

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Schabetsberger & Partner Stb GmbH, Fischerstiege 9, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 16.01.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 21.12.2015, betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für August 2015 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig im Verfahren ist, ob die Umsätze der Beschwerdeführerin (Bf) der Soll-Besteuerung (§ 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG) oder der Ist-Besteuerung (§ 19 Abs 2 Z 1 lit b iVm § 17 Abs 1 UStG) zu unterziehen haben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist eine GmbH, die sich seit ihrem Bestehen im Rahmen des Gewerbes "planender Baumeister" mit Bauplanung und Bauaufsicht beschäftigt. Hauptkunden der Bf sind dabei Wohnbaugenossenschaften. Daneben entwickelt die Bf seit einigen Jahren auch eigene Projekte, wobei stets Bauaufträge an Generalunternehmer oder Teil-Generalunternehmer vergeben werden. Die Bf verfügt über kein gewerbliches Personal (Bauarbeiter) und über keinerlei zur Bauausführung geeignete Maschinen.

Im Jahr 2013 wurde mit einem Grundstückseigentümer ein Kooperationsvertrag abgeschlossen. Demnach fungiert die Bf als Bauträger und verpflichtet sich, auf eigene Kosten und auf eigenes Risiko die bauliche Ausgestaltung der vorhandenen Bausubstanz bzw die Errichtung des Bauvorhabens auf Basis des von der Bf erstellten und behördlich bewilligten Einreichplanes durchzuführen. Die Bf nimmt im Rahmen eines Kauf- und Bauträgervertrages die Vermarktung und den Verkauf der errichteten Wohnungen vor, soweit diese nicht beim Grundstückseigentümer verbleiben. Zusammengefasst sollen aus dieser Kooperationsvereinbarung dem Grundstückseigentümer sechs lastenfreie Eigentumswohnungen nach Durchführung aller Bauarbeiten mängel- und lastenfrei verbleiben, während der Bf nach Abzug aller Finanzierungskosten der Werklohn als

Bauträger aus der Errichtung und dem Abverkauf der restlichen Eigentumswohnungen verbleiben soll.

Aus dem beschriebenen Kooperationsvertrag wurde dem Grundstückseigentümer im Streitmonat ein Betrag von 503.965 Euro netto in Rechnung gestellt. Die darauf entfallende Umsatzsteuer wurde mangels Zahlung unter Berufung auf § 17 Abs 1 UStG nicht im August 2015 erklärt.

Unternehmer, die eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 EStG ausüben, weiters berufsrechtlich zugelassene Gesellschaften, die der freiberuflichen Tätigkeit entsprechende Leistungen erbringen, haben die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung, § 17 Abs 1 UStG). Die von der Bf ausgeführten Tätigkeiten als planender Baumeister und als Bauträger stellen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 Abs 1 EStG) dar und fallen damit nach dem Gesetzeswortlaut nicht unter § 17 Abs 1 UStG.

Nach Ansicht des BMF (UStR 2000 Rz 2452) verbietet jedoch der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirken, im Rahmen der Erhebung der Mehrwertsteuer unterschiedlich behandelt werden (vgl zB EuGH 16.10.2008, Rs C-253/07, Canterbury Hockey Club). In unionsrechtskonformer Interpretation des § 17 Abs 1 UStG könnten daher auch planende Baumeister, die ihr Unternehmen in Form einer Kapitalgesellschaft führen, die Istbesteuerung iSd § 17 Abs 1 UStG dann in Anspruch nehmen, wenn die Gesellschaft ausschließlich eine unmittelbar ziviltechnikerähnliche Tätigkeit ausübt.

Eine solche unmittelbar ziviltechnikerähnliche Tätigkeit übe danach auch ein planender Baumeister aus, der gleich einem Ziviltechniker in einem Büro Projekte, Pläne, Leistungsverzeichnisse und Voranschläge verfasst, Kollaudierungen vornimmt und Parteien berufsmäßig vor Baubehörden in bautechnischen Angelegenheiten vertritt, wenn er die mit dem Baumeistergewerbe üblicherweise verbundene typische Tätigkeit (Errichtung und Ausbesserung von Bauwerken unter Einsatz von Baufachkräften und Hilfskräften, Maschinen, Fahrzeugen, usw.) nicht ausübt (VwGH 28. 02. 1978, 1103/76).

Diese Ansicht zur Erweiterung der Istbesteuerung erscheint dem Verwaltungsgericht zumindest nicht zu eng gewählt.

Ziviltechniker sind gemäß § 4 Abs 1 ZTG auf dem gesamten, von ihrer Befugnis umfassten Fachgebiet zur Erbringung von planenden, prüfenden, überwachenden, beratenden, koordinierenden, mediativen und treuhänderischen Leistungen, insbesondere zur Vornahme von Messungen, zur Erstellung von Gutachten, zur berufsmäßigen Vertretung vor Behörden und Körperschaften öffentlichen Rechts, zur organisatorischen und kommerziellen Abwicklung von Projekten, ferner zur Übernahme von Gesamtplanungsaufträgen, sofern wichtige Teile der Arbeiten dem Fachgebiet des Ziviltechnikers zukommen, berechtigt.

Bauträger sind im Gewerbe der Immobilientreuhänder (§ 94 Z 35 GewO) enthalten, das die Tätigkeiten der Immobilienmakler, der Immobilienverwalter und der Bauträger

umfasst (§ 117 Abs 1 GewO). Der Tätigkeitsbereich des Bauträgers umfasst die organisatorische und kommerzielle Abwicklung von Bauvorhaben (Neubauten, durchgreifende Sanierungen) auf eigene oder fremde Rechnung sowie die hinsichtlich des Bauaufwandes einem Neubau gleichkommende Sanierung von Gebäuden. Der Bauträger ist auch berechtigt, diese Gebäude zu verwerten (§ 117 Abs 4 GewO).

Die von der Bf durchgeführte Bauträgertätigkeit, insbesondere die Vermarktung und Verwertung der von ihr errichteten Gebäude, geht über eine ziviltechnikerähnliche Tätigkeit hinaus. Die von der Bf bewirkten Umsätze im Rahmen ihrer gewerblich ausgeübten Tätigkeit sind nicht gleich bzw vergleichbar den Umsätzen des freiberuflichen Ziviltechnikers. Auch, wenn die Bf - wie in UStR 2000 Rz 2452 gefordert - keine bauausführenden Tätigkeiten verrichtet, so ist die ausschließlich ziviltechnikerähnliche Tätigkeit, die für eine Gleichstellung mit der Steuererhebung der Bf mit jener der Ziviltechniker erforderlich wäre, nicht gegeben.

Die in UStR 2000 Rz 2452 zum Ausdruck kommende unionsrechtskonforme Auslegung des § 17 Abs 1 UStG bildet jedenfalls die äußerste Grenze seines Anwendungsbereiches. Diese Grenze ist durch den von der Bf verwirklichten Sachverhalt bereits überschritten. Deshalb erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung damit, ob nicht bereits die aus EuGH 16.10.2008, Rs C-253/07, abgeleitete Interpretation der UStR zu weit gefasst ist. Die Bauträgertätigkeit, insbesondere die Vermarktung und Verwertung der von der Bf errichteten Wohnungen, steht der erforderlichen Ausschließlichkeit jedenfalls entgegen. Die Bf hat ihre Umsätze aus dem strittigen Bauprojekt somit der Sollbesteuerung (§ 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG) zu unterziehen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 27. April 2017