

TE Vwgh Erkenntnis 2013/5/23 2010/15/0058

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.05.2013

Index

E3L E09301000;
E6j;
L37134 Abfallabgabe Müllabgabe Sonderabfallabgabe Sondermüllabgabe
Müllabfuhrabgabe Oberösterreich;
L37154 Anliegerbeitrag Aufschließungsbeitrag Interessentenbeitrag
Oberösterreich;
L37164 Kanalabgabe Oberösterreich;
L37294 Wasserabgabe Oberösterreich;
L80004 Raumordnung Raumplanung Flächenwidmung Bebauungsplan
Oberösterreich;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art2;
61986CJ0102 Apple and Pear Development Council VORAB;
62011CJ0549 Orfey VORAB;
InteressentenbeiträgeG OÖ 1958 §1 Abs1 lit a;
InteressentenbeiträgeG OÖ 1958 §1 Abs1 lit b;
ROG OÖ 1994 §25;
ROG OÖ 1994 §26 Abs1 Z1;
ROG OÖ 1994 §26 Abs7;
ROG OÖ 1994 §27;
ROG OÖ 1994 §28;
ROG OÖ 1994 §40 Abs6;
ROG OÖ 1994 §40 Abs7;
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;
UStG 1994 §17 Abs1;
UStG 1994 §2 Abs3;
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 § 17 heute
 2. UStG 1994 § 17 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. UStG 1994 § 17 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 4. UStG 1994 § 17 gültig von 31.12.2003 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
 5. UStG 1994 § 17 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 6. UStG 1994 § 17 gültig von 31.12.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
 7. UStG 1994 § 17 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
 8. UStG 1994 § 17 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995
1. UStG 1994 § 2 heute
 2. UStG 1994 § 2 gültig ab 01.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 3. UStG 1994 § 2 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2009/15/0025 E 23. Mai 2013

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der Gemeinde B, vertreten durch die LEITNER + LEITNER GmbH & Co KEG in 4040 Linz, Ottensheimerstraße 30, 32 u. 36, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 18. Februar 2010, Zl. RV/0881-L/09, miterledigt RV/0309-L/09, betreffend Umsatzsteuer 2008, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Gemeinde in Oberösterreich. Sie schrieb Eigentümern der durch die gemeindeeigene Kanal- und Wasserversorgungsanlage aufgeschlossenen, jedoch unbebauten Grundstücke Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge nach §§ 25 bis 28 des Oberösterreichischen Raumordnungsgesetzes, LGBl. Nr. 114/1993, idF der Novelle LGBl. Nr. 115/2005 (im Folgenden: OÖ ROG), vor. Die Beschwerdeführerin ist eine Gemeinde in Oberösterreich. Sie schrieb Eigentümern der durch die gemeindeeigene Kanal- und Wasserversorgungsanlage aufgeschlossenen, jedoch unbebauten Grundstücke Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge nach Paragraphen 25 bis 28 des Oberösterreichischen Raumordnungsgesetzes, Landesgesetzblatt Nr. 114 aus 1993, in der Fassung der Novelle Landesgesetzblatt Nr. 115 aus 2005, (im Folgenden: OÖ ROG), vor.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass die Beschwerdeführerin die vereinnahmten Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge nicht als umsatzsteuerpflichtige Entgelte behandelt hatte. Er ging davon aus, dass Unternehmen, die Wasserwerke oder Anstalten zur Abfuhr von Spülwasser betreiben, mit allen mit dem Betrieb von solchen Unternehmen regelmäßig verbundenen Umsätzen zwingend der Ist-Besteuerung unterliegen (§ 17 Abs. 1 UStG 1994). In der Einhebung von Aufschließungsbeiträgen sei bereits ein umsatzsteuerrelevanter Vorgang zu erblicken, handle es sich bei diesen Zahlungen doch um Entgelte für eine künftige steuerpflichtige Leistung. Dies gelte auch für Erhaltungsbeiträge. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer fest, dass die Beschwerdeführerin die vereinnahmten Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge nicht als umsatzsteuerpflichtige Entgelte behandelt hatte. Er ging davon aus, dass Unternehmen, die Wasserwerke oder

Anstalten zur Abfuhr von Spülwasser betreiben, mit allen mit dem Betrieb von solchen Unternehmen regelmäßig verbundenen Umsätzen zwingend der Ist-Besteuerung unterliegen (Paragraph 17, Absatz eins, UStG 1994). In der Einhebung von Aufschließungsbeiträgen sei bereits ein umsatzsteuerrelevanter Vorgang zu erblicken, handle es sich bei diesen Zahlungen doch um Entgelte für eine künftige steuerpflichtige Leistung. Dies gelte auch für Erhaltungsbeiträge.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangene Umsatzsteuervorschreibung brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Sie führte aus, Aufschließungsbeiträge iSd § 25 OÖ ROG würden bescheidmäßig durch die Gemeinde für unbebaute, jedoch als Bauland gewidmete und aufgeschlossene Grundstücke vorgeschrieben. Ein Grundstück gelte als durch eine gemeindeeigene Abwasserentsorgungs- bzw. Wasserversorgungsanlage aufgeschlossen, wenn es von dem für den Anschluss in Betracht kommenden Kanalstrang bzw. der entsprechenden Wasserleitung nicht mehr als 50 m entfernt sei (§ 25 Abs. 4 OÖ ROG). Die Höhe des Aufschließungsbeitrages sei gesetzlich geregelt und werde in fünf jährlichen Raten zu je 20 % fällig. Die Verpflichtung zur Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages ende mit der Herstellung des konkreten Anschlusses der Liegenschaft an das Kanalnetz bzw. an die Wasserversorgungsanlage der Gemeinde. Ab diesem Zeitpunkt werde die Anschlussgebühr nach dem Interessentenbeiträge-Gesetz 1958 vorgeschrieben, wobei eine Anrechnung des bereits entrichteten Aufschließungsbeitrages erfolge (§ 26 Abs. 5 OÖ ROG). Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangene Umsatzsteuervorschreibung brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Sie führte aus, Aufschließungsbeiträge iSd Paragraph 25, OÖ ROG würden bescheidmäßig durch die Gemeinde für unbebaute, jedoch als Bauland gewidmete und aufgeschlossene Grundstücke vorgeschrieben. Ein Grundstück gelte als durch eine gemeindeeigene Abwasserentsorgungs- bzw. Wasserversorgungsanlage aufgeschlossen, wenn es von dem für den Anschluss in Betracht kommenden Kanalstrang bzw. der entsprechenden Wasserleitung nicht mehr als 50 m entfernt sei (Paragraph 25, Absatz 4, OÖ ROG). Die Höhe des Aufschließungsbeitrages sei gesetzlich geregelt und werde in fünf jährlichen Raten zu je 20 % fällig. Die Verpflichtung zur Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages ende mit der Herstellung des konkreten Anschlusses der Liegenschaft an das Kanalnetz bzw. an die Wasserversorgungsanlage der Gemeinde. Ab diesem Zeitpunkt werde die Anschlussgebühr nach dem Interessentenbeiträge-Gesetz 1958 vorgeschrieben, wobei eine Anrechnung des bereits entrichteten Aufschließungsbeitrages erfolge (Paragraph 26, Absatz 5, OÖ ROG).

Werde nach Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages die Liegenschaft (weiterhin) nicht bebaut, so komme es für die nachfolgenden Zeiträume zur bescheidmäßigen Vorschreibung des Erhaltungsbeitrages nach § 28 OÖ ROG. Erhaltungsbeiträge seien jährlich im gesetzlich festgelegten Ausmaß und grundsätzlich zeitlich unbegrenzt vom Grundstückseigentümer zu entrichten. Die Verpflichtung zur Entrichtung des Erhaltungsbeitrages ende erst bei Vorschreibung der Anschlussgebühr iSd OÖ InteressentenbeiträgeG bzw. der auf privatrechtlicher Grundlage zu entrichtenden Anschlussgebühr (§ 28 Abs. 2 OÖ ROG). Eine Anrechnung auf die ab Anschluss der Liegenschaft an die gemeindeeigenen Anlagen vorzuschreibenden Anschlussgebühren sei nicht zulässig. Ebenso sei eine Anrechnung auf künftige Benützungsgebühren, die für die Inanspruchnahme der Anlagen zu entrichten seien, ausgeschlossen. Werde nach Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages die Liegenschaft (weiterhin) nicht bebaut, so komme es für die nachfolgenden Zeiträume zur bescheidmäßigen Vorschreibung des Erhaltungsbeitrages nach Paragraph 28, OÖ ROG. Erhaltungsbeiträge seien jährlich im gesetzlich festgelegten Ausmaß und grundsätzlich zeitlich unbegrenzt vom Grundstückseigentümer zu entrichten. Die Verpflichtung zur Entrichtung des Erhaltungsbeitrages ende erst bei Vorschreibung der Anschlussgebühr iSd OÖ InteressentenbeiträgeG bzw. der auf privatrechtlicher Grundlage zu entrichtenden Anschlussgebühr (Paragraph 28, Absatz 2, OÖ ROG). Eine Anrechnung auf die ab Anschluss der Liegenschaft an die gemeindeeigenen Anlagen vorzuschreibenden Anschlussgebühren sei nicht zulässig. Ebenso sei eine Anrechnung auf künftige Benützungsgebühren, die für die Inanspruchnahme der Anlagen zu entrichten seien, ausgeschlossen.

Aufschließungsbeiträge iSd OÖ ROG würden für als Bauland gewidmete unbebaute, aufgeschlossene Grundstücke vorgeschrieben, wobei beide Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein müssten. Die Verpflichtung der Gemeinde zur Vorschreibung eines Aufschließungsbeitrages entstehe somit entweder durch die Errichtung eines Leitungsnetzes im Nahbereich einer bereits als Bauland gewidmeten Liegenschaft (innerhalb von 50 m ab der Grundstücksgrenze) oder durch die raumordnungsrechtliche Widmung eines Grundstückes in Bauland, in dessen Nahbereich bereits ein Leitungsnetz vorbeiführe. Im Zeitpunkt der Vorschreibung der Aufschließungsbeiträge bestünden in der Regel noch

keine Vereinbarungen zwischen der Gemeinde und den Liegenschaftseigentümern über den künftig vorzunehmenden Anschluss der Liegenschaft an die gemeindeeigenen Anlagen bzw. über einen allfälligen Baubeginn, welcher zu einer Anschlussverpflichtung führen würde. Zudem sei im Zeitpunkt der Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages offen, ob es überhaupt jemals zu einer Bebauung der Liegenschaft bzw. zur Herstellung eines Kanal- oder Wasseranschlusses kommen werde. Hinzu komme, dass die Herstellung des Kanal- bzw. Wasseranschlusses entweder durch die Gemeinde oder durch ein sonstiges Unternehmen vorgenommen werden könne, sodass bei Vorschreibung der Aufschließungsbeiträge noch unklar sei, wer die spätere Anschlussleistung tatsächlich erbringen werde.

Insgesamt sei somit im Zeitpunkt der Vorschreibung des Aufschließungsbeitrages die Herstellung des späteren Anschlusses an die gemeindeeigenen Anlagen sowohl hinsichtlich des Inhalts ("ob") als auch hinsichtlich des Leistenden ("wer") offen. Folglich bestehe im Zeitpunkt der Vorschreibung der Aufschließungsbeiträge noch keine hinreichend spezifizierte Leistung der Gemeinde, durch welche dem Grundstückseigentümer ein konkreter wirtschaftlicher Nutzen verschafft würde.

Die Aufschließungsbeiträge stellten auch kein Entgelt für die Leistungsbereitschaft der Gemeinde dar. Die umsatzsteuerlich relevante Leistungsbereitschaft würde nämlich voraussetzen, dass die Gemeinde die Leistung in einer Form anbiete, dass der Grundstückseigentümer unmittelbar über den Nutzen der Leistung (Inanspruchnahme des Kanalstranges bzw. des Wasserleitungsnetzes) disponieren könne.

Für die Aufschließungsbeiträge iSd § 25 OÖ ROG sei charakteristisch, dass sie nur vor Herstellung des Anschlusses der jeweiligen Liegenschaft an das Kanal- bzw. Wasserleitungsnetz vorgeschrieben werden könnten. Da vor Herstellung des konkreten Anschlusses die Leitungsanlagen noch nicht benutzbar seien, bestehe im Zeitpunkt der Vorschreibung der Beiträge auch noch keine Dispositionsbefugnis des Grundstückseigentümers über die Nutzung des Leitungsnetzes. Da die Gemeinde somit noch nicht die Voraussetzungen für die Leistungserbringung erfüllt habe, fehle es an einer umsatzsteuerbaren Leistungsbereitschaft der Gemeinde. Für die Aufschließungsbeiträge iSd Paragraph 25, OÖ ROG sei charakteristisch, dass sie nur vor Herstellung des Anschlusses der jeweiligen Liegenschaft an das Kanal- bzw. Wasserleitungsnetz vorgeschrieben werden könnten. Da vor Herstellung des konkreten Anschlusses die Leitungsanlagen noch nicht benutzbar seien, bestehe im Zeitpunkt der Vorschreibung der Beiträge auch noch keine Dispositionsbefugnis des Grundstückseigentümers über die Nutzung des Leitungsnetzes. Da die Gemeinde somit noch nicht die Voraussetzungen für die Leistungserbringung erfüllt habe, fehle es an einer umsatzsteuerbaren Leistungsbereitschaft der Gemeinde.

Da die Festsetzung von Erhaltungsbeiträgen grundsätzlich an die gleichen Voraussetzungen anknüpfe wie die Vorschreibung von Aufschließungsbeiträgen, fehle es auch hier an einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch. Hinzu komme, dass Erhaltungsbeiträge erst ab dem fünften Jahr nach Aufschließung, dann aber prinzipiell zeitlich unbefristet, vom Grundstückseigentümer an die Gemeinde zu entrichten seien, ohne dass dieser dafür je eine konkrete Leistung von der Gemeinde beziehe bzw. die Beiträge auf eine spätere Leistung der Gemeinde angerechnet werden könnten. Im Zeitpunkt des Anschlusses der Liegenschaft erlösche das Recht zur Einhebung von Erhaltungsbeiträgen.

Insgesamt fehle es somit sowohl in Bezug auf die Aufschließungsbeiträge als auch in Bezug auf die Erhaltungsbeiträge iSd OÖ ROG an einer konkreten Leistung durch die Gemeinde bzw. einem umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch. Die im Jahr 2008 von der Gemeinde vorgeschriebenen bzw. vereinnahmten Beiträge unterlägen somit nicht der Umsatzsteuer.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Ein Grundstückseigentümer, der sein Grundstück bebaut habe, müsse dieses gemäß § 1 des OÖ Wasserversorgungsgesetzes, LGBl. Nr. 24/1997, bzw. gemäß § 12 des OÖ Abwasserentsorgungsgesetzes, LGBl. Nr. 27/2001, an das öffentliche Ver- bzw. Entsorgungsnetz anschließen lassen (Anschlusszwang). Die Gemeinde sei ihrerseits verpflichtet, mit dem Grundstückseigentümer zu kontrahieren, also den Anschluss vorzunehmen, wenn das Grundstück bebaut sei. Den Anschluss des Grundstückes an die Ent- und Versorgungsstränge bis zur Grundstücksgrenze nehme die Gemeinde vor (und stelle hierfür Materialkostenersätze in Rechnung). Die Weiterführung der Stränge von der Grundstücksgrenze zum Haus obliege dem Grundstückseigentümer. Ein Grundstückseigentümer, der sein Grundstück bebaut habe, müsse dieses gemäß Paragraph eins, des OÖ Wasserversorgungsgesetzes, Landesgesetzblatt Nr. 24 aus 1997,, bzw. gemäß Paragraph 12, des OÖ

Abwasserentsorgungsgesetzes, Landesgesetzblatt Nr. 27 aus 2001,, an das öffentliche Ver- bzw. Entsorgungsnetz anschließen lassen (Anschlusszwang). Die Gemeinde sei ihrerseits verpflichtet, mit dem Grundstückseigentümer zu kontrahieren, also den Anschluss vorzunehmen, wenn das Grundstück bebaut sei. Den Anschluss des Grundstückes an die Ent- und Versorgungsstränge bis zur Grundstücksgrenze nehme die Gemeinde vor (und stelle hierfür Materialkostenersätze in Rechnung). Die Weiterführung der Stränge von der Grundstücksgrenze zum Haus obliege dem Grundstückseigentümer.

Das OÖ ROG enthalte u.a. folgende Bestimmungen:

§ 25 Paragraph 25

"Aufschließungsbeitrag im Bauland

1. (1)Absatz eins,Die Gemeinde hat dem Eigentümer eines Grundstücks oder Grundstücksteils, das im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan als Bauland gewidmet, jedoch nicht bebaut ist, je nach Aufschließung des Grundstücks durch eine gemeindeeigene Abwasserentsorgungsanlage, eine gemeindeeigene Wasserversorgungsanlage (§ 1 Abs. 1 Oö. Interessentenbeiträge-Gesetz 1958) oder eine öffentliche Verkehrsfläche der Gemeinde einen Aufschließungsbeitrag vorzuschreiben. Abgabepflichtig ist derjenige, der im Zeitpunkt der Vorschreibung Eigentümer des Grundstücks oder Grundstücksteils ist.Die Gemeinde hat dem Eigentümer eines Grundstücks oder Grundstücksteils, das im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan als Bauland gewidmet, jedoch nicht bebaut ist, je nach Aufschließung des Grundstücks durch eine gemeindeeigene Abwasserentsorgungsanlage, eine gemeindeeigene Wasserversorgungsanlage (Paragraph eins, Absatz eins, Oö. Interessentenbeiträge-Gesetz 1958) oder eine öffentliche Verkehrsfläche der Gemeinde einen Aufschließungsbeitrag vorzuschreiben. Abgabepflichtig ist derjenige, der im Zeitpunkt der Vorschreibung Eigentümer des Grundstücks oder Grundstücksteils ist.

...

1. (5)Absatz 5,Der Aufschließungsbeitrag ist durch Bescheid der Gemeinde vorzuschreiben und in fünf aufeinanderfolgenden Kalenderjahren in jährlichen Raten zu je 20% fällig.

..."

§ 26 Paragraph 26

"Höhe, Berechnung und Anrechnung des Aufschließungsbeitrags

1. (1)Absatz eins,Der Aufschließungsbeitrag errechnet sich

1. für Grundstücke (Grundstücksteile), die von dem für den Anschluss in Betracht kommenden Kanalstrang oder von der in Betracht kommenden Wasserversorgungsanlage nicht mehr als 50 m entfernt liegen (§ 25 Abs. 4 Z 1 und 2), aus dem Produkt der Einheitssätze und der Grundstücksfläche in Quadratmeter, die innerhalb des Anschlussbereichs von 50 m liegt; für Grundstücke, die mit einem Teil ihrer Fläche, der weniger als 500 m² groß ist, in den Anschlussbereich reichen, ist der Berechnung jedenfalls eine Fläche von 500 m² zugrunde zu legen, soweit nicht das Grundstück insgesamt kleiner ist; 1. für Grundstücke (Grundstücksteile), die von dem für den Anschluss in Betracht kommenden Kanalstrang oder von der in Betracht kommenden Wasserversorgungsanlage nicht mehr als 50 m entfernt liegen (Paragraph 25, Absatz 4, Ziffer eins, und 2), aus dem Produkt der Einheitssätze und der Grundstücksfläche in Quadratmeter, die innerhalb des Anschlussbereichs von 50 m liegt; für Grundstücke, die mit einem Teil ihrer Fläche, der weniger als 500 m² groß ist, in den Anschlussbereich reichen, ist der Berechnung jedenfalls eine Fläche von 500 m² zugrunde zu legen, soweit nicht das Grundstück insgesamt kleiner ist;

2. für Grundstücke, die durch eine öffentliche Verkehrsfläche der Gemeinde aufgeschlossen sind (§ 25 Abs. 4 Z 3), aus dem Produkt der anrechenbaren Breite der öffentlichen Verkehrsfläche (§ 20 Abs. 3 Oö. Bauordnung 1994), der anrechenbaren Frontlänge (§ 20 Abs. 4 erster Satz Oö. Bauordnung 1994) und dem Einheitssatz (§ 20 Abs. 5 Oö. Bauordnung 1994); der sich daraus ergebende Betrag ist um 60% zu vermindern; § 20 Abs. 6 und 7 der Oö. Bauordnung 1994 gelten. 2. für Grundstücke, die durch eine öffentliche Verkehrsfläche der Gemeinde aufgeschlossen sind (Paragraph 25, Absatz 4, Ziffer 3,), aus dem Produkt der anrechenbaren Breite der öffentlichen Verkehrsfläche

(Paragraph 20, Absatz 3, Oö. Bauordnung 1994), der anrechenbaren Frontlänge (Paragraph 20, Absatz 4, erster Satz Oö. Bauordnung 1994) und dem Einheitssatz (Paragraph 20, Absatz 5, Oö. Bauordnung 1994); der sich daraus ergebende Betrag ist um 60% zu vermindern; Paragraph 20, Absatz 6 und 7 der Oö. Bauordnung 1994 gelten.

..."

§ 27 Paragraph 27

"Ausnahmen vom Aufschließungsbeitrag

1. (1) Absatz eins, Die Gemeinde hat mit Bescheid eine Ausnahme vom Aufschließungsbeitrag zu erteilen, wenn
 1. dies der Grundstückseigentümer binnen vier Wochen nach Zustellung der Vorschreibung beantragt,
 2. dem Interessen einer geordneten Siedlungsentwicklung, insbesondere solche, die im örtlichen Entwicklungskonzept zum Ausdruck kommen, nicht entgegenstehen und
 3. das Grundstück keine Baulücke darstellt. Eine Baulücke ist eine in geschlossen bebauten Gebieten zwischen bebauten Grundstücken liegende unbebaute Grundfläche, die zur Sicherung der geordneten Bebauung des Gebiets bebaut werden sollte.

...

1. (3) Absatz 3, Die Erteilung der Ausnahmegewilligung hat die Wirkung, dass
 1. 1. Ziffer eins
der Vorschreibungsbescheid außer Kraft tritt,
 2. 2. Ziffer 2
innerhalb einer Frist von zehn Jahren ab Rechtskraft des Bewilligungsbescheids in Bezug auf das Grundstück keine weiteren Vorschreibungsbescheide im Sinn des § 25 Abs. 1 erlassen werden dürfen, innerhalb einer Frist von zehn Jahren ab Rechtskraft des Bewilligungsbescheids in Bezug auf das Grundstück keine weiteren Vorschreibungsbescheide im Sinn des Paragraph 25, Absatz eins, erlassen werden dürfen,
 3. auf dem Grundstück vor Ablauf dieser Frist weder bewilligungs- noch anzeigepflichtige Bauvorhaben errichtet werden dürfen; die Ausnahmegewilligung gilt in diesem Zeitraum als Abweisungsgrund im Sinn des § 30 Abs. 6 der Oö. Bauordnung 1994, sowie
 3. auf dem Grundstück vor Ablauf dieser Frist weder bewilligungs- noch anzeigepflichtige Bauvorhaben errichtet werden dürfen; die Ausnahmegewilligung gilt in diesem Zeitraum als Abweisungsgrund im Sinn des Paragraph 30, Absatz 6, der Oö. Bauordnung 1994, sowie
 4. der Abgabensanspruch nach Ablauf der Frist von zehn Jahren neu entsteht.
2. (4) Absatz 4, Die Ausnahmegewilligung ist auf Grund einer Anzeige der Baubehörde, die innerhalb von zwei Wochen nach Eintritt der Rechtskraft der Ausnahmegewilligung beim zuständigen Grundbuchsgericht zu erstatten ist, im Grundbuch ersichtlich zu machen."

§ 28 Paragraph 28

"Erhaltungsbeitrag im Bauland

1. (1) Absatz eins, Die Gemeinde hat dem Eigentümer eines Grundstücks oder Grundstücksteils, das im rechtswirksamen Flächenwidmungsplan als Bauland gewidmet, jedoch nicht bebaut ist, je nach Aufschließung des Grundstücks durch eine gemeindeeigene Abwasserentsorgungsanlage oder eine gemeindeeigene Wasserversorgungsanlage jährlich einen Erhaltungsbeitrag vorzuschreiben.
2. (2) Absatz 2, Die Verpflichtung zur Entrichtung des Erhaltungsbeitrags besteht ab dem fünften Jahr nach der Vorschreibung des entsprechenden Aufschließungsbeitrags. Sie endet mit der Vorschreibung der im § 26 Abs. 5 Z 1 und 2 genannten Beiträge oder der Entrichtung der entsprechenden privatrechtlichen Anschlussgebühr. Die Verpflichtung zur Entrichtung des Erhaltungsbeitrags besteht ab dem fünften Jahr nach der Vorschreibung des entsprechenden Aufschließungsbeitrags. Sie endet mit der Vorschreibung der im Paragraph 26, Absatz 5, Ziffer eins und 2 genannten Beiträge oder der Entrichtung der entsprechenden privatrechtlichen Anschlussgebühr.
3. (3) Absatz 3, Der Erhaltungsbeitrag beträgt für die Aufschließung durch eine Abwasserentsorgungsanlage 15 Cent und für die Aufschließung durch eine Wasserversorgungsanlage 7 Cent pro Quadratmeter.

..."

Das Finanzamt vertrete die Ansicht, dass die Aufschließungsbeiträge Anzahlungen für künftige Anschlussleistungen

darstellten und dies auch für die strittigen Erhaltungsbeiträge gelte. Nach Ansicht der belangten Behörde sei der Aufschließungsbeitrag nur dann als Anzahlung auf eine künftige Anschlussleistung zu beurteilen, wenn schon ein konkretes Bauprojekt vorliege. Andernfalls stelle der Aufschließungsbeitrag trotz des für den Fall der Bebauung geltenden Anschlusszwanges keine Anzahlung dar. Wenn es auch unwahrscheinlich sei, könnte es sich nämlich ergeben, dass ein Eigentümer sein Grundstück nie bebaue. Einen Bebauungszwang gebe es nicht. Im Zeitpunkt der Vereinnahmung der Raten für den Aufschließungsbeitrag stehe daher noch nicht mit Sicherheit fest, dass das Grundstück an das öffentliche Ent- und Versorgungsnetz angeschlossen werde und dass es damit zu einer (Anschluss)Leistung kommen werde. Eine Anzahlung liege aber nur dann vor, wenn bereits eine (künftige) Leistung vereinbart sei oder mit hoher Wahrscheinlichkeit erfolgen werde.

Grundsätzlich treffe dies auch auf die Erhaltungsbeiträge zu. Die Erhaltungsbeiträge seien aber schon deswegen (selbst bei Vorliegen eines konkreten Bauprojektes) keine Anzahlungen, weil sie auf eine (künftige) Vorschreibung für eine (später) erfolgte Anschlussleistung nicht anzurechnen seien. Anzahlungen seien gerade solche Zahlungen, die anzurechnen seien.

In der Berufung werde damit argumentiert, dass noch nicht feststehe, wer eine spätere Anschlussleistung erbringen werde. Dies spreche ebenfalls gegen das Vorliegen von Anzahlungen. Diese Ausführungen seien jedoch insofern unzutreffend, als stets die Gemeinde gegenüber dem Grundstückseigentümer den Anschluss des Grundstückes an die Ent- und Versorgungssträngen bis zur Grundstücksgrenze vornehme (und hierfür Materialkostenersätze vorschreibe).

Nach Ansicht der belangten Behörde werde durch das Vorhandensein der Ent- und Versorgungsanlagen dem Grundstückseigentümer ein konkreter wirtschaftlicher Nutzen verschafft. Dieser bestehe in der (wegen des der Gemeinde auferlegten Kontrahierungszwanges zwingenden) Einräumung der Möglichkeit, sich an das Ent- und Versorgungsnetz anschließen zu lassen.

Dagegen könnte eingewendet werden, dass die Gemeinde bloß eine in der Anschlussmöglichkeit an das öffentliche Netz bestehende Leistung anbiete. Ein bloßes Angebot sei aber selbst dann, wenn es infolge des der Gemeinde auferlegten Kontrahierungszwanges unbegrenzt gelte, noch keine Leistung. Dem wäre allerdings entgegenzuhalten, dass ein bloßes Angebot nur dann vorliege, wenn damit keine Verpflichtung für den möglichen Leistungsempfänger verbunden sei. Die Grundstückseigentümer hätten hingegen die genannten Beiträge zu zahlen.

Dass die Anlagen der Gemeinde vor Herstellung des Anschlusses vom Grundstückseigentümer nicht nutzbar seien, habe entgegen den Berufungsausführungen nicht zur Folge, dass die Gemeinde noch keine Leistung an den Grundstückseigentümer erbringe. Leistungsinhalt sei ja nicht die Bereitstellung künftiger Versorgungsleistungen und Entsorgungsleistungen, sondern die in der Bereitstellung der Anlagen an sich bestehende (entgeltliche) Einräumung der Möglichkeit, sich an das öffentliche Netz anschließen zu lassen.

Weiters treffe es nicht zu, dass die Erhaltungsbeiträge ausschließlich eine Lenkungssteuer für einen vom Grundstückseigentümer hinausgezögerten Anschluss des Grundstückes an das gemeindeeigene Netz darstellten, habe doch der Verfassungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. Juni 2006, B 3261/05, ausgesprochen, dass der Erhaltungsbeitrag auch (also nicht ausschließlich) einen finanziellen Anreiz zur Bebauung geben solle. Damit stelle sich die Frage, ob der Erhaltungsbeitrag (hauptsächlich) als Entgelt für die Bereitstellung der Anlagen oder als öffentliche Abgabe zu beurteilen sei.

Nach § 26 Abs. 7 iVm § 28 Abs. 4 des OÖ ROG seien sowohl der Aufschließungsbeitrag als auch der Erhaltungsbeitrag neu zu berechnen oder gar zurückzuzahlen, wenn Umstände einträten, die eine (im Anschluss an das öffentliche Netz bestehende) potentielle künftige Leistungserbringung durch die Gemeinde unmöglich machten oder einschränken (z.B. durch Änderung des Flächenwidmungsplanes). Träten solche Umstände ein, würde dies logischerweise auch den Wert der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen mindern. Die Höhe öffentlicher Abgaben hänge hingegen nicht davon ab, welche Leistungen hierfür erbracht würden bzw. welchen Vorteil diese für den Zahlungsverpflichteten hätten. Öffentliche Abgaben seien auch nicht deswegen ganz oder teilweise zurückzuzahlen, weil bestimmte Leistungen nicht oder nur mehr eingeschränkt erbringbar seien oder nur mehr weniger oder gar nichts mehr wert seien. Die strittigen Beiträge stellten daher nach Ansicht der belangten Behörde Leistungsentgelt dar. Nach Paragraph 26, Absatz 7, in Verbindung mit Paragraph 28, Absatz 4, des OÖ ROG seien sowohl der Aufschließungsbeitrag als auch der Erhaltungsbeitrag neu zu berechnen oder gar zurückzuzahlen, wenn Umstände einträten, die eine (im Anschluss an das öffentliche Netz bestehende) potentielle künftige Leistungserbringung durch die Gemeinde unmöglich machten

oder einschränken (z.B. durch Änderung des Flächenwidmungsplanes). Träten solche Umstände ein, würde dies logischerweise auch den Wert der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen mindern. Die Höhe öffentlicher Abgaben hänge hingegen nicht davon ab, welche Leistungen hierfür erbracht würden bzw. welchen Vorteil diese für den Zahlungsverpflichteten hätten. Öffentliche Abgaben seien auch nicht deswegen ganz oder teilweise zurückzuzahlen, weil bestimmte Leistungen nicht oder nur mehr eingeschränkt erbringbar seien oder nur mehr weniger oder gar nichts mehr wert seien. Die strittigen Beiträge stellten daher nach Ansicht der belangten Behörde Leistungsentgelt dar.

Mit den Erhaltungsbeiträgen sollten die Erhaltungskosten abgedeckt werden. Solche Kosten fielen laufend an, sodass diese Beiträge logischerweise auf vorherige Errichtungskosten oder nachfolgende Benützungskosten nicht anzurechnen seien. Die Berufungsausführungen, mangels Anrechenbarkeit liege kein Leistungsaustausch vor, seien daher unzutreffend.

Die Bereitstellung erfolge im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994 (Wasserwerke, Anstalten zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen). Die in Rede stehenden Vorgänge seien daher umsatzsteuerpflichtig. Die Steuerbarkeit werde auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher Anordnung bewirkt werde (§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994). Die Bereitstellung erfolge im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art iSd Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994 (Wasserwerke, Anstalten zur Abfuhr von Spülwasser und Abfällen). Die in Rede stehenden Vorgänge seien daher umsatzsteuerpflichtig. Die Steuerbarkeit werde auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher Anordnung bewirkt werde (Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994).

Eine Bereitstellung sei eine Dauerleistung. In unionsrechtskonformer Auslegung werde eine solche Leistung jeweils mit Ablauf des Zeitraumes bewirkt, auf den sich die jeweilige Abrechnung bzw. Zahlung beziehe. Man könnte aber auch davon ausgehen, dass die Leistung laufend bewirkt werde und daher anteilig in jedem Voranmeldungszeitraum erbracht werde. Die Versteuerung habe aber jedenfalls infolge des zwingenden Ist-Systems stets für jene Voranmeldungszeiträume zu erfolgen, in denen die Beiträge vereinnahmt worden seien.

Zusammenfassend ergebe sich daher Folgendes:

Aufschließungsbeiträge seien entweder Anzahlungen auf künftige steuerpflichtige Anschlussleistungen oder Entgelte für steuerpflichtige Leistungen, die in der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen bestünden. Erhaltungsbeiträge seien hingegen nie Anzahlungen, sondern stets Entgelte für steuerpflichtige Leistungen der letztangeführten Art. Die Steuerpflicht entspreche auch dem System der Umsatzsteuer, zumal für die Errichtung und Erhaltung der Ent- und Versorgungsanlagen auch der Vorsteuerabzug zustehe. Aufschließungsbeiträge seien entweder Anzahlungen auf künftige steuerpflichtige Anschlussleistungen oder Entgelte für steuerpflichtige Leistungen, die in der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen bestünden. Erhaltungsbeiträge seien hingegen nie Anzahlungen, sondern stets Entgelte für steuerpflichtige Leistungen der letztangeführten "Art". Die Steuerpflicht entspreche auch dem System der Umsatzsteuer, zumal für die Errichtung und Erhaltung der Ent- und Versorgungsanlagen auch der Vorsteuerabzug zustehe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer u.a. "Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt". Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer u.a. "Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt".

Die Formulierung "gegen Entgelt" bringt dabei zum Ausdruck, dass zwischen der Leistung des Unternehmers und der Gegenleistung des Leistungsempfängers ein Zusammenhang, eine besondere innere Verknüpfung bestehen muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Juni 1999, 98/14/0166, sowie Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 63). Die Formulierung "gegen Entgelt" bringt dabei zum Ausdruck, dass zwischen der Leistung des Unternehmers und der Gegenleistung des Leistungsempfängers ein Zusammenhang, eine besondere innere Verknüpfung bestehen muss vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 29. Juni 1999, 98/14/0166, sowie Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph eins, Tz 63).

Der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 stellt darauf ab, dass Leistung und Gegenleistung innerlich verbunden

sind. Der Unternehmer leistet, um die Gegenleistung zu erhalten und weil seine Leistung die Gegenleistung auslösen soll. Seitens des Leistungsempfängers wird die Gegenleistung bewirkt, um die Leistung zu erhalten bzw. weil die Leistung erbracht worden ist (vgl. Scheiner/Kolacny/Cagane, UStG 1994, Tz 85 zu § 1 Abs. 1 Z 1) Der Tatbestand des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 stellt darauf ab, dass Leistung und Gegenleistung innerlich verbunden sind. Der Unternehmer leistet, um die Gegenleistung zu erhalten und weil seine Leistung die Gegenleistung auslösen soll. Seitens des Leistungsempfängers wird die Gegenleistung bewirkt, um die Leistung zu erhalten bzw. weil die Leistung erbracht worden ist vergleiche , Scheiner/Kolacny/Cagane, UStG 1994, Tz 85 zu Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins,).

Nach Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, in deren Umsetzung § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ergangen ist, unterliegen "Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt" der Mehrwertsteuer. Nach der Rechtsprechung des EuGH wird eine Dienstleistung nur dann im Sinne dieser Vorschrift "gegen Entgelt" erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 16. Dezember 2010, C-270/09, MacDonald Resorts, Slg. 2010 I-13179, Rn 16). Der Begriff der Dienstleistung gegen Entgelt setzt voraus, dass zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. EuGH vom 8. März 1988, 102/86, Apple and Pear, Rn 12). Nach Artikel 2, Nr. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG, in deren Umsetzung Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 ergangen ist, unterliegen "Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt" der Mehrwertsteuer. Nach der Rechtsprechung des EuGH wird eine Dienstleistung nur dann im Sinne dieser Vorschrift "gegen Entgelt" erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet vergleiche , etwa das Urteil des EuGH vom 16. Dezember 2010, C-270/09, MacDonald Resorts, Slg. 2010 I-13179, Rn 16). Der Begriff der Dienstleistung gegen Entgelt setzt voraus, dass zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht vergleiche , EuGH vom 8. März 1988, 102/86, Apple and Pear, Rn 12).

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 24. Juni 2006, B 3261/05, in welchem die Verfassungsmäßigkeit der Regelung des § 28 OÖ ROG untersucht worden ist, wird die bezug habende oberösterreichische Rechtslage wie folgt dargestellt: Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 24. Juni 2006, B 3261/05, in welchem die Verfassungsmäßigkeit der Regelung des Paragraph 28, OÖ ROG untersucht worden ist, wird die bezug habende oberösterreichische Rechtslage wie folgt dargestellt:

Der Eigentümer eines als Bauland ausgewiesenen, jedoch noch nicht bebauten Grundstücks, hat - abgesehen von im § 27 OÖ ROG vorgesehenen Ausnahmen - nach der Aufschließung des Grundstücks mit einer gemeindeeigenen Abwasserentsorgungsanlage (bzw. Wasserversorgungsanlage) zunächst einen Aufschließungsbeitrag zu den Kosten der Errichtung dieser Anlage zu entrichten (§ 25 Abs. 1 und 2 OÖ ROG). Der Aufschließungsbeitrag ist durch Bescheid vorzuschreiben und in fünf aufeinander folgenden Kalenderjahren in jährlichen Raten zu je 20% fällig. Der Eigentümer eines als Bauland ausgewiesenen, jedoch noch nicht bebauten Grundstücks, hat - abgesehen von im Paragraph 27, OÖ ROG vorgesehenen Ausnahmen - nach der Aufschließung des Grundstücks mit einer gemeindeeigenen Abwasserentsorgungsanlage (bzw. Wasserversorgungsanlage) zunächst einen Aufschließungsbeitrag zu den Kosten der Errichtung dieser Anlage zu entrichten (Paragraph 25, Absatz eins, und 2 OÖ ROG). Der Aufschließungsbeitrag ist durch Bescheid vorzuschreiben und in fünf aufeinander folgenden Kalenderjahren in jährlichen Raten zu je 20% fällig.

Nach Ablauf dieser fünf Jahre hat der Eigentümer eines solchen Grundstücks, wenn dieses weiterhin unbebaut ist (und er daher für die Kanalisation bzw. die Wasserversorgungsanlage keine Benützungsgebühren zu entrichten hat), Beiträge zur Erhaltung der Kanalisation (bzw. Wasserversorgungsanlage) zu leisten. Für die Berechnung gilt u.a. § 26 Abs. 1 Z 1 OÖ ROG sinngemäß, d.h. dass - wie auch beim Aufschließungsbeitrag - nur jene Grundstücksteile in die Vorschreibung einzubeziehen sind, die nicht mehr als 50 Meter vom Kanalstrang (bzw. der Wasserversorgungsanlage) entfernt sind; soweit Grundstücke mit Teilen unter 500 m² in diese 50 Meter-Zone hineinreichen, werden mindestens 500 m² der Berechnung zugrunde gelegt, sofern das gesamte Grundstück nicht kleiner als 500 m² ist. Die Höhe des Erhaltungsbeitrages richtet sich nach dem Flächeninhalt jener Grundfläche, die gemäß § 28 Abs. 4 iVm § 26 Abs. 1 Z 1

OÖ ROG innerhalb des Anschlussbereiches einer Kanalanlage oder Wasserleitung liegt. Nach Ablauf dieser fünf Jahre hat der Eigentümer eines solchen Grundstücks, wenn dieses weiterhin unbebaut ist (und er daher für die Kanalisation bzw. die Wasserversorgungsanlage keine Benützungsgebühren zu entrichten hat), Beiträge zur Erhaltung der Kanalisation (bzw. Wasserversorgungsanlage) zu leisten. Für die Berechnung gilt u.a. Paragraph 26, Absatz eins, Ziffer eins, OÖ ROG sinngemäß, d.h. dass - wie auch beim Aufschließungsbeitrag - nur jene Grundstücksteile in die Vorschreibung einzubeziehen sind, die nicht mehr als 50 Meter vom Kanalstrang (bzw. der Wasserversorgungsanlage) entfernt sind; soweit Grundstücke mit Teilen unter 500 m² in diese 50 Meter-Zone hineinreichen, werden mindestens 500 m² der Berechnung zugrunde gelegt, sofern das gesamte Grundstück nicht kleiner als 500 m² ist. Die Höhe des Erhaltungsbeitrages richtet sich nach dem Flächeninhalt jener Grundfläche, die gemäß Paragraph 28, Absatz 4, in Verbindung mit Paragraph 26, Absatz eins, Ziffer eins, OÖ ROG innerhalb des Anschlussbereiches einer Kanalanlage oder Wasserleitung liegt.

Der (einmalige) Aufschließungsbeitrag wird gemäß § 25 OÖ ROG auf den künftig - nach dem Anschluss des Grundstücks an die gemeindeeigene Entsorgungsanlage bzw. Versorgungsanlage - zu leistenden Interessentenbeitrag angerechnet, nicht aber auch der (jährliche) Erhaltungsbeitrag. Der (einmalige) Aufschließungsbeitrag wird gemäß Paragraph 25, OÖ ROG auf den künftig - nach dem Anschluss des Grundstücks an die gemeindeeigene Entsorgungsanlage bzw. Versorgungsanlage - zu leistenden Interessentenbeitrag angerechnet, nicht aber auch der (jährliche) Erhaltungsbeitrag.

Im genannten Erkenntnis B 3261/05 führt der Verfassungsgerichtshof weiter aus, die Grundlage für die Entrichtung des Aufschließungsbeitrages, der insoweit einem Interessentenbeitrag verwandt sei, seien die Errichtungskosten der Kanalanlage bzw. Wasserversorgungsanlage. Der Erhaltungsbeitrag knüpfe an der Überlegung an, dass die Erhaltungskosten einer Abwasserentsorgungsanlage bzw. Wasserversorgungsanlage unabhängig davon bestünden, ob alle in ihrem Einzugsbereich liegenden Baugrundstücke bereits bebaut seien und damit der Anschlusspflicht und der Pflicht zur Entrichtung der Benützungsgebühren unterlägen oder nicht. Sodann führt der Verfassungsgerichtshof aus:

"Jener Grundstückseigentümer, der sein Grundstück aus welchen Gründen immer nicht bebaut, soll daher nach dem Willen des Gesetzgebers dessen ungeachtet ebenfalls einen Beitrag zu den Erhaltungskosten beisteuern müssen. Das ist schon im Hinblick darauf sachlich gerechtfertigt, dass auch der Eigentümer unbebauter Grundstücke im Bauland von der mit der Aufschließung (und der damit im Fall der Bebauung gegebenen Anschlussmöglichkeit an einen öffentlichen Kanal) verbundenen Wertsteigerung des Grundstücks profitiert. Darüber hinaus ist die Maßnahme aber auch unter dem Gesichtspunkt sachlich gerechtfertigt, finanzielle Anreize zur Unterlassung der Bebauung zu vermeiden und solche zur Nutzbarmachung des Baulandes ("Baulandmobilisierung") zu schaffen."

Auf den Einwand der seinerzeitigen Beschwerdeführer, wonach der Erhaltungsbeitrag deutlich höher sein könne als die im Falle des Anschlusses des Grundstücks an die Entsorgungsanlage zu leistende jährliche Benützungsgebühr, betont der Verfassungsgerichtshof im Weiteren nochmals, dass mit dem Erhaltungsbeitrag auch das Ziel der Baulandmobilisierung verfolgt werde und er insoweit eine Lenkungssteuer sei. Der Verfassungsgerichtshof weist allerdings auch darauf hin, dass die Einnahmen aus dem Erhaltungsbeitrag der Gemeinde gleichsam den Ersatz für die sonst anfallenden Gebühreneinnahmen bieten.

Die Verpflichtung zur Entrichtung der Aufschließungsbeiträge gemäß § 25 OÖ ROG und der Erhaltungsbeiträge gemäß § 28 OÖ ROG wird - wie oben ausgeführt - durch die Errichtung eines Leitungsnetzes im Nahebereich einer bereits als Bauland gewidmeten Liegenschaft oder durch die raumordnungsrechtliche Widmung eines Grundstücks in Bauland, in dessen Nahebereich bereits ein Leitungsnetz besteht, ausgelöst. Im gegebenen Zusammenhang ist von entscheidender Bedeutung, dass im Allgemeinen nicht von vornherein feststeht, ob der Eigentümer eines unbebauten, aber im Flächenwidmungsplan als Bauland gewidmeten Grundstücks dieses jemals bebauen wird. Die Verpflichtung zur Entrichtung der Aufschließungsbeiträge gemäß Paragraph 25, OÖ ROG und der Erhaltungsbeiträge gemäß Paragraph 28, OÖ ROG wird - wie oben ausgeführt - durch die Errichtung eines Leitungsnetzes im Nahebereich einer bereits als Bauland gewidmeten Liegenschaft oder durch die raumordnungsrechtliche Widmung eines Grundstücks in Bauland, in dessen Nahebereich bereits ein Leitungsnetz besteht, ausgelöst. Im gegebenen Zusammenhang ist von entscheidender Bedeutung, dass im Allgemeinen nicht von vornherein feststeht, ob der Eigentümer eines unbebauten, aber im Flächenwidmungsplan als Bauland gewidmeten Grundstücks dieses jemals bebauen wird.

Die belangte Behörde hat sowohl in Bezug auf die Aufschließungsbeiträge als auch in Bezug auf die Erhaltungsbeiträge den Leistungsaustausch iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 darin erblickt, dass die beschwerdeführende Gemeinde

"Leistungen, die in der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen" (mit der Möglichkeit des Anschließens an das Netz dieser Anlagen) bestehen, erbracht hat und die Eigentümer der unbebauten Baugrundstücke hierfür das entsprechende Entgelt leisten müssen. Die belangte Behörde hat sowohl in Bezug auf die Aufschließungsbeiträge als auch in Bezug auf die Erhaltungsbeiträge den Leistungsaustausch iSd Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 darin erblickt, dass die beschwerdeführende Gemeinde "Leistungen, die in der Bereitstellung der Ent- und Versorgungsanlagen" (mit der Möglichkeit des Anschließens an das Netz dieser Anlagen) bestehen, erbracht hat und die Eigentümer der unbebauten Baugrundstücke hierfür das entsprechende Entgelt leisten müssen.

Die belangte Behörde zeigt zutreffend auf, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeiten iSd § 2 Abs. 3 UStG 1994 die Kanalanlage und die Wasserentsorgungsanlage unter anderem für die Eigentümer unbebauter Baugrundstücke "bereit" hält und diese Eigentümer Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge zu entrichten haben. Dem Verwaltungsgerichtshof erscheint allerdings der unmittelbare Zusammenhang zwischen dieser Leistung der Gemeinde und dem Entgelt der Grundstückseigentümer nicht in einem solchen Ausmaß verdichtet zu sein, dass ein Leistungsaustausch iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 und Art. 2 der Sechsten Richtlinie gegeben wäre (vgl. hierzu auch Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 68). Diese Bereithaltung der Kanalanlage und der Wasserversorgungsanlage kann zum einen auch Grundstücken, die weiter als 50 Meter von der entsprechenden Ent- und Versorgungsanlage entfernt liegen oder die (noch) nicht als Bauland gewidmet sind, dienen. Zum anderen ist dieses Bereithalten in Bezug auf die unbebauten Baugrundstücke sowie die Verpflichtung zur Entrichtung der Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge grundsätzlich nicht davon abhängig, ob der Eigentümer des jeweiligen unbebauten Baugrundstücks eine Bebauung plant. Es stellt durchaus keinen zu vernachlässigenden Ausnahmefall dar, dass Grundstückseigentümer einzig daran interessiert sind, eine unbebaute Liegenschaft langfristig in ihrem Eigentum zu halten, und nicht eine Bebauung oder Veräußerung, sondern eine spätere Weitergabe an die nächste Generation ins Auge fassen. Der Umstand, dass in der Nähe eines Grundstücks der Strang einer Wasserversorgungs- und Kanalanlage verläuft, stellt sich solcherart nicht als Leistung dar, auf welche die Beitragszahlung der Grundstückseigentümer abstellt. Dem steht auch nicht entgegen, dass § 27 OÖ ROG die Erteilung einer Ausnahme vom Aufschließungsbeitrag vorsieht, zumal die Ausnahme für bestimmte Grundstücke (Baulücken) von vornherein ausgeschlossen ist und im Übrigen von der Beurteilung der Interessen einer geordneten Siedlungsentwicklung abhängig ist (§ 27 Abs. 1 Z 2 und 3 OÖ ROG). Die belangte Behörde zeigt zutreffend auf, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer unternehmerischen Tätigkeiten iSd Paragraph 2, Absatz 3, UStG 1994 die Kanalanlage und die Wasserentsorgungsanlage unter anderem für die Eigentümer unbebauter Baugrundstücke "bereit" hält und diese Eigentümer Aufschließungsbeiträge und Erhaltungsbeiträge zu entrichten haben. Dem Verwaltungsgerichtshof erscheint allerdings der unmittelbare Zusammenhang zwischen dieser Leistung der Gemeinde und dem Entgelt der Grundstückseigentümer nicht in einem solchen Ausmaß verdichtet zu sein, dass ein Leistungsaustausch iSd Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 und Artikel 2, der Sechsten Richtlinie gegeben wäre vergleiche , hierzu auch Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph eins, Tz 68). Diese Bereithaltung der Kanalanlage und der Wasserversorgungsanlage kann zum einen auch Grundstücken, die weiter als 50 Meter von der entsprechenden Ent- und Versorgungsanlage entfernt liegen oder die (noch) nicht als Bauland gewidmet sind, dienen. Zum anderen ist dieses Bereithalten in Bezug auf die unbebauten Baugrundstücke sowie die Verpflichtung zur Entrichtung der Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge grundsätzlich nicht davon abhängig, ob der Eigentümer des jeweiligen unbebauten Baugrundstücks eine Bebauung plant. Es stellt durchaus keinen zu vernachlässigenden Ausnahmefall dar, dass Grundstückseigentümer einzig daran interessiert sind, eine unbebaute Liegenschaft langfristig in ihrem Eigentum zu halten, und nicht eine Bebauung oder Veräußerung, sondern eine spätere Weitergabe an die nächste Generation ins Auge fassen. Der Umstand, dass in der Nähe eines Grundstücks der Strang einer Wasserversorgungs- und Kanalanlage verläuft, stellt sich solcherart nicht als Leistung dar, auf welche die Beitragszahlung der Grundstückseigentümer abstellt. Dem steht auch nicht entgegen, dass Paragraph 27, OÖ ROG die Erteilung einer Ausnahme vom Aufschließungsbeitrag vorsieht, zumal die Ausnahme für bestimmte Grundstücke (Baulücken) von vornherein ausgeschlossen ist und im Übrigen von der Beurteilung der Interessen einer geordneten Siedlungsentwicklung abhängig ist (Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 2 und 3 OÖ ROG).

In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass gemäß § 40 Abs. 6 OÖ ROG die Widmung von Grundstücken, die bei Inkrafttreten dieses Landesgesetzes als Wohngebiet gewidmet, aber nicht bebaut gewesen waren, mit Ablauf des 31. Dezember 2002 erloschen ist, was allerdings gemäß Abs. 7 der zitierten Gesetzesstelle u.a. dann nicht galt, wenn (zumindest für einen Teil des Grundstücks) die Voraussetzungen für die Vorschreibung des Aufschließungsbeitrags

gemäß § 25 leg. cit. bestanden haben oder eine Ausnahme vom Aufschließungsbeitrag gemäß § 27 leg. cit. erteilt worden ist, sodass der Beitrag auch in einem Zusammenhang mit der Aufrechterhaltung der Baulandwidmung steht. In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass gemäß Paragraph 40, Absatz 6, OÖ ROG die Widmung von Grundstücken, die bei Inkrafttreten dieses Landesgesetzes als Wohngebiet gewidmet, aber nicht bebaut gewesen waren, mit Ablauf des 31. Dezember 2002 erloschen ist, was allerdings gemäß Absatz 7, der zitierten Gesetzesstelle u.a. dann nicht galt, wenn (zumindest für einen Teil des Grundstücks) die Voraussetzungen für die Vorschreibung des Aufschließungsbeitrags gemäß Paragraph 25, leg. cit. bestanden haben oder eine Ausnahme vom Aufschließungsbeitrag gemäß Paragraph 27, leg. cit. erteilt worden ist, sodass der Beitrag auch in einem Zusammenhang mit der Aufrechterhaltung der Baulandwidmung steht.

Gegen einen unmittelbaren Konnex zwischen dem Bereithalten der Anlagen einerseits und den Beitragsleistungen andererseits spricht auch, dass kein Zusammenhang zwischen einem allenfalls gegebenen Vorteil aus der Bereithaltung und der konkreten Höhe der im Einzelfall zu entrichtenden Beiträge besteht (vgl. hierzu nochmals das Urteil des EuGH Apple and Pear, Rn 15). Gegen einen unmittelbaren Konnex zwischen dem Bereithalten der Anlagen einerseits und den Beitragsleistungen andererseits spricht auch, dass kein Zusammenhang zwischen einem allenfalls gegebenen Vorteil aus der Bereithaltung und der konkreten Höhe der im Einzelfall zu entrichtenden Beiträge besteht (vergleiche, hierzu nochmals das Urteil des EuGH Apple and Pear, Rn 15).

Weiters spricht gegen einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Bereitstellung der Gemeindeanlagen und den Beitragsleistungen, dass den Erhaltungsbeiträgen, wie dies der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis ausgesprochen hat, auch die Funktion einer Lenkungsabgabe zukommt, mit welcher der Grundstückseigentümer zur Bauführung veranlasst werden soll (vgl. Wolf-Dieter Arnold, Umsatzsteuer und Gebühren im Sinne der Finanzwissenschaft, SWK 2007, 465, 468, FN 28). Die sich aus § 27 Abs. 1 Z 2 und 3 OÖ ROG ergebenden Einschränkungen der Ausnahmen vom Aufschließungsbeitrag sowie die Regelung des § 26 Abs. 7 OÖ ROG über die Neuberechnung und Neuvorschreibung der Beiträge im Falle einer Änderung des Flächenwidmungsplanes verdeutlichen, dass eine Lenkungsfunktion auch den Aufschließungsbeiträgen zukommt. Weiters spricht gegen einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Bereitstellung der Gemeindeanlagen und den Beitragsleistungen, dass den Erhaltungsbeiträgen, wie dies der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis ausgesprochen hat, auch die Funktion einer Lenkungsabgabe zukommt, mit welcher der Grundstückseigentümer zur Bauführung veranlasst werden soll (vergleiche, Wolf-Dieter Arnold, Umsatzsteuer und Gebühren im Sinne der Finanzwissenschaft, SWK 2007, 465, 468, FN 28). Die sich aus Paragraph 27, Absatz eins, Ziffer 2 und 3 OÖ ROG ergebenden Einschränkungen der Ausnahmen vom Aufschließungsbeitrag sowie die Regelung des Paragraph 26, Absatz 7, OÖ ROG über die Neuberechnung und Neuvorschreibung der Beiträge im Falle einer Änderung des Flächenwidmungsplanes verdeutlichen, dass eine Lenkungsfunktion auch den Aufschließungsbeiträgen zukommt.

Die hg. Rechtsprechung betont den Charakter der Aufschließungsbeiträge als Vorauszahlungen auf Interessentenbeiträge, nämlich auf die Beiträge zu den Kosten der Errichtung einer gemeindeeigenen Kanalisationsanlage bzw. Wasserversorgungsanlage iSd § 1 Abs. 1 lit. a und b OÖ Interessentenbeiträge-Gesetz 1958 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. April 2013, 2012/17/0044). Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid auch darauf eingegangen, ob die Umsatzsteuerpflicht der Aufschließungsbeiträge darauf gestützt werden könnte, dass diese Beiträge auch in umsatzsteuerlicher Sicht als Anzahlungen/Vorauszahlungen auf spätere (umsatzsteuerpflichtige) Anschlussleistungen (an das Kanal bzw. Trinkwassernetz) beurteilt werden. Die hg. Rechtsprechung betont den Charakter der Aufschließungsbeiträge als Vorauszahlungen auf Interessentenbeiträge, nämlich auf die Beiträge zu den Kosten der Errichtung einer gemeindeeigenen Kanalisationsanlage bzw. Wasserversorgungsanlage iSd Paragraph eins, Absatz eins, Litera a, und b OÖ Interessentenbeiträge-Gesetz 1958 (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 24. April 2013, 2012/17/0044). Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid auch darauf eingegangen, ob die Umsatzsteuerpflicht der Aufschließungsbeiträge darauf gestützt werden könnte, dass diese Beiträge auch in umsatzsteuerlicher Sicht als Anzahlungen/Vorauszahlungen auf spätere (umsatzsteuerpflichtige) Anschlussleistungen (an das Kanal bzw. Trinkwassernetz) beurteilt werden.

Der EuGH hat im Urteil vom 19. Dezember 2012, C-549/11, Orfey Bulgaria, Rn 27, in Wiederholung seiner ständigen Rechtsprechung ausgeführt, die Richtlinienregelung, wonach dann, wenn Anzahlungen geleistet werden, der Anspruch auf die Mehrwertsteuer zum Zeitpunkt der Vereinnahmung (entsprechend dem vereinnahmten Betrag) entstehe, stelle

eine Ausnahme von der Regel dar, wonach der Tatbestand und der Steueranspruch der Mehrwertsteuer zu dem Zeitpunkt gegeben seien, zu dem die Leistung erbracht werde. Der EuGH führt sodann in Rn 28 aus:

"Ist die Lieferung oder die Dienstleistung noch nicht bewirkt, setzt die Entstehung des Steueranspruchs demgemäß voraus, dass alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestands, d. h. der künftigen Lieferung oder der künftigen Dienstleistung, bereits bekannt und somit insbesondere die Gegenstände oder die Dienstleistungen zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind (...). An- und Vorauszahlungen für noch nicht klar bestimmte Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen können daher nicht der Mehrwertsteuer unterliegen."

Diese Ausführungen gelten entsprechend für die so genannte Ist-Besteuerung § 17 Abs. 1 UStG 1994). Der Umsatzsteuer unterliegen sohin nur solche Vorauszahlungen, bei denen im Hinblick auf das ihnen zu Grunde liegende Rechtsgeschäft oder eine zur Bewirkung des Umsatzes zwingende Rechtsnorm der Zusammenhang zwischen den Vorauszahlungen und der späteren Ausführung des Umsatzes besteht. Auch das System der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten verfolgt das Ziel, nur tatsächlich zur Ausführung gelangende Umsätze zu erfassen (vgl. bereits das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1987, 82/17/0138). Diese Ausführungen gelten entsprechend für die so genannte Ist-Besteuerung (Paragraph 17, Absatz eins, UStG 1994). Der Umsatzsteuer unterliegen sohin nur solche Vorauszahlungen, bei denen im Hinblick auf das ihnen zu Grunde liegende Rechtsgeschäft oder eine zur Bewirkung des Umsatzes zwingende Rechtsnorm der Zusammenhang zwischen den Vorauszahlungen und der späteren Ausführung des Umsatzes besteht. Auch das System der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten verfolgt das Ziel, nur tatsächlich zur Ausführung gelangende Umsätze zu erfassen vergleiche , bereits das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1987, 82/17/0138).

Es erweist sich sohin als richtig, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausführt, dass die Aufschließungsbeiträge nicht schon deshalb, weil es zu einem Zahlungsvorgang gekommen ist, der Umsatzsteuer unterliegen, soweit nicht die Leistungserbringung (Anschluss an die Ver- bzw. Entsorgungsanlage) bereits festgestanden ist. Die umsatzsteuerliche Erfassung des vollen hierfür zu entrichtenden Entgelts wird gegebenenfalls in der Zukunft in Zusammenhang mit der allfälligen tatsächlichen Leistungserbringung zu erfolgen haben.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid wegen der uneingeschränkten umsatzsteuerlichen Erfassung der Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Aus dem Vorstehenden ergibt sich, dass der angefochtene Bescheid wegen der uneingeschränkten umsatzsteuerlichen Erfassung der Aufschließungs- und Erhaltungsbeiträge mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet ist. Er war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 23. Mai 2013

Gerichtsentscheidung

EuGH 61986CJ0102 Apple and Pear Development Council VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010150058.X00

Im RIS seit

14.06.2013

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at