

TE Vwgh Erkenntnis 2015/6/30 2012/15/0215

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.06.2015

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

32/06 Verkehrssteuern;

Norm

GrEStG 1987;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

UStG 1994 §3 Abs1;

UStG 1994 §3;

UStG 1994;

1. UStG 1994 § 1 heute
 2. UStG 1994 § 1 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.2021 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. UStG 1994 § 1 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 5. UStG 1994 § 1 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 6. UStG 1994 § 1 gültig von 20.08.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
 7. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.2003 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 1 gültig von 29.03.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
 9. UStG 1994 § 1 gültig von 31.12.1996 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 10. UStG 1994 § 1 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 11. UStG 1994 § 1 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
-
1. UStG 1994 § 3 heute
 2. UStG 1994 § 3 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
 3. UStG 1994 § 3 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 4. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 5. UStG 1994 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 6. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 8. UStG 1994 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 9. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 10. UStG 1994 § 3 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 11. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 3 heute
2. UStG 1994 § 3 gültig von 01.07.2021 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
3. UStG 1994 § 3 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
4. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
6. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
8. UStG 1994 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
9. UStG 1994 § 3 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
10. UStG 1994 § 3 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
11. UStG 1994 § 3 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der G Gesellschaft m.b.H. in A, vertreten durch die Steiner Sokolski Rechtsanwälte OG in 1010 Wien, Weihburggasse 18- 20/50, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 8. Oktober 2012, Zl. RV/0352-K/08, betreffend Umsatzsteuer für die Jahr 2003 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Bauunternehmen. Mit Vertrag vom 12. Februar 2003 (und Zusatzvereinbarungen vom 14. März 2003 und 4. Juni 2003) verpflichtete sie sich (als Generalunternehmer) gegenüber HV und LV zur Erbringung im Einzelnen festgelegter Bauleistungen. Als Gegenleistung wurde vereinbart, dass die Beschwerdeführerin

"folgende Grundstücke mit Parzellennummern 1157/xxx und 1157/yyy gesamt Größe 1167 m² - bei Bedarf noch ca. 140 m² in (...) weiters die Wohnbauförderung in der derzeitigen Höhe von EUR 35.000,-" erhält.

Die angesprochene Zusatzvereinbarung vom 4. Juni 2003 hat folgenden Inhalt:

"abgeschlossen zwischen der (Beschwerdeführerin) und (HV und LV) wie folgt:

1.

Mit Vertrag vom 14.3.2003 hat sich die (Beschwerdeführerin) verpflichtet, Leistungen betreffend des Objektes (L) unter obiger Adresse zu erbringen.

Die Bezahlung dieser Leistung erfolgt einerseits durch Überlassung der Grundstücke 1157/xxx, 1157/yyy im Gesamtausmaß von

1.167 m² (Eigentümer (LV)) und der Bezahlung eines Geldbetrages in Höhe von EUR 35.000,--.

2.

Es war vereinbart, dass die Leistungen der beiden Vertragspartner Zug um Zug erfolgen, d.h. einerseits die Arbeitsleistung der (Beschwerdeführerin) und andererseits der gemeinsame Verkauf und Verwertung der Grundstücke.

Nachdem die Arbeitsleistungen der (Beschwerdeführerin) bereits zügig fortgeschritten sind und der Verkauf der Parzellen nicht den notwendigen Erfolg gezeigt hat, vereinbarten die Parteien, dass zusätzlich zum vereinbarten Bargeldbetrag ein weiterer Betrag in Höhe von EUR 15.000,-- an die (Beschwerdeführerin) bezahlt wird.

3.

Gleichzeitig wird vereinbart, dass dieser Betrag nach dem Verkauf der ersten beiden von den beabsichtigten 4 Bauparzellen auf obigen Grundstücken und Bezahlung des Kaufpreises an Frau (LV) zurückbezahlt wird."

Im Bericht vom 31. Oktober 2007 über das Ergebnis einer bei der Beschwerdeführerin stattgefundenen Außenprüfung wird dazu ausgeführt, die Beschwerdeführerin habe auf den angeführten Grundstücken vier Reihenhäuser errichtet. Sie habe diese Häuser in den Jahren 2003 bis 2005 samt Grund und Boden zum Verkauf angeboten. In der Folge habe die Beschwerdeführerin mit den Erwerbern Kauf- bzw. Bauträgerverträge ausschließlich hinsichtlich der Gebäude abgeschlossen, wobei die Errichtung von Gebäuden zu jeweils einem pauschalen Werklohn vereinbart worden sei. Weiters hätten die vier von der Beschwerdeführerin angeworbenen Reihenhauskäufer mit LV gesonderte Kaufverträge hinsichtlich der jeweiligen Grundstücke geschlossen. Zur Erfüllung der Verpflichtung der LV aus den mit der Beschwerdeführerin abgeschlossenen Verträgen vom 12. Februar 2003 bzw. 14. März 2003 seien die Kaufpreiszahlungen der Reihenhauserwerber für den Grundstückserwerb der Beschwerdeführerin zugekommen.

Die Beschwerdeführerin habe in Teilrechnungen zunächst Umsatzsteuer ausgewiesen, diese jedoch in weiterer Folge storniert und die Gebäudelieferungen (Errichtung der Reihenhäuser) als steuerfreie Grundstückslieferungen iSd § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 behandelt. Die Beschwerdeführerin habe in Teilrechnungen zunächst Umsatzsteuer ausgewiesen, diese jedoch in weiterer Folge storniert und die Gebäudelieferungen (Errichtung der Reihenhäuser) als steuerfreie Grundstückslieferungen iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 behandelt.

Dazu vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Lieferung des Grund und Bodens der Grundstückseigentümerin LV zuzurechnen sei, auch wenn sie sich im Innenverhältnis gegenüber der Beschwerdeführerin zur Überlassung der streitgegenständlichen Grundstücke verpflichtet gehabt habe. Die Beschwerdeführerin habe steuerpflichtige Umsätze getätigt, die damit in Zusammenhang stehenden Eingangsumsätze berechtigten zum Vorsteuerabzug.

Nach Wiederaufnahme der Verfahren erließ das Finanzamt entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2005, wobei in allen Jahren zusätzliche Vorsteuerbeträge berücksichtigt und im Jahr 2005 die Umsätze aus dem Verkauf der Reihenhäuser in Höhe von insgesamt 431.965,02 EUR als steuerpflichtig behandelt wurden.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass umsatzsteuerlich nicht die zivilrechtliche Übertragung des Eigentums, sondern die Einräumung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Grundstücke entscheidend sei.

Die Beschwerdeführerin habe die Grundstücke gemäß der Vereinbarung mit LV vom 12. Februar 2003 zum Kauf angeboten. Der Wille der Parteien zum Erwerb eines Reihenhauses samt Grundstück habe sich schon auf Basis der Anbotstellung ergeben, weswegen die gesonderte vertragliche Abwicklung zwischen LV und den Reihenhauserwerbern der Steuerbefreiung nicht abträglich sei. Im Beschwerdefall sei jedenfalls die Verwertungsbefugnis und somit die wirtschaftliche Dispositionsfähigkeit iSd § 3 Abs. 7 UStG 1994 auf Basis des Kaufvertrages vom 12. Februar 2003 auf die Beschwerdeführerin übergegangen. Hiefür spreche nicht zuletzt der Umstand, dass die Beschwerdeführerin mit der Projektvermarktung "Reihenhausiedlung H" begonnen habe (Teilung der Liegenschaft, Einholen der Baubewilligung, Akquirierung der Käufer). Die Beschwerdeführerin habe die Grundstücke auch im Jahresabschluss 2004 als Umlaufvermögen ausgewiesen. Für diese Ansicht spreche auch, dass die Erwerberin eines Reihenhauses die Beschwerdeführerin auf Ausstellung einer Rechnung mit Mehrwertsteuerausweis geklagt habe, weil sie davon ausgegangen sei, dass die Mehrwertsteuer aus dem Rechnungsbetrag herauszurechnen sei. Da die Option zur Steuerpflicht nur dem Veräußerer eines Grundstückes zustehe, habe das Klagebegehren nicht durchgesetzt werden können. Die Frage, ob überhaupt ein Grundstücksumsatz vorliege, sei dabei überhaupt nicht thematisiert worden. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin den Grundverkauf nicht im Rahmen der Schlussrechnung oder einer Teilrechnung ausgewiesen habe, sei ein Formalfehler, der rückwirkend berichtigt werden könne. Im Vordergrund sei eine angestrebte Kostenreduktion gestanden, die aber nicht in einer Steuerersparnis gelegen wäre. Die Beschwerdeführerin habe die Grundstücke gemäß der Vereinbarung mit LV vom 12. Februar 2003 zum Kauf angeboten. Der Wille der Parteien zum Erwerb eines Reihenhauses samt Grundstück habe sich schon auf Basis der Anbotstellung ergeben, weswegen die gesonderte vertragliche Abwicklung zwischen LV und den Reihenhauserwerbern der Steuerbefreiung nicht abträglich sei. Im Beschwerdefall sei jedenfalls die Verwertungsbefugnis und somit die wirtschaftliche Dispositionsfähigkeit iSd Paragraph 3, Absatz 7, UStG 1994 auf Basis des Kaufvertrages vom 12. Februar 2003 auf die Beschwerdeführerin übergegangen. Hiefür spreche nicht zuletzt der Umstand, dass die Beschwerdeführerin mit der Projektvermarktung "Reihenhausiedlung H" begonnen habe (Teilung der Liegenschaft,

Einholen der Baubewilligung, Akquirierung der Käufer). Die Beschwerdeführerin habe die Grundstücke auch im Jahresabschluss 2004 als Umlaufvermögen ausgewiesen. Für diese Ansicht spreche auch, dass die Erwerberin eines Reihenhauses die Beschwerdeführerin auf Ausstellung einer Rechnung mit Mehrwertsteuerausweis geklagt habe, weil sie davon ausgegangen sei, dass die Mehrwertsteuer aus dem Rechnungsbetrag herauszurechnen sei. Da die Option zur Steuerpflicht nur dem Veräußerer eines Grundstückes zustehe, habe das Klagebegehren nicht durchgesetzt werden können. Die Frage, ob überhaupt ein Grundstücksumsatz vorliege, sei dabei überhaupt nicht thematisiert worden. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin den Grundverkauf nicht im Rahmen der Schlussrechnung oder einer Teilrechnung ausgewiesen habe, sei ein Formalfehler, der rückwirkend berichtigt werden könne. Im Vordergrund sei eine angestrebte Kostenreduktion gestanden, die aber nicht in einer Steuerersparnis gelegen wäre.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung als unbegründet ab. Zu dem gegen die Beschwerdeführerin angestregten Zivilprozess stellte die belangte Behörde fest, dieser habe mit einem Vergleich dergestalt geendet, dass sich die Beschwerdeführerin verpflichtet habe, vom Kaufpreis für das Wohnhaus die Grunderwerbsteuer und die Eintragungsgebühr bis zum 30. November 2007 an das zuständige Finanzamt zur Einzahlung zu bringen. Auf Grund des Teilungsplanes, der von der Beschwerdeführerin in Auftrag gegeben worden sei, habe LV mit den vier Erwerbern (bzw. Erwerberpaaren) Kaufverträge geschlossen, mit denen sie sich verpflichtet habe, die jeweiligen Grundstücke zu verkaufen und an die Erwerber zu übergeben. Weiters habe sie ihre Einwilligung erklärt, dass die Teilungen entsprechend dem Teilungsplan durchgeführt und die Eigentumsrechte einverleibt werden. Die Kaufpreise seien auf ein vom vertragsverfassenden Rechtsanwalt einzurichtendes Treuhandkonto zur Einzahlung zu bringen gewesen. LV habe ausdrücklich erklärt, dass sämtliche Nutzungen, Vorteile, Lasten und Gefahren und Zufälle sowie überhaupt alle Rechten und Pflichten mit der Unterfertigung der Kaufverträge auf die Käufer übergangen. Die Kaufverträge seien beim Finanzamt zur Gebührenbemessung angezeigt worden und seien Grundlage für die entsprechenden Grundbuchshandlungen gewesen, wobei die Beschwerdeführerin in den angesprochenen Vertragsurkunden mit keinem Wort erwähnt worden sei.

LV sei im Außenverhältnis als Lieferantin der Liegenschaften aufgetreten. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Teilung des Grundstücks beauftragt und die Baubewilligung erhalten habe, sei demgegenüber nicht ausschlaggebend. LV sei auf Grund der Vereinbarungen mit der Beschwerdeführerin vom 14. März und 4. Juni 2003 als Treuhänderin für die Beschwerdeführerin tätig geworden. Die Lieferungen der Grundstücke seien von LV unmittelbar an die Letztabnehmer (Einräumung der Verfügungsmacht) erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe keinen Anspruch auf Ausfolgung der Grundstücke gehabt, sondern nur einen Herausgabeanspruch betreffend die Käuferlöse. Demnach habe die Beschwerdeführerin keinen gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfreien Grundstücksumsatz verwirklicht. LV sei im Außenverhältnis als Lieferantin der Liegenschaften aufgetreten. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Teilung des Grundstücks beauftragt und die Baubewilligung erhalten habe, sei demgegenüber nicht ausschlaggebend. LV sei auf Grund der Vereinbarungen mit der Beschwerdeführerin vom 14. März und 4. Juni 2003 als Treuhänderin für die Beschwerdeführerin tätig geworden. Die Lieferungen der Grundstücke seien von LV unmittelbar an die Letztabnehmer (Einräumung der Verfügungsmacht) erfolgt. Die Beschwerdeführerin habe keinen Anspruch auf Ausfolgung der Grundstücke gehabt, sondern nur einen Herausgabeanspruch betreffend die Käuferlöse. Demnach habe die Beschwerdeführerin keinen gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 steuerfreien Grundstücksumsatz verwirklicht.

Dagegen wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2003, 2002/14/0134, sowie zum Grundsatz der Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses im Umsatzsteuerrecht etwa Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 258, mwN). Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2003, 2002/14/0134, sowie zum Grundsatz der Maßgeblichkeit des Außenverhältnisses im Umsatzsteuerrecht etwa Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph eins, Tz 258, mwN).

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen

Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2004, 2000/15/0122, und vom 20. Februar 2008, 2006/15/0161). Der Umsatzsteuer unterliegen nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 2004, 2000/15/0122, und vom 20. Februar 2008, 2006/15/0161).

Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, dass die Beschwerdeführerin (bloß) Gebäude (auf fremdem Grund und Boden) errichtet habe. Die Lieferung des Grund und Bodens selbst sei von der Grundstückseigentümerin unmittelbar an die Reihenhauserwerber erfolgt.

Die Beschwerdeführerin vertritt demgegenüber die Ansicht, dass sie selbst die streitgegenständlichen Grundstücke auf Grund der Vereinbarungen mit LV vom 12. Februar 2003 und 4. Juni 2003 erworben habe, auch wenn die Grundstücke in weiterer Folge "bücherlich an vier Reihenhauskäufer übertragen" worden seien. Obwohl die Verträge grundbücherlich nicht durchgeführt worden seien, sei der Abschluss dieser Verträge mit einer Lieferung iSd § 3 UStG 1994 an die Beschwerdeführerin zu vergleichen. Die Beschwerdeführerin vertritt demgegenüber die Ansicht, dass sie selbst die streitgegenständlichen Grundstücke auf Grund der Vereinbarungen mit LV vom 12. Februar 2003 und 4. Juni 2003 erworben habe, auch wenn die Grundstücke in weiterer Folge "bücherlich an vier Reihenhauskäufer übertragen" worden seien. Obwohl die Verträge grundbücherlich nicht durchgeführt worden seien, sei der Abschluss dieser Verträge mit einer Lieferung iSd Paragraph 3, UStG 1994 an die Beschwerdeführerin zu vergleichen.

Gemäß § 3 Abs. 1 UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über den Gegenstand zu verfügen. Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, UStG 1994 sind Lieferungen Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über den Gegenstand zu verfügen.

Nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 sind die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 steuerfrei. Nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 sind die Umsätze von Grundstücken im Sinne des Paragraph 2, des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 steuerfrei.

Die Befähigung zur Verfügung wird nicht mit dem Verpflichtungsgeschäft eingeräumt, sondern erst, wenn der Gegenstand zur Disposition des Abnehmers steht. Der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes (z.B. Kaufvertrag) bewirkt noch keine Lieferung. Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb des Eigentums und Besitzes ausreichen, sind auch umsatzsteuerlich zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend. In Betracht kommt neben der körperlichen Übergabe (insbesondere in Ansehung von Grundstücken) die Übergabe durch Zeichen, wie von Urkunden oder Anbringung von Merkmalen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 3 Tz 36 und 38). Die Übereignung von Grundstücken erfordert die Einigung über den Eigentumsübergang und die Eintragung im Grundbuch. Mit der Grundbucheintragung wird idR auch die Verfügungsmacht über die Immobilie verschafft. Gehen allerdings aufgrund einer Vereinbarung im Grundstückskaufvertrag Nutzen und Lasten schon vor der Eigentumsübertragung auf den Erwerber über und erhält der Erwerber im Verhältnis der Vertragsparteien eine eigentümerähnliche Stellung, die im Außenverhältnis abgesichert ist, wird die Grundstückslieferung bereits zu dem vertraglich festgelegten Zeitpunkt ausgeführt, an dem Nutzen und Lasten übergehen (so zum insoweit vergleichbaren deutschen UStG Flückiger in Plückebaum/Widmann, dUStG, § 3 Abs. 1 Tz 170f; in diesem Sinne auch Leonard in Bunjes/Geist, dUStG9, § 3 Tz 60). Die Befähigung zur Verfügung wird nicht mit dem Verpflichtungsgeschäft eingeräumt, sondern erst, wenn der Gegenstand zur Disposition des Abnehmers steht. Der Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes (z.B. Kaufvertrag) bewirkt noch keine Lieferung. Übergabsarten, die zivilrechtlich zum Erwerb des Eigentums und Besitzes ausreichen, sind auch umsatzsteuerlich zur Verschaffung der Verfügungsmacht ausreichend. In Betracht kommt neben der körperlichen Übergabe (insbesondere in Ansehung von Grundstücken) die Übergabe durch Zeichen, wie von Urkunden oder Anbringung von Merkmalen vergleiche , Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 3, Tz 36 und 38). Die Übereignung von Grundstücken erfordert die Einigung über den Eigentumsübergang und die Eintragung im Grundbuch. Mit der Grundbucheintragung wird idR auch die Verfügungsmacht über die Immobilie verschafft. Gehen allerdings aufgrund einer Vereinbarung im Grundstückskaufvertrag Nutzen und Lasten schon vor der Eigentumsübertragung auf den Erwerber über und erhält der Erwerber im Verhältnis der Vertragsparteien eine eigentümerähnliche Stellung, die im Außenverhältnis abgesichert

ist, wird die Grundstückslieferung bereits zu dem vertraglich festgelegten Zeitpunkt ausgeführt, an dem Nutzen und Lasten übergehen (so zum insoweit vergleichbaren deutschen UStG Flückiger in Plückebaum/Widmann, dUStG, Paragraph 3, Absatz eins, Tz 170f; in diesem Sinne auch Leonard in Bunjes/Geist, dUStG9, Paragraph 3, Tz 60).

Im Verwaltungsverfahren vertrat das Finanzamt die Ansicht, LV habe die in ihrem Eigentum stehenden Grundstücke von der Beschwerdeführerin wieder rückübertragen erhalten und sie sodann an die Reihenhäuserwerber geliefert. Die Beschwerdeführerin trat dieser Beurteilung wie auch nunmehr in der Beschwerde entgegen. Der festgestellte Sachverhalt habe keine Anhaltspunkte für eine Rückübertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht von der Beschwerdeführerin auf LV ergeben. Auch eine Treuhandvereinbarung liege nicht vor.

Die von der Beschwerdeführerin vorlegten Unterlagen (ein nicht unterfertigter (einverleibungsfähiger) Kaufvertrag zwischen LV und der Beschwerdeführerin sowie das Schreiben des Rechtsanwaltes vom 5. Juli 2004 zur getrennten Behandlung des Verkaufs der Grundstücke vom Ankauf der Wohnhäuser) boten Anhaltspunkte dafür, dass ursprünglich eine Lieferung der streitgegenständlichen Grundstücke an die Beschwerdeführerin in Aussicht genommen worden war. Nachweise für die tatsächliche Verwirklichung dieser Absicht wurden im Verwaltungsverfahren von der Beschwerdeführerin nicht beigebracht. Die eingangs wiedergegebene Vereinbarung, die Beschwerdeführerin erhalte als Gegenleistung für ausbedungene Bauleistungen bestimmte Grundstücke, stellt noch keine Übertragung der Verfügungsmacht über diese Grundstücke iSd § 3 UStG 1994 dar. Diese Abmachung geht über ein bloßes Verpflichtungsgeschäft nicht hinaus. In diesem Sinne ist auch in der ergänzenden Vereinbarung vom 4. Juni 2003 in Pkt. 2 davon die Rede, dass die Leistungen der beiden Vertragspartner Zug um Zug erfolgen sollen, nämlich "einerseits die Arbeitsleistung (der Beschwerdeführerin) und andererseits der gemeinsame Verkauf und Verwertung der Grundstücke". Soweit die Beschwerdeführerin zur Veranschaulichung ihrer Verfügungsmacht über die Grundstücke vorgebracht hat, dass sie die Kunden akquiriert, um Baubewilligung angesucht und die Erstellung eines Teilungsplanes in Auftrag gegeben habe, handelt es sich dabei um Tätigkeiten, die nicht dem Grundstückseigentümer vorbehalten sind, sondern lediglich das Einverständnis des Grundstückseigentümers voraussetzen, welche im Beschwerdefall unstrittig gegeben war. Dass ab einem bestimmten Zeitpunkt (etwa dem Tag der Vertragsunterfertigung am 12. Februar 2003) Nutzen, Vorteil, Last, Gefahr und Zufall in Ansehung der streitgegenständlichen Liegenschaften von LV auf die Beschwerdeführerin übergegangen wären, sodass es der Beschwerdeführerin etwa freigestanden wäre, mit den Liegenschaften auch anders als im Vertrag vom 12. Februar 2003 vorgesehen zu verfahren, ist den von der Beschwerdeführerin vorgelegten, im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Unterlagen nicht zu entnehmen. Zutreffend hat die belangte Behörde in diesem Zusammenhang erkannt, dass weder die Einholung einer Baubewilligung noch die Beauftragung eines Teilungsplanes der von der Bebauung betroffenen Liegenschaften im Beschwerdefall entscheidungsrelevant sind. Soweit die Beschwerde nunmehr von einer "Aufsandungserklärung" spricht, nach deren Inhalt das bürgerliche Eigentum der Beschwerdeführerin ohne Weiteres hätte einverleibt werden können, entfernt sie sich, ohne eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften zur gesetzmäßigen Darstellung zu bringen, unzulässiger Weise vom festgestellten und daher den Verwaltungsgerichtshof bindenden Sachverhalt. Die von der Beschwerdeführerin vorlegten Unterlagen (ein nicht unterfertigter (einverleibungsfähiger) Kaufvertrag zwischen LV und der Beschwerdeführerin sowie das Schreiben des Rechtsanwaltes vom 5. Juli 2004 zur getrennten Behandlung des Verkaufs der Grundstücke vom Ankauf der Wohnhäuser) boten Anhaltspunkte dafür, dass ursprünglich eine Lieferung der streitgegenständlichen Grundstücke an die Beschwerdeführerin in Aussicht genommen worden war. Nachweise für die tatsächliche Verwirklichung dieser Absicht wurden im Verwaltungsverfahren von der Beschwerdeführerin nicht beigebracht. Die eingangs wiedergegebene Vereinbarung, die Beschwerdeführerin erhalte als Gegenleistung für ausbedungene Bauleistungen bestimmte Grundstücke, stellt noch keine Übertragung der Verfügungsmacht über diese Grundstücke iSd Paragraph 3, UStG 1994 dar. Diese Abmachung geht über ein bloßes Verpflichtungsgeschäft nicht hinaus. In diesem Sinne ist auch in der ergänzenden Vereinbarung vom 4. Juni 2003 in Pkt. 2 davon die Rede, dass die Leistungen der beiden Vertragspartner Zug um Zug erfolgen sollen, nämlich "einerseits die Arbeitsleistung (der Beschwerdeführerin) und andererseits der gemeinsame Verkauf und Verwertung der Grundstücke". Soweit die Beschwerdeführerin zur Veranschaulichung ihrer Verfügungsmacht über die Grundstücke vorgebracht hat, dass sie die Kunden akquiriert, um Baubewilligung angesucht und die Erstellung eines Teilungsplanes in Auftrag gegeben habe, handelt es sich dabei um Tätigkeiten, die nicht dem Grundstückseigentümer vorbehalten sind, sondern lediglich das Einverständnis des Grundstückseigentümers voraussetzen, welche im Beschwerdefall unstrittig gegeben war. Dass ab einem bestimmten Zeitpunkt (etwa dem Tag der Vertragsunterfertigung am 12. Februar 2003) Nutzen, Vorteil, Last,

Gefahr und Zufall in Ansehung der streitgegenständlichen Liegenschaften von LV auf die Beschwerdeführerin übergegangen wären, sodass es der Beschwerdeführerin etwa freigestanden wäre, mit den Liegenschaften auch anders als im Vertrag vom 12. Februar 2003 vorgesehen zu verfahren, ist den von der Beschwerdeführerin vorgelegten, im angefochtenen Bescheid wiedergegebenen Unterlagen nicht zu entnehmen. Zutreffend hat die belangte Behörde in diesem Zusammenhang erkannt, dass weder die Einholung einer Baubewilligung noch die Beauftragung eines Teilungsplanes der von der Bebauung betroffenen Liegenschaften im Beschwerdefall entscheidungsrelevant sind. Soweit die Beschwerde nunmehr von einer "Aufsandungserklärung" spricht, nach deren Inhalt das bürgerliche Eigentum der Beschwerdeführerin ohne Weiteres hätte einverleibt werden können, entfernt sie sich, ohne eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften zur gesetzmäßigen Darstellung zu bringen, unzulässiger Weise vom festgestellten und daher den Verwaltungsgerichtshof bindenden Sachverhalt.

Während im Grunderwerbsteuerrecht getrennte Lieferungen unter bestimmten Voraussetzungen zusammengefasst werden, weil dort für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges der Zustand eines Grundstückes maßgebend ist, in dem dieses erworben werden soll, stellt das Umsatzsteuergesetz - wie schon ausgeführt -

auf den einzelnen Umsatz ab (vgl. zu ähnlichen Sachverhaltskonstellationen die hg. Erkenntnisse vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128, und vom 23. September 2010, 2007/15/0220). auf den einzelnen Umsatz ab vergleiche, zu ähnlichen Sachverhaltskonstellationen die hg. Erkenntnisse vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128, und vom 23. September 2010, 2007/15/0220).

Im Verwaltungsverfahren ist nach dem Gesagten nicht hervorgekommen, dass die Beschwerdeführerin - entgegen der nach außen dokumentierten Vertragslage - den jeweiligen Reihenhauserwerbern auch die Verfügungsmacht über das Grundstück verschafft und solcherart steuerfreie Grundstückslieferungen iSd § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 bewirkt hat. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Im Verwaltungsverfahren ist nach dem Gesagten nicht hervorgekommen, dass die Beschwerdeführerin - entgegen der nach außen dokumentierten Vertragslage - den jeweiligen Reihenhauserwerbern auch die Verfügungsmacht über das Grundstück verschafft und solcherart steuerfreie Grundstückslieferungen iSd Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9, Litera a, UStG 1994 bewirkt hat. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war deshalb gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 30. Juni 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012150215.X00

Im RIS seit

30.07.2015

Zuletzt aktualisiert am

08.09.2015

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