

TE Vwgh Erkenntnis 2015/3/25 2011/13/0012

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.03.2015

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §22;
EStG 1988 §4 Abs4;
UStG 1994 §12;
VwGG §42 Abs2 Z3;
VwGG §48 Abs1 Z2;

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. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004

17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 48 heute
2. VwGG § 48 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 48 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
4. VwGG § 48 gültig von 01.01.1999 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 158/1998
5. VwGG § 48 gültig von 01.09.1997 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
6. VwGG § 48 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Farcas-Hutchinson, über die Beschwerde des Dr. S in W, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. Dezember 2010, Zl. RV/1415-W/05, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 220,00 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Steuerberater, erwarb mit Kaufvertrag vom 16. Dezember 2002 um 90.000 EUR das unbebaute Grundstück H Gasse 12 in W. Verkäufer des Grundstücks war Alexander S, Vorstand der M AG, die mit Kaufvertrag ebenfalls vom 16. Dezember 2002 das (angrenzende) Grundstück H Gasse 14 um 1,265.000 EUR an die Ehefrau des Beschwerdeführers veräußerte. Die Ehefrau vermietete das auf dem Grundstück H Gasse 14 befindliche Gebäude sodann an den Beschwerdeführer, der den Sitz seiner Steuerberatungskanzlei dorthin verlegte.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung stellte die Prüferin u.a. fest, dass der Beschwerdeführer am 29. November 2002 eine den osteuropäischen Raum betreffende Marktstudie der M AG erworben habe. Den verrechneten Nettobetrag von 60.000 EUR habe er sofort als Betriebsausgabe abgesetzt und die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 12.000 EUR als Vorsteuer geltend gemacht. Mit Fakturen vom 12. Dezember 2002 habe die M AG dem Beschwerdeführer weiters 70.000 EUR (netto) für Pläne zur Errichtung eines Bürogebäudes auf der Liegenschaft H Gasse 12 und 82.000 EUR (netto) für Investitionen im Gebäude H Gasse 14 verrechnet. Die in den Rechnungen vom

12. Dezember 2002 ausgewiesenen Nettobeträge habe der Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemacht bzw. aktiviert und die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer von insgesamt 30.400 EUR als Vorsteuer in Abzug gebracht.

Die Marktstudie sei laut Beschwerdeführer wegen einer eventuellen künftigen Orientierung "nach Osten" erworben worden, wobei der Plan, einen Standort in Ungarn zu eröffnen, in weiterer Folge verworfen worden sei. Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen stellten nur dann Betriebsausgaben dar, wenn ein ausreichender Zusammenhang mit künftigen Betriebseinnahmen bestehe. In Bezug auf die Aufwendungen für die Marktstudie sei ein solcher Zusammenhang nicht erkennbar, weil der Beschwerdeführer weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht habe, dass die Eröffnung eines Standortes in Ungarn tatsächlich beabsichtigt gewesen sei. Auch hinsichtlich der Aufwendungen für die Pläne zur Errichtung eines Bürogebäudes sei ein solcher Zusammenhang nicht herstellbar, nachdem derzeit noch an keinen Bau gedacht sei. Korrespondierend mit der ertragsteuerlichen Beurteilung sei auch die im Zusammenhang mit den angeführten Aufwendungen angefallene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehbar.

Mit Faktura vom 12. Dezember 2002 habe die M AG dem Beschwerdeführer 82.000 EUR (netto) für Investitionen in das Gebäude H Gasse 14 verrechnet, das die Ehefrau des Beschwerdeführers am 16. Dezember 2002 erworben habe. Die Frage, weshalb ihm Investitionen in das Gebäude H Gasse 14 in Rechnung gestellt worden seien, habe der Beschwerdeführer dahingehend beantwortet, "dass dies mit seiner Frau mündlich so vereinbart worden sei, da er sonst eine höhere Miete an sie zu bezahlen hätte". Eine dem Fremdvergleich standhaltende Vereinbarung dazu liege nicht vor, weshalb die Betriebsausgaben und Vorsteuern im Zusammenhang mit der Investitionsabläse nicht anerkannt werden könnten. Diesbezüglich sei zudem zu erwähnen, dass es sich bei einzelnen in Rechnung gestellten Positionen um wertlose bzw. nicht (mehr) vorhandene Gegenstände gehandelt habe.

Der Beschwerdeführer habe für das Grundstück H Gasse 12 rund 115 EUR pro m² ($90.000 : 780 = 115,38$) bezahlt, obwohl Erhebungen der Prüferin ergeben hätten, dass der ortsübliche Grundstückspreis im Streitzeitraum zumindest 350 EUR pro m² betragen habe. Rechne man zum Kaufpreis für das Grundstück die in den Fakturen vom 29. November 2002 (Marktstudie) und vom 12. Dezember 2002 (Baupläne und Investitionsabläse) ausgewiesenen Nettobeträge hinzu, ergebe sich ein m² Preis wie folgt:

Kaufpreis Grundstück H Gasse 12 (Rechnungsleger Alexander S)

90.000,00

Nettokaufpreis Marktstudie (Rechnungslegerin M AG)

60.000,00

Nettokaufpreis Baupläne (Rechnungslegerin M AG)

70.000,00

Nettoinvestitionsabläse H Gasse 14 (Rechnungslegerin M AG)

82.000,00

Kaufpreis Liegenschaft H Gasse 12 lt. Prüferin

302.000,00

Grundstücksgröße H Gasse 12 in m²

780,00

Kaufpreis pro m² gerundet

387,00

Der sich ergebende Betrag von 387 EUR entspreche dem ortsüblichen Grundstückspreis, den die Prüferin festgestellt habe. "Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist daher davon auszugehen, dass es sich bei den an die (M AG) für diese Rechnungen bezahlten Beträgen um die Differenz zum ortsüblichen Kaufpreis für das Grundstück (H Gasse 12) handelt."

Das Finanzamt folgte der Prüferin und erließ den angeführten -

sowie weiteren, nicht verfahrensgegenständlichen - Feststellungen entsprechend einen Umsatz- und einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung und führte u.a. aus, er habe die M AG Anfang 2002 mit der Erstellung einer Marktstudie für den osteuropäischen Raum beauftragt. Überlegungen, die unternehmerische Tätigkeit auf den osteuropäischen Markt auszudehnen, habe er schon Jahre zuvor angestellt. Zur Ansiedlung im osteuropäischen Raum sei es nicht gekommen, weil sich unmittelbar nach Anschaffung der Marktstudie die Möglichkeit eines weiteren Kanzleikaufs ergeben habe. Den Plan, einen Standort in Ungarn zu eröffnen, habe der Beschwerdeführer nicht aufgegeben. Er habe der Prüferin vielmehr dargelegt, "dass ganz aktuell wieder Verhandlungen über die Übernahme einer Kanzlei in (Ungarn) im Gange sind".

Die M AG habe kurz vor Veräußerung der Liegenschaft H Gasse 14 beabsichtigt, auf dem Grundstück H Gasse 12 ein Betriebsgebäude als Superadifkat zu errichten. Dafür sei ein Architektenwettbewerb durchgeführt worden, der laut M AG mehr als das Doppelte des dem Beschwerdeführer in Rechnung gestellten Betrages gekostet habe. Es habe bereits "Einreichpläne und eine diesbezügliche Baueinreichung bei der Behörde gegeben". Da der Beschwerdeführer seine Kanzlei durch den Zukauf von Büros anderer Steuerberater laufend vergrößert habe, sei ihm die "Kombination der bereits erfolgten Baueinreichung" sehr entgegen gekommen. Die Errichtung eines Bürogebäudes sei im Frühjahr 2004 "neu überdacht und erst zu diesem Zeitpunkt die erteilte Baubewilligung zurückgezogen" worden. Daher seien sowohl die Anschaffung des Grundstückes, das als Firmenparkplatz und direkte Zufahrt für Lieferanten zur Verfügung stehe, als auch die Anschaffung der Pläne betrieblich veranlasst. Zur Höhe des Kaufpreises sei angemerkt, dass sich Alexander S bereit erklärt habe, das Grundstück H Gasse 12 um annähernd jenen Preis zu verkaufen, den er selbst Jahre zuvor dafür bezahlt habe, wenn der Beschwerdeführer der M AG wenigstens einen Teil der Planungskosten für das Bürogebäude ersetze. Abgesehen davon habe die Prüferin bei der Ermittlung des Kaufpreises weder die Lage des Grundstückes H Gasse 12 noch die aktuellen Marktverhältnisse berücksichtigt, zumal deren Erhebungen im Jahr 1998 endeten. Auch mit dem weit niedrigeren Kaufpreis für ein vom Beschwerdeführer genanntes Vergleichsobjekt habe sie sich nicht auseinandergesetzt.

Mit Faktura vom 12. Dezember 2002 habe die M AG für ihre Investitionen in das auf dem Grundstück H Gasse 14 befindliche Gebäude 82.000 EUR (netto) an den Beschwerdeführer verrechnet. Auch bei einer Mietwohnung sei es durchaus üblich, dass der Nachmieter dem Vormieter die von ihm getätigten Investitionen unter Abschlag einer aliquoten Abnutzung ersetze. Nichts anderes habe im Streitfall stattgefunden. Die getätigte Investitionsabläse finde auch darin ihren Niederschlag, dass im Mietvertrag betreffend die Liegenschaft H Gasse 14 - der entgegen der Feststellung der Prüferin im Juli 2004 abgeschlossen und dem Finanzamt angezeigt worden sei - sowohl ein befristeter Kündigungsverzicht als auch ein niedrigerer Mietzins festgelegt worden seien.

Die Prüferin nahm zur Berufung Stellung, woraufhin der Beschwerdeführer eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin zur Berufung abgab, der er einen zwischen ihm und seiner Ehefrau abgeschlossenen Mietvertrag betreffend das auf der Liegenschaft H Gasse 14 befindliche Haus beilegte.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung - nach Durchführung einer über Antrag des Beschwerdeführers abgehaltenen mündlichen Verhandlung - teilweise Folge und führte zu den im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof noch strittigen Punkten (Faktura der M AG vom 29. November 2002 betreffend Marktstudie und Fakturen der M AG vom 12. Dezember 2002 betreffend Baupläne H Gasse 12 und Investitionsabläse H Gasse 14) im Wesentlichen aus:

Die in Bezug auf das Gebäude H Gasse 14 feststellbare Aufteilung des Kaufpreises in eine vom Beschwerdeführer an die M AG zu leistende Investitionsabläse einerseits und den Verkauf des Gebäudes an die Ehefrau des Beschwerdeführers andererseits sei unter dem Blickwinkel des § 22 BAO zu sehen bzw. nach den für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien zu beurteilen. Dass die M AG die Investitionen und das Gebäude in zwei Tranchen veräußert habe, stehe dem nicht entgegen, weil es dieser Gesellschaft wohl nur auf die Realisierung eines angemessenen Kaufpreises angekommen sei. Durch die Gestaltung würden "steuerschonende Effekte" erzielt (Geltendmachung der dem Beschwerdeführer verrechneten Umsatzsteuer als Vorsteuer, Kürzung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer). Die Gestaltung sei ungewöhnlich, weil der Beschwerdeführer Gebäudeinvestitionen des Eigentümers abgelöst habe, der das Gebäude selbst kurz darauf an die Ehefrau des Beschwerdeführers veräußert habe. Auch auf den Umstand sei Bedacht zu nehmen, "dass ein die Investitionen

ablösender zukünftiger fremder Mieter zwecks 'Absicherung' nämlicher Wirtschaftsgüter mit dem künftigen Vermieter wohl eine Abmachung für den Fall des Nichtzustandekommen des Bestandverhältnisses getroffen hätte". Eine solche Absicherung sei im Streitfall nicht zu erkennen, zumal der Beschwerdeführer selbst eingeräumt habe, dass erst 2003 eine Grundsatzvereinbarung getroffen worden sei. Davon, dass die Investitionsablässe als Teil des Kaufpreises für das Grundstück H Gasse 12 anzusehen sei, ging die belangte Behörde - abweichend zur Feststellung der Prüferin - nicht mehr aus. Die in Bezug auf das Gebäude H Gasse 14 feststellbare Aufteilung des Kaufpreises in eine vom Beschwerdeführer an die M AG zu leistende Investitionsablässe einerseits und den Verkauf des Gebäudes an die Ehefrau des Beschwerdeführers andererseits sei unter dem Blickwinkel des Paragraph 22, BAO zu sehen bzw. nach den für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelten Kriterien zu beurteilen. Dass die M AG die Investitionen und das Gebäude in zwei Tranchen veräußert habe, stehe dem nicht entgegen, weil es dieser Gesellschaft wohl nur auf die Realisierung eines angemessenen Kaufpreises angekommen sei. Durch die Gestaltung würden "steuerschonende Effekte" erzielt (Geltendmachung der dem Beschwerdeführer verrechneten Umsatzsteuer als Vorsteuer, Kürzung der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer). Die Gestaltung sei ungewöhnlich, weil der Beschwerdeführer Gebäudeinvestitionen des Eigentümers abgelöst habe, der das Gebäude selbst kurz darauf an die Ehefrau des Beschwerdeführers veräußert habe. Auch auf den Umstand sei Bedacht zu nehmen, "dass ein die Investitionen ablösender zukünftiger fremder Mieter zwecks 'Absicherung' nämlicher Wirtschaftsgüter mit dem künftigen Vermieter wohl eine Abmachung für den Fall des Nichtzustandekommen des Bestandverhältnisses getroffen hätte". Eine solche Absicherung sei im Streitfall nicht zu erkennen, zumal der Beschwerdeführer selbst eingeräumt habe, dass erst 2003 eine Grundsatzvereinbarung getroffen worden sei. Davon, dass die Investitionsablässe als Teil des Kaufpreises für das Grundstück H Gasse 12 anzusehen sei, ging die belangte Behörde - abweichend zur Feststellung der Prüferin - nicht mehr aus.

Der Ankauf der Baupläne für die H Gasse 12 und der Marktstudie sei untrennbar mit dem Ankauf des Grundstückes H Gasse 12 verbunden, weshalb die Anschaffungsvorgänge einer gemeinsamen rechtlichen Würdigung zu unterziehen seien. Dabei gehe die belangte Behörde davon aus, "dass - rein bezogen auf die im Vertrag vom 16. Dezember 2002 angeführte Geldsumme - die Liegenschaft in der (H Gasse 12) vom (Beschwerdeführer) zu einem unangemessenen Preis erworben worden ist". Der Beschwerdeführer habe nur 115 EUR pro m² bezahlt, wohingegen die Prüferin "anhand der mit dem Jahr 1998 für Vergleichsgrundstücke endenden Kaufpreissammlung" einen durchschnittlichen m² Preis von 350 EUR ermittelt habe.

Dass ein Zusammenhang zwischen dem Ankauf des Grundstückes H Gasse 12 und der Baupläne für dieses Grundstück bestehe, habe der Beschwerdeführer selbst eingeräumt, indem er angegeben habe, dass eine auf den Bauplänen basierende Vergrößerung der Kanzlei angedacht gewesen sei. Der Berufung sei zu entnehmen, dass Alexander S nur deshalb bereit gewesen sei, die Liegenschaft H Gasse 12 um 90.000 EUR zu veräußern, weil sich der Beschwerdeführer bereit erklärt habe, die Baupläne der M AG zu erwerben. Auch dem bei der mündlichen Verhandlung vorgelegten Gedächtnisprotokoll, wonach der Ankauf der Pläne zum Preis von 70.000 EUR ein Scheitern des ganzen Geschäftes (Ankauf der Liegenschaften H Gasse 12 und 14) verhindert habe, komme insoweit Bedeutung zu. Der Einwand des Finanzamtes, "dass angesichts einer derartigen 'Vereinbarung' offensichtlich das übertragene Grundstück für den Veräußerer tatsächlich 'einen höheren Wert' hatte als dies im vereinbarten Kaufpreis zum Ausdruck kommt", erweise sich daher als zutreffend. Es sei auch nicht erkennbar, dass die Baupläne der M AG aus betrieblichen Erwägungen angeschafft worden seien, zumal der Beschwerdeführer das Bürogebäude H Gasse 14 in Bestand genommen und die der M AG bereits erteilte Baubewilligung für das Bürogebäude H Gasse 12 zurückgezogen habe. Ein weiteres gegen die betriebliche Verwendung der Pläne sprechendes Indiz habe der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung geliefert, indem er auf Befragung durch die Senatsvorsitzende, "ob nicht Hand in Hand mit der Sanierung des Objektes (H Gasse 14) eine Kanzleivergrößerung angedacht gewesen sei, diese Intention unter Hinweis auf die hohen Kosten negiert" habe. Da der Kaufpreis für das Grundstück H Gasse 12 unangemessen niedrig und eine betriebliche Veranlassung für den Erwerb der Baupläne nicht erkennbar sei, sei im Kaufpreis für die Pläne von 70.000 EUR "eine 'Teildraufgabe' auf den ortsüblichen Preis des Grundstückes zu erblicken".

Die um 60.000 EUR erworbene Marktstudie sei nicht vom Beschwerdeführer in Auftrag gegeben worden. Sie stehe auch in keinem Zusammenhang mit der vom Beschwerdeführer erklärten Absicht, einen Standort im Ausland zu begründen, und stelle keine Entscheidungshilfe hierfür dar. Da der Kaufpreis für die Studie "als völlig diametral zu den aktenkundigen Versuchen einer Expansion in Ungarn zu qualifizieren ist" und dem Beschwerdeführer nicht unterstellt

werden könne, "den Ankauf der Studie einzig und allein zum Zwecke der Lukrierung augenscheinlich frustrierter Aufwendungen getätigt zu haben", gehe die belangte Behörde in wirtschaftlicher Betrachtung davon aus, dass "in der Hingabe des Nettoentgelts von 60.000 EUR eine weitere Aufzahlung auf den ortsüblichen Preis zu erblicken ist".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Strittig ist die umsatz- und ertragsteuerliche Beurteilung der in den Fakturen der M AG vom 29. November 2002 (Marktstudie) und 12. Dezember 2002 (Baupläne H Gasse 12 sowie Investitionsablässe H Gasse 14) ausgewiesenen Beträge.

Nach ständiger Rechtsprechung muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Entscheidung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. für viele z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. November 2014, 2010/13/0185, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Entscheidung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , für viele z.B. das hg. Erkenntnis vom 26. November 2014, 2010/13/0185, mwN).

Die Prüferin stellte u.a. fest, der Beschwerdeführer habe für das Grundstück H Gasse 12 nur 115 EUR pro Quadratmeter bezahlt, obwohl der ortsübliche Grundstückspreis im Streitzeitraum zumindest 350 EUR pro m² betragen habe. Rechne man zum Kaufpreis für das Grundstück H Gasse 12 von 90.000 EUR die in den Fakturen der M AG vom 29. November 2002 (Marktstudie) und 12. Dezember 2002 (Baupläne H Gasse 12 sowie Investitionsablässe H Gasse 14) ausgewiesenen Nettobeträge (Anm: die auf diese entfallende Umsatzsteuer stellte beim Beschwerdeführer zunächst keinen Kostenfaktor dar) von insgesamt 212.000 EUR hinzu, ergebe sich - so die Prüferin weiter - ein ortsüblicher Quadratmeterpreis von 387 EUR, weshalb davon auszugehen sei, "dass es sich bei den an die (M AG) für diese Rechnungen bezahlten Beträgen um die Differenz zum ortsüblichen Kaufpreis für das Grundstück (H Gasse 12) handelt." Die Prüferin stellte u.a. fest, der Beschwerdeführer habe für das Grundstück H Gasse 12 nur 115 EUR pro Quadratmeter bezahlt, obwohl der ortsübliche Grundstückspreis im Streitzeitraum zumindest 350 EUR pro m² betragen habe. Rechne man zum Kaufpreis für das Grundstück H Gasse 12 von 90.000 EUR die in den Fakturen der M AG vom 29. November 2002 (Marktstudie) und 12. Dezember 2002 (Baupläne H Gasse 12 sowie Investitionsablässe H Gasse 14) ausgewiesenen Nettobeträge Anmerkung, die auf diese entfallende Umsatzsteuer stellte beim Beschwerdeführer zunächst keinen Kostenfaktor dar) von insgesamt 212.000 EUR hinzu, ergebe sich - so die Prüferin weiter - ein ortsüblicher Quadratmeterpreis von 387 EUR, weshalb davon auszugehen sei, "dass es sich bei den an die (M AG) für diese Rechnungen bezahlten Beträgen um die Differenz zum ortsüblichen Kaufpreis für das Grundstück (H Gasse 12) handelt."

Abweichend dazu ging die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon aus, dass nur im Nettokaufpreis für die Baupläne H Gasse 12 und für die Marktstudie von insgesamt 130.000 EUR "eine 'Teildraufgabe' auf den ortsüblichen Preis des Grundstückes zu erblicken" sei. Eine nachvollziehbare Begründung für die abweichende Beurteilung enthält der angefochtene Bescheid nicht, obwohl sich bei Ausscheiden der Nettoinvestitionsablässe H Gasse 14 von 82.000 EUR für das Grundstück H Gasse 12 ein Quadratmeterpreis ergibt, der nicht dem von der Prüferin als fremdüblich festgestellten entspricht.

Abgesehen davon entspricht es - worauf in der Beschwerde zutreffend hingewiesen wird - nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Grundeigentümer (im Streitfall: Alexander S) sein Grundstück veräußert und den überwiegenden Teil des Kaufpreises einer juristischen Person (im Streitfall: M AG) zukommen lässt. Ausgehend davon hätte es konkreter Feststellungen zu den Beteiligungs- bzw. Machtverhältnissen an/bei der M AG im Streitzeitraum bedurft, auch wenn die Ausführungen des Beschwerdeführers in der Berufung, wonach Alexander S nur deshalb bereit gewesen sei, die Liegenschaft H Gasse 12 um 90.000 EUR zu veräußern, weil sich der Beschwerdeführer bereit erklärt habe, die Baupläne der M AG zu erwerben, ein entsprechendes Naheverhältnis indizieren.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher schon deshalb als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben war. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher schon deshalb als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben war.

Die Entscheidung über die beantragten Kosten "im gesetzlichen Ausmaß" gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455/2008. Nach § 48 Abs. 1 Z 2 VwGG gebührt der Ersatz des Aufwandes, der für den Beschwerdeführer als obsiegende Partei mit der Einbringung der Beschwerde durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war. Ersatz für Schriftsatzaufwand kommt daher nicht in Betracht, wenn - wie im Beschwerdefall - ein Steuerberater in eigener Sache einschreitet. Die Entscheidung über die beantragten Kosten "im gesetzlichen Ausmaß" gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,. Nach Paragraph 48, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebührt der Ersatz des Aufwandes, der für den Beschwerdeführer als obsiegende Partei mit der Einbringung der Beschwerde durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war. Ersatz für Schriftsatzaufwand kommt daher nicht in Betracht, wenn - wie im Beschwerdefall - ein Steuerberater in eigener Sache einschreitet.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 25. März 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2011130012.X00

Im RIS seit

28.04.2015

Zuletzt aktualisiert am

15.06.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at