

TE Vwgh Erkenntnis 1998/12/17 97/15/0046

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.12.1998

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §1 Abs1 Z2 lita;

UStG 1972 §12 Abs1 Z1;

UStG 1972 §12 Abs2 Z1;

UStG 1972 §12;

UStG 1972 §2 Abs1;

UStG 1972 §2 Abs5 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde des H in S, vertreten durch Hasch-Spohn-Richter & Partner, Anwaltskanzlei KEG in 4020 Linz, Landstrasse 47, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 19. Dezember 1997 (richtig: 1996), Zl. 112-GA3BK-Dhe/93, betreffend Umsatzsteuer 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer nahm eine Grundfläche langfristig in Bestand, um darauf eine Tennisanlage mit Clubhaus (Clubbuffet) zu errichten. Er begann mit der Errichtung im Jahr 1982 und machte für die anfallenden Errichtungsleistungen Vorsteuern geltend. Die Fertigstellung war für 1984 vorgesehen.

Mit Schreiben vom 18. April 1986 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt mit, daß sich die Fertigstellung der Anlage verzögert habe, weil die Aufschließung durch einen öffentlichen Kanal und die Herstellung einer Straße wider Erwarten erst im Sommer 1985 erfolgt seien. Im Herbst 1985 sei die A-Flughafenbetriebsgesellschaft, die in unmittelbarer Nähe den Flughafen betreibe, mit dem Ersuchen um Überlassung des Grundstückes (Aufgabe des Bestandrechtes und Ablöse der Anlage) zum Zweck des Ausbaues des Flughafens an den Beschwerdeführer

herangetreten. In diesem Stadium seien weitere Investitionen für den Beschwerdeführer wirtschaftlich nicht vertretbar gewesen. Es sei aber beabsichtigt, das nahezu fertiggestellte Clubhaus zu vermieten, bis endgültige Klarheit gegeben sei.

Mit Schreiben vom 13. September 1989 teilte der Beschwerdeführer dem Finanzamt mit, im Hinblick darauf, daß das Bestandverhältnis eine Restlaufzeit von lediglich 15 Jahren aufweise und in Anbetracht der allgemeinen Entwicklung im Tennisport erscheine der Restausbau der Tennisanlage wirtschaftlich nicht gerechtfertigt, sodaß der Beschwerdeführer die Absicht, die Tennisanlage gewerblich zu nutzen, vorläufig aufgegeben habe.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 1987 bis 1989 gelangte der Prüfer zur Auffassung, es sei zum 1. Jänner 1987 eine Betriebsaufgabe erfolgt. Dies werde dadurch dokumentiert, daß 1987 keine Investitionen mehr getätigt worden seien. Einkommensteuerlich sei das Clubhaus als mit dem Teilwert in das Privatvermögen überführt anzusehen. Umsatzsteuerlich sei hinsichtlich des Gebäudes Eigenverbrauch anzunehmen; der Buchwert des Gebäudes werde als Bemessungsgrundlage herangezogen.

Gegen den den Prüfungsfeststellungen entsprechend erlassenen Umsatzsteuerbescheid 1987 berief der Beschwerdeführer. In der Begründung wird - soweit dies für das verwaltungsgerichtliche Verfahren von Bedeutung ist - vorgebracht, der Beschwerdeführer habe 1987 erkennen müssen, daß sein Projekt nicht als Erwerbsquelle geeignet sei. Es sei daher ab diesem Zeitpunkt nicht mehr als Erwerbsquelle anzusehen. Die Anlage habe sich in halbfertigem Zustand befunden. Das Clubhaus sei zwar mit Innen- und Außenputz versehen gewesen, Fußböden seien aber noch nicht verlegt gewesen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt darauf, daß der Beschwerdeführer im Jahr 1988 eine Heizungsanlage in das Clubhaus eingebaut und Aufwendungen für die Gartengestaltung getätigt habe. Das Grundstück sei dem Beschwerdeführer zum Kauf angeboten worden. Es sei als Grünland ausgewiesen. Nach einem etwaigen Ankauf der Grundfläche durch den Beschwerdeführer dürfte es keine Probleme für eine Umwidmung in Bauland geben, weil sich auf den angrenzenden Grundstücken bereits Wohnhäuser befänden.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz verwies der Beschwerdeführer darauf, daß das Grundstück keiner privaten Nutzung zugeführt worden sei. Die Möglichkeit der Umwidmung in Bauland sei nicht entscheidungsrelevant, weil nur von einem Bestandrecht bis zum Jahr 2005 auszugehen sei und ein möglicher Ankauf der Grundfläche durch den Beschwerdeführer noch völlig offen sei. Im übrigen sei eine Umwidmung in Anbetracht des bestehenden Flächenwidmungsplanes unrealistisch und ausgeschlossen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und sprach zudem aus, daß die Abgabenfestsetzung iSD § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolge. Der Beschwerdeführer habe die Errichtung der Tennisanlage mit Clubhaus in Gewinnerzielungsabsicht begonnen. Aus diesem Grunde habe das Finanzamt die geltend gemachten Vorsteuern zum Abzug zugelassen. Im Jahr 1987 habe er seine Vorbereitungshandlungen eingestellt. Darin liege eine Überführung der Investitionen ins Privatvermögen, nicht aber ein Übergang zur Liebhaberei. Werde eine Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen nicht mehr durchgeführt oder geplant, stelle sich die Frage nach der Liebhaberei gar nicht. Die Verwendung von Gegenständen des Unternehmens für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, führe zur Eigenverbrauchsbesteuerung. Erfolge die Liquidierung einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit durch Übernahme der unternehmerisch genutzten Gegenstände in das Privatvermögen, so sei der Eigenverbrauchstatbestand verwirklicht. Der Beschwerdeführer habe dem entgegengehalten, daß das Objekt keiner privaten Nutzung zugeführt worden sei. Nach Ansicht der belangten Behörde führe aber nur solches Unternehmensvermögen, das einer privaten Nutzung nicht zugänglich sei, im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe nicht zu einer Eigenverbrauchsbesteuerung. Vermögen, das für eine private Verwendung in Betracht komme, unterliege hingegen im Zeitpunkt der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit der Eigenverbrauchsbesteuerung. Nach den Feststellungen des Betriebsprüfers sei das Clubhaus so ausgerichtet, daß es sich ohne weiteres für eine Nutzung als Eigenheim eigne. Das Obergeschoß sei ohnedies von vornherein als Wohnung ("Platzwartwohnung") konzipiert. Die Befristung des Nutzungsrechtes mit dem Jahr 2005 stehe einer privaten Nutzung nicht entgegen. Zudem sei dem Beschwerdeführer der Kauf des Grundstückes angeboten worden. Für die belangte Behörde stehe fest, daß das zum Zeitpunkt der Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit vorhandene Clubhaus für eine

nichtunternehmerische Nutzung in Betracht komme. Der Eigenverbrauchstatbetand sei daher erfüllt. Mangels endgültiger Klarheit über die tatsächliche weitere Verwendung des Clubhauses habe die Abgabenfestsetzung aber vorläufig zu erfolgen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer habe im Juli 1996 die Grundfläche, auf der sich das Clubhaus befindet, nicht jedoch die Grundfläche für den geplanten Tennisplatz käuflich erworben und beabsichtige, nach der angestrebten Änderung des Flächenwidmungsplanes von Grünland auf Bauland das Objekt fertigzustellen und zu vermieten. Eine Eigenverbrauchsbesteuerung könne nur Platz greifen, wenn Gegenstände tatsächlich zu privaten Zwecken verwendet würden. Eine private Nutzung sei jedoch niemals erfolgt. Für die Eigenverbrauchsbesteuerung reiche es nicht aus, daß Gegenstände bloß für eine private Nutzung in Betracht kämen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. a UStG 1972 liegt Eigenverbrauch vor, wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände, die seinem Unternehmen dienen, für Zwecke verwendet oder verwendet lässt, die außerhalb des Unternehmens liegen.

Unbestritten ist, daß der Beschwerdeführer seine zunächst bestehende Absicht, eine Tennisanlage mit Clubhaus zu errichten und zu betreiben, aufgegeben hat.

In der Beschwerde tritt der Beschwerdeführer der Feststellung der belangten Behörde, wonach das Clubhaus zur privaten Nutzung geeignet sei und das Grundstück an andere Wohnhäuser angrenze, konkret nur dahingehend entgegen, daß nicht festgestanden sei, ob er das Grundstück, auf welchem sich das Clubhaus befindet, überhaupt erwerben könne, und gegebenenfalls zu welchen Bedingungen. Hiezu ist darauf zu verweisen, daß bei Unterbleiben des Grundstückskaufes (oder einer weiteren Vereinbarung über die Nutzungsüberlassung) eine private Verwendung bis zum Jahr 2005 jedenfalls möglich gewesen wäre.

In der Replik zur Gegenschrift verweist der Beschwerdeführer darauf, er habe nunmehr nach Erwerb des Grundstückes die Umwidmung in Bauland beantragt, in einem Amtsbericht des Magistrates sei aber zu diesem Antrag eine negative Stellungnahme abgegeben worden; nur bei Umwidmung in Bauland wäre aber eine private Nutzung oder eine Vermietung möglich. Dieses Vorbringen stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar. Im übrigen wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, daß das Clubhaus bereits eine Wohnung enthalte, und zwar die Wohnung für den Platzwart. Diesen Feststellungen ist der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten. Wenn aber das Clubhaus bei der gegebenen Widmung einem Platzwart für Wohnzwecke dienen darf, hat es die belangte Behörde zu Recht als für die private (außerunternehmerische) Nutzung geeignet qualifiziert.

Die Beschwerde verweist zutreffend darauf, daß das Objekt im Falle seiner Vermietung weiterhin unternehmerischen Zwecken diente. Der Beschwerdeführer hat allerdings im Verwaltungsverfahren nur auf seine (zudem möglicherweise nur vorübergehende) Vermietungsabsicht hingewiesen, aber keinen einzigen Umstand aufzeigen können, durch welchen sich diese Absicht in der Außenwelt manifestiert hätte. Gerade bei Gebäuden, die auch Wohnzwecken dienen können, muß nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof die Vermietungsabsicht entweder in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben oder aufgrund sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände mit ziemlicher Sicherheit feststehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Juni 1992, 92/14/0037). Solcherart wurde der Beschwerdeführer nicht in seinen Rechten verletzt, wenn die belangte Behörde die behauptete Vermietungsabsicht nicht als erwiesen angenommen hat; sie hat im übrigen im Hinblick auf die Ungewißheit die Abgabenfestsetzung vorläufig iSd § 200 Abs. 1 BAO vorgenommen.

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, daß das unternehmerische Engagement des Beschwerdeführers im Jahr 1987 ihr Ende gefunden hat. Daraus ergibt sich folgende rechtliche Konsequenz:

Auch ein im Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe erfolgendes Ausscheiden von Gegenständen aus der unternehmerischen Sphäre kann den Eigenverbrauchstatbestand verwirklichen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 1995, 94/15/0023, und Kranich/Siegl/Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 1 Tz 192). Erfolgt eine Betriebsaufgabe durch Einstellung der werbenden Tätigkeit und Liquidation des Unternehmensvermögens, liegt Eigenverbrauch jedenfalls dann vor, wenn im Zuge der Liquidation Gegenstände des Unternehmensvermögens in die Privatsphäre überführt werden oder im Zeitpunkt, in dem nach objektiver Beurteilung die Liquidation als abgeschlossen anzusehen ist, noch

Gegenstände des Unternehmens vorhanden sind, die im konkreten Fall einer nichtunternehmerischen Nutzung zugänglich sind, also für eine nichtunternehmerische Nutzung in Betracht kommen (vgl. zum UStG 1994: Ruppe, UStG, § 1 Tz 348, § 2 Tz 145).

Der Beschwerdeführer zeigt richtig auf, daß der Eigenverbrauchstatbestand des § 1 Abs. 1 Z. 2 lit. a UStG 1972 auf das "Verwenden" für außerunternehmerische Zwecke abstellt. Wird aber das Unternehmen eingestellt, so ist ab diesem Zeitpunkt für die nichtunternehmerisch nutzbaren Gegenstände davon auszugehen, daß sie objektiv nachvollziehbar für andere als unternehmerische Zwecke gewidmet sind. Diese dauerhafte Widmung ist dem "Verwenden" gleichzuhalten und führt zum Eigenverbrauch durch Entnahme der Gegenstände.

In dieser Rechtsfolge liegt, entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers, nicht eine rückwirkende Aberkennung des Vorsteuerabzuges für eine fehlgeschlagene Investition. Wenn (vorsteuerentlastete) Gegenstände aus dem Unternehmensbereich ausscheiden, bedarf es vielmehr dieser dem System der Umsatzsteuer entsprechenden Besteuerung, weil es zu keinem Vorsteuerabzug gekommen wäre, wenn die Anschaffung von vornherein für den außerunternehmerischen Bereich erfolgt wäre.

Für die Eigenverbrauchsbesteuerung ist im gegenständlichen Fall die tatsächliche Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit und das Ausscheiden des Gegenstandes aus dem unternehmerischen Bereich entscheidend, nicht hingegen, ob der Beschwerdeführer zunächst alle Schritte unternommen hat, um diese Einstellung zu verhindern.

Der Beschwerdeführer wurde sohin durch den angefochtenen Bescheid nicht in seinen Rechten verletzt. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI. 416/1994.

Wien, am 17. Dezember 1998

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997150046.X00

Im RIS seit

19.02.2002

Zuletzt aktualisiert am

02.09.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at