

TE Vwgh Erkenntnis 2010/5/26 2006/13/0134

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.05.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §188;

BAO §21;

BAO §22;

BAO §23;

EStG 1988 §116 Abs5 Z3;

1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
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
1. BAO § 23 heute
2. BAO § 23 gültig ab 01.01.1962
1. EStG 1988 § 116 heute
2. EStG 1988 § 116 gültig ab 24.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
3. EStG 1988 § 116 gültig von 13.01.1999 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
4. EStG 1988 § 116 gültig von 10.01.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
5. EStG 1988 § 116 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

6. EStG 1988 § 116 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
7. EStG 1988 § 116 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
8. EStG 1988 § 116 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der Hausgemeinschaft F und Mitbesitzer in W, bei Beschwerdeeinbringung vertreten durch Dr. Karl Grigkar, Rechtsanwalt in 1190 Wien, Sickenberggasse 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 22. Juni 2006, Zl. RV/1880- W/04, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte je für die Jahre 1997 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Ehegatten J.F. und R.F. sind seit 1996 zu je 50 % Eigentümer der Liegenschaft H. Str. 157 in 1190 Wien. Auf dieser Liegenschaft befindet sich ein Wohnhaus, das von ihnen als "Hausgemeinschaft" (im Folgenden: Beschwerdeführerin) - zum Teil - vermietet wird.

Mit 1. Juli 1994 hatte die Mutter des J.F., die damalige Alleineigentümerin der Liegenschaft, die Wohnung Top 12 an ihre Enkelin M.F., die 1972 geborene Tochter des J.F. und der R.F., vermietet. Gemäß dem Mietvertrag bestand die Wohnung aus zwei Zimmern, Küche, Vorzimmer und WC; der - wertgesicherte - Mietzins war mit "derzeit S 14,80 pro m2 Nutzfläche, sohin monatlich S 848,93" vereinbart, woraus sich eine Nutzfläche von 57,36 m2 ergibt.

Datiert mit 23. Februar 1999 richtete die Hausverwaltung an M.F. (die Tochter der Hauseigentümer, nunmehr verheiratete H.) unter dem Betreff "Mietvertrag vom 01.07.1994, 1190 Wien, H.- Str. 157, top Nr. 12" folgendes Schreiben:

"Sehr geehrte Frau H.!

Seitens der Hausinhabung wurde das bisherige Bestandsobjekt top Nr. 12 wesentlich unter Einbeziehung bzw. Ausbau des ursprünglichen Dachbodens (teilweise) erweitert und weist nunmehr eine Gesamtnutzfläche von 160 m2 (i.W.: einhundertsechzig Quadratmeter) auf. Das Bestandsobjekt ist als solches der Kategorie A einzustufen.

Dementsprechend verpflichten Sie sich, sehr geehrte Frau H. - in teilweiser Abänderung des Mietvertrages vom 01.07.1994 - ab 01.02.1999 einen beiderseits als angemessen vereinbarten monatlichen Mietzins in Höhe von S 10.800,- (i.W.: Schilling zehntausend achthundert) zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer zu bezahlen.

Ausgangsbasis für zukünftige Wertveränderungen ist der Monat Jänner 1999 auf Basis des Pkt. 4. des zit. Mietvertrages.

Alle übrigen Bestimmungen des zit. Mietvertrages bleiben vollinhaltlich aufrecht.

Zum Zeichen der zustimmenden Kenntnisnahme ersuchen wir namens und auftrags der Hausinhabung beiliegende Zweitschrift unterfertigt zu retournieren und stellt diese einen integrierenden Bestandteil des Mietvertrages vom 01.07.1994 dar."

Zu diesem von M.H. gegengezeichneten Schreiben wurde im Bericht über eine 2003 vorgenommene Prüfung hinsichtlich Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung je für die Jahre 1997 bis 2001 auszugsweise Folgendes festgehalten (Schreibfehler im Original):

"Anfang des Jahr 1997, als die Tochter das zweite Kind erwartete, wurde von den Eigentümern ein Antrag auf bauliche Änderung (Dachgeschoß-Ausbau) eingereicht. Dieser Dachgeschoßausbau wurde durch Herstellen eines Stiegenlaufes der Wohnung Top Nr. 12 angegliedert. Dadurch wurde die Wohnung der Tochter im 2. Stock um 5 m2 und im Dachgeschoß um rd. 146 m2 (exclusive 17,75 m2 Terrasse) auf insgesamt rd. 208 m2 vergrößert. Die Wohnung verfügt nun im 2. Stock über: einen Vorraum, eine Küche, einen Wohnraum und ein WC; und im Dachgeschoß über: einen

Vorraum, eine Diele, einen Abstellraum, 4 Zimmer, einen Schrankraum sowie zwei Bäder mit WC's. Nach der Geburt des dritten Kindes wurde die nunmehr vergrößerte Wohnung im April 1999 der Baupolizei als fertig gemeldet. In der Folge wurde die 'neue' Wohnung eingerichtet und in Verwendung genommen.

Unbestritten ist, dass die Abg.Pfien für den erhöhten Platzbedarf ihrer Tochter Vorsorge treffen wollten. Am 17. April 1998 - im Zuge der UVA-Prüfung - gab Frau M.H. niederschriftlich zu Protokoll, dass die Wohnungserrichtung durch Dachbodenausbau für sie erfolge und eine Fremdvermietung nicht geplant sei. Im Zuge der UVA-Prüfung wurde gegenüber der Prüferin eine voraussichtliche Nettomiete von S 13.000,- angegeben. Ab Februar 1999 sollt lt. Vereinbarung mit der Hausverwaltung vom 23.2.1999 von der Mieterin eine Miete von netto S 10.800,- gezahlt werden (lt. Vereinbarung für eine Gesamtfläche von 160 m²). Diese Mieterhöhung wurde beim Finanzamt für Gebühren nicht angezeigt und die sich ergebende Gebühr auch nicht entrichtet. Von Seiten der Hausverwaltung wurde der Bankeinzug hinsichtlich der neuen Miete, BK und USt entsprechend angepasst, allerdings wurden nach wenigen Monaten alle eingezogenen Mietbeträge an die Tochter zurückbezahlt, mit dem Hinweis in den Aufzeichnungen, es seien nur BK und USt zu kassieren.

Vor der 'Mieterhöhung' wurde vom Konto der Tochter ein Betrag zwischen rd S 2.033,- und rd S 2.081,- pro Monat mittels automatischem Zahlungseinzug für die Vermietung der Top 12 vereinnahmt. Nach der Erhöhung der Miete wurde der Bankeinzug durch die Hausverwaltung auf S 14.927,76 pro Monat angepasst. Nach Klarstellung des 'Nichtinkassos' wurde der Einzugsauftrag von Seiten der Hausverwaltung nur für BK in Höhe von rd S 2.900,- und USt von der Miete S 1.080,- (insgesamt somit rd S 3.980,-) herabgesetzt. Die Verrechnung der Differenz (nicht kassierte Miete) erfolgte mit dem Konto des Hauseigentümers.

Hinsichtlich der Bezahlung der Miete wurde von der BP mehrfach verlangt, man möge einen Nachweis über den Geldfluss vorlegen; die Stellungnahmen des steuerlichen Vertreters und der Hausverwaltung gingen in die Richtung, das sei 'privat' zwischen Eltern und Tochter. In der Schlussbesprechung wurde erstmals vom Stb vorgebracht, möglicherweise läge ein Darlehen der Eltern vor. Von Seiten der Vertreter der Abg.Pfien wurde immer wieder angeführt, dass eine tatsächliche Bezahlung des Mietzinses nicht notwendig sei, es reiche die 'Versteuerung der Einnahmen' damit ein steuerlich anerkanntes Mietverhältnis vorliege.

Unter Berücksichtigung der finanziellen Lage von Frau H. in den Jahren ihrer Karenz ist es menschlich durchaus verständlich, dass die Eltern ihrer Tochter hinsichtlich der Bezahlung 'entgegenkommen', einem Fremdvergleich hält dies Vorgangsweise aber nicht stand ...

Zur Höhe des Mietentgelts:

Nach Abschluss der Prüfung wurde eingewendet, die 208,3 m², die der Bauplan aufweist, und die nach Baufertigstellung vom Architekten bestätigt wurden, seien unrichtig. Vielmehr betrüge die richtige Fläche der Wohnung nur 160 m², da Wohnflächen mit einer Höhe unter 1,5 m nicht zu zählen seien. Diesem Einwand wurde bei Berichtserstellung Rechnung getragen, und die insgesamt rd. 10,3 m² aus der Wohnfläche (für den Vergleich hinsichtlich der Höhe der Miete) nicht aber aus der Gesamtnutzfläche ausgeschieden. Die errechnete Miete von netto S 54,54 (für 198 m²) ist für einen neu errichteten Dachbodenausbau sicher nicht als angemessen anzusehen. Vergleichsweise hat der Mieter in dem nicht 'neu errichteten' Top 4 bei Einzug im Jahr 1999 - bei noch größerer Lärmbelästigung im 1. Stock - eine m²-Miete von netto S 57,- zu bezahlen. (Auf dieses Top Nr. 4 ist, da die Wohnungsgröße unter 130 m² liegt, der Begriff der mietrechtlichen Normwohnung anwendbar und der Richtwert - damals S 55,- - heranzuziehen). Wie man aus der Höhe ersieht, wurden keinerlei Abschläge für das Top Nr. 4 angewandt.

Für die Wohnung der Tochter mit einer Fläche von 198 m² bzw. 208 m² wurde von der Hausverwaltung (unter Heranziehung des Richtwertes nach Richtwertgesetz - das nur für Wohnungen bis 130 m² Aussagen trifft) eine m²-Miete von netto S 67,50 als 'absolut angemessen' bezeichnet. Selbst unter Ansatz dieses (nicht anzuwendenden) Richtwertes wäre die Miete um rd. 24 % höher als die bisher in der Hauptmietzins- und Eigentümerabrechnung gegenüber den Eltern ausgebuchte (weil nicht kassierte) Miete der Tochter.

...

Schlussfolgerung:

Da einerseits bisher kein Zahlungsfluss nachgewiesen wurde und andererseits die Höhe des Mietzinses einem Fremdvergleich nicht standhält, ist das Mietverhältnis mit der Tochter mangels Fremdüblichkeit steuerlich nicht anzuerkennen."

Im Hinblick auf diese Ausführungen wurde im Prüfbericht für den Zeitraum ab Februar 1999 von gegenüber den abgegebenen Erklärungen verminderten Einnahmen bzw. Umsätzen (Mietzins der Tochter) ausgegangen, während im Gegenzug - neben der Vornahme weiterer Berichtigungen - insbesondere die ab dem Jahr 1997 geltend gemachten Werbungskosten und Vorsteuern im Zusammenhang mit dem Umbau der Wohnung der Tochter nicht anerkannt wurden.

Das Finanzamt folgte den Überlegungen im Prüfbericht und erließ für die Streitjahre - für 1997 nach Wiederaufnahme der Verfahren, für die Jahre 1998 bis 2000 gemäß § 200 Abs. 2 BAO - entsprechende Umsatzsteuerbescheide und Bescheide über einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 22. Juni 2006 wies die belangte Behörde die dagegen erhobene Berufung als unbegründet ab, wobei der Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 1999 im Hinblick auf eine im Berufungsverfahren ermittelte Erhöhung der Mietzinsrücklage per 1. Jänner 1995 angesichts der Regelung des § 116 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 - einnahmenerhöhende Auflösung des (bisher steuerfreien) Mehrbetrags - zum Nachteil der Beschwerdeführerin abgeändert wurde. Die belangte Behörde führte bezüglich der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren allein strittigen Frage der steuerlichen Anerkennung des Mietverhältnisses mit der Tochter der Hauseigentümer, M.H., aus, dass der Bestand eines fremdüblichen Mietvertrages betreffend der Top 12 in dem in Rede stehenden Zinshaus für den Zeitraum Juli 1994 bis Jänner 1999 außer Streit stehe. "Bedingt durch die Überlagerung des Mietverhältnisses von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor" sei jedoch - so die belangte Behörde wörtlich - "die Unterbrechung des ursprünglichen Veranlassungszusammenhangs und damit die familienhafte Veranlassung des nach außen vorgegebenen Mietrechtsverhältnisses betreffend der in Rede stehenden Mietwohnung ab dem Monat Februar 1999 festzustellen" gewesen. Dazu hielt die belangte Behörde nach hier nicht im Einzelnen wiedergegebenen Erwägungen abschließend Folgendes fest: Das Finanzamt folgte den Überlegungen im Prüfbericht und erließ für die Streitjahre - für 1997 nach Wiederaufnahme der Verfahren, für die Jahre 1998 bis 2000 gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO - entsprechende Umsatzsteuerbescheide und Bescheide über einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 22. Juni 2006 wies die belangte Behörde die dagegen erhobene Berufung als unbegründet ab, wobei der Feststellungsbescheid gemäß Paragraph 188, BAO für das Jahr 1999 im Hinblick auf eine im Berufungsverfahren ermittelte Erhöhung der Mietzinsrücklage per 1. Jänner 1995 angesichts der Regelung des Paragraph 116, Absatz 5, Ziffer 3, EStG 1988 - einnahmenerhöhende Auflösung des (bisher steuerfreien) Mehrbetrags - zum Nachteil der Beschwerdeführerin abgeändert wurde. Die belangte Behörde führte bezüglich der im verwaltungsgerichtlichen Verfahren allein strittigen Frage der steuerlichen Anerkennung des Mietverhältnisses mit der Tochter der Hauseigentümer, M.H., aus, dass der Bestand eines fremdüblichen Mietvertrages betreffend der Top 12 in dem in Rede stehenden Zinshaus für den Zeitraum Juli 1994 bis Jänner 1999 außer Streit stehe. "Bedingt durch die Überlagerung des Mietverhältnisses von einem in erster Linie die persönliche Sphäre betreffenden Faktor" sei jedoch - so die belangte Behörde wörtlich - "die Unterbrechung des ursprünglichen Veranlassungszusammenhangs und damit die familienhafte Veranlassung des nach außen vorgegebenen Mietrechtsverhältnisses betreffend der in Rede stehenden Mietwohnung ab dem Monat Februar 1999 festzustellen" gewesen. Dazu hielt die belangte Behörde nach hier nicht im Einzelnen wiedergegebenen Erwägungen abschließend Folgendes fest:

"Wie schon aus den obigen Ausführungen ersichtlich, ist der für das Zustandekommen eines Mietvertrages wesentliche Vertragsbestandteil 'Bestandgegenstand' nicht mit genügender Deutlichkeit fixiert worden. Damit war der Mietzins in der im Schreiben vom 23. Februar 1999 ausgewiesenen Höhe nicht auf Fremdüblichkeit prüfbar und daher die Annahme, dieser Vertrag wäre unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden, auszuschließen. Wurde die Miete mittels Bankeinzug kassiert und nach wenigen Monaten rückbezahlt, damit der Ehegatte der Mieterin die Beträge an die Hauseigentümer bar entrichtet, so war das in der Berufung ins Treffen geführte Argument, demzufolge es sich bei dem der Behörde vorliegenden Mietvertrag um einen Standardmietvertrag handle, 'der wohl alle relevanten Punkte regelt', nicht dazu geeignet, das Vorliegen eines 'eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts' nachzuweisen. Da der Vertrag vom 1. Juli 1994 in Verbindung mit dem den Mietvertrag in seiner ursprünglichen Fassung abändernden Schreiben vom 23. Februar 1999 ab dem Jahr 1999 nach

außen nicht ausreichend zum Ausdruck gekommen war, keinen klaren eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufgewiesen hatte und unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen nicht abgeschlossen worden wäre, waren die Mietverhältnisse ab dem von der Bp festgestellten Zeitpunkt in abgabenrechtlicher Hinsicht nicht anzuerkennen."

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift seitens der belangten Behörde erwogen:

1. Die Beschwerdeführerin wendet sich ausschließlich gegen die steuerliche Nichtanerkennung des Mietverhältnisses mit M.H. ab Februar 1999.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen.

Die in der Rechtsprechung des Gerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten wiedergegebenen Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. zum Ganzen für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 11. November 2008, 2006/13/0046). Die in der Rechtsprechung des Gerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten wiedergegebenen Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen vergleiche , zum Ganzen für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 11. November 2008, 2006/13/0046).

2.1. Mit ihren oben wiedergegebenen abschließenden Überlegungen, wonach der wesentliche Vertragsbestandteil "Bestandgegenstand" nicht mit genügender Deutlichkeit fixiert worden sei, bezieht sich die belangte Behörde u.a. - ausreichend erkennbar - auf die Nutzfläche der streitgegenständlichen Wohnung.

Laut dem eingangs zitierten Schreiben der Hausverwaltung vom 23. Februar 1999 weise das bisherige Bestandsobjekt Top 12 nach Ausbau des Dachbodens eine Gesamtnutzfläche von 160 m² auf. Im Prüfbericht wurde demgegenüber festgestellt, dass die Wohnung der Tochter auf in Summe rd. 208 m² vergrößert worden sei und dass dem Einwand, Wohnflächen mit einer Höhe unter 1,5 m seien nicht zu berücksichtigen, insoweit Rechnung getragen werde, dass insgesamt - darunter fallende - rd. 10,3 m² aus der Wohnfläche ausgeschieden würden, womit 198 m² verblieben.

In der gegen die erstinstanzlichen Bescheide erhobenen Berufung wurde die "Größe der Wohnung lt. Plan" mit 208 m² bestätigt, die Hausverwaltung habe aber - so die Berufung - bei Berechnung der für die Vermietung relevanten Flächen, einem "Immobilienexperten" folgend, pauschal 25 % von der Gesamtfläche abgezogen, was auf Regelungen des Bewertungsgesetzes beruhe.

Die belangte Behörde vermochte dem daraus der Sache nach abgeleiteten Argument, auch gegenüber einer familienfremden Person wäre die Wohnungsgröße mit ca. 160 m² angenommen worden, nicht zu folgen. In der Beschwerde wird darauf nicht mehr näher eingegangen, sodass letztlich unbestritten bleibt, dass der Tochter der Hauseigentümer eine - tatsächlich größere - Wohnung auf Basis einer Nutzfläche von "nur" 160 m² überlassen wurde. Dass diese Vorgangsweise gegen die steuerliche Anerkennung des in Frage stehenden Bestandsverhältnisses spricht, bedarf keiner weiteren Erläuterungen.

2.2. In der Beschwerde wird - wenn auch zur Frage der Angemessenheit des vereinbarten Mietzinses - darauf hingewiesen, dass M.H. bereits vor Beginn des Dachbodenausbaus in der Wohnung Top 12 gelebt und Investitionen in der Größenordnung von rd. 500.000 S getätigt habe. Weiters wird betont, dass "die Mieter" (die Familie der Tochter der Hauseigentümer) Investitionen in maßgeblicher Höhe in den Dachbodenausbau selbst vorgenommen hätten. In der nach dem Standpunkt der Beschwerdeführerin als neuer Mietvertrag zu qualifizierenden Nachtragsvereinbarung vom

23. Februar 1999 ist indes von derartigen Investitionen nicht die Rede, vielmehr legt die Textierung (siehe den ersten Absatz des eingangs zitierten Schreibens) den Schluss nahe, allein die "Hausinhabung" habe die Erweiterung der bisherigen Top 12 vorgenommen. Wenn die belangte Behörde im Hinblick darauf zu dem Ergebnis gelangte, der zu beurteilende "Änderungsvertrag" vom 23. Februar 1999 habe keinen "eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt", so kann ihr ebenfalls nicht mit Erfolg entgegen getreten werden. Die unterbliebene Bezugnahme auf die behaupteten Investitionen - zumal auf solche in beträchtlicher Höhe - ist nur durch ein entsprechendes Naheverhältnis der "Vertragspartner" infolge Fehlens von Interessensgegensätzen erklärbar.

2.3. Das eben erwähnte Naheverhältnis findet auch in dem von der belangten Behörde weiter hervorgehobenen Umstand Ausdruck, dass ursprünglich die Tochter der Hauseigentümer (M.H.) und ihr Ehemann als Bauwerber für den Dachbodenausbau aufgetreten sind. Davon ausgehend erachtete die belangte Behörde nicht nur die Darstellung über "in beträchtlicher Höhe" erbrachte Eigenleistungen der Familie der Tochter als glaubwürdig, sondern sie schloss daraus in nicht zu beanstandender Weise auch darauf, dass diese Familie "treibende Kraft" des über die Erneuerung des Dachstuhls hinausgehenden Bauvorhabens gewesen sei, zumal die Hauseigentümer nach ihrem eigenen Vorbringen selbst nur über bescheidene finanzielle Mittel verfügten. Dass der Schwerpunkt der Interessen am Ausbau des Dachbodens demnach nicht bei der Beschwerdeführerin, sondern bei den "Mietern" lag, durfte die belangte Behörde als weiteres Indiz für eine nicht fremdübliche Vertragsbeziehung werten (ähnlich das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2001, 98/14/0137, in dem der Verwaltungsgerichtshof die Übernahme der Bauaufsicht durch den Mieter als ungewöhnlich beurteilte).

2.4. Vor dem Hintergrund der schon erwähnten hg. Judikatur, wonach auch die Erfüllung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fremdüblich erfolgen muss, um das Vertragsverhältnis anerkennen zu können, hat die belangte Behörde schließlich (und vor allem) - an verschiedenen Stellen des bekämpften Bescheides - zu Recht für ihren Standpunkt ins Treffen geführt, dass "die Miete mittels Bankeinzug kassiert und nach wenigen Monaten rückbezahlt" wurde, "damit der Ehegatte der Mieterin die Beträge an die Hauseigentümer bar entrichtet".

Die Beschwerdeführerin räumt ein, "dass die Ausgestaltung der Zahlungsmodalitäten als ungewöhnlich angesehen werden könnte". Wenn sie in der Beschwerde weiter ausführt, die Mietzahlungen seien "systematisch und zum großen Teil" beglichen worden, so gesteht sie letztlich überdies zu, dass die Mieten - im Sinn der Darstellung der Betriebsprüfung - jedenfalls nicht zur Gänze entrichtet wurden (lt. Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Mietzahlungen behauptenden Berufung der Beschwerdeführerin sei etwa für das Jahr 2001, in dem die Miete bar entrichtet worden sei, nur eine Barbehebung in Höhe von 12.500 S aus den vorgelegten Kontoauszügen ersichtlich). Dass damit im Ergebnis, wie hoch die nicht beglichenen Mieten auch tatsächlich sein mögen, auf die finanzielle Situation der Tochter der Hauseigentümer Bedacht genommen wurde (vgl. auch die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die erstinstanzlichen Bescheide worin es wörtlich heißt: Die Beschwerdeführerin räumt ein, "dass die Ausgestaltung der Zahlungsmodalitäten als ungewöhnlich angesehen werden könnte". Wenn sie in der Beschwerde weiter ausführt, die Mietzahlungen seien "systematisch und zum großen Teil" beglichen worden, so gesteht sie letztlich überdies zu, dass die Mieten - im Sinn der Darstellung der Betriebsprüfung - jedenfalls nicht zur Gänze entrichtet wurden (lt. Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Mietzahlungen behauptenden Berufung der Beschwerdeführerin sei etwa für das Jahr 2001, in dem die Miete bar entrichtet worden sei, nur eine Barbehebung in Höhe von 12.500 S aus den vorgelegten Kontoauszügen ersichtlich). Dass damit im Ergebnis, wie hoch die nicht beglichenen Mieten auch tatsächlich sein mögen, auf die finanzielle Situation der Tochter der Hauseigentümer Bedacht genommen wurde vergleiche , auch die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die erstinstanzlichen Bescheide worin es wörtlich heißt:

"Die von der Finanzbehörde angesprochene Rückleitung der Miete der ersten Monate lässt sich leicht erklären. Frau H. war auf Grund ihrer finanziellen Situation (Hausfrau und Mutter) natürlich nicht in der Lage, die Miete von ihrem Konto zu begleichen. Vielmehr wurde und wird ein Großteil der Miete von Herrn H. bezahlt, da dieser über das entsprechende Einkommen verfügt."),

kann nicht als fremdüblich angesehen werden (siehe zu einem insoweit ähnlich gelagerten Fall das hg. Erkenntnis vom 29. November 2000, 95/13/0004).

3. Angesichts der dargestellten Gesichtspunkte kommt es auf weitere von der belangten Behörde herangezogene Umstände, die ihrer Ansicht nach einer steuerlichen Anerkennung des Bestandverhältnisses mit M.H. im Wege stehen, nicht mehr an. Das gilt insbesondere für die Frage, ob der behaupteterweise vereinbarte Mietzins - wie von der

belangten Behörde angenommen - einem Fremdvergleich nicht standhalte (auch insoweit ähnlich das zuvor genannte Erkenntnis vom 29. November 2000). Davon ausgehend erübrigt sich aber auch eine nähere Auseinandersetzung mit den hiezu in der Beschwerde sowohl unter dem Aspekt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften angestellten Überlegungen. Schließlich ist aber entgegen den abschließenden Überlegungen in der Beschwerde auch nicht zu sehen, warum - lt. der von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren vorgelegten "Prognoserechnung", ausgehend vom behaupteterweise vereinbarten Mietzins - eine (erst) ab dem 20. Jahr zu erwartende Amortisation des von der Beschwerdeführerin für den Dachbodenausbau eingesetzten Kapitals für deren Standpunkt sprechen sollte. Insgesamt erweist sich die Beschwerde daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. 3. Angesichts der dargestellten Gesichtspunkte kommt es auf weitere von der belangten Behörde herangezogene Umstände, die ihrer Ansicht nach einer steuerlichen Anerkennung des Bestandverhältnisses mit M.H. im Wege stehen, nicht mehr an. Das gilt insbesondere für die Frage, ob der behaupteterweise vereinbarte Mietzins - wie von der belangten Behörde angenommen - einem Fremdvergleich nicht standhalte (auch insoweit ähnlich das zuvor genannte Erkenntnis vom 29. November 2000). Davon ausgehend erübrigt sich aber auch eine nähere Auseinandersetzung mit den hiezu in der Beschwerde sowohl unter dem Aspekt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften angestellten Überlegungen. Schließlich ist aber entgegen den abschließenden Überlegungen in der Beschwerde auch nicht zu sehen, warum - lt. der von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren vorgelegten "Prognoserechnung", ausgehend vom behaupteterweise vereinbarten Mietzins - eine (erst) ab dem 20. Jahr zu erwartende Amortisation des von der Beschwerdeführerin für den Dachbodenausbau eingesetzten Kapitals für deren Standpunkt sprechen sollte. Insgesamt erweist sich die Beschwerde daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 26. Mai 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2006130134.X00

Im RIS seit

21.06.2010

Zuletzt aktualisiert am

29.10.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at