



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Kovacs, über die Revision der Kongregation S in W, vertreten durch die Gewessler Rechtsanwaltsges.m.b.H. in 1010 Wien, Strauchgasse 3/DG, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 10. Oktober 2024, Zl. RV/7104372/2020, betreffend Umsatzsteuer 2012 sowie 2014 bis 2019, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

**Begründung:**

- 1 Die Revisionswerberin ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - eine Körperschaft öffentlichen Rechts und zu 100% an einer gemeinnützigen GmbH beteiligt, die ein Pflegeheim betreibt. Sie ist Eigentümerin der Immobilie, auf der das Pflegeheim betrieben wird, und vermietet das Gebäude an die GmbH, die ihrerseits neben dem Mietzins und den Betriebskosten sämtliche Kosten des laufenden Betriebs trägt. Für zwei Gebäudeteile des Pflegeheims hat die GmbH um Umbaumaßnahmen bei der Revisionswerberin ersucht, wofür u.a. eine Mietzinserhöhung zwecks Begleichung der Kosten vereinbart wurde. Hierzu wurden der GmbH vom Land Niederösterreich Förderungen gewährt, welche direkt an die Revisionswerberin ausbezahlt wurden. Weiters wurde zwischen der Revisionswerberin und der GmbH vereinbart, dass diese Förderungen zur Deckung der Kosten verwendet werden sowie zu einer Anpassung bzw. Neuberechnung der Mieterhöhung führen sollen.
- 2 Mit 13. Dezember 2019 ergingen - nach Durchführung einer Außenprüfung und einer Nachschau - Bescheide, mit denen die Umsatzsteuerverfahren 2012 sowie 2014 bis 2017 wiederaufgenommen wurden und in der Folge diese Abgaben neu festgesetzt wurden. Zudem wurde die Umsatzsteuer 2018 veranlagt sowie ein Festsetzungsbescheid betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum September 2019 erlassen.





- 3 Das Finanzamt gab der dagegen erhobenen Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung keine Folge, woraufhin der Revisionswerber deren Vorlage an das BFG beantragte.
- 4 Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision nicht zugelassen wurde, wies das BFG die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte es - soweit fallgegenständlich von Bedeutung - aus, dass Zuschussberechtigter für die Förderungen des Landes die GmbH und nicht die Revisionswerberin gewesen sei. So sei bereits im Förderansuchen an das Land nur die GmbH und nicht die Revisionswerberin als Absender angeführt und sei auch die Unterzeichnung lediglich durch deren Geschäftsführer erfolgt. Es finde sich keinerlei Hinweis dafür, dass die GmbH die Förderanträge im Namen oder Auftrag der Revisionswerberin gestellt habe. Im Förderantrag werde explizit formuliert, dass die GmbH die Baukosten trage, indem sie die nach dem Investitionszuschuss verbleibenden, restlichen Baukosten über eine erhöhte Miete rückführe. Im Schreiben über die Gewährung der Förderungen werde die Revisionswerberin nicht genannt, und erscheine es aus Sicht des Fördergebers auch sinnvoll, den Betreiber des Pflegeheims (und nicht die Revisionswerberin) als Vertragspartner zu fördern. Auch wenn die Förderung des Landes eine Investitionsförderung sei, spreche dies nicht gegen die GmbH als Förderberechtigte, könne daraus doch nicht darauf geschlossen werden, dass nur Investitionen des Vermieters und nicht des Mieters förderfähig wären. Die Überweisung der Förderbeträge direkt an die Revisionswerberin stelle sich vor dem festgestellten Hintergrund lediglich als abgekürzter Zahlungsweg dar.
- 5 Da Zuschussberechtigte der Förderung im Revisionsfall nicht die Revisionswerberin, sondern die GmbH gewesen sei, könne sich auch nur auf Ebene der GmbH die Frage stellen, ob allenfalls eine echte nicht-umsatzsteuerbare Förderung vorliege. In Bezug auf die Revisionswerberin könnten die an sie geflossenen (weiter geleiteten) Fördermittel jedoch keinesfalls als nicht-steuerbar angesehen werden und unterlägen als Mietvorauszahlungen der GmbH der Umsatzsteuer.
- 6 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, dass die umsatzsteuerliche



Würdigung des Zuschusses und seine Zuordnung zur GmbH „ziemlich kursorisch“ erfolgt seien und außer Acht gelassen worden sei, dass die GmbH die Zahlung nie erhalten habe, sondern diese direkt der Revisionswerberin zugeflossen sei. Zudem fehle „eine einschlägige Rechtsprechung des VwGH“.

7 Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.

8 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

9 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

10 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

11 Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus.

12 „Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht“ nach § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a zweiter Absatz UStG 1994 „insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist“.



- 13 Diese Regelung betrifft nach der bestehenden, vom BFG angewandten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Zahlungen, die bereits als Entgelt für zu erbringende Leistungen anzusehen sind. Die Leistung muss hinreichend konkretisiert sein. Zahlungen, bei denen im Zeitpunkt der Vereinnahmung unklar ist, ob sie überhaupt für eine Leistung oder für welche Leistung sie bestimmt sind, sind nicht zu versteuern (vgl. VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0037; 22.3.2010, 2005/15/0117, VwSlg 8525 F/2010).
- 14 Auch der EuGH verlangt für das Entstehen eines Steueranspruchs im Falle von Anzahlungen, dass alle maßgeblichen Elemente des Steuertatbestands, d.h. der künftigen Lieferung oder der künftigen Dienstleistung bereits bekannt und insbesondere die Gegenstände oder die Dienstleistungen zum Zeitpunkt der Anzahlung genau bestimmt sind (EuGH 21.2. 2006, C-419/02, *BUPA Hospitals Ltd ua*, Rz 48).
- 15 Im Revisionsfall stellte das BFG fest, dass nicht die Revisionswerberin, sondern allein die GmbH als Antragstellerin der Förderungen aufgetreten sei und keinerlei Hinweise für ein Auftreten in fremden Namen oder Auftrag vorlägen. Zuschussberechtigte sei daher allein die GmbH gewesen, die die Investitionen der Revisionswerberin über erhöhte Mietzahlungen abzugelten gehabt habe. Die unmittelbar an die Revisionswerberin ausbezahlten und solcherart im abgekürzten Weg weitergeleiteten Fördermittel des Landes seien als Mietvorauszahlungen der GmbH anzusehen und als solche der Umsatzsteuer zu unterwerfen.
- 16 Vor dem Hintergrund des festgestellten Sachverhalts kann auf Basis der Revisionsausführungen nicht erkannt werden, dass diese rechtliche Beurteilung des BFG rechtswidrig wäre.
- 17 Insoweit sich die Revision letztlich gegen die Beweiswürdigung des BFG wendet, dass nicht die Revisionswerberin (sondern die GmbH) die Zuschussempfängerin der Förderungen gewesen sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Beweiswürdigung der Verwaltungsgerichte nur dahingehend der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes als Rechtsinstanz unterworfen ist, ob der maßgebliche Sachverhalt ausreichend ermittelt wurde und ob die dabei



angestellten Erwägungen schlüssig sind. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt in Zusammenhang mit der Beweiswürdigung sohin lediglich dann vor, wenn das Verwaltungsgericht die Beweiswürdigung in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden unvertretbaren Weise vorgenommen hat (vgl. VwGH 11.2.2025, Ra 2023/15/0103 bis 0104, mwN).

- 18 Eine derartige Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung zeigt die Revision jedoch nicht auf. So setzte sich das BFG mit den vorgelegten Unterlagen und festgestellten Umständen in seiner Beweiswürdigung nicht nur cursorisch, sondern durchaus eingehend auseinander und berücksichtigte dabei, dass die Fördervereinbarung allein zwischen der GmbH und dem Land abgeschlossen worden sei und die Förderungen den letztlich von der GmbH zu tragenden Investitionskosten dienten.
- 19 Die im konkreten Einzelfall getroffene Auslegung von Verträgen kann nur dann eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung aufwerfen, wenn sie grobe Auslegungsfehler oder sonstige krasse Fehlbeurteilungen erkennen lässt (vgl. VwGH 29.1.2025, Ra 2023/13/0014; 27.8.2024, Ra 2023/15/0108, mwN).
- 20 Dass dem BFG bei der Auslegung der Fördervereinbarung ein grober Auslegungsfehler bzw. eine krasse Fehlbeurteilung unterlaufen wäre, zeigt die Revision mit ihren Ausführungen zur Zulässigkeit, wo sie sich u.a. auch für eine andere Auslegung des Parteiwillens ausspricht, nicht auf.
- 21 In der Revision werden sohin keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

W i e n , am 28. Mai 2025