

TE Vwgh Erkenntnis 2013/4/25 2012/15/0161

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.04.2013

Index

21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §9;
BAO §19 Abs2;
BAO §288 Abs1 litc;
BAO §289 Abs2;
BAO §79;
BAO §93 Abs2;
FBG 1991 §10 Abs1;
UGB §131;
UGB §145 Abs1;
UGB §157 Abs1;
UGB §161 Abs2;
UStG 1994 §19 Abs1a;
1. AVG § 9 heute
2. AVG § 9 gültig ab 01.02.1991

1. BAO § 19 heute
2. BAO § 19 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 288 heute
2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 79 heute
2. BAO § 79 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 93 heute
2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. UGB § 131 heute
2. UGB § 131 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2014
3. UGB § 131 gültig ab 01.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
4. UGB § 131 gültig von 01.08.2010 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
5. UGB § 131 gültig von 01.01.2007 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
6. UGB § 131 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006

1. UGB § 145 heute
2. UGB § 145 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 86/2021
3. UGB § 145 gültig von 01.08.2010 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
4. UGB § 145 gültig von 01.01.2007 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
5. UGB § 145 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006

1. UGB § 157 heute
2. UGB § 157 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
3. UGB § 157 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991

1. UGB § 161 heute
2. UGB § 161 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
3. UGB § 161 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006

1. UStG 1994 § 19 heute
2. UStG 1994 § 19 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 19 gültig von 20.07.2022 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. UStG 1994 § 19 gültig von 01.07.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. UStG 1994 § 19 gültig von 01.01.2017 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 19 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. UStG 1994 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
8. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. UStG 1994 § 19 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 19 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. UStG 1994 § 19 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
14. UStG 1994 § 19 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
15. UStG 1994 § 19 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
16. UStG 1994 § 19 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
17. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.1996 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
18. UStG 1994 § 19 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
19. UStG 1994 § 19 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 der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der M OEG in O, vertreten durch Dr. Wolfgang Hochsteger, Dr. Dieter Perz, Dr. Georg Wallner und Dr. Markus Warga, Rechtsanwälte in 5400 Hallein, Salzgasse 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 26. Juni 2012, Zl. RV/0788-S/09, betreffend Umsatzsteuer 2006 und 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung einer Außenprüfung vom 29. Februar 2008 wurde unter anderem festgehalten:

"Zu Prüfungsbeginn wurde Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG erstattet, da im Zeitraum 5-12/2006 Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld gem. § 19 Abs. 1a UStG94 (Übergang der Umsatzsteuerschuld EUR insgesamt EUR 33.085,17 Ust.) bzw. § 19 Abs. 1 UStG94 (Übergang der Steuerschuld: EUR 500,-- Ust.) ausgestellt wurden und eine Aufstellung mit Rechnungen für 2006 übergeben. Für 2007 wurde bei Prüfungsbeginn ein FAX mit einer Aufstellung betr. des Überganges der Steuerschuld angekündigt, welches noch am Tag des Prüfungsbeginnes (18.12.2007) gesendet werden sollte. Das angekündigte FAX mit Aufstellung wurde jedoch nicht nachgereicht. Am 21.1.2008 wurden noch Rechnungen aus 2006 (bezahlt 2007) u. Rechnungen aus 2007 vorgelegt und ein Betrag betr. Übergang der Steuerschuld aus diesen Rechnungen mit EUR 42.383,-- Ust. bekanntgegeben. Eine Aufstellung wurde nicht vorgelegt. Ebenso wurden keine Bankauszüge (2006 u. 2007) vorgelegt. Für den gesamten Prüfungszeitraum wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt abgegeben." Zu Prüfungsbeginn wurde Selbstanzeige gem. Paragraph 29, FinStrG erstattet, da im Zeitraum 5-12/2006 Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld gem. Paragraph 19, Absatz eins a, UStG94 (Übergang der Umsatzsteuerschuld EUR insgesamt EUR 33.085,17 Ust.) bzw. Paragraph 19, Absatz eins, UStG94 (Übergang der Steuerschuld: EUR 500,-- Ust.) ausgestellt wurden und eine Aufstellung mit Rechnungen für 2006 übergeben. Für 2007 wurde bei Prüfungsbeginn ein FAX mit einer Aufstellung betr. des Überganges der Steuerschuld angekündigt, welches noch am Tag des Prüfungsbeginnes (18.12.2007) gesendet werden sollte. Das angekündigte FAX mit Aufstellung wurde jedoch nicht nachgereicht. Am 21.1.2008 wurden noch Rechnungen aus 2006 (bezahlt 2007) u. Rechnungen aus 2007 vorgelegt und ein Betrag betr. Übergang der Steuerschuld aus diesen Rechnungen mit EUR 42.383,-- Ust. bekanntgegeben. Eine Aufstellung wurde nicht vorgelegt. Ebenso wurden keine Bankauszüge (2006 u. 2007) vorgelegt. Für den gesamten Prüfungszeitraum wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt abgegeben.

Die Geschäftstätigkeit der (beschwerdeführenden Partei) (gegründet mit Gesellschaftsvertrag v. 23.3.2005) wurde erstmalig 2006 mit unten angeführter Errichtung von zwei Einfamilienhäusern aufgenommen.

Im Prüfungszeitraum wurden von der (beschwerdeführenden Partei) zwei Einfamilienhäuser in Salzburg (...) auf eigenem Grund errichtet und mit Kaufvertrag vom 20.7.06 (Übergabetermin spätestens 30.4.07) um EUR 725.000,-- u. mit Kaufvertrag vom 4.12.06 (Übergabetermin spätestens 31.5.2007) um EUR 840.000,-- veräußert. Die Verkäufe stellen steuerfreie Umsätze gem. § 6 Abs. 1 Z. 9a UStG94 dar, da keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde. Die vorgelegten Eingangsrechnungen wurden vor allem ohne Umsatzsteuer mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld gem. § 19 Abs. 1a UStG 94 (Bauleistungen) ausgestellt. Im Prüfungszeitraum wurden von der (beschwerdeführenden Partei) zwei Einfamilienhäuser in Salzburg (...) auf eigenem Grund errichtet und mit Kaufvertrag vom 20.7.06 (Übergabetermin spätestens 30.4.07) um EUR 725.000,-- u. mit Kaufvertrag vom 4.12.06 (Übergabetermin spätestens 31.5.2007) um EUR 840.000,-- veräußert. Die Verkäufe stellen steuerfreie Umsätze gem. Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 9 a, UStG94 dar, da keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde. Die vorgelegten Eingangsrechnungen wurden vor allem ohne Umsatzsteuer mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld gem. Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 94 (Bauleistungen) ausgestellt.

Die (beschwerdeführende Partei) ist gegenüber den Sublieferanten schriftlich und telefonisch als 'Bauleister' aufgetreten. In den Auftragsschreiben wurde den Sublieferanten mitgeteilt, dass die Rechnung gem. § 19 Abs. 1a UStG 94 ohne Umsatzsteuer auszustellen ist und gleichzeitig die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger

übergeht. Bei ursprünglich mit Umsatzsteuer ausgestellten Rechnungen wurde eine Korrektur auf 'Bauleistungsrechnungen ohne Ust. mit Übergang der Steuerschuld' veranlaßt. Teilt der Unternehmer seinem Auftragnehmer mit, dass er üblicherweise Bauleistungen erbringt, bleibt es beim Übergang der Steuerschuld, auch wenn die Mitteilung unrichtig war. Die (beschwerdeführende Partei) ist gegenüber den Sublieferanten schriftlich und telefonisch als 'Bauleister' aufgetreten. In den Auftragsschreiben wurde den Sublieferanten mitgeteilt, dass die Rechnung gem. Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 94 ohne Umsatzsteuer auszustellen ist und gleichzeitig die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger übergeht. Bei ursprünglich mit Umsatzsteuer ausgestellten Rechnungen wurde eine Korrektur auf 'Bauleistungsrechnungen ohne Ust. mit Übergang der Steuerschuld' veranlaßt. Teilt der Unternehmer seinem Auftragnehmer mit, dass er üblicherweise Bauleistungen erbringt, bleibt es beim Übergang der Steuerschuld, auch wenn die Mitteilung unrichtig war.

Bauträger: Die Tätigkeit des Bauträgers umfasst die Abwicklung von Bauvorhaben auf eigene oder fremde Rechnung. Verkauft oder saniert der Bauträger eigene Grundstücke, handelt es sich nicht um Bauleistungen. Wird er für fremde Rechnung tätig, handelt es sich um Bauleistungen. Aufgrund des vorliegenden Sachverhalts wären die Rechnungen der Sublieferanten mit Umsatzsteuer auszustellen gewesen und die ausgewiesene Umsatzsteuer hätte nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden dürfen. Da die Mitteilung der (beschwerdeführenden Partei) betr. 'Bauleistungen' an die Subunternehmer unrichtig war, kommt es zum Übergang der Steuerschuld lt. UStR Rz 2602f (KZ 048 Hinzurechnung Steuer betr. Übergang der Steuerschuld und kein Vorsteuerabzug bei KZ 082). Auf die rechtliche Problematik wurde seitens des steuerlichen Vertreters hingewiesen. (...)"

Mit Bescheiden jeweils vom 10. März 2008 erfolgte die Festsetzung von Umsatzsteuer für 02-04/2006 einerseits sowie für 05-12/2006 andererseits. Begründend wurde jeweils darauf verwiesen, dass die Festsetzung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt sei.

Mit 30. April 2008 bzw. 4. November 2008 wurden von der Vertreterin der Beschwerdeführerin unter anderem die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2006 und 2007 eingereicht.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 25. Februar 2009 wurde ein Konkursantrag mangels Vermögens der beschwerdeführenden Partei abgewiesen. Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 1. April 2009 wurde ausgesprochen, dass die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG aufgelöst ist. Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 25. Februar 2009 wurde ein Konkursantrag mangels Vermögens der beschwerdeführenden Partei abgewiesen. Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 1. April 2009 wurde ausgesprochen, dass die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß Paragraph 39, FBG aufgelöst ist.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 20. Juli 2009 wurde die Firma der beschwerdeführenden Partei im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheiden jeweils vom 16. September 2009 wurde die Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 (im Wesentlichen gestützt auf § 19 Abs. 1a UStG 1994 - Bauleistungen) - entsprechend den von der Vertreterin der Beschwerdeführerin eingereichten Erklärungen - festgesetzt. Die Bescheide wurden jeweils z.H. des Gesellschafters der Beschwerdeführerin HW zugestellt. Mit Bescheiden jeweils vom 16. September 2009 wurde die Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 (im Wesentlichen gestützt auf Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994 - Bauleistungen) - entsprechend den von der Vertreterin der Beschwerdeführerin eingereichten Erklärungen - festgesetzt. Die Bescheide wurden jeweils z.H. des Gesellschafters der Beschwerdeführerin HW zugestellt.

Die beschwerdeführende Partei (vertreten durch ihren Gesellschafter HW) erhob gegen diese Bescheide Berufungen. Eingangs wurde darauf verwiesen, dass die Gesellschaft aufgelöst und die Firma gelöscht sei. Die beschwerdeführende Partei machte im Wesentlichen geltend, sie sei kein Unternehmen gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994, weil sie keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausgeübt und die Leistungen nicht empfangen habe. Die Gesellschaft sei nur ein einziges Mal für die gleichzeitige Errichtung von zwei Einfamilienhäusern auf einem dazu erworbenen Grundstück tätig geworden. Sie habe weder üblicherweise Bauleistungen erbracht noch sei sie mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt worden; es habe sich um eine einmalige Bauträgertätigkeit gehandelt. Sie habe als Bauherr den beiden Liegenschaftseigentümern noch zu errichtende Häuser geliefert. Die Tätigkeit eines Bauträgers sei nach

§ 94 Z 35 GewO im Gewerbe der Immobilienreuhänder inkludiert, aber kein selbständiges Gewerbe. Da es sich nur um ein einziges Bauprojekt gehandelt habe, liege keine Gewerbsmäßigkeit vor; das Tatbestandsmerkmal der "Regelmäßigkeit" fehle. Empfänger der Bauleistungen seien ausschließlich die Käufer der Liegenschaft gewesen. Die beschwerdeführende Partei schulde daher keine Umsatzsteuer gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994. Die beschwerdeführende Partei (vertreten durch ihren Gesellschafter HW) erhob gegen diese Bescheide Berufungen. Eingangs wurde darauf verwiesen, dass die Gesellschaft aufgelöst und die Firma gelöscht sei. Die beschwerdeführende Partei machte im Wesentlichen geltend, sie sei kein Unternehmen gemäß Paragraph 2, Absatz eins, UStG 1994, weil sie keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausgeübt und die Leistungen nicht empfangen habe. Die Gesellschaft sei nur ein einziges Mal für die gleichzeitige Errichtung von zwei Einfamilienhäusern auf einem dazu erworbenen Grundstück tätig geworden. Sie habe weder üblicherweise Bauleistungen erbracht noch sei sie mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt worden; es habe sich um eine einmalige Bauträgertätigkeit gehandelt. Sie habe als Bauherr den beiden Liegenschaftseigentümern noch zu errichtende Häuser geliefert. Die Tätigkeit eines Bauträgers sei nach Paragraph 94, Ziffer 35, GewO im Gewerbe der Immobilienreuhänder inkludiert, aber kein selbständiges Gewerbe. Da es sich nur um ein einziges Bauprojekt gehandelt habe, liege keine Gewerbsmäßigkeit vor; das Tatbestandsmerkmal der "Regelmäßigkeit" fehle. Empfänger der Bauleistungen seien ausschließlich die Käufer der Liegenschaft gewesen. Die beschwerdeführende Partei schulde daher keine Umsatzsteuer gemäß Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994.

Die beschwerdeführende Partei erstattete in der Folge mehrere Berufungsergänzungen. In einer Vorhaltsbeantwortung wurde unter anderem geltend gemacht, dass die erstinstanzlichen Bescheide mangels rechtswirksamer Zustellung rechtlich nicht existent seien; die Bescheide seien der beschwerdeführenden Partei zu Händen eines Gesellschafters zugestellt worden; die beschwerdeführende Partei sei aber durch eine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH vertreten gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab und änderte den erstinstanzlichen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2006 ab. Betreffend Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe verwies die belangte Behörde auf ein dem Bescheid als Beilage angeschlossenes Berechnungsblatt.

Begründend führte die belangte Behörde - nach Schilderung des Verfahrensganges - im Wesentlichen aus, die Beschwerdeführerin sei mit Gesellschaftsvertrag vom 23. März 2005 gegründet und am 27. April 2005 in der Rechtsform einer offenen Erwerbsgesellschaft in das Firmenbuch eingetragen worden. Gesellschafter dieser Gesellschaft seien CD, BS und HW gewesen. Gegenstand des Unternehmens seien Liegenschaftsverwertungen, An- und Verkauf von Immobilien und Grundstücken, Sanierung von Immobilien sowie die Vermietung von Wohnungen, Geschäftslokalen und Objekten.

Die Beschwerdeführerin habe mit Kaufvertrag vom 16. Jänner 2006 ein Grundstück erworben, welches im Juni 2006 in zwei Grundstücke geteilt worden sei. Geplant worden sei die Errichtung von vier Doppelhaushälften; auf Grund einer Umplanung seien zwei Einfamilienhäuser errichtet worden, welche im April 2006 durch eine Annonce ("Wohnen in (...) schlüsselfertig (...)") in einer Tageszeitung zum Kauf angeboten worden seien. In den Jahren 2006 und 2007 seien von der Beschwerdeführerin als Bauträgerin die zwei von ihr angebotenen Einfamilienhäuser errichtet worden. Mit den künftigen Erwerbern eines der beiden von der Beschwerdeführerin zu errichtenden Einfamilienhäuser sei am 31. Mai 2006 ein Vorvertrag abgeschlossen worden. Die Beschwerdeführerin habe sich in dem zu schließenden Kaufvertrag dazu verpflichtet, ein Wohnhaus entsprechend den Planunterlagen nach dem Stand der Technik mängelfrei zu errichten. Mit Kaufvertrag vom 27. Juli 2006 sei das Grundstück mit dem darauf zu errichtenden Objekt veräußert worden; auf diesen Kaufvertrag sei das Bauträgervertragsgesetz (BTVG) anzuwenden gewesen. Bestandteil des Kaufvertrages seien die Baubewilligung samt den dieser zugrunde liegenden Plänen sowie die Bau- und Ausstattungsbeschreibung des Objektes. Mit Kaufvertrag vom 5. Dezember 2006 sei auch das weitere (neu gebildete) Grundstück mit dem zu errichtenden Haus veräußert worden. Auch auf diesen Kaufvertrag sei das BTVG anzuwenden gewesen. Bestandteil auch dieses Vertrages seien die Baubewilligung samt den dieser zugrunde liegenden Plänen sowie die Bau- und Ausstattungsbeschreibung des Objektes. Mit 7. April bzw. 12. Juni 2008 habe ein Vertreter der Bauherrschaft (Beschwerdeführerin) die Errichtung der Einfamilienhäuser mit Nebenanlagen durch Übermittlung der Bauvollendungsanzeigen bekannt gegeben.

In den Auftragsschreiben der Beschwerdeführerin an die bauausführenden Unternehmer (Auftragnehmer) der beiden Bauvorhaben sei darauf hingewiesen worden, dass die auf Grund der im 2. Abgabenänderungsgesetz 2002

vorgenommenen Ergänzungen des "§ 19 Abs. 1 Z 1a" UStG 1994 sowie auf Grund der Punkte 2 und 6 des dazugehörigen Erlasses (des BMF) die Rechnung für den erteilten Auftrag ohne Umsatzsteuer auszustellen sei, weil gleichzeitig die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehe. In den Auftragsschreiben der Beschwerdeführerin an die bauausführenden Unternehmer (Auftragnehmer) der beiden Bauvorhaben sei darauf hingewiesen worden, dass die auf Grund der im 2. Abgabenänderungsgesetz 2002 vorgenommenen Ergänzungen des "§ 19 Absatz eins, Ziffer eins a, UStG 1994 sowie auf Grund der Punkte 2 und 6 des dazugehörigen Erlasses (des BMF) die Rechnung für den erteilten Auftrag ohne Umsatzsteuer auszustellen sei, weil gleichzeitig die Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger übergehe.

In den Rechnungen der bauausführenden Unternehmen sei auf den Übergang der Steuerschuld auf die Beschwerdeführerin als Leistungsempfängerin hingewiesen worden. Bauausführende Unternehmen, die ihre Leistungen vorerst mit Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hätten, seien durch Zusendung einer Rechnungskorrektur darauf hingewiesen worden, dass ihre Rechnungen ohne Mehrwertsteuer auszustellen seien.

Die in den Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 und 2007 erklärten Besteuerungsgrundlagen sowie die Höhe des Übergangs der Steuerschuld seien von der Abgabenbehörde erster Instanz unverändert übernommen und die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 und 2007 erlassen worden (erklärungsgemäße Veranlagung).

Mit 10. März 2008 sei von den Gesellschaftern der Beschwerdeführerin über den Erwerb einer Liegenschaft in M mit der Veräußerin dieser Liegenschaft ein Vorvertrag abgeschlossen worden. Die Entrichtung der Umsatzsteuer habe durch Umbuchung auf den Steuerkonten der Vertragsteile erfolgen sollen.

Die Beschwerdeführerin sei als Bauträger unternehmerisch tätig gewesen (Erwerb einer Liegenschaft, Finanzierung dieses Erwerbes, Suche nach Interessenten für die zu errichtenden Objekte, Finanzierung der Bauvorhaben, Durchführung - im Auftrag der künftigen Erwerber - der Bauvorhaben, insbesondere durch Vergabe der Bauaufträge, somit Tätigkeit als Generalunternehmer, Kontrollen der ordnungsgemäßen Erfüllung der Arbeiten samt Sorge um Beseitigung von Baumängeln, Kontrolle der Rechnungen, Bestellung eines Treuhänders, Sicherung der Teilzahlungen der Erwerber durch Bankgarantien, Verschaffung des zivilrechtlichen Eigentums an die Erwerber). Die Beschwerdeführerin sei insbesondere durch zwei ihrer Gesellschafter nach außen in Erscheinung getreten.

Die Beschwerdeführerin sei als Bauherrin der beiden Einfamilienhäuser Empfängerin der Bauleistungen gewesen. Sie habe als Bauherrin die beiden Bauvorhaben vorbereitet, finanziert und unter ihrer Kontrolle ausführen lassen. Dies ergebe sich aus den Auftragsschreiben, der von einem Gesellschafter der Beschwerdeführerin vorgenommenen Rechnungskorrektur, Kopien der Rechnungen, in denen darauf verwiesen werde, dass eine Bauleistung vorliege und daher die Steuerschuld übergehe sowie aus der Bauherrschaft der Beschwerdeführerin gegenüber der Baubehörde.

Die Beschwerdeführerin als Bauträgerin und Verkäuferin der errichteten Einfamilienhäuser habe eine spezifische Herstellungspflicht der beiden Bauvorhaben gegenüber den Erwerbern übernommen und sei von diesen als deren direkter Stellvertreter zur Erbringung der Bauleistungen beauftragt worden. In den Verträgen habe sich die Beschwerdeführerin dazu verpflichtet, das Bauprojekt entsprechend den Planunterlagen nach dem Stand der Technik um den vereinbarten Kaufpreis mängelfrei zu errichten.

Der Gesellschafter der Beschwerdeführerin HW vertrete die Meinung, die erstinstanzlichen Bescheide seien nicht wirksam erlassen worden, da diese an den (damaligen) steuerlichen Vertreter zuzustellen gewesen wären. Dieser steuerliche Vertreter habe aber keine Zustellvollmacht gehabt; er sei daher auch nicht als Empfänger der Bescheide anzuführen gewesen.

Zustellungsbevollmächtigter sei hingegen der Gesellschafter der Beschwerdeführerin HW gewesen; diesem seien die erstinstanzlichen Bescheide auch zugestellt worden, sodass diese rechtlich existent seien.

Da mit den erstinstanzlichen Bescheiden eine erklärungskonforme Veranlagung erfolgt sei, seien die Bescheide nicht näher zu begründen gewesen.

Durch den Verkauf der beiden von ihr errichteten Häuser habe die Beschwerdeführerin steuerbare, aber unecht von der Umsatzsteuer befreite Umsätze getätigt. Damit sei die sachliche Steuerpflicht nach dem UStG 1994 gegeben, weil die Beschwerdeführerin Unternehmerin sei.

Die unternehmerische Tätigkeit der Beschwerdeführerin habe jedenfalls mit Beginn des Jahres 2006 begonnen. Es liege auch eine nachhaltige Tätigkeit vor, da diese mehrere Jahre gedauert habe, planmäßiges Handeln vorliege und die

Tätigkeit auf Wiederholung angelegt sei. Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin sei auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet gewesen; sie habe Einnahmen auch erzielt.

Die Beschwerdeführerin habe durch die an die bauausführenden Unternehmen vergebenen Aufträge zur Errichtung (Herstellung) der beiden Einfamilienhäuser eine Bauleistung im Sinne der Legaldefinition des "§ 19 Abs. 1 Z 1a" UStG 1994 erbracht. Dass die Beschwerdeführerin zur Erbringung der Bauleistungen beauftragt gewesen sei, stehe offenbar auch nach Ansicht des Gesellschafters der Beschwerdeführerin HW außer Streit. Dass die Beschwerdeführerin in ihren Auftragsschreiben an die Unternehmen, die die Bauleistungen erbracht hätten, diese darauf hingewiesen habe, dass sie zur Erbringung der Bauleistung beauftragt worden sei, gehe aus den Auftragsschreiben zwar nicht hervor, sei aber offenbar nicht erforderlich gewesen, wenn die Beschwerdeführerin im Auftragsschreiben ausdrücklich darauf hinweise, dass die Umsatzsteuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 auf den Leistungsempfänger übergehe oder in Rechnungskorrekturen darauf verweise, dass ohne Mehrwertsteuer zu fakturieren sei. Der Großteil der bauausführenden Unternehmer habe die UID-Nummer der Beschwerdeführerin auf ihren Rechnungen angeführt. Der fehlende Hinweis an die leistungserbringenden Subunternehmer, dass die Beschwerdeführerin zur Erbringung der Bauleistung beauftragt worden sei, sei aber keine materiell rechtliche Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld auf die Beschwerdeführerin. Die Beschwerdeführerin habe durch die an die bauausführenden Unternehmen vergebenen Aufträge zur Errichtung (Herstellung) der beiden Einfamilienhäuser eine Bauleistung im Sinne der Legaldefinition des "§ 19 Absatz eins, Ziffer eins a, UStG 1994 erbracht. Dass die Beschwerdeführerin zur Erbringung der Bauleistungen beauftragt gewesen sei, stehe offenbar auch nach Ansicht des Gesellschafters der Beschwerdeführerin HW außer Streit. Dass die Beschwerdeführerin in ihren Auftragsschreiben an die Unternehmen, die die Bauleistungen erbracht hätten, diese darauf hingewiesen habe, dass sie zur Erbringung der Bauleistung beauftragt worden sei, gehe aus den Auftragsschreiben zwar nicht hervor, sei aber offenbar nicht erforderlich gewesen, wenn die Beschwerdeführerin im Auftragsschreiben ausdrücklich darauf hinweise, dass die Umsatzsteuerschuld gemäß Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994 auf den Leistungsempfänger übergehe oder in Rechnungskorrekturen darauf verweise, dass ohne Mehrwertsteuer zu fakturieren sei. Der Großteil der bauausführenden Unternehmer habe die UID-Nummer der Beschwerdeführerin auf ihren Rechnungen angeführt. Der fehlende Hinweis an die leistungserbringenden Subunternehmer, dass die Beschwerdeführerin zur Erbringung der Bauleistung beauftragt worden sei, sei aber keine materiell rechtliche Voraussetzung für den Übergang der Steuerschuld auf die Beschwerdeführerin.

Die Steuerschuld der bauausführenden Unternehmen sei daher auf die Beschwerdeführerin übergegangen und sei daher zu Recht in den eingereichten Abgabenerklärungen ausgewiesen worden.

Im Jahr 2006 seien weitere Barzahlungen in Höhe von 40.000 EUR der Beschwerdeführerin zugeflossen, sodass sich der Gesamtbetrag für Lieferungen und sonstige Leistungen des Jahres 2006 um diesen Betrag erhöht habe.

Eine mündliche Verhandlung setze einen rechtzeitigen Antrag voraus. Da in den eingebrachten Berufungen kein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt worden sei, sei eine mündliche Verhandlung daher nicht durchzuführen gewesen.

Es sei daher die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2006 abzuweisen gewesen. Der erstinstanzliche Bescheid sei jedoch im Hinblick auf die zusätzlich erhaltenen Barzahlungen abzuändern gewesen. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 sei ebenfalls abzuweisen gewesen.

Dem Berufungsbescheid ist ein Berechnungsblatt betreffend Umsatzsteuer 2006 angeschlossen.

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

Die Beschwerdeführerin macht zunächst geltend, der Bescheidadressat (die beschwerdeführende OEG) sei nicht mehr existent, weil die Firma mit Eintragung im Firmenbuch vom 2. April 2009 infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens von Amts wegen zunächst aufgelöst und mit weiterem Geschäftsfall des Firmenbuchgerichtes auf eigenen Antrag nach Liquidation gelöscht worden und Vollbeendigung eingetreten sei. Andererseits handle es sich um einen Abgabenbescheid einer Personengesellschaft und wären daher ohnehin alle drei Gesellschafter zu bezeichnen gewesen, weil sie als Gesamtschuldner hätten verpflichtet werden sollen. Sowohl dem angefochtenen Bescheid als auch den erstinstanzlichen Bescheiden vom 16. September 2009 fehle es daher am Bescheidcharakter; die Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 sei nicht rechtswirksam vorgeschrieben

worden. Im Zeitpunkt der Erlassung der erstinstanzlichen Bescheide sei die Beschwerdeführerin bereits aufgelöst, liquidiert und gelöscht gewesen; es gebe keine Rechtsnachfolger; Aktivvermögen sei schon zum Zeitpunkt des Konkursantrages nicht mehr vorhanden gewesen.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass eine Personengesellschaft des Unternehmensrechtes ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung verliert. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählen auch die Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind (vgl. - unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung -Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass eine Personengesellschaft des Unternehmensrechtes ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung verliert. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählen auch die Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind vergleiche , - unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung -

Ritz, BAO4, § 79 Tz 10; vgl. den hg. Beschluss vom 27. Mai 1999, 99/15/0014, mwN; sowie das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, Zl. 2010/15/0131). Ritz, BAO4, Paragraph 79, Tz 10; vergleiche , den hg. Beschluss vom 27. Mai 1999, 99/15/0014, mwN; sowie das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, Zl. 2010/15/0131).

Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die steuerliche Vertreterin habe keine Selbstanzeige erstattet. Die Außenprüfung habe auch nicht am Sitz der Beschwerdeführerin, der mit dem Wohnsitz des Gesellschafters HW übereinstimme, stattgefunden, sondern im Haus des weiteren Gesellschafters BS in S. Insoweit sei jedoch nicht das Finanzamt A, sondern das Finanzamt B zuständig gewesen. Es liege daher keine gültige umsatzsteuerliche Nachschau und Außenprüfung vor. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe ein Prüfungsergebnis per Telefax an die Beschwerdeführerin zu Händen zweier Gesellschafter übermittelt. Die Abgabenbehörde habe dabei verabsäumt, hier auch den dritten Gesellschafter anzuführen, was einen eklatanten Verfahrensfehler bewirke, weil nur alle drei Gesellschafter in solchen Angelegenheiten gemeinsam vertretungsbefugt seien. "Gleichwenig" sei der steuerlichen Vertreterin eine Zustellvollmacht gemäß § 9 ZustellG erteilt worden. Unzutreffend sei auch, dass eine Schlussbesprechung stattgefunden hätte. Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die steuerliche Vertreterin habe keine Selbstanzeige erstattet. Die Außenprüfung habe auch nicht am Sitz der Beschwerdeführerin, der mit dem Wohnsitz des Gesellschafters HW übereinstimme, stattgefunden, sondern im Haus des weiteren Gesellschafters BS in S. Insoweit sei jedoch nicht das Finanzamt A, sondern das Finanzamt B zuständig gewesen. Es liege daher keine gültige umsatzsteuerliche Nachschau und Außenprüfung vor. Die Abgabenbehörde erster Instanz habe ein Prüfungsergebnis per Telefax an die Beschwerdeführerin zu Händen zweier Gesellschafter übermittelt. Die Abgabenbehörde habe dabei verabsäumt, hier auch den dritten Gesellschafter anzuführen, was einen eklatanten Verfahrensfehler bewirke, weil nur alle drei Gesellschafter in solchen Angelegenheiten gemeinsam vertretungsbefugt seien. "Gleichwenig" sei der steuerlichen Vertreterin eine Zustellvollmacht gemäß Paragraph 9, ZustellG erteilt worden. Unzutreffend sei auch, dass eine Schlussbesprechung stattgefunden hätte.

Mit diesem Vorbringen macht die Beschwerdeführerin sohin allfällige Mängel des erstinstanzlichen Verfahrens geltend; vom Verwaltungsgerichtshof ist aber ausschließlich der angefochtene Bescheid zu prüfen.

Die Beschwerdeführerin macht sodann geltend, sie habe im Berufungsverfahren irrtümlich geltend gemacht, die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 wären ihrer steuerlichen Vertreterin zuzustellen gewesen, sodass ein Zustellmangel vorliege. Die belangte Behörde führe hiezu aus, der steuerlichen Vertreterin sei keine Zustellvollmacht zugekommen, Zustellbevollmächtigter sei der Gesellschafter HW gewesen. Dem sei aber entgegenzuhalten, dass die beiden anderen Gesellschafter CD und BS dem Gesellschafter HW nie eine Zustellvollmacht erteilt hätten. Die Bescheide hätten sohin entsprechend §§ 6 Abs. 2, 93 Abs. 2 und 199 BAO iVm § 128 BAO unter Nennung sämtlicher Gesellschafter als Gesamtschuldner zugestellt werden müssen. Es lägen daher Nichtbescheide vor. Würde man aber gelten lassen, dass HW vom 14. Juni 2005 bis 3. April 2012 einziger Zustellbevollmächtigter gewesen sei, so hätten ihm von Anbeginn alle Schriftstücke, wie insbesondere sämtliche Schreiben betreffend die Umsatzsteuerprüfung (Außenprüfung, Nachschau, Schlussbesprechung) übermittelt werden müssen; eine Zustellung an die steuerliche Vertreterin (betreffend Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über die Außenprüfung) sei sohin unwirksam gewesen. Damit werde dem angefochtenen Bescheid die Entscheidungsgrundlage entzogen. Die Beschwerdeführerin macht sodann geltend, sie habe im Berufungsverfahren irrtümlich geltend gemacht, die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 wären ihrer steuerlichen Vertreterin zuzustellen gewesen, sodass ein Zustellmangel vorliege. Die belangte Behörde führe hiezu aus, der steuerlichen Vertreterin sei keine Zustellvollmacht

zugekommen, Zustellbevollmächtigter sei der Gesellschafter HW gewesen. Dem sei aber entgegenzuhalten, dass die beiden anderen Gesellschafter CD und BS dem Gesellschafter HW nie eine Zustellvollmacht erteilt hätten. Die Bescheide hätten sohin entsprechend Paragraphen 6, Absatz 2, 93, Absatz 2 und 199 BAO in Verbindung mit Paragraph 128, BAO unter Nennung sämtlicher Gesellschafter als Gesamtschuldner zugestellt werden müssen. Es lägen daher Nichtbescheide vor. Würde man aber gelten lassen, dass HW vom 14. Juni 2005 bis 3. April 2012 einziger Zustellbevollmächtigter gewesen sei, so hätten ihm von Anbeginn alle Schriftstücke, wie insbesondere sämtliche Schreiben betreffend die Umsatzsteuerprüfung (Außenprüfung, Nachschau, Schlussbesprechung) übermittelt werden müssen; eine Zustellung an die steuerliche Vertreterin (betreffend Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über die Außenprüfung) sei sohin unwirksam gewesen. Damit werde dem angefochtenen Bescheid die Entscheidungsgrundlage entzogen.

Auch mit diesem Vorbringen werden im Wesentlichen allfällige Mängel des erstinstanzlichen Verfahrens geltend gemacht. Soweit aber auch geltend gemacht wird, dem Gesellschafter der Beschwerdeführerin HW sei keine Zustellvollmacht zugekommen (und die erstinstanzlichen Bescheide seien aus diesem Grund mangels wirksamer Zustellung nicht erlassen worden), so kommt es darauf aber nach § 81 Abs. 2 BAO nicht an. Auch mit diesem Vorbringen werden im Wesentlichen allfällige Mängel des erstinstanzlichen Verfahrens geltend gemacht. Soweit aber auch geltend gemacht wird, dem Gesellschafter der Beschwerdeführerin HW sei keine Zustellvollmacht zugekommen (und die erstinstanzlichen Bescheide seien aus diesem Grund mangels wirksamer Zustellung nicht erlassen worden), so kommt es darauf aber nach Paragraph 81, Absatz 2, BAO nicht an.

Im Übrigen handelt es sich bei den erstinstanzlichen Bescheiden aber (lediglich) um die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 gegenüber der Beschwerdeführerin. Haftungen der Gesellschafter (vgl. §§ 12 und § 224 Abs. 1 BAO) wurden mit diesen Bescheiden nicht geltend gemacht, sodass diese Bescheide auch nicht an sämtliche Gesellschafter als "Gesamtschuldner" zuzustellen waren, wie dies die Beschwerde behauptet. Im Übrigen handelt es sich bei den erstinstanzlichen Bescheiden aber (lediglich) um die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 gegenüber der Beschwerdeführerin. Haftungen der Gesellschafter vergleiche , Paragraphen 12 und Paragraph 224, Absatz eins, BAO) wurden mit diesen Bescheiden nicht geltend gemacht, sodass diese Bescheide auch nicht an sämtliche Gesellschafter als "Gesamtschuldner" zuzustellen waren, wie dies die Beschwerde behauptet.

In einer Ergänzung zur Beschwerde macht die Beschwerdeführerin insbesondere geltend, der angefochtene Bescheid sei auch rechtswidrig bzw. nichtig, weil durch Verweis im Spruch des Bescheides auf ein dem Bescheid als Beilage angeschlossenes Berechnungsblatt dem Erfordernis eines normativen Abspruchs nicht Genüge getan werde. Im Verfahren vor der belangten Behörde sei hervorgekommen, dass im Jahr 2006 eine Barzahlung von 40.000 EUR an die Beschwerdeführerin geflossen sei; damit habe aber die belangte Behörde über einen Sachverhalt entschieden, welcher nicht Gegenstand des Verfahrens erster Instanz gewesen sei.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz bei einer Entscheidung in der Sache selbst berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz bei einer Entscheidung in der Sache selbst berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Änderungsbefugnis - nach jeder Richtung - ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat. Angelegenheit des Spruches erster Instanz war die Festsetzung der Umsatzsteuer jeweils für ein Kalenderjahr (2006 bzw. 2007). Wenn die belangte Behörde weitere Lieferungen oder Leistungen im Kalenderjahr 2006 berücksichtigt, so wird dadurch nicht gegen die Begrenzung der Sache des Berufungsverfahrens verstoßen. Ein "Verböserungsverbot" besteht im Berufungsverfahren nicht (vgl. Ritz, aaO, § 289 Tz 41). Die Änderungsbefugnis - nach jeder Richtung - ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat. Angelegenheit des Spruches erster Instanz war die Festsetzung der Umsatzsteuer jeweils für ein Kalenderjahr (2006 bzw. 2007). Wenn die belangte Behörde weitere Lieferungen oder Leistungen im Kalenderjahr 2006 berücksichtigt, so wird dadurch nicht gegen die Begrenzung der Sache des Berufungsverfahrens verstoßen. Ein "Verböserungsverbot" besteht im Berufungsverfahren nicht vergleiche , Ritz, aaO,

Paragraph 289, Tz 41).

Auch der Spruch des angefochtenen Bescheides - samt Verweis auf Berechnungsblätter - ist nicht zu beanstanden. Betreffend Umsatzsteuer 2007 ergibt sich aus dem Spruch unzweideutig, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen werde und der erstinstanzliche Bescheid unverändert bleibe. Dieser Spruch genügt und ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem erstinstanzlichen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (vgl. Ritz, aaO, § 289 Tz 47). Betreffend Umsatzsteuer 2006 wurde mit dem angefochtenen Bescheid die Berufung als unbegründet abgewiesen, der angefochtene Bescheid aber abgeändert und betreffend Bemessungsgrundlagen und Höhe der Abgabe auf das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt verwiesen, welches "einen Bestandteil dieses Bescheidspruches" bilde. Diese "Verweistechnik" ist nicht zu beanstanden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2006/13/0106, mwN); es ist auch nicht erkennbar, dass das Berechnungsblatt nicht nachvollziehbar wäre. Auch der Spruch des angefochtenen Bescheides - samt Verweis auf Berechnungsblätter - ist nicht zu beanstanden. Betreffend Umsatzsteuer 2007 ergibt sich aus dem Spruch unzweideutig, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen werde und der erstinstanzliche Bescheid unverändert bleibe. Dieser Spruch genügt und ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem erstinstanzlichen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte (vgl. Ritz, aaO, Paragraph 289, Tz 47). Betreffend Umsatzsteuer 2006 wurde mit dem angefochtenen Bescheid die Berufung als unbegründet abgewiesen, der angefochtene Bescheid aber abgeändert und betreffend Bemessungsgrundlagen und Höhe der Abgabe auf das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt verwiesen, welches "einen Bestandteil dieses Bescheidspruches" bilde. Diese "Verweistechnik" ist nicht zu beanstanden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2006/13/0106, mwN); es ist auch nicht erkennbar, dass das Berechnungsblatt nicht nachvollziehbar wäre.

Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die belangte Behörde stelle fest, die Beschwerdeführerin sei als Bauträgerin und Verkäuferin als direkte Stellvertreterin von den beiden Erwerbern der Einfamilienhäuser zur Erbringung der Bauleistungen beauftragt gewesen. Da die Beschwerdeführerin als direkte Vertreterin gehandelt habe, sei sie nicht Empfänger dieser Bauleistungen. Empfänger der Bauleistungen seien sohin - im Wege der direkten Stellvertretung - die beiden Erwerber der Einfamilienhäuser; diese seien aber ihrerseits nicht mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt gewesen. In keinem der Fälle sei evident, dass die Beschwerdeführerin auf den Rechnungen darauf hingewiesen hätte, dass sie mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt worden wäre. § 19 Abs. 1a UStG 1994 verlange ausdrücklich, dass der Leistungsempfänger auf den Umstand hinzuweisen habe, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt sei. Schon aus diesem Grunde sei der gesetzliche Tatbestand des Übergangs der Umsatzsteuerschuld auf die Beschwerdeführerin nicht erfüllt. Die Beschwerdeführerin habe auch nicht üblicherweise selbst Bauleistungen erbracht. Weiter macht die Beschwerdeführerin geltend, die belangte Behörde stelle fest, die Beschwerdeführerin sei als Bauträgerin und Verkäuferin als direkte Stellvertreterin von den beiden Erwerbern der Einfamilienhäuser zur Erbringung der Bauleistungen beauftragt gewesen. Da die Beschwerdeführerin als direkte Vertreterin gehandelt habe, sei sie nicht Empfänger dieser Bauleistungen. Empfänger der Bauleistungen seien sohin - im Wege der direkten Stellvertretung - die beiden Erwerber der Einfamilienhäuser; diese seien aber ihrerseits nicht mit der Erbringung von Bauleistungen beauftragt gewesen. In keinem der Fälle sei evident, dass die Beschwerdeführerin auf den Rechnungen darauf hingewiesen hätte, dass sie mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt worden wäre. Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994 verlange ausdrücklich, dass der Leistungsempfänger auf den Umstand hinzuweisen habe, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt sei. Schon aus diesem Grunde sei der gesetzliche Tatbestand des Übergangs der Umsatzsteuerschuld auf die Beschwerdeführerin nicht erfüllt. Die Beschwerdeführerin habe auch nicht üblicherweise selbst Bauleistungen erbracht.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf:

Gemäß § 19 Abs. 1a UStG 1994 (idFBGBl. I Nr. 132/2002) wird die Steuer bei Bauleistungen vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer. Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen. Gemäß

Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 132 aus 2002,) wird die Steuer bei Bauleistungen vom Empfänger der Leistung geschuldet, wenn der Empfänger Unternehmer ist, der seinerseits mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist. Der Leistungsempfänger hat auf den Umstand, dass er mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt ist, hinzuweisen. Erfolgt dies zu Unrecht, so schuldet auch der Leistungsempfänger die auf den Umsatz entfallende Steuer. Werden Bauleistungen an einen Unternehmer erbracht, der üblicherweise selbst Bauleistungen erbringt, so wird die Steuer für diese Bauleistungen stets vom Leistungsempfänger geschuldet. Bauleistungen sind alle Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen. Das gilt auch für die Überlassung von Arbeitskräften, wenn die überlassenen Arbeitskräfte Bauleistungen erbringen.

Die belangte Behörde nimmt nicht an, dass die Beschwerdeführerin üblicherweise selbst Bauleistungen erbringe. Sie geht aber im Rahmen der rechtlichen Beurteilung davon aus, dass die Beschwerdeführerin sowohl Empfängerin von Bauleistungen (der von ihr beauftragten Bauunternehmen) war und auch selbst Bauleistungen (an die Erwerber der Häuser) erbrachte.

Bedient sich ein Unternehmer, der sich zur Durchführung einer Bauleistung verpflichtet hat, eines Subunternehmers, dann ist seine Leistung als Bauleistung anzusehen, auch wenn er selbst real keine Bauleistung erbringt (Ruppe/Achatz, UStG4, § 19 Tz 47; vgl. auch Stadie in Rau/Dürwächter, dUStG, § 13b nF Tz 373 zu Generalunternehmern und aaO Tz 381 zu Bauträgern). Bedient sich ein Unternehmer, der sich zur Durchführung einer Bauleistung verpflichtet hat, eines Subunternehmers, dann ist seine Leistung als Bauleistung anzusehen, auch wenn er selbst real keine Bauleistung erbringt (Ruppe/Achatz, UStG4, Paragraph 19, Tz 47; vergleiche , auch Stadie in Rau/Dürwächter, dUStG, Paragraph 13 b, nF Tz 373 zu Generalunternehmern und aaO Tz 381 zu Bauträgern).

Dies gilt freilich nur dann, wenn Generalunternehmer oder Bauträger diese Leistungen im eigenen Namen (wenn auch allenfalls auf fremde Rechnung; vgl. Ruppe/Achatz, aaO) erbringen. Dies gilt freilich nur dann, wenn Generalunternehmer oder Bauträger diese Leistungen im eigenen Namen (wenn auch allenfalls auf fremde Rechnung; vergleiche , Ruppe/Achatz, aaO) erbringen.

Im angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde - worauf die Beschwerdeführerin zu Recht verweist - am Ende ihrer Beweiswürdigung ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin als direkte Stellvertreterin der Erwerber zur Erbringung von Bauleistungen beauftragt sei. Sollte die Beschwerdeführerin aber direkte Stellvertreterin der Erwerber gewesen sein, so wäre das Handeln der Beschwerdeführerin den Erwerbern zuzurechnen. Die Beschwerdeführerin hätte demnach namens der Erwerber Vereinbarungen mit den Bauunternehmen über die Erbringung von Bauleistungen abzuschließen gehabt; lediglich die Erwerber wären aus diesen Vereinbarungen - unmittelbar gegenüber den Bauunternehmen - berechtigt und verpflichtet. Bei direkter Stellvertretung wäre demnach die Beschwerdeführerin keineswegs Empfängerin von Bauleistungen.

Insoweit liegt ein relevanter Widerspruch in der Bescheidbegründung vor.

Ergänzend ist darauf zu verweisen, dass der - allfällige - Hinweis nach § 19 Abs. 1a UStG 1994, der Leistungsempfänger sei mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt, keine materielle Voraussetzung der Steuerschuld ist; unterbleibt also der Hinweis, geht die Steuerschuld - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen - Ergänzend ist darauf zu verweisen, dass der - allfällige - Hinweis nach Paragraph 19, Absatz eins a, UStG 1994, der Leistungsempfänger sei mit der Erbringung der Bauleistungen beauftragt, keine materielle Voraussetzung der Steuerschuld ist; unterbleibt also der Hinweis, geht die Steuerschuld - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen -

trotzdem auf den Leistungsempfänger über (Ruppe/Achatz, aaO, § 19 Tz 50). trotzdem auf den Leistungsempfänger über (Ruppe/Achatz, aaO, Paragraph 19, Tz 50).

Der angefochtene Bescheid war daher schon aus diesem Grunde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben, ohne dass auf das weitere Beschwerdevorbringen, eine mündliche Berufungsverhandlung sei zu Unrecht unterlassen worden, einzugehen war. Hiezu ist aber darauf zu verweisen, dass es den Gesellschaftern der beschwerdeführenden Partei als Personen, die als Haftungspflichtige in Betracht kommen (§ 257 Abs. 1 BAO), frei steht, einer Berufung, über die noch nicht rechtskräftig entschieden ist, beizutreten. In der Beitrittserklärung kann insbesondere auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt werden. Der angefochtene Bescheid war daher schon aus diesem Grunde wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben, ohne dass auf das

weitere Beschwerdevorbringen, eine mündliche Berufungsverhandlung sei zu Unrecht unterlassen worden, einzugehen war. Hiezu ist aber darauf zu verweisen, dass es den Gesellschaftern der beschwerdeführenden Partei als Personen, die als Haftungspflichtige in Betracht kommen (Paragraph 257, Absatz eins, BAO), frei steht, einer Berufung, über die noch nicht rechtskräftig entschieden ist, beizutreten. In der Beitrittserklärung kann insbesondere auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt werden.

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

Wien, am 25. April 2013

Schlagworte

Rechtsfähigkeit Parteifähigkeit juristische Person Personengesellschaft des Handelsrechts

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2012150161.X00

Im RIS seit

23.05.2013

Zuletzt aktualisiert am

02.09.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at