzteren aber nicht zur Schaltung von Inseraten.

Nach der Aktenlage werden für die Inserate allgemein gehaltene Texte verwendet, wie etwa: "Er hat alles, was das Dasein angenehm macht - nur keine Frau, die alles mit ihm teilt! Gebildeter Gentleman, 55, vermisst eine Femina mit Esprit, die ebenfalls ihre Ansprüche ans Leben und ihren Partner stellt (Name, Adresse und Telefonnummer des Partnerwahlinstitutes des Beschwerdeführers)". Melden sich auf ein solches Inserat Interessenten, wird - was sich ebenfalls aus der Aktenlage ergibt -

mit ihnen eine Kundenvereinbarung geschlossen, aufgrund welcher sie das allgemeine Kundenhonorar zu entrichten haben. Dann erfolgt die weitere Verwertung der Daten dieser Interessenten. Die Inserate dienen damit in erster Linie dem Beschwerdeführer für die der Anwerbung neuer Kunden. Zugleich dienen sie der Beschaffung von Informationen über neue kontaktsuchende Personen, die der Beschwerdeführer uneingeschränkt seinem Kundenkreis anbieten kann. Die Inserate bewirken also der Anwerbung neuer Kunden wie auch der Beschaffung von allgemein verwertbaren Informationen. Beide Umstände hindern aber nicht, die Leistung des Beschwerdeführers an den jeweiligen Kunden als Informationsüberlassung anzusehen.

Soweit die belangte Behörde die Partnervermittlung als Inhalt der Leistung des Beschwerdeführers ansieht, ist ihr entgegenzuhalten, dass sich der Beschwerdeführer in den mit seinem Kunden getroffenen Vereinbarungen nur zur Bereitstellung von Informationen über kontaktsuchende Personen (mit bestimmten Merkmalen) verpflichtet. Wie sich aus der Vereinbarung ergibt, zahlt der Kunde das Honorar für die Überlassung der Adressen möglicher Partner, und zwar unabhängig davon, ob es letztlich zu einer Partnerschaft oder allenfalls Ehe kommt. Im Übrigen sei auch darauf verwiesen, dass etwa das Versprechen eines Entgeltes "für die Ermittlung eines Bräutigams" im Gegensatz zur bloßen Vermittlung der Adressen von Personen, die an einer Eheschließung interessiert sind, aufgrund der Norm des § 879 Abs 2 Z 1 ABGB als gegen die guten Sitten verstoßend nichtig ist (vgl Krejci in Rummel3, § 879 Rz 203a).

Die belangte Behörde stellt im angefochtenen Bescheid auch auf die Verpflichtung des Kunden ab, mit dem ihm vom Beschwerdeführer bekannt gegebenen Personen Kontakt aufzunehmen. Hiezu genügt es darauf hinzuweisen, dass, wie dies auch im angefochtenen Bescheid ausgeführt wird, die Vereinbarungen mit den in der Schweiz ansässigen Kunden des Beschwerdeführers - ausschließlich die Leistung an diese Kunden ist im gegenständlichen Fall strittig - eine derartige Abrede nicht enthalten.

Mit dem Argument, in der Sechsten MwSt-Richtlinie stelle der Leistungsort iSd § 3a Abs 9 und 10 UStG 1994 im Verhältnis zum Unternehmerort iSd § 3a Abs 12 UStG 1994 eine Ausnahme dar, weshalb die erstgenannten Bestimmungen restriktiv gehandhabt werden müssten, verkennt die belangte Behörde den Inhalt der Richtlinie. Der EuGH hat im Urteil vom 6. März 1997, Rs C-167/95, Linthorst, Pouwels und Scheres, EuGHE 1997, I-1195, zum Ausdruck gebracht, eine Auslegung des Art 9 ergebe keinen Vorrang des Abs 1 gegenüber Abs 2. In jedem Einzelfall stelle sich vielmehr die Frage, ob eine der Bestimmungen des Art 9 Abs 2 einschlägig sei; andernfalls gelte Abs 1. Für diese Einzelfallprüfung ist im Übrigen auch die Auffassung der belangten Behörde, die in § 3a Abs 10 UStG 1994 genannten Leistungen würden typischerweise an Unternehmer erbracht, unergiebig.

Keinen Schluss auf die Art der erbrachten Leistung lässt die Vertragsbestimmung zu, nach welcher das Honorar für die Deckung der beim Beschwerdeführer entstehenden Kosten diene.

Die belangte Behörde führt zutreffend aus, die Überlassung von Informationen iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 umfasse nicht nur Duldungsleistungen, sondern auch solche, die in einem ein positiven Tun bestünden. Solcherart ist aber auch aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. April 1980, 2198/79, das sich für die Bestimmung des Ort der Auskunftserteilung durch eine Wirtschaftsauskunftei im Geltungsbereich des UStG 1972 mit der Frage befasst, ob eine positive sonstige Leistung vorliege, nichts zu gewinnen.

Nach dem Gesamtbild der Umstände ist die vom Beschwerdeführer im Rahmen seines Partnerwahlinstitutes erbrachte Leistung als Überlassung von Informationen iSd § 3a Abs 10 Z 6 UStG 1994 anzusehen. Das Bild der Leistung ändert sich auch nicht durch die Vertragsbestimmung, wonach der Kunde die Gewähr einer individuellen, persönlichen Betreuung habe und sich in allen Fragen, die sich aus dem Partnerkontakt ergäben, beraten lassen könne. Die individuelle persönliche Betreuung kann in der Überlassung der für den Kunden passenden Information bestehen. Die genannte Beratung dient als Nebenleistung ausschließlich dazu, die in der Informationsüberlassung bestehende Hauptleistung abzurunden.

Der angefochtene Bescheid ist somit mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff iVm der Verordnung BGBl II 333/2003.

Wien, am 22. April 2004