

TE Vwgh Erkenntnis 1998/5/27 95/13/0171

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.05.1998

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

21/01 Handelsrecht;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

ABGB §297;

ABGB §435;

ABGB §48 Abs2;

AVG §58 Abs2 impl;

BAO §21 Abs1;

BAO §22 Abs1;

BAO §22 Abs2;

BAO §288 Abs1 litd;

EStG 1988 §23;

HGB §178;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/13/0174

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die zu 95/13/0171 protokollierte Beschwerde 1) der I-Gesellschaft m.b.H., 2) der RS und 3) des HS, alle in W und alle vertreten durch Dr. Friedrich Valzachi, Rechtsanwalt in Wien IX, Prechtlgasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 10. Mai 1995, Zl. 15-93/1292/05, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1987 und 1988, und über die zu 95/13/0174 protokollierte Beschwerde der durch denselben Rechtsanwalt vertretenen Zweit- und Drittbeschwerdeführer gegen den Bescheid derselben Behörde gleichen Datums, Zl. 15-93/1290/05, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung für die Jahre 1986 bis 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Beide Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Erst- bis Drittbeschwerdeführer haben dem Bund zu gleichen Teilen Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 4.565,-- (erstangefochtener Bescheid) und die Zweit- und Drittbeschwerdeführer haben dem Bund ebenso Aufwendungen in der Höhe von insgesamt S 4.565,-- (zweitangefochtener Bescheid) binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer der zu 95/13/0174 protokollierten Beschwerde, identisch mit den Zweit- und Drittbeschwerdeführern der zu 95/13/0171 protokollierten Beschwerde, sind ein Ehepaar (in der Folge kurz: Ehepaar). Sie erwarben am 23. Juni 1986 eine Liegenschaft in Wien, auf welcher sich zum Zeitpunkt des Erwerbes neun Gebäude befanden. Im Anschluß an den Erwerb dieser Liegenschaft wurde eine Tätigkeit entfaltet, die in der Vermietung von Gebäuden und sonstigen Liegenschaftsteilen, in der Adaptierung von Gebäuden und deren Vermietung sowie in der Neuerrichtung von Gebäuden und deren Vermietung bestand. Über die Tätigkeit des Ehepaares und einer der Abgabenbehörde gegenüber als Mitunternehmerschaft auftretenden, aus der zu 95/13/0171 erstbeschwerdeführenden GmbH und dem Ehepaar bestehenden Personenvereinigung wurden abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt, in deren Ergebnis der Prüfer in seinen Berichten folgende Feststellungen traf:

Die zu 95/13/0171 erstbeschwerdeführende Gesellschaft (in der Folge: I.-GmbH) sei am 16. Dezember 1987 gegründet worden, ihr erstes Geschäftsjahr beginne laut Gesellschaftsvertrag mit Eintragung in das Handelsregister, welche am 11. Jänner 1988 erfolgt sei. Gründungsgesellschafter der I.-GmbH seien die S.-Gesellschaft m.b.H., deren Anteile zu 100 % im Eigentum des Ehepaares stünden, und Kurt S., der Geschäftsführer der die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren vertretenden Steuerberatungsgesellschaft gewesen; Kurt S. (in der Folge: Steuerberater) habe seinen Anteil an der I.-GmbH aber mit Wirkung vom 11. Jänner 1988 - Tag der Eintragung der I.-GmbH in das Handelsregister - an die S.-Gesellschaft m.b.H. abgetreten. Damit hätten sich ab diesem Zeitpunkt sämtliche Anteile der I.-GmbH in Händen der S.-Gesellschaft m.b.H. befunden, deren Anteile zu 100 % in Händen des Ehepaares lägen. 50 % des Stammkapitals der I.-GmbH, nämlich ein Betrag von S 250.000,--, sei einbezahlt worden.

Am 17. Dezember 1987 - somit einen Tag nach Gründung der I.-GmbH - sei das Ehepaar der I.-GmbH als unechte stille Gesellschafter beigetreten. Die Einlage jedes der beiden Stillen habe nach den Verträgen über die Gründung der stillen Gesellschaften je S 250.000,-- betragen. Gleichzeitig hätte das Ehepaar in den Verträgen über die Errichtung der unechten stillen Gesellschaften vom 17. Dezember 1987 der I.-GmbH auch ein Darlehen von je S 250.000,-- gewährt, wobei Vereinbarungen über Rückzahlung und Verzinsung dieser Darlehen nicht getroffen worden seien. Auf der Basis der Vertragswerke vom 17. Dezember 1987 wären vom Ehepaar in die I.-GmbH Geldbeträge in Summe von S 1.000.000,-- zu transferieren gewesen. Dies sei nicht geschehen, sondern statt dessen folgender Weg gewählt worden:

Das Ehepaar, welches im Laufe des Jahres 1987 bestehende Objekte zu Garagen aus- und umgebaut und weitere getrennt stehende Gebäude als Garagen errichtet und damit entstandene 33 Garagenboxen je nach Fertigstellung sofort vermietet, ferner im November 1987 mit der Aufstockung eines weiteren Objektes zur Errichtung von Fremdenzimmern begonnen und alle damit verbundenen Kosten - alle Rechnungen über Materiallieferungen und Arbeitsleistungen lauteten auf das Ehepaar - finanziert habe, habe ab 21. September 1987 und damit zu einem Zeitpunkt, als die I.-GmbH noch gar nicht existiert habe, bis 30. Dezember 1987 laufend Materiallieferungen, Arbeitsleistungen und Leistungen für Bauaufsicht in Höhe von netto S 558.069,94 für den Bau der Garagen an die I.-GmbH fakturiert. Diese ihr verrechneten Kosten seien bei der I.-GmbH als Garagenbauten aktiviert und mit den von den stillen Gesellschaftern zu leistenden Gesellschaftereinlagen und Darlehensbeträgen aufgerechnet worden. Von den vom Ehepaar an die I.-GmbH zu transferierenden Betrag von S 1.000.000,-- seien Bruttobaukosten in Höhe von S 669.683,56 sowie die Kosten eines vom Ehepaar gelieferten Gabelstaplers in Höhe von S 60.000,-- abgezogen worden, den noch ausstehenden Restbetrag von S 270.316,44 habe man am Konto "geleistete Anzahlungen" gegengebucht. Nach der Bilanz 1987 sei damit der unrichtige Eindruck erweckt worden, es wären die Einlagen und Darlehensbeträge von den stillen Gesellschaftern in voller Höhe geleistet worden.

Die Beteiligung am Betriebsvermögen sowie am Gewinn und Verlust sei in den Verträgen über die stillen Gesellschaften dahin vereinbart worden, daß der I.-GmbH ein Prozent und dem Ehepaar gemeinsam 99 % der Anteile am Betriebsvermögen und am Gewinn und Verlust zukommen sollten.

Ab 1. Dezember 1987 habe die I.-GmbH (und Mitgesellschafter) die schon zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft durch das Ehepaar bestanden Objekte 6 und 8 und die Garagen in den neu errichteten Objekten an

das Ehepaar vermietet, wobei diese Objekte in dem am 20. Oktober 1987 abgeschlossenen Mietvertrag als Superädifikat bezeichnet würden. Miete sei von der I.-GmbH (und Mitgesellschafter) monatlich ab Jänner 1988 verrechnet worden.

Im Jahre 1988 sei die Errichtung zweier alleinstehender Objekte mit zusammen 24 Garagen beendet und seien auch Anbauten an vorhandene Objekte im Umfang von Garagenanbauten und der Aufstockung eines Objektes mit der Einrichtung von Fremdenzimmern fertiggestellt worden. Die mit diesen Arbeiten verbundenen Kosten seien von den liefernden und leistenden Unternehmen an die I.-GmbH verrechnet und bei der als Mitunternehmerschaft auftretenden I.-GmbH und Mitgesellschafter mit einem Bruttobetrag von S 1.396.798,86 (netto S 1.185.332,38) aktiviert worden. Für Zwecke der Finanzierung habe das Ehepaar im Jahr 1988 an die I.-GmbH Darlehensbeträge auf direktem Wege in Höhe von S 885.386,-- hingegeben; eine weitere Darlehenshingabe durch das Ehepaar an die I.-GmbH sei auf indirektem Wege derart erfolgt, daß die zu 100 % dem Ehepaar gehörende S.-Gesellschaft m.b.H. einen Darlehensbetrag von S 122.000,-- hingegeben und eine weitere Gesellschaft m. b.H., die zu 99 % der S.-Gesellschaft m.b.H. (zu 100 % gehalten vom Ehepaar) und zu einem Prozent dem Ehemann gehöre, einen Darlehensbetrag von S 60.000,-- zur Verfügung gestellt habe. Die Finanzierung von (weiteren) Baukosten sei durch das am 1. Jänner 1988 vorhandene Bargeld von S 192.946,-- erfolgt, welches aus der 1987 von der S.-Gesellschaft m.b.H. geleisteten Stammeinlage gestammt habe. Damit die S.-Gesellschaft m.b.H. diese Stammeinlage überhaupt habe leisten können, habe sie wiederum vom Ehepaar ein Darlehen in gleicher Höhe zugezählt erhalten. An Miete habe die Hausgemeinschaft 1988 einen Betrag von S 224.768,-- netto vereinnahmt, welcher Betrag auch für die Baukosten verwendet worden sei. Die I.-GmbH (und Mitgesellschafter) habe noch im Jahr 1988 die neu errichteten Objekte und Gebäudeteile und die zu Fremdenzimmern adaptierten Räume an das Ehepaar vermietet.

Die Mietverträge seien vorgelegt und in diesen die Mietgegenstände als Superädifikate bezeichnet worden. Die I.-GmbH (und Mitgesellschafter) habe über das Mietverhältnis monatlich Rechnung gelegt. Von den gesamten aktivierten Anschaffungs- und Herstellungskosten, betreffend Gebäude, sei in der Steuererklärung ein Investitionsfreibetrag beansprucht worden.

In Würdigung dieses Sachverhaltes vertrat der Prüfer die Auffassung, daß die geltend gemachten Rechtsbeziehungen zwischen der als Mitunternehmerschaft auftretenden I.-GmbH und Mitgesellschaftern einerseits und dem Ehepaar andererseits ebenso nicht anzuerkennen seien wie die auftretende Mitunternehmerschaft als solche. Die bei der Mitunternehmerschaft im Jahre 1987 aktivierten Kosten seien zur Gänze vom Ehepaar getragen worden, alle Rechnungen über Lieferungen und Leistungen seien dem Ehepaar gelegt worden. Daß dagegengesetzte Argument des Bestehens einer Vorgründungsgesellschaft überzeuge nicht. Eine solche hätte zwischen den Gründungsgesellschaftern der I.-GmbH, nämlich der S.-GmbH und dem Steuerberater als Geschäftsherrn und dem Ehepaar als Stillen bestehen müssen. Derlei sei nie nach außen publik geworden. Die Weiterfakturierung der vom Ehepaar finanzierten Leistungen an die Mitunternehmerschaft könne daran nichts ändern. Die Erbringung von Lieferungen und Leistungen vom Ehepaar an die Mitunternehmerschaft sei im Jahr 1987 schon rechtlich gar nicht möglich gewesen, die vom Ehepaar trotzdem verrechneten Leistungen seien Scheingeschäfte. Der Sachverhalt bestehe schlicht darin, daß das Ehepaar Objekte auf seinem Grundstück adaptiert, errichtet und vermietet habe. Daß erhebliche Darlehensbeträge ohne jegliche Vereinbarung über Verzinsung und Rückzahlung hingegeben würden, sei keine zwischen Fremden übliche Gebarung. Die Verbuchung des auf die Summe der vom Ehepaar an die I.-GmbH zu transferierenden Beträge nach "Abzug der Baukosten" noch fehlenden Betrages in Höhe von S 270.316,44 auf ein Konto "geleistete Anzahlung" widerspreche dem Grundsatz der Bilanzklarheit und Bilanzwahrheit. Die gesamte Konstruktion lasse sich überhaupt nur dadurch erklären, daß zwischen den Partnern der geschlossenen Vertragswerke ein ganz besonderes Naheverhältnis bestehe. Daß auch einem Fremden die Errichtung von Gebäuden auf der Liegenschaft von deren Eigentümern gestattet worden wäre, erscheine nicht wahrscheinlich, was der Ehemann im Zuge der Betriebsprüfung auch zugestanden habe. An Abmachungen klaren und eindeutigen Inhaltes darüber, aus welchem Rechtstitel und unter welchen Bedingungen die I.-GmbH überhaupt berechtigt sei, die Objekte zu vermieten, fehle es. Für die Beurteilung der Objekte als Superädifikate fehle es an einem zureichenden Grund. Gegen die zwischen der I.-GmbH als Vermieterin und dem Ehepaar als Mietern abgeschlossenen Mietverträge (Leasingverträge) bestünden ebenso Bedenken, die schon daran ansetzten, daß eine rechtlich nicht existente GmbH keine Verträge abschließen könne. Solche Verträge enthielten überdies regelmäßige klare und zweifelsfreie Vereinbarungen über die Errichtung von Gebäuden hinsichtlich des Bauherrnrisikos und der Baubeeinflussung. Im vorliegenden Fall seien die Objekte, auf

welche sich der Leasingvertrag vom 20. Oktober 1987 beziehe, zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits teilweise vollständig errichtet gewesen. Sei doch mit der Bautätigkeit schon im Jänner 1987 begonnen worden und seien Teile dieser Objekte je nach Fertigstellung durch das Ehepaar schon vermietet worden, bevor diese Objekte ihm von der I.-GmbH noch vermietet worden seien. Daß das Ehepaar auf seinem Grund und Boden errichtete Gebäude, deren Anschaffungs- und Herstellungskosten es 1987 direkt und 1988 indirekt selbst finanziert habe, einem Dritten überlassen und von diesem wiederum anmieten würde, könne nicht als fremdüblich angesehen werden. Ebenso unverständlich sei es, wenn das Ehepaar Objekte von der Mitunternehmerschaft anmiete, die ohnehin in seinem Eigentum stünden, was jedenfalls für solche Objekte gelten müsse, die schon zum Zeitpunkt des Erwerbes der Liegenschaft durch das Ehepaar existiert hätten. Denke man sich den abgabensparenden Effekt durch Geltendmachung des Investitionsfreibetrages weg, dann bliebe kein vernünftiger Grund für die im vorliegenden Fall eingeschlagene Vorgangsweise.

Zur behaupteten Mitunternehmerschaft sei zunächst daran zu erinnern, daß eine solche in der Vorgründungsphase nie publik gemacht worden sei. Bereits bei der Gründung der I.-GmbH aber müsse den Gesellschaftern klar gewesen sein, daß mit der Einzahlung des gesetzlichen Mindestkapitals der geplante Unternehmenszweck nicht realisierbar sei, weil die I.-GmbH mit dem nur zur Hälfte eingezahlten Stammkapital unterkapitalisiert gewesen sei. Aus diesem Grunde habe sich das Ehepaar unmittelbar nach Gründung der GmbH an derselben als atypische stille Gesellschafter beteiligt. Diese Mittelzuführung in Form einer Einlage als stille Gesellschafter sei wirtschaftlich als Dauerwidmung von notwendigem Kapital für Gesellschaftszwecke anzusehen, weshalb eine steuerneutrale Einlage vorliege. Als dem steuerlichen Vertreter vorgehalten worden sei, daß Darlehenshingaben ohne jegliche Vereinbarung über Rückzahlung und Verzinsung nicht fremdüblich seien, habe dieser angegeben, daß die von den stillen Gesellschaftern geleisteten Darlehensbeträge eigentlich zusätzliche "verdeckte" Einlagen dargestellt hätten und nur aus Haftungsgründen als Darlehen bezeichnet worden seien. Folge man diesen Ausführungen, dann hätten die Mitglieder der Unternehmerschaft jeweils S 500.000,-- der Personenvereinigung zugeführt, was ein logisches Beteiligungsverhältnis zu jeweils einem Drittel ergäbe. Vereinbart worden sei allerdings ein Beteiligungsverhältnis von einem Prozent für die I.-GmbH und 99 % für das Ehepaar. Ein fremder Geschäftsherr würde derlei nicht dulden. Es habe die Gründung der stillen Gesellschaft lediglich dazu gedient, die erklärten Verluste im Jahr des Anfallens in möglichst großer Höhe beim Ehepaar steuerwirksam mit dessen übrigen Einkünften ausgleichen zu können.

In Konsequenz dieser Würdigung kam der Prüfer zum Ergebnis, daß die bei der Mitunternehmerschaft aktivierten Anschaffungs- und Herstellungskosten dem Ehepaar zuzurechnen und ein über die Gebäude bestehendes Mietverhältnis zwischen dem Ehepaar und der Mitunternehmerschaft nicht als gegeben anzusehen sei. Der atypischen stillen Gesellschaft sei die steuerliche Anerkennung zu versagen. Eine einheitliche und gesonderte Feststellung habe zu unterbleiben, die bei der Mitunternehmerschaft erklärten Geschäftsvorfälle seien bei der I.-GmbH zu erfassen. Eine Veranlagung zur Gewerbesteuer habe zu unterbleiben.

In dem über die Vermietungstätigkeit des Ehepaares erstatteten Bericht wurden vom Prüfer überdies im einzelnen näher genannte Werbungskostenpositionen beanstandet und ausgeschieden.

Der Auffassung des Prüfers folgend erließ das Finanzamt der Mitunternehmerschaft der zu 95/13/0171 beschwerdeführenden Parteien gegenüber Feststellungsbescheide für die Kalenderjahre 1987 und 1988 über Einkünfte aus Gewerbebetrieb, mit welchen die Einkünfte der Mitunternehmerschaft und ihrer Mitglieder mit jeweils S 0,-- festgestellt wurden, und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1987 und 1988, mit welchen der Gewinn aus Gewerbebetrieb und der Gewerbeertrag mit S 0,-- und die Gewerbesteuer ebenso mit S 0,-- festgesetzt wurden. Dem Ehepaar gegenüber erließ das Finanzamt nach Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren für die Jahre 1986 und 1987 den Prüfungsfeststellungen entsprechende Feststellungsbescheide über Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Kalenderjahre 1986 bis 1988.

In ihrer gegen diese Feststellungsbescheide über das Fehlen gewerblicher Einkünfte und die Gewerbesteuerbescheide erhobenen Berufung wandte sich die Mitunternehmerschaft gegen die Verweigerung ihrer Anerkennung und der Anerkennung ihrer Rechtsbeziehungen zum Ehepaar mit der Begründung, daß der vorliegende Sachverhalt eine solche Beurteilung nicht rechtfertigen könne. Wäre der kostenintensivere und zeitaufwendigere Weg einer GmbH & Co KG gewählt worden, dann wäre der Mißbrauchstatbestand überhaupt nicht zur Frage gestanden. Zur Frage der Unangemessenheit der zivilrechtlichen Gestaltung fehle es an einer zu einer solchen Beurteilung Anlaß gebenden Sachverhaltsdarstellung. Die Zuführung von Mitteln zum Zwecke der Gründung einer Mitunternehmerschaft unterliege

dem Gesellschafterwillen, weshalb es rechtswidrig sei, solche Mittel als Stammkapital unzuwidmen. Im Falle der atypisch stillen Gesellschaft handle es sich nicht um eine Fremdmittelausstattung, sondern um Eigenkapital der Gesellschafter, welche dieses Eigenkapital einer zu gründenden Mitunternehmerschaft zur Verfügung gestellt hätten. Aus den Bestimmungen der §§ 21 und 22 BAO lasse sich nichts Gegenteiliges ableiten. Die im Jahre 1987 an das Ehepaar gelegten Rechnungen enthielten keinen Hinweis auf eine Hausgemeinschaft, was deutlich mache, daß von der Mitunternehmerschaft in der Vorgründungsphase gehandelt worden sei. Bereits am 20. Oktober 1987 sei die Unterfertigung des Miet(leasing)vertrages zwischen der I.-GmbH und dem Ehepaar beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern angezeigt worden. Die Behauptung von Scheindarlehen werde zurückgewiesen. Stelle doch die Finanzierung der beabsichtigten Bauvorhaben ein unbeeinflußbares Recht der Gesellschaft bzw. der Gesellschafter dar. Daß es nicht wahrscheinlich sei, daß auch einem Fremden die Errichtung von Gebäuden auf der Liegenschaft von deren Eigentümern gestattet worden wäre, lasse auf Unkenntnis der Abgabenbehörde über die wirtschaftlichen Gegebenheiten schließen, weil der überwiegende Teil der Immobilien-Leasinggeschäfte in Österreich auf der Grundlage der Errichtung von Gebäuden auf fremdem Grund abgeschlossen werde. Daß diese Annahme des Prüfers vom Ehemann im Zuge der Prüfung bestätigt worden sei, stelle eine unzulässige, nicht beweisbare Behauptung dar; eine solche Aussage sei weder in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters noch zu Protokoll gegeben worden und bedeute eine unzulässige, den Akteninhalt beeinflussende Äußerung. Gestaltungsmißbrauch setze einen abgabensparenden Effekt voraus, der nicht vorliege, weil die Mitunternehmerschaft auf Grund ihrer Rechtsform Einkünfte aus Gewerbebetrieb erziele und damit der Gewerbesteuer unterliege, welcher eine Hausgemeinschaft nicht unterläge. Wesentlicher außersteuerlicher Grund für die gewählte Gesellschaftsform sei die Erschwerung einer Verwertung des Grundbesitzes durch die Errichtung der Superädifikate. Aus diesem Grund müßten alle Gläubiger ein vitales Interesse am Bestehen der gegebenen Eigentumsverhältnisse und der wirtschaftlichen Weiterentwicklung der Unternehmen des Ehepaares haben, welcher Umstand zu einer wesentlichen Absicherung des Lebensunterhaltes der Gesellschafter führe.

In seiner gegen die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erhobenen Berufung argumentierte das Ehepaar wortgleich und bekämpfte darüber hinaus die Ausscheidung bestimmter Werbungskostenpositionen.

Nach Einholung einer Stellungnahme des Prüfers zur Berufung und einer dazu von den Beschwerdeführern jeweils erstatteten Gegenäußerung wurde vom steuerlichen Vertreter der beschwerdeführenden Parteien der belangten Behörde telefonisch bekanntgegeben, daß auf die Abhaltung der in den Berufungen beantragten Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet werde.

Mit dem zu 95/13/0171, von den Erst- bis Drittbeschwerdeführern angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde deren Berufung gegen die Bescheide des Finanzamtes über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb und über Gewerbesteuer für die Jahre 1987 und 1988 als unbegründet ab, wobei sie den in der Begründung des angefochtenen Bescheides wiedergegebenen Sachverhaltsfeststellungen des Prüfers ebenso beitrug wie der vom Prüfer vorgenommenen rechtlichen Würdigung seiner Feststellungen.

Mit dem zu 95/13/0174 vom Ehepaar angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Ehepaares gegen die Bescheide des Finanzamtes über die Feststellung von Einkünften aus Vermietung für die Jahre 1986 bis 1988 ab, wobei sie zur Begründung dieser Entscheidung auf den zu 95/13/0171 angefochtenen Bescheid und dessen Begründung verwies und darüber hinausgehende Ausführungen nur noch zu den strittigen Werbungskostenpositionen traf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat beschlossen, die Beratung und Beschlußfassung über die beiden Beschwerden wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zu verbinden und hat über die gegen die genannten Bescheide erhobenen Beschwerden und die dagegen erstatteten Gegenschriften der belangten Behörde unter Berücksichtigung des Inhaltes der von der belangten Behörde in beiden Verfahren vorgelegten Verwaltungsakten erwogen:

Zu der zu 95/13/0171 protokollierten Beschwerde:

Die Beschwerdeführer rügen die Begründung des angefochtenen Bescheides, welcher ihrer Auffassung nach der Sachverhalt nicht entnommen werden könne, von welchem die belangte Behörde ausgegangen sei. Diese Rüge ist nicht berechtigt. Von welchem Sachverhalt die belangte Behörde ausgegangen ist, kann dem angefochtenen Bescheid im Beschwerdefall entnommen werden. Dies ist der Sachverhalt, den der Prüfer festgestellt hat und der von der belangten Behörde in einer im Beschwerdefall ausreichenden Weise übernommen wurde.

Eine Mangelhaftigkeit des Verfahrens erblicken die Beschwerdeführer im Unterbleiben der mündlichen Berufungsverhandlung trotz eines von ihnen gestellten Eventualantrages auf deren Durchführung; durch das Unterbleiben der mündlichen Berufungsverhandlung seien näher genannte Sachverhalte unerörtert geblieben.

Ob mit einem Eventualantrag der Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde erworben werden konnte, braucht im Beschwerdefall nicht untersucht zu werden, weil die Beschwerdeführer, worauf die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden hingewiesen hat, einen gegebenenfalls wirksam gestellten Antrag durch eine der belangten Behörde gegenüber erstattete Erklärung, die sie in der Beschwerde nicht in Abrede stellen, wieder zurückgenommen haben. Mit dem Hinweis der Beschwerdeführer auf ihrer Auffassung unzureichend erörterte Sachverhalte zeigen sie eine dem angefochtenen Bescheid anhaftende Rechtswidrigkeit seiner Sachgrundlagenermittlung nicht erfolgreich auf. Daß unerörtert und unerhoben geblieben sei, wann "die Vereinbarung über die Errichtung der Superädifikate zwischen den Liegenschaftseigentümern und der I.-GmbH abgeschlossen wurde", haben sich die Beschwerdeführer selbst zuzuschreiben. Schon im Bericht des Prüfers findet sich wiederholt die Feststellung, daß die Beschwerdeführer nicht hätten einsichtig machen können, kraft welchen rechtlichen Vorganges die auftretende Mitunternehmerschaft überhaupt zu einer Vermietung der Objekte an das Ehepaar legitimiert gewesen sei und aus welchem rechtlichen Grund die Beurteilung errichteter, erst recht aber schon bestandener Baulichkeiten als Superädifikate gerechtfertigt sein sollte. Mit diesen Ausführungen hat der Prüfer zwei der Schwachstellen des von den Beschwerdeführern errichteten juristischen Gedankengebäudes berührt und damit aufgezeigt, daß dieses Konstrukt nicht einmal zivilrechtlich im Lot steht. Die Beschwerdeführer hatten im Zuge des Berufungsverfahrens reichlich Gelegenheit zum Vortrag sowohl der rechtlichen Gründe für die Beurteilung der Objekte als Superädifikate als auch zur Darstellung des Zustandekommens einer Vereinbarung über die Errichtung von Superädifikaten zwischen den Liegenschaftseigentümern und der "Mitunternehmerschaft". Wenn sie diese Gelegenheit nicht zu nützen wußten, indem sie sich auf allgemein gehaltene Darstellungen über Gepflogenheiten in der Branche des Immobilien-Leasing zurückzogen, dann können sie dies nicht mit Erfolg der belangten Behörde anlasten. Gleiches gilt für die von den Beschwerdeführern nunmehr vermißte Feststellung, welche konkreten Objekte vom Ehepaar schon vermietet worden seien, ehe sie diesem von der I.-GmbH noch vermietet worden waren. Auf Konkretisierung dieses zusätzlichen Sachverhaltselementes zu dringen oder es zu bestreiten, wäre Sache der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren gewesen. Haben sie dies unterlassen, bestand für die belangte Behörde kein Anlaß, zur näheren Klärung dieses sehr nebensächlichen Zusatzaspektes von Amts wegen eine mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen. Soweit die Beschwerdeführer schließlich eine Gelegenheit vermissen, den Ablauf der gesellschaftsrechtlichen Entwicklung chronologisch darzustellen, bestand auch dazu Gelegenheit in der Berufung ebenso wie in der Äußerung zur Stellungnahme des Prüfers zur Berufung. Die Beschwerdeführer seien an dieser Stelle daran erinnert, daß der Prüfer in seiner Stellungnahme zur Berufung eine solche chronologische Darstellung gegeben hatte. Die Beschwerdeführer haben in ihrer Äußerung zu dieser Stellungnahme dem nur erwidert, daß der vom Prüfer dargestellte Zeitablauf "dankenswerter Weise" ihr Begehren untermauere. Auch unter diesem Aspekt liegt eine Rechtswidrigkeit der behördlichen Sachgrundlagenermittlung demnach nicht vor.

Es werfen die Beschwerdeführer der belangten Behörde schließlich als Verletzung von Verfahrensvorschriften noch vor, daß die belangte Behörde davon ausgehe, im Zuge der Prüfung sei vom Drittbeschwerdeführer (Ehemann) auch bestätigt worden, daß einem Fremden die Errichtung von Gebäuden auf den Liegenschaften des Ehepaares vom Ehepaar nicht gestattet worden wäre. Die belangte Behörde gehe mit der Übernahme dieser Äußerung des Prüfers von einer Feststellung aus, für die jedes Verfahrensergebnis fehle. An der belangten Behörde wäre es vielmehr gelegen, den Ehemann hiezuhören, um Klarheit über die Richtigkeit dieser Behauptung des Prüfers zu gewinnen.

Ob der Ehemann dem Prüfer gegenüber gesprächsweise zugestanden hat, daß das Ehepaar einem Fremden die Errichtung von Gebäuden auf seiner Liegenschaft nicht gestattet hätte, ist ohne jede Bedeutung. Diese Tatsache bedurfte keines Zugeständnisses, weil sie im Kontext des Gesamtsachverhaltes ohnehin offensichtlich ist. Daß jemand ein Grundstück erwirbt und einem anderen gestattet, auf diesem Grundstück Gebäude zu errichten, ist für sich allein betrachtet kein ungewöhnlicher Vorgang. Daß aber jemand ein Grundstück erwirbt, auf diesem mit eigenen Mitteln Gebäude adaptiert und errichtet, die Vermietung der adaptierten und errichteten Gebäude aber einem Fremden überläßt und diesem für die eigene Nutzung der mit eigenen Mitteln errichteten Gebäude auch noch Mietzins zahlt, weil er sie nämlich selbst vom Fremden gemietet hat, wäre eine Vorgangsweise, die anders als abwegig nicht bezeichnet werden kann. Sich einer mit eigenen Mitteln selbst geschaffenen Einkunftsquelle einer Person gegenüber,

die hierfür keinerlei Leistungen erbracht hat, zu begeben und zu den Einkünften dieser Person dann noch durch eigene Mietzinszahlungen beizutragen, wäre ein Verhalten, das, einem Fremden gegenüber gesetzt, zu Überlegungen in Richtung § 273 ABGB Anlaß geben müßte. Daß das Ehepaar die von ihm eingeschlagene Vorgangsweise der Verfügung über seine Liegenschaft einem Fremden gegenüber keinesfalls gewählt hätte, ist so selbstverständlich, daß es keine Bedeutung hat, ob der Ehemann im Zuge des Prüfungsverfahrens diese Selbstverständlichkeit als solche auch bezeichnet hat oder nicht.

Im Rahmen der Darstellung des Aufhebungsgrundes der inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides führen die Beschwerdeführer wie schon im Verwaltungsverfahren die rechtliche Möglichkeit des Bestehens gesellschaftsrechtlicher Beziehungen schon vor dem rechtswirksamen Zustandekommen der Gesellschaft ins Treffen. Mit diesen Argumenten wollen die Beschwerdeführer die Beurteilung der belangten Behörde entkräften, daß einer Anerkennung der Mitunternehmerschaft für das Jahr 1987 schon der schlichte Umstand entgegenstehe, daß die Eintragung der Gründung des Geschäftsherrn, nämlich der I.-GmbH, ins Handelsregister erst am 11. Jänner 1988 erfolgt ist. Auch damit ist für die Beschwerdeführer nichts zu gewinnen.

Dies beginnt schon damit, daß nach dem ausdrücklichen Inhalt der schriftlich abgeschlossenen Verträge über die Errichtung der atypischen stillen Gesellschaften diese mit 16. Dezember 1987 beginnen sollten. Wenn die Beschwerdeführer in ihrer Beschwerdeschrift behaupten, daß der schriftliche Abschluß der Verträge über die stillen Gesellschaften per 17. Dezember 1987 Beweis- und Publizitätszwecken gedient habe, ohne an dem bereits bestehenden Gesellschaftsverhältnis etwas zu ändern, dann setzen sie sich über den ausdrücklichen Inhalt der Verträge, was ihren Beginn anlangt, hinweg. Des weiteren setzt eine stille Gesellschaft das Bestehen eines von einem anderen betriebenen Handelsgewerbes und die Leistung einer Einlage voraus. Die von den Beschwerdeführern genannte "Vorgesellschaft" entsteht erst mit dem Abschluß des Gesellschaftsgründungsvertrages und bestand demnach für die I.-GmbH nur im Zeitraum vom 16. Dezember 1987 bis zum 11. Jänner 1988. Von der "Vorgesellschaft" ist die "Vorgründungsgesellschaft" zu unterscheiden, bei welcher sich mehrere Personen dazu verpflichten, eine Gesellschaft zu gründen. Eine solche Vorgründungsgesellschaft setzt einen Vorvertrag voraus, dessen wirksamer Abschluß nicht dargetan wurde. Es fehlte im Jahre 1987 für die Annahme einer stillen Gesellschaft demnach schon das von einem anderen im Sinne des § 178 Abs. 1 HGB betriebene Handelsgewerbe. Welchem Geschäftsherrn das Ehepaar durch eine "Einlage" schon vor dem Jahresende 1987 als stille Gesellschafter beigetreten sein will, vermögen die Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht darzustellen. Daß es irgendwelchen Abmachungen zwischen den Gründungsgesellschaftern der späteren I.-GmbH mit dem Ehepaar an jeder Publizität gefehlt haben mußte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ebenso zutreffend aufgezeigt. Die Anzeige eines zwischen der damals nicht existenten I.-GmbH und dem Ehepaar abgeschlossenen Mietvertrages zur Vergebühnung am 20. Oktober 1987 hatte keinen das Interesse des Bundes an der Vermehrung des Gebührenaufkommens übersteigenden Effekt. Die Anzeige eines Vertrages zur Vergebühnung hat keine den Bestand eines Gesellschaftsrechtsverhältnisses publizierende Wirkung. Dem betroffenen Vertrag fehlte für seine Gültigkeit im übrigen ein dem "mietenden" Ehepaar gegenüberstehender Partner. Daß alle Rechnungen des Jahres 1987 ohnehin auf das Ehepaar lauteten, rundet im gegebenen Zusammenhang das Bild nur noch ab. Daß diese Rechnungen nicht eine Hausgemeinschaft, sondern das Ehepaar als Leistungsempfänger nannten, entsprach einer korrekten Bezeichnung der Auftraggeber; aus diesem Umstand abzuleiten, daß die Rechnungen an das Ehepaar als Gesellschafter der stillen Gesellschaft fakturiert worden seien, entbehrt jeder nachvollziehbaren Grundlage.

Der Verweigerung der steuerlichen Anerkennung der stillen Gesellschaft auch für die Folgezeit halten die Beschwerdeführer zunächst entgegen, daß das Unterbleiben von Abmachungen über Verzinsung und Rückzahlung der als Darlehen des Ehepaares an die I.-GmbH titulierten Beträge nicht so bedenklich erscheine, daß es als unüblich angesehen werden müsse. Bestünden doch gesetzliche Regelungen über die im Zweifel sofortige Rückzahlbarkeit von Darlehen und über eine Verzinsung von mindestens 4 %. Dies sei im Vergleich mit dem bei Spareinlagen erzielbaren Zinssatz eine adäquate Verzinsung.

Der behördliche Beweismäßigkeitsakt der Beurteilung einer Darlehensvereinbarung ohne Abmachungen über Rückzahlung und Verzinsung als eines unter Fremden nicht zu erwartenden Vereinbarungsinhaltes ist unbedenklich, das Beschwerdevorbringen zur Angemessenheit des für Spareinlagen erzielbaren Zinssatzes im Falle der Darlehensgewährung liegt an der Grenze der Mutwilligkeit.

Daß das Zustandekommen einer atypischen stillen Gesellschaft zwischen einer GmbH und ihren beherrschenden

Gesellschaftern steuerlich nicht anzuerkennen ist, wenn die Einlage objektiv nur den wirtschaftlichen Erfolg hat, Eigenkapital der GmbH zu ersetzen, entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 10. Juli 1996, 94/15/0114, mit weiteren Nachweisen). Daß die vom Ehepaar im Beschwerdefall der I.-GmbH zugesagte Zuführung von Kapital auf dem Wege von "stillen Einlagen" und "Darlehen" wirtschaftlich nötig gewesen wäre, um der Gesellschaft die Erfüllung der ihr vom Ehepaar konstruktiv zugewiesenen Aufgaben zu ermöglichen, stellen auch die Beschwerdeführer nicht ernstlich in Abrede. Der Vollständigkeit halber sei den Beschwerdeführern auch noch erwidert, daß sie auch die behördliche Beurteilung einer Unangemessenheit des vertraglich vereinbarten Verteilungsschlüssels innerhalb ihrer nicht existierenden Mitunternehmerschaft zu Unrecht bekämpfen. Kein fremder Geschäftsherr würde die Haftung für sein Handelsgewerbe auf der Basis einer Zuweisung von lediglich einem Prozent des Gewinns übernehmen und beim gegebenen Kapitaleinsatz eine solche Gewinnchance akzeptieren.

Während die Beschwerdeführer im Rahmen der Verfahrensrüge noch bemängelt haben, daß nicht geklärt worden sei, wann "die Vereinbarung über die Errichtung der Superädifikate zwischen den Liegenschaftseigentümern und der GmbH abgeschlossen" worden sei, bestreiten sie im Rahmen der Rechtsrüge die behördliche Beurteilung, daß es an solchen Abmachungen klaren und eindeutigen Inhalts über den Rechtstitel der I.-GmbH zur Vermietung der Objekte fehle. Daß die Bezeichnung eines Objektes in einem Vertragswerk als Superädifikat genügen kann, ein solches Objekt zu einem Superädifikat zu machen, mag sein. Dies gilt allerdings erst für zu errichtende, nicht aber für solche Objekte, die schon bestehen, weil die durch Bauführung einmal zustandegekommene Eigenschaft eines Gebäudes als Bestandteil des Bodens im Sinne des § 297 ABGB nachträglich nicht ohne weiteres aufgehoben werden kann. Vor allem aber läßt sich die rechtliche Eigenschaft eines Gebäudes als Superädifikat jedenfalls nicht schon aus einem solchen Vertrag ableiten, in welchem dieses Gebäude vermietet wird. Die in einem Mietvertrag gewählte Bezeichnung eines Gebäudes als Superädifikat ist ein Akt der Benennung und nicht mehr. Ob dieser Benennungsakt mit der Rechtslage auch übereinstimmt, kann nur auf der Basis jenes Rechtsaktes beurteilt werden, in dessen Vollzug das Gebäude errichtet worden ist. Einen solchen - rechtlich entscheidenden - Rechtsakt gesetzt zu haben, vermochten die Beschwerdeführer trotz des wiederholt getroffenen Hinweises des Prüfers auf diesen wunden Punkt ihrer Konstruktion nicht darzutun; auch vor dem Verwaltungsgerichtshof haben die Beschwerdeführer hiezu außer allgemein gehaltenen Darlegungen zum Wesen eines Superädifikates nichts Konkretes anzubieten.

Unter Berufung auf das Wesen der Privatautonomie, welchem zufolge Rechtssubjekte ihre Rechtsbeziehungen zueinander entsprechend den getroffenen Vereinbarungen regeln könnten, treten die Beschwerdeführer der behördlichen Beurteilung über die Verneinung des Vorliegens einer Mitunternehmerschaft und die Verweigerung der Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen einer solchen Mitunternehmerschaft und dem Ehepaar mit dem Vorbringen entgegen, die von ihnen gewählte Gestaltung lasse sich durch außersteuerliche Gründe rechtfertigen. Die Errichtung von Superädifikaten durch ein Leasingunternehmen sei in der heutigen Zeit üblich. Hätten die Beschwerdeführer den Weg einer GmbH & Co KG gewählt, dann wäre Gestaltungsmißbrauch nicht zur Diskussion gestanden. Das Ehepaar partizipiere am wirtschaftlichen Erfolg auf Grund seiner Beteiligung als stille Gesellschafter. Die gewählte Rechtsform gewährleiste, daß auch im Falle des Todes eines der Mitgesellschafter die weitere Verwertung der Superädifikate durch die I.-GmbH in keiner Weise berührt werde. Durch das Eigentumsrecht an den Superädifikaten und die Verwertung im Rahmen der Vermietung verfüge die I.-GmbH über eine entsprechende Kapitalbasis. Im Falle eines Konkurses der I.-GmbH würde das der I.-GmbH zuzurechnende Vermögen verteilt werden, die Haftung der Gesellschafter aber auf ihre Stammeinlage beschränkt bleiben. Dies würde dem Ehepaar die Erhaltung der Liegenschaft auch im Konkursfall gewährleisten. Eine Verwertung des vorhandenen Vermögens durch betreibende Gläubiger wäre nur unter eingeschränkten, erschwerten Bedingungen möglich. Die Verhandlungsposition gegenüber Gläubigern sei im Falle von Liquiditätsproblemen damit wesentlich günstiger.

Dem ist folgendes zu erwidern:

Wer für eine Leistungsbeziehung eine rechtlich ungewöhnliche Konstruktion wählt, erweckt mit einer solchen Vorgangsweise den Anschein, er wolle Rechtsfolgen vermeiden, die das Gesetz bei der Wahl einer im gesetzlichen Typenkatalog für die beabsichtigte Leistungsbeziehung enthaltenen Gestaltung vorsieht. Vom Gesetz angeordnete Rechtsfolgen dienen in der Regel dem Schutz solcher Rechtsgüter, die das Gesetz als schutzwürdig ansieht. Viele Regeln des Zivilrechtes dienen dem Schutz der Gläubiger oder auch dem Schutz von Personen, denen das Gesetz die Wahrung des Äquivalenzprinzips im Vertragsabschlußprozeß nicht zutraut, wie etwa Mietern, Arbeitnehmern oder

Konsumenten. Wird für eine Leistungsbeziehung eine ungewöhnliche, typischerweise meist komplizierte rechtliche Konstruktion gewählt, so stellt sich in der Betrachtung der zivilrechtlichen Gestaltung damit die Frage, welche bei Wahl des einfachen Weges eintretende Rechtsfolge vermieden werden sollte, welche Frage sich auch klarer dahin formulieren läßt, wessen Interessen mit der gewählten Konstruktion dadurch geschädigt werden sollten, daß Rechtsfolgen zu seinem Schutz vermieden worden sind. Das Vorbringen der Beschwerdeführer über die von ihnen mit der gewählten Konstruktion beabsichtigte Schmälerung der Rechte potentieller Gläubiger sowohl des Ehepaares als auch der Gesellschaft könnte grundsätzlich Anlaß bieten, die verwaltungsgerichtliche Judikatur zum Gestaltungsmißbrauch zu überdenken. Diese Judikatur ist durch die Auffassung gekennzeichnet, daß eine rechtliche Gestaltung nur dann als Mißbrauch anzusehen ist, wenn sie ihre Erklärung ausschließlich in der Absicht der Steuervermeidung findet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 11. Dezember 1990, 89/14/0140), während ein einsichtig gemachter außersteuerlicher Grund die Annahme von Gestaltungsmißbrauch auch dann ausschließt, wenn dieser Grund in der Absicht besteht, andere von der Rechtsordnung geschützte Güter zu verletzen (vgl. hierzu etwa das hg. Erkenntnis vom 10. Dezember 1991, 91/14/0154). Ob die Auffassung von der Unbeachtlichkeit der Übereinstimmung des vorgetragenen außersteuerlichen Grundes einer ungewöhnlichen Gestaltung mit den durch die Rechtsordnung geschützten Werten aufrecht zu erhalten wäre, braucht im Beschwerdefall aber aus folgendem Grund noch nicht untersucht zu werden:

Abgesehen davon, daß die Beschwerdeführer für die Beurteilung der Bauwerke als Superädifikate keinen rechtlich überzeugenden Grund anführen konnten, vermag der Gerichtshof zunächst nicht zu erkennen, worin der Unterschied in der "Kontinuität" der weiteren Verwertung der Objekte im Falle des Todes einer der Ehegatten liegen sollte; unterliegt der Geschäftsanteil an einer GmbH doch denselben Vererblichkeitsregeln wie das Liegenschaftseigentum. Ob der danach einzig verbleibende außersteuerliche Grund der hybriden Gestaltung - die beabsichtigte Schmälerung von Rechten potentieller Gläubiger - durch die gewählte Konstruktion von den Beschwerdeführern erfolgreich einsichtig gemacht werden konnte, bleibe dahingestellt. Abgesehen davon, daß ein namens der I.-GmbH vor ihrem Entstehen geschlossener Vertrag keine Wirksamkeit entfalten konnte, erscheint der Erfolg eines Widerstandes gegen eine Exekution auf die Liegenschaft im Umfang einer Einbeziehung auch der Gebäude mit dem Vorbringen, es handle sich um Superädifikate, nach den an früherer Stelle angestellten Erwägungen jedenfalls auch zivilrechtlich reichlich zweifelhaft. Im Beschwerdefall kommt es darauf nicht an.

Die Beschwerdeführer übersehen nämlich, daß die Bestimmung des § 22 BAO ungeachtet ihrer Heranziehung durch die belangte Behörde gar nicht jene Rechtsnorm ist, welche das von der belangten Behörde gefundene Ergebnis trägt. Dies ist vielmehr die Bestimmung des § 21 Abs. 1 BAO, nach welcher für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend ist. Auf dieser Bestimmung ruht die Berechtigung der belangten Behörde, das Zustandekommen der atypischen stillen Gesellschaft aus dem Grunde des bereits zitierten hg. Erkenntnisses vom 10. Juli 1996, 94/15/0114, nicht anzuerkennen, und auf dieser Bestimmung auch ruht die dementsprechende Beurteilung über das Fehlen einer Leistungsbeziehung zwischen dem Ehepaar und der nicht zustande gekommenen Mitunternehmerschaft hinsichtlich der Zurechnung der Aufwendungen auf der Liegenschaft. Ob im Falle der Gründung einer GmbH & Co KG der Sachverhalt anders zu beurteilen gewesen wäre, ist nicht so gewiß, wie die Beschwerdeführer behaupten, braucht aber nicht geprüft zu werden, weil dieser Weg hier nicht beschritten worden ist.

Dem Beschwerdefall liegt, wie die belangte Behörde ebenso richtig im angefochtenen Bescheid ausgeführt hat, ein schlichter Sachverhalt zugrunde. Ein Ehepaar kauft eine Liegenschaft, adaptiert bestehende und errichtet neue Gebäude und vermietet sie. Dieser Sachverhalt war in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Besteuerung zu unterziehen.

Zu der zu 95/13/0174 protokollierten Beschwerde:

Soweit die Beschwerdeführer dieses Beschwerdefalles die Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren über die Einkünfte aus Vermietung für die Jahre 1986 und 1987 ins Spiel bringen, übersehen sie, daß die Wiederaufnahme der Verfahren nicht Gegenstand des angefochtenen Bescheides ist, weil die Berufung der Beschwerdeführer gegen die Wiederaufnahmebescheide nämlich schon mit Bescheid der belangten Behörde vom 27. Februar 1995 gemäß § 275 BAO als zurückgenommen erklärt worden war.

Verfahrensvorschriften habe die belangte Behörde mit der Begründung des hier angefochtenen Bescheides deswegen verletzt, weil sie sich begnügt habe, auf die mit der zu 95/13/0171 protokollierten Beschwerde angefochtene Berufungsentscheidung zu verweisen, was unzulässig sei, meinen die Beschwerdeführer.

Die in der Begründung eines Bescheides unternommene Verweisung auf die Begründung eines anderen, den Abgabepflichtigen gegenüber ergangenen Bescheides ist nicht rechtswidrig. Solche Verweisungen sind zulässig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 1996, 92/13/0138), sofern der Partei damit der Nachvollzug der Begründung des Bescheides nicht verwehrt wird. Dies war hier nicht der Fall.

Soweit die Beschwerdeführer wortgleich jene Argumente vortragen, die sich in ihrer zu 95/13/0171 protokollierten Beschwerde finden, wird - wie von der belangten Behörde - auch vom Verwaltungsgerichtshof auf die hiezu angestellten Erwägungen verwiesen. Gegen die im hier angefochtenen Bescheid vorgenommene Beurteilung der im Verwaltungsverfahren strittig gewesenen Werbungskostenpositionen tragen die Beschwerdeführer nichts mehr vor.

Es waren die Beschwerden somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1995130171.X00

Im RIS seit

19.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at