



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 3

GZ. RV/3575-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Bei der Bw. wurde eine Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 Abs. 1 BAO für die Abgabenerhebungszeiträume 1998 bis 2000 vorgenommen.

In Tz. 14 b) des BP-Berichtes vom 6. Juli 2001 wurde von der Betriebsprüfung (BP) die folgende berufungsgegenständliche Feststellung getroffen:

Die Bw. habe unter dem Titel "Servituts-Entschädigung" Zahlungen an Grundbesitzer geleistet, wobei die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer in Abzug gebracht worden sei.

Da Dienstbarkeiten dingliche Rechte seien, bedürfe es zu ihrer Begründung eines Titels (Servitutsbestellungsvertrag) und eines Modus (Grundbuchseintragung), was jedoch nicht gegeben sei.

Im übrigen handle es sich um einmalige Zahlungen der Gemeinde im Zuge eines Kanal- bzw. Wasserleitungsbaues.

Daher handle es sich nicht um Zahlungen für Servitute, sondern um echte Schadenersatzzahlungen (insbesondere bei der Ertragsentschädigung zweischnittiger Wiesen), die mangels Leistungsaustausches nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen würden.

Aufgrund dieser BP-Feststellung wurden Vorsteuerkürzungen i.H. von S 16.692,03 (€ 1.213,06) für das Jahr 1999 und i.H. von S 8.957,40 (€ 650,96) für das Jahr 2000 vorgenommen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 30. Juli 2001.

In der Begründung führt die Bw. aus, dass die an Landwirte geleisteten Zahlungen Entschädigungen im Zuge einer Kanalstrangverlegung gewesen seien.

Sie habe anlässlich der Wasserrechtsverhandlung (Wasserrechtsbescheid aus dem Jahre 1996) mit den betroffenen Grundeigentümern, um die Kosten so niedrig wie möglich zu halten, vereinbart, dass die Kanalstrang- und Schachtverlegungen auf privatem Grund erfolgen sollten.

Außerdem sei im Wasserrechtsbescheid festgelegt, dass die betroffenen Landwirte für diese Servitutsrechte eine nach den landwirtschaftlichen Richtsätzen festgesetzte Entschädigung erhalten würden.

Um nicht weitere Ausgaben zu verursachen sei auf eine Eintragung der Servitute in das Grundbuch verzichtet worden und seien diese nur im Wasserrechtsbescheid aufgenommen worden.

Auch von der Niederösterreichischen Landwirtschaftskammer werde die Rechtsansicht vertreten, dass der Bw. ein Vorsteuerabzug aus den betreffenden Rechnungen zustehe, da Servitute vorliegen würden.

Von der BP wurde wie folgt zur Berufung Stellung genommen:

Unabhängig von der formellen Bezeichnung eines Rechtsgeschäfts sei in rechtlicher Hinsicht der tatsächliche, wirtschaftliche Gehalt maßgeblich. Mangle es bei einem Rechtsgeschäft an den dafür maßgeblichen Parametern, sei die namentliche Bezeichnung für sich allein zu wenig, um gewünschte Rechtsfolgen herbeizuführen.

Es lägen keine Dienstbarkeiten vor, da solche dingliche Rechte seien, zu deren Begründung es eines Titels und einer Erwerbsart (Modus) bedürfe, was nicht gegeben sei.

Der Hinweis der Bw. auf § 111 Wasserrechtsgesetz gehe insoweit ins Leere, als diese wasserrechtliche Beurkundung in keinem Verhältnis zu einer notwendigerweise grundbürgerlich einzutragenden dauernden Belastung in Form einer Grunddienstbarkeit stehe.

Im konkreten Fall bliebe einem künftigen Erwerber dieses "Servitut" verborgen.

Nach der Art und Weise der Abwicklung dieses Bauvorhabens handle es sich nicht um Servitute, sondern um echte Schadenersatzleistungen, die mangels Leistungsaustausches nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Hiezu brachte die Bw. folgende Gegenäußerung vor:

Die BP gehe zu Recht davon aus, dass der tatsächliche wirtschaftliche Gehalt eines Rechtsgeschäfts für die steuerliche Beurteilung maßgebend sei.

Bestehe eine Vereinbarung jedweder Art, die eine Berechtigung begründe, sei darin eindeutig ein Leistungsaustausch im Sinne des Umsatzsteuergesetzes zu erblicken, auch wenn im Falle einer Nichteinigung dies in der Folge im Enteignungswege durchsetzbar gewesen wäre.

Es stelle sich nur mehr die Frage, ob die Vereinbarung als Dienstbarkeit (steuerpflichtig) oder als bloße Vermietung und Verpachtung (unecht steuerbefreit) zu qualifizieren sei.

Die Errichtung einer Kanalleitung über ein fremdes Grundstück sei nach dem wirtschaftlichen Gehalt nicht als Vermietung einer bestimmten Teilfläche (wie z.B. Lagerplatz), sondern als dauerhafte Belastung des gesamten in landwirtschaftlicher Nutzung verbleibenden Grundstückes und somit als Dienstbarkeit (vergleichbar mit Stromleitungen - ausjudiziert) anzusehen.

Unabhängig von der wasserrechtlichen Beurkundung - die aber jedenfalls eine gewisse Publizität in Richtung Offenkundigkeit garantiere - werde aus Kostengründen sogar in Notariatsakten zunehmend auf die Einverleibung von Dienstbarkeiten im Lastenblatt verzichtet.

Auch in der Lehre werde zunehmend eine Einverleibung nicht mehr als für die Begründung einer Dienstbarkeit notwendig erachtet.

Daher stehe der Vorsteuerabzug zu.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Mai 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, wobei in der Begründung auf die Ausführungen der BP im BP-Bericht und in der Stellungnahme zur Berufung verwiesen ist.

Mit Anbringen vom 12.6.2002 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994, BGBl.Nr. 663/1994, ist ein Unternehmer berechtigt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abzuziehen.

Demnach steht ein Vorsteuerabzug nur zu, wenn der andere Unternehmer eine Lieferung oder sonstige Leistung erbringt, die der Umsatzsteuer unterliegt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, wobei die Steuerbarkeit nicht dadurch ausgeschlossen wird, dass der Umsatz aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

Eine Leistung, die den Merkmalen dieser Bestimmung entspricht, wird auch als umsatzsteuerbare Leistung bezeichnet.

Nach h.L. besteht eine umsatzsteuerbare Leistung in einem von wirtschaftlichem Kalkül getragenen, willentlichen Verhalten einem anderen gegenüber, das eigenständigen wirtschaftlichen Gehalt besitzt und für das der andere, da ihm ein individueller Nutzen zukommt, Einkommen aufzuwenden bereit ist.

Das kann jedes wirtschaftlich relevante Verhalten sein, somit neben positivem Tun auch Dulden oder Unterlassen.

Entscheidend ist nur, ob eine vom Leistenden verschiedene Person aus dem von wirtschaftlichem Kalkül getragenen Verhalten einen vermögenswerten Nutzen zieht.

Dies ist immer dann anzunehmen, wenn ein Dritter bereit ist, für das Verhalten Vermögenswerte aufzuwenden.

Die Entgeltlichkeit indiziert eine umsatzsteuerlich relevante Leistung.

Schon der Leistungsbegriff selbst impliziert willentliches Verhalten, ein Verhalten, das vom Entschluss des Leistenden gedeckt ist.

Die Motivation, die zum Leistungentschluss geführt hat, ist hingegen gleichgültig (z.B. Abwehr einer drohenden Enteignung).

Bei (echten) Schadenersatzzahlungen fehlt es aus der Sicht des Beschädigten nicht nur an der Entgeltlichkeit, sondern bereits an der Leistung.

Daher kommt bei Vorliegen echter Schadenersatzzahlungen mangels Vorliegens einer steuerbaren Leistung gem. § 12 Abs. 1 UStG 1994 i.V. mit § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 ein Vorsteuerabzug nicht in Frage.

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass im Falle von bejahenden Dienstbarkeiten (Servituten), deren Vorliegen von der Bw. behauptet wird, umsatzsteuerbare Leistungen anzunehmen sind.

Es handelt sich dabei um beschränkt dingliche Nutzungsrechte an fremden Sachen. Der Eigentümer wird verbunden, zum Vorteil eines anderen etwas zu dulden.

Der Argumentation der BP, dass die berufungsgegenständlichen Vorsteuerbeträge nicht aus Servituts-Entschädigungen stammen würden, weil in keinem Falle eine Grundbucheintragung vorgenommen worden sei und daher jeweils der nach bürgerlichem Recht für die Begründung von Dienstbarkeiten erforderliche Modus fehle, kann nicht gefolgt werden.

Zwar ist nach dem Eintragungsgrundsatz des § 481 Abs. 1 ABGB (von dem es keine gesetzliche Ausnahme für solche Fälle gibt) bei Grunddienstbarkeiten eine Eintragung in das Grundbuch (Einverleibung im C-Blatt der dienenden Liegenschaft) nötig,

jedoch wird in Lehre und Rechtsprechung vielfach die Ansicht vertreten, dass im Falle der Offenkundigkeit Dienstbarkeiten auch ohne grundbürgerliche Eintragung begründet werden können (Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechts, Band II, 10. Auflage, Seite 168, Manzsche Verlags- und Universitätsbuchhandlung, Wien 1996).

Bei Vorliegen eines Wasserrechtsbescheides, welcher wie im gegenständlichen Fall ein dinglicher Bescheid - also ein Bescheid mit Wirkung auch für alle künftigen Eigentümer der betreffenden Grundstücke - ist, kann die Offenkundigkeit der Begründung von darin beurkundeten Dienstbarkeiten auch ohne grundbürgerliche Eintragung angenommen werden.

Wie die Bw. vorbringt, wurden die Zahlungen an die Grundeigentümer aufgrund von Vereinbarungen, die im Wasserrechtsbescheid festgehalten und beurkundet sind, geleistet.

Daher ist die rechtliche Qualität dieser im Wasserrechtsbescheid enthaltenen Vereinbarungen entscheidend dafür, ob die Zahlungen an die Grundeigentümer als Servituts-Entschädigungen oder als echter Schadenersatz zu beurteilen sind.

Der Bescheid des Amtes der Niederösterreichischen Landesregierung vom 19. September 1996 wurde im Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat von der Bw. vorgelegt.

Mit diesem Bescheid wurde der Bw. gemäß den §§ 11, 12, 13, 15, 21, 32, 33b, 38, 99, 105 und 111 Wasserrechtsgesetz 1959 die wasserrechtliche Bewilligung für die Errichtung und den Betrieb einer Schmutzwasserkanalisation und weiterer Anlagen erteilt.

Auf Seite 53 dieses Bescheides findet sich unter Pkt. II., 11. Kanalisation, folgende Feststellung: "Bei der Errichtung von Kanalisationen anlagen auf Privatgrundstücken ist vor Beginn der Arbeiten das Einvernehmen mit dem Grundeigentümer herzustellen. Die Arbeiten sind unter möglichster Schonung landwirtschaftlicher Kulturen und des sonstigen Bestandes durchzuführen. Nach Verlegung der Stränge sind die Künnetten entsprechend der natürlichen Bodenbeschichtung wieder aufzufüllen bzw. ist der frühere Zustand wieder herzustellen. Schäden am Bestand sind zu vergüten, Flurschäden nach den Richtlinien der Nö. Landes-Landwirtschaftskammer."

Bei Gesamtbetrachtung der Textierung der dargestellten Bescheidpassage findet sich kein Hinweis auf eine Vereinbarung von Servituts-Entschädigungen.

Ein Wille der Bw., den Eigentümern für die Duldung des Verlaufes von Teilen der Kanalisationen anlage über ihre Grundstücke - also für eine Einräumung von beschränkt dinglichen Nutzungsrechten der Bw. an den Grundstücken - Entschädigungszahlungen zu leisten, kann aufgrund der Klarheit der Formulierungen nicht "hineininterpretiert" werden.

Inhalt des Bescheides ist die Duldung der Vornahme der erforderlichen Arbeiten zur Errichtung der Kanalisationen anlage durch die Grundeigentümer, wofür von den Bw. Vergütungen zu leisten sind.

Bei den im Bescheid angesprochenen Vergütungen für "Schäden am Bestand" und für "Flurschäden" handelt es sich daher zweifellos um Zahlungen für Schäden, die den Grundeigentümern im Zuge der Errichtung der Kanalisation entstehen und somit um echten Schadenersatz und nicht um Servituts-Entschädigungen.

Die Leistung von Einmalzahlungen der Bw. an die Grundeigentümer ist lediglich die übliche Vorgangsweise bei echtem Schadenersatz und nicht - wie die BP vermeint - wesentliches Indiz dafür.

In den von den Grundeigentümern ausgestellten Rechnungen gliedern diese die jeweiligen Gesamtbeträge in Servitutsentschädigung, Schachtentschädigung und Ertragsentschädigung zweischnittige Wiese.

Da die Grundlage dieser Rechnungen der Inhalt des Wasserrechtsbescheides vom 19. September 1996 ist, ändern diese differenzierenden Bezeichnungen der in Rechnung gestellten Beträge nichts am Vorliegen von echten Schadenersatzzahlungen.

Daher besteht gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 i.V. mit § 1 Z. 1 UStG 1994 kein Recht auf Vorsteuerabzug.

Wien, 8. April 2003