



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 23. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 19. November 2004 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 1.11.1999 gründeten 3 Personengesellschaften (davon 2 KEGs) eine ARGE unter der Bezeichnung „ARGE Ausbau R.-Gasse“ (idF Bw). Den Zweck der Bw bildete lt Gesellschaftsvertrag die Renovierung und der Ausbau des Immobilienprojektes R.-Gasse, „und zwar Teile des gesamten Objektes inklusive der allgemeinen Hausteile und einem DG-Ausbau.“ Die Renovierungs- und Ausbaurkosten sollten innerhalb eines Zeitraumes von rund 2 Jahren ab Gründung der Bw an Wohnungskäufer des Objektes oder – wenn einzelne Wohnungen nicht verkauft werden sollten – an die einzelnen Eigentümer des Objektes mit einem entsprechenden Gewinnaufschlag – je nach Durchsetzbarkeit am Markt – weiterverrechnet werden.

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 ergab sich eine Gutschrift.

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 wurde ein Gesamtbetrag der Entgelte iHv 1.568.953,01,-- ATS ausgewiesen. Dem Umsatzsteuerbetrag von 313.790,60 ATS stand ein Vorsteuerbetrag von 174.440,20 ATS gegenüber, sodass sich erklärungsgemäß eine Zahllast von 139.350,-- ATS ergab.

In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 wurde ein Gesamtbetrag der Entgelte iHv € 36.065,20,-- ausgewiesen. Dem Umsatzsteuerbetrag von € 7.213,04,-- stand ein Vorsteuerbetrag von € 3.125,00,-- gegenüber, sodass sich erklärungsgemäß eine Zahllast von € 5.088,04,-- ergab.

Der Bericht vom 7.10.2004 über das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2000 und 2001 traf unter Tz 14 Feststellungen zur „Steuerschuld gem § 11 Abs 14 UStG“. Unter dieser Tz wird iW ausgeführt, von der Bw seien Sanierungsarbeiten an die in der Folge angeführten Käufer der einzelnen Wohnungen abgerechnet worden, obwohl Empfänger der betreffenden Leistungen die „jeweiligen Eigentümer-KEGs (=Wohnungsverkäufer) waren“. (Anm: bei den „Eigentümer-KEGs“ – im Folgenden auch „Handels-KEGs“- handelt es sich um die an der Bw beteiligten KEGs.) Eine Bauherreneigenschaft der Wohnungserwerber sei auszuschließen, da keine wesentliche Einflussnahme der Wohnungskäufer auf die planerische Gestaltung der Wohnungen als Kriterium für das Vorliegen der Bauherreneigenschaft festgestellt bzw nachgewiesen worden sei. Das Tragen von Baurisiko habe ebenfalls in keinem einzigen Fall festgestellt werden können. In sämtlichen Bauaufträgen seien die Kosten des Bauauftrages („Herstellungs-/Errichtungs-/Renovierungskosten“) zuzüglich 20% Umsatzsteuer festgehalten worden (die „Kosten wurden demnach im Vorhinein einvernehmlich festgesetzt“). Zusammenfassend sei festzuhalten, dass „zweifelloos alle Käufer die Wohnungen in saniertem Zustand erworben haben“. Durch die Aufteilung des Gesamtkaufpreises in Baukosten und Kaufpreis der unsanierten Wohnung sei den Erwerbern die Möglichkeit eröffnet worden, „Grunderwerbsteuer zu verkürzen und Vorsteuern aus Baukostenrechnungen zu Unrecht in Anspruch zu nehmen.“ Es seien daher von der Beschwerdeführerin Leistungen an die Käufer fakturiert worden, die „de facto im Auftrag der Eigentümer KEGs erbracht wurden und an diese abzurechnen gewesen wären“. Folgende „bisher erklärte Umsätze wurden nicht an die tatsächlichen Bauherrn, sondern an die Wohnungskäufer zur Abrechnung gebracht.“ Dazu enthält der Prüfungsbericht Ausführungen betreffend Wohnungserwerbe durch Dr. R. und X. AG, deren Bauherreneigenschaft entsprechend dem festgestellten Sachverhalt – ua ist von rückdatierten Bauaufträgen und von einer „willkürlichen“ Aufteilung des Gesamtkaufpreises in Baukosten und Kaufpreis für die Wohnung – zu verneinen sei. Die bisher erklärten Umsätze seien daher „der tatsächlichen Leistungserbringung an die

Eigentümer-KEGs zuzuordnen.“ Die an die Wohnungskäufer in Rechnung gestellte Umsatzsteuer werde gemäß § 11 Abs 14 UStG geschuldet. Eine Rechnungsberichtigung sei bis dato nicht erfolgt. Die Steuerschuld gemäß § 11 Abs 14 UStG betrage somit für das Jahr 2000 260.000 ATS (18.894,94 €), für das Jahr 2001 620.000,-- ATS (45.057,16 €) und für das Jahr 2002 € 12.061,37,-- (womit sich auch nach dem Bp Bericht Tz 15 und 16 die Betragsdifferenzen gegenüber den erklärten Umsatzsteuerbeträgen ergaben).

Gegen die auf der Grundlage des Prüfungsberichtes ergangenen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000, 2001 und 2002 vom 19. November 2004 erhob die Bw Berufung und führte darin iw aus, sie habe darauf hingewiesen, dass Gegenstand der Renovierung ggstdl Liegenschaft nur die allgemeinen Gebäudeteile gewesen seien. Im Übrigen seien neben der Anwerbung von Bauherren auch Wohnungskäufer akquiriert worden, bei denen die Sanierungskosten von der ARGE an die jeweilige Handels-KEG verrechnet und von dieser in den jeweiligen Kaufpreis eingerechnet worden seien.

Mit Dr. R. sie bereits im Frühjahr 2000 Willensübereinstimmung hinsichtlich des Verkaufs von 4 Wohnungen erzielt worden. Nach dessen Vorgaben seien die Wohnungen saniert, in Rechnung gestellt und schließlich verkauft worden. Der förmliche Kaufvertrag betreffend die vier Wohnungen sei erst am 18.1.2001 abgeschlossen worden. Die Sanierungsarbeiten der ARGE seien ihm aber bereits mit 8.1.2001 in Rechnung gestellt worden.

Für zahlreiche Objekte der Liegenschaft habe die X. AG die Garantie für die Finanzierung der Renovierungskosten des Hauses übernommen. Diese Konstruktion sei deshalb wirtschaftlich notwendig gewesen, weil zum Zeitpunkt des Entschlusses zur Renovierung etwa im Oktober 1999 die grundbücherlichen Eigentümerinnen der einzelnen Eigentumsobjekte zur Finanzierung des erforderlichen Reparaturaufwandes nicht in der Lage gewesen seien. Die Sanierung der allgemeinen Teile der Liegenschaft sei auch deshalb unerlässlich gewesen, weil andernfalls ein Abverkauf der Wohnungen nicht möglich gewesen wäre. Jeder potenzielle Käufer hätte nämlich vorweg zur Bedingung eines Kaufes gemacht, dass die gesamte Liegenschaft saniert werde.

Mit Kaufvertrag vom 20.11.2000 seien vorerst 2 Wohnungen und mit Kaufvertrag vom 26.9.2001 die restlichen Objekte im Rahmen einer Kaufoption effektuiert und erworben worden. Mit Rechnungen vom 31.12.2000, 28.9.2001, 10.1.2002 und 2.12.2002 seien dann der X. AG von der ARGE die Sanierungskosten der Liegenschaft in Rechnung gestellt worden.

Selbst wenn die von der Behörde behaupteten Verkäufe bereits sanierter Wohnungen stattgefunden hätten, würde dies noch keineswegs bedeuten, dass dieser SV dazu zwingen würde, die geleisteten Sanierungskosten an die „Eigentümer-KEGs“ zu fakturieren. Die Bw könne keinesfalls dazu gezwungen werden, die von ihr erbrachten Leistungen des Dachbodenausbaues und der Sanierung der allgemeinen Teile nur über den Umweg der

vormaligen grundbücherlichen Wohnungseigentümerinnen zu fakturieren. Ob die von der Bw in Rechnung gestellten Ausbau- und Sanierungskosten zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gehörten oder nicht, sei eine davon völlig unabhängige und in einem anderen Abgabenverfahren zu lösende Frage. Soweit sich die Ausführungen im Bp Bericht über weite Strecken mit dem Bauherrenbegriff beschäftigten, sei die Bw der Ansicht, dass der Bauherrenbegriff für die Lösung des Berufungsfalles und die Beurteilung der Leistungserbringung durch die Bw nicht von Bedeutung sei.

Die entscheidende Frage sei allein die, ob die „zivilrechtliche Vertragsbeziehung zwischen der ggstdl ARGE und den ggstdl Käufern im umsatzsteuerlichen Rechtsbereich anzuerkennen sei oder nicht“. Bei der Umsatzsteuer sei jedenfalls das Außenverhältnis maßgeblich für die Besteuerung. Leistungsempfänger sei derjenige, der die Leistung ausbedungen habe. Das Umsatzsteuerrecht knüpfe an die tatsächliche Verschaffung der Verfügungsmacht an. Auch der EuGH habe im Urteil vom 8. Juli 1986, C-73/85, festgehalten, dass sämtliche Lieferungen und Dienstleistungen, die im Rahmen eines so genannten Bauherrenmodells erbracht würden, isoliert zu betrachten seien und mit Ausnahme der Lieferung des Baugrundstückes der Umsatzsteuer unterlägen. Eine abgabenrechtliche Umdeutung eines zivilrechtlichen Sachverhaltes durch die Finanzbehörde sei unzulässig. Nur im Fall des Vorliegens eines Scheingeschäftes könne ausnahmsweise von den zivilrechtlich gesetzten Sachverhalten abgewichen werden. Ein Beweis für ein Scheingeschäft sei den Ausführungen des Bp Berichtes aber nicht zu entnehmen. Dies wäre auch nicht möglich, denn die „Auftragserteilung der Immobilienkäufer an die ARGE war ein von allen Teilen gerade auch in dieser Form gewolltes Rechtsgeschäft.“

In einer Stellungnahme zur Berufung wies das FA ua darauf hin, dass die Bw einer aus „über 100 Firmen“ bestehenden Firmengruppe angehöre, in deren Rahmen „Immobilien angeschafft, saniert, parifiziert und in der Folgen Wohnungen vermietet bzw verkauft“ würden. In ähnlich gelagerten Prüfungsfällen sei auch „gegen den nahezu gleichen Sachverhalt“ berufen worden. Eine detaillierte Stellungnahme zum Berufungsvorbringen erscheine entbehrlich, zumal es sich „um eine reine Wiederholung der im Ermittlungsverfahren vorgebrachten und entkräfteten Einwendungen handelt.“ Das Vorliegen von Scheingeschäften „wurde von der Behörde nie behauptet, daher sind die diesbezüglichen Ausführungen ebenfalls irrelevant.“

Nach einer Äußerung der Bw zur Stellungnahme und der Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung vor dem UFS betonte die Bw in einem ergänzenden Schriftsatz vom 6. April 2006, dass „die Lieferbefugnis in allen strittigen Fällen bei den ARGEn gegeben war“ und auch nach deren freien Willensentscheidung jeweils ausgeübt worden sei. Sei ein Käufer

eines Eigentumsobjektes gefunden worden, sei mit diesem – je nach Bauzustand des Objektes im Zeitpunkt der Willensübereinstimmung – eine Lieferung der bereits in der Verfügungsmacht der „ARGE stehenden Teile der Ein-, Aus- und Umbauten sowie eine Leistungsvereinbarung bezüglich der noch zu erstellenden restlichen Arbeiten abgeschlossen“ worden. Sei hingegen von der jeweiligen Eigentümerin des zu verkaufenden Objekts ein Käufer gefunden worden, „der das ganze Objekt von dieser erwerben wollte, so erfolgte im Zuge dieses Geschäftes eine Willensübereinstimmung zwischen der grundbücherlichen Eigentümerin (der jeweiligen Handels-KEG) und der ARGE auf Übertragung der Verfügungsmacht an den Ein-, Um- bzw Ausbauten, welche dann in einer entsprechenden Faktura der ARGE an die Handels-KEG mündete.“

Der Berufungssenat 15 des UFS wies die Berufung mit Berufungsentscheidung vom 16. Juni 2006, ZI RV/0739-W/05, hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 und 2001 ab. Diese Bescheide blieben unverändert. Hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 wurde der Bescheid nur insofern abgeändert, als er für endgültig erklärt wurde.

Der UFS führte aus, dass zur Lösung des Falles ua die Frage der Bauherreneigenschaft der Wohnungserwerber maßgeblich sei, welche er sowohl für Dr. R. als auch die X. AG verneinte. Wegen der fehlenden Bauherreneigenschaft der beiden genannten Wohnungserwerber sei davon auszugehen, dass die Bw die Bauherrin gewesen sei, die von ihr an diese Wohnungserwerber verrechneten Bauleistungen tatsächlich an die Wohnungseigentümer (die „Eigentümer-KEGs“) erbracht hätte, welche wiederum (in Form einer einheitlichen Leistung) nach § 6 Abs 1 Z 9 lit a UStG 1994 steuerbefreite Grundstücksumsätze (umfassend sowohl den Verkauf der unsanierten Wohnung als auch die weiterverrechneten Bauleistungen) an die Wohnungserwerber getätigt hätten.

Der VwGH hob mit Erkenntnis vom 25. Februar 2009, ZI 2006/13/0131, den Bescheid des UFS betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts auf und führte dazu aus, der Beschwerdefall gleiche hinsichtlich des rechtserheblichen Sachverhaltes und der zu bewertenden Rechtsfrage zur für die Streitjahre strittigen Vorschreibung einer Umsatzsteuerschuld auf Grund der Rechnungslegung nach § 11 Abs 14 UStG 1994 jenem, den der VwGH mit seinem Erkenntnis 2006/13/0128 entschieden habe, in einer Weise, die es erlaube, gemäß § 43 Abs 2 VwGG auf die Gründe jenes Erkenntnisses zu verweisen.

Im Erkenntnis 2006/13/0128 führte der VwGH iW aus:

Unbestritten sei, dass der Bw Unternehmereigenschaft zukam und sie auch die Empfängerin der Bauleistungen in Bezug auf die Renovierung und den Ausbau des ggstdl Immobilienprojektes war. Ihr sei auch im Sinne der Ausführungen des angefochtenen

Bescheides die Verfügungsmacht über die Bauleistungen zugekommen. Dass die Bw im Rahmen der Verschaffung der Verfügungsmacht an den von ihr in den strittigen Rechnungen verrechneten Bauleistungen gegenüber den Wohnungserwerbern nicht nach außen als Unternehmerin aufgetreten wäre, habe die belangte Behörde nicht festgestellt. Dass den Rechnungen Scheingeschäfte zu Grunde gelegen wären, habe sie ebenfalls nicht ausdrücklich festgestellt (in der Stellungnahme des FA zur Berufung sei vielmehr ausdrücklich auch davon die Rede, dass das Vorliegen von Scheingeschäften von der Behörde nie behauptet worden sei. Der Frage der Bauherreneigenschaft komme aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht dann keine Bedeutung zu, wenn rechtlich getrennte Vorgänge in Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks (Grundstücksveräußerer) und den Erwerb des Gebäudes (Gebäudelieferant) vorliegen. In diesem Sinne sei es im Beschwerdefall auch nicht wesentlich gewesen, ob die Wohnungserwerber in Bezug auf die an sie von der Bw in Rechnung gestellten Bauleistungen die im angefochtenen Bescheid näher dargelegten Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllten (dass die Eigentümer KEGs, an die nach Ansicht der belangten Behörde die Lieferung der in Rechnung gestellten Leistungen „tatsächlich“ erfolgt sei, den von der Behörde als maßgeblich erachteten Bauherrenbegriff erfüllt habe, habe die belangte Behörde im Übrigen auch nicht festgestellt). Schon die Überlegungen zur Verneinung der Bauherreneigenschaft der Wohnungserwerber vermögen daher den angefochtenen Bescheid in Bezug auf die Vorschreibung einer Steuerschuld nach § 11 Abs 14 UStG nicht zu tragen. Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass in der Erfüllung des Gesellschaftszwecks für sich allein in der Regel keine Leistung gegenüber den Mitgliedern zu erblicken sei.

Bezüglich der im angefochtenen Bescheid auch enthaltenen Missbrauchsüberlegungen sei darauf hinzuweisen, dass keine konkrete Rechtsgrundlage angeführt sei, auf welche sich derartige Überlegungen stützen könnten. Aus gemeinschaftsrechtlichem Blickwinkel erfordere die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis, dass die fraglichen Umsätze iW einen Steuervorteil zum Ergebnis hätten, dessen Gewährung dem mit den Bestimmungen der 6. EG-RL und des zu deren Umsetzung erlassenen nationalen Rechts verfolgten Ziels zuwiderlaufen würde. Ergänzend sei darauf hinzuweisen, dass der Vorsteuerabzug die Kostenneutralität in der Unternehmerkette sichert. Zu Recht werde in der Beschwerde darauf hingewiesen, dass es aG der Möglichkeit der Option zur Steuerpflicht bei Grundstückslieferungen vollkommen irrelevant sei, ob die Sanierungsleistungen jeweils steuerpflichtig direkt an die jeweils vorsteuerabzugsberechtigten Erwerber oder über die im Falle einer Option zur Steuerpflicht ebenfalls vorsteuerabzugsberechtigten Handels-KEGs geliefert worden wären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Abzusprechen ist über die (nach Aufhebung durch den VwGH wieder unerledigte) Berufung, soweit sie gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 bis 2002 gerichtet ist.

Der UFS ist im fortgesetzten Verfahren an die Rechtsansicht des VwGH gebunden; die Verwaltungsbehörden haben nach § 63 Abs 1 VwGG nach einer Aufhebung des Bescheides mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln den der Rechtsanschauung des VwGH entsprechenden Rechtszustand herzustellen.

Die Bw hat mit Schreiben vom 19.8.2009 den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen. Das Verfahren findet daher ohne mündliche Verhandlung statt.

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der hier vorliegende zu beurteilende steuerliche Sachverhalt ist Teil der Aktivitäten der K./F. Unternehmensgruppe. Es handelt sich dabei um ein Bauherren- bzw Verlustbeteiligungsmodell. Zur Illustration des generellen Ablaufs wird auf die Stellungnahme des FA zur Berufung verwiesen.

Die ARGE, die KEGs, die X. AG und die Z. GmbH gehören zur Unternehmensgruppe. Maßgeblichen Einfluss auf alle Unternehmen haben Hr Mag. K. und Hr F..

Zum gegenständlichen Fall:

Mit Kaufvertrag vom 7.12.1997 bzw 22.12.1997 erwarben die D. KEG und die M. KEG die Liegenschaft in ... Wien, R.-Gasse. Es handelt sich um ein älteres, bewohntes Gebäude mit zahlreichen vermieteten Wohnungen. ("Zinshaus mit ca 40 Wohnungen").

An den KEGs sind Mag. Ernst K. und Hr Johann F. als Komplementäre beteiligt. Als Kommanditisten sind Anleger beteiligt.

Die ARGE Ausbau R.-Gasse (Bw) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 1.11.1999 gegründet. Betriebsgegenstand ist die Renovierung und der Ausbau des Objektes R.-Gasse, mit einem budgetierten Gesamtaufwand von rd ATS 4 Mio, und zwar Teile des gesamten Objektes inklusive der allgemeinen Hausteile und einem Dachgeschoßausbau.

Laut Vertrag sollen die Renovierungs- und Ausbaurkosten innerhalb eines Zeitraumes von rund zwei Jahren ab Gründung der ARGE an Wohnungskäufer des Objektes oder – wenn einzelne Wohnungen nicht verkauft werden – an die einzelnen Eigentümer des Objektes mit einem entsprechenden Gewinnaufschlag – je nach Durchsetzbarkeit am Markt – weiterverrechnet

werden. Dementsprechend belaufen sich die geplanten Erlöse auf
ATS 5 –7Mio.

Beteiligt sind die Eigentümer der Liegenschaft, die M. KEG mit 50%, die D. KEG mit 50% sowie K. & F.. Letztere ist nicht Eigentümer und nicht am Jahresergebnis beteiligt, jedoch mit der Verwertung der einzelnen Wohneinheiten beauftragt. Sie nimmt auch nicht an der Finanzierung der Renovierungs- und Ausbaurkosten teil, insbesondere nicht an den vorgesehenen Kreditfinanzierungen.

Vertretungsbefugt für die Bw sind Mag. Ernst K. und Hr Johann F. .

Die Bw tritt nach außen auf und ist Unternehmer iSd UStG.

An der Liegenschaft wurde Wohnungseigentum begründet.

Die Miteigentümer der Liegenschaft haben sich zusammengeschlossen und eine ARGE gegründet, um die Renovierung des Gebäudes und den anschließenden Verkauf der Wohnungen durchzuführen. Die ARGE beauftragte die Z. GmbH als Generalunternehmer und auch andere Firmen, die dem Gesellschaftsvertrag entsprechenden Arbeiten durchzuführen.

Die Renovierungstätigkeiten wurden größtenteils im Jahr 2000 durchgeführt und waren im Oktober 2000 weitgehend abgeschlossen.

Bei 6 Wohnungen wurden die Sanierungskosten von der ARGE an die jeweilige Handels KEG verrechnet und von dieser wurde dann die sanierte Eigentumswohnung verkauft. Diese Fälle sind unstrittig.

In den strittigen Fällen lieferten die grundbücherlichen Eigentümer die unsanierten Wohnungen an die Wohnungserwerber.

Die ARGE lieferte die Bauleistungen in Form der Wohnungsrenovierungen und renovierten Anteile an den allgemeinen Teilen des Hauses anteilig aG der erteilten Bauaufträge den einzelnen Wohnungserwerbern.

Sie verrechnete die Bauleistungen gegenüber den Wohnungserwerbern und trat dabei als Unternehmer auf.

Die strittigen Beträge an Umsatzsteuer betragen:

2000 ATS 260.000,-- (€ 18.894,94)

2001 ATS 620.000,-- (€ 45.057,15)

2002 € 12.061,37,--

Es handelt sich im Einzelnen um folgende Beträge lt Ausgangsrechnungen der ARGE:

2000:

Ausgangsrechnung 1 vom 31.12.2000 betrifft

X. AG

Diese erwarb mit Kaufvertrag vom 20.11.2000 die Tops 15-17 und 34-35 von den Eigentümer KEGs. Der Bauauftrag datiert mit 11.9.2000. Die Bw hat die Bauleistungen gemäß Bauauftrag an die X. AG erbracht und fakturiert.

2001:

Ausgangsrechnung 1 vom 8.1.2001 betrifft

Dr. R.

Dieser erwarb mit Kaufvertrag vom 18.1.2001 die Wohnungen Top 11, 13-14, 22 und 32 von der M. KEG (Top 13-14) bzw der D. KEG (Tops 11,22,32). Der entsprechende Bauauftrag datiert mit 1.9.2000. Die Bw hat die Bauleistungen gemäß Bauauftrag an Dr. R. erbracht und fakturiert.

Ausgangsrechnungen 7,8 und 9 vom 28.9.2001 betreffen

X. AG

Diese erwarb mit Kaufvertrag vom 26.9.2001 die Tops 1-5,6,26 und 36-37. Die diesbezüglichen Bauaufträge datieren mit 25.4.2001. Die Bw hat die Bauleistungen gemäß Bauauftrag an die X. AG erbracht und fakturiert.

2002:

Die Ausgangsrechnungen vom 10.1.2002 und 2.12.2002 betreffen die Erwerbe der Tops 7,8,12,18,19,20,23,24,27,28 und 38 durch die X. AG. Die Bw hat die Bauleistungen gemäß Bauauftrag an die X. AG erbracht und fakturiert.

Die ausgestellten Rechnungen entsprechen den zivilrechtlich gesetzten Sachverhalten.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Der vom FA festgestellte generelle Ablauf der Aktivitäten der K./F. Unternehmensgruppe ist unbestritten.

Der Gesellschaftsvertrag der Bw befindet sich im Steuerakt.

Dass die Bw nach außen auftritt und Unternehmer iSd UStG ist, ist zwischen den Parteien des Verfahrens unstrittig und entspricht dem Akteninhalt.

Dass Wohnungseigentum begründet wurde, ist aus dem Grundbuchsauszug, verschiedenen Verträgen und dem Vorbringen der Bw ersichtlich.

Der Zweck der ARGE ist dem Gesellschaftsvertrag entnehmbar. Die Sanierung und der Ausbau des Gebäudes war einziger Gesellschaftszweck. Die Sanierung des Gebäudes und die Errichtung von Dachgeschoßwohnungen dient unbestritten dem Zweck, die Wohnungen zu verkaufen (s zB Projektbeschreibung, eingereicht bei der Bank, Ab Bp; Leistungsbeschreibung).

Dass die Z. GmbH von der ARGE als Generalunternehmer beauftragt wurde, ist unbestritten.

Dass die Renovierungstätigkeiten im Jahr 2000 durchgeführt wurden, ist aus den entsprechenden Rechnungen der Baufirmen ersichtlich. Der Abschluss im Oktober 2000 entspricht dem Vorbringen der Bw und den im Akt befindlichen Unterlagen.

Dass alle Miteigentümer, die sich in der ARGE zusammengeschlossen haben, auf den betreffenden Einreichplänen und bei den Baubehörden aufscheinen, ist einerseits aktenkundig und beruht andererseits auf den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen der Bp.

Der Zweck der ARGE ist aus dem Gesellschaftsvertrag ersichtlich.

Der Ablauf der Arbeiten ist aktenkundig und unbestritten.

Die zivilrechtlichen Vertragsbeziehungen und die entsprechenden Rechnungen sind aktenkundig.

Die Höhe der Beträge ist unbestritten.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen.

Gemäß § 1 Abs 1 UStG idfd Streitjahre gF unterliegen der Umsatzsteuer ua die folgenden Umsätze:

"1. 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 voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer ist die einzelne Leistung (s VwGH 25.2.2009, ZI 2006/13/0128).

Leistungen sind demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist. Der Unternehmerbegriff des § 2 Abs 1 UStG 1994 umfasst auch Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit, wenn diese als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen. Die Trennung der Sphäre der Gesellschaft von der der Gesellschafter gilt im Umsatzsteuerrecht für alle Gesellschaftsformen. Die Bilanzbündeltheorie und das Konzept der Mitunternehmerschaft

haben im Umsatzsteuerrecht keine Entsprechung. Auch Beziehungen zwischen einer Arbeitsgemeinschaft und ihren Mitgliedern sind nach den allgemeinen Kriterien als Leistungsaustausch oder Leistungsvereinigung zu beurteilen (s VwGH aaO.)

Gemäß § 3 Abs 1 UStG sind Lieferungen "Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. "

Die Verfügungsmacht über den Gegenstand kann von dem Unternehmer selbst oder in dessen Auftrag durch einen Dritten verschafft werden. Gemeinschaftsrechtliche Entsprechung findet diese Norm in der Bestimmung des Art 5 Abs 1 der im vorliegenden Berufungsfall anzuwendenden Bestimmung des Art 5 Abs 1 der 6. Mehrwertsteuerrichtlinie, 77/388/EG. Demnach gilt als Lieferung eines Gegenstandes die Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen. Die Ausdrücke, die nach der 6. MwSt-RL die steuerbaren Umsätze definieren, haben sämtlich objektiven Charakter und sind unabhängig von Zweck und Ergebnis der betroffenen Umsätze anwendbar. Bei der Feststellung, ob ein Umsatz eine Lieferung von Gegenständen oder eine Dienstleistung und eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt, kommt es nicht darauf an, ob der betreffende Umsatz ausschließlich zur Erlangung eines Steuervorteils getätigt wurde (s VwGH aaO).

Die Bw ist Unternehmer iSd UStG und sie ist Empfängerin der Bauleistungen in Bezug auf die Renovierung und den Ausbau des gegenständlichen Immobilienprojektes. Ihr kommt die Verfügungsmacht über die Bauleistungen zu.

Die Bw ist im Rahmen der Verschaffung der Verfügungsmacht an den von ihr in den strittigen Rechnungen verrechneten Bauleistungen gegenüber den Wohnungserwerbern nach außen als Unternehmer aufgetreten.

Dass Scheingeschäfte zu Grunde liegen, konnte im ggstdl Fall nicht festgestellt werden.

Die Frage der Bauherreneigenschaft ist für ggstdl Fall unmaßgeblich. Ihr kommt aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht dann keine Bedeutung zu, wenn rechtlich getrennte Vorgänge in Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks (Grundstücksveräußerer) und den Erwerb des Gebäudes (Gebäudelieferant) vorliegen. Daher ist es im Berufungsfall auch nicht wesentlich, ob die Wohnungserwerber in Bezug auf die an sie von der Bw in Rechnung gestellten Bauleistungen die Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllen (s VwGH aaO).

Außerdem ist darauf hinzuweisen, dass in der Erfüllung des Gesellschaftszwecks für sich allein regelmäßig keine Leistung gegenüber den Mitgliedern zu erblicken ist (s VwGH aaO).

Dass im ggstdl Fall ein Missbrauch iSd § 22 BAO vorliegt, ist nicht hervorgekommen. Nach VwGH aaO könnten für eine derartige Beurteilung Ersparnisse an Grunderwerbsteuer oder „andere steuerliche Vorteile“ nicht maßgeblich sein, wobei weiters der gemeinschaftsrechtliche Blickwinkel beachtet werden müsse. Der VwGH weist auch darauf hin, dass der Vorsteuerabzug die Kostenneutralität in der Unternehmerkette sichert und dass zur Vermeidung von diesbezüglichen Verzerrungen für Grundstückslieferungen in § 6 Abs 2 UStG 1994 die Option zur Steuerpflicht vorgesehen ist.

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführt oder nicht Unternehmer ist, schuldet nach § 11 Abs 14 UStG 1994 diesen Betrag.

Die Bw ist Unternehmer und hat die den strittigen Rechnungen zu Grunde liegenden Bauleistungen gegenüber den Wohnungserwerbern erbracht.

Die Voraussetzungen des § 11 Abs 14 UStG 1994 liegen daher nicht vor.

Die Umsatzsteuerschuld verringert sich um die gemäß § 11 Abs 14 UStG vorgeschriebenen Beträge.

Die Umsatzsteuer wird erklärungsgemäß festgesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter (2000 und 2001 in Euro und Schilling)

Wien, am 2. Oktober 2009