

# TE Vwgh Beschluss 2017/9/14 Ra 2015/15/0032

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.09.2017

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §22;

B-VG Art133 Abs4;

VwGG §34 Abs1;

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. B-VG Art. 133 heute

2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017

3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018

4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018

5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013

6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012

7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003

8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974

9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946

10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945

11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VwGG § 34 heute

2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021

3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004

7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997

8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhardt, über die Revision des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19. März 2015, Zl. RV/5100791/2012, betreffend Umsatzsteuer 2008 und 2009 (mitbeteiligte Partei: M KG in L, vertreten durch die Pirklbauer Steuerberatung GmbH & Co KG in 4240 Freistadt, Badgasse 5), den Beschluss gefasst:

### **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

1 Die Mitbeteiligte ist eine Kommanditgesellschaft, an der der Musikverein X als alleinvertretungsbefugter Komplementär und drei Vorstandmitglieder des Musikvereins X als Kommanditisten beteiligt sind. Strittig ist der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit einem Probelokal, das von der Mitbeteiligten in den Jahren 2008 und 2009 errichtet und in weiterer Folge an den Musikverein X vermietet worden ist. 1 Die Mitbeteiligte ist eine Kommanditgesellschaft, an der der Musikverein römisch zehn als alleinvertretungsbefugter Komplementär und drei Vorstandmitglieder des Musikvereins römisch zehn als Kommanditisten beteiligt sind. Strittig ist der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit einem Probelokal, das von der Mitbeteiligten in den Jahren 2008 und 2009 errichtet und in weiterer Folge an den Musikverein römisch zehn vermietet worden ist.

2 Im Rahmen einer u.a. die Jahre 2008 und 2009 umfassenden Außenprüfung traf die Prüferin die Feststellung, die Gemeinde X habe 2007 eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Rohbau erworben und der Mitbeteiligten in weiterer Folge ein Baurecht an dieser Liegenschaft auf die Dauer von 100 Jahren eingeräumt. Die Mitbeteiligte habe in den Jahren 2008 und 2009 den auf der Liegenschaft befindlichen Rohbau zu drei Mietwohnungen und einem Probelokal für den Musikverein X ausgebaut. Die Mietwohnungen seien in weiterer Folge zu fremdüblichen Konditionen vermietet worden, wohingegen der mit dem Musikverein X abgeschlossene Mietvertrag betreffend das Probelokal keinem Fremdvergleich standhalte. Die Vermietung des Probelokals an den Musikverein stelle daher keine unternehmerische Tätigkeit dar, weshalb der Mitbeteiligten die in den Errichtungskosten für das Probelokal enthaltene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer zustehe. 2 Im Rahmen einer u.a. die Jahre 2008 und 2009 umfassenden Außenprüfung traf die Prüferin die Feststellung, die Gemeinde römisch zehn habe 2007 eine Liegenschaft mit einem darauf befindlichen Rohbau erworben und der Mitbeteiligten in weiterer Folge ein Baurecht an dieser Liegenschaft auf die Dauer von 100 Jahren eingeräumt. Die Mitbeteiligte habe in den Jahren 2008 und 2009 den auf der Liegenschaft befindlichen Rohbau zu drei Mietwohnungen und einem Probelokal für den Musikverein römisch zehn ausgebaut. Die Mietwohnungen seien in weiterer Folge zu fremdüblichen Konditionen vermietet worden, wohingegen der mit dem Musikverein römisch zehn abgeschlossene Mietvertrag betreffend das Probelokal keinem Fremdvergleich standhalte. Die Vermietung des Probelokals an den Musikverein stelle daher keine unternehmerische Tätigkeit dar, weshalb der Mitbeteiligten die in den Errichtungskosten für das Probelokal enthaltene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer zustehe.

3 Das Finanzamt folgte der Prüferin und erließ - nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009.

4 Die Mitbeteiligte berief gegen die im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheide.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) statt und führte begründend hiezu im Wesentlichen aus, bei der Art des vermieteten Objektes sei es durchaus glaubhaft, dass die zu erwartenden Betriebskosten zunächst noch nicht absehbar gewesen seien und die Anpassung der Miete für das Probelokal nach einer bestimmten Phase von vornherein geplant gewesen sei. Die ursprünglich sehr gering vereinbarte Miete stehe daher der Annahme, dass das Probelokal dem Unternehmensbereich der Mitbeteiligten zuzuordnen sei, nicht entgegen. Das zunächst vereinbarte

Mietentgelt von 400 EUR habe in etwa der Höhe der Betriebskosten entsprochen und durch die Erhöhung auf 1.500 EUR sei auch eine allfällige AfA-Komponente abgedeckt. Tatsache sei, dass die Mitbeteiligte die vereinbarte Miete erhalten und der Umsatzsteuer unterzogen habe.

6 Eine Revision wurde vom Bundesfinanzgericht für unzulässig erklärt.

7 Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wendet sich die vorliegende Revision des Finanzamtes, die im Wesentlichen geltend macht, das vorliegende Erkenntnis weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach rückwirkende Parteienvereinbarungen im Steuerrecht ganz allgemein nicht zu beachten und Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen fremdüblich zu gestalten seien. Das Bundesfinanzgericht habe im hier zu beurteilenden Fall die Unternehmereigenschaft der Mitbeteiligten trotz der ursprünglich (fremdunüblich) sehr gering vereinbarten Miete bejaht. Sodann sei es von der Judikatur zur Fremdüblichkeit von Vereinbarungen abgewichen und habe die Fremdüblichkeit nach einer erst im Zuge der Betriebsprüfung durch die mitbeteiligte Partei erwirkten, rückwirkenden Vereinbarung beurteilt. Weiters habe das Bundesfinanzgericht die nicht unbedeutenden Rückflüsse von der Mitbeteiligten an den Musikverein X mit der Begründung, die Mitbeteiligte habe die vereinbarte Miete tatsächlich erhalten und der Umsatzsteuer unterzogen, als irrelevant angesehen, obwohl die Rückflüsse im Rahmen des Fremdvergleichs zu berücksichtigen wären (Hinweis auf VwGH vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134). Eine Revision sei auch zulässig, weil es zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Eigenleistungen des Mieters als Mietvorauszahlungen keine Rechtsprechung gebe.

7 Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wendet sich die vorliegende Revision des Finanzamtes, die im Wesentlichen geltend macht, das vorliegende Erkenntnis weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach rückwirkende Parteienvereinbarungen im Steuerrecht ganz allgemein nicht zu beachten und Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen fremdüblich zu gestalten seien. Das Bundesfinanzgericht habe im hier zu beurteilenden Fall die Unternehmereigenschaft der Mitbeteiligten trotz der ursprünglich (fremdunüblich) sehr gering vereinbarten Miete bejaht. Sodann sei es von der Judikatur zur Fremdüblichkeit von Vereinbarungen abgewichen und habe die Fremdüblichkeit nach einer erst im Zuge der Betriebsprüfung durch die mitbeteiligte Partei erwirkten, rückwirkenden Vereinbarung beurteilt. Weiters habe das Bundesfinanzgericht die nicht unbedeutenden Rückflüsse von der Mitbeteiligten an den Musikverein römisch zehn mit der Begründung, die Mitbeteiligte habe die vereinbarte Miete tatsächlich erhalten und der Umsatzsteuer unterzogen, als irrelevant angesehen, obwohl die Rückflüsse im Rahmen des Fremdvergleichs zu berücksichtigen wären (Hinweis auf VwGH vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134). Eine Revision sei auch zulässig, weil es zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Eigenleistungen des Mieters als Mietvorauszahlungen keine Rechtsprechung gebe.

8 Die mitbeteiligte Partei hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

9 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 Artikel 133, Absatz 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.

10 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG).

10 Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (Paragraph 34, Absatz 3, VwGG).

11 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 Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

12 Die Revision ist nicht zulässig.

13 Das Bundesfinanzgericht hielt es im Hinblick auf die Art des vermieteten Objektes für erwiesen, dass die zu erwartenden Kosten zunächst noch nicht absehbar waren, und traf im angefochtenen Erkenntnis die Feststellung, dass die letztlich erfolgte Mieterhöhung von vornherein geplant gewesen sei. Die Frage, ob im Revisionsfall von einer von vornherein geplanten oder von einer vor dem Eindruck einer abgabenbehördlichen Prüfung beschlossenen, rückwirkenden Mieterhöhung auszugehen ist, ist ein auf der Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Dass dem Bundesfinanzgericht bei der Feststellung des Sachverhalts ein vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifender Fehler unterlaufen wäre, wird im Zulässigkeitsvorbringen nicht behauptet. Wenn aber die Erhöhung der Miete - wie vom Bundesfinanzgericht festgestellt - von vornherein geplant war, liegt kein Verstoß gegen den im Steuerrecht bestehenden Grundsatz vor, wonach rückwirkende Parteienvereinbarungen nicht zu beachten sind. Dass auch die erhöhte Miete dem Fremdvergleich nicht standhalte, wird vom revisionswerbenden Finanzamt auch nicht behauptet.

14 Der Rüge, das Bundesfinanzgericht habe im Rahmen des Fremdvergleiches nicht unbedeutende "Rückflüsse" von der Vermieterin (Mitbeteiligte) an den Mieter (Musikverein X) als irrelevant angesehen, ist zu entgegnen, dass der Musikverein X - laut dem in den Verwaltungsakten einliegenden Gesellschaftsvertrag - der am Gewinn und Verlust der Mitbeteiligten allein beteiligte Komplementär und als solcher auch zu Entnahmen berechtigt ist. Bei den "Rückflüssen" kann es sich daher sowohl um Entnahmen als auch um Mietrückzahlungen handeln, weshalb diese nicht als eindeutiges Indiz für eine fremdunübliche Abwicklung des zwischen der Mitbeteiligten und dem Musikverein abgeschlossenen Mietvertrages anzusehen sind. Insoweit ist der vorliegende Fall auch nicht mit jenem vergleichbar, der dem Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134, zugrunde lag. 14 Der Rüge, das Bundesfinanzgericht habe im Rahmen des Fremdvergleiches nicht unbedeutende "Rückflüsse" von der Vermieterin (Mitbeteiligte) an den Mieter (Musikverein römisch zehn) als irrelevant angesehen, ist zu entgegnen, dass der Musikverein römisch zehn - laut dem in den Verwaltungsakten einliegenden Gesellschaftsvertrag - der am Gewinn und Verlust der Mitbeteiligten allein beteiligte Komplementär und als solcher auch zu Entnahmen berechtigt ist. Bei den "Rückflüssen" kann es sich daher sowohl um Entnahmen als auch um Mietrückzahlungen handeln, weshalb diese nicht als eindeutiges Indiz für eine fremdunübliche Abwicklung des zwischen der Mitbeteiligten und dem Musikverein abgeschlossenen Mietvertrages anzusehen sind. Insoweit ist der vorliegende Fall auch nicht mit jenem vergleichbar, der dem Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134, zugrunde lag.

15 Mit dem Vorbringen, dass es an Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Eigenleistungen des Mieters als Mietvorauszahlung fehlt, wird die Zulässigkeit der vorliegenden Revision schon deswegen nicht dargetan, weil vom Finanzamt nicht dargelegt wird, wann und in welcher Form der Vermieterin allfällige Vorteile aus Investitionen des Musikvereins X in das von diesem gemietete Probelokal zugeflossen sind. 15 Mit dem Vorbringen, dass es an Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Eigenleistungen des Mieters als Mietvorauszahlung fehlt, wird die Zulässigkeit der vorliegenden Revision schon deswegen nicht dargetan, weil vom Finanzamt nicht dargelegt wird, wann und in welcher Form der Vermieterin allfällige Vorteile aus Investitionen des Musikvereins römisch zehn in das von diesem gemietete Probelokal zugeflossen sind.

16 In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. 16 In der Revision werden keine

Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 14. September 2017

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2015150032.L00

**Im RIS seit**

19.10.2017

**Zuletzt aktualisiert am**

28.11.2017

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)