jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/2/20 89/13/0236

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.02.1992

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
20/05 Wohnrecht Mietrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1091;
ABGB §361;
EStG 1972 §2 Abs3 Z6;
EStG 1972 §28 Abs1 Z1;
WEG 1975 §3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des Dr. F, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VII, vom 4. August 1989, GZ. 6/3-3379/86-06, betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 1981 und 1982, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die mit einem Wohnhaus bebaute Liegenschaft EZ 463, KG. NN (Straßenbezeichnung N-Gasse), stand zunächst im Alleineigentum der Rosa Maria M.-A. Mit einem Kaufvertrag vom 30. September 1978 verkaufte sie einen Anteil von 1/5 der Liegenschaft an den Beschwerdeführer, einen Rechtsanwalt. Nach Punkt b) der Vertragsurkunde steht dem Beschwerdeführer das Recht zu, einen seinem Miteigentumsanteil entsprechenden Teil des gegenständlichen Objekts zu benutzen. Die Vertragsteile seien übereingekommen, daß der Beschwerdeführer lediglich das Recht habe, diejenigen Räumlichkeiten des Hauses ausschließlich und allein zu benutzen, die derzeit der Valerie K. als abgeschlossene Wohnung in Bestand gegeben seien und sich im

1. Stock Tür Nr. 3 befänden. Dagegen bleibe Rosa Maria M.-A. nach wie vor hinsichtlich der gesamten übrigen Wohn- und Nutzfläche allein verfügungsberechtigt. In Punkt c) der Vereinbarung räumte Rosa Maria M.-A. dem

Beschwerdeführer das Recht ein, einen Mietvertrag hinsichtlich der im Punkt b) beschriebenen Wohnung Tür Nr. 3 abzuschließen. Die Möglichkeit der Ausübung dieser Mietoption sei dadurch aufschiebend bedingt, daß das Mietverhältnis zu Valerie K. auf welche Weise immer beendet werde. Nach Punkt d) VI. seien die Vertragsteile übereingekommen, sich um die Begründung von Wohnungseigentum an der Liegenschaft zu bemühen.

Mit einem weiteren Kaufvertrag vom 25. Oktober 1978 verkaufte Rosa Maria M.-A. an die Ehegatten Dr. Karl Mathias W. und Dr. Irmgard W. je ein Zehntel der Liegenschaft N-Gasse. Im Kaufvertrag wurde unter Punkt II. unter anderem ausgeführt, die Verkäuferin beabsichtige, an sämtliche in dem Wohnhaus bereits befindlichen Wohnungen sowie hinsichtlich der im Dachgeschoß neu zu errichtenden Wohnungen Wohnungseigentum zu begründen. Ein Nutzwertfeststellungsverfahren sei anhängig. Die Vertragsteile stellten fest, daß der Erwerb der angeführten Liegenschaftsanteile durch die Käufer dazu diene, das gesamte Dachgeschoß auszubauen und an den im Dachgeschoß errichteten Wohnungen Wohnungseigentum zu erwerben. Beide Vertragsteile verpflichteten sich wechselseitig, nach rechtskräftigem Abschluß des Nutzwertfeststellungsverfahrens und Vorliegen der nach diesem sich für die im Dachgeschoß zu errichtenden Wohnungen ergebenden Anteile einen Wohnungseigentumsvertrag abzuschließen. Im Punkt V. des Kaufvertrages räumte die Verkäuferin den Käufern das Recht ein, das gesamte Dachgeschoß eingeschoßig zu Wohnzwecken auszubauen. Im Punkt VII. des Kaufvertrags verpflichteten sich die Käufer, die auf das Dachgeschoß entfallenden Anteile der allgemeinen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben zu bezahlen. Diese Anteile bestimmten sich nach Maßgabe der Nutzwertfeststellung, bis dahin nach Maßgabe der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile im Verhältnis zu den übrigen Anteilen; nach diesen Anteilen hätten die Käufer auch zu den notwendigen Erhaltungsarbeiten und dem Aufwand der Liegenschaft beizutragen, wobei jedoch im Falle des "§ 7-Verfahrens" die gesamte Mietzinsreserve einzubeziehen sei. Im übrigen hätten die Käufer jedoch keinen Anteil an den Mietzinseinnahmen aus den übrigen vermieteten Wohnungen und keinen Anteil am Erlös aus einer Neuvermietung oder einem Verkauf einer der bereits bestehenden Wohnungen im Wohnungseigentum durch die Verkäuferin.

Sodann veräußerte Rosa Maria M.-A. mit einem Kaufvertrag vom 9. November 1979 einen weiteren Miteigentumsanteil an der Liegenschaft N-Gasse im Ausmaß von 1/4 an Dr. Maria Theresia Ho. In Punkt V. des Kaufvertrages wurde festgestellt, daß an den im Haus befindlichen Wohnungen sowie an der in Bau befindlichen Dachbodenwohnung Wohnungseigentum begründet werden soll. Die Vertragsteile kämen für den Zeitraum bis zur Begründung von Wohnungseigentum überein, daß die Käuferin lediglich das Recht habe, die Räumlichkeiten der im Hochparterre gelegenen Wohnung Nr. 2 sowie die Garconniere Nr. 1 als abgeschlossene Wohnung zu nutzen. Die Käuferin habe keinen Anteil an den Mietzinseinnahmen aus den übrigen Wohnungen und keinen Anteil am Erlös aus einer Neuvermietung oder einem Verkauf einer der bereits bestehenden Wohnungen ins Wohnungseigentum durch die Verkäuferin. Nach einem Nachtrag vom 30. Juni 1980 hatte die Käuferin bei einem (weiteren) "§ 7-Antrag" der Verkäuferin für ein allfälliges Mietzinspassivum nur bis zu einem anteilsmäßigen Betrag von höchstens S 10.000,-- einzustehen.

Schließlich veräußerte Dr. Maria Theresia Ho. mit einem Kaufvertrag vom 17. Juli 1981 je 2/20 Anteile an der in Rede stehenden Liegenschaft an die Ehegatten Mag. Stephan Ha. und Dr. Eva Ha. Im Punkt VI. dieses Vertrages wurde festgestellt, daß an den im Haus N-Gasse befindlichen Wohnungen und der sich im Dachboden befindlichen Wohnung Wohnungseigentum begründet werden solle. Die Vertragsteile kämen für den Zeitraum bis zur Begründung von Wohnungseigentum dahin überein, daß den Käufern das Recht zustehe, die Räumlichkeiten der im Hochparterre gelegenen Wohnung Nr. 2 zu nutzen. Die Käufer hätten keinerlei Anteil an den Mietzinseinnahmen aus den übrigen Wohnungen und keinen Anteil am Erlös aus einer Neuvermietung oder einem Verkauf einer im Haus bereits bestehenden Wohnung.

Nach den Feststellungen der Abgabenbehörden wies das in Rede stehende Wohnhaus in den Streitjahren insgesamt sechs Wohnungen aus. Die Wohnung Tür Nr. 1 wurde von der Miteigentümerin Dr. Ho. bewohnt. Die Wohnung Tür Nr. 2 wurde zunächst ebenfalls von der Miteigentümerin Dr. Ho. benutzt, nach Veräußerung von Miteigentumsanteilen (4/20) von den Erwerbern, den Ehegatten Ha. Die Dachgeschoßwohnung wurde nach dem Ausbau durch die Miteigentümer Dr. W. benutzt. Die Wohnungen Tür Nr. 3 und 4 wurden (wie schon vor der Veräußerung von Miteigentumsanteilen) von den Mieterinnen Valerie K. und Laura V. bewohnt.

Die Wohnung Tür Nr. 3 a wurde - wie aus einer vom Finanzamt mit der Mieterin aufgenommenen Niederschrift ersichtlich ist - auf Grund eines mit Rosa Maria M.-A. abgeschlossenen Mietvertrages bis November 1981 von Charlotte L. und ihrer Familie bewohnt. In der Folge nutzte diese Wohnung

Mag. Renate W., mit der Rosa Maria M.-A. laut Anzeige beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien bereits im November 1980 einen Mietvertrag abgeschlossen hatte.

Für eine "Hausgemeinschaft N-Gasse" wurde beim Finanzamt eine Erklärung der Einkünfte des Jahres 1981 eingebracht, worin ein Gesamtverlust aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 227.916,09 ausgewiesen wurde. Nach den Beilagen zu dieser Erklärung waren in diesem Jahr nur von Rosa Maria M.-A. Einnahmen erzielt worden. Außerdem wurde von der Hausgemeinschaft eine Umsatzsteuererklärung für 1981 eingebracht.

Gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie Umsatzsteuer für 1981 wurde Berufung erhoben.

Nach Einbringung von Erklärungen der "Hausgemeinschaft" über Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 1982 und Umsatzsteuer für 1982 wurde eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Dabei wurde insbesondere festgestellt, daß für die von den Miteigentümern selbst genutzten Wohnungen bis einschließlich Juni 1982 nur die anteiligen Betriebskosten an die Hausverwaltung bezahlt worden seien. Für diese Wohnungen seien auch keine Einnahmen erklärt worden. Erst ab Juli 1982 seien den Miteigentümern von der Hausverwaltung als "Erhaltungskostenfonds" bezeichnete Beträge vorgeschrieben worden. Diese Beträge entsprächen dem Erhaltungsbeitrag gemäß § 45 Abs. 1 Z. 1 MRG (= 2/3 des Betrages im Sinne des § 16 Abs. 2 Z. 4 MRG). Nach Auffassung des Prüfers seien diese an die Hausverwaltung bezahlten Beträge als a-Konto-Zahlungen für Erhaltungsaufwendungen, nicht aber als Einnahmen im Sinne des § 15 EStG 1972 anzusehen. Als Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien nur die vermieteten Gebäudeteile anzusehen. Die von den Miteigentümern selbst genutzten Gebäudeteile gehörten auch nicht zum Unternehmensbereich. Die Einnahmen aus den vermieteten Wohnungen seien allein Rosa Maria M.-A. zuzurechnen.

Das Finanzamt erließ daraufhin einen Bescheid, wonach eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für 1982 nicht vorgenommen wird. In einem weiteren Bescheid wurde ausgesprochen, daß Umsatzsteuer für 1982 vorläufig nicht festgesetzt wird. Auch gegen diese Bescheide wurde Berufung erhoben.

In einem die Berufungen hinsichtlich beider Streitjahre ergänzenden Schriftsatz vom 3. November 1986 wurde ausgeführt, dem Beschwerdeführer sei beim Erwerb der Miteigentumsanteile die Wohnung der Valerie K. zur Nutzung zugewiesen worden. Valerie K. wohne aber noch immer in dieser Wohnung. "Etwa 1980 oder 1981" habe der Beschwerdeführer das Nutzungsrecht an der Wohnung Nr. 3 mit dem Rosa Maria M.-A. zustehenden Nutzungsrecht an der Wohnung Nr. 3 a getauscht. Auch in dieser Wohnung befinde sich noch ein fremder Mieter, nämlich Mag. Renate W. Dem Beschwerdeführer stehe keine Wohnung zur eigenen Nutzung zur Verfügung.

Nach Gewährung von Akteneinsicht wurde vom Beschwerdeführer in einer Eingabe vom 18. Dezember 1986 ausgeführt, er hätte beim Erwerb des Miteigentumsanteils beabsichtigt, seine finanzielle Situation durch Erzielung eines Einkommens aus Vermietung aufzubessern. Er habe sein Vorhaben nicht realisieren können, weil dem die Bestimmungen des Mietengesetzes, insbesondere der darin verankerte Mieterschutz, entgegengestanden seien. Daran habe auch ein gerichtliches Kündigungsverfahren, welches er gegen die Mieterin Valerie K. eingeleitet habe, nichts ändern können. So habe er einige Jahre später mit der früheren Alleineigentümerin Rosa Maria M.-A. die Benützungsbefugnis der Wohnungen Nr. 3 und 3 a (Mieterin Mag. W.) getauscht, welche aber ebenfalls mit einem mietengeschützten Mietrecht, und zwar auf Grund eines "bereits vorliegenden noch von der früheren Alleineigentümerin M.-A. eingegangenen Bestandverhältnisses", belastet gewesen sei. Bewohnt werde die dem Beschwerdeführer zugeordnete Wohnung Nr. 3 a nach wie vor "von demjenigen Bestandnehmer, mit dem vor Jahren Frau M.-A. einen Mietvertrag geschlossen" habe.

Im weiteren Verfahren wurde den Miteigentümern vorgehalten, daß die Käufer auf Grund der Vereinbarungen mit Rosa Maria M.-A. keinen Anteil an den Mieteinnahmen aus den vermieteten Wohnungen und keinen Anteil am Erlös von Neuvermietungen hätten. In Beantwortung eines entsprechenden Vorhaltes wurde in einer vom bevollmächtigten Wirtschaftstreuhänder verfaßten Eingabe vom 19. August 1987 ausgeführt, es bestehe keine schriftliche Vereinbarung zwischen den Miteigentümern. Nach einem mündlichen Übereinkommen sei ein Erhaltungsbeitrag in Höhe von zwei Dritteln der Miete im Sinne des § 16 MRG an den Hausverwalter zu leisten.

Schließlich wurde vom Hausverwalter über entsprechende Aufforderung der belangten Behörde bekanntgegeben, daß die Wohnungen Tür Nr. 2, 3 und 4 der Kategorie (im Sinne des § 16 Abs. 2 MRG) A, die Wohnung 3 a der Kategorie B,

die Wohnung Nr. 1 der Kategorie C und die Wohnung 5 der Kategorie D zuzuordnen seien.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen den Bescheid, nach dem eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für 1981 nicht vorgenommen wurde, als unbegründet ab. Die Bescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 1981 und 1982 sowie Feststellung von Einkünften für 1982 wurden ersatzlos aufgehoben. Begründet wurde die Entscheidung damit, daß nicht die Gemeinschaft der Miteigentümer, sondern Rosa Maria M.-A. Wohnungen im gegenständlichen Wohnhaus vermietet hatte. Die Miteigentumsgemeinschaft habe daher keine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausgeübt und sei daher nicht Unternehmer gewesen. Unternehmer sei lediglich die Miteigentümerin Rosa Maria M.-A. gewesen. Es seien daher auch nicht mehrere Personen an den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beteiligt gewesen; die Einkünfte habe vielmehr die zuletzt genannte Miteigentümerin allein erzielt.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Gemäß § 2 Abs. 1 dieses Gesetzes ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 zählen zu den Einkünften im Sinne dieser Gesetzesstelle Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen, insbesondere von Grundstücken, Gebäuden und Gebäudeteilen.

Voraussetzung für die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften ist gemäß § 188 Abs. 1 BAO, daß an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Die Einkünfte müssen auf einem gemeinsamen Wirtschaften mehrerer Personen beruhen.

Im Beschwerdefall waren in den beiden Streitjahren insgesamt drei Wohnungen an Personen, die nicht dem Kreis der Miteigentümer angehörten, vermietet.

Die Mietverhältnisse mit Valerie K. und Laura V. waren noch vor der Abgabe von Miteigentumsanteilen durch die vormalige Alleineigentümerin Rosa Maria M.-A. begründet worden. Nach den durchgeführten Erhebungen waren auch die Mietverträge mit der Familie L. und mit Mag. W. (die die vorher von der Familie L. bewohnte Wohnung übernahm) mit Rosa Maria M.-A. abgeschlossen worden. (Die Person des Bestandgebers mußte im Falle des Mietverhältnisses mit Mag. W. auch dem Beschwerdeführer bekannt sein, weil er diesen Mietvertrag beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern persönlich angezeigt hatte.) In allen Kaufverträgen, in denen die in den beiden Streitjahren aufscheinenden Miteigentümer ihre Anteile an der Liegenschaft erworben hatten, ist ausdrücklich Rosa Maria M.-A. das alleinige Verfügungsrecht über die nicht von einem Nutzungsrecht des jeweiligen Miteigentümers betroffenen Wohnungen eingeräumt worden. Selbst im Kaufvertrag zwischen Dr. Maria Theresia Ho. und den Ehegatten Ha. - an dem Rosa Maria M.-A. gar nicht als Vertragspartei beteiligt gewesen ist - wurde festgehalten, daß den Käufern kein Anteil an der Vermietung der übrigen Wohnungen zukommt. Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer und die übrigen Miteigentümer im Verwaltungsverfahren ausdrücklich auf diese Vereinbarungen hingewiesen. Wenn die belangte Behörde auf Grund der von ihr getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zu dem Ergebnis gelangt ist, daß die Vermietung durch die vormalige Alleineigentümerin M.-A. und nicht durch die Gemeinschaft der Miteigentümer ausgeführt worden ist und daß daher an den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht eine Mehrheit von Personen beteiligt gewesen ist, so kann ihr nicht entgegengetreten werden. In diesem Sinne hat der Beschwerdeführer selbst in seiner Eingabe vom 18. Dezember 1986 ausgeführt, daß er sein Vorhaben, Einkünfte aus Vermietung zu erzielen, nicht habe realisieren können.

Die - nach den Ausführungen eines bevollmächtigten Wirtschaftstreuhänders mündlich erst Mitte des Jahres 1982 getroffene - Vereinbarung der Miteigentümer über die Leistung eines Erhaltungsbeitrages kann dem gegenüber nicht dazu führen, daß die von den Miteigentümern genutzten Gebäudeteile als Quelle von Einkünften im Sinne des § 28 EStG 1972 anzusehen sind. Der Abschluß eines Mietvertrages zwischen Miteigentümern kann nämlich nur dann angenommen werden, wenn die Parteien eindeutig ihren Willen zum Ausdruck gebracht haben, mehr zu beabsichtigen als eine bloße Gebrauchsregelung; der bloße Wille, einen Teil des gemeinsamen Gutes längere Zeit

gegen Entgelt zu überlassen, genügt dabei nicht, weil ein solcher Vertragsinhalt auch einer bloßen Gebrauchsregelung unter Miteigentümern entsprechen würde (vgl. OGH vom 6. November 1981, 1 Ob 727/81, JBl 1982, 599). Im Beschwerdefall wurde aber den Miteigentümern gerade in den jeweiligen Kaufverträgen nur die Nutzung an einem dem erworbenen Miteigentumsanteil - ohne Durchführung der beabsichtigten Nutzwertfeststellung - ungefähr entsprechenden Gebäudeteil überlassen. Eine Vereinbarung über die bloße Leistung eines "Erhaltungsbeitrages" stellt dabei - ebenso wie die dargestellten Bestimmungen der einzelnen Kaufverträge - ein wesentliches Indiz dafür dar, daß zwischen den Miteigentümern damit bloß der Gebrauch der gemeinschaftlichen Sache geregelt worden ist. Wenn auch der Tatbestand des § 28 EStG 1972 über die zivilrechtlichen Formen von Miete und Pacht hinausgeht (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 1987, 87/14/0001, Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 28 EStG 1972, Tz 2, und Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2, Tz 8), so kann eine bloße Gebrauchsregelung unter Miteigentümern nicht dazu führen, daß Gebäude oder Gebäudeteile zu einer Quelle von Einkünften werden.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift geht auch aus der Niederschrift über die Schlußbesprechung nicht hervor, daß von den Regelungen in den einzelnen Kaufverträgen "nicht Gebrauch gemacht" worden sei. Diese Niederschrift über die Schlußbesprechung, an der keiner der Miteigentümer persönlich teilgenommen hat, ist hinsichtlich der Tatsachenfeststellungen in sich widersprüchlich und stellt somit kein geeignetes Beweismittel dar.

Da bei der dargestellten Sach- und Rechtslage auch eine Verletzung von Verfahrensvorschriften, bei deren Einhaltung die belangte Behörde zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid hätte kommen können, nicht erkennbar war, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1989130236.X00

Im RIS seit

20.02.1992

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at