

TE Vwgh Erkenntnis 2010/9/23 2007/15/0220

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.09.2010

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §1 Abs1 Z1;

UStG 1972 §6 Z9 lit a;

1. UStG 1972 § 1 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
2. UStG 1972 § 1 gültig von 11.01.1983 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 7/1983
3. UStG 1972 § 1 gültig von 30.12.1977 bis 10.01.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
4. UStG 1972 § 1 gültig von 31.12.1975 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
5. UStG 1972 § 1 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975
1. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 246/1994
2. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 31.12.1994 aufgehoben durch BGBl. Nr. 663/1994
3. UStG 1972 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
4. UStG 1972 § 6 gültig von 01.07.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
5. UStG 1972 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
6. UStG 1972 § 6 gültig von 31.07.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 530/1993
7. UStG 1972 § 6 gültig von 01.07.1990 bis 30.07.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
8. UStG 1972 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 661/1989
9. UStG 1972 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. UStG 1972 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 410/1988
11. UStG 1972 § 6 gültig von 18.07.1987 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
12. UStG 1972 § 6 gültig von 07.06.1986 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 292/1986
13. UStG 1972 § 6 gültig von 01.03.1986 bis 28.02.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 164/1985
14. UStG 1972 § 6 gültig von 21.12.1985 bis 06.06.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
15. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1985 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1984
16. UStG 1972 § 6 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
17. UStG 1972 § 6 gültig von 20.12.1980 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
18. UStG 1972 § 6 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 666/1976
19. UStG 1972 § 6 gültig von 31.12.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 636/1975
20. UStG 1972 § 6 gültig von 01.01.1973 bis 30.12.1975

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der E GmbH in W, vertreten durch Mag. Dr. Peter Roppenser, Wirtschaftstreuhänder in 4600 Wels, Konrad-Meindl-Straße 11, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 29. Juni 2007, Zl. RV/0613-L/05, betreffend Umsatzsteuer für 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Nach den Feststellungen im Prüfungsbericht vom 26. April 1996 beschäftigt sich die beschwerdeführende GmbH im Wesentlichen mit der Errichtung von Wohnhausanlagen für Wohnungseigentumswerber. Sie habe sich dabei einer vertraglichen Gestaltung bedient, nach der der jeweilige Wohnungswerber als Bauherr in Erscheinung trete. Im Jahr 1993 seien näher bezeichnete Reihenhausanlagen an die Wohnungswerber übergeben und von diesen bezogen worden. Die Beschwerdeführerin habe "diese Vorgänge" nicht der Umsatzsteuer unterworfen.

In rechtlicher Hinsicht vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Steuerschuld nach § 19 Abs. 2 UStG 1972 - ungeachtet behaupteter Baumängel - infolge tatsächlicher Übergabe der Objekte im Jahr 1993 entstanden sei. Als Bemessungsgrundlage seien die vereinbarten Preise bzw. bei Vorliegen grober Baumängel die geleisteten Anzahlungen heranzuziehen. In rechtlicher Hinsicht vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Steuerschuld nach Paragraph 19, Absatz 2, UStG 1972 - ungeachtet behaupteter Baumängel - infolge tatsächlicher Übergabe der Objekte im Jahr 1993 entstanden sei. Als Bemessungsgrundlage seien die vereinbarten Preise bzw. bei Vorliegen grober Baumängel die geleisteten Anzahlungen heranzuziehen.

Das Finanzamt folgte der Beurteilung des Prüfers und erließ einen entsprechend geänderten Umsatzsteuerbescheid 1993.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung trat die Beschwerdeführerin der Umsatzsteuerpflicht der strittigen Umsätze zum einen mit dem Vorbringen entgegen, dass "das Bauwerk" infolge Vorliegens gravierender Baumängel noch nicht fertig gestellt sei, zum anderen vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass die Lieferung der "Bauobjekte" gemäß § 6 Z 9 lit. a UStG 1972 von der Umsatzsteuer befreit sei. In ihrer dagegen erhobenen Berufung trat die Beschwerdeführerin der Umsatzsteuerpflicht der strittigen Umsätze zum einen mit dem Vorbringen entgegen, dass "das Bauwerk" infolge Vorliegens gravierender Baumängel noch nicht fertig gestellt sei, zum anderen vertrat die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass die Lieferung der "Bauobjekte" gemäß Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972 von der Umsatzsteuer befreit sei.

Mit Berufungsentscheidung vom 11. Februar 2000, RV-079.97/1- 6/1997, wurde der Berufung stattgegeben. Mit Berufungsentscheidung vom 11. Februar 2000, RV-079.97/1- 6 aus 1997,, wurde der Berufung stattgegeben.

Über Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion hob der Verwaltungsgerichtshof diese Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 27. April 2005, 2000/14/0050, infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der Begründung auf, dass nicht zu erkennen sei, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zu ihrer Sachverhaltsannahme und rechtlichen Würdigung gelangt sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies der zwischenzeitlich zuständig gewordene unabhängige Finanzsenat (belangte Behörde) die Berufung ab.

In der Begründung wird ausgeführt, dass im Beschwerdefall keine steuerfreien Grundstückslieferungen vorlägen, weil die Beschwerdeführerin nie Eigentümerin der gegenständlichen Grundstücke geworden sei. Es lägen rechtlich getrennte Vorgänge (Bauleistung einerseits und Grundstückslieferung durch den Grundstückseigentümer andererseits) vor, die auch umsatzsteuerlich nicht zu einer einheitlichen Leistung zusammen zu fassen seien. Die Beschwerdeführerin habe Gebäude auf fremdem Grund und Boden errichtet und diese an die einzelnen Wohnungswerber geliefert. Bei diesen Lieferungen handle es sich - ungeachtet der Frage, ob die Beschwerdeführerin oder die einzelnen Wohnungswerber als Bauherren anzusehen seien - nicht um steuerfreie Grundstückslieferungen im

Sinne des § 6 Z 9 lit. a UStG 1972. Auch die erwartete oder bereits erfolgte Vorschreibung von Grunderwerbsteuer sei daher kein Grund, von der Umsatzbesteuerung abzusehen. In der Begründung wird ausgeführt, dass im Beschwerdefall keine steuerfreien Grundstückslieferungen vorlägen, weil die Beschwerdeführerin nie Eigentümerin der gegenständlichen Grundstücke geworden sei. Es lägen rechtlich getrennte Vorgänge (Bauleistung einerseits und Grundstückslieferung durch den Grundstückseigentümer andererseits) vor, die auch umsatzsteuerlich nicht zu einer einheitlichen Leistung zusammen zu fassen seien. Die Beschwerdeführerin habe Gebäude auf fremdem Grund und Boden errichtet und diese an die einzelnen Wohnungswerber geliefert. Bei diesen Lieferungen handle es sich - ungeachtet der Frage, ob die Beschwerdeführerin oder die einzelnen Wohnungswerber als Bauherren anzusehen seien - nicht um steuerfreie Grundstückslieferungen im Sinne des Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972. Auch die erwartete oder bereits erfolgte Vorschreibung von Grunderwerbsteuer sei daher kein Grund, von der Umsatzbesteuerung abzusehen.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid "in dem gesetzlich gewährleisteten Recht, entgegen der Bestimmung des § 6 Abs. 1 Zif 9 lit. a UStG 1994 (gemeint wohl die entsprechende Befreiungsbestimmung des § 6 Z 9 lit. a UStG 1972) wegen Nichtvorliegens einer umsatzsteuerpflichtigen Veräußerung nicht mit Umsatzsteuer belastet zu werden", verletzt. Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid "in dem gesetzlich gewährleisteten Recht, entgegen der Bestimmung des Paragraph 6, Absatz eins, Zif 9 Litera a, UStG 1994 (gemeint wohl die entsprechende Befreiungsbestimmung des Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972) wegen Nichtvorliegens einer umsatzsteuerpflichtigen Veräußerung nicht mit Umsatzsteuer belastet zu werden", verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Der Umsatzsteuer unterliegen nach § 1 Abs. 1 Z 1 des im Streitjahr 1993 noch anzuwendenden UStG 1972 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (vgl. das zum UStG 1994 ergangene hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128). Der Umsatzsteuer unterliegen nach Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, des im Streitjahr 1993 noch anzuwendenden UStG 1972 die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung vergleiche , das zum UStG 1994 ergangene hg. Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128).

Die Beschwerdeführerin bringt vor, die belangte Behörde habe auch im zweiten Rechtsgang für die steuerliche Beurteilung unzureichende Sachverhaltsfeststellungen getroffen. Insbesondere werde nicht nachvollziehbar dargelegt, aus welchen Gründen die belangte Behörde nunmehr von ihrer früheren Entscheidung abgegangen sei, wonach "nach den Verträgen die Wohnungswerber die Grundstücke von Dritten gekauft" hätten, "wirtschaftlich betrachtet jedoch die Berufungswerberin die Grundstücke erworben, sodann die Gebäude errichtet (bzw. errichten lassen habe), und schließlich die Grundstücke samt Gebäuden an die Wohnungswerber übertragen" habe. Hätte die belangte Behörde die maßgeblichen Bestimmungen des Vertragsgeflechtes festgestellt und gewürdigt, dann wäre sie jedenfalls zum Ergebnis gekommen, dass der Beschwerdeführerin hinsichtlich der gegenständlichen Objekte die Bauherreneigenschaft zukomme. Da der Begriff Bauherr für die Umsatzsteuer und die Grunderwerbsteuer einheitlich auszulegen sei, habe die belangte Behörde die Frage der Bauherreneigenschaft der Beschwerdeführerin zu Unrecht als nicht entscheidungsrelevant erachtet. Sei der Veräußerer zugleich Bauherr, falle der gesamte Veräußerungsvorgang unter die unechte Steuerbefreiung des "§ 6 Ziff 9 lit. a UStG 1994". Die Beschwerdeführerin bringt vor, die belangte Behörde habe auch im zweiten Rechtsgang für die steuerliche Beurteilung unzureichende Sachverhaltsfeststellungen getroffen. Insbesondere werde nicht nachvollziehbar dargelegt, aus welchen Gründen die belangte Behörde nunmehr von ihrer früheren Entscheidung abgegangen sei, wonach "nach den Verträgen die Wohnungswerber die Grundstücke von Dritten gekauft" hätten, "wirtschaftlich betrachtet jedoch die Berufungswerberin die Grundstücke erworben, sodann die Gebäude errichtet (bzw. errichten lassen habe), und schließlich die Grundstücke samt Gebäuden an die Wohnungswerber übertragen" habe. Hätte die belangte Behörde die maßgeblichen Bestimmungen des Vertragsgeflechtes festgestellt und gewürdigt, dann wäre sie jedenfalls zum Ergebnis gekommen, dass der

Beschwerdeführerin hinsichtlich der gegenständlichen Objekte die Bauherreneigenschaft zukomme. Da der Begriff Bauherr für die Umsatzsteuer und die Grunderwerbsteuer einheitlich auszulegen sei, habe die belangte Behörde die Frage der Bauherreneigenschaft der Beschwerdeführerin zu Unrecht als nicht entscheidungsrelevant erachtet. Sei der Veräußerer zugleich Bauherr, falle der gesamte Veräußerungsvorgang unter die unechte Steuerbefreiung des "§ 6 Ziff 9 Litera a, UStG 1994".

Die belangte Behörde hat im nunmehr angefochtenen Bescheid die Feststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin "(bloß) Gebäude auf fremden Grund und Boden errichtet und diese Gebäude dann geliefert" habe. Mit dem bloßen Hinweis auf die im ersten Rechtsgang erfolgte Beurteilung der Beschwerdeführerin als wirtschaftliche Eigentümerin der streitgegenständlichen Grundstücke zeigt die Beschwerde keine tatsächlichen Umstände auf, die erkennen ließen, dass die Beschwerdeführerin den Wohnungswerbern - entgegen der dokumentierten Vertragslage - die Verfügungsmacht über die Grundstücksanteile verschaffen und solcherart steuerfreie Grundstückslieferungen iSd § 6 Z 9 lit. a UStG 1972 bewirken konnte. Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden. Die belangte Behörde hat im nunmehr angefochtenen Bescheid die Feststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin "(bloß) Gebäude auf fremden Grund und Boden errichtet und diese Gebäude dann geliefert" habe. Mit dem bloßen Hinweis auf die im ersten Rechtsgang erfolgte Beurteilung der Beschwerdeführerin als wirtschaftliche Eigentümerin der streitgegenständlichen Grundstücke zeigt die Beschwerde keine tatsächlichen Umstände auf, die erkennen ließen, dass die Beschwerdeführerin den Wohnungswerbern - entgegen der dokumentierten Vertragslage - die Verfügungsmacht über die Grundstücksanteile verschaffen und solcherart steuerfreie Grundstückslieferungen iSd Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972 bewirken konnte. Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden.

Bereits im Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128, auf welches gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Frage der Bauherreneigenschaft aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht dann keine Bedeutung zukommt, wenn rechtlich getrennte Vorgänge im Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks (Grundstücksveräußerer) und den Erwerb eines Gebäudes (Gebäudelieferant) vorliegen, und er sieht sich auch im vorliegenden (noch den Geltungsbereich des UStG 1972 betreffenden) Fall nicht veranlasst, von der im angeführten Erkenntnis vertretenen Auffassung abzugehen. Bereits im Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0128, auf welches gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Frage der Bauherreneigenschaft aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht dann keine Bedeutung zukommt, wenn rechtlich getrennte Vorgänge im Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks (Grundstücksveräußerer) und den Erwerb eines Gebäudes (Gebäudelieferant) vorliegen, und er sieht sich auch im vorliegenden (noch den Geltungsbereich des UStG 1972 betreffenden) Fall nicht veranlasst, von der im angeführten Erkenntnis vertretenen Auffassung abzugehen.

Im Beschwerdefall wurden die Grundanteile nach den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde von dritten Personen erworben. Im Grunderwerbsteuerrecht werden die getrennten Lieferungen unter bestimmten Voraussetzungen zusammengefasst, weil dort für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges der Zustand eines Grundstückes maßgebend ist, in dem dieses erworben werden soll. Das Umsatzsteuergesetz stellt hingegen - wie bereits ausgeführt - auf den einzelnen Umsatz ab, weshalb im Beschwerdefall die Annahme einer einheitlichen Leistung nicht geboten ist. Folglich ist § 6 Z 9 lit. a UStG 1972 auf die hier in Rede stehenden Umsätze nicht anwendbar. Die sich mit der Frage der Bauherreneigenschaft der Beschwerdeführerin befassenden Ausführungen gehen daher von vornherein ins Leere. Im Beschwerdefall wurden die Grundanteile nach den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde von dritten Personen erworben. Im Grunderwerbsteuerrecht werden die getrennten Lieferungen unter bestimmten Voraussetzungen zusammengefasst, weil dort für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges der Zustand eines Grundstückes maßgebend ist, in dem dieses erworben werden soll. Das Umsatzsteuergesetz stellt hingegen - wie bereits ausgeführt - auf den einzelnen Umsatz ab, weshalb im Beschwerdefall die Annahme einer einheitlichen Leistung nicht geboten ist. Folglich ist Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972 auf die hier in Rede stehenden Umsätze nicht anwendbar. Die sich mit der Frage der Bauherreneigenschaft der Beschwerdeführerin befassenden Ausführungen gehen daher von vornherein ins Leere.

Dem Beschwerdevorbringen, die Intention des Gesetzgebers in Bezug auf § 6 Z 9 lit. a UStG 1972 habe darin bestanden, die Doppelbesteuerung eines Grundstücksumsatzes mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer zu vermeiden, ist zu entgegnen, dass es bei der vorliegenden Gestaltung in jedem Fall wirtschaftlich zu einer

Doppelbelastung mit Umsatz- und Grunderwerbsteuer kommt. Läge eine steuerfreie Lieferung von Eigentumswohnungen vor, käme das für diesen Fall vorgesehene Vorsteuerabzugsverbot zum Tragen. Die der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellte Umsatzsteuer könnte dann nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden und würde zum Kostenfaktor, der sich im Kaufpreis der Eigentumswohnungen (bzw. Reihenhäuser) niederschlägt und dadurch die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer erhöht (vgl. das zu einem ähnlichen Sachverhalt ergangene Erkenntnis vom 22. März 2010, 2006/15/0140). Dem Beschwerdevorbringen, die Intention des Gesetzgebers in Bezug auf Paragraph 6, Ziffer 9, Litera a, UStG 1972 habe darin bestanden, die Doppelbesteuerung eines Grundstücksumsatzes mit Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer zu vermeiden, ist zu entgegnen, dass es bei der vorliegenden Gestaltung in jedem Fall wirtschaftlich zu einer Doppelbelastung mit Umsatz- und Grunderwerbsteuer kommt. Läge eine steuerfreie Lieferung von Eigentumswohnungen vor, käme das für diesen Fall vorgesehene Vorsteuerabzugsverbot zum Tragen. Die der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellte Umsatzsteuer könnte dann nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden und würde zum Kostenfaktor, der sich im Kaufpreis der Eigentumswohnungen (bzw. Reihenhäuser) niederschlägt und dadurch die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer erhöht vergleiche , das zu einem ähnlichen Sachverhalt ergangene Erkenntnis vom 22. März 2010, 2006/15/0140).

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

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

Wien, am 23. September 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150220.X00

Im RIS seit

18.10.2010

Zuletzt aktualisiert am

07.09.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at