jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2013/9/19 2011/15/0049

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 19.09.2013

Index

E3L E09301000;
E6J;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art27;
32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art199 Abs1 lita;
32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL Art199 Abs2;
62011CJ0395 BLV Wohn- und Gewerbebau VORAB;
EStG 1988 §28 Abs2;
EStG 1988 §7;
UStG 1994 §1;
UStG 1994 §19 Abs1a;

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 L GmbH in H, vertreten durch Dr. Helmut Blum, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Mozartstraße 11/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 25. Jänner 2011, Zl. RV/1377- L/09, betreffend u.a. Umsatzsteuer 2005 bis 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er Umsatzsteuer 2005 bis 2007 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt einen (Groß)Handel mit Beleuchtungskörpern. Als Ergebnis einer Ausschreibung erlangte sie den Auftrag für die Lieferung einer großen Anzahl von Innenraum-Deckenleuchten zur Ausstattung des in Österreich gelegenen Gebäudes einer internationalen Organisation. Die Leuchten sollten jeweils zwischen zwei Betonträgern an der Decke der Räume angebracht sein, und zwar entlang der gesamten Länge der

Betonträger. Die Beschwerdeführerin ließ durch einen Subunternehmer Metallschienen entlang der Betonträger befestigen (als linke und rechte Begrenzung des Raumes zwischen jeweils zwei an der Decke verlaufenden Betonträgern). In diese Schienen wurden die Beleuchtungskörper eingehängt.

Der Subunternehmer stellte seine Leistungen der Beschwerdeführerin in Rechnung, diese machte den Vorsteuerabzug geltend.

Das Finanzamt führte bei der Beschwerdeführerin eine abgabenbehördliche Prüfung für den Zeitraum 2005 bis 2007 durch. Der Prüfer gelangte zur Auffassung, dass die von der Beschwerdeführerin erbrachten Leistungen als Bauleistungen iSd § 19 Abs. 1a UStG 1994 einzustufen seien. Entscheidend sei, dass die Leuchten "fix auf das Gebäude montiert werden", und zwar durch das Montieren von Trageschienen, in welche die Leuchten eingehängt würden. Auch die Leistungen des Subunternehmers (Montieren der Trageschienen) seien Bauleistungen.

Das Finanzamt erließ Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2005 bis 2007. Der Ansicht des Prüfers folgend behandelte es die Lieferung der Leuchten dabei als Bauleistungen, für welche die Beschwerdeführerin nach § 19 Abs. 1a UStG 1994 die Steuerschuld treffe (reverse charge), die ihr nunmehr vorzuschreiben sei. Das Finanzamt setzte auch Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner 2008 und März 2009 fest.

In der Berufung wandte die Beschwerdeführerin ein, Leuchten seien selbständige Gegenstände. In den Umsatzsteuerrichtlinien der Finanzverwaltung sei beispielsweise die Herstellung von Telefonanschlüssen nicht als Bauleistung eingestuft, wenn diese nur mit geringfügigen Arbeiten, wie der Befestigung der "Telefonkästen" oder der Verlegung von Leitungen außer Putz bzw. in bereits vorgegebenen Rohren verbunden sei.

In der Berufungsverhandlung betonte die Beschwerdeführerin, dass sie keine Elektroinstallationen vorgenommen habe. Sie verfüge auch nicht über die Befugnis für Elektroinstallationen. Vielmehr seien bauseitig die Stecker vorgesehen gewesen. Sie habe also ähnliches gemacht wie ein Tischler, der einen Geschirrspüler anstecke. Die Beleuchtungskörper würden in die Trageschiene eingelegt. Dadurch seien sie viel weniger mit dem Gebäude verbunden als Leuchten, die an einer Stange oder an einem Seil montiert seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde die Umsatzsteuerfestsetzungen für Dezember 2008 und März 2009 ersatzlos auf, wies die Berufung im Übrigen aber als unbegründet ab.

Zur Begründung führte sie aus, der Grundsachverhalt sei unstrittig. Demnach befestige die Beschwerdeführerin Leisten auf vorhandenen Betonträgern (mit Stahlstiften) und hänge in diese (von ihr montierten) Leisten die gelieferten Beleuchtungskörper ein.

Im gegenständlichen Fall sei mit jeder Lieferung eines Beleuchtungskörpers eine dieser vorangehende Leistenmontage verbunden. Es stehe somit jede Befestigung einer Leuchte mit einer Montagehandlung in Zusammenhang. Zum Teil komme es auch vor, dass Decken ausgebessert würden und mit den Leuchten zusammenhängende Kabel neu verlegt würden. Von den mit der Lieferung einhergehenden Dienstleistungen (Transport, Wegbringen von Verpackungsmaterial, etc.) mache die Montageleistung einen Anteil von ca. 45 % aus.

Die Schienen als Trägersystem einerseits und die Leuchten andererseits könnten umsatzsteuerlich nicht unterschiedlich beurteilt werden. Die Leuchten seien über das Trägersystem mit dem Gebäude verbunden.

Die belangte Behörde gehe daher nicht von einer bloßen Lieferung der Leuchten aus, sondern von einer Montage. Damit liege eine einheitliche Bauleistung iSd § 19 Abs. 1a UStG 1994 vor.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde, mit der die Anwendung des § 19 Abs. 1a UStG 1994 bekämpft wird, hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

§ 19 Abs. 1a UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 132/2002 lautete:

"Bei Bauleistungen wird die Steuer 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 Sechste MwSt-Richtlinie 77/388/EWG sah einen Übergang der Steuerschuld in Zusammenhang mit Bauleistungen nicht vor. Der Rat hat Österreich jedoch mit Wirkung ab Oktober 2002 gemäß Art. 27 der RL ermächtigt, bei Bauleistungen von Subunternehmern an bestimmte Empfänger eben diese Empfänger der Dienstleistung als Steuerschuldner zu bestimmen (vgl. ÖStZ 2002, 601). Dabei geht es insbesondere um Bauleistungen durch einen Subunternehmer an ein von einem Bauherrn beauftragtes Generalunternehmen bzw. an ein Unternehmen, das selbst Bauleistungen erbringt. Diese nach Art 27 der RL erteilte Ermächtigung umfasst sowohl Dienstleistungen wie auch Baulieferungen (vgl. sinngemäß EuGH vom 13. Dezember 2012, C- 395/11, BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH, Rn 35).

Für Zeiträume ab dem 1. Jänner 2007 normiert Art 199 Abs. 1 lit. a der MwStSystRL ein entsprechendes Mitgliedstaatenwahlrecht in Bezug auf Bauleistungen (einschließlich Reparatur-, Reinigungs- , Wartungs-, Umbau- und Abbruchleistungen) an Unternehmer. Nach Art 199 Abs. 2 der RL können die Mitgliedstaaten u.a. näher bestimmen, für welche Lieferungen und Dienstleistungen sie vom Wahlrecht Gebrauch machen (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 19 Tz 44; Tumpel/Melhardt, UStG, § 19 Tz 45). Bei der Festlegung der von der Regelung erfassten Personen bzw. Leistungen hat der Mitgliedstaat den unionsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit zu beachten. Demnach muss der Rechtsunterworfene in der Lage sein, den Umfang der ihm auferlegten Verpflichtungen genau zu erkennen (vgl. nochmals EuGH, BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH, Rn 47 bis 50). Der Grundsatz der Rechtssicherheit ist von jeder mit der Anwendung des Unionsrechts betrauten innerstaatlichen Stelle zu beachten.

In der Beschwerde bringt die Beschwerdeführerin vor, sie betreibe den Handel mit Beleuchtungskörpern. Auf die in Rede stehende Befestigung der Schienen zum Zweck des Einlegens der Leuchten entfalle nur ein Anteil von etwa 2 % des gesamten, für den gegenständlichen Auftrag in Rechnung gestellten Betrages. Im Hinblick auf den Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung könne insgesamt keine Bauleistung vorliegen. Die gelieferten und eingelegten Beleuchtungskörper seien von der Gebäudesubstanz getrennte, selbständige Gegenstände.

Die belangte Behörde nimmt im gegenständlichen Fall nicht an, dass die Beschwerdeführerin üblicherweise selbst Bauleistungen erbringe. Sie geht aber davon aus, dass die Beschwerdeführerin aufgrund der durch einen Subunternehmer erbrachten Montage der Leuchten im konkreten Fall auch selbst Bauleistungen erbracht hat.

Einem Unternehmer, der sich zur Durchführung einer Bauleistung verpflichtet, sind auch die von seinen Subunternehmern erbrachten Bauleistungen zuzurechnen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. April 2013, 2012/15/0161). Im gegenständlichen Fall ist somit entscheidend, ob die Lieferung und Montage der Beleuchtungskörper (unter Mitberücksichtigung der Leistungen des Subunternehmers) als Bauleistung iSd § 19 Abs. 1a UStG 1988 idF BGBl. I Nr.132/2002, anzusehen ist.

Das Unionsrecht ermächtigt zu einer innerstaatlichen Regelung, nach welcher bei Bauleistungen - an bestimmte Abnehmer - der Leistungsempfänger Steuerschuldner sein soll, definiert aber den Begriff der "Bauleistungen" nicht (vgl. nochmals das Urteil des EuGH BLV Wohn- und Gewerbebau GmbH, Rn 21ff, das in Rn 25ff auf die Auslegung nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch und dem auf die Vermeidung von Steuerausfällen ausgerichtete Zweck der Regelung hinweist). Innerhalb der vom Unionsrecht gezogenen Grenzen darf der Mitgliedstaat im innerstaatlichen Recht eine Regelung treffen. Vor diesem Hintergrund definiert das UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 132/2002 die Bauleistungen als Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (und erfasst zusätzlich auch bestimmte Arbeitskräftegestellungen).

Ein Fall der "Beseitigung von Bauwerken" liegt gegenständlich unstrittig nicht vor.

Somit verbleibt zu prüfen, welche Leistungen als "Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung ... von Bauwerken" zu verstehen sind. Durch die Verwendung dieser Begriffe nimmt der österreichische Gesetzgeber Bezug auf die einkommensteuerliche Beurteilung von Baumaßnahmen. Aus einkommensteuerlicher Sicht sind unter den angeführten Maßnahmen solche zu verstehen, die entweder (als Änderung der Wesensart des Gebäudes) zu aktivierungspflichtigem Herstellungsaufwand auf dieses Wirtschaftsgut "Gebäude" führen oder sich als Gebäudeerhaltung (Instandhaltung, Instandsetzung, vgl. etwa § 28 Abs. 2 EStG 1988) darstellen. Von Fällen reiner Dienstleistungen in Form der Planung und Überwachung der Gebäudeerrichtung abgesehen (vgl. Ruppe/Achatz, aaO, § 19 Tz 46) ist dieses Verständnis auch den Tatbestandsmerkmalen der Gebäudeherstellung und Gebäudeänderung sowie, wenn Gebäude oder Gebäudeteile betroffen sind, Instandsetzung und Instandhaltung iSd § 19 Abs. 1a

UStG 1994 beizumessen. Die Grenzen der in Rede stehenden unionsrechtlichen Ermächtigung werden mit dieser Interpretation beachtet. Durch die Anknüpfung an einkommensteuerlich vorgegebene Begriffe wird auch dem unionsrechtlichen Gebot der Wahrung der Rechtssicherheit entsprochen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Beleuchtungskörper einkommensteuerlich nicht als Teile des Wirtschaftsgutes "Gebäude", sondern als selbständige Wirtschaftsgüter zu behandeln, sodass etwa die Abschreibung im Wege der AfA nicht einheitlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes erfolgt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1964, 1011/64, Slg. 3181/F).

Mit der Anschaffung eines Beleuchtungskörpers für sein Gebäude erwirbt der Hauseigentümer als Käufer ein eigenständiges Wirtschaftsgut. Der Vorgang findet keinen Niederschlag in den Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes. Daran ändert nichts, dass der Beleuchtungskörper regelmäßig durch die Montage in gewisser Weise mit dem Gebäude verbunden ist. Im Hinblick auf die Eigenständigkeit des Wirtschaftsgutes stellt sich der Vorgang auch nicht als "Gebäude"erhaltung dar.

Die Lieferung von Beleuchtungskörpern (Leuchten) ist damit keine Bauleistung iSd § 19 Abs. 1a UStG 1994. Selbst wenn die Montage im Wege von Trageschienen isoliert betrachtet eine Bauleistung darstellen sollte, bildet sie im gegenständlichen Fall eine unselbständige Nebenleistung zur Lieferung der Leuchten und kann damit nicht die Rechtsfolgen des § 19 Abs. 1a UStG 1994 herbeiführen. Wenn vom Gesetzgeber nicht anders angeordnet wird, gehen unselbständige Nebenleistungen in der Hauptleistung auf und teilen das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung (vgl. Ruppe/Achatz, UStG4, § 1 Tz 31).

Der angefochtene Bescheid ist sohin, soweit er Umsatzsteuer 2005 bis 2007 betrifft, mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war insoweit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 19. September 2013

Gerichtsentscheidung

EuGH 62011CJ0395 BLV Wohn- und Gewerbebau VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2011150049.X00

Im RIS seit

16.10.2013

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at