



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Fremdenpension, P., vertreten durch Steinecker & Steinecker Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 8962 Gröbming, Schulstraße 453, vom 20. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 24. Mai 2006 betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für den Kalendermonat Dezember 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Zuge einer Außenprüfung nachstehende Feststellungen getroffen:

Mit der Rechnung Nr. 1/2005 vom 1. Dezember 2005 habe der Berufungswerber (Bw.) den im Kaufvertrag vom 14. November 2005 für den Verkauf der Liegenschaft EZ X. der KG Y. an die Ehegatten Wolfgang und Christina S. vereinbarten Gesamtkaufpreis in Höhe von € 333.364,21 in Rechnung gestellt, wobei die auf das Gebäude und auf die Einrichtung entfallenden Entgeltsteile als steuerpflichtig behandelt worden seien. Die Optionsmöglichkeit nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 umfasse unter anderem auch die grundsätzlich nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 umsatzsteuerbefreiten Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987.

Da der Grundstücksbegriff gemäß der Definition des § 2 GrEStG 1987 den Grund und Boden umfasse, sei im Falle der steuerpflichtigen Behandlung des Grundstücksumsatzes auch der darauf entfallende Verkaufspreis von netto € 96.104,55 dem Normalsteuersatz in Höhe von 20 % zu unterwerfen (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 17. Mai 2006).

Gegen den unter Bedachtnahme auf diese Rechtsauffassung erlassenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Kalendermonat Dezember 2005 hat der Bw. mit nachstehender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Wie aus dem Kaufvertrag ersichtlich sei, seien der Bw. und seine Ehegattin zu je 50 % Eigentümer des Grund und Bodens gewesen. Der Bw. selbst hingegen sei zu 100 % Eigentümer des veräußerten Unternehmens gewesen. Seine Ehegattin könne somit nicht, wie im angefochtenen Bescheid festgestellt worden sei, zur Umsatzsteuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 optieren, da sie kein Unternehmer sei und somit auch nicht im Rahmen ihres Unternehmens liefere. Lediglich der Bw., der das Grundstück als Unternehmensvermögen veräußert habe, könne optieren.

Gemäß RZ 796 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 könne bei der Veräußerung eines Grundstückes die Option auf einen abgrenzbaren Teil des Grundstückes beschränkt werden. Der Bw. könne somit nur bezüglich des Gebäudes optieren, was er auch getan habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zufolge § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 steuerfrei.

Unter Grundstücken im Sinne des § 2 GrEStG 1987 sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:

1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören,
2. Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975, BGBl. Nr. 259, in der jeweils geltenden Fassung sowie Apothekengerechtigkeiten.

Zufolge Abs. 2 leg.cit. stehen den Grundstücken gleich:

1. Baurechte,

2. Gebäude auf fremdem Boden.

Der Grundstücksbegriff des bürgerlichen Rechtes umfasst nicht nur den Grund und Boden, sondern auch die mit dem Grund und Boden fest verbundenen Gebäude als Zugehör (vgl. Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, zu § 2 GrEStG, Rz 6 und 23).

Gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 kann der Unternehmer einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfrei ist, als steuerpflichtig behandeln.

Der Unternehmer kann für jeden einzelnen Grundstücksumsatz optieren. Der Umsatzsteuer unterliegt nur der Teil des Grundstückes, der zum Unternehmen gehört. Ob Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Anschaffung, Errichtung und Erhaltung von Gebäuden als für das Unternehmen ausgeführt gelten, richtet sich nach § 12 Abs. 2 Z 1 (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 6 Abs. 2, Anm. 28).

Bei der Lieferung von Gebäuden und Gebäudeteilen und dem dazugehörigen Grund und Boden kann die Option für eine Besteuerung nur zusammen für die Gebäude oder Gebäudeteile und den dazugehörigen Grund und Boden ausgeübt werden (EuGH 8.6.2000, C-400/98, „Breitsohl“) [vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band IV, § 6 Abs. 2, Anm. 31].

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage war der Berufung aus nachstehenden Erwägungen ein teilweiser Erfolg beschieden:

Lt. Kaufvertrag vom 14. November 2005 verkaufen der Bw. und dessen Ehegattin, die je zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft EZ. X. GB Y. sind, diese um einen Gesamtkaufpreis in Höhe von € 333.364,21.

Unter Punkt 2. Kaufobjekt, Kaufvorgang wird festgestellt, dass auf der gegenständlichen Liegenschaft „vom Verkäufer, Herrn Walter S. als nicht protokolliertes Einzelunternehmen der Betrieb der Fremdenpension S. geführt wird und ist Herr Walter S. Inhaber und Eigentümer aller mit dem Pensionsbetrieb verbundenen Einrichtungsgegenständen und infrastrukturellen Einrichtungen. Frau Hildegard S. anerkennt das Eigentumsrecht des Herrn Walter S. an diesen Gegenständen“.

Da der Bw. seit Dezember 1978 einen abgrenzbaren Teil des Gebäudes als Einzelunternehmer im Rahmen einer Fremdenpension unternehmerisch nutzt, gehören die diesbezüglich genutzten Gebäudeteile jedenfalls zum Unternehmensbereich. Auch wenn auf Grund des im Jahr 1982 abgeschlossenen Ehevertrages die Ehegattin zivilrechtliche Hälfteigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft geworden ist, ändert dies nichts an der umsatzsteuerrechtlichen Zuordnung der unternehmerisch genutzten Räumlichkeiten zum

Einzelunternehmen des Bw., da es nicht auf die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse, sondern entscheidend darauf ankommt, dass Teile des Gebäudes weiterhin ausschließlich im Rahmen des Einzelunternehmens des Bw. genutzt werden.

Auch der Grund und Boden ist auf Grund des im § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 verwendeten Grundstücksbegriffes im Sinne des bürgerlichen Rechtes jedenfalls unter den Begriff des Grundstückes zu subsumieren. Damit ist auch der Grund und Boden, auf dem das teilweise unternehmerisch - im gegenständlichen Fall 80 % - genutzte Gebäude steht, dem Unternehmensbereich anteilig – 80 % - zuzurechnen.

Da im Kaufvertrag unter Punkt 2. der auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil entfallende Kaufpreis mit € 148.297,62 und der auf den privat genutzten Gebäudeteil entfallende Kaufpreis mit € 37.074,41 festgestellt worden ist, ist auch der für den Grund und Boden mit € 96.104,55 festgestellte Kaufpreis in diesem Verhältnis (80 % zu 20 %) auf unternehmerische Nutzung - € 76.883,64 – und nicht unternehmerische Nutzung – 19.220,91 – aufzuteilen.

Da, wie eingangs dargelegt, ein Steuerpflichtiger, der ein Gebäude und den dazugehörigen Grund und Boden liefert, nur für die Besteuerung dieser Gesamtheit optieren kann, ist das auf den unternehmerisch genutzten Gebäudeteil und die unternehmerisch genutzte Einrichtung entfallende Entgelt (€ 148.297,62 + € 18.523,42) – diesbezüglich herrscht kein Streit zwischen den Parteien – und auch das auf den anteilig unternehmerisch genutzten Grund und Boden entfallende Entgelt in Höhe von € 76.883,64 umsatzsteuerpflichtig.

Zu der vom Bw. zitierten RZ 796 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 ist festzustellen, dass dort lediglich Aussagen zur Möglichkeit einer Teilloption, beschränkt auf einen abgrenzbaren Teil des Grundstückes (Gebäudeteile) gemacht werden, aber zur hier strittigen Rechtsfrage nicht Stellung genommen wird.

Somit ändern sich die dem Normalsteuersatz von 20 % unterliegenden Umsätze (Beträge in Euro) wie folgt:

steuerpflichtige Umsätze lt. angefochtenem Bescheid	262.925,59
- Entgelt für Grund und Boden lt. angefochtenem B.	96.104,55
+ Entgelt für anteiligen Grund und Boden lt. BE	76.883,64
steuerpflichtige Umsätze lt. Berufungsentscheidung	243.704,68

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 17. Jänner 2007