

TE Vwgh Erkenntnis 2012/10/18 2010/15/0010

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.10.2012

Index

E3L E09301000;

E6j;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te Art13 TeilB litb;

31977L0388 Umsatzsteuer-RL 06te;

32006L0112 Mehrwertsteuersystem-RL;

62002CJ0255 Halifax VORAB;

62003CJ0269 Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg VORAB;

62006CJ0425 Part Service VORAB;

62009CJ0103 Weald Leasing VORAB;

62010CJ0504 Tanoarch VORAB;

BAO §21 Abs1;

BAO §22;

1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962
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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, in der Beschwerdesache des D W in F, vertreten durch die Rechtsanwalt Dr. Manfred Buchmüller GmbH in 5541 Altenmarkt im Pongau, Hauptstraße 65, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 27. November 2009, Zl. RV/0354-F/07, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2000 bis 2004,

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Soweit die Beschwerde Einkommen- und Umsatzsteuer 2001 bis 2004 betrifft, wird sie zurückgewiesen.

2. zu Recht erkannt:

Soweit der angefochtene Bescheid Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erwarb mit Kaufvertrag vom 15. Mai 2000 die Eigentumswohnung Top 5B in I mit einer Wohnfläche von ca. 55 m². Der Beschwerdeführer erwarb mit Kaufvertrag vom 15. Mai 2000 die Eigentumswohnung Top 5B in römisch eins mit einer Wohnfläche von ca. 55 m².

Zur gleichen Zeit kaufte Mag. E, ein Freund und zugleich der Steuerberater des Beschwerdeführers, im selben Haus in I auf derselben Etage die gegenüberliegende Wohnung Top 6B. Diese weist ebenfalls eine Wohnfläche von ca. 55 m² auf. Zur gleichen Zeit kaufte Mag. E, ein Freund und zugleich der Steuerberater des Beschwerdeführers, im selben Haus in römisch eins auf derselben Etage die gegenüberliegende Wohnung Top 6B. Diese weist ebenfalls eine Wohnfläche von ca. 55 m² auf.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer seine Wohnung Top 5B ab Juni 2000 an Kathrin E, die Tochter des Mag. E, vermietet hatte. Mag. E hatte seine Wohnung Top 6B ab Juli 2000 an Peter W, den 1980 geborenen Sohn des Beschwerdeführers, vermietet. Die jeweiligen Mietvereinbarungen wurden mündlich getroffen. Die Miethöhe war jeweils mit monatlich netto 4.000 S bzw. 319,76 EUR angesetzt worden.

Der Prüfer des Finanzamtes stellte fest, dass in der Wohnung des Beschwerdeführers, Top 5B, Peter W (ab 4. Mai 2001), Kathrin E (ab 1. Oktober 2001) sowie deren Geschwister Bernhard E (ab 9. November 2001) und Stephanie E (ab 11. Oktober 2002) ihren Nebenwohnsitz gemeldet hatten. Für die Wohnung des Mag. E, Top 6B, schien hingegen keine Meldung auf.

Der Beschwerdeführer teilte dem Prüfer mit, sein in I studierender Sohn Peter habe aus gesundheitlichen Gründen die Wohnung Top 5B, welche auf der Südseite liege, nicht benutzen wollen. Aufgrund eines Augenleidens könne er nämlich zu helles Licht schwer ertragen. Da die Wohnung seines Steuerberater Mag. E auf der Nordseite liege, und die ebenfalls in I studierende Tochter des Mag. E die Südseite ohnehin bevorzuge, seien die Wohnungen gegenseitig vermietet worden. Der Beschwerdeführer teilte dem Prüfer mit, sein in römisch eins studierender Sohn Peter habe aus gesundheitlichen Gründen die Wohnung Top 5B, welche auf der Südseite liege, nicht benutzen wollen. Aufgrund eines Augenleidens könne er nämlich zu helles Licht schwer ertragen. Da die Wohnung seines Steuerberater Mag. E auf der Nordseite liege, und die ebenfalls in römisch eins studierende Tochter des Mag. E die Südseite ohnehin bevorzuge, seien die Wohnungen gegenseitig vermietet worden.

Der Prüfer gelangte im Bericht vom 11. April 2007 über das Ergebnis der Außenprüfung zur Auffassung, die gewählte Konstruktion der wechselseitigen Vermietung an die Kinder des jeweils anderen Wohnungseigentümers stelle eine Gestaltung dar, die ohne den abgabensparenden Effekt bzw. ohne das Resultat der Steuererminderung (Vorsteuerabzug aus dem Erwerb der Wohnung) unverständlich erscheine. Der genannte außersteuerliche Grund, "dass kein grelles Sonnenlicht vertragen werde", stelle eine nicht verifizierte Behauptung dar, die am Missbrauchscharakter der gewählten Vorgangsweise nichts ändern könne.

Liege Missbrauch vor, so seien gemäß § 22 Abs. 2 BAO die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen Gestaltung zu erheben wären. Die vom Beschwerdeführer erklärte Vermietung sei daher steuerlich unbeachtlich. Liege Missbrauch vor, so seien gemäß Paragraph 22, Absatz 2, BAO die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen Gestaltung zu erheben wären. Die vom Beschwerdeführer erklärte Vermietung sei daher steuerlich unbeachtlich.

Den Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 bis 2004, in denen es Einkünfte, Umsätze und Vorsteuern in Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnung in I nicht in Ansatz brachte. Den Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2000 bis 2004, in denen es Einkünfte, Umsätze und Vorsteuern in Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnung in römisch eins nicht in Ansatz brachte.

Der Beschwerdeführer berief gegen diese Bescheide. Er begehrte die steuerliche Anerkennung der fremdüblich

gestalteten Vermietung. Er führte ergänzend aus, sein Sohn Peter habe die Meldung in der Wohnung Top 6B offenbar vergessen. Peter habe die Betriebskosten für die Wohnung Top 6B getragen, während Kathrin E jene für Top 5B bezahlt habe.

Aufgrund eines Vorhaltes legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde die Zahlungsbelege für die Mietzahlungen von Kathrin E im Zeitraum Juli 2000 bis Dezember 2004 vor.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde am 6. März 2009 mit, sein Sohn Peter sei im September 2003 für ein Auslandssemester an eine Universität in der Nähe von Chicago gegangen und erst im Sommer 2004 zurückgekommen. Peter habe daher im Jahr 2003 nur für 8 Monate und im Jahr 2004 nur für 4 Monate (ab Oktober) Miete an Mag. E gezahlt. Während der Abwesenheit seines Sohnes habe Herr H die Wohnung des Mag. E gemietet. Kathrin E habe dem Beschwerdeführer hingegen durchgehend bis Jänner 2007, als sie ihr Studium beendete, Miete bezahlt. Anschließend seien zwei andere Studenten in seine Wohnung eingezogen, Ruppert K und XF. Jeder von ihnen habe Miete von 255 EUR bezahlt. Ruppert K sei immer noch Mieter, als zweite Mieterin habe er derzeit Vanessa B, die monatlich 290 EUR bezahle.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Strittig sei, ob die wechselseitige Wohnungsvermietung durch den Beschwerdeführer einerseits und seinen Jugendfreund und Steuerberater andererseits an die studierenden Kinder des jeweils anderen eine missbräuchliche Gestaltung iSd §§ 21 und 22 BAO darstelle. Strittig sei, ob die wechselseitige Wohnungsvermietung durch den Beschwerdeführer einerseits und seinen Jugendfreund und Steuerberater andererseits an die studierenden Kinder des jeweils anderen eine missbräuchliche Gestaltung iSd Paragraphen 21 und 22 BAO darstelle.

Der Beschwerdeführer und sein Steuerberater hätten zum selben Zeitpunkt im selben Gebäude und Stockwerk in I je eine gleich große Wohnung erworben. Jeder von beiden habe nun seine Wohnung zum gleich hohen Mietzins an die Kinder des anderen vermietet, wobei sich alle Kinder zu Studienzwecken in I aufgehalten hätten. Ungewöhnlich und unangemessen sei die Gestaltung deshalb, weil es nach der Lebenserfahrung auf der Hand liege, dass jeweils der Vater seinen Kindern die ihm gehörende Wohnung überlasse. Der Beschwerdeführer und sein Steuerberater hätten zum selben Zeitpunkt im selben Gebäude und Stockwerk in römisch eins je eine gleich große Wohnung erworben. Jeder von beiden habe nun seine Wohnung zum gleich hohen Mietzins an die Kinder des anderen vermietet, wobei sich alle Kinder zu Studienzwecken in römisch eins aufgehalten hätten. Ungewöhnlich und unangemessen sei die Gestaltung deshalb, weil es nach der Lebenserfahrung auf der Hand liege, dass jeweils der Vater seinen Kindern die ihm gehörende Wohnung überlasse.

Der gewählte Weg der wechselseitigen Vermietung habe für den Beschwerdeführer im Hinblick auf den Vorsteuerabzug einen abgabensparenden Effekt.

Als außersteuerlicher Grund für den "Wohnungstausch" sei die Lichtempfindlichkeit des Peter W genannt worden, die ihm den Aufenthalt in der südseitig gelegenen Wohnung erschwere. Vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer und sein Steuerberater gleichzeitig den Wohnungskauf im selben Haus in I vollzogen haben, dränge sich die Frage auf, warum der Beschwerdeführer nicht von vornherein die nordseitig gelegene Wohnung gleicher Größe gekauft habe. Andererseits verfüge sicherlich auch die südseitig gelegene Wohnung über Rolläden bzw. eine andere adäquate Beschattungsmöglichkeit. Der "Werdegang" des Peter W lasse im Übrigen keinen Rückschluss auf ein ernstes gesundheitliches Gebrechen zu. Als außersteuerlicher Grund für den "Wohnungstausch" sei die Lichtempfindlichkeit des Peter W genannt worden, die ihm den Aufenthalt in der südseitig gelegenen Wohnung erschwere. Vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer und sein Steuerberater gleichzeitig den Wohnungskauf im selben Haus in römisch eins vollzogen haben, dränge sich die Frage auf, warum der Beschwerdeführer nicht von vornherein die nordseitig gelegene Wohnung gleicher Größe gekauft habe. Andererseits verfüge sicherlich auch die südseitig gelegene Wohnung über Rolläden bzw. eine andere adäquate Beschattungsmöglichkeit. Der "Werdegang" des Peter W lasse im Übrigen keinen Rückschluss auf ein ernstes gesundheitliches Gebrechen zu.

Jedenfalls sei die Lichtempfindlichkeit des Peter W nicht geeignet, als außersteuerlicher Grund die ungewöhnliche rechtliche Gestaltung der wechselseitigen Vermietung in befriedigender Weise zu erklären. Der einzige plausible Grund für die gewählte Vorgangsweise sei in der steuerlichen Sphäre zu erblicken, zumal die Vorsteuerbeträge zu einer so hohen Steuerersparnis führten, dass die geringfügig höhere Einkommensteuer im Gegenzug nicht ins Gewicht falle. Es

könne davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer seine Wohnung nicht an die Kinder des Mag. E vermietet hätte, wenn dieser seine - völlig gleichartige Wohnung - nicht dem Sohn des Beschwerdeführers überlassen hätte. Es bestehe somit hinsichtlich der beiden Vermietungen eine kausale Verflechtung in einer Weise, die sich nach der Verkehrsauffassung erheblich von einem Mietvertrag mit Fremden unterscheide.

Somit liege der wahre wirtschaftliche Gehalt der gewählten Konstruktion nicht in einer Einkünfterzielung, sondern in einer beträchtlichen Abgabensparnis, welche die ohnehin unumgängliche Wohnraumbereitstellung für die studierenden Kinder in steuerschonender Weise optimiere.

Da sohin die in Streit stehenden Vereinbarungen bei Wegdenken des abgabensparenden Effekts sinnlos erschienen, seien nach § 22 Abs. 2 BAO jene steuerrechtlichen Konsequenzen herbeizuführen, die bei Verwirklichung der angemessenen rechtlichen Gestaltung eingetreten wären. Dies bedeute, dass eine steuerlich beachtliche Vermietung als nicht stattgefunden anzunehmen sei. Da sohin die in Streit stehenden Vereinbarungen bei Wegdenken des abgabensparenden Effekts sinnlos erschienen, seien nach Paragraph 22, Absatz 2, BAO jene steuerrechtlichen Konsequenzen herbeizuführen, die bei Verwirklichung der angemessenen rechtlichen Gestaltung eingetreten wären. Dies bedeute, dass eine steuerlich beachtliche Vermietung als nicht stattgefunden anzunehmen sei.

Nach der Rechtsprechung (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 30. März 2006, 2002/15/0141) sei die Vermietung an unterhaltsberechtigter Mieter grundsätzlich als Unterhaltsgewährung zu werten. Würden dabei Unterhaltsleistungen für die Wohnversorgung eines Kindes in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften gekleidet, habe dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steuerlich unbeachtlich zu bleiben.

Der Sohn des Beschwerdeführers habe von ihm "Studiengeld" erhalten und damit Miete und Betriebskosten abgedeckt. Die laufend erfolgte Ausstattung von Peter W mit Geldmitteln (und Wohnraum) zeige, dass seine Eltern sich auch selbst durchaus als unterhaltspflichtig erachtet hätten.

Die auf die streitgegenständliche Eigentumswohnung bezogene Tätigkeit des Beschwerdeführers werde als missbräuchlich angesehen, weshalb eine steuerlich beachtliche Vermietung in den Streitjahren nicht angenommen werden könne. Die belangte Behörde dürfe daher davon ausgehen, dass dem Beschwerdeführer hinsichtlich der Vermietung keine Unternehmereigenschaft zukomme und eine Umsatzsteuer aus der Vermietung nicht festzusetzen sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich im Recht verletzt, dass Einkünfte aus der Vermietung seiner Eigentumswohnung angesetzt würden, er mit der Vermietungstätigkeit umsatzsteuerlich als Unternehmer behandelt wird und ihm der Vorsteuerabzug gewährt werde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Umsatz- und Einkommensteuer 2001 bis 2004:

Im angefochtenen Bescheid wird ausführlich dargestellt, dass sich für die Jahre 2001 bis 2004 durch den Ansatz der Vermietung als Einkunftsquelle bzw. als umsatzsteuerlich relevante Betätigung die jährliche Steuervorschreibung an Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer erhöht bzw. (hinsichtlich Umsatzsteuer 2004) unverändert bleibt. In diesem Umfang kann der Beschwerdeführer somit nicht in subjektiven Rechten verletzt sein. Insoweit mangelt es ihm daher an der Beschwerdelegitimation und war die Beschwerde mit Beschluss - in einem nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat - zurückzuweisen. Im angefochtenen Bescheid wird ausführlich dargestellt, dass sich für die Jahre 2001 bis 2004 durch den Ansatz der Vermietung als Einkunftsquelle bzw. als umsatzsteuerlich relevante Betätigung die jährliche Steuervorschreibung an Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer erhöht bzw. (hinsichtlich Umsatzsteuer 2004) unverändert bleibt. In diesem Umfang kann der Beschwerdeführer somit nicht in subjektiven Rechten verletzt sein. Insoweit mangelt es ihm daher an der Beschwerdelegitimation und war die Beschwerde mit Beschluss - in einem nach Paragraph 12, Absatz 3, VwGG gebildeten Senat - zurückzuweisen.

2. Umsatz- und Einkommensteuer 2000:

Die Vermietung von Grundstücken ist nach Art. 13 Teil B der Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG grundsätzlich als steuerbefreit zu behandeln (mit Verlust des Vorsteuerabzuges), die Mitgliedstaaten dürfen aber Ausnahmen von dieser Befreiung vorsehen. Die Besteuerung von Grundstücksvermietungen ist somit eine Befugnis, die den Mitgliedstaaten abweichend von der allgemeinen Regel des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten MwSt-Richtlinie eingeräumt ist. Das Recht auf Vorsteuerabzug gilt daher in diesem Kontext nur, wenn die Mitgliedstaaten von der in

Art. 13 der Sechsten Richtlinie genannten Befugnis Gebrauch gemacht haben (vgl. etwa das Urteil des EuGH vom 9. September 2004, C-269/03, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, ÖStZB 2005/451, Rn 20). Für viele Bereiche der Vermietung hat Österreich von dieser Befugnis, eine Ausnahme von der Steuerbefreiung zu normieren, Gebrauch gemacht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 2012, 2011/15/0175). Die Vermietung von Grundstücken ist nach Artikel 13, Teil B der Sechsten MwSt-Richtlinie 77/388/EWG grundsätzlich als steuerbefreit zu behandeln (mit Verlust des Vorsteuerabzuges), die Mitgliedstaaten dürfen aber Ausnahmen von dieser Befreiung vorsehen. Die Besteuerung von Grundstücksvermietungen ist somit eine Befugnis, die den Mitgliedstaaten abweichend von der allgemeinen Regel des Artikels 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten MwSt-Richtlinie eingeräumt ist. Das Recht auf Vorsteuerabzug gilt daher in diesem Kontext nur, wenn die Mitgliedstaaten von der in Artikel 13, der Sechsten Richtlinie genannten Befugnis Gebrauch gemacht haben vergleiche , etwa das Urteil des EuGH vom 9. September 2004, C-269/03, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, ÖStZB 2005/451, Rn 20). Für viele Bereiche der Vermietung hat Österreich von dieser Befugnis, eine Ausnahme von der Steuerbefreiung zu normieren, Gebrauch gemacht vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 26. April 2012, 2011/15/0175).

Die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ist nach der Rechtsprechung des EuGH ein Ziel, das von der Sechsten MwSt-Richtlinie (und der MwStSystRL 2006/112/EG) anerkannt und gefördert wird (vgl. EuGH vom 21. Februar 2006, C-255/02, Halifax, ÖStZB 2006/544, Rn 71). Nach dem Grundsatz des Verbots des Rechtsmissbrauchs sind künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen verboten, die allein zu dem Zweck erfolgen, einen Steuervorteil zu erhalten. Die Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen ist nach der Rechtsprechung des EuGH ein Ziel, das von der Sechsten MwSt-Richtlinie (und der MwStSystRL 2006/112/EG) anerkannt und gefördert wird vergleiche , EuGH vom 21. Februar 2006, C-255/02, Halifax, ÖStZB 2006/544, Rn 71). Nach dem Grundsatz des Verbots des Rechtsmissbrauchs sind künstliche, jeder wirtschaftlichen Realität bare Gestaltungen verboten, die allein zu dem Zweck erfolgen, einen Steuervorteil zu erhalten.

Nach der Rechtsprechung des EuGH setzt die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zum einen voraus, dass die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Richtlinien und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe, und zum anderen aus objektiven Anhaltspunkten ersichtlich ist, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen lediglich ein Steuervorteil bezweckt wird (vgl. EuGH vom 27. Oktober 2011, C-504/10, Tanoarch, Rn 52, und vom 22. Dezember 2010, C-103/09, Weald Leasing, ÖStZB 2012/214). Missbrauch liegt nämlich nicht vor, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben als die Erlangung von Steuervorteilen (vgl. EuGH vom 21. Februar 2008, C-425/06, Part Service, ÖStZB 2009/257, Rn 42). Nach der Rechtsprechung des EuGH setzt die Feststellung einer missbräuchlichen Praxis auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer zum einen voraus, dass die fraglichen Umsätze trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Richtlinien und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts einen Steuervorteil zum Ergebnis haben, dessen Gewährung dem mit diesen Bestimmungen verfolgten Ziel zuwiderliefe, und zum anderen aus objektiven Anhaltspunkten ersichtlich ist, dass mit den fraglichen Umsätzen im Wesentlichen lediglich ein Steuervorteil bezweckt wird vergleiche , EuGH vom 27. Oktober 2011, C-504/10, Tanoarch, Rn 52, und vom 22. Dezember 2010, C-103/09, Weald Leasing, ÖStZB 2012/214). Missbrauch liegt nämlich nicht vor, wenn die fraglichen Umsätze eine andere Erklärung haben als die Erlangung von Steuervorteilen vergleiche , EuGH vom 21. Februar 2008, C-425/06, Part Service, ÖStZB 2009/257, Rn 42).

Im Einklang mit dieser Rechtsprechung des EuGH wird im Sinne der Terminologie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung - vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles - ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 2011, 2008/15/0115). Im Einklang mit dieser Rechtsprechung des EuGH wird im Sinne der Terminologie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung - vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles - ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen

Steuerersparnis verständlich wird. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen (vergleiche, etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 2011, 2008/15/0115).

Im gegenständlichen Fall wird mit der Vermietung der Wohnung auf dem Gebiet der Umsatzsteuer ein Steuervorteil bezweckt, der im Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Immobilie besteht. Um auf eine missbräuchliche Praxis schließen zu können, ist erforderlich, dass dieser Steuervorteil trotz formaler Anwendung der Bedingungen der einschlägigen Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts dem mit diesen Regelungen verfolgten Ziel zuwiderläuft, die Gestaltung sohin vor dem Hintergrund des mit dem Abgabengesetz verfolgten Zieles ungewöhnlich und unangemessen ist.

Vermietungsumsätze fallen in den Anwendungsbereich des Sechsten Richtlinie und des UStG 1994. Soweit Österreich für viele Bereiche der Vermietung das Mitgliedstaatenwahlrecht dahingehend ausgeübt hat, dass die Vermietung ein mehrwertsteuerpflichtiger Vorgang ist, stellt der mit der Vermietung verbundene Vorsteuerabzug für sich keinen Steuervorteil dar, dessen Gewährung dem mit den einschlägigen Bestimmungen dieser Richtlinie und des zu ihrer Umsetzung erlassenen nationalen Rechts verfolgten Ziel zuwiderläuft. Außerdem führt die Vermietung eines Gegenstandes nicht schon an sich dazu, dass der auf diese Vermietungsleistung entfallende Mehrwertsteuerbetrag (insgesamt) geringer wäre als der mit dem Erwerb dieses Gegenstands verbundene Vorsteuerabzug.

Daher ist bei Prüfung der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides zu prüfen, ob die besonderen Umstände der gegenständlichen Vermietung dem mit den Bestimmungen der Sechsten Richtlinie und des UStG 1994 verfolgten Ziel entgegenstehen.

Die belangte Behörde geht nicht davon aus, dass im gegenständlichen Fall ein Scheingeschäft (§ 23 Abs. 1 BAO) vorliegt oder die vereinbarte Vermietung nicht tatsächlich durchgeführt worden ist. Die belangte Behörde nimmt auch nicht an, dass das Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Tochter des Mag. E nicht so gestaltet ist, wie es unter Fremden gestaltet worden wäre (vgl. hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0104). Sie nimmt auch nicht an, der Beschwerdeführer würde die Vermietung nicht in einer Weise betreiben, dass dauerhaft die Erzielung von Einnahmenüberschüssen ausgeschlossen ist (vgl. § 1 Abs. 2 Z 3 und § 2 Abs. 4 LVO 1993). Die belangte Behörde geht nicht davon aus, dass im gegenständlichen Fall ein Scheingeschäft (Paragraph 23, Absatz eins, BAO) vorliegt oder die vereinbarte Vermietung nicht tatsächlich durchgeführt worden ist. Die belangte Behörde nimmt auch nicht an, dass das Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der Tochter des Mag. E nicht so gestaltet ist, wie es unter Fremden gestaltet worden wäre (vergleiche, hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2009, 2009/15/0104). Sie nimmt auch nicht an, der Beschwerdeführer würde die Vermietung nicht in einer Weise betreiben, dass dauerhaft die Erzielung von Einnahmenüberschüssen ausgeschlossen ist (vergleiche, Paragraph eins, Absatz 2, Ziffer 3 und Paragraph 2, Absatz 4, LVO 1993).

Die belangte Behörde geht davon aus, dass die Gestaltung deshalb ungewöhnlich und unangemessen ist, weil keine unternehmerische Tätigkeit entwickelt würde und daher kein Vorsteuerabzug zustünde, wenn der Beschwerdeführer die Wohnung seinem Sohn in Form eines Naturalunterhalts zur Nutzung überließe.

Diesen Überlegungen der belangten Behörde ist entgegen zu halten, dass der Beschwerdeführer eine solche Gestaltung (Wohnungsüberlassung als Form der Unterhaltsgewährung) nicht gewählt hat und es ihm frei steht, eine eigene Immobilie am Markt zu vermieten und dem Wohnbedürfnis des unterhaltspflichtigen studierenden Sohnes dadurch zu entsprechen, dass er ihm die finanziellen Mittel für die Anmietung einer Wohnung am Wohnungsmarkt zur Verfügung stellt. Aus den dem Mehrwertsteuerrecht zugrunde liegenden Zielen ist nicht ableitbar, dass ein Steuerpflichtiger eine wirtschaftliche Tätigkeit in Form der entgeltlichen Überlassung von in seinem Eigentum stehenden Wohnungen erst dann entfalten sollte, wenn vorrangig das Wohnbedürfnis aller Kinder des Steuerpflichtigen befriedigt ist.

Die Situation ändert sich aber auch nicht dadurch, dass der Steuerpflichtige eine eigene Wohnung gerade an Angehörige jener Person vermietet, die ihrerseits eine Wohnung an den Sohn des Steuerpflichtigen vermietet. Im Beschwerdefall kommt noch dazu, dass die Vermietung an Angehörige des Vermieters des Sohnes ohnedies nur vorübergehend erfolgt ist. Ab Februar bzw. März 2007 hat der Beschwerdeführer an Personen vermietet, die in keinerlei Nahebeziehung stehen, ohne dass damit in den Umständen der Vermietung eine signifikante Änderung eingetreten wäre.

Ausgehend von dem dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Sachverhalt erweist sich die vom Beschwerdeführer entfaltete Vermietung somit nicht als ungewöhnlich oder unangemessen. Die Gestaltung steht nicht im Widerspruch zu den mit den umsatzsteuerlichen Bestimmungen verfolgten Zielen.

Umstände, aufgrund derer die Gestaltung aus dem Gesichtspunkt der Einkommensteuer missbräuchlich sein könnte, zeigt der angefochtene Bescheid nicht auf.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er Umsatz- und Einkommensteuer 2000 betrifft, gemäß 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er Umsatz- und Einkommensteuer 2000 betrifft, gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 18. Oktober 2012

Gerichtsentscheidung

EuGH 62003CJ0269 Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg VORAB

EuGH 62002CJ0255 Halifax VORAB

EuGH 62006CJ0425 Part Service VORAB

EuGH 62009CJ0103 Weald Leasing VORAB

EuGH 62010CJ0504 Tanoarch VORAB

EuGH 62002CJ0255 Halifax VORAB

EuGH 62006CJ0425 Part Service VORAB

EuGH 62009CJ0103 Weald Leasing VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2010150010.X00

Im RIS seit

23.11.2012

Zuletzt aktualisiert am

04.07.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at