

# TE Vwgh Erkenntnis 1995/1/25 93/13/0084

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.01.1995

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

UStG 1972 §2 Abs1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde von A und Mitgesellschafter in W, vertreten durch Dr. N, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 5. April 1993, GZ 6/1-1202/91-04, betreffend Umsatzsteuer 1989, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Im Bericht über eine abgabenbehördlichen Prüfung betreffend Umsatzsteuer 1989 wurde ausgeführt, die beschwerdeführende "Erbengemeinschaft" nach dem Maler Dr. Alfred P. habe im Jahre 1989 anlässlich einer Ausstellung im Schloß N. Bilder aus dem Nachlaß Dris. P. verkauft. Die Erlöse wurden vom Prüfer mit S 1.002.667,-- festgestellt. Als Verkaufsprovision sei an den Galeriebesitzer S 137.800,-- (darin enthaltene Vorsteuer in Höhe von S 22.967,--) bezahlt worden.

Das Finanzamt erließ dem Prüfungsbericht folgend an die Erbengemeinschaft einen Umsatzsteuerbescheid für 1989.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde ausgeführt, der bereits 1929 verstorbene Erblasser Dr. Alfred P. habe eine größere Anzahl von Bildern hinterlassen, die sich in seinem ehemaligen Atelier in einem nachgelassenen Haus in A. befunden hätten. Aus Anlaß des 60. Todestages sei beschlossen worden, zur Eröffnung einer Galerie in Schloß N. - die von dem mit der Familie befreundeten Dr. T. geführt werde - eine Ausstellung mit den Arbeiten Dris. Alfred P. auszurichten. Da ein Teil der Bilder erst in einen entsprechenden Zustand gebracht werden mußten, der Familie P. aber die erforderlichen Geldmittel gefehlt hätten, sei mit Dr. T. vereinbart worden, daß ein Teil der Bilder verkauft

werden könne. Der Erlös daraus sollte im Verhältnis 70 % zu 30 % mit Dr. T. geteilt werden. Aus seinem Anteil hätte Dr. T. sämtliche Kosten tragen sollen. Die Preise seien von den Besitzern sehr hoch angesetzt worden; dadurch sollte erreicht werden, daß mit dem Verkauf möglichst weniger Bilder die Kosten Dris. T. gedeckt wären, die übrigen Bilder aber keine Käufer fänden, sodaß sich die Familie nur von wenigen Bildern trennen müßte. Im Verlauf der Ausstellung habe sich herausgestellt, daß zu den ausgeschriebenen Preisen überhaupt kein Verkauf zustande käme. Dr. T. habe sich gezwungen gesehen, die Preise zu Lasten seines Anteiles zu senken. Daraufhin habe sich eine größere Anzahl von Käufern gefunden. Die Familie P. sei mit dem Verlauf der Ausstellung nicht zufrieden gewesen, weil viele Arbeiten mit einem deutlich geringeren Anteil für die Galerie verkauft worden seien. Betont werden müsse, daß seit dem Tod des Malers bis zur Ausstellung und auch danach kein Bild verkauft worden sei. In rechtlicher Hinsicht wurde in der Berufung die Auffassung vertreten, daß es sich im Streitfall um eine einmalige Betätigung ohne Wiederholungsabsicht gehandelt habe.

Auf ein entsprechendes Auskunftsersuchen gab Dr. T. mit einem Schreiben vom 10. Juli 1991 bekannt, es habe sich bei der Vorbereitung der Ausstellung herausgestellt, daß ein großer Teil gerade der interessanteren Werke in konservatorisch unbefriedigender Form auf dem Dachboden des Hauses in A. gelagert gewesen sei. Er habe einen Teil der Arbeiten übernommen, teilweise selbst gereinigt und durch Passepartouts und Rahmen für die Ausstellung präsentabel gemacht. Soweit erforderlich, seien von Dr. T. auf seine Kosten Restaurierungsarbeiten vorgenommen worden. Angeschlossen war ein an Andreas P. gerichtetes, von diesem zum Zeichen seines Einverständnisses gegengezeichnetes Schreiben vom 28. Juli 1989. Unter Bezugnahme auf eine Liste von verkauflichen Bildern wurde darin ausgeführt, "der Verkauf erfolge im Rahmen der Ausstellung über uns". Die Abrechnung erfolge bei Ende der Ausstellung. Außerdem erhalte Dr. T. von den verkauflichen Bildern ein Bild seiner Wahl. Eine von Dr. T. aus den verkauflichen Bildern auszuwählende Gruppe von zehn Bildern bleibe unter den gleichen Bedingungen wie zur Ausstellung für zwei Jahre bei der Galerie, damit diese Bilder innerhalb der Ausstellungen - allenfalls durch Dritte - präsentiert werden können. Wenn die Erbgemeinschaft von den in der Ausstellung gezeigten Bildern in den nächsten zwei Jahren ab Ende der Ausstellung Abverkäufe tätige, erhalte die Galerie ebenfalls den vereinbarten Anteil von 30 %. Die Galerie sei grundsätzlich bereit, die Betreuung der weiteren Präsentation des Werkes Dris. P. zu übernehmen. Es werde daher vorgeschlagen, daß Interessenten künftig an die Galerie verwiesen werden.

In einer Stellungnahme zu diesem Erhebungsergebnis führte der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei in einer Eingabe vom 22. August 1991 hinsichtlich der Vereinbarung, zehn Bilder aus der Gruppe der verkauflichen Bilder sollten für zwei Jahre bei der Galerie verbleiben, aus, ein Verkauf dieser Bilder sei von der Familie P. ausgeschlossen worden. Dr. T. habe in seinem Schreiben die entsprechende Formulierung in der Hoffnung gewählt, die Familie P. noch umstimmen zu können. Dies sei aber nicht gelungen und es sei - trotz mehrfachem Interesse verschiedener Kunden - kein einziges Bild nach der Ausstellung verkauft worden. Selbstverständlich sei auch von der Familie P. kein Bild direkt verkauft worden. Der entsprechende Vereinbarungspunkt sei von Dr. T. nur sicherheitshalber eingefügt worden. Andreas P. habe dies bedenkenlos unterschreiben können, weil er ohnehin nicht willens gewesen sei, Bilder zu verkaufen.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat gab der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei an, beruflich oder gewerblich sei lediglich Dr. T. tätig gewesen; die Familie P. habe lediglich die Ausstellung der Objekte gestattet. Andreas P. erklärte über Befragen, er habe von den 129 Bildern rund 60 zum Verkauf zugelassen. Er habe jedoch Dr. T. gebeten, nicht mehr als 25 Arbeiten zu verkaufen. Auf ausdrückliche Befragung gab Andreas P. an, die "Erbgemeinschaft" habe im Verhältnis 30 : 70 Gewinne erzielt. Die Familie P. habe 70 % der ursprünglich geplanten Erlöse erhalten; die Preisreduktion sei zu Lasten Dris. T. gegangen, der letztlich vielleicht 10 % erhalten habe.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde begründete ihre Entscheidung insbesondere damit, daß es sich bei den Verkäufen nicht bloß um ein einzelnes Veräußerungsgeschäft, sondern um eine Vielzahl von derartigen Geschäften gehandelt habe. Es seien ungefähr 60 Bilder, also nahezu die Hälfte der im Besitz der Familie P. befindlichen Bilder, verkauft worden. Der Abschluß einer Vielzahl von Veräußerungsgeschäften durch einen längeren Zeitraum stelle eine nachhaltige Tätigkeit dar. Dem stehe nicht entgegen, daß die Verkaufstätigkeit nur für die Dauer der Ausstellung ausgeübt worden sei, da auch die zeitliche Begrenzung einer Betätigung die Nachhaltigkeit nicht ausschließe.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1972, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Gewerblich oder beruflich ist nach Satz 3 dieser Gesetzesstelle jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Nach Meinung der beschwerdeführenden Partei ist beim vorliegenden Sachverhalt von den im § 2 Abs. 1 UStG 1972 angeführten Tatbestandsmerkmalen nur jenes der Erzielung von Einnahmen erfüllt. Wenn in der Beschwerde dabei zunächst die Auffassung vertreten wird, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit sei deswegen nicht gegeben, weil die Gemeinschafter weder über das künstlerische Fachwissen noch über organisatorische Fähigkeiten und räumliche Möglichkeiten zur Veranstaltung einer Ausstellung verfügten, so wird übersehen, daß die Begriffe "gewerblich oder beruflich" durch den dritten Satz des § 2 Abs. 1 UStG 1972 endgültig bestimmt sind. Auf die in der Beschwerde hiezu ins Treffen geführten Momente von Fachwissen oder konkreten (eigenen) Verfügungsmöglichkeiten über Ausstellungsräume kommt es demgegenüber nicht an.

Die belangte Behörde hat unter Bezugnahme auf die Einwendungen im Berufungsverfahren auch darauf verwiesen, unter den Begriff der "Tätigkeit" iSd § 2 Abs. 1 UStG 1972 falle auch ein negatives Verhalten (Dulden, Unterlassen). Dem wird in der Beschwerde entgegengehalten, diese Auffassung beziehe sich auf Bestandverträge, nicht aber auf Veräußerungsgeschäfte. Mit ihren gegensätzlichen Argumentationen zum Begriff der "Tätigkeit" erkennen beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, daß von der Gemeinschaft sehr wohl ein positives Tun gesetzt worden ist. So wurde mit dem Galerieunternehmer ein detaillierter Vertrag über die Überlassung von Bildern zum Zwecke der Veräußerung abgeschlossen. Die Erfüllung dieser Vereinbarung durch Hingabe der 130 Bilder, von denen - wahlweise - ca. 60 zum Verkauf überlassen wurden, sowie die Ausführung der Verkaufsgeschäfte durch den Galerieunternehmer stellen eine der Erbgemeinschaft zuzurechnende aktive Tätigkeit, keineswegs aber ein "negatives Verhalten" dar.

Auch die Meinung der beschwerdeführenden Partei, das unter dem Aspekt der Selbständigkeit der Tätigkeit erforderliche Merkmal der Übernahme eines Unternehmerwagnisses liege im Streitfall nicht vor, ist verfehlt. Abgesehen davon, daß sich die Frage der Selbständigkeit als Gegensatz zu einer unselbständigen Tätigkeit beim vorliegenden Sachverhalt überhaupt nicht stellt, wird von der Beschwerdeführerin übersehen, daß unter einem Unternehmerwagnis die Möglichkeit verstanden werden kann, durch eigene Entscheidung den Erfolg des wirtschaftlichen Engagements zu beeinflussen. Gerade dies ist aber im Beschwerdefall zweifellos dadurch geschehen, daß sowohl die Preise der einzelnen Arbeiten festgesetzt wurden, als auch Vereinbarungen mit Dr. T. darüber getroffen wurden, daß die mit den Verkaufsgeschäften zusammenhängenden Lasten - von den Restaurierungs- und Präsentationsaufwendungen bis zu den Gemeinkosten des Galeriebetriebes - von diesem zu tragen waren.

Hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals der Nachhaltigkeit geht die Beschwerde zutreffend davon aus, daß eine Tätigkeit dann nachhaltig ist, wenn sie mehrmals wiederholt wird oder wenn bei einer einmaligen Tätigkeit die Wiederholungsabsicht erkennbar ist.

Bei Erfüllung dieser Voraussetzungen kann auch die Veräußerung von Privatgegenständen wie etwa Gegenständen einer privaten Sammlung eine nachhaltige Tätigkeit darstellen (vgl. z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. März 1993, 91/13/0189, mit weiteren Hinweisen).

Die beschwerdeführende Partei verkennt dabei grundlegend, daß von ihr nicht bloß eine einzige - ihrer Behauptung nach nicht wiederholte - Tätigkeit vorgenommen worden ist. Das Vorbringen, die Beschwerdeführer hätten kein detailliertes Wissen darüber, ob die Bilder etwa alle von einem Käufer oder von einer Vielzahl von Käufern erworben wurden, wurde erstmals in der Beschwerde erhoben. In der Berufung ist demgegenüber von einer größeren Anzahl von Käufern die Rede. Die belangte Behörde durfte daher davon ausgehen, daß die in Rede stehenden Einnahmen auf Grund einer Vielzahl von Veräußerungsgeschäften, nämlich rund 60 solchen Vorgängen, erzielt wurden, die vom Galerieunternehmer abgewickelt worden sind. Der Umstand, daß die diesbezügliche Ermächtigung in einer einzigen Vereinbarung enthalten ist, ändert daran nichts. Es ist dabei zwar von den Abgabenbehörden nicht restlos geklärt worden, ob dieser im eigenen oder im fremden Namen gehandelt hat: Im Prüfungsbericht ist von einer Verkaufsprovision die Rede, während der schriftlichen Vereinbarung vom 28. Juli 1989 nicht entnommen werden kann, ob der Galerieunternehmer als Vermittler oder als Kommissionär tätig geworden ist. Aus der Sicht der Frage, ob die

Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei als nachhaltig zu betrachten ist, ist jedenfalls eine Vielzahl von Lieferungen durch diese anzunehmen, unabhängig davon, ob es sich um vermittelte Geschäfte oder Kommissionsgeschäfte gehandelt hat. So gilt auch bei der Verkaufskommission die Lieferung des Kommittenten erst mit der Lieferung durch den Kommissionär als ausgeführt (vgl § 3 Abs 3 UStG 1972).

Da die Tätigkeit der beschwerdeführenden Gemeinschaft somit wiederholt worden ist, erübrigte es sich für die belangte Behörde, sich mit der Frage der Wiederholungsabsicht - auf welche allenfalls aus der Vereinbarung vom 28. Juli 1989 hätte geschlossen werden können - näher auseinanderzusetzen.

Soweit in der Beschwerde unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften gerügt wird, die Behörde habe zu Unrecht angenommen, es sei annähernd die Hälfte des Bestandes an Bildern verkauft worden, so kann damit eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt werden. Auf das Verhältnis zwischen verkauften Bildern und Gesamtbestand kommt es aus der Sicht des Beschwerdefalles nicht an.

Auch soweit in der Beschwerde gerügt wird, die Feststellung der Behörde, es sei "der Abschluß einer Vielzahl von Veräußerungsgeschäften durch einen längeren Zeitraum mit mehreren Personen" erfolgt, sei unrichtig, werden die Ausführungen der belangten Behörde mißverstanden. Die Behörde hat damit nach dem Inhalt der Akten zutreffend gemeint, daß während des Zeitraumes der Ausstellung Bilder an eine Vielzahl von Personen verkauft worden sind.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1995:1993130084.X00

**Im RIS seit**

11.07.2001

**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)