

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/8/11 91/13/0159

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.08.1993

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
32/06 Verkehrsteuern;

## Norm

ABGB §914;  
BAO §191 Abs3 litb;  
BAO §290 Abs1;  
EStG 1972 §20 Abs1 Z3;  
EStG 1972 §4 Abs4;  
EStG 1972 §7 Abs1;  
GrEStG 1955 §2 Abs1;  
UStG 1972 §12 Abs2 Z2 lit a;  
VwGG §34 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde 1.) der A-OHG, 2.) der N-GmbH, 3.) der E, 4.) der K, und 5.) des W, alle in W, alle vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld Berufungssenat VI, vom 28. Februar 1991, GZ 6/3-3245/90-05, betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1984 bis 1986, A.) den Beschluß gefaßt:

## Spruch

Die Beschwerde wird, soweit sie von den unter 2.) bis 5.) genannten Personen erhoben wurde, hinsichtlich Umsatzsteuer zurückgewiesen.

B.) hinsichtlich der Beschwerde, soweit sie von der Erstbeschwerdeführerin und ferner hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften für die Jahre 1984 bis 1986 von den unter 2.) bis 5.) genannten Personen erhoben wurde, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften für die Jahre 1984 bis 1986 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 11.120,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

### **Begründung**

Die Erstbeschwerdeführerin ist eine Handelsgesellschaft. Bei einer im Jahre 1990 hinsichtlich der Streitjahre durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter anderem festgestellt, daß der Gesellschafter Hans W. am 24. Oktober 1984 eine Eigentumswohnung von Eleonora K. um den Kaufpreis von S 765.000,-- erworben hatte. Die Wohnung wurde in der Bilanz als Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters Hans W. behandelt. Ebenfalls am 24. Oktober 1984 erwarb die Erstbeschwerdeführerin das Inventar dieser Wohnung von derselben Verkäuferin um einen Kaufpreis von S 185.000,--. Hierbei habe es sich nach dem Bericht "um die üblichen Einrichtungsgegenstände einer Privatwohnung" für Vorzimmer (S 18.000,--), Küche (S 35.000,--), Abstellraum (S 3.500,--), Wohnzimmer (S 82.000,--), Schlafzimmer (S 25.000,--), Diverses (S 5.000,--) sowie die Sanitärausstattung von Badezimmer und WC (S 16.500,--) gehandelt. Nach den Ausführungen im Prüfungsbericht sei der überwiegende Teil des veralteten Wohnungsinventars für eine betriebliche Verwendung unbrauchbar gewesen. Das gesamte Inventar sei innerhalb der folgenden zwei Jahre ausgeschieden worden. Vom Gesamtkaufpreis sei nur ein unbedeutender Teil auf Möbel entfallen. Die Sanitärgeräte gehörten zum unbeweglichen Vermögen und hätten nicht gesondert bewertet werden dürfen. Der Prüfer ging davon aus, daß der Erwerb folgender Einrichtungsgegenstände betrieblich veranlaßt wurde:

Vorzimmereinrichtung	S 18.000,--
Küche (Kühlschrank, Einbauschränke)	S 7.000,--
Wohnzimmer (Wandverbau, Polstermöbelgarnitur)	S 20.000,--
	S 45.000,--

Den Differenzbetrag von S 140.000,-- behandelte der Prüfer als weitere Anschaffungskosten der Eigentumswohnung.

Weiters stellte der Prüfer fest, daß die Erstbeschwerdeführerin 1986 Liegenschaftsanteile in W., L. 1 - 2, erworben hatte und in den zur Nutzung übertragenen Räumlichkeiten umfangreiche Adaptierungen vorgenommen hatte. Die Fertigstellung dieser Arbeiten sei zu Jahresende 1987 erfolgt. Der Prüfer vertrat die Auffassung, daß die AfA erst ab dem Zeitpunkt der Inbetriebnahme zustehe.

Schließlich schied der Prüfer "wegen fallweiser repräsentativer Mitveranlassung und der nicht abgezogenen Haushaltsersparnis" aus dem Aufwand für Geschäftspartnerbewirtungen 10 % aus (1984: S 23.000,--, 1985: S 25.000,-- und 1986: S 32.000).

Das Finanzamt folgte der Auffassung des Prüfers und erließ entsprechende Umsatzsteuer- und Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 1984 bis 1986.

In der Berufung gegen diese Bescheide wurde unter anderem vorgebracht, es habe sich (bei den von der Erstbeschwerdeführerin erworbenen Einrichtungsgegenständen) um notwendiges Betriebsvermögen gehandelt, wobei auf die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse auch steuerrechtlich Bedacht zu nehmen sei. Weiters wurde die Auffassung vertreten, bei Gebäuden trete die altersbedingte Abnutzung gegenüber der nutzungsbedingten Abnutzung in den Vordergrund, sodaß eine AfA auch für die Zeit vor der Benutzung zulässig sei. Zu den Bewirtungsspesen wurde ausgeführt, daß pro Woche durchschnittlich drei ausländische Gäste bewirtet werden, die hier gemeinsam mit den Geschäftsführern bzw. leitenden Angestellten der Erstbeschwerdeführerin auch Kunden besuchen. Hierüber existierten eigene Wochenberichte mit den Namen der jeweiligen Besucher, welche auch anlässlich der Prüfung vorgelegt worden seien.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurden die angefochtenen Bescheide des Finanzamtes abgeändert. Die belangte Behörde vertrat darin die Meinung, es habe sich beim in Rede stehenden Erwerb von Eigentumswohnung und Inventar um einen einheitlichen Kaufvorgang gehandelt. Lediglich aus Steuerersparnisgründen sei eine Aufsplitterung des Vorganges erfolgt. Da die Räumlichkeiten in W., L. 1 - 2, nicht zur Vermietung, sondern als Büroräume genutzt werden, sei die Absetzung für Abnutzung erst ab Nutzungsbeginn zulässig. Hinsichtlich des Streitpunktes der Bewirtungsspesen änderte die belangte Behörde die erstinstanzlichen Bescheide insoferne zum Nachteil der Steuerpflichtigen ab, als sie diesen Aufwendungen die Abzugsfähigkeit zur Gänze aberkannte.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde wurde von diesem Gerichtshof mit Beschluß vom 11. Juni 1991, B 456/91-3, abgelehnt. Die Beschwerde wurde gleichzeitig dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Vor dem Verwaltungsgerichtshof werden inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1.)

#### Beschwerdeberechtigung

Die Berufung gegen die vom Finanzamt erlassenen Feststellungsbescheide wurde nach dem eindeutigen Wortlaut des Schriftsatzes von der erstbeschwerdeführenden Gesellschaft allein eingebracht. Gemäß § 191 Abs. 3 lit. b in Verbindung mit § 290 Abs. 1 zweiter Satz BAO wirkt die an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit ergangene Berufungsentscheidung gegen alle daran Beteiligten. Daraus ist mangels Erkennbarkeit abweichender Interessen zu erschließen, daß auch die von der Personenvereinigung erhobene Berufung den Beteiligten zurechenbar ist. Ungeachtet des Umstandes, daß die Zweit- bis Fünftbeschwerdeführer im Abgabungsverfahren nicht förmlich als Berufungswerber aufgetreten sind, waren sie daher zur Erhebung der Beschwerde - neben der Handelsgesellschaft, deren Gesellschafter sie sind - berechtigt.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer erging der angefochtene Bescheid (in Verbindung mit den in den erstbehördlichen Bescheiden enthaltenen Absprüchen) nur an die Erstbeschwerdeführerin. Den im Verfahren vor den Abgabenbehörden nicht beteiligten Gesellschaftern der Erstbeschwerdeführerin kommt vor dem Verwaltungsgerichtshof keine Parteistellung zu. Die Beschwerde war daher insoweit, als sie von den unter 2.) bis 5.) genannten Personen erhoben wurde, hinsichtlich der Umsatzsteuer gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG mit Beschluß zurückzuweisen.

2.)

#### Erwerb einer Eigentumswohnung K.-Gasse 3

Die Erstbeschwerdeführerin erachtet sich dadurch in ihren Rechten verletzt, daß die belangte Behörde den Erwerb einer - sodann in das (Sonder-)Betriebsvermögen des Erwerbers aufgenommenen - Eigentumswohnung durch einen Gesellschafter einerseits und den gleichzeitigen Erwerb des "Inventars" - wozu der Aktenlage nach auch unselbständige Bestandteile des Gebäudes gerechnet wurden - als einen einheitlichen Vorgang betrachtete. Dabei ist zwar der belangten Behörde zuzubilligen, daß getrennt abgeschlossene Verträge dann als Einheit aufzufassen sind, wenn alle Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (vgl. insbesondere das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Oktober 1991, 89/13/0098). Die belangte Behörde hat jedoch lediglich daraus, daß das (bewegliche) Inventar nach Auffassung des Prüfers nur von geringem Wert gewesen sei, auf einen einheitlichen Vorgang geschlossen. Sie hat aber keine Ermittlungen darüber geführt, aus welchen Gründen die Verkäuferin einerseits und die Erwerber andererseits tatsächlich am selben Tag zwei getrennte Verträge mit offenbar getrennt ausgefertigten Urkunden abgeschlossen haben. Die Auffassung der belangten Behörde, die vorgenommene Aufteilung sei lediglich aus Steuerersparnisgründen erfolgt, erweist sich damit aber als eine bloße Vermutung, der keine Sachverhaltsfeststellungen über das Zustandekommen, die Ausfertigung und die Abwicklung (Erfüllung) der beiden Kaufverträge zugrunde liegen. Auch die beiden Vertragsurkunden wurden von der belangten Behörde nicht als Beweismittel beschafft, da diese sich nicht in den Verwaltungsakten befinden.

Die belangte Behörde hat somit den angefochtenen Bescheid in diesem Punkt mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften im Sinne des § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG belastet.

#### 3. Absetzung für Abnutzung Eigentumswohnung W., L. 1 - 2

Eine Absetzung für Abnutzung (AfA) im Sinne des § 7 Abs. 1 EStG 1972 kommt grundsätzlich erst dann in Betracht, wenn ein Wirtschaftsgut den Zwecken des Betriebes dient und deshalb einer Abnutzung unterliegt. Bei hergestellten Wirtschaftsgütern ist die AfA in der Regel ausgeschlossen, solange das Wirtschaftsgut nicht fertiggestellt ist (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch<sup>2</sup>, S. 199 f, und die dort zitierte Judikatur).

Die Beschwerdeführerin erachtet sich dadurch in ihren Rechten verletzt, daß die belangte Behörde für 1986 eine AfA von den Anschaffungskosten der in diesem Jahr für Büro Zwecke erworbenen Räumlichkeiten (Eigentumswohnung) in W., L. 1 - 2, nicht zugelassen hat. Die Beschwerdeführerin übersieht dabei, daß - wie aus dem von ihrer steuerlichen Vertreterin eingereichten Bilanzbericht ersichtlich ist und worauf auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid hingewiesen hat - diese Räume "völlig neu adaptiert und voraussichtlich Ende 1987/Anfang 1988 bezugsfertig" gewesen seien. Dies bedeutet, daß die Herstellung des dem Betrieb der Erstbeschwerdeführerin dienenden Wirtschaftsgutes der Büroräume im Jahre 1986 noch nicht abgeschlossen war. Eine AfA war daher im Streitjahr 1986 deswegen ausgeschlossen, weil das in Rede stehende Wirtschaftsgut in diesem Jahr noch nicht fertiggestellt war. Entgegen der Auffassung beider Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens kam es demgegenüber im Beschwerdefall auf den Zeitpunkt der Inbetriebnahme nicht mehr an, sodaß die Erstbeschwerdeführerin auch aus dem von ihr für ihren Standpunkt herangezogenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. November 1984, 83/14/0046, 0048, nichts gewinnen konnte.

#### 4. Bewirtungsspesen

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte Repräsentationsaufwendungen, wie insbesondere Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden, abgezogen werden. Damit hat der Gesetzgeber die im Zusammenhang mit der Bewirtung von Geschäftsfreunden stehenden Aufwendungen ungeachtet allfälliger betrieblicher Beweggründe von der steuerlichen Abzugsfähigkeit ausdrücklich ausgeschlossen. JEDER Aufwand für die Bewirtung von Geschäftsfreunden fällt damit unter das gesetzliche Abzugsverbot (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Juni 1990, 86/13/0003).

Der Vorwurf der Erstbeschwerdeführerin, die dargestellte Rechtsauffassung sei eine unrichtige Interpretation der isoliert - nämlich ohne Bedachtnahme auf § 4 Abs. 4 EStG 1972 - herangezogenen Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972, ist schon deswegen unberechtigt, weil gerade der Einleitungssatz des § 20 Abs. 1 EStG 1972 ausdrücklich auf die Ermittlung der Einkünfte Bezug nimmt. Daraus ergibt sich, daß der Gesetzgeber durch die in Rede stehende Bestimmung eine Klarstellung, allenfalls auch eine Einschränkung der Bestimmung des § 4 Abs. 4 EStG über die betriebliche Veranlassung bezweckt hat.

Im Hinblick auf das im § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 enthaltene Abzugsverbot war die belangte Behörde entgegen der Auffassung der Erstbeschwerdeführerin auch nicht gehalten, Feststellungen über die Veranlassung der Bewirtungsspesen zu treffen, und daher berechtigt, daraus die Konsequenzen auch auf umsatzsteuerrechtlichem Gebiet zu ziehen (kein Vorsteuerabzug).

Aus den in Punkt 2.) genannten Gründen war der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften insoweit aufzuheben, als darin über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1984 bis 1986 abgesprochen wurde. Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Dabei konnte von der Durchführung der beantragten Verhandlung aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991, insbesondere auf Art. I A Z. 1 der Verordnung; in dem in dieser Verordnungsstelle vorgesehenen pauschalen Schriftsatzaufwand ist überdies die Umsatzsteuer enthalten.

#### **Schlagworte**

Offenbare Unzuständigkeit des VwGH Nichterschöpfung des Instanzenzuges Besondere Rechtsgebiete  
Finanzverwaltung

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1993:1991130159.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)