



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 sowie Umsatzsteuer 2001 entschieden:

1. Der Berufung wird, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 richtet, Folge gegeben.

Der Bescheid wird aufgehoben.

2. Die Berufung wird, soweit sie sich gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 richtet, zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw), die Vermietungsumsätze erzielte, wurde mit Bescheid vom 12. September 2002 erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer für das Jahr 2001 veranlagt. Dabei wurde eine abziehbare Vorsteuer von 130.400,00 S berücksichtigt.

Nach Durchführung einer Außenprüfung verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 3. Oktober 2005 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ mit gleichem Datum im wiederaufgenommenen Verfahren einen neuen Sachbescheid, der den Abzug der Vorsteuer von 130.400,00 S versagte. Begründet wurde die Wiederaufnahme des Verfahrens mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Der über die Außenprüfung erstellte Bericht begründet die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 mit der unter Tz 1 getroffenen Feststellung. Dort wird unter dem Titel „Vorsteuerberichtigung 2001“ Folgendes ausgeführt:

Die Bw habe lt. Kaufvertrag vom 1. Oktober 2001 von der D-KEG (im Folgenden D) die Wohnung in Wien, X-Str1, zum Kaufpreis von 847.600,00 S erworben. Zusätzlich habe die ARGE-X-Str1 (im Folgenden ARGE) für Sanierungsarbeiten in der Wohnung 782.400,00 S an die Bw fakturiert. Aus einer Kontrollmitteilung des Finanzamtes 1/23 gehe hervor, dass die Sanierung der Wohnung bereits vom Verkäufer der Wohnung, der D, in Auftrag gegeben und durchgeführt worden sei. Eine Bauherrneigenschaft der Bw komme daher nicht in Betracht. Bei Abschluss des Kaufvertrages sei die Wohnung bereits saniert gewesen. Da die Sanierungsleistungen an die Wohnungsverkäufer erbracht worden seien, bestehe keine umsatzsteuerliche Leistungsbeziehung zwischen der ARGE und der Bw. Die Kosten der Wohnungssanierung seien zwischen der ARGE und der D abzurechnen. Die Bw sei daher nicht berechtigt, die Vorsteuer abzuziehen.

Die Bw berief sowohl gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen den neuen Sachbescheid. In der Berufung bringt die Bw vor, dass die D bei Abschluss des Kaufvertrages am 1. Oktober 2001 nur Eigentümerin der unsanierten Wohnung gewesen sei. Die komplette Adaptierung und den Ausbau der Wohnung habe die ARGE vorgenommen, die daher zu diesem Zeitpunkt alleinige Eigentümerin dieser Investitionen gewesen sei. Die Bw habe die Investitionen der ARGE zum vereinbarten Preis abgekauft. Die ARGE habe darüber mit Rechnung vom 1. Oktober 2001 abgerechnet. Es treffe weiters nicht zu, dass die D der ARGE den Auftrag zur Durchführung der Investitionen erteilt habe. Die ARGE sei von der D und einer weiteren KEG zwecks Sanierung und Ausbau der Liegenschaft gegründet worden. Der Zweck der ARGE war daher bereits durch den Gesellschaftsvertrag gedeckt, einen Auftrag habe es daneben nicht gegeben. Die ARGE sei über die getätigten Investitionen ausschließlich Verfügungsberechtigt gewesen, habe diese der Bw mit zivilrechtlich gültigen Verträgen verkauft und ordnungsgemäß fakturiert.

Es gebe daher auch keinen ersichtlichen Grund, der eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Berufung richtet sich sowohl gegen die Verfügung der Wiederaufnahme des Verfahrens als auch gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Umsatzsteuerbescheid 2001.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn sich eine Berufung sowohl gegen den Wiederaufnahmsbescheid als auch gegen den neuen

Sachbescheid richtet, zuerst über die Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid zu entscheiden (z.B. VwGH 22.5.1990, 87/14/0038).

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund beurteilt hat (z.B. VwGH 26.4.2007, 2002/14/0075).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor, muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmsbescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (z.B. VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141).

Der angefochtene Wiederaufnahmsbescheid vom 3. Oktober 2005 verweist zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. In Bezug auf die Wiederaufnahme des Verfahrens führt der über das Ergebnis der Außenprüfung erstellte Bericht in Verbindung mit dem Verweis auf dessen Tz 1 aus, es gehe aus einer Kontrollmitteilung hervor, dass die – von der ARGE an die Bw fakturierte - Sanierung der von der Bw erworbenen Wohnung bereits von der Verkäuferin der Wohnung, der D, in Auftrag gegeben und durchgeführt worden sei, die Wohnung bei Kauf somit bereits saniert gewesen sei, der Bw daher keine Bauherreneigenschaft zukomme, weshalb eine umsatzsteuerlich Leistungsbeziehung zwischen der ARGE und der Bw nicht bestanden habe, die Bw folglich hinsichtlich der fakturierten Sanierungsleistungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sei.

Der berufungsgegenständliche Sachverhalt ist Teil der Aktivitäten der H/L Unternehmensgruppe. Die Entscheidung über die Berufung war bis zur Beendigung des in dieser Angelegenheit vor dem VwGH zu GZ 2006/13/0133 schwebenden Verfahrens ausgesetzt. Der Gerichtshof hat mit dem dazu ergangenen Erkenntnis vom 25.2.2009 den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben und zur Begründung

auf das den gleichen rechtserheblichen Sachverhalt betreffende Erkenntnis vom selben Tag, 2006/13/0128, verwiesen.

Der VwGH führt in diesem Erkenntnis u.a. aus, dass auf dem Gebiet der Umsatzsteuer Leistungen demjenigen zuzurechnen seien, der sie im eigenen Namen erbringe; Leistender sei, wer im Außenverhältnis zur Leistung verpflichtet sei. Die Umsatzsteuerpflicht setze einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen voraus. Steuerobjekt der Umsatzsteuer sei die einzelne Leistung. Lieferungen seien nach § 3 Abs. 1 UStG Leistungen, durch die ein Unternehmer den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähige, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen. Unbestritten sei, dass der Beschwerdeführerin (Bf) – das war die hinsichtlich des dort gegenständlichen Immobilienprojekts tätig gewordene Arbeitsgemeinschaft - Unternehmereigenschaft zukam und sie nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid auch die Empfängerin der Bauleistungen in Bezug auf die Renovierung und den Ausbau des Immobilienprojekts gewesen sei. Ihr sei damit die Verfügungsmacht über die Bauleistungen zugekommen. Soweit die belangte Behörde die Bauherreneigenschaft als maßgeblich für die Beurteilung erachtet habe, könne ihr nicht gefolgt werden. Der Frage der Bauherreneigenschaft komme aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht nämlich dann keine Bedeutung zu, wenn rechtlich getrennte Vorgänge in Hinblick auf den Erwerb eines Grundstücks und den Erwerb des Gebäudes vorliegen. In diesem Sinne sei es auch im Beschwerdefall nicht wesentlich, ob die Wohnungswerber in Bezug auf die an sie von der Bf in Rechnung gestellten Bauleistungen die Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllten. Wenn die Behörde die Meinung vertrete, die Bf hätte die Bauleistungen an die Eigentümer KEG's weiterverrechnen müssen, sei darauf hinzuweisen, dass in der Erfüllung des Gesellschaftszwecks für sich allein in der Regel keine Leistung gegenüber den Mitgliedern zu erblicken sei.

Vor dem Hintergrund dieser rechtlichen Ausführungen des VwGH ist auch für den vorliegenden, mit dem vom VwGH entschiedenen sachverhaltsmäßig übereinstimmenden Fall festzustellen, dass die ARGE Unternehmerin im Sinne des UStG ist (bzw. war) und ihr die Verfügungsmacht über die in Rede stehenden Bauleistungen zugekommen ist. Die ARGE ist im Rahmen der Verschaffung der Verfügungsmacht an den von ihr der Bw in Rechnung gestellten Sanierungsleistungen nach außen als Unternehmer aufgetreten. Auch im vorliegenden Fall ist nicht wesentlich, ob die Bw in Bezug auf die an sie verrechneten Sanierungsleistungen die Kriterien zur Qualifikation als Bauherr erfüllt.

Da das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens mit der fehlenden Bauherreneigenschaft der Bw begründet hat, es im vorliegenden Fall den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes zufolge auf die Bauherreneigenschaft aber eben nicht ankommt, kann auf diese Begründung die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gestützt werden.

Der angefochtene Wiederaufnahmsbescheid vom 3. Oktober 2005 war daher ersatzlos aufzuheben. Der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Umsatzsteuerbescheid 2001 scheidet dadurch ex lege aus dem Rechtsbestand aus, weshalb die Berufung insoweit, als sie sich gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 3. Oktober 2001 richtet, als unzulässig geworden zurückzuweisen war.

Wien, am 5. Jänner 2010