



Außenstelle Salzburg
Senat 1

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0570-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch LBG WT- und BeratungsgmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1998 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw, eine Privatstiftung, wurde im Jahre 1994 errichtet und ist laut Pkt. VI der Stiftungsurkunde dazu bestimmt, das denkmalgeschützte Objekt N-Str. instandzusetzen, auszubauen und zu verwalten und wenn möglich in der Familie der Stifter zu erhalten und

gemeinsam mit dem übrigen Stiftungsvermögen der Versorgung der begünstigten Familienangehörigen zu dienen. Anlässlich einer bei ihr über die Streitjahre 1994 bis 1998 stattgefundenen Betriebsprüfung traf der Prüfer unter der Tz 22 und 16 des BP-Berichtes folgende Feststellungen:

Tz 22

Gemäß § 12 Abs. 2 KStG sind Aufwendungen und Ausgaben, welche in unmittelbarem Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Vermögensvermehrungen oder Einnahmen stehen (hier Wertpapier- bzw. Zinserträge) nicht abzugsfähig.

Neben diesen Einkünften bestehen bei der Bw jedoch auch steuerpflichtige Einnahmen (Vermietung), deren direkt zuordenbare Ausgaben abzugsfähig bleiben.

Abgesehen von zur Gänze nicht abzugsfähigen Aufwand bzw. Personensteuern sind die Gründungskosten sowie die Kosten der Stiftungsverwaltung (insbesondere Rechts- und Beratungsaufwand) nicht eindeutig einer steuerfreien oder steuerpflichtigen Einkunftsquelle zuordenbar, weshalb die quotale Aufteilung in abziehbaren bzw. nicht abziehbaren Aufwand nach Maßgabe der bisherigen, sowie insbesondere der längerfristig zu erwartenden steuerbefreiten bzw. steuerpflichtigen Stiftungseinkünfte im Verhältnis von 50% nicht abzugsfähige zu 50% abzugsfähige Aufwendungen erfolgt.

Tz 16

Gemäß § 12 Abs. 4 bis 7 UStG 1994 wird die Vorsteuer aus nicht eindeutig zuordenbaren Aufwand im selben Verhältnis auf unecht steuerfreien zu steuerpflichtigen Umsätzen verteilt, wie in der Überschussermittlung (Tz 22). Nachfolgend angeführte, direkt den unecht befreiten Umsätzen, zuordenbare Vorsteuerbeträge, welche bisher zum Vorsteuerabzug herangezogen wurden, werden korrigiert.

Somit fanden für den Zeitraum 1994 bis 1998 anteilige Vorsteuern in der Höhe von insgesamt S 33.405,56 steuerlich keine Berücksichtigung.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen des Prüfers an und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechende Umsatzsteuerbescheide.

Dagegen wurde Berufung erhoben. Die vom Prüfer gemäß § 12 Abs. 5 UStG vorgenommene Schlüsselung der Vorsteuer wird durch § 15 UStG ergänzt. Danach kommen Grundstücksumsätze, die als Hilfsgeschäfte bewirkt werden, sowie Einlagen bei Kreditinstituten, die als Hilfsgeschäfte getätigt werden, bei Berechnung der "Ausschlussumsätze" nicht in Betracht.

Wären die Grundstücksumsätze und die Umsätze aus Einlagen bei Kreditinstituten vom Prüfer nicht im Rahmen der steuerfreien Umsätze angesetzt worden, so wären nur mehr

steuerpflichtige Umsätze, nämlich solche aus Vermietung und Verpachtung, verblieben, da vom Betriebsprüfer nur die Grundstücksumsätze und die Umsätze aus Einlagen bei Kreditinstituten den steuerfreien Umsätzen zugeordnet wurden. Eine Vorsteuerschlüsselung wäre damit nicht mehr notwendig gewesen, da die in Frage stehende Vorsteuer nur mehr den steuerpflichtigen Umsätzen zugeordnet worden wäre.

Entgegen der Ansicht des Prüfers handle es sich bei den Umsätzen aus Einlagen bei Kreditinstituten nicht um Grundgeschäfte sondern um Hilfsgeschäfte. Um das denkmalgeschützte Haus instandsetzen und anschließend vermieten zu können, habe die Bw ein Grundstück verkauft. Der Erlös aus diesem Grundstücksverkauf sei in Wertpapieren angelegt worden. Diese Wertpapiere seien wiederum sukzessive mit dem Baufortschritt beim denkmalgeschützten Objekt aus dem Depot verkauft worden, um die Rechnungen der Baufirmen zu begleichen. Dass die Veranlagung der Gelder nicht der Unternehmenszweck, sondern nur eine vorübergehende Zwischenveranlagung darstelle, zeige auch die Entwicklung der Wertpapierdepots. Habe der Wertpapierdepotbestand zum 31. 12. 1997 noch S 20.985.693,79 betragen, so weise dieser zum 31. 12. 1999 einen Stand von S 3 586.088,46 auf.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Der Ansicht der Bw müsse entgegen gehalten werden, dass das Verhältnis der steuerpflichtigen Umsätze aus der Vermietung zu den, seitens der Bw als Hilfsgeschäfte eingestuften Zins- und Wertpapiererträgen sich wie folgt darstellt:

| Jahr | 1994 | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 |
|-----------------------------|-----------|------------|------------|--------------|------------|--------------|
| steuerpflichtige Miete + BK | 36.692,45 | 37.272,68 | 25.505,87 | 3.781,82 | 61.145,49 | 1.139.299,40 |
| Zins- u. WP-Erträge | 703,51 | 137.840,86 | 137.840,86 | 1.031.923,90 | 595.247,45 | 1.115.308,06 |

Folglich könne bei den gegebenen Verhältnissen nicht mehr von einem Hilfsgeschäft aus Zins- und Wertpapiererträgen gesprochen werden. Die Begünstigung gemäß § 15 UStG stehe nicht zu.

Daraufhin wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 4 UStG hat der Unternehmer die Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der Abs. 1 und 3 in abziehbare und nicht abziehbare Vorsteuerbeträge aufzuteilen, sofern er neben Umsätzen, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, auch Umsätze, bei denen ein solcher Ausschluss nicht eintritt, bewirkt.

Weiters kann der Unternehmer gemäß Abs. 5 Z 2 leg. cit. an Stelle einer Aufteilung nach Abs. 4 nur jene Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze aufteilen, die den zum Ausschluss vom Vorsteuerbetrag nach Abs. 3 führenden Umsätzen oder den übrigen Umsätzen nicht ausschließlich zuzurechnen sind.

Schließlich müssen gemäß § 15 UStG folgende Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuer nicht einbezogen werden.:

Nach § 6 Abs. 1 Z 8 steuerfrei verzinsliche Einlagen bei Kreditinstituten, wenn diese Umsätze nur als Hilfsgeschäfte getätigten werden.

Nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a steuerfrei Grundstücksumsätze, wenn sie vom Unternehmer als Hilfsgeschäfte bewirkt werden.

Zu den Leistungen im Rahmen des Unternehmens gehören nicht nur die Leistungen, die den eigentlichen Gegenstand der unternehmerischen Tätigkeit ausmachen (Grundgeschäfte) sondern auch Hilfsgeschäfte. Hilfsgeschäfte sind Geschäfte, die nicht zu den Grundgeschäften gehören, die aber in ihrem Gefolge vorkommen und diese ermöglichen. Insbesondere zählt dazu die Veräußerung von Anlagevermögen oder auch die Anlage liquider Mittel auf Bankkonten oder in Wertpapieren (Ruppe, UStG 1994 Kommentar § 1 Tz 290).

Die Bw tätigt sowohl steuerpflichtige Umsätze (aus Vermietung und Verpachtung) als auch steuerfreie Umsätze, nämlich aus der Veräußerung eines Grundstückes sowie Umsätze aus Geldeinlagen. Gegenständlich ist strittig, ob § 15 UStG zum Tragen kommt, somit ob diese Umsätze als Hilfsgeschäfte im Sinne dieser Gesetzesstelle anzusehen sind.

Die Bw verwies dazu auf den Stiftungszweck sowie darauf, dass dieser lediglich durch die Veräußerung von Grundvermögen und einer zwischenzeitlichen Anlage der erzielten Veräußerungserlöse erreicht werden hätte können. Der UFS schließt sich dieser Ansicht auf Grund der nachfolgenden Überlegungen an.

Pkt VI der Stiftungsurkunde lautet:

Die Bw ist eine Familienstiftung und dazu bestimmt,

a) das in III. Absatz 2 (a) genannte denkmalgeschützte Haus instandzusetzen, auszubauen

und zu verwalten und womöglich in der Familie der Stifter zu erhalten

b)

Als Stiftungszweck ist somit die Sanierung, der Ausbau sowie die Verwaltung der Liegenschaft N Str anzusehen, wofür erhebliche Geldbeträge notwendig waren. Wenn diese Beträge zwischenzeitlich auf Bankkonten bzw in Form von Wertpapieren angelegt wurden und - wie der Aktenlage entnommen werden kann - in weiterer Folge entsprechend des Baufortschrittes Verwendung fanden, so vermag dies der UFS nicht als begünstigungsschädlich anzusehen. Jedenfalls kann im Streitzeitraum hinsichtlich der Anlage der in Rede stehenden Beträge eben in Hinblick auf deren nachfolgende Verwendung im Zuge des Baufortschrittes nicht von einem Grundgeschäft, sondern eben von einem Hilfsgeschäft gesprochen werden.

Eine andere Beurteilung hätte Platz zu greifen, wenn grundsätzlich von einer Verwaltung von Kapitalvermögen auf Dauer auszugehen wäre. Nach der Aktenlage ist dies jedoch für den Streitzeitraum nicht erkennbar und wurde vom Finanzamt auch nicht behauptet.

Auch der Hinweis auf die im Streitzeitraum bestehende und im Sachverhalt dargestellte Relation zwischen Miete und Zinseinkünfte vermag für das Finanzamt nichts zu gewinnen, zumal ein in Ausbau und Sanierung begriffenes Objekt eben nur in geringem Ausmaß Mieteinkünfte zu erzielen vermag und andererseits für die Bezahlung von Baurechnungen bereitgestellte Mittel sehr wohl Erträge abwerfen.

In Entsprechung des vorstehend Gesagten sind sowohl die Grundstücksumsätze als auch die zwischenzeitliche Anlage der erzielten Veräußerungserlöse als Hilfsgeschäfte zu beurteilen und war somit der Berufung stattzugeben.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Salzburg, 22 Oktober 2003