



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der FG_GmbH_&_Co_KG, vertreten durch K-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1996 und 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine GmbH & Co KG und betreibt den An- und Verkauf von Immobilien und deren Vermietung.

In Streit steht der Vorsteuerauszug aus zwei Rechnungen der AFT. an die Bw, in welchen die Leistungen wie folgt bezeichnet werden:

<u>Rechnung vom 31.12.1996</u>		
Ankauf AB-Straße_nn		
Kaufpreis ÖS 17,800.000,--, davon 2 %	ÖS	356.000,--
zuzügl. 20 % USt	ÖS	<u>71.200,--</u>
	ÖS	427.200,--
Fixum 01.-12.1996	ÖS	3,090.000,--
zuzügl. 20 % USt	ÖS	<u>618.000,--</u>
	ÖS	3,708.000,--
Provision Verkäufe 1996 lt. Liste	ÖS	815.865,--

zuzügl. 20 % USt	ÖS	<u>163.137,--</u>
	ÖS	978.822,--
<u>Rechnung vom 1.7.1998</u>		
Fixum 1-12/1997	ÖS	3.000.000,00
Provision Verkäufe 1997 lt. Liste	ÖS	1.852.040,00
Bauprovision	ÖS	330.354,16
	ÖS	5.182.394,00
zuzügl. 20 % USt	ÖS	1.036.478,83
	ÖS	6.218.872,99

Im Zuge einer die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer betreffend Umsatzsteuer für die Streitjahre fest:

Tz. 20 Vorsteuern im Zusammenhang mit Grundstückumsätzen.

Grundsätzlich wurden die den Grundstückumsätzen direkt zuordenbaren Vorsteuern bereits durch Verbuchung von „Brutto“-Rechnungsbeträgen aus den abziehbaren Vorsteuern ausgeschieden. Wie die Überprüfung ergab, war dies jedoch bei einigen Rechnungen nicht der Fall, sodass von diesen im Rahmen der prozentmäßigen Aufteilung nur ein entsprechender Anteil der Vorsteuern ausgeschieden wurde.

Rechnung AFT vom 31. Dezember 1996	S 163.137,00
Rechnung AFT vom 1. Juli 1998	S 370.408,00

Ein Vorsteuerabzug sei nicht möglich.

Das Finanzamt erließ den Prüfungsfeststellungen folgende Umsatzsteuerbescheide.

Die Bw brachte gegen diese Bescheide Berufungen ein wobei sie ausführte, der Prüfer habe die Rechnungen der AFT auf Grund der Wortwahl („Provision Verkäufe ... laut Liste“) direkt den unecht befreiten Grundstückumsätzen zugeordnet und keinen Vorsteuerabzug vorgenommen. Wie einem Schreiben von Dr.X. zu entnehmen sei, seien die missverständlich als Provisionen Verkäufe bezeichneten Leistungen administrative Leistungen gewesen, weshalb diese Leistungen in den administrativen Topf der nicht zuordenbaren Leistungen entfielen, wovon 22 % als nicht abzugsfähig zu behandeln seien. Diese Leistungen seien deshalb als Provision bezeichnet worden, weil das Entgelt der AFT auf zwei Teile entfallen sei, nämlich auf einen fixen Teil, der in der Honorarnote auch extra mit 3,09 Mio S/1996 bzw 2,5 Mio S/1998 ausgewiesen worden sei und einem variablen Teil, der umsatzabhängig gewesen sei. Da die Maklerprovision für die tatsächlichen Vermittlungen durch Fremde ohne Vorsteuerabzug tatsächlich erfasst worden sei stelle sie den Antrag, die gestrichene Vorsteuer im Umfang von 78 % anzuerkennen.

In gleichlautenden Stellungnahmen zu den Berufungen erklärte der Prüfer, unabhängig von der Bezeichnung als Provision oder Entgelt für administrative Leistungen stehe außer Zweifel, dass es sich um umsatzabhängige und somit zuordenbare Beträge handle, weshalb eine Aufteilung nicht zulässig sei.

Mit ihrer Gegenäußerung zu den Stellungnahmen des Prüfers legte die Bw das in den Berufungen angesprochene Schreiben des Dr.X. vor und erklärte, der Standpunkt, dass die Honorarnoten im Umfang von 78 % zum Vorsteuerabzug berechtigten und nur im Umfang von 22 % mit unecht befreiten Umsätzen in Zusammenhang stünden stamme „vom einzigen, der es wissen muss“, nämlich vom damaligen Geschäftsführer Dr.X..

In diesem an den Steuerberater der Bw gerichteten Schreiben führt Dr.X. iZm den strittigen Rechnungen aus, die AFT habe keine Maklerstellung inne gehabt. Bei Eingangsrechnungen von Immobilienmaklern iZm Grundstücksumsätzen seien die entsprechenden Vorsteuern zur Gänze nicht geltend gemacht worden. Dies habe nicht für die AFT gegolten, da diese keine Maklerstellung inne gehabt habe, sondern als Immobilienbetreuer engagiert gewesen sei. Dies zeige sich auch daran, dass die AFT ein Entgelt erhalten habe, auch wenn die entsprechende Immobilie von Maklern vermittelt worden sei, denen eine Provision mit Umsatzsteuer, für die kein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden sei, zugestanden sei.

Die AFT habe eine andere Funktion gehabt, nämlich nicht die des Makelns, des reinen Vermittels von Immobilien, sondern ganz allgemein das Geschäft der Immobilienbetreuung, und zwar von der Baubetreuung, Betreuung von Sanierungen, über Mieterbetreuung, Teilnahme an Hausversammlungen, § 18-Verfahren, bis zu Parifizierungsverfahren, Eintreibung bei Mietern, Auskünfteeinholung über Mieter, Kontakt zu Hausverwaltungen und Überprüfung deren Abrechnungen, Kündigung von Mietern, Räumungsvergleiche, Zusammenarbeit mit Rechtsanwälten und dergleichen. Die Leistungen der AFT seien nicht teilbare Leistungen gewesen, die unmittelbar zum Vorsteuerabzug führten, weshalb keine direkte Aufteilung möglich gewesen sei.

Das Entgelt der AFT sei auf zwei Teile entfallen, nämlich auf einen fixen Teil und einen variablen Teil, der umsatzabhängig gewesen sei. Auch daraus sei keine 100 %ige Abzugsfähigkeit oder Nichtabzugsfähigkeit abzuleiten, da der variable umsatzabhängige Anteil auch nur eine Gegenleistung für die Leistungen der AFT darstelle, welche an sich nicht teilbar seien.

Bemessungsgrundlage für den variablen Teil sei – ohne damit eine Verkaufsprovision auszulösen – der Umsatz mit Immobilien gewesen, dies deshalb, um für die Leistungen der AFT nicht ein Fixum zahlen zu müssen, wenn der Erfolg ausbleibt, sondern ein kleineres Fixum und einen höheren variablen Teil. Die Leistungen der AFT seien als administrative Leistungen gesehen worden, weshalb diese Leistungen in den administrativen Topf der nicht zuordenbaren Leistungen entfielen, wovon 22 % als nicht abzugsfähig behandelt worden seien.

Aus den Rechnungen der AFT sei erkennbar, dass der Prüfer die Umsatzsteuer auf den umsatzabhängigen Teil der Vergütung als vollständig nicht abzugsfähigen Teil qualifiziert habe. Im Text sei der umsatzabhängige Teil als „Provision Verkäufe“ angeführt, jedoch handelt es sich dabei um den umsatzabhängigen Anteil der Gesamtleistungen, die nicht teilbar seien.

Der UFS hielt der Bw mit Schreiben vom 26. April 2007 folgendes vor:

Nach Lage des Falles scheinen sich nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates vorderhand folgende Alternativen zu ergeben:

1. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist gemäß § 12 Abs 1 iVm § 11 Abs 1 Z 3 UStG, dass die Angaben in der Rechnung über Art und Umfang der sonstigen Leistung mit der tatsächlich erbrachten sonstigen Leistung übereinstimmen.

Die Angabe Provision Verkäufe 1996 (bzw 1997) lt. Liste stimmt jedoch offenbar nicht mit der von ihnen beschriebenen (oben wiedergegebenen) Leistung eines Immobilienbetreuers überein.

Ein Vorsteuerabzug scheint daher schon aus diesem Grund nicht möglich zu sein.

2. Gemäß § 12 Abs 5 Z 2 UStG sind im Streitfall nur jene Vorsteuerbeträge nach dem Umsatzverhältnis aufzuteilen, die den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden oder den übrigen Umsätzen nicht ausschließlich zuzurechnen sind.

Nach Ihren Angaben handelt es sich bei den strittigen Leistungen jedoch um den umsatzabhängigen Anteil der Gesamtleistungen, wobei Bemessungsgrundlage der Umsatz mit Immobilien war. Diese Leistungen sind damit jedoch offenbar direkt den unecht befreiten Grundstücksumsätzen zugeordnet.

Ein Vorsteuerabzug scheint daher auch aus diesem Grund nicht möglich zu sein.

Nehmen Sie bitte zu diesen Ausführungen Stellung und stellen sie dar, weshalb entgegen der hier dargestellten Alternativen nach Ihrer Ansicht dennoch ein Vorsteuerabzug möglich ist.

In Beantwortung dieses Schreibens führte die Bw aus:

1. Wie sie ... richtig feststellen, wurde in den in Rede stehenden Rechnungen eine Leistung beschrieben, die ein Immobilientreuhänder gar nicht in Rechnung stellen dürfte. Der damalige Geschäftsführer Dr.X, der auch Steuerberater der Gesellschaft war, hat diese Nachlässigkeit leider in Kauf genommen, obwohl nach Art und Umfang der Leistung eine Vermittlung die zu einer Provision führen hätte können gewiss auch nicht erbracht worden ist. AFT hat nie vermittelt, weil sie den Kontakt zwischen Käufer und Verkäufer nicht hergestellt hat.

Wir ersuchen daher bei der Findung des wirtschaftlichen Gehalts im Sinne des § 21 Abs 1 BAO dem Wort Provision nicht die überragende Bedeutung beizumessen und die tatsächliche Leistung des Immobilientreuhänders im Sinne der Beschreibung Dr.X auch den gelegten Rechnungen beizumessen und aus diesem Titel nicht bereits den Vorsteuerabzug zu verweigern.

2. Bei der Beschreibung des Sachverhaltes trifft nach unserer Auffassung auch nicht der § 12 Abs 5 Z 2 UStG zu, weil nicht die Anknüpfung an den Umsatz das Kriterium für erfolgsabhängige Verrechnung von Verwaltungsgebühren war, sondern die Leistungsfähigkeit des Unternehmens und insbesondere dabei die Liquidität. Die Leistung des Immobilientreuhänders war daher keine umsatzabhängige und daher diesem zuordenbare Verrechnung, sondern eine

leistungsabhängige Honorierung, die zur Vermeidung einer mit einem Fixum belastete Liquidität gewählte Abrechnungsform.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den die Bw, betreffenden Feststellungsakt des Finanzamtes und in den den Streitfall betreffenden Arbeitsbogen des Prüfers sowie in die in diesen Akten enthaltenen Urkunden, insbesondere in die Rechnungen der AFT vom 1.7.1998 (ArbBog AS 87) und 31.12.1996 (ArbBog AS 178) sowie in ein von der Bw mit Schreiben vom 14.9.2004 vorgelegtes Schreiben des Dr.X an die StB der Bw vom 3.3.2003 (AS 202f / 2000).

Danach steht folgender Sachverhalt fest:

Die AFT hat an die Bw die zwei streitgegenständlichen Rechnungen gelegt, welche folgendes festhalten:

Provision Verkäufe 1996 lt. Liste	ÖS	815.865,-
Provision Verkäufe 1997 lt. Liste	ÖS	1.852.040,00

Die AFT hatte keine Maklerstellung inne.

Die streitgegenständlichen, als Provisionen bezeichneten Leistungen der AFT waren tatsächlich administrative Leistungen. Die AFT war als Immobilienbetreuer engagiert und besorgte ganz allgemein das Geschäft der Immobilienbetreuung, und zwar von der Baubetreuung, Betreuung von Sanierungen, über Mieterbetreuung, Teilnahme an Hausversammlungen, § 18-Verfahren, bis zu Parifizierungsverfahren, Eintreibung bei Mietern, Auskünfteeinholung über Mieter, Kontakt zu Hausverwaltungen und Überprüfung deren Abrechnungen, Kündigung von Mietern, Räumungsvergleiche, Zusammenarbeit mit Rechtsanwälten und dergleichen.

Das Entgelt der AFT entfiel auf zwei Teile, nämlich auf einen fixen Teil und einen variablen (den streitgegenständlichen) Teil, der umsatzabhängig war. Bemessungsgrundlage für den variablen (streitgegenständlichen) Teil war – ohne damit eine Verkaufsprovision auszulösen – der Umsatz mit Immobilien.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die oben angeführten Beweise und folgende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen über den Inhalt der Tätigkeit und die Bemessung des Honorars der AFT stützen sich im wesentlichen auf die Angaben des Dr.X in seinem Schreiben vom 3.3.2003. Sie wurden der Bw vom Unabhängigen Finanzsenat vorgehalten und blieben unbestritten; zudem hat die Bw angegeben, dass Dr.X derjenige sei, „der es wissen muss“.

Rechtlich folgt daraus:

§ 11 Abs 1 UStG bestimmt:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

...

3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;

...

Sonstige Leistungen müssen genau bezeichnet sein, Art und Umfang der Leistung muss ersichtlich gemacht werden. Bezeichnungen wie Reparaturen, Lohnarbeit, Fuhrleistungen ohne weitere Angaben sind nicht ausreichend (*Kolacny/Cagane*, UStG³, § 11 Anm 7; UStR 2000 Rz 1508).

Eine Abrechnung, die zwar nicht die Anforderungen des § 11 Abs 1 Z 3 UStG erfüllt, aber eine Konkretisierung der erbrachten Leistung erlaubt, berechtigt zum Vorsteuerabzug. Ein Vorsteuerabzug scheidet aber aus,

- bei mangelhafter und die Leistung auch nicht konkretisierender Leistungsbeschreibung, zB Arbeiten wie gesehen und besichtigt
- bei eindeutiger Beschreibung einer tatsächlich nicht ausgeführten Leistung, zB Rechnung über eine Vermittlungsleistung, obwohl eine Lieferung ausgeführt wurde (vgl *Scheiner ua*, UStG 1994 (Stand April 2003) § 11 Anm 116).

Die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug gemäß § 12 Abs. 1 UStG sind im Streitfall im Lichte der dargestellten Rechtslage nicht erfüllt, da die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen offensichtlich nicht den erbrachten Leistungen entsprechen.

Der Vorsteuerabzug steht daher schon aus diesem Grund nicht zu.

Die Berufungen erweisen sich somit als unbegründet und waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 11. Juni 2007