

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/12/9 2000/14/0153

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 09.12.2004

## Index

21/01 Handelsrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §188 Abs1;  
BAO §21 Abs1;  
BAO §22;  
BAO §23;  
BAO §24 Abs1 litc;  
BAO §289 Abs2;  
EStG 1988 §23 Z2;  
HGB §178 Abs1;  
UStG 1972;  
UStG 1994;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der K GmbH & Co KG in K, vertreten durch Dr. Leopold Kraßnig, beeideter Wirtschaftsprüfer in 9020 Klagenfurt, Bahnhofstraße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Kärnten (Berufungssenat II) vom 29. Juni 2000, RV 531/1 - 8/99, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1993 und 1994, einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1992, 1993, 1994 und 1995 sowie Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1993 und 1994 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1993, 1994 und 1995, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Ausspruch betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1992, 1993, 1994 und 1995 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1993, 1994 und 1995 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Übrigen, somit betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1993 und 1994 sowie Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1993 und 1994, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

## Begründung

Unstrittig ist folgender - von der belangten Behörde festgestellter - Sachverhalt:

Die beschwerdeführende KG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 7. Mai 1991 errichtet; Gründungsgesellschafter waren die K Ges.m.b.H. als Komplementärin (GründungsGmbH) und die K Ges.m.b.H. & Co KG als Kommanditistin (GründungsKG). Zweck der Gründung der Beschwerdeführerin waren die Errichtung und der Betrieb eines Golfplatzes in K. Die für die Errichtung des Golfplatzes erforderlichen Grundflächen wurden mit Pachtvertrag vom 29. Mai 1991 von H in Bestand genommen. Im Jahr 1993 trat Ing. K als atypisch stiller Gesellschafter der Beschwerdeführerin bei und verzichtete mit Zusatzvereinbarung auf Verlustzuweisungen. Mit Vertrag vom 12. Mai 1995 trat darüber hinaus der Golfclub K als weiterer atypischer Gesellschafter der Beschwerdeführerin bei; mit dieser Beteiligung waren Spielrechte am Golfplatz verbunden.

Der Gesellschaftsvertrag der Beschwerdeführerin sah vor, dass mit der Hingabe eines Betrages von S 100.000,- ein "Kommanditanteil", mit dem gleichzeitig auch eine Spielberechtigung am Golfplatz verbunden war, erworben werden konnte. Die Einzahlung eines zusätzlichen, als "Agio" bezeichneten Betrages von S 60.000,- ermöglichte den Erwerb eines weiteren Spielrechtes für ein Familienmitglied. Die Durchführung erfolgte dergestalt, dass interessierte Personen ein von der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin, nämlich der LBG, vorgelegtes "Anbot zum Abschluss einer Treuhandvereinbarung" unterfertigten. Damit beauftragte der Interessent (als Treugeber) unter Angabe seines Handicaps die LBG (als Treuhänderin), in deren Namen unter Zugrundelegung der Bestimmungen einer vorformulierten Treuhandvereinbarung sowie des Gesellschaftsvertrages der Beschwerdeführerin eine "Kommanditbeteiligung" (mit Spielberechtigung) auf seine Rechnung zu erwerben. Nach Entrichtung des Beitrages stellte die LBG dem Treugeber ein "Zertifikat über eine Kommanditbeteiligung mit Spielberechtigung" aus. In weiterer Folge wurde die LBG hinsichtlich der derartig zertifizierten Rechte im eigenen Namen als Kommanditistin der Beschwerdeführerin in das Firmenbuch eingetragen.

Punkt VIII. des Gesellschaftsvertrages der Beschwerdeführerin lautet:

"Ist ein Auflösungsgrund gegeben, so haben jene Gesellschafter, die dazu in der Lage sind, das Recht, das Unternehmen mit Aktiven und Passiven weiterzuführen. Ausscheidende Gesellschafter haben lediglich Anspruch auf Abfertigung: Diese beschränkt sich auf den Buchbestand ihres Kapitalkontos und Sonderkontos, wie es sich am Stichtag des Ausscheidens darstellt. Neubewertungen finden nicht statt. Am Geschäftserfolg des laufenden Jahres ist der Ausscheidende nur beteiligt, wenn sein Ausscheiden per 31. Dezember erfolgt."

Die Treuhandvereinbarung lautet in ihrem Punkt 2. "Treuhandverhältnis" auszugsweise wie folgt:

"Der Treuhänder wird vom Treugeber unwiderruflich ermächtigt, nach eigenem Ermessen, unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes, die Rechte aus der Beteiligung auszuüben. Ein Weisungsrecht steht dem Treugeber nur nach Maßgabe des Punktes 5 zu.

Das Treuhandverhältnis besteht auf unbestimmte Dauer. Der Treugeber und der Treuhänder verzichten auf eine Kündigung, die vor Ablauf von zehn Jahren ab Beginn des Treuhandverhältnisses wirksam wird. Der Treuhänder kann das Treuhandverhältnis außerdem aus wichtigen Gründen auflösen.

Die Auflösung des Treuhandverhältnisses, aus welchem Grund immer, bewirkt ein Ausscheiden des Treugebers aus seiner Beteiligung. Der Treuhänder ist verpflichtet, bei dem Unternehmen hinsichtlich der auf den Treugeber entfallenden Beteiligung die Auseinandersetzung herbeizuführen und den nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages zustehenden Auseinandersetzungsbetrag an den Treugeber herauszugeben. Die Pflichten der LBG als Treuhänder enden daher erst mit Auszahlung dieser Beträge an den Treugeber. Der Treuhänder ist in diesem Fall jedoch berechtigt, die auf den Treugeber entfallende Beteiligung gegen Bezahlung eines Entgeltes in Höhe des Auseinandersetzungsanspruches selbst oder durch einen von ihm namhaft gemachten Dritten durch einseitige Erklärung zu erwerben, wodurch die Auseinandersetzung unterbleibt."

Der herausgegebene Werbeprospekt von Dezember 1994/Jänner 1995 lautet auszugsweise:

"Sie zahlen nicht gerne Steuern?

Aber spielen gerne Golf?

Dann sind Sie bei uns richtig! Sie haben nämlich die einmalige Chance, durch die Zeichnung eines Kommanditanteiles Miteigentümer an einem der schönsten österreichischen Golfplätze zu werden. Gleichzeitig mit dem Erwerb des Kommanditanteilscheines erhalten Sie ein Spielrecht. Durch die steuerliche Konzeption als Mitunternehmerschaft erhalten Sie in der Anlaufphase Verluste zugewiesen, die Sie steuerlich mit Ihren anderen positiven Einkünften ausgleichen können und bekommen somit Einkommensteuer oder Lohnsteuer vom Finanzamt refundiert!

Ob Sie Golfspieler sind oder nicht - eine Regel gilt für alle - umso früher Sie bei uns Mitglied werden, desto höher sind die Verlustzuweisungen und damit der steuerliche Vorteil."

Am 30. März 1995 wurde zur Überwachung der zweckentsprechenden Verwendung der vom Bankenkonsortium unter der Führung der K Sparkasse zur Verfügung gestellten Kreditmittel eine Vereinbarung zwischen der K Sparkasse, Ing. K und Mag. Petra K (Steuerberaterin bei der LBG) abgeschlossen. Mit dieser Vereinbarung wurde Ing. K die Verpflichtung auferlegt, sämtliche die Beschwerdeführerin verpflichtenden Geschäfte ab einem bestimmten Betrag von Mag. Petra K gegenzeichnen zu lassen.

Am 11. Dezember 1995 wurde über das Vermögen der GründungsKG, am 12. Februar 1996 über das Vermögen der GründungsGmbH und am 21. Februar 1996 über das Vermögen der Beschwerdeführerin das Konkursverfahren eröffnet.

Für die streitgegenständlichen Jahre erklärte die Beschwerdeführerin Verluste.

Das Finanzamt stellte - nach teilweiser Wiederaufnahme der Verfahren - die Einkünfte der Treugeber mit null fest und unterwarf die Einräumung von Spielrechten als sonstige Leistung der Umsatzsteuer.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen der Beschwerdeführerin und des Dkfm. Stefan H ab und hob die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1995 sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1992 bis 1995 ersatzlos auf. Sie sprach aus, dass mit der Zustellung dieser Entscheidung an die LBG die Zustellung an alle als vollzogen gelte, hinsichtlich derer Einkünfte einheitlich und gesondert nicht festgestellt werden (§ 101 Abs. 3 BAO).

Inhaltlich verneinte die belangte Behörde das Vorliegen einer Mitunternehmerschaft und führte dazu begründend im Wesentlichen aus:

Den Treugebern komme schon deshalb keine Mitunternehmerstellung zu, weil nach Punkt 2. der Treuhandvereinbarung eine Auflösung des Treuhandverhältnisses aus welchen Gründen auch immer das Ausscheiden des Treugebers aus seiner Beteiligung bewirke und er nur einen Anspruch auf Herausgabe des "Auseinandersetzungsbetrages" habe.

Der Werbeprospekt habe eindeutig die Möglichkeit, Verluste steuerlich zu lukrieren bzw. Golf spielen zu können, in den Vordergrund gestellt. Angesichts der tatsächlich erwirtschafteten Verluste und dem Hinweis in dem im Jänner 1995 veröffentlichten Werbeprospekt "In den nächsten Jahren sind noch weitere Verlustzuweisungen (Steuervorteile) zu erwarten." könne vom Vorliegen bloßer Anlaufverluste nicht mehr die Rede sein. Die Aussagen des Werbeprospektes würden im Hinblick auf die erwirtschafteten Verluste den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen. Weiters sehe der Inhalt des von den Interessenten unterzeichneten Anbotes zum Abschluss einer Treuhandvereinbarung die Angabe des Handicaps des Interessenten vor. Das Berufungsargument, dass es sich beim eingeräumten Spielrecht bloß um eine "Nebenleistung von geringer Wertigkeit" bzw. um einen "kleinen Anreiz" gehandelt habe, vermöge nicht zu überzeugen. Den Golfclub K betreffend sei unter Umgehung der Treuhandschaft die Konstruktion einer atypischen stillen Gesellschaft gewählt worden, da dieser von vornherein als Einzelfall nur eine verminderte Einlage aufgebracht habe. Eine sogenannte "Zweitmitgliedschaft" sei nur solchen Personen eingeräumt worden, die bereits bei einem anderen Golfplatz spielberechtigt gewesen seien. Nichts anderes gelte für die sogenannte "Fernmitgliedschaft" und die "Pressemitgliedschaft". Solche Personen würden ihre Spielmöglichkeiten am gegenständlichen Golfplatz regelmäßig weniger oft in Anspruch nehmen als die Personen, die nur hier spielberechtigt seien. Bereits ein Vergleich der Werte der am gegenständlichen Golfplatz eingeräumten Spielrechte spreche gegen die ins Treffen geführte Geringwertigkeit

der mit einer "Kommanditbeteiligung" verbundenen Spielberechtigung. Daran ändere die Verpflichtung zur zusätzlichen Entrichtung jährlicher Spielgebühren nichts, weil auch jede andere der angesprochenen "Mitgliedschaften" eine solche voraussetze.

Die freie Veräußerbarkeit des "Kommanditanteiles" ähnlich einem Wertpapier sei ein Indiz, das gegen das Vorliegen von Mitunternehmerrechten spreche. Gleches gelte für den Umstand, wonach die Gewinn(Verlust)verteilungen nach dem Verhältnis der Einlagen unabhängig davon erfolgen, wann der Gesellschafter beigetreten ist. Der Ausschluss von einer Beteiligung an den stillen Reserven und am Firmenwert sei ein weiteres Indiz für das Fehlen einer Mitunternehmerschaft. Daran ändere nichts, dass Punkt VIII. des Gesellschaftsvertrages, der den Abfertigungsanspruch ausscheidender Gesellschafter im Fall der Verwirklichung eines Auflösungsgrundes auf den Buchbestand ihres Kapitalkontos beschränkt, als zivilrechtlich bedenklich einzustufen sei.

Ein Treuhandverhältnis sei von einem Rückgabe- bzw. Herausgaberecht des Treugebers hinsichtlich des Treuhandvermögens gekennzeichnet; dies wäre ein Übergang der von der Treuhänderin gehaltenen "Beteiligung" auf den Treugeber. Dies sei jedoch durch Punkt 2. des Treuhandvertrages ausgeschlossen, demzufolge die Auflösung des Treuhandverhältnisses ein Ausscheiden des Treuhänders aus seiner Beteiligung bewirke. Demnach reduziere sich das Recht der von der LBG treuhändig Vertretenen nur auf eine Geldforderung. Eine Partizipation der treuhändig Vertretenen an stillen Reserven bzw. einem Firmenwert sei ihnen verwehrt worden.

Der vertraglich vorgenommene Ausschluss des Rechtes nach § 164 HGB sei als weiteres Indiz zu werten, das gegen die Einstufung der von der LBG treuhändig Vertretenen als Mitunternehmer spreche. Dieses Recht sei nicht durch das Mag. Petra K eingeräumte Kontrollrecht ersetzt worden, weil die erwähnte Vereinbarung mit Mag. Petra K persönlich abgeschlossen worden sei und die Überwachung der "ökonomischen und zweckentsprechenden Verwendung der Mittel" und Sicherung "der gesamten Geschäftsgebarung des Geschäftsführers im Sinne der Auflagen des Bankenkonsortiums" bezweckt habe. Überdies sei das Recht, nach Ausscheiden von Mag. Petra K eine Ersatzperson namhaft zu machen, nicht etwa der LBG, sondern der K Sparkasse zugekommen.

Aus der Vereinbarung, wonach erzielte Verluste vorerst nicht dem atypisch stillen Gesellschafter Ing. K, sondern den "Kommanditisten" zuzuweisen seien, sei der wahre wirtschaftliche Hintergrund des Erwerbes der "Kommanditbeteiligungen" zu sehen, nämlich im - auch in den Werbeprospekten hervorgehobenen - Lukrieren von Verlusten.

Da somit den von der LBG treuhändig Vertretenen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse keinerlei Mitunternehmerstellung zukomme, wäre die Erlassung der angefochtenen Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften in diesem Umfang zu unterlassen gewesen. "Die angesprochenen Bescheide waren daher (bereits aus diesem Grunde) ersatzlos aufzuheben."

Zur Wiederaufnahme der Verfahren führte die belangte Behörde begründend aus, dass dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Vornahme der Veranlagungen für die Jahre 1993 und 1994 mit Ausnahme des Gründungskommanditvertrages keinerlei schriftliche Unterlagen vorgelegen seien. Der "UVA-Prüfungsakt" enthalte nicht den geringsten Hinweis, dass weitere Urkunden vorgelegt worden wären. Die Prüfung habe die Voranmeldungszeiträume März bis Juli 1992 umfasst und es sei der geänderte Vertragsinhalt, wonach Gesellschafter für die Dauer ihrer Mitgliedschaft sämtliche von der Gesellschaft errichteten Sportanlagen gegen Leistung eines jährlichen Benützungsentgeltes zu benutzen berechtigt seien, erst am 4. November 1992 beschlossen worden. Dem Finanzamt sei somit der Inhalt weder des geänderten Gesellschaftsvertrages noch der darauf fußenden Werbeprospekte bekannt gewesen.

Letztlich verwies die belangte Behörde auf § 1 Abs. 2 der Liebhábereiverordnungen 1990 und 1993 und führte aus, dass es sich bei den mit den "Kommanditbeteiligungen" jeweils verbundenen Spielberechtigungen um ein Wirtschaftsgut handle, das sich im besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung geeignet habe. Es sei aber auch die Art seiner Bewirtschaftung nicht geeignet gewesen, einen Gesamtgewinn erwarten zu lassen. Dies sei aus den erzielten beträchtlichen Verlusten, der mangelnden Möglichkeit, stille Reserven oder einen Firmenwert zu lukrieren sowie der letztlich erfolgten Eröffnung des Konkurses abzuleiten. Die im Zusammenhang mit dem Golfplatz in K während des Berufungszeitraumes entfaltete Tätigkeit sei daher auch als Liebháberei einzustufen. "Demzufolge hätte aber die Erlassung von Bescheiden betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Umsatzsteuer zu unterbleiben gehabt."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der

Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Der Begriff des Mitunternehmers ist ein besonderer steuerrechtlicher Begriff, der im Gesetz nicht definiert ist und über dessen Vorliegen nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden ist. Die Entscheidung, ob eine Mitunternehmerschaft vorliegt, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu treffen. Die Mitunternehmerschaft erfordert das Entwickeln einer Unternehmerinitiative sowie die Übernahme eines Unternehmerrisikos. Indizien mit unterschiedlichem Gewicht für die Annahme einer Mitunternehmerschaft sind insbesondere die Beteiligung am Anlagevermögen, an den stillen Reserven, am Firmenwert und am buchmäßig ausgewiesenen Erfolg (Hofstätter/Reichel, EStG 1988 Band III Kommentar, Tz 23 zu § 23). Ein auf eine Geldforderung gegenüber der Treuhandkommanditistin reduziertes Forderungsrecht entspricht weitestgehend dem eines echten stillen Gesellschafters und ist für ein Treuhandverhältnis atypisch, da dieses von einem Rückgabe- bzw. Herausgaberecht des Treugebers hinsichtlich des Treuhandvermögens gekennzeichnet ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, 86/13/0136).

Dem Beschwerdevorbringen gelingt es nicht, die Unrichtigkeit der Annahme der belangten Behörde aufzuzeigen, dass unter Gesamtwürdigung des Falles eine Mitunternehmerstellung der Treugeberkommanditisten zu verneinen sei.

In Bezug auf den Werbeprospekt meint die Beschwerde, dass der "wahre wirtschaftliche Gehalt" des Vertrages durch eine derartige Werbung in keiner Weise berührt werde. Diesbezüglich hat die belangte Behörde zutreffend darauf hingewiesen, dass der in der Folge eingetretene wirtschaftliche Verlauf dem Inhalt der Werbeslogans vollständig entsprochen hat.

Wenn die Beschwerde weiters meint, das "Grundrecht", überhaupt spielen zu dürfen, sei "nur ein Nebenaspekt der Kommanditbeteiligung" gewesen, entfernt sie sich vom festgestellten Sachverhalt. Die belangte Behörde hat nämlich festgestellt, dass im Normalfall ein Spielrecht nur mit Hilfe der Treuhandkonstruktion erworben werden konnte und sich der Zusammenhang zwischen Spielrecht und Treuhandbeteiligung schon aus dem mit dem genannten Werbeprospekt angesprochenen Personenkreis ergeben hat.

Gegen die Annahme der belangten Behörde, dass beim Verkauf der Anteile keine stillen Reserven realisiert würden, verweist die Beschwerde - wie auch zu anderen Punkten - auf ein vorgelegtes Rechtsgutachten. Damit wird aber die auf den Prüfungsergebnissen aufbauende behördliche Feststellung nicht bekämpft, dass vertragsgemäß nur eine Buchwertabfindung des Ausscheidenden vorgesehen ist. In diesem Zusammenhang sei bemerkt, dass der bloße Hinweis auf das vorgelegte Rechtsgutachten das für eine erfolgreiche Mängelrüge zu fordernde Vorbringen der Relevanz nicht ersetzen kann.

In keiner Weise wird behauptet, dass die schriftlichen Verträge nicht dem Willen der Beteiligten entsprochen hätten. Eine Sittenwidrigkeit der gewählten und gewollten Vertragskonstruktion ist nicht zu sehen. Der Umstand, dass die Finanzbehörden die steuerlichen Auswirkungen des Sachverhalts anders beurteilen als die Vertragspartner, rechtfertigt es nicht, Vertragsbestimmungen einen anderen Inhalt zu geben oder eine Sittenwidrigkeit zuzuordnen, um auf diese Weise den gewünschten steuerlichen Effekt doch noch herbeiführen zu können. Entgegen der Beschwerdeansicht dürfen somit sämtliche Vertragsbestimmungen zur Klärung des wirtschaftlichen Hintergrundes und des Gesamtbildes der Verhältnisse herangezogen werden.

Unerheblich ist, auf Basis welcher Studie der Golfplatz in die Realität umgesetzt wurde. Zu beurteilen ist nämlich allein die rechtliche und wirtschaftliche Stellung, die den Treugebern dabei eingeräumt wurde.

Eine Mitunternehmerschaft verneinte die belangte Behörde auch damit, dass nach der Treuhandvereinbarung die Auflösung des Treuhandverhältnisses aus welchem Grund auch immer jedenfalls ein Ausscheiden des Treuhänders aus seiner Beteiligung bewirkt. Ob dies nun automatisch geschieht oder die Kündigungserklärung auch als Kündigungserklärung im Sinn des Gesellschaftsvertrages zu werten sei, ist - wie von der belangten Behörde hervorgehoben - belanglos. Entgegen der Beschwerdeansicht ist nur relevant, dass das Treuhandvermögen selbst (die Beteiligung) nicht herausverlangt werden kann und dies ein wesentliches Indiz gegen eine Mitunternehmerstellung bildet.

Schlichtweg nicht nachvollziehbar ist das weitere Beschwerdeargument, dass aus der Einräumung eines Kontrollrechtes an eine Angestellte der Treuhänderin (der LBG) auf Kontrollrechte der Treugeber zu schließen sei. Vollends unverständlich wird dies im Blick auf den weiteren Hinweis, dass die Treuhänderin selbst - also die LBG -

wegen eventuell auftretender Interessenkollisionen nicht eingebunden werden sollte! Damit wird in unmissverständlicher Weise offen gelegt, welche - eine Mitunternehmerstellung vollkommen ausschließende - Stellung die Treugeber in Wahrheit haben sollten und auch gehabt haben.

Im Ergebnis kommt der Beschwerde jedoch Berechtigung zu. Die Verneinung der Mitunternehmerstellung der Treugeberkommanditisten rechtfertigt nämlich angesichts der verbliebenen Mitunternehmer nicht eine ersatzlose Behebung der nach § 188 BAO ergangenen Feststellungsbescheide; diese wäre nur dann rechtmäßig gewesen, wenn an den Einkünften nicht mehrere Personen beteiligt gewesen wären (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 1990, 86/13/0136). Sie rechtfertigt aber auch nicht die ersatzlose Behebung der an die KG als Unternehmerin gerichteten Umsatzsteuerbescheide.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides betreffend das Vorliegen von Liebhaberei vermag den Ausspruch über die ersatzlose Behebung der Sachbescheide schon deswegen nicht zu tragen, weil die belangte Behörde der Beschwerdeführerin kein Parteiengehör eingeräumt hat. Sie hätte nämlich die diesbezüglichen Feststellungen und die daraus auf das Vorliegen von Liebhaberei gezogenen Schlussfolgerungen ihrer Entscheidung nicht zu Grunde legen dürfen, ohne der Beschwerdeführerin zuvor Gelegenheit zu geben, sich dazu zu äußern. Indem die belangte Behörde dies entgegen § 183 Abs. 4 BAO unterlassen hat, hat sie die angefochtenen Sachbescheide mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. April 1992, Slg. 6668/F).

Die Beschwerde war, soweit die Wiederaufnahmsbescheide angefochten wurden, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde enthält nämlich keine konkreten Argumente, mit denen eine Unschlüssigkeit der behördlichen Feststellung, dass der abgabenfestsetzenden Stelle mit Ausnahme des Gründungskommanditvertrages in der Fassung vor der am 4. November 1992 beschlossenen Änderung keinerlei schriftliche Unterlagen vorgelegen seien, dargetan werden könnte. Die Sachbescheide waren jedoch gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2003. Das Mehrbegehren war abzuweisen, weil ein gesonderter Zuspruch von Umsatzsteuer nicht in Betracht kommt.

Wien, am 9. Dezember 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2000140153.X00

**Im RIS seit**

31.01.2005

**Zuletzt aktualisiert am**

31.01.2017

**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)