



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.ⁱⁿ Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter und Richterin, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision der M, vertreten durch die Woditschka Steuerberatung GmbH in Mistelbach, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. Dezember 2025, RV/7102969/2025, betreffend Umsatzsteuer 2022 und Umsatzsteuerzinsen 2022, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung:

- 1 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht - nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung - die Beschwerde der Revisionswerberin gegen den Umsatzsteuerbescheid 2022 und den Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuerzinsen für das Jahr 2022 als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.
- 2 Nach Darlegung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Rechtsanwälte M und B hätten im Jahr 2022 an einer näher angeführten Kanzleiadresse eine Rechtsanwaltskanzlei in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GesbR) betrieben.
- 3 In einem näher angeführten Zeitraum in den Jahren 2020 und 2021 hätten die Eigentümer von fünf aneinander angrenzenden Liegenschaften mit im Wesentlichen gleich lautenden bzw. gleich aufgebauten schriftlichen Verträgen der „[M & B] Rechtsanwälte, [Kanzleiadresse]“ - bzw. einem von ihnen namhaft zu machenden Dritten - das Recht eingeräumt, ihre Liegenschaften bei Anbotsannahme innerhalb der vereinbarten Frist zu einem vorab festgelegten - deutlich über dem damaligen Marktpreis liegenden - Preis zu kaufen.
- 4 In den Verträgen seien weiters Regelungen über die Kostentragung bei Vornahme von Vermessungen und bei Umwidmungen, über die Frist für die Angebotsannahme, sowie über die Durchführung von Probebohrungen zur





Erkundung der Bodenbeschaffenheit und des Untergrunds getroffen worden. Weiters sei vereinbart worden, dass die Angebote jeweils mit „Unterfertigung durch [M & B] Rechtsanwälte, oder einem von ihnen genannten Dritten“ als angenommen gälten und der Verkauf rechtsverbindlich zustande komme.

- 5 Im Jahr 2022 seien - nach Einschaltung eines Immobilienmaklers - die fünf Verkaufsanbote um einen näher genannten Gesamtkaufpreis (Umsatzsteuer sei nicht in Rechnung gestellt worden) an eine am Erwerb der Liegenschaften interessierte Gesellschaft veräußert worden. Im Kaufvertrag sei als verkaufende Partei „[M und B] [Kanzleiadresse]“ genannt worden. Im Kaufvertrag sei hinsichtlich des Vertragsgegenstandes wörtlich angeführt worden, dass die „verkaufende Partei [...] über verbindliche Verkaufsanbote mit dem Recht zur Weitergabe für die Liegenschaften“ verfüge. Der Kaufpreis sei „je zur Hälfte auf die von den Verkäufern bekanntzugebenden Konten zu überweisen“. Es sei auch eine Regelung getroffen worden, wonach die kaufende Partei sich verpflichte, „für den Fall, dass die Finanzbehörden zu dem Ergebnis kommen sollten, dass es sich bei diesem Kaufvertrag um ein umsatzsteuerpflichtiges Geschäft handelt, die auf den Kaufpreis fällige Umsatzsteuer nachzubezahlen“.
- 6 Die Einkünfte bzw. der Umsatz aus der Veräußerung der Verkaufsanbote seien weder in der Feststellungserklärung für das Jahr 2022 noch in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 - jeweils der M & B Rechtsanwälte GesbR - erklärt worden.
- 7 In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Ansicht der Revisionswerberin, wonach die Veräußerung der Verkaufsanbote nicht der betrieblichen Tätigkeit der „[M & B] Rechtsanwälte GesbR“ zuzuordnen sei, sondern den beiden Gesellschaftern, sei nicht zu folgen.
- 8 Abgesehen davon, dass eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts nicht in das Firmenbuch eingetragen werden könne und daher bereits im engeren Sinn über keinen eigenen Firmenwortlaut verfüge, habe die Revisionswerberin in der weitaus überwiegenden Anzahl der Fälle selbst nicht die Bezeichnung „GbR“



bzw. „GesbR“ verwendet. Die Kanzlei sei in zahlreichen Fällen lediglich als „[M & B] Rechtsanwälte“ und somit ohne einen Zusatz aufgetreten (etwa im Impressum auf der eigenen Website). Teilweise werde auch nur die Bezeichnung [M & B] ohne die Zusätze „Rechtsanwälte“ und „GesbR“ verwendet (etwa in den eingereichten Abgabenerklärungen).

- 9 Es zeige sich, dass die Rechtsanwaltsgesellschaft nach außen generell oder zumindest in zahlreichen Fällen ohne die Anführung des Zusatzes „GesbR“ bzw. teilweise auch ohne den Hinweis auf die Rechtsanwaltsstätigkeit aufgetreten sei, jedoch stets unter Anführung der offiziellen „Kanzleiadresse“. Ebenso finde sich sowohl in den Verkaufsanboten als auch im Kaufvertrag als Adresse des Anbotsempfängers bzw. der verkaufenden Partei jeweils die „Kanzleiadresse“ angeführt und nicht die Privatadressen von M und B.
- 10 Der Außenauftritt im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Erwerb der Verkaufsanbote und der darauffolgenden entgeltlichen Veräußerung sei daher mit der Bezeichnung „[M & B] Rechtsanwälte“ bzw. „[M und B]“, jeweils mit Angabe der Kanzleiadresse erfolgt, womit jedem Außenstehenden der Eindruck vermittelt werden müsse, dass die Rechtsanwaltskanzlei, somit die Rechtsanwälte-GesbR, gemeint gewesen sei und nicht die beiden Individuen M und B.
- 11 Dies werde auch dadurch bekräftigt, dass nach den Ausführungen in der Beschwerde initiativ B - und nicht M - die zugrundeliegenden Informationen, dass ein Verkaufsinteresse (der Liegenschaftseigentümer) bestehe, erhalten habe. Dennoch sei in den Verkaufsanboten und im Kaufvertrag, der üblichen Bezeichnung der Rechtsanwaltsgesellschaft folgend, die Nennung von M zuvorderst und erst gefolgt von B erfolgt.
- 12 In den Verkaufsanboten sei als Anbotsempfänger lediglich „[M & B] Rechtsanwälte“ angeführt worden. Würden tatsächlich die beiden Privatpersonen M und B gemeint sein, wäre die Anführung des prozentuellen Ausmaßes, somit in welchem Ausmaß die beiden Individuen potentiell die Verkaufsanbote erwerben könnten, zu erwarten. Im Kaufvertrag finde sich die Regelung, dass der Kaufpreis je zur Hälfte auf die einzelnen



Konten zu überweisen sei, womit hier ganz selbstverständlich von derselben Aufteilung, wie sie der gesellschaftsrechtlichen Aufteilung im Jahr 2022 entsprochen habe, ausgegangen worden sei. Schließlich sei geregelt, dass die Vereinbarung u.a. „mit Unterfertigung durch [M & B] Rechtsanwälte“ als angenommen gelte und spreche auch die im Kaufvertrag verwendete Terminologie von der „verkaufenden Partei“ und nicht etwa im Plural von den verkaufenden Parteien, was ebenfalls darauf hindeute, dass die Gesellschaft angesprochen gewesen und nach außen aufgetreten sei, und nicht die beiden dahinterstehenden Individuen.

- 13 Nach der - näher angeführten - ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Europäischen Gerichtshofs sei auf dem Gebiet der Umsatzsteuer derjenige Leistender, der die Leistungen im eigenen Namen erbringe, wobei entscheidend sei, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet sei. Leistungen würden daher demjenigen zurechnet, der sie im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko erbringe, wobei für diese Beurteilung die wirtschaftliche und gesellschaftliche Realität ein wesentliches Kriterium darstelle. Weiters unterliege grundsätzlich jede „weitere Tätigkeit“ eines Unternehmers der Umsatzsteuer, wenn die Tätigkeit eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd Art. 9 der Richtlinie 2006/112/EG, wie etwa auch die verfahrensgegenständliche Tätigkeit eines Dienstleistenden, darstelle.
- 14 Die Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuerfestsetzung gegenüber der Revisionswerberin lasse sich auch aus dem Grundsatz der Unternehmereinheit ableiten, wonach mehrere Personengesellschaften, an denen ausschließlich dieselben Personen beteiligt seien, als ein Unternehmer angesehen würden, wenn das Beteiligungsverhältnis bei diesen Gesellschaften gleich und die Einheitlichkeit der Willensbildung gewährleistet sei sowie ein Verhältnis der Nebenordnung bestehe.
- 15 Ergänzend werde angemerkt, dass bei der verfahrensgegenständlichen Veräußerung der Verkaufsangebote keine Umsatzsteuerbefreiung iSd § 6 Abs. 1 UStG 1994 zur Anwendung gelange, weil keine Grundstückslieferung iSd § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 vorliege.



- 16 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision.
- 17 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.
- 18 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.
- 19 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.
- 20 Zur Zulässigkeit der Revision wird vorgebracht, die angefochtene Entscheidung werfe die Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung auf, „ob die Umsatzsteuer rechtlich vom Steuersubjekt losgelöst beurteilt und einem anderen Rechtsträger zugerechnet werden“ könne „als jenem, der den steuerbaren Umsatz ausgeführt“ habe. Zu dieser Frage fehle eine ausdrückliche höchstgerichtliche Klarstellung, obwohl sie das tragende Strukturprinzip des Umsatzsteuerrechts betreffe und über den Einzelfall hinaus Bedeutung habe.
- 21 Mit diesem Vorbringen wird schon deshalb keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dargetan, weil das Bundesfinanzgericht die Beurteilung getroffen hat, die M & B GbR sei im Außenverhältnis aufgetreten und habe die Leistungen im eigenen Namen und auf eigene Rechnung erbracht, womit der verfahrensgegenständliche Umsatz aus der „Veräußerung“ der Verkaufsanbote ihr zuzurechnen sei. Damit hat das Bundesfinanzgericht die M & B GbR als Steuersubjekt hinsichtlich der Umsatzsteuer (betreffend den genannten Umsatz)



angesehen und - entgegen dem Zulässigkeitsvorbringen - keine Zurechnung an einen „anderen Rechtsträger“ als denjenigen, der den steuerbaren Umsatz ausgeführt hat, vorgenommen.

- 22 Wenn die Revisionswerberin (im Rahmen des Vorbringens zum Revisionspunkt) ausführt, es sei nicht nachvollziehbar, warum die Feststellung der Einkünfte „im Rahmen eines anderen Betriebes“ erfolgen solle, die Umsätze aber dennoch der Rechtsanwaltsgesellschaft zuzurechnen seien, ist zu bemerken, dass das Bundesfinanzgericht in einem parallelen Verfahren davon ausging, die Einkünfte aus dem auch im vorliegenden Verfahren strittigen Vorgang seien nicht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit iSd § 22 EStG 1988 (sondern allenfalls als Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd § 23 EStG 1988) zu beurteilen. Gemäß § 188 Abs. 1 BAO könnten in einem Bescheid aber nur Einkünfte festgestellt werden, die eine einzige Einkunftsart betreffen, sodass in jenem Verfahren, das Einkünfte aus selbständiger Arbeit betraf, die Einkünfte aus diesem Vorgang nicht berücksichtigt werden könnten. Betreffend Umsatzsteuer gilt aber, dass das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers erfasst (§ 2 Abs. 1 UStG 1994), wobei auch Gesellschaften bürgerlichen Rechts als „Unternehmer“ in Frage kommen (vgl. VwGH 7.4.2022, Ra 2021/13/0124, mwN, sowie allgemein zu Personenmehrheiten VwGH 2.12.2024, Ro 2022/15/0009, mwN). Ein Unternehmer kann nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten nach dem Einkommensteuerrecht verschiedene Betriebe bilden oder verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen sind (vgl. VwGH 25.2.2015, 2010/13/0189, mwN). Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgt daher in einem (einigen) Bescheid unabhängig davon, welcher Einkunftsart die Umsätze zuzuordnen wären.

- 23 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen.

W i e n , am 23. März 2026