jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/4/22 90/15/0126

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.04.1991

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/04 Steuern vom Umsatz;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §1175;
GrEStG 1955 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1955 §11;
GrEStG 1955 §4 Abs1 Z2 lita;
GrEStG 1955 §4 Abs1 Z3 lita;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §5;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1972 §12 Abs1 Z1;
UStG 1972 §2 Abs1;
UStG 1972 §3 Abs1;
UStG 1972 §3 Abs9;
UStG 1972 §6 Z9 lita;
VwGG §42 Abs2 Z1;
VwGG §42 Abs2 Z3 litb;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 90/15/0127

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen die Bescheide des Berufungssenates als Organ der Finanzlandesdirektion für Kärnten 1. vom 3. Juli 1990, Zl. B 59-4/88, betreffend Umsatzsteuer 1986 der mitbeteiligten Partei Stadtgemeinde Völkermarkt und 2. vom 22. Juni 1990, Zl. B 60/1-4/88, betreffend Umsatzsteuer 1983 bis 1986 der mitbeteiligten Partei "Baugemeinschaft Stadthaus Völkermarkt" in Völkermarkt, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Nach Ausweis der Verwaltungsakten liegt folgender Sachverhalt vor:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 25. November 1982 (OZl. 6 der Verwaltungsakten) gründeten die "Stadtgemeinde Völkermarkt Kommunal GmbH" (in der Folge kurz: GmbH) und die Erstmitbeteiligte, Stadtgemeinde Völkermarkt (in der Folge kurz: Stadtgemeinde), eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht unter der Bezeichnung "Baugemeinschaft Stadthaus Völkermarkt" (das ist die zweitmitbeteiligte Partei; im folgenden kurz:

Baugemeinschaft).

Dieser Gesellschaftsvertrag lautet auszugsweise wie folgt:

"... ZWEITENS: Gegenstand des Unternehmens ist:

1) Die Errichtung der Geschäfts-, Büro- und Wohnanlage auf dem Grundstück 287/5 KG Völkermarkt laut den durch die Vertragsparteien in Auftrag gegebenen Plänen samt Baubeschreibung, beinhaltend: Räumlichkeiten für die Kärntner Gebietskrankenkasse, die Arbeiterkammer für Kärnten, einen Schülerhort, die städtische Bücherei, Seniorenräume, zwei Geschäftslokale und sechs Wohnungen.

2) Die Verwaltung und Betreuung der durch die Gesellschaft errichteten Baulichkeit.

Die erforderlichen Miteigentumsanteile an der Liegenschaft werden mit gesonderten Verträgen erworben.

Nach Vollendung der Baulichkeit sind die Baukosten den Gesellschaftern wie folgt zu verrechnen:

a) der Stadtgemeinde Völkermarkt die Kosten für die sechs Wohnungseinheiten im zweiten Obergeschoß,

b) der Stadtgemeinde Völkermarkt Kommunal Gesellschaft mbH. die Kosten für alle übrigen Einheiten.

Die Gesellschaft ist zu allen Handlungen, Geschäften und Maßnahmen berechtigt, die zur Erreichung des Geschäftszweckes dienlich sind und mit dem Gesetz und diesem Vertrag im Einklang stehen.

DRITTENS: Die Gesellschafter sind verpflichtet, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zur Erreichung des Gesellschaftszweckes beizutragen.

Für die Gesellschaft wird bei der Villacher Sparkasse Hauptzweigstelle Völkermarkt ein Konto eröffnet.

Zeichnungsberechtigt ist der jeweilige Geschäftsführer der Stadtgemeinde Völkermarkt Kommunal Gesellschaft mbH.

Die Kosten der Errichtung des Geschäfts- und Wohnhauses sind durch Ausschreibungen zu ermitteln. Die Auftragsvergabe hat bis längstens 31. März 1983 zu erfolgen. Ausschreibungen und Auftragsvergabe sind von der Gesellschafterversammlung zu genehmigen. Die für die Errichtung der Anlage erforderlichen Leistungen werden durch Werkverträge vergeben, wobei die Gesellschaft Besteller ist.

Die voraussichtlichen Gesamtkosten sind auf die einzelnen Einheiten im Verhältnis der Nutzwerte aufzuteilen.

Die Planungs-, Organisations- und Vertragskosten sind von den Gesellschaftern im Verhältnis der Nutzwerte der einzelnen Einheiten zu tragen.

Die Nutzwerte sind auf Grund der baubehördlich genehmigten Baupläne durch das Bezirksgericht Völkermarkt festzustellen.

Jeder Gesellschafter verpflichtet sich, die voraussichtlichen anteiligen Gesamtkosten auf das Konto der Gesellschaft entsprechend dem Baufortschritt nach Anforderung der Geschäftsführung zu leisten.

Die Endabrechnung und Aufteilung der endgültigen Kosten auf die Gesellschafter hat durch den Geschäftsführer mit Genehmigung der Gesellschafterversammlung zu erfolgen. Im Innerverhältnis wird vereinbart, daß jeder Gesellschafter seine anteilsmäßigen Kosten und das mit der Bauführung zusammenhängende Risiko zu tragen hat."

Die von der Baugemeinschaft in der Folge tatsächlich entfaltete Tätigkeit entsprach dem Vertragszweck.

Das im obigen Gesellschaftsvertrag erwähnte Grundstück Nr. 287/5 KG Völkermarkt stand zunächst (seit dem Jahre 1958) im Alleineigentum der Stadtgemeinde, wurde in der Folge (1981) an die GmbH. verkauft, sodann wurde (am 15. April 1983) in teilweiser Aufhebung dieser Veräußerung vereinbart, daß die GmbH. nur 7.557/10.000 Anteile erwirbt, und die Stadtgemeinde 2.443/10.000 Anteile behält (was am 27. Juli 1983 auch so verbüchert wurde).

In weiterer Folge veräußerte die GmbH. 2.028/10.000 Anteile an die Kammer für Arbeiter und Angestellte für Kärnten (in der Folge kurz: Arbeiterkammer) und 2.171/10.000 Anteile an die Kärntner Gebietskrankenkasse (in der Folge kurz: Gebietskrankenkasse).

In den beiden letztgenannten Kaufverträgen wurde zwischen

der GmbH. als Verkäuferin und den Käuferinnen unter anderem

jeweils folgendes vereinbart:

"...

ERSTENS: Die Verkäuferin ist zu 7.557/10.000 Anteilen grundbücherliche Miteigentümerin der Liegenschaft ... Die Gemeinde ist zu 2.443/10.000 Anteilen grundbücherliche Miteigentümerin dieser Liegenschaft.

Auf der Liegenschaft wird nach den den Vertragsparteien bekannten Bauplänen samt Bau- und Ausstattungsbescheid das 'Stadthaus' durch die zwischen der Verkäuferin und der Gemeinde gebildete Bg errichtet.

Gegenstand dieses Kaufvertrages sind ...

Miteigentumsanteile, bezogen auf die ... für die Käuferin

vorgesehenen Räume, und zwar ...

Die gegenständlichen Miteigentumsanteile werden daher erworben zum Zwecke der Begründung des Wohnungseigentumes durch die Käuferin an den angeführten Räumlichkeiten. Die Käuferin verpflichtet sich, über Verlangen auch nur eines Miteigentümers den entsprechenden Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen.

ZWEITENS: Die Verkäuferin verkauft hiemit und übergibt, die oben beschriebenen ... Anteile der Liegenschaft samt allem, was damit erd-, mauer-, niet- und nagelfest verbunden ist, samt allem rechtlichen und faktischen Zubehör sowie mit allen Rechten und Befugnissen, wie sie selbst diese Liegenschaftsanteile besessen und benützt hat oder hiezu berechtigt gewesen ist ...

SECHSTENS: ... leistet die Verkäuferin Gewähr für die lastenfreie Übergabe und die ordnungsgemäße, sach- und fachgerechte Fertigstellung des Gebäudes und der vertragsgegenständlichen Räume auf Grund der Baupläne sowie der Bau- und Ausstattungsbeschreibung in dem Ausmaß, wie ihr die bauausführenden Firmen haften ..."

Die Verbücherung der Miteigentumsanteile für die Arbeiterkammer und die Gebietskrankenkasse erfolgte am 21. August 1984 bzw. 19. September 1984.

Am 17. und 24. Oktober bzw. 21. November 1984 unterfertigten Vertreter der Stadtgemeinde, der GmbH, der Arbeiterkammer und der Gebietskrankenkasse einen Wohnungseigentumsvertrag (OZl. 16 der Verwaltungsakten), in dessen Punkt "Zweitens" es wörtlich heißt:

"Die Vertragsparteien räumen sich gegenseitig und unentgeltlich das Wohnungseigentum an den folgenden Bestandteilen der Vertragsliegenschaft im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 1975 ein ... Es übernehmen daher die Miteigentümer die ihnen oben zugewiesenen Räume und sonstigen Bestandteile der Liegenschaft in Ansehung ihrer Miteigentumsanteile zur ausschließlichen Nutzung und alleinigen Verfügung im Sinne und unter Zugrundeliegung des oben angeführten Wohnungseigentumsgesetzes."

Die Verbücherung des Wohnungseigentumes erfolgte mit Beschluß des Grundbuchsgerichtes vom 20. Dezember 1984.

Die Baugemeinschaft zog sich in den Jahren 1983 bis 1985 die im Zusammenhang mit der Errichtung des Stadthauses aufgelaufenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern ab und unterzog im Jahr 1986 die von ihr an die GmbH und die Stadtgemeinde weiter verrechneten Baukosten der Umsatzsteuer.

Am 25. März 1986 legte die Baugemeinschaft an die Stadtgemeinde eine Rechnung über anteilige Baukosten der laut "Gesellschaftsvertrag vom 25.11.1982 und Wohnungseigentumsvertrag vom 17.10.1984" errichteten Räumlichkeiten im Stadthaus Völkermarkt, wobei ein Umsatzsteuerbetrag von S 813.711,96 ausgewiesen ist (OZl. 18 der Verwaltungsakten). Die Stadtgemeinde zog sich in der Folge den genannten Betrag als Vorsteuer ab.

Anläßlich einer bei der Stadtgemeinde und der Baugemeinschaft durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, der Baugemeinschaft komme im vorliegenden Fall keine Unternehmereigenschaft zu. Das Finanzamt nahm in der Folge die Verfahren betreffend beide mitbeteiligten Parteien wieder auf (hinsichtlich der

Stadtgemeinde betreffend das Jahr 1986, hinsichtlich der Baugemeinschaft für die Jahre 1983 bis 1986) und erließ Bescheide, die der Auffassung des Prüfers Rechnung trugen.

Mit den nunmehr angefochtenen Berufungsentscheidungen gab die belangte Behörde den dagegen von den mitbeteiligten Parteien erhobenen Berufungen jeweils Folge und vertrat darin die Auffassung, es komme betreffend den Vorsteuerabzug für die Baugemeinschaft darauf an, ob diese als "Bauherr" des Stadthauses anzusehen sei und bejahte diese Frage "in Übereinstimmung mit dem Berufungsvorbringen". Die belangte Behörde ging dabei insbesondere davon aus, die Baugemeinschaft habe "vorerst der GmbH und der Stadtgemeinde die (jeweils alleinige) Verfügungsmacht über bereits im Gesellschaftsvertrag bestimmt bezeichnete Räumlichkeiten übertragen. Widrigenfalls hätten nämlich weder die GmbH die ihr auf Grund der mit der Gebietskrankenkasse bzw. Arbeiterkammer geschlossenen Verträge obliegenden Verpflichtungen, den letztgenannten die in den erwähnten Verträgen beschriebenen Räume zu liefern zu erfüllen, noch - in der Folge - die GmbH, die Gemeinde, die Gebietskrankenkasse und die Arbeiterkammer einander Wohnungseigentum in bezug auf bestimmt bezeichnete Räumlichkeiten des Stadthauses einzuräumen vermocht. Dadurch, daß die Baugemeinschaft der GmbH und der Stadtgemeinde jeweils ausschließlich Verfügungsrechte eingeräumt habe, sei sie ... nachhaltig und auch da sie die Errichtungskosten des Stadthauses an die Gemeinde und die GmbH weiterverrechnet habe, zur Erzielung von Einnahmen und somit unternehmerisch tätig geworden". Die Baugemeinschaft habe daher umsatzsteuerpflichtige Leistungen ausgeführt und auch in den darüber gelegten Rechnungen Umsatzsteuerbeträge gesondert ausweisen dürfen.

Hinsichtlich der Stadtgemeinde verwies die belangte Behörde in ihrer Berufungsentscheidung lediglich auf den Bescheid betreffend die Baugemeinschaft, indem sie dessen Inhalt wiedergab.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Präsidentenbeschwerden jeweils wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Der beschwerdeführende Präsident wendet sich einerseits gegen die von der belangten Behörde angenommene Unternehmereigenschaft der zweitmitbeteiligten Partei und andererseits gegen die Annahme eines Leistungsaustausches zwischen den beiden mitbeteiligten Parteien.

Die belangte Behörde legte die Akten der Verwaltungsverfahren vor; die erstmitbeteiligte Partei erstattete eine Gegenschrift, in der die Abweisung der zur hg. Zl. 90/15/0126 protokollierten Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1972 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen fehlt, oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach § 12 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. kann der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiese Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind (Vorsteuer), abziehen.

Nach ständiger hg. Judikatur hängt die Beantwortung der Frage, ob eine Miteigentümergemeinschaft hinsichtlich der in den Rechnungen des Bauunternehmers ausgewiesenen, auf Baukosten entfallenden Umsatzsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, unter anderem davon ab, ob die Gemeinschaft betreffend das zu errichtende Gebäude als "Bauherr" anzusehen ist.

Dabei kommt es darauf an, daß die betreffende Gemeinschaft

a)

auf die bauliche Gestaltung des Hauses Einfluß nehmen kann,

b)

das Baurisiko zu tragen hat, d.h. den bauausführenden Unternehmungen gegenüber unmittelbar berechtigt und verpflichtet ist und

c) das finanzielle Risiko tragen muß (vgl. dazu vor allem das hg. Erkenntnis vom 8. Oktober 1990, Zl. 89/15/0112, und die dort zitierte Vorjudikatur; aber auch das hg. Erkenntnis vom 14. Februar 1991, Zlen90/16/0103 bis 0128, und das jüngst ergangene hg. Erkenntnis vom 8. April 1991, Zl. 88/15/0137).

Betreffend die zweitmitbeteiligte Baugemeinschaft, eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, ist im vorliegenden Fall die Bauherrnqualität zu verneinen, weil wesentliche der oben unter a) bis c) wiedergegebenen Kriterien nicht vorliegen:

Unter Berücksichtigung des Punktes "Zweitens: 1)" des Gesellschaftsvertrages kam der Baugemeinschaft kein Einfluß auf die bauliche Gestaltung des Stadthauses zu, weil der Bau "laut den durch die Vertragsparteien (das sind die individuellen Gesellschafter und nicht die Baugemeinschaft) in Auftrag gegebenen Plänen ..." zu errichten war. Des weiteren hatte die Baugemeinschaft keinerlei finanzielles Risiko zu tragen, weil gemäß dem Punkt "Drittens" Abs. 5, 7 und 8 des Gesellschaftsvertrages die Planungs-, Organisations- und Vertragskosten von den Gesellschaftern zu tragen waren, weil jeder Gesellschafter sich in diesem Zusammenhang zur Dotierung eines entsprechenden Kontos der Gemeinschaft verpflichtete und weil schließlich ausdrücklich festgelegt wurde, daß "das mit der Bauführung zusammenhängende Risiko" von den Gesellschaftern übernommen wird.

Bereits in Ermangelung der Bauherrnqualität der Baugemeinschaft war diese daher bezüglich der in den (in den Verwaltungsakten im übrigen gar nicht aufliegenden) Rechnungen der (oder des) bauausführenden Professionisten ausgewiesenen Umsatzsteuer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt; der zweitangefochtene Bescheid leidet daher schon deshalb an der vom Beschwerdeführer gerügten inhaltlichen Rechtswidrigkeit.

Was die Frage des Vorsteuerabzuges durch die Stadtgemeinde anlangt, so ist der Argumentation in der Gegenschrift, der Ausgang der hg. Beschwerdesache 90/15/0127 sei für das Schicksal ihrer Kausa bedeutungslos, nur insoweit zu folgen, als die Lösung der Frage, ob die Stadtgemeinde vorsteuerabzugsberechtigt ist, an sich davon unabhängig ist, ob der zweitmitbeteiligten Partei Bauherrneigenschaft zukommt oder nicht. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang aber, ob es sich bei dem Vorsteuerabzug im Ausmaß von S 813.711,96 aus der Rechnung OZl. 18 um Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen handelt, die der rechnungsausstellende Unternehmer für das Unternehmen der Stadtgemeinde (im Inland) ausgeführt hat.

Es kommt daher - entgegen der Rechtsmeinung der Stadtgemeinde - sehr wohl darauf an, ob

a) dem Aussteller der Rechnung Unternehmereigenschaft zukommt, weiters

b) eine Lieferung oder Leistung erfolgte, über die die betreffende Rechnung erstellt wurde und

c) ob Lieferungen oder Leistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers erfolgten, was wiederum voraussetzt, daß auch dem Leistungsempfänger die umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft zukommt (vgl. dazu z.B. Doralt-Ruppe, Grundriß I4 332 und Kranich-Siegl-Waba, Mehrwertsteuerhandbuch5 335).

Mit keinem Wort befaßt sich nun aber der erstangefochtene Bescheid (dessen Begründung, wie schon erwähnt, im wesentlichen in der Wiedergabe der Berufungsentscheidung betreffend die zweitmitbeteiligte Partei besteht) mit der Frage, ob der Stadtgemeinde betreffend die ihr zuzuordnenden sechs Wohnungen überhaupt Unternehmereigenschaft zukommt. Da es sich hiebei um eine für den Vorsteuerabzug wesentliche Tatbestandsvoraussetzung handelt, die - anders als es die Stadtgemeinde in ihrer Gegenschrift jetzt vermeint - keineswegs als unstrittig vorausgesetzt werden kann, hat die belangte Behörde allein schon dadurch, daß sie in offenkundiger Verkennung dieser wesentlichen rechtlichen Voraussetzungen Feststellungen dazu unterließ (sogenannter sekundärer Verfahrensmangel), auch den erstangefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Bereits aus diesem Grund gehen alle Ausführungen der mitbeteiligten Stadtgemeinde zu der von ihr angestrebten Umdeutung der Rechnung OZl. 18 in eine solche, die von den bauausführenden Professionisten auf die Stadtgemeinde ausgestellt worden sei, ins Leere und braucht darauf ebensowenig Bedacht genommen zu werden, wie auf das in der Gegenschrift der Stadtgemeinde aufgeworfene Problem ihres Schutzes nach dem Prinzip von Treu und Glauben.

Zu all dem kommt, daß der belangten Behörde - wie der beschwerdeführende Präsident zu Recht hervorhebt - keineswegs darin gefolgt werden kann, es habe eine Lieferung durch die Baugemeinschaft an die Stadtgemeinde durch die "Einräumung der Verfügungsmacht über Räume" stattgefunden. Diese "Lieferung", die bei der Errichtung eines Gebäudes durch eine Wohnungseigentumsgemeinschaft darin erblickt wird, daß die Gemeinschaft mit Übergabe

der Wohnungen an die einzelnen Wohnungseigentümer eine umsatzsteuerpflichtige Lieferung erbringt, wofür als Entgelt die von den einzelnen Wohnungseigentümern zu leistenden Errichtungskosten angesehen werden (vgl. z.B. Kranich-Siegl-Waba a.a.O. 390 sowie das oben schon zitierte hg. Erkenntnis vom 8. April 1991, Zl. 88/15/0137), fand nach Ausweis der Verwaltungsakten keineswegs zwischen der Baugemeinschaft und der Stadtgemeinde statt. Die relevante Einräumung des Nutzungsrechtes an den konkreten Wohnungen bzw. sonstigen Räumlichkeiten ist erst im Wege des zwischen der Stadtgemeinde, der GmbH., der Arbeiterkammer und der Gebietskrankenkasse im Oktober/November 1984 abgeschlossenen Wohnungseigentumsvertrages erfolgt und war dieser Vorgang - was bisher von der belangten Behörde übersehen wurde - nach dem ausdrücklichen Wortlaut des zitierten Wohnungseigentumsvertrages unentgeltlich (vgl. "Zweitens" der OZl. 16 der Verwaltungsakten).

In Ermangelung einer von der Baugemeinschaft an die Stadtgemeinde erfolgten, umsatzsteuerrechtlich relevanten Lieferung kommt aber der Stadtgemeinde hinsichtlich der Rechnung OZl. 18 kein Recht zum Vorsteuerabzug zu.

Die beiden angefochtenen Bescheide waren daher insgesamt wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Schlagworte

Verfahrensbestimmungen

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1990150126.X00

Im RIS seit

03.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at