

TE Vwgh Erkenntnis 2017/5/31 Ro 2016/13/0016

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.05.2017

Index

L37159 Anliegerbeitrag Aufschließungsbeitrag Interessentenbeitrag

Wien;

L80009 Raumordnung Raumplanung Flächenwidmung Bebauungsplan Wien;

L80409 Altstadterhaltung Ortsbildschutz Wien;

L82009 Bauordnung Wien;

32/04 Steuern vom Umsatz;

50/01 Gewerbeordnung;

Norm

BauO Wr §60 Abs1 lit a;

GewO 1994 §94 Z5;

UStG 1994 §28 Abs38 Z1;

1. GewO 1994 § 94 heute
 2. GewO 1994 § 94 gültig ab 17.10.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 94/2017
 3. GewO 1994 § 94 gültig von 29.03.2016 bis 16.10.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2015
 4. GewO 1994 § 94 gültig von 28.12.2013 bis 28.03.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 212/2013
 5. GewO 1994 § 94 gültig von 14.09.2012 bis 27.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2012
 6. GewO 1994 § 94 gültig von 01.09.2012 bis 13.09.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2011
 7. GewO 1994 § 94 gültig von 19.08.2010 bis 31.08.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 66/2010
 8. GewO 1994 § 94 gültig von 01.01.2010 bis 18.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 121/2009
 9. GewO 1994 § 94 gültig von 27.02.2008 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 42/2008
 10. GewO 1994 § 94 gültig von 01.01.2007 bis 26.02.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2006
 11. GewO 1994 § 94 gültig von 15.01.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 131/2004
 12. GewO 1994 § 94 gültig von 01.08.2002 bis 14.01.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2002
 13. GewO 1994 § 94 gültig von 01.07.1997 bis 31.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 63/1997
 14. GewO 1994 § 94 gültig von 01.07.1996 bis 30.06.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/1997
 15. GewO 1994 § 94 gültig von 19.03.1994 bis 30.06.1996
-
1. UStG 1994 § 28 heute
 2. UStG 1994 § 28 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
 3. UStG 1994 § 28 gültig von 01.07.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2026
 4. UStG 1994 § 28 gültig von 11.06.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 37/2026
 5. UStG 1994 § 28 gültig von 24.12.2025 bis 10.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025

6. UStG 1994 § 28 gültig von 24.12.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
7. UStG 1994 § 28 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
8. UStG 1994 § 28 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
9. UStG 1994 § 28 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
10. UStG 1994 § 28 gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
11. UStG 1994 § 28 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 201/2023
12. UStG 1994 § 28 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 152/2023
13. UStG 1994 § 28 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
14. UStG 1994 § 28 gültig von 22.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023
15. UStG 1994 § 28 gültig von 07.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
16. UStG 1994 § 28 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
17. UStG 1994 § 28 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
18. UStG 1994 § 28 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
19. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
20. UStG 1994 § 28 gültig von 01.07.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2021
21. UStG 1994 § 28 gültig von 26.03.2021 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
22. UStG 1994 § 28 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
23. UStG 1994 § 28 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
24. UStG 1994 § 28 gültig von 08.07.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 60/2020
25. UStG 1994 § 28 gültig von 18.06.2020 bis 07.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
26. UStG 1994 § 28 gültig von 15.05.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2020
27. UStG 1994 § 28 gültig von 30.10.2019 bis 14.05.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
28. UStG 1994 § 28 gültig von 30.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
29. UStG 1994 § 28 gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
30. UStG 1994 § 28 gültig von 15.08.2018 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
31. UStG 1994 § 28 gültig von 25.04.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2018
32. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.2016 bis 24.04.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
33. UStG 1994 § 28 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
34. UStG 1994 § 28 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
35. UStG 1994 § 28 gültig von 13.06.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
36. UStG 1994 § 28 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
37. UStG 1994 § 28 gültig von 18.04.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 63/2013
38. UStG 1994 § 28 gültig von 15.12.2012 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
39. UStG 1994 § 28 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
40. UStG 1994 § 28 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
41. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
42. UStG 1994 § 28 gültig von 20.07.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2010
43. UStG 1994 § 28 gültig von 16.06.2010 bis 19.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
44. UStG 1994 § 28 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. UStG 1994 § 28 gültig von 11.11.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2008
46. UStG 1994 § 28 gültig von 21.10.2008 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2008
47. UStG 1994 § 28 gültig von 29.12.2007 bis 20.10.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
48. UStG 1994 § 28 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
49. UStG 1994 § 28 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
50. UStG 1994 § 28 gültig von 27.08.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2005
51. UStG 1994 § 28 gültig von 20.08.2005 bis 26.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
52. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.2004 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
53. UStG 1994 § 28 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
54. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
55. UStG 1994 § 28 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
56. UStG 1994 § 28 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

57. UStG 1994 § 28 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
58. UStG 1994 § 28 gültig von 30.12.2000 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
59. UStG 1994 § 28 gültig von 01.06.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
60. UStG 1994 § 28 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
61. UStG 1994 § 28 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
62. UStG 1994 § 28 gültig von 15.08.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998
63. UStG 1994 § 28 gültig von 19.06.1998 bis 14.08.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
64. UStG 1994 § 28 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
65. UStG 1994 § 28 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
66. UStG 1994 § 28 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
67. UStG 1994 § 28 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
68. UStG 1994 § 28 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des K in R (Schweiz), vertreten durch die Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m. b.H. in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. März 2016, Zl. RV/7103063/2014, betreffend Umsatzsteuer Februar und März 2014, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Strittig ist im vorliegenden Fall die Auslegung des Begriffes des Beginns der Errichtung des Gebäudes iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994. 1 Strittig ist im vorliegenden Fall die Auslegung des Begriffes des Beginns der Errichtung des Gebäudes iSd Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994.

2 Der Revisionswerber erwarb mit Stiftungszuwendung vom 30. Jänner 2012 die Liegenschaft X in Wien. Auf dieser Liegenschaft befindet sich ein unter Denkmalschutz stehender "Stilaltbau". Das Gebäude war mehrere Jahre lang leer gestanden und ohne Generalsanierung nicht nutzbar. 2 Der Revisionswerber erwarb mit Stiftungszuwendung vom 30. Jänner 2012 die Liegenschaft römisch zehn in Wien. Auf dieser Liegenschaft befindet sich ein unter Denkmalschutz stehender "Stilaltbau". Das Gebäude war mehrere Jahre lang leer gestanden und ohne Generalsanierung nicht nutzbar.

3 Mit Bescheiden vom 17. August 2011 und vom 21. März 2012 bewilligte die Baubehörde auf der Liegenschaft Bauführungen (Abtragung des Dachstuhls und Errichtung eines fünften Hauptgeschoßes sowie eines Dachgeschoßes, beinhaltend insgesamt vier Wohneinheiten; Schaffung von Einlagerungsräumen im Kellergeschoß für die Beheizung mittels Fernwärme; Herstellung eines Schachts für einen Feuerwehraufzug; Änderung der Raumeinteilung und -widmung in sämtlichen Geschoßen; Herstellung von Installationsschächten; Herstellung eines Rückkühlers auf dem Dach; Zubau einer Glaskonstruktion).

4 Mit Schreiben vom 30. Mai 2012 bot die P GmbH Abbrucharbeiten an (u.a. Abbruch Wände und Fundamente, Abbruch Zwischenwände, Verputz abschlagen, Fußboden einschließlich Unterboden abbrechen, Beschüttung abräumen, Holztürstöcke und Zargen abbrechen, Demontage von Steckdosen, Schaltern und Steckern, Abbruch der Betonstiege und des Aufzugs, Schutzbeplankung des Hauptstiegenhauses, Schutz der Geländer und Handläufe). Mit Schreiben vom 4. Juli 2012 zeigte die P GmbH der Baupolizei als Datum des Baubeginns den 19. Juli 2012 an. Die Arbeiten wurden sodann im Zeitraum Juli und August 2012 ausgeführt; die P GmbH stellte für diese Arbeiten die Schlussrechnung vom 5. September 2012 aus.

5 Am 17./18. September 2012 schloss der Revisionswerber mit der H GmbH einen Generalunternehmervertrag betreffend Generalsanierung und Dachausbau der Liegenschaft. Die H GmbH führte ab 15. Oktober 2012

Baumeisterarbeiten (Arbeiten im Keller und im Bereich des Aufzugsschachts, Mauer- und Versetzarbeiten, Haustechnikarbeiten etc.) durch.

6 Die Fertigstellung erfolgte im Jänner 2014, mit der Vermietung des Objekts wurde im Februar 2014 begonnen. Bereits am 6. September 2013 hatte der Revisionswerber über das 2. und 3. Obergeschoß einen Mietvertrag abgeschlossen; dieser Mieter nutzt die beiden Stockwerke für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze.

7 Der Revisionswerber optierte - aufgrund seiner Rechtsansicht, dass mit der "Errichtung des Gebäudes" vor dem 1. September 2012 begonnen worden sei - zur Steuerpflicht der Vermietung. Er machte den Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten geltend.

8 Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 23. Mai 2014 und vom 4. Juni 2014 die Umsatzsteuer für Februar 2014 bzw. März 2014 fest. Es verwies in der Begründung darauf, Umsatzsteuer und Vorsteuer für die unecht befreite Vermietung würden - unter Hinweis auf eine ausführliche Auskunft zu einer Anfrage vom 4. Dezember 2013 - "vorläufig nicht gewährt". In dieser Auskunft hatte das Finanzamt ausgeführt, das fragliche Gebäude sei im 19. Jahrhundert errichtet worden. Mietverträge seien erst nach dem 31. August 2012 abgeschlossen worden. Die vor dem 1. September 2012 durchgeführten Arbeiten seien mit dem Abriss eines Altgebäudes zu vergleichen und stellten keinen Baubeginn iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 dar. Der Revisionswerber könne daher nicht zur Steuerpflicht der Vermietung optieren. 8 Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 23. Mai 2014 und vom 4. Juni 2014 die Umsatzsteuer für Februar 2014 bzw. März 2014 fest. Es verwies in der Begründung darauf, Umsatzsteuer und Vorsteuer für die unecht befreite Vermietung würden - unter Hinweis auf eine ausführliche Auskunft zu einer Anfrage vom 4. Dezember 2013 - "vorläufig nicht gewährt". In dieser Auskunft hatte das Finanzamt ausgeführt, das fragliche Gebäude sei im 19. Jahrhundert errichtet worden. Mietverträge seien erst nach dem 31. August 2012 abgeschlossen worden. Die vor dem 1. September 2012 durchgeführten Arbeiten seien mit dem Abriss eines Altgebäudes zu vergleichen und stellten keinen Baubeginn iSd Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994 dar. Der Revisionswerber könne daher nicht zur Steuerpflicht der Vermietung optieren.

9 Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Beschwerden. 10 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. 9 Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Beschwerden. 10 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

11 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, zwischen den Parteien sei nicht strittig, dass auch in Bezug auf die Generalsanierung bzw. die Umbauarbeiten im bestehenden Gebäude die "Errichtung eines Gebäudes" iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 erfolgt sei. Strittig sei aber, wann mit der Errichtung begonnen worden sei. 11 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, zwischen den Parteien sei nicht strittig, dass auch in Bezug auf die Generalsanierung bzw. die Umbauarbeiten im bestehenden Gebäude die "Errichtung eines Gebäudes" iSd Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994 erfolgt sei. Strittig sei aber, wann mit der Errichtung begonnen worden sei.

12 Die P GmbH habe reine Abbrucharbeiten vorgenommen. So stelle auch die Absaugung der Bodenschüttung eine Abbruchmaßnahme dar; dies könne mit dem Aushub einer Baugrube nicht verglichen werden. Auch dass von der P GmbH in Wänden und Decken Schlitze angebracht worden seien, in welche im Zuge der späteren Bauausführung Stahlrahmen eingefügt worden seien, gehe nicht über bloße Abbruchmaßnahmen hinaus. Dass die Abbrucharbeiten Teil eines Gesamtkonzeptes gewesen seien, sei verständlich und werde wohl auf jede Abbruchmaßnahme, der eine Errichtung folge, zutreffen. Daran, dass diese Arbeiten der Errichtung vorgelagert seien, ändere dies aber nichts. Es komme auf den Zeitpunkt an, in dem "tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen" erfolgen; die Baubeginnanzeige sei demnach nicht entscheidend.

13 Die Arbeiten der P GmbH seien nicht darauf gerichtet gewesen, Neues zu schaffen. Sie seien abgeschlossen und abgerechnet worden, noch bevor der Revisionswerber die H GmbH als Generalunternehmer mit der Generalsanierung und dem Dachausbau beauftragt habe. Die Arbeiten der P GmbH seien von jenen der H GmbH sachlich und zeitlich klar getrennt gewesen. Tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen im Sinne der Schaffung von etwas Neuem seien erst nach dem 31. August 2012 erfolgt.

14 Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage diene die Übergangsvorschrift zur Vermeidung von Härten. Bereits in Errichtung befindliche Gebäude sollten von der Neuregelung ausgenommen werden, weil in diesen Fällen die Dispositionsmöglichkeit des Errichters eingeschränkt gewesen sei. Das Vorliegen einer Baubewilligung allein schließe die Anwendung der Neuregelung nicht aus. Die Übergangsvorschrift mute somit jenem, der vor dem 1. September 2012 bereits Pläne erstellt und eine Baubewilligung eingeholt, aber mit der Errichtung noch nicht begonnen habe, zu, neu zu disponieren bzw. umzuplanen. Nichts anderes gelte auch im vorliegenden Fall. Da der Revisionswerber mit der Ausführung von Generalsanierung und Dachausbau noch nicht vor dem 1. September 2012 begonnen habe, sei er in seiner Dispositionsmöglichkeit nicht eingeschränkt gewesen. Er habe ungeachtet der bereits vorgenommenen Abbrucharbeiten die Möglichkeit gehabt, bezüglich der Neugestaltung der Räumlichkeiten so umzudisponieren, dass er nicht auf eine Vermietung an einen unecht befreiten Leistungsempfänger angewiesen wäre. Der Zweck der Übergangsvorschrift zwingt daher nicht dazu, den Beginn der Errichtung bereits mit dem Beginn der Abbrucharbeiten anzunehmen.

15 Abbrucharbeiten, wie die hier von der P GmbH durchgeführten, bewirkten noch nicht den Beginn der Bauausführung. Da die tatsächlichen handwerklichen Baumaßnahmen zur Durchführung der bewilligten Bauführung, mit denen die H GmbH beauftragt gewesen sei, erst nach dem 31. August 2012 begonnen hätten, sei auf die ebenfalls erst nach dem 31. August 2012 begonnene Vermietung an einen Mieter, der die Räumlichkeiten unstrittig für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze verwende, bereits § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz UStG 1994 in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 anzuwenden. Der Revisionswerber könne daher betreffend diese Vermietungsumsätze nicht auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 verzichten. Er sei daher auch nicht zum Abzug der auf die Errichtung entfallenden Vorsteuern berechtigt. 15 Abbrucharbeiten, wie die hier von der P GmbH durchgeführten, bewirkten noch nicht den Beginn der Bauausführung. Da die tatsächlichen handwerklichen Baumaßnahmen zur Durchführung der bewilligten Bauführung, mit denen die H GmbH beauftragt gewesen sei, erst nach dem 31. August 2012 begonnen hätten, sei auf die ebenfalls erst nach dem 31. August 2012 begonnene Vermietung an einen Mieter, der die Räumlichkeiten unstrittig für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Umsätze verwende, bereits Paragraph 6, Absatz 2, letzter Unterabsatz UStG 1994 in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 anzuwenden. Der Revisionswerber könne daher betreffend diese Vermietungsumsätze nicht auf die Steuerbefreiung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 verzichten. Er sei daher auch nicht zum Abzug der auf die Errichtung entfallenden Vorsteuern berechtigt.

16 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision. Eine Revisionsbeantwortung wurde nicht eingereicht.

17 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18 Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerfrei. 18 Gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerfrei.

19 Nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer u.a. einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln. 19 Nach Paragraph 6, Absatz 2, UStG 1994 kann der Unternehmer u.a. einen Umsatz, der nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

20 Mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 wurde in § 6 Abs. 2 UStG 1994 ein Unterabsatz angefügt. Demnach ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung u.a. gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der Unternehmer hat diese Voraussetzung nachzuweisen. 20 Mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012, wurde in Paragraph 6, Absatz 2, UStG 1994 ein Unterabsatz angefügt. Demnach ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung u.a. gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Grundstück oder einen baulich abgeschlossenen, selbständigen Teil des Grundstücks nahezu ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der Unternehmer hat diese Voraussetzung nachzuweisen.

21 Nach § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 ist § 6 Abs. 2 letzter Unterabsatz in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 hinsichtlich § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 auf Miet- und Pachtverhältnisse anzuwenden, die nach dem 31. August 2012 beginnen, sofern mit der Errichtung des Gebäudes durch den Unternehmer nicht bereits vor dem 1. September 2012 begonnen wurde. Als Beginn der Errichtung ist der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit

der Bauausführung tatsächlich begonnen wird, also tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgen. 21 Nach Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994 ist Paragraph 6, Absatz 2, letzter Unterabsatz in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 hinsichtlich Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 16, UStG 1994 auf Miet- und Pachtverhältnisse anzuwenden, die nach dem 31. August 2012 beginnen, sofern mit der Errichtung des Gebäudes durch den Unternehmer nicht bereits vor dem 1. September 2012 begonnen wurde. Als Beginn der Errichtung ist der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird, also tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgen.

22 In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage - wobei der zu § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994 vorgeschlagene Gesetzestext noch keine Definition betreffend den Beginn der Errichtung des Gebäudes enthalten hatte - wurde hiezu ausgeführt (1680 BlgNR 24. GP 24), zur Vermeidung von Härten werde in § 28 Abs. 38 vorgesehen, dass bereits begonnene Miet- und Pachtverhältnisse (maßgeblich sei die tatsächliche Innutzungnahme) nicht unter die Neuregelung fielen. Überdies seien jene Fälle von der Neuregelung ausgenommen, in denen der Vermieter (Verpächter) das Gebäude selbst errichte und mit der Errichtung bereits vor dem - nach der damals vorgeschlagenen Regelung - 1. Mai 2012 begonnen worden sei. Als Beginn der Errichtung sei der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen werde, also der Anfang der tatsächlichen handwerklichen Baumaßnahmen. Auch die Erteilung eines spezifischen Bauauftrags an den Bauunternehmer sei bei vorliegender Baubewilligung als Beginn der Errichtung anzusehen. 22 In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage - wobei der zu Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994 vorgeschlagene Gesetzestext noch keine Definition betreffend den Beginn der Errichtung des Gebäudes enthalten hatte - wurde hiezu ausgeführt (1680 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 24,), zur Vermeidung von Härten werde in Paragraph 28, Absatz 38, vorgesehen, dass bereits begonnene Miet- und Pachtverhältnisse (maßgeblich sei die tatsächliche Innutzungnahme) nicht unter die Neuregelung fielen. Überdies seien jene Fälle von der Neuregelung ausgenommen, in denen der Vermieter (Verpächter) das Gebäude selbst errichte und mit der Errichtung bereits vor dem - nach der damals vorgeschlagenen Regelung - 1. Mai 2012 begonnen worden sei. Als Beginn der Errichtung sei der Zeitpunkt zu verstehen, in dem bei vorliegender Baubewilligung mit der Bauausführung tatsächlich begonnen werde, also der Anfang der tatsächlichen handwerklichen Baumaßnahmen. Auch die Erteilung eines spezifischen Bauauftrags an den Bauunternehmer sei bei vorliegender Baubewilligung als Beginn der Errichtung anzusehen.

23 Die Definition des Beginns der Errichtung wurde erst mit einem Abänderungsantrag im Rahmen der 148. Sitzung des Nationalrates vom 28. März 2012 eingefügt (vgl. hiezu auch 8685 BlgBR - Änderungen im Plenum NR - 13). In der Begründung des Abänderungsantrags (Protokoll dieser Sitzung, Seite 128) wurde ausgeführt, es erfolge eine gesetzliche Klarstellung, der Begriff "Beginn der Errichtung" eines Gebäudes werde abschließend definiert. 23 Die Definition des Beginns der Errichtung wurde erst mit einem Abänderungsantrag im Rahmen der 148. Sitzung des Nationalrates vom 28. März 2012 eingefügt vergleiche , hiezu auch 8685 BlgBR - Änderungen im Plenum NR - 13). In der Begründung des Abänderungsantrags (Protokoll dieser Sitzung, Seite 128) wurde ausgeführt, es erfolge eine gesetzliche Klarstellung, der Begriff "Beginn der Errichtung" eines Gebäudes werde abschließend definiert.

24 Zunächst ist darauf zu verweisen, dass das Mietverhältnis unstrittig erst nach dem 31. August 2012 iSd § 28 Abs. 38 UStG 1994 begonnen hat. Weiters ist auch unstrittig, dass zum 31. August 2012 eine Baubewilligung im Sinne dieser Bestimmung vorgelegen hat. Schließlich ist zwischen den Parteien des Verfahrens unbestritten, dass Arbeiten zur Generalsanierung als solche zur "Errichtung eines Gebäudes" zu beurteilen sind, was im Übrigen auch der Verwaltungsmeinung entspricht (vgl. Rz 899c UStR: Entkernung unter Erhalt der Fassade oder der Außenwände). 24 Zunächst ist darauf zu verweisen, dass das Mietverhältnis unstrittig erst nach dem 31. August 2012 iSd Paragraph 28, Absatz 38, UStG 1994 begonnen hat. Weiters ist auch unstrittig, dass zum 31. August 2012 eine Baubewilligung im Sinne dieser Bestimmung vorgelegen hat. Schließlich ist zwischen den Parteien des Verfahrens unbestritten, dass Arbeiten zur Generalsanierung als solche zur "Errichtung eines Gebäudes" zu beurteilen sind, was im Übrigen auch der Verwaltungsmeinung entspricht vergleiche , Rz 899c UStR: Entkernung unter Erhalt der Fassade oder der Außenwände).

25 Es ist demnach entscheidend, ob vor dem 1. September 2012 mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wurde, also bei vorliegender Baubewilligung tatsächliche handwerkliche Baumaßnahmen erfolgten.

26 Zur damaligen Bestimmung des § 10a EStG 1988 (Investitionsfreibetrag) hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, als Beginn einer tatsächlichen Bauausführung sei die erstmalige Durchführung von Arbeiten an der

Baustelle anzusehen; es blieb dahingestellt, ob reine Abbrucharbeiten am Altbestand bereits zur tatsächlichen Bauausführung hinsichtlich der Bauarbeiten gehören oder ob sie ähnlich den Aufschließungsarbeiten noch nicht dazu zählen (vgl. das Erkenntnis vom 21. April 2005, 2001/15/0219, mwN; vgl. auch die Erläuterungen des Initiativantrags zur Einfügung des § 10a EStG 1988 mit dem Bundesgesetz, BGBl. Nr. 253/1993, 486/A BgNR 18. GP 5: Beginn der tatsächlichen Bauausführung sei "der erste Spatenstich, noch nicht die Planung"). 26 Zur damaligen Bestimmung des Paragraph 10 a, EStG 1988 (Investitionsfreibetrag) hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, als Beginn einer tatsächlichen Bauausführung sei die erstmalige Durchführung von Arbeiten an der Baustelle anzusehen; es blieb dahingestellt, ob reine Abbrucharbeiten am Altbestand bereits zur tatsächlichen Bauausführung hinsichtlich der Bauarbeiten gehören oder ob sie ähnlich den Aufschließungsarbeiten noch nicht dazu zählen vergleiche , das Erkenntnis vom 21. April 2005, 2001/15/0219, mwN; vergleiche , auch die Erläuterungen des Initiativantrags zur Einfügung des Paragraph 10 a, EStG 1988 mit dem Bundesgesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 253 aus 1993,, 486/A BgNR 18. Gesetzgebungsperiode 5, : Beginn der tatsächlichen Bauausführung sei "der erste Spatenstich, noch nicht die Planung").

27 § 28 Abs. 38 UStG 1994 knüpft den Beginn der Errichtung zum einen daran, dass eine Baubewilligung vorliegt, zum anderen daran, dass mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird. Es ist davon auszugehen, dass mit dieser Verknüpfung nur dann ein Beginn der Bauausführung vorliegt, wenn die tatsächliche Bauausführung der Durchführung der Baubewilligung dient. 27 Paragraph 28, Absatz 38, UStG 1994 knüpft den Beginn der Errichtung zum einen daran, dass eine Baubewilligung vorliegt, zum anderen daran, dass mit der Bauausführung tatsächlich begonnen wird. Es ist davon auszugehen, dass mit dieser Verknüpfung nur dann ein Beginn der Bauausführung vorliegt, wenn die tatsächliche Bauausführung der Durchführung der Baubewilligung dient.

28 Einer Baubewilligung bedürfen (jedenfalls im hier vorliegenden Fall eines Bauvorhabens nach der Bauordnung für Wien) neben Neubauten auch Um- und Zubauten. Gerade bei einer "Generalsanierung" wird es sich regelmäßig um einen derartigen Umbau handeln (vgl. § 60 Abs. 1 lit. a der Bauordnung für Wien: 28 Einer Baubewilligung bedürfen (jedenfalls im hier vorliegenden Fall eines Bauvorhabens nach der Bauordnung für Wien) neben Neubauten auch Um- und Zubauten. Gerade bei einer "Generalsanierung" wird es sich regelmäßig um einen derartigen Umbau handeln vergleiche , Paragraph 60, Absatz eins, Litera a, der Bauordnung für Wien:

Änderungen des Gebäudes, durch welche die Raumeinteilung oder die Raumwidmungen so geändert werden, dass nach Durchführung der Änderungen das Gebäude als ein anderes anzusehen ist). Im Rahmen eines derartigen - hier vorliegenden (vgl. die Ausführungen im Baubewilligungsbescheid: Änderung der Raumeinteilung in allen Geschoßen) - Bauvorhabens wird es regelmäßig erforderlich sein, zum Teil auch Abbrucharbeiten vorzunehmen (etwa Entfernen von Zwischenwänden, die der bewilligten Änderung der Raumeinteilung entgegenstehen). Jedenfalls derartige - im gegebenen Fall vorliegende - "Abbrucharbeiten" dienen der Errichtung des bewilligten Gebäudes. Änderungen des Gebäudes, durch welche die Raumeinteilung oder die Raumwidmungen so geändert werden, dass nach Durchführung der Änderungen das Gebäude als ein anderes anzusehen ist). Im Rahmen eines derartigen - hier vorliegenden vergleiche , die Ausführungen im Baubewilligungsbescheid: Änderung der Raumeinteilung in allen Geschoßen) - Bauvorhabens wird es regelmäßig erforderlich sein, zum Teil auch Abbrucharbeiten vorzunehmen (etwa Entfernen von Zwischenwänden, die der bewilligten Änderung der Raumeinteilung entgegenstehen). Jedenfalls derartige - im gegebenen Fall vorliegende - "Abbrucharbeiten" dienen der Errichtung des bewilligten Gebäudes.

29 Dass es sich bei derartigen "Abbrucharbeiten" ebenfalls um tatsächliche Baumaßnahmen handelt, ist nicht strittig. Der Begriff "handwerklich" ist offenkundig auch nicht in einem strikt gewerberechtlichen Sinn gemeint, würden doch ansonsten etwa Leistungen eines Baumeisters (vgl. § 94 Z 5 GewO 1994) ausgeschlossen sein. Entscheidend kann im gegebenen Zusammenhang nur sein, dass auf der Liegenschaft tatsächliche - nicht bloß planerische - Bauleistungen erbracht werden. 29 Dass es sich bei derartigen "Abbrucharbeiten" ebenfalls um tatsächliche Baumaßnahmen handelt, ist nicht strittig. Der Begriff "handwerklich" ist offenkundig auch nicht in einem strikt gewerberechtlichen Sinn gemeint, würden doch ansonsten etwa Leistungen eines Baumeisters vergleiche , Paragraph 94, Ziffer 5, GewO 1994) ausgeschlossen sein. Entscheidend kann im gegebenen Zusammenhang nur sein, dass auf der Liegenschaft tatsächliche - nicht bloß planerische - Bauleistungen erbracht werden.

30 Die Errichtung des Gebäudes (iSd § 28 Abs. 38 Z 1 UStG 1994) begann sohin im vorliegenden Fall bereits mit den Arbeiten der P GmbH, also vor dem 1. September 2012. 30 Die Errichtung des Gebäudes (iSd Paragraph 28, Absatz 38, Ziffer eins, UStG 1994) begann sohin im vorliegenden Fall bereits mit den Arbeiten der P GmbH, also vor dem

1. September 2012.

31 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 31 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

32 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. 32 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 31. Mai 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2016130016,J00

Im RIS seit

19.07.2017

Zuletzt aktualisiert am

08.08.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at