jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/7/10 94/15/0010

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.07.1996

Index

21/02 Aktienrecht;
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;
40/01 Verwaltungsverfahren;
81/01 Wasserrechtsgesetz;

Norm

AktG 1965 §71;
AktG 1965 §84;
BAO §80;
GmbHG §25 Abs4;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1972 §11 Abs12;
UStG 1972 §11 Abs14;
UStG 1972 §12 Abs1 Z1;
UStG 1972 §3 Abs9;
UStG 1972 §4;
VVG §4;
WRG 1959 §31 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Wetzel, Dr. Steiner, Dr. Mizner und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des W in D, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in D, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 14. Juli 1993, Zl. 865-2/90, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1986 und 1987 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1983 bis 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer unterhielt in X einen unter einer protokollierten Einzelfirma geführten Betrieb zur industriellen Fertigung von Brot- und Backwaren. Mit Wirkung vom 1. September 1983 verpachtete er diesen Betrieb samt Zubehör an die A-Ges.m.b.H. Bis zu der mit Notariatsakt vom 26. August 1983 erfolgten Abtretung seines Geschäftsanteiles war der Beschwerdeführer weiters Alleingesellschafter der L-GmbH, nach diesem Termin nur noch Geschäftsführer dieser Gesellschaft.

Dem Inhalt einer als "Kaufvertrag" bezeichneten, nicht unterfertigten Urkunde vom 30. August 1983 zufolge hat der Beschwerdeführer mit der L-GmbH, diese wiederum vertreten durch den Beschwerdeführer in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der Gesellschaft, die Veräußerung der zu seinem Bäckereibetrieb gehörigen Fahrnisse (maschinelle Anlagen und Fuhrpark) gegen Bezahlung eines Betrages von S 300.000,-- und gegen die Einräumung eines ausschließlichen Nutzungsrechtes an den übertragenen Gegenständen für die Dauer von 18 Jahren an die L-GmbH vereinbart.

Das in seinem Eigentum stehende und anteilig zum Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens gehörende Wohn- und Geschäftshaus in D, B-Gasse 18, vermietete der Beschwerdeführer mit Vertrag vom 28. Juni 1983 auf unbestimmte Zeit an seine Mutter und an seine Schwester.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid trug die belangte Behörde in den Abgabenfestsetungen für die Streitjahre der vom Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vertretenen Rechtsansicht in folgenden, auch noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren strittigen Punkten nicht Rechnung:

1. Die belangte Behörde anerkannte den schon erwähnten Kaufvertrag vom 30. August 1983 steuerlich nicht und führte im angefochtenen Bescheid begründend aus, es fehle im vorliegenden Fall der für die Wirksamkeit des Selbstkontrahierens nach Lehre und Rechtsprechung erforderliche, für Dritte feststellbare Manifestationsakt. Dieser Umstand falle umso mehr ins Gewicht, als die Übergabe der Anlagegüter im Wege des Besitzkonstitutes erfolgt sei, welches in all jenen Fällen kein hinreichender Modus für Übertragungsvorgänge sei, in denen ein gesteigertes Bedürfnis nach Rechtsklarheit bestehe. Hinzu komme noch erschwerend, daß der Rechtsvorgang nicht einmal in den Büchern des Beschwerdeführers selbst eine zeitgerechte Berücksichtigung gefunden habe bzw. eine entsprechende Ausbuchung der verkauften Anlagegüter überhaupt unterblieben sei. Die Rechtfertigung des Beschwerdeführers für diese Unterlassung - nämlich, daß er weiterhin Nutzungseigentümer dieser verkauften Anlagegüter geblieben sei -, gehe allein schon deshalb ins Leere, weil die in § 357 Abs. 2 ABGB erwähnte Einteilung in Ober- und Nutzungseigentümer durch die Aufhebung der Untertänigkeitsverhältnisse (Lehen, Erbpacht- und Erbzinsverhältnisse) bedeutungslos geworden sei. Auf Grund der Tatsache, daß der Beschwerdeführer der L-GmbH über diesen Vorgang eine mit gesondertem Umsatzsteuerausweis versehene Rechnung ausgestellt habe, führe die steuerliche Nichtanerkennung des in Rede stehenden Leistungsaustausches zu einer Steuerschuld des Beschwerdeführers im Sinne des § 11 Abs. 14 UStG 1972.

2. Im Verfahren vor der belangten Behörde hatte der Beschwerdeführer für das Streitjahr 1987 die Berücksichtigung von Vorsteuern in Höhe von S 173.554,-- beantragt. Der diesem Antrag zugrundeliegende Sachverhalt wurde von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid wie folgt festgestellt:

Auf Grund eines Ölaustrittes aus einem Tank im Bäckereibetrieb des Beschwerdeführers habe die Bezirkshauptmannschaft Bregenz als Wasserrechtsbehörde wegen Gefahr im Verzug gemäß § 31 Abs. 3 Wasserrechtsgesetz die Durchführung der dem Beschwerdeführer mit Bescheid vorgeschriebenen Maßnahmen zur Vermeidung einer Gewässerverunreinigung unmittelbar angeordnet. Das Ölwehrunternehmen habe der Bezirkshauptmannschaft sodann eine Rechnung im Sinn des § 11 UStG 1972 für die auftragsgemäß erbrachten Leistungen gelegt. Das "Land" habe die Rechnung in Vorlage für den Bund bezahlt und den Beschwerdeführer mit Bescheid zum Ersatz der durch die Ölschäden verursachten Kosten verpflichtet. In der Folge habe der Beschwerdeführer das Ölwehrunternehmen auf Ausstellung einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1972, in der jener als Leistungsempfänger aufscheine, geklagt. Der Oberste Gerichtshof habe in seinem Urteil vom 3. September 1986, Zl. 1 Ob 22/86, die Pflicht des Ölwehrunternehmens, eine solche Rechnung auszustellen, bejaht. Das Höchstgericht habe die Auffassung vertreten, wirtschaftlich betrachtet sei es unerheblich, daß zwischen dem Beschwerdeführer und dem Ölwehrunternehmen kein Vertragsverhältnis bestanden habe. Bei einer behördlichen Anordnung im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG 1972 trete ebenso wie im Zwangsversteigerungsverfahren diese an die Stelle des übereinstimmenden

Willensentschlusses. Der Oberste Gerichtshof habe aber ausdrücklich darauf hingewiesen, daß die Entscheidung, ob der Beschwerdeführer auf Grund der ausgestellten Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, ausschließlich in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde falle.

Die belangte Behörde gelangte im angefochtenen Bescheid zu der Rechtsansicht, daß die in den Rechnungen des Ölwehrunternehmens ausgewiesenen Mehrwertsteuerbeträge vom Beschwerdeführer nicht als Vorsteuern in Abzug gebracht werden könnten; dies im wesentlichen mit der Begründung, der Beschwerdeführer sei mangels seiner Stellung als ZIVILRECHTLICHER VERTRAGSPARTNER des Leistenden nicht als "Leistungsempfänger" im Sinne des § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG anzusehen. Für die Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sei in diesem Zusammenhang kein Raum, weil es für die Feststellung des Leistungsempfängers im Sinne der eben zitierten Gesetzesstelle ausschließlich auf das zivilrechtliche Schuldverhältnis ankomme. Im vorliegenden Fall habe der Oberste Gerichtshof selbst ausdrücklich festgestellt, daß ein zivilrechtliches Vertragsverhältnis nur zwischen der Bezirkshauptmannschaft Bregenz und dem Ölwehrunternehmen, nicht aber zwischen dem Beschwerdeführer und dem Ölwehrunternehmen zustandegekommen sei.

3. Mit Vertrag vom 28. Juni 1983 vermietete der Beschwerdeführer das zum damaligen Zeitpunkt in seinem Alleineigentum gestande Objekt B-Gasse 18 mit Ausnahme jener Gebäudeteile, an denen seiner Mutter das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenußrecht zusteht, gegen Bezahlung eines Mietzinses in Höhe von S 15.000,-- pro Monat an seine Mutter und an seine Schwester. Mit Schriftsatz vom 9. März 1984 erklärten der Beschwerdeführer und seine Mutter der Abgabenbehörde gegenüber, der in Rede stehende Mietvertrag sei einvernehmlich dahingehend abgeändert worden, daß der Mietzins nunmehr S 5.000,-- monatlich betrage. Ein Teil der vermieteten Räumlichkeiten wurde in weiterer Folge gegen Entrichtung eines Mietzinses von S 12.000,-- monatlich an die T-GmbH in Unterbestand gegeben.

Weil sich im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung keinerlei Hinweise auf das Bestehen eines Bestandverhältnisses zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und seiner Mutter und Schwester andererseits ergaben, nach Angaben der Mutter des Beschwerdeführers die T-GmbH als Untermieterin den Mietzins bar an den Beschwerdeführer entrichtete und die Mutter des Beschwerdeführers zum Prüfungszeitpunkt keine Angaben über die Höhe des von der eben genannten GmbH zu entrichtenden Mietzinses machen konnte, rechnete das Finanzamt die Mietzahlungen der Gesellschaft direkt dem Beschwerdeführer zu.

Die belangte Behörde anerkannte im angefochtenen Bescheid den zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und seiner Mutter und Schwester andererseits abgeschlossenen Mietvertrag für den Bereich des Steuerrechtes deswegen nicht, weil der Vertrag zwischen Familienfremden nicht unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Kein vernünftig denkender Mensch hätte nämlich im Bewußtsein dessen, daß ein Teil der angemieteten Räumlichkeiten um S 12.000,-- monatlich in Unterbestand gegeben wird, die Räumlichkeiten um S 5.000,-- monatlich an einen Außenstehenden vermietet.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat unter Bedachtnahme auf die weiters vom Beschwerdeführer erstatteten Schriftsätze erwogen:

1. Zum Anlagenverkauf an die L-GmbH:

Die Beschwerde bestreitet nicht, daß es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe hiezu das Erkenntnis vom 6. November 1991, Zl. 89/13/0093, und das dort zitierte Vorerkenntnis) eines der Erfordernisse für die Wirksamkeit des Selbstkontrahierens ist, daß ein nach außen in Erscheinung tretender, für Dritte feststellbarer Akt (Manifestationsakt) vorliegt. Die Beschwerde meint aber, der Anlagenverkauf sei im vorliegenden Fall entgegen der Rechtsansicht der belangten Behörde sehr wohl nach außen in Erscheinung getreten, und zwar durch ein am 31. Mai 1985 beim Finanzamt eingelangtes Schreiben und durch die Berücksichtigung des Geschäftes im Rahmen der für das Jahr 1983 erstellten Bilanz.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt, weil der belangten

Behörde darin beizupflichten ist, daß eine fast zwei Jahre nach dem behaupteten Zustandekommen und der behaupteten Abwicklung des Rechtsgeschäftes erfolgende Mitteilung an die Abgabenbehörde den von Lehre und Rechtsprechung im Zusammenhang mit Insichgeschäften geforderten Manifestationsakt nicht zu ersetzen vermag.

Dem Beschwerdevorwurf, die belangte Behörde habe zu Unrecht die Bestimmung des § 11 Abs. 14 UStG 1972 herangezogen, weil Zweck dieser Bestimmung die Vermeidung von Mißbräuchen sei, ein solcher aber hier nicht vorliege, ist entgegenzuhalten, daß für die Verwirklichung des Steuertatbestandes der in Rede stehenden Gesetzesstelle allein die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes (nämlich die Ausstellung einer Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, obwohl eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausgeführt wurde oder der Rechnungsaussteller kein Unternehmer iSd UStG 1972 ist) erforderlich ist. Für den Eintritt der Rechtsfolgen aus der Ausstellung einer diesem Tatbestand unterzuordnenden Rechnung ist es daher ohne Belang, aus welchen Gründen bzw. mit welcher Absicht, ja selbst ob die Rechnung bloß irrtümlich ausgestellt worden ist. Schuldloses Verhalten kann beim Tatbestand des § 11 Abs. 14 UStG 1972 nur dann von Bedeutung sein, wenn es zu beurteilen gilt, ob - zur Vermeidung besonderer Härten - die Möglichkeit einer Rechnungsberichtigung einzuräumen ist (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 23. November 1992, Zl. 91/15/0061).

Der Verwaltungsgerichtshof hegt gegen § 11 Abs. 14 UStG 1972 auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken, die Anlaß für die Stellung eines Antrages auf Aufhebung dieser Gesetzesstelle beim Verfassungsgerichtshof bilden könnten.

2. Zum Vorsteuerabzug für Leistungen des Ölwehrunternehmens:

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 kann der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Wohnsitz oder eine Betriebsstätte hat, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Damit ein steuerbarer Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 vorliegt, müssen Lieferungen oder sonstige Leistungen g e g e n E n t g e l t ausgeführt werden. Die Entgeltlichkeit ist Tatbestandsmerkmal, bei dessen Fehlen ein steuerbarer Vorgang nicht gegeben ist. Aus der für die Steuerbarkeit einer Leistung geforderten Entgeltlichkeit haben Rechtsprechung und Lehre den Begriff des Leistungsaustausches entwickelt. Entscheidend für das Vorliegen eines Leistungsaustausches ist allein, ob Leistung und Entgelt im Verhältnis der Wechselbeziehung, in einem inneren Zusammenhang und in gegenseitiger Abhängigkeit stehen. Zwischen den gegenseitigen Leistungen muß also eine innere Verknüpfung gegeben sein. Die Zahlungen müssen davon abhängig sein, daß der Zahlungsempfänger die von ihm erwartete Tätigkeit und Leistung vollbracht hat und aus diesem Grund geleistet werden (vgl. Kranich-Siegl-Waba, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Rz 69 ff zu § 1).

Im vorliegenden Fall kann von einem Leistungsaustausch zwischen dem Ölwehrunternehmen und dem Beschwerdeführer schon deswegen nicht die Rede sein, weil letzterer nicht die sonstigen Leistungen des ersteren entgolten, sondern - auf Grund hoheitlicher Anordnung in Bescheidform - lediglich einen Ersatz für die im Zusammenhang mit dem Auftrag der Bezirkshauptmannschaft Bregenz vorerst vom Land Vorarlberg und endgültig vom Bund getragenen Kosten geleistet hat. Da dem Kostenersatz nicht sowohl hoheitlicher als auch zivilrechtlicher Charakter beigemessen werden kann, schließt es das Dazwischentreten hoheitlicher Gewalt aus, die Kostenersatzleistung als Schulderfüllung in einem dreipersonalen Rechtsverhältnis zu verstehen. Ungeachtet der dem Beschwerdeführer erteilten Rechnung lagen somit nicht alle Voraussetzungen für die Zuerkennung des Vorsteuerabzuges gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 vor. Infolgedessen belastet die Nichtzuerkennung des vom Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Ölunfall beanspruchten Vorsteuerabzuges den angefochtenen Bescheid nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit.

3. Zur Vermietung des Objektes B-Gasse 18:

Die Beschwerde meint, die belangte Behörde wäre bei Erfüllung ihrer Pflicht zur Erforschung des maßgebenden Sachverhaltes zu dem Ergebnis gelangt, daß dem Beschwerdeführer Untermietzinse nicht zugeflossen sind. Dies hätte auch bewirkt, daß das zivilrechtlich gültige Mietverhältnis zwischen dem Beschwerdeführer einerseits und seinen Angehörigen andererseits steuerlich anerkannt worden wäre.

Ob die Untermietzinse dem Beschwerdeführer tatsächlich zugeflossen sind, ist indes für die von der belangten

Behörde angestellte Prüfung, ob der im Hauptmietverhältnis vereinbarte Mietzins fremdüblich ist, nicht maßgebend. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, die Höhe des ursprünglich vereinbarten Untermietzinses zeige auf, daß zwischen den genannten Angehörigen kein fremdüblicher Mietzins vereinbart worden ist, erscheint hingegen schlüssig. Auch in dem in Rede stehenden Punkt haftet daher dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit nicht an.

Auf Grund des Gesagten mußte die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt 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:1996:1994150010.X00

Im RIS seit

12.11.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at