

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

20.09.1995

**Geschäftszahl**

92/13/0214

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. Juli 1992, Zl 6/1-1315/91-09 (mitbeteiligte Partei: Dr. N und Mitgesellschafter in Wien), betreffend Umsatzsteuer für 1989, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

**Begründung**

Die von Dr. N und Mag. S gebildete Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (mitbeteiligte Partei) erklärte für das Jahr 1989 einen steuerpflichtigen Umsatz von S 348.232,--. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, daß zwischen dem Außeninstitut der Technischen Universität X (TU) als Auftraggeber und Dr. N und Mag. S als Auftragnehmer nachstehender Werkvertrag abgeschlossen worden war:

**"§ 1**

Der Auftraggeber erteilt und die Auftragnehmer übernehmen den Auftrag zu folgendem Thema:

**"Innovationstage"**

Die in sich geschlossene Arbeit umfaßt folgende Leistungen (Arbeitsprogramm):

lt. Anbot vom November 1988

Ein Zwischenbericht über den Fortgang der Arbeiten ist in dreifacher Ausfertigung, der Endbericht sowie eine gesonderte Kurzfassung der Ergebnisse sind in je sechsfacher Ausfertigung vorzulegen. Dem Endbericht ist ferner die ausgefüllte "Kurzbeschreibung" laut beiliegendem Formular anzuschließen.

**§ 2**

...

**§ 3**

Für die gesamte aufgrund dieses Vertrages dem Auftragnehmer entstehende Arbeit und Mühe einschließlich der hiebei anfallenden Kosten, wie insbesondere Personal-, Büro- und Reisekosten sowie für die Ausführung des Werkes zu verwendende Personal, einschließlich der darauf entfallenden Lasten sowie einschließlich allfälliger direkter und indirekter Abgaben wird eine fixe Pauschalvergütung von

S 165.000,-- (einhundertfünfundsechzigtausend) vereinbart.

...

## § 4

Die Bezahlung der Vergütung (§ 3) erfolgt nach Maßgabe des folgenden Zahlungsplanes:

nach Vorlage des gegengezeichneten Vertrages	S 55.000,--
nach Annahme des Zwischenberichtes durch den Auftraggeber	S 55.000,--
nach Annahme des Endberichtes durch den Auftraggeber	S 55.000,--

## § 5

...  
AUFTRAGGEBER:

AUFTRAGNEHMER:

Unterschrift eh.

Unterschrift eh."

Der Prüfer vertrat hinsichtlich der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ausschließlich strittigen Umsatzsteuer die Ansicht, daß die auf Grund dieses Vertrages 1989 zugeflossenen Beträge (S 110.000,--) mit dem Nettowert von S 91.666,66 zur Umsatzsteuer heranzuziehen seien. Die Bestimmung des § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1972 könne nicht zur Anwendung gelangen, da kein Entgelt von dritter Seite vorliege, weil im gegenständlichen Fall die TU als Leistungsempfänger auch die Entgelte gewährt habe.

In einer dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, daß es sich dabei um eine nicht steuerbare Subvention handle. Der Meinung, daß es sich um einen direkten Leistungsaustausch handle, müsse widersprochen werden. Es handle sich um den klassischen Fall eines Entgeltes von dritter Seite. Das Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung habe über das Außeninstitut der TU den Auftrag erteilt, eine wissenschaftliche Untersuchung (an der TU) zur Förderung der Kooperation zwischen der TU und der Wiener Wirtschaft zu erstellen. Da die Institute der TU für diese Zwecke über keine eigenen Mittel verfügten, sei die Finanzierung dieses Projektes selbstverständlich durch das Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung erfolgt. Dieses Bundesministerium habe also eindeutig (als Dritter) einen Zuschuß gewährt. Dieser sei aber als bundesgesetzlich geregelter Zuschuß gemäß § 4 Abs 2 Z 2 UStG 1972 nicht in Ansatz zu bringen.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1989 im wesentlichen mit folgender Begründung Folge: Forschungsförderungsmittel, die dem Forschungsorganisationsgesetz (FOG) 1981 unterlägen, würden in der Regel unabhängig von einer bestimmten Leistung des Förderungsempfängers gewährt; diese Regel sei auch im Streitfall als verwirklicht anzusehen, da in der Erfüllung von Auflagen, die an die Gewährung der Förderungsmittel geknüpft sind (zB Vorlage eines Forschungsberichtes zur Überprüfung), in der Regel keine Gegenleistung erblickt werden könne. Da gemäß § 1 des vorliegenden Werkvertrages eben dieser Inhalt, nämlich die Anfertigung eines Zwischen- und eines Endberichtes, geschuldet werde, der Vertrag laut Bestätigung des Außeninstitutes der TU dem FOG unterliege und überdies keine Anhaltspunkte vorlägen, die auf einen über das FOG hinausgehenden "echten" Leistungsaustausch schließen ließen, liege keine Leistung im Sinne des UStG vor.

Der beschwerdeführende Präsident bekämpft den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und beantragt Bescheidaufhebung.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor, nahm jedoch von der Erstattung einer Gegenschrift ebenso wie die mitbeteiligte Partei Abstand.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Das Forschungsorganisationsgesetz BGBl Nr 341/1981 normiert unter der Überschrift "C. Forschungsförderungen und Forschungsaufträge des Bundes" und dem Untertitel "Forschungsförderungen" in § 10, daß Förderungen im Sinn dieses Bundesgesetzes Zuwendungen des Bundes sind, ..., die der Bund als Träger von Privatrechten (Art 17 Abs 1 des Bundes-Verfassungsgesetzes) einem vom Bund verschiedenen Rechtsträger aus Bundesmitteln für bestimmte, im Gesetz näher bezeichnete förderungswürdige, bereits erbrachte oder beabsichtigte Leistungen gewährt, ohne daß dafür unmittelbar dem Bund gegenüber eine angemessene geldwerte Gegenleistung zu erbringen ist.

Daneben regelt das Gesetz unter derselben Überschrift, aber einem eigenen Untertitel "Forschungsaufträge und Aufträge für sonstige wissenschaftliche Untersuchungen". Gemäß § 12 FOG sind Forschungsaufträge und Aufträge für sonstige wissenschaftliche Untersuchungen (Expertengutachten) im Sinne dieses Bundesgesetzes nach den Bestimmungen des Privatrechtes zu beurteilende Vereinbarungen des Bundes mit vom Bund verschiedenen Rechtsträgern im Bereich von Wissenschaft und Forschung gegen eine bestimmte oder

bestimmbare Gegenleistung gemäß § 13 Abs 3. Gemäß § 13 Abs 2 sind innerhalb der nach Abs 1 festgelegten Vergabeart von der vergebenden Stelle ein bzw nach Möglichkeit mehrere Offerte einzuholen, die insbesondere einen Arbeits-, Finanz- und Zeitplan zu beinhalten haben.

Die belangte Behörde leitet ua daraus, daß der Werkvertrag dem FOG unterliegt, ab, daß keine Leistung im Sinne des UStG vorliege, weil die dem FOG unterliegenden Forschungsförderungsmittel in der Regel unabhängig von einer bestimmten Leistung des Förderungsempfängers geleistet würden. Abgesehen davon, daß die belangte Behörde mit dieser Aussage deswegen irrt, weil in der Begriffsbestimmung des § 10 FOG sehr wohl ganz bestimmte ("förderungswürdige") Leistungen in bestimmten Bereichen vorausgesetzt werden, verkennt die belangte Behörde damit die Rechtslage insbesondere dahin, als der Umstand, daß der Vertrag dem FOG unterliegt, unter Bedachtnahme auf die erwähnten Forschungsaufträge und sonstigen wissenschaftlichen Untersuchungen keineswegs ausschließt, daß eine Leistung im Sinne des UStG vorliegt, wird doch gerade bei solchen Aufträgen ein ganz konkreter Leistungsaustausch angesprochen.

Im Beschwerdefall kann nach dem oben wiedergegebenen Inhalt des abgeschlossenen Werkvertrages kein Zweifel bestehen, daß damit ein Auftrag im Sinne des § 12 FOG abgeschlossen, nicht aber eine Forschungsförderung zugesagt wurde und daß dabei auch ein Leistungsaustausch im Sinne des UStG vorliegt. Haben sich die Auftraggeber doch verpflichtet, ganz bestimmte Leistungen, nämlich solche "laut Anbot vom November 1988 ..." gegen ein bestimmtes Entgelt zu erbringen.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde kann weder die Erbringung der vereinbarten Leistung als Erfüllung einer Auflage noch das hierfür geleistete Entgelt als unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährte Zuwendung im Sinne des § 10 FOG angesehen werden.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, daß die Universitäten Einrichtungen des Bundes darstellen (vgl § 2 Abs 1 UOG 1975), kann auch der in der Berufung vertretenen Ansicht, gegenständlich handle es sich um Zuschüsse von dritter Seite, nicht gefolgt werden. Dies völlig abgesehen von der Frage, ob - wie in der Berufung ausgeführt - das Bundesministerium für Wissenschaft und Forschung "über das Außeninstitut der Technischen Universität" den Auftrag gegeben und finanziert hat, wobei sie sich des Außeninstitutes der TU als Verrechnungsstelle bedient hat, oder ob - wie dem Werkvertrag zu entnehmen ist - Auftraggeber das Außeninstitut der TU X war und - wie der Prüfer festgestellt hatte - dieses die Entgelte auszahlte.

Dem Beschwerdeführer ist daher zuzustimmen, daß die belangte Behörde in Verkennung der Rechtslage einen Leistungsaustausch zu Unrecht verneint hat.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.