jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/11/23 2001/15/0143

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 23.11.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §192;
BAO §289 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der C in E, vertreten durch Dr. Johann Gelbmann, Rechtsanwalt in 1140 Wien, Penzinger Straße 53/8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat Vb) vom 29. Mai 2001, GZ. RV/2-16/17/2000, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin erklärte für das Streitjahr 1998 mit ihrer Einkommensteuererklärung negative Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Weiters erklärte sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Beteiligte der T. KEG, ohne einen Betrag der letztgenannten Einkünfte anzuführen. Mit ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr machte sie Vorsteuern im Gesamtbetrag von rund 99.000 S geltend. Die mit rund 15.000 S erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gliederte sie in den Beilagen zu den Abgabenerklärungen auf, wonach ein Einnahmenüberschuss von rund 60.000 S auf eine Liegenschaft in G. und ein Werbungskostenüberschuss von rund 75.000 S auf ein Geschäftslokal in W., K-Gasse, entfielen. Hinsichtlich des Geschäftslokales stünden den Werbungskosten, worunter Aufwendungen für ein Schätzgutachten in Höhe von 13.113 S aufschienen, keine Einnahmen gegenüber.

Bei der nach einem Vorhalteverfahren (betreffend u.a. den Zweck des Schätzgutachtens und die Unternehmereigenschaft der als Aussteller einer Rechnung vom 27. November 1998 aufscheinenden W.S. und Y.E.) erfolgten Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer mit Bescheiden vom 11. Juni 1999 erkannte das Finanzamt die Kosten für das Schätzgutachten nicht als Werbungskosten an, weil der Zweck des Gutachtens der Feststellung einer Vermögensbewertung in einem zivilrechtlichen Streitverfahren gedient habe. Daher würden sich auch die erklärten

Vorsteuern um den auf dieses Schätzgutachten entfallenden Betrag von 2.622 S verringern. Weiters kürzte das Finanzamt die erklärten Vorsteuern um den Betrag von 80.000 S, weil die betreffende Rechnung im Sinne der Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 1 UStG mangelhaft sei und keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug begründe.

Die belangte Behörde wies die von der Beschwerdeführerin erhobene - in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten nicht enthaltene - Berufung mit dem angefochtenen Bescheid als unbegründet ab und änderte die bekämpften Bescheide zu Ungunsten der Beschwerdeführerin. Sie berücksichtigte bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung lediglich die erklärten Einkünfte betreffend die Liegenschaft in G. und nicht den erklärten Werbungskostenüberschuss hinsichtlich des Geschäftslokales in W., K-Gasse. Weiters legte die belangte Behörde der Einkommensermittlung Einkünfte der Beschwerdeführerin aus Gewerbebetrieb in Höhe von 125.000 S zu Grunde. Bei der Umsatzsteuerfestsetzung erkannte die belangte Behörde die geltend gemachten Vorsteuern hinsichtlich des Geschäftslokals in W., K-Gasse, nicht als abziehbar an.

Die Beschwerdeführerin habe sich im Streitjahr wirtschaftlich mit teilweise positiven und teilweise negativen Einkünften als nicht buchführende Landwirtin, Gesellschafterin der T. GmbH bzw. Kommanditistin der umgewandelten T. KEG, als Vermieterin und Verpächterin der Liegenschaft in G. sowie des Lokales in W., K-Gasse, und als Angestellte betätigt, führte die belangte Behörde aus. Aus der Bewirtschaftung des Lokals in W., K-Gasse, habe die Beschwerdeführerin einen "Verlust" in Höhe von rund 75.000 S erklärt, der sich bei fehlenden Einnahmen aus im Einzelnen näher wiedergegebenen Werbungskosten zusammensetze. Aus einer im Akt erliegenden Rechnung gehe der Unternehmensverkauf des am Standort in W., K-Gasse, betriebenen Gastgewerbebetriebes aus der in Konkurs gegangenen B. GesmbH an W.S. und Y.E. (mit der Anschrift in W., K-Gasse) um den Preis von 400.000 S zuzüglich Umatzsteuer hervor. Nach einer weiteren aktenkundigen Rechnung vom 27. November 1998 hätten die darin als Verkäufer bezeichneten W.S. und Y.E. der Beschwerdeführerin als Käuferin eine Computerschankanlage, ein Kühlpult, eine Gläserspüle, einen Geschirrspüler, eine Kaffeemaschine, eine Kaffeemühle, einen Küchenblock mit näherer Umschreibung, diverse Sessel und Tische sowie je drei Schreibtische und Bürosessel verkauft. Auf dem Schriftstück seien als Gesamtkaufpreis 1,180.000 S und als Anzahlung 400.000 S zuzüglich getrennt ausgewiesener Umsatzsteuer von 80.000 S genannt.

Hinsichtlich der Tätigkeit betreffend das Geschäftslokal in W., K-Gasse, habe die Beschwerdeführerin "nicht einmal einen zweiseitig unterzeichneten Bestandvertrag, sondern nur ein Verfügungsrecht über das Lokal eingeräumt" erhalten. Im Verwaltungsverfahren habe die Beschwerdeführerin angegeben, "die Bestandrechte mit allen Unternehmensbestandteilen" an eine S. KEG für die Dauer von 10 Jahren ab 21. Dezember 1998 verpachtet zu haben. Der für die S. KEG aufgetretene S.C. sei unbekannten Aufenthalts. Ab Oktober 1999 habe das Lokal den Angaben der Beschwerdeführerin zu Folge I.A. als Angestellter einer C.T. KEG und ab Mai 2000 als Pächter berieben. Pachtzins habe die Beschwerdeführerin von I.A. im Jahr 2000 "sporadisch" und von S.C. im Jahr 1999 überhaupt nicht erhalten. Nach Ansicht der belangten Behörde könne eine steuerlich relevante Tätigkeit überhaupt nicht erblickt werden, weil die Handlungsweise der Beschwerdeführerin ohne Rechtsgrundlage eines Hauptmietvertrages und unter Inkaufnahme von Verlusten auf Grund uneinbringlicher Unterpachteinnahmen von wirtschaftlichen Überlegungen nicht getragen gewesen sei. Zum selben Ergebnis gelange man auch bei Anwendung der Liebhabereiverordnung, weil eine Einkunftsquelle im Sinn des § 1 Abs. 1 dieser Verordnung nur bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) mit Überschusserzielungsabsicht und -möglichkeit vorliege, was bislang bei kumulierten Verlusten hinsichtlich des Lokals in den Jahren 1998 bis 2000 in Höhe von rund 475.000 S sowie bei den erst ab 2000 erzielten (spärlichen) Einnahmen in Höhe von 25.000 S auszuschließen sei.

Der nunmehrige Ansatz von 125.000 S als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gründe sich auf die "Gewinnbeteiligungstangente" der T. KEG vom 5. Mai 2000, welche vom Finanzamt bisher nicht berücksichtigt worden sei.

Zur beantragten Zuerkennung der Vorsteuerbeträge aus dem Kauf der Einrichtungsgegenstände verwies die belangte Behörde darauf, dass die Rechtsform des liefernden Unternehmers trotz Vorhalt an die Beschwerdeführerin und Aufforderung, eine berichtigte Rechnung vorzulegen, von dieser nicht habe aufgeklärt werden können. Auch Erhebungen der belangten Behörde hätten die Unternehmereigenschaft der Rechnungsaussteller nicht erhellen können. Mangels einer steuerlich anzuerkennenden Einkunftsquelle würden der Beschwerdeführerin auch die Vorsteuern für das aus Anlass eines Rechtsstreites in Auftrag gegebene Schätzungsgutachten nicht zustehen, weil kein Zusammenhang mit einer unternehmerischen Tätigkeit bestehe und nur "eine - außerhalb der Unternehmenssphäre -

die Steuer minimierende Aufwandsposition" gegeben sei.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde.

Da die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid lediglich davon sprach, dass sich der Ansatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf die Gewinnbeteiligungstangente der T. KEG gründe, ohne in den Feststellungen einen diesbezüglichen Bescheid zu erwähnen, forderte der Verwaltungsgerichtshof die belangte Behörde mit der Einleitung des Vorverfahrens (§ 35 Abs. 3 VwGG) auf, eine Gegenschrift einzubringen (§ 36 Abs. 1 VwGG) und mitzuteilen, ob die Einkünfte der T. KEG für das Streitjahr gemäß § 188 BAO festgestellt worden sind, sowie zutreffendenfalls den diesbezüglichen Bescheid den vorzulegenden Verwaltungsakten beizuschließen.

In der Gegenschrift weist die belangte Behörde zu dieser Aufforderung auf den in Ablichtung angeschlossenen Feststellungsbescheid und Rückschein unter näher bezeichneten Ordnungszahlen des Verwaltungsaktes hin. In den vorgelegten Verwaltungsakten findet sich neben einem Bescheid des Finanzamtes vom 5. Mai 2000 betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der T. KEG, womit u.a. die auf die Beschwerdeführerin entfallenden Einkünfte mit 125.000 S festgestellt wurden, eine Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 7. September 2000, womit einer Berufung gegen den genannten Bescheid vom 5. Mai 2000 stattgegeben wurde und u.a. die auf die Beschwerdeführerin entfallenden Einkünfte mit Null festgestellt wurden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin fühlt sich in Ausführung des Beschwerdepunktes u.a. durch die Zurechnung von Einkünften aus der T. KEG verletzt, die ihr tatsächlich nie zugegangen seien.

Gemäß § 192 BAO sind die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die u.a. für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zu Grunde zu legen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung vor Änderung durch das AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, war die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Es ist Aufgabe der Berufungsbehörde, in der Sache zu entscheiden, d.h. neuerlich und zwar so zu entscheiden, als ob die Sache erstmals nach den für diese geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würden (Reformation). Die Berufungsbehörde ist demnach nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, ihre Entscheidung (gegenüber der Vorentscheidung) originär neu zu gestalten. Das Ergebnis ihrer Entscheidung kann von dem der vorangehenden Bescheide abweichen. Die Berufungsentscheidung tritt mit ihrer Erlassung an die Stelle des erstinstanzlichen Bescheides. Daraus folgt, dass ein zweitinstanzlicher Abgabenbescheid gemäß § 192 BAO die Feststellungen jener Feststellungsbescheide zu Grunde zu legen hat, die zum Zeitpunkt der Erlassung des zweitinstanzlichen Abgabenbescheides dem Rechtsbestand angehören (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Juni 2001, 2000/13/0175, mwN).

Im Beschwerdefall hätte die belangte Behörde die Feststellungen der mit 7. September 2000 datierten Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zu Grunde legen müssen, womit der auf die Beschwerdeführerin entfallende Anteil der von der T. KEG erzielten Einkünfte mit Null festgestellt wurde. Der den vorgelegten Verwaltungsakten durch einen mit 5. Juni 2001 datierten Aktenvermerk "Tgte. im Ersatzakt vorgefunden. Tgte. war der FLD bei Erlassung der BE nicht vorliegend" zu entnehmende Umstand, dass die belangte Behörde von der Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2000 keine Kenntnis gehabt haben mag, kann daran nichts ändern, weil er die sich aus § 192 in Verbindung mit § 289 Abs. 2 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zukommende Pflicht, auf diesen Feststellungsbescheid Bezug zu nehmen, nicht einschränken kann.

Dem entgegen hat die belangte Behörde ihrer Entscheidung betreffend die Einkommensteuer den im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides durch die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 7. September 2000 außer Kraft getretenen Bescheid des Finanzamtes vom 5. Mai 2000 betreffend die Feststellung der Einkünfte der T. KEG zu Grunde gelegt hat. Damit hat sie den angefochtenen Bescheid, soweit er die Einkommensteuer betrifft, mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer begründete die belangte Behörde die Versagung des Vorsteuerabzuges für das in Rede stehende Schätzungsgutachten damit, dass der Beschwerdeführerin diese Vorsteuern mangels einer steuerlich anzuerkennenden Einkunftsquelle nicht zuzuerkennen seien, weil kein Zusammenhang mit einer unternehmerischen Tätigkeit bestehe. Die Einkunftsquelleeigenschaft sah die belangte Behörde deshalb als nicht gegeben an, weil die von der Beschwerdeführerin ausgeübte Tätigkeit ("für ein Geschäftslokal Bestandzins zu zahlen, dafür lediglich ein Verfügungsrecht und kein Bestandrecht zu haben, aus abgeschlossenen Verträgen - seien es Miet- oder Pachtverträge - tatsächlich keine Einnahmen erzielt zu haben") mangels Erzielung von Einnahmenüberschüssen keine wirtschaftliche Tätigkeit und darüber hinaus Liebhaberei darstelle. Die Tätigkeit sei eine solche im Sinn des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die

-

durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

-

nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht an Hand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Nach § 1 Abs. 2 der zitierten Verordnung idF der VBGBl. II Nr. 358/1997 ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen,

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen, oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere, in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind, oder

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein.

Nach § 6 der Liebhabereiverordnung kann Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2, nicht hingegen bei anderen Betätigungen vorliegen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Lieferungen und sonstige Leistungen gelten nach § 12 Abs. 2 leg. cit. als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen.

Die belangte Behörde hat den Vorsteuerabzug hinsichtlich des Schätzgutachtens deshalb verweigert, weil die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Tätigkeit im Zusammenhang mit dem Geschäftslokal keine Unternehmerstellung habe, und dies mit dem Fehlen einer Einkunftsquelle durch ihre mit dem Geschäftslokal verbundene Tätigkeit, die sie als solche im Sinne des § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung beurteilt, begründet.

Dabei übersah die belangte Behörde, dass nach § 6 der Liebhabereiverordnung Liebhaberei im umsatzsteuerlichen Sinn nur bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung vorliegen kann.

Damit erübrigt es sich, auf die Verfahrensrüge betreffend die Ausführungen der belangten Behörde zur Eigenschaft der Aussteller der Rechnung vom 27. November 1998 einzugehen.

Der angefochtene Bescheid war somit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 23. November 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150143.X00

Im RIS seit

25.01.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at