

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende V und die weiteren Senatsmitglieder R, L1 sowie L2 im Beisein der Schriftführerin X in der Beschwerdesache M, z2 als ehemaliger Gesellschafter der Y, z, vertreten durch Dr. Norbert Schnabl, Hummelgasse 14, 1130 Wien gegen den Bescheid des FA Wien 1/23 vom 3. Mai 2010, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2005 in der Sitzung am 25. März 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Y (i.d.F. Beschwerdeführer kurz Bf.) war Eigentümer der Liegenschaft z1 die sie mit 25. Oktober 2005 um € 1.940.000,- netto an die G1 (nunmehr G2) veräußerte, deren Gesellschafter und Geschäftsführer ebenfalls die Verkäufer A bzw. M waren. Die Ap. ermittelte im Zuge einer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 2003 bis 2006 einen fremdüblichen Veräußerungserlös der Liegenschaft i.H.v. € 2.850.000,- netto und schrieb von der Differenz (€ 910.000,-) Umsatzsteuer vor.

Das Finanzamt Wien 1/23 folgte der Darstellung der Ap. und erließ am 3. Mai 2010 einen von der Erklärung abweichenden Umsatzsteuerbescheid für 2005, wobei sie den Umsatz entsprechend den Feststellungen der Ap. erhöhte.

Mit Eingabe vom 1. Juni 2010 erhab die Bf. fristgerecht eine als Beschwerde zu wertende Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2005.

Sie verweist darin auf die gleichzeitig eingebrachten Beschwerden der beiden vormaligen Eigentümer der Liegenschaft bei denen Spekulationsgewinne ermittelt wurden sowie auf 2 den Beschwerdeschreiben beigelegte Schätzgutachten der O bzw. des Sachverständigen F aus denen sich ein Verkehrswert der Liegenschaft von € 2.165.000,- bzw. € 2.200.000,- ergäbe. Da die Gutachten zu späteren Zeitpunkten erstellt worden seien (15. Mai 2008 bzw. 3. April 2010) sei der am 31. Oktober 2005 angesetzte Wert als nicht zu gering anzusehen. Da das Objekt mit Umsatzsteuer verkauft worden sei und beim Käufer ein Vorsteuerabzug erfolge, seien die umsatzsteuerlichen Folgen für den Fiskus ohne Auswirkungen.

Der Kaufpreis i.H.v. € 1.940.000,- sei auf Basis der ursprünglichen Kauf- und Baukosten der Jahre 2001 bis 2003 i.H.v. rd. € 2.007.100,- bzw. des Restbuchwertes der Hausgemeinschaft i.H.v. rd. € 1.889.000,- festgesetzt worden. Da zwischen dem Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes und dem Verkauf bloß 2 Jahre gelegen seien, habe es keinen Anlass gegeben, der eine besondere Wertsteigerung der Liegenschaft hätte begründen können.

Es sei unverständlich, weshalb die Ap. einen Liegenschaftswert i.H.v. € 2.850.000,- ermittle, wenn die tatsächlichen Anschaffungskosten nur rund € 2 Mio. betragen hätten.

Da die Verkehrswerte im Jahr 2008 bzw. 2010 erstellt worden seien, seien die Wertansätze um die Inflation zu bereinigen und würden geringere Werte ergeben. Aus beiden Gutachten gehe eine erschwerre Verwertbarkeit der Liegenschaft hervor. Der angesetzte Kaufpreis halte jedenfalls dem Fremdvergleich stand. Auch die Käuferin habe nicht mehr als € 1.940.000,- bezahlt, da ihr die Bank nicht mehr Mittel zur Verfügung gestellt habe.

In der am 25. März 2014 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurde aufgrund des Zusammenhangs auf die Niederschrift und die Ausführungen zum Verfahren Gz. RV/7101593/2011 verwiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hinsichtlich des der Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalts zur Ermittlung des Kaufpreises der Liegenschaft wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zur Gz. RV/7101593/2011 betreffend Einkommensteuer 2005 verwiesen.

§ 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 lautet:

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;

§ 4. (1+2) UStG 1994 lautet:

(1) Der Umsatz wird im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme); dazu gehören insbesondere auch Gebühren für Rechtsgeschäfte und andere mit der Errichtung von Verträgen über Lieferungen oder sonstige Leistungen verbundene Kosten, die der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung dem Unternehmer zu ersetzen hat.

(2) Zum Entgelt gehört auch,

1. was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten,
2. was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt.

Die Ap. geht davon aus, dass es sich bei der Veräußerung der gegenständlichen Liegenschaft zwischen der Bf. und der G2 um einen Verkauf zwischen nahen Angehörigen handelt, da die Miteigentümer auch Gesellschafter und Geschäftsführer dieser Gesellschaft gewesen waren.

Sie legt im Ap-Bericht dar, dass der vereinbarte Veräußerungspreis unter dem gemeinen Wert der Liegenschaft liegt und erhöht die Umsätze der Bf. in Höhe der Differenz zwischen dem vereinbarten Kaufpreis und dem ihrer Ansicht nach angemessenen Kaufpreis.

Folgt man der Ansicht der Ap., so liegt eine zu einem Unterpreis vorgenommene Übertragung einer Liegenschaft an eine Kapitalgesellschaft vor, an der (zumindest einer der Eigentümer) auch beteiligt ist. Diesfalls ist vom Vorliegen einer verdeckten Einlage auszugehen (vgl. VwGH 97/15/0193 v. 27. Jänner 2000).

,Dies bewirkt eine Wertsteigerung der bestehenden Gesellschaftsrechte, wobei der Veräußerer im Gegenzug für die Übertragung des Anteils neben dem (den Verkehrswert nicht erreichenden) Kaufpreis einen Vorteil in der Wertsteigerung seiner Gesellschaftsrechte an der erwerbenden Kapitalgesellschaft erlangt.

Die Werterhöhung ist das definitive „Entgelt“ (Gegenwert), das der Anteilsinhaber für seine Einlage erhält...‘

Geht man vom Vorliegen einer verdeckten Einlage aus, liegt umsatzsteuerlich (in Höhe des vereinbarten Kaufpreises) ein Leistungsaustausch gegen Entgelt vor, wobei die Ap. auch hinsichtlich der Differenz auf die angemessene Gegenleistung von einer Entgeltlichkeit ausgeht die der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist.

In der Literatur, *Ruppe/Achatz Umsatzsteuergesetz*⁴ § 1 Rz. 83, wird von keinem umsatzsteuerpflichtigen Vorgang ausgegangen:

‘Ein Leistungsaustausch kommt zustande, das Entgelt besteht in der tatsächlichen Gegenleistung. Die verdeckte Einlage bleibt außer Betracht. Es fehlt insoweit der Entgeltlichkeitszusammenhang; die innere Wertsteigerung der bereits vorhandenen Anteile ist nicht als Gegenleistung anzusehen’ (m.w.N).

Der VwGH hat zu dieser Frage mit Erkenntnis vom 16. September 2003 Zl. 99/14/0324 Stellung genommen:

‘Nach § 4 Abs. 1 UStG 1972 ist Entgelt alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Nach Abs. 2 leg. cit. gehört zum Entgelt auch, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten. Entgelt ist demnach, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder Leistung steht. Die Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung ist nicht erforderlich. Besteuert wird die tatsächliche Gegenleistung (s. zum insoweit vergleichbaren UStG 1994, Ruppe, Tz. 62 zu § 1). Worin im Beschwerdefall die weitere (verdeckte) Gegenleistung der ...GmbH gegenüber der beschwerdeführenden KG gelegen sein soll, wurde weder von der Prüferin noch von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid begründet. Da die Ausgabe neuer Anteile im Zusammenhang mit dem Erwerb des Teilbetriebes unterblieben ist, haben die Anteilseigner (die gleichzeitig Gesellschafter der KG waren) wohl eine Wertsteigerung der bereits vorhandenen Anteile erfahren, eine spezielle Entgeltlichkeit ist darin jedoch nicht zu erblicken. Die Erhöhung des inneren Wertes der Gesellschaftsanteile ist Folge des aus Sicht der ...GmbH günstigen Geschäftes und stellt keine Leistung der ...GmbH an ihre Anteilseigner dar (vgl. in diesem Sinne auch Ruppe, aaO, Tz. 83 zu § 1). Die belangte Behörde hat daher insoweit die Rechtslage verkannt.’

Der UFS hat zu diesem Thema in seiner Berufungsentscheidung vom 12. April 2006, Gz. RV/1066-W/02 auf die Judikatur des VwGH Bezug genommen und festgestellt, dass die durch die verdeckte Einlage bewirkte Wertsteigerung der Beteiligung kein steuerpflichtiges Entgelt darstellt.

Für den gegenständlichen Fall folgt daraus entsprechend der Rechtsprechung des VwGH, dass auch bei zutreffender Annahme eines fremdunüblichen Entgelts kein steuerpflichtiger Vorgang vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Besteuerungsgrundlage und die Höhe der Abgabe beträgt:

Umsatzsteuer 2005

| | 2005 | |
|--|--------------|-------------------|
| | € | |
| Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen/Leistungen lt. Ap. | 3.123.014,89 | |
| abzüglich Umsatzerhöhung aus Neubewertung Liegenschaft | -910.000,00 | |
| Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen/Leistungen lt. BFG | 2.213.014,89 | |
| | 2005 | Umsatzsteuer |
| | € | |
| Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen/Leistungen | 2.213.014,89 | |
| 20% Normalsteuersatz | 2.213.014,89 | 442.602,98 |
| Gesamtbetrag der Vorsteuern | | -5.657,84 |
| Zahllast | | 436.945,14 |

Da dem gegenständlichen Erkenntnis keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zugrundeliegt sowie eine einheitliche Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt (s. oben) ist eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 22. April 2014