jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/6/21 94/14/0037

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.06.1994

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

UStG 1972 §11;
UStG 1972 §12;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Hutter, über die Beschwerde des H in S, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in V, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 21. Dezember 1993, Zl. 274/1-3/Km-1993, betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen für 1-9/1992 und 1-5/1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer hatte 1984 acht Ehepaaren die Errichtungskosten einer Reihenhausanlage geschätzt, um diesen eine Grundlage für ihre Entscheidung zur Verfügung zu stellen, ob sie die Anlage errichten und mit dem Beschwerdeführer hiefür einen Architektenvertrag schließen sollen. Der Beschwerdeführer schätzte die Baukosten mit S 1,38 Mio je Reihenhaus. 1989 teilte der Beschwerdeführer den Ehepaaren mit, daß von seinem Honorar je Haus noch ca. S 25.000,-- ausständig seien. Die Zahlung dieser Forderungen erfolgte nicht. Vier Eigentümerehepaare klagten den Beschwerdeführer jedoch auf Schadenersatz in Millionenhöhe mit der Begründung, die seinerzeitige Schätzung, deren Richtigkeit anläßlich des Abschlusses des schriftlichen Architektenvertrages nochmals ausdrücklich zugesichert worden sei, sei grob unrichtig gewesen, die tatsächlichen Baukosten hätten die Schätzung um ein Mehrfaches überstiegen, der Wert der Gebäude liege nach ihrer Fertigstellung erheblich unter den aufgelaufenen Baukosten. Die Kläger begehrten vom Beschwerdeführer daher, ihnen die Differenz zwischen den aufgelaufenen Baukosten und dem Verkehrswert ihrer Gebäude als Schaden zu ersetzen. Der Rechtsstreit wurde am 1. Februar 1992 in der Weise generell außergerichtlich verglichen, daß sich der Beschwerdeführer verpflichtete, jedem der vier Bauherrnehepaare S 50.000,-- zu bezahlen, ihnen die Klagskosten (einschließlich Umsatzsteuer von S 5.429,41) zu ersetzen, und daß keiner vom anderen Teil mehr etwas zu fordern habe und diese Erklärung auch noch offene Honorarforderungen des

Beschwerdeführers aus dem Werkvertrag betreffe. Der Beschwerdeführer erfüllte im März 1992 die in diesem Vergleich übernommenen Zahlungspflichten. Ein weiteres Ehepaar bestritt die noch offenen Honoraransprüche des Beschwerdeführers durch den Rechtsanwalt, der die bereits erwähnten Kläger vor Gericht vertreten hatte, in einem Schreiben vom 5. März 1993 "aus den bereits bezeichneten Gründen" und wendete "jedenfalls" ihre S 100.000,-- übersteigende Schadenersatzforderung wegen mangelhafter Erbringung der Leistungen auf Grund des Architektenvertrages kompensando ein. Die genaue Beschreibung des Schadens sei der erwähnten Schadenersatzklage der anderen Ehepaare zu entnehmen.

Das Finanzamt anerkannte in seiner Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung 1-9/92 die in der Umsatzsteuervoranmeldung für März 1992 erfolgte Berichtigung von S 44.771,79 nicht und erhöhte die Umsatzsteuervorschreibung um S 11.212,-- und um eben diesen Betrag auch die in der Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung 1-5/93 mit der Begründung, die Zurechnung der Honorarforderung von S 200.000,-- brutto sei je zur Hälfte 1992 und 1993 vorzunehmen gewesen, weil trotz Fertigstellungen in den Jahren 1988 und 1989 die Endabrechnungen nicht erstellt worden seien.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung mit der Begründung, eine Entgeltminderung aus Gewährleistungsgründen für mangelhafte Vertragserfüllung sei § 16 UStG zu subsumieren. Die Kostenschätzung sei ausdrücklicher und wesentlicher Bestandteil der insgesamt zu erbringenden Leistungen gewesen. Die Umsatzsteuerberichtigung von S 44.771,-- sei daher anzuerkennen. Für die nicht abgerechneten Leistungen dürfe keine Umsatzsteuervorschreibung erfolgen, weil der Beschwerdeführer eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z. 1 EStG 1988 ausübe und vom Beschwerdeführer die Umsatzsteuer daher zwingend gemäß § 17 Abs. 1 UStG nach vereinnahmten Entgelten abzuführen sei. Da auf Grund der vorhergehenden Streitigkeiten und der Aussagen der Bauherren, etwaige weitere Honorarforderungen keinesfalls zu akzeptieren, die Einbringlichkeit von vornherein nicht gegeben gewesen sei, habe der Beschwerdeführer auf die Endabrechnung, die für ihn einen weiteren Arbeitsaufwand bedeutet hätte, verzichtet, zumal die Erfolgsaussichten von Honorarklagen auf Grund der Mängeleinreden sehr gering gewesen seien. Da der Beschwerdeführer keinesfalls S 200.000,-- vereinnahmt habe, habe er auch keine Umsatzsteuer hievon abzuführen.

Die belangte Behörde wies die Berufung als unbegründet ab. Die in der Kostenschätzung bestehende Leistung sei vor der Leistung erbracht worden, zu der sich der Beschwerdeführer im Architektenvertrag verpflichtet habe. Die Kostenschätzung sei daher getrennt von dieser Leistung zu sehen. Sie habe keinen Mangel aufgewiesen, weil sie ihre Zweckbestimmung, nämlich als Entscheidungsgrundlage zu dienen, erfüllt habe. Lediglich als Folge der von den Leistungsempfängern getroffenen Entscheidung sei Schaden eingetreten, dessen Höhe das Entgelt für die Schätzung hätte übersteigen können. Es habe daher keine Entgeltminderung und damit keine Gewährleistung, sondern ein Schadenersatzanspruch bestanden, der schuldhaftes Handeln voraussetze. Es liege deshalb kein Grund für eine Umsatzsteuerberichtigung vor. Der Beschwerdeführer habe im Vergleich auch noch auf offene Honorarforderungen verzichtet. Die Eigentümer, mit denen kein Vergleich geschlossen worden sei, hätten ihre Schadenersatzforderungen ausdrücklich bzw. konkludent (durch Nichtbezahlung) gegen noch offene Honorarforderungen aufgerechnet. Die noch offenen Forderungen seien daher im Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Vergleiches (1992; 4 Einheiten) bzw. der Aufrechnung (1993; 4 Einheiten) als zugeflossen zu qualifizieren. Deren Höhe habe der Beschwerdeführer selbst mit S 200.000,-- (= 8 Einheiten) beziffert, wovon auf Leistungen, die nach dem 31. Dezember 1988 erbracht worden seien, pro Einheit ca. S 7.000,-- entfielen.

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch diesen Bescheid in seinem Recht auf Umsatzbesteuerung nach tatsächlich vereinnahmten Entgelten, in seinem Recht auf Berichtigung der Änderung der Bemessungsgrundlage und in seinem Recht auf Vorsteuerabzug (Umsatzsteuer laut Honorarnote für die rechtsfreundliche Vertretung der Gegenseite) verletzt, behauptet inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und beantragt deshalb Bescheidaufhebung.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Empfänger der vom Rechtsanwalt der obsiegenden Partei erbrachten Leistung ist immer der eigene Klient, also die obsiegende Partei, nicht aber die unterliegende Prozeßpartei. Auch der Vorsteuerabzug kommt - Unternehmereigenschaft vorausgesetzt - jeweils nur dem Klienten des Rechtsanwaltes zu, der ihm gegenüber als

Unternehmer für dessen Unternehmen die anwaltliche Tätigkeit als Leistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes erbracht und darüber eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG ausgestellt hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. April 1992, 91/15/0138, ÖStZB 1992, 910). Es sind nur Steuerbeträge abziehbar, die von einem anderen Unternehmer gesondert in Rechnung gestellt worden sind (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Mehrwertsteuer-Handbuch5, Anm. 6 zu § 12). Die im außergerichtlichen Vergleich vom 1. Februar 1992 vom Beschwerdeführer als Beklagten übernommene Verpflichtung, die Kosten der Klagsführung "(darin enthalten an 20 % MWSt. S 5.429,41 und Barauslagen von S 36.200,--)" zu bezahlen, berechtigt den Beschwerdeführer schon deshalb nicht zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der erwähnten Umsatzsteuer, weil die anwaltliche Leistung nicht dem Beschwerdeführer gegenüber erbracht wurde. Außerdem bietet sich kein Anhaltspunkt für eine Unternehmereigenschaft der ehemaligen Kläger, denen gegenüber sich der Beschwerdeführer als Beklagter zum Ersatz ihrer Prozeßkosten im Vergleich verpflichtete. Hinsichtlich des von ihm angestrebten Vorsteuerabzuges wird der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid daher in seinen Rechten nicht verletzt.

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 UStG geändert, so hat gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 UStG der Unternehmer, der den Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Ist das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden, so gilt dies gemäß § 16 Abs. 3 UStG sinngemäß:

Mit dem außergerichtlichen Vergleich vom 1. Februar 1992 wurde der durch Klage eingeleitete Rechtsstreit beigelegt; die Kläger verpflichteten sich gegen Bezahlung von jeweils S 50.000,-- an jedes der vier Klägerehepaare und den bereits erwähnten Kostenersatz zum Verzicht auf die in der Klage geltend gemachten Beträge. In dieser Klage wurden Ansprüche auf Rückerstattung (Ersatz) der von den Klägern an den Beklagten (Beschwerdeführer) bereits bezahlten Architektenhonorare nicht gestellt und zwar weder aus dem Titel des Schadenersatzes noch aus dem der Gewährleistung (Wandlung oder Preisminderung). Begehrt wurde von jedem Klägerehepaar nur Ersatz des Schadens bestehend in der Höhe der Differenz zwischen Verkehrswert des Reihenhauses und den für dessen Errichtung auflaufenden Kosten wegen der Unrichtigkeit der seinerzeitigen Baukostenschätzung, die die Kläger zu dem für sie schließlich nachteiligen Bauentschluß veranlaßte. Es bietet sich daher kein Anhaltspunkt dafür, die 4 x S 50.000,--, die der Beschwerdeführer auf Grund des Vergleiches zu bezahlen hatte, hätten nicht der Beilegung des Streites über die erwähnten Klagsforderungen, sondern einer Rückzahlung der von den Klägern bereits berichtigten Honoraranspruchsteile gedient. Folglich hat es die belangte Behörde zu Recht abgelehnt, die 4 x S 50.000,-- laut Vergleich als Änderung der Bemessungsgrundlage vom Beschwerdeführer bereits vereinnahmter (§ 17 Abs. 1 UStG) und daher bereits versteuerter Entgelte (Architektenhonorare) im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 1 UStG zu behandeln. Durch die Ablehnung der Berichtigung bereits entrichteter Steuerbeträge wurde der Beschwerdeführer daher in seinen Rechten ebenfalls nicht verletzt.

Anders verhält es sich mit der Festsetzung von Umsatzsteuer für die noch offenen Architektenhonorare in beiden strittigen Perioden. Mit der Generalklausel im Vergleich vom 1. Februar 1992 hat der Beschwerdeführer auf die noch offenen Honorarforderungen verzichtet. In diesem Vergleich ist keine Rede davon, daß die noch offenen Honorarforderungen mit weitergehenden Schadenersatzansprüchen der Kläger kompensiert worden seien. Wie sich der Klage entnehmen ließ, wurde die Einhaltung der Kostenschätzung vom Beschwerdeführer "anläßlich des Abschlusses des schriftlichen Architektenvertrages ausdrücklich zugesichert" (3. Absatz 2. Satz auf Seite 3 der Klage unter OZ 1 der Verwaltungsakten). Der Beschwerdeführer hatte daher seine Leistungen auf Grund des Architektenvertrages nach dieser Zusage auszurichten und die Einhaltung seiner Kostenschätzung zu gewährleisten. Wenn er im Vergleich auf die noch offenen Honorarforderungen verzichtet hat, läßt sich dies nur als Nachlaß seiner restlichen Honorarforderungen im Hinblick auf die gegen seine Architektenleistungen erhobenen Mängelrügen verstehen, welche diese Leistung für die Auftraggeber ganz oder teilweise wertlos machten. Die Kostenschätzung und ihre Gewährleistung war daher - wie sich der erwähnten Klage deutlich entnehmen läßt - Teil des Architektenvertrages und bildete mit diesem eine untrennbare Einheit. Daran ändert der im angefochtenen Bescheid genannte Umstand nichts, daß die Kostenschätzung zeitlich vor den weiteren Architektenleistungen erfolgte, weil die Einhaltung der Kostenschätzung bei Abschluß des schriftlichen Architektenvertrages ausdrücklich zugesichert wurde. Die belangte Behörde ist daher mit ihrer Ansicht im Unrecht, die Kostenschätzung sei "getrennt von der zweitgenannten Leistung" zu sehen. Ob die Minderung des Architektenhonorars, die im Verzicht auf die offenen Honorarforderungen im Vergleich zum Ausdruck kam, aus dem Titel des Schadenersatzes oder (nur) dem der Gewährleistung oder aus beiden

Titeln abgeleitet werden könnte, ist für die im Verzicht gelegene Preisminderung und damit für die noch vor Vereinnahmung des Entgeltes (§ 17 Abs. 1 UStG) und folglich vor Entstehung der Steuerschuld eingetretene Änderung der Bemessungsgrundlage ohne Bedeutung. Die Änderung vor der Versteuerung war daher bereits bei der Steuerberechnung zu berücksichtigen (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Mehrwertsteuer-Handbuch5, Anm. 3 zu § 16), was bedeutet, daß die für die Ist-Besteuerung notwendige Vereinnahmung des Entgeltes hinsichtlich der noch offenen Honorarforderungen fehlte.

Im Schreiben vom 5. März 1993 (einliegend zwischen OZ 13/7 und OZ 14 der Verwaltungsakten) betreffend das fünfte Bauherrnehepaar wurden die offenen Honorarforderungen "auf

Grund der mangelhaften Erbringung der ... auf Grund des Architektenvertrages ... geschuldeten Leistungen" bestritten

und "jedenfalls" - was im gegebenen Zusammenhang nichts anderes als "hilfsweise" oder "eventualiter" bedeuten kann - Kompensation mit Schadenersatzforderungen erklärt. Da sich der Beschwerdeführer der Bestreitung der Forderung gebeugt hat, ist dies als Verzicht auf sein Resthonorar im Hinblick auf die primär erhobene Mängelrüge zu verstehen, sodaß es zu einer Wirksamkeit der hilfsweise durch den Schuldner erklärten Kompensation nicht kommen konnte.

Hinsichtlich der verbleibenden Bauherrnehepaare, denen gegenüber der Beschwerdeführer wegen Aussichtslosigkeit seiner Restforderungen im Hinblick auf die bereits gegen seine Leistungen erhobenen Einwendungen Honorarrechnungen nicht übersandt hat, ist davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer mit diesem Verhalten eine Preisminderung zum Ausdruck gebracht hat. Es ist daher von ihm und den Kontrahenten durchaus beabsichtigt zu keiner Vereinnahmung von Entgelten durch den Beschwerdeführer mehr gekommen. Folglich war es rechtswidrig, daß die belangte Behörde in diesen Fällen eine "konkludent (durch Nichtbezahlung) gegen noch offene Honorarforderungen" erklärte Kompensation mit Schadenersatzforderung annahm. Zwar kann man seinen Willen nicht nur ausdrücklich durch Worte und durch allgemein angenommen Zeichen, sondern auch stillschweigend erklären, allerdings nur durch solche Handlungen, welche mit Überlegung aller Umstände keinen vernünftigen Grund, daran zu zweifeln, übrig lassen (§ 863 Abs. 1 ABGB). Von einem Sachverhalt, der keinen vernünftigen Grund daran zu zweifeln übrig lasse, daß die Auftraggeber des Beschwerdeführers mit der Nichtbezahlung der noch offenen Honorarforderungen eine Kompensation mit Schadenersatzforderungen erreichen wollten, bietet sich auch nicht der geringste Anhaltspunkt. Das Naheliegendste ist nämlich nach dem Vorgesagten, daß sie die Architektenleistungen des Beschwerdeführers wegen der Verletzung der Pflicht des Beschwerdeführers, seine Kostenschätzung einzuhalten, als wertlos oder entscheidend entwertet betrachteten und aus diesem Grund nicht befriedigten. Die Überlegung der belangten Behörde, die Kostenschätzung hätte keinen Mangel aufgewiesen, der zu Gewährleistungsansprüchen hinsichtlich des Architektenvertrages hätte führen können, weil die Kostenbestimmung ihren Zweck erfüllt habe, den Bauherrn als Entscheidungsgrundlage zu dienen, ist schlechthin unverständlich. Die klagenden Bauherrnehepaare haben die Unbrauchbarkeit der Kostenschätzung für ihren Auftragsentschluß im Hinblick auf deren Fehlerhaftigkeit ausführlich in ihrer Klage dargelegt. Die Kostenschätzung konnte daher für eine (richtige) Entscheidung der Bauherrn - nur auf eine solche richtige Entscheidung kam es an - daher gerade nicht als Grundlage dienen. Für die Richtigkeit dieser Kostenschätzung hatte der Beschwerdeführer aber ausdrücklich bei schriftlichem Abschluß des Architektenvertrages Gewähr geleistet. Er hätte daher für die Einhaltung seiner Kostenschätzung im Rahmen der Erfüllung seiner Pflichten aus dem Architektenvertrag einzustehen gehabt. Da es ihm nicht gelang, die Kostenschätzung einzuhalten, waren für die Auftraggeber auch die Architektenleistungen ohne Wert oder jedenfalls ganz wesentlich wertgemindert. Der Preisnachlaß durch den Verzicht auf Geltendmachung der Restforderungen stellt sich daher als eine Anerkennung der Einwendungen der Bauherrnehepaare gegen die ordnungsgemäße Erfüllung des Architektenvertrages dar. Vom Entstehen eines Umsatzsteueranspruches im Sinne des § 17 Abs. 1 UStG durch Vereinnahmung des Entgeltes infolge Aufrechnung mit einer Schadenersatzforderung kann daher keine Rede sein.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer aus Resthonoraren für insgesamt S 200.000,--, aufgeteilt auf beide strittigen Perioden, gründete sich daher auf eine unrichtige Rechtsansicht der belangten Behörde. Der angefochtene Bescheid leidet deshalb insofern an inhaltlicher Rechtswidrigkeit, durch die der Beschwerdeführer im Rahmen des Beschwerdepunktes in seinen Rechten verletzt wird. Aus diesem Grund war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1994140037.X00

Im RIS seit

26.01.2001

Zuletzt aktualisiert am

14.09.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at