

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/12/5 89/13/0185

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 05.12.1991

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §58 Abs2;  
AVG §60;  
BAO §93 Abs3 lit a;  
EStG 1972 §16 Abs1;  
EStG 1972 §28 Abs1;  
EStG 1972 §28 Abs2;  
EStG 1972 §4 Abs1;  
UStG 1972 §12 Abs1;  
UStG 1972 §2 Abs1;  
VwGG §21 Abs1;  
VwGG §42 Abs2 Z3 lit b;  
VwRallg;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 89/13/0186

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat I. über die zu Zl.89/13/0185 protokollierte Beschwerde des J in N und acht weiteren Beschwerdeführern, alle vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in W, und II. über die zu Zl. 89/13/0186 protokollierte Beschwerde des Mag. H in W und sieben weiteren Beschwerdeführern, alle vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der FLD für Wien, NÖ und Bgld vom 2.8.1989, GZ. 6/5-1872/89, betreffend Nichtfestsetzung von Umsatzsteuer für 1986 und Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für 1986, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat den unter I. angeführten Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 12.740,-- und den unter II. angeführten Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 12.620,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Die Beschwerdeführer und eine weitere Anzahl von Personen erwarben mit einem Kaufvertrag vom 12. Dezember 1986 die Liegenschaft EZ nnnn KG XY, Gerichtsbezirk Innere Stadt (Straßenbezeichnung Wien m1, N-Gasse 1). Nach einem im Jahre 1986 unter der Bezeichnung "Wiener Bauherrenmodelle - Angebot zur Beteiligung" von der V-Gesellschaft m.b.H., Wien, aufgelegten Prospekt sollte eine Neugestaltung des auf der Liegenschaft befindlichen Gebäudes erfolgen. Als Finanzierungsbedarf wurden im Prospekt S 33,050.000,-- ausgewiesen; als voraussichtliches "steuerliches Ergebnis" des Jahres 1986 wurde ein steuerlicher Verlust in Höhe von S 23,242.495,-- in Aussicht gestellt. Die Verlustzuweisung für 1986 sollte 174 % der Einlage des Miteigentümers betragen. Der Prospekt enthielt weiters eine Ertragsvorschau bis zum Jahre 2000.

Bei einer am 12. Dezember 1986 durchgeführten Versammlung der Miteigentümer konstituierte sich eine "Miteigentümergeinschaft N-Gasse". Gleichzeitig wurde ein "Miteigentümervertrag" abgeschlossen.

Mit einem "Auftrags- und Treuhandvertrag" vom 19. Dezember 1986 bevollmächtigte die Miteigentümergeinschaft die R. GmbH zur Setzung aller Rechtshandlungen und zum Abschluß aller Rechtsgeschäfte, welche für den Liegenschaftserwerb, die Verwirklichung des Bauvorhabens und die Finanzierung dieser Maßnahmen notwendig und zweckmäßig erschienen.

Mit einem von der R. GmbH mit der V. Bau GmbH am 19. Dezember 1986 abgeschlossenen "Generalunternehmervertrag" wurde die V. Bau GmbH mit Instandsetzungs- und Herstellungs-, Ausbau- und Reparaturarbeiten beauftragt. Mit einem "Konzeptionsvertrag" vom 19. Dezember 1986 berechnete die V. Bau GmbH die Miteigentümergeinschaft, die erbrachten "Vorleistungen in Anspruch zu nehmen, insbesondere sich der erarbeiteten Verträge und Vertragsmuster und der darin enthaltenen Konzeptionen zu bedienen".

In einem weiteren, ebenfalls mit der V. Bau GmbH abgeschlossenen, als "Finanzierungsvermittlungsvertrag" bezeichneten Übereinkommen vom 19. Dezember 1986 übernahm es diese V. Bau GmbH gegen ein Entgelt von S 591.000,--, die Finanzierung für die Realisierung des Gesamtprojektes zu besorgen. Die V. Bau GmbH werde dazu "verschiedene Finanzierungsangebote einholen, Finanzierungsbedingungen vergleichen, Kreditverhandlungen mit Banken führen, bei der Beschaffung und Festlegung der Sicherheiten unterstützend mitwirken und hinsichtlich der Finanzierungsmöglichkeiten beraten".

In einem von der R. GmbH namens der Miteigentümergeinschaft gleichfalls am 19. Dezember 1986 abgeschlossenen "Höchstpreisgarantievertrag" garantierte die A-Gesellschaft m.b.H. gegen ein Entgelt von S 323.000,-- "als Garantiegeber", daß die im Generalunternehmervertrag enthaltenen Höchstpreise tatsächlich eingehalten werden.

Mit einem Vertrag über die "Erstellung einer Vermietungsgarantie und Fertigstellungsgarantie", der von der R. GmbH für die Miteigentümergeinschaft am 19. Dezember 1986 abgeschlossen wurde, garantierte die V-Gesellschaft m.b.H., daß für frei vermietbare Wohnungen der Liegenschaft N-Gasse 1 im Jahre 1987 ein bestimmter Mietzins je m<sup>2</sup> Wohnfläche erzielt wird. Als weiterer Garantiefall wurde die Einhaltung des Fertigstellungstermins durch den Generalunternehmer festgelegt.

In einem ebenfalls am 19. Dezember 1986 mit der V-Gesellschaft m.b.H. abgeschlossenen "Marketing Vertriebs- sowie Betreuungsvertrag" erklärte sich diese GmbH "bereit", die Aufbringung der für das Projekt erforderlichen finanziellen Eigenmittel durch die Namhaftmachung weiterer Miteigentümer gegen ein Entgelt von S 1,329.000,-- sicherzustellen. Weiters übernahm es die V-Gesellschaft m.b.H. in diesem Übereinkommen, "die Miteigentümer bei im Zusammenhang mit den Einkünften aus der Vermietung des Objektes N-Gasse auftretenden Fragen entsprechend zu beraten. Sie werde daher "als Berater und Vermittler der Miteigentümer in Zukunft auch dafür zuständig sein, wenn im Zusammenhang mit den abgeschlossenen Verträgen irgendwelche Kompetenzstreitigkeiten auftreten sollten". Die V-Gesellschaft m.b.H. werde sich "um die weitere finanzielle und wirtschaftliche Abwicklung im Einvernehmen mit dem

Bevollmächtigten der Miteigentümer bzw. mit der Hausverwaltung bemühen". Dazu gehören auch die Rechnungskontrolle und die Überwachung der beauftragten Arbeiten bis zu deren Fertigstellung bzw. ordnungsgemäßen Abnahme.

In der von der Miteigentümergeinschaft am 20. August 1987 eingebrachten Erklärung der Einkünfte des Jahres 1986 wurde bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ein Überschuß der Werbungskosten in Höhe von S 23.332.551,- ausgewiesen, wobei ein Werbungskostenteilbetrag von S 33.143,67 auf "persönliche Werbungskosten" der einzelnen Miteigentümer entfiel. Unter den Werbungskosten wurden bei den "Finanzierungskosten" (insgesamt S 9.783.305,65) eine Zinsenvorauszahlung in Höhe von S 8.706.603,65 geltend gemacht. Unter dem Titel "Beratungskosten Vorauszahlungen u. Sonstiges" (im einzelnen Treuhandabwicklung, Treuhandverwaltung, Konzeption, Steuerberatung, Beratung Miteigentümer, Mietgarantie und Mietervermittlung) wurden Aufwendungen von S 3.899.100,- ausgewiesen. Weiters wurden insbesondere eine Reparaturkosten-Vorauszahlung von S 8.616.000,- und als Zehntelabsetzung ein Zehntel einer "Ausbaukostenvorauszahlung" in Höhe von S 6.490.000,- als Werbungskosten angesetzt. In einer Erläuterung zu dieser Erklärung wurde ausgeführt, die Mieten und Betriebskosten seien noch dem Voreigentümer zuzurechnen gewesen, weil der Grundstückserwerb erst im Dezember 1986 erfolgt sei und die Mieten und Betriebskosten im vorhinein fällig geworden seien. Das Mietwohnhaus sei im Zeitpunkt des Erwerbs überwiegend vermietet gewesen und unterliege den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes. Es sei beabsichtigt, das Haus generell instandzusetzen. Daneben solle ein Dachbodenausbau durchgeführt werden.

Nach der gleichzeitig eingereichten Umsatzsteuererklärung 1986 wurden in diesem Jahr keine Umsätze verzeichnet. Als Vorsteuerbetrag wurde - in Übereinstimmung mit einer vom Finanzamt hinsichtlich des Voranmeldungszeitraumes Dezember 1986 durchgeführten Prüfung von Aufzeichnungen - ein Betrag von S 189.800,- geltend gemacht.

Mit Eingabe vom 30. Juni 1989 wurde der Übergang der Zuständigkeit auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrt.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid sprach die belangte Behörde aus, daß Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 1986 nicht festgesetzt wird. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 1986 wurden mit - S 33.144,- festgestellt. Weiters wurde der Anteil der Miteigentümer an diesen Einkünften festgestellt. In der Begründung vertrat die Behörde die Ansicht, daß die Käufer (Miteigentümer) nicht als Bauherren anzusehen seien, weil sie kein Baurisiko zu tragen gehabt hätten. Die Erwerber hätten überdies keinen wesentlichen Einfluß auf die Gestaltung der Baulichkeit ausüben können. Hinsichtlich des Ausspruches über die Nicht-Festsetzung von Umsatzsteuer folgerte die belangte Behörde daraus, daß die Unternehmereigenschaft (der Miteigentümergeinschaft) "mangels Bauherrereigenschaft" zu verneinen sei; zum Vorsteuerabzug seien aber ausschließlich Unternehmer berechtigt. Bezüglich der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung schloß die belangte Behörde aus ihrer Sachverhaltsannahme, daß "der beantragte Überschuß der Werbungskosten über die Einnahmen von S 23.299.407,- zu aktivieren" gewesen sei.

Gegen diesen Bescheid der belangten Behörde wurden zwei im wesentlichen gleichlautende Beschwerden erhoben, in denen Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die im Hinblick auf ihren sachlichen Zusammenhang zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Gemäß § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird. Neben den Feststellungen im Tatsachenbereich, also den Sachverhaltsannahmen auf Grund der Ergebnisse des Beweisverfahrens, hat in der Begründung insbesondere zum Ausdruck zu kommen, unter welchen Tatbestand der festgestellte Sachverhalt subsumiert worden ist (vgl. Stoll, Handbuch zur BAO, S 222). Diesen Erfordernissen entspricht die Begründung des angefochtenen Bescheides in keiner Weise:

Die belangte Behörde vertritt auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens die Auffassung, daß den Miteigentümern der gegenständlichen Liegenschaft eine "Bauherrereigenschaft" nicht zukommt. Eine solche Begründung stützt aber den Spruch des angefochtenen Bescheides, wonach eine Festsetzung von Umsatzsteuer nicht erfolgt bzw. die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit - S 33.144,- festgestellt wurden, nicht:

In umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht hat die belangte Behörde der vorliegenden Miteigentümergeinschaft die

Unternehmereigenschaft abgesprochen. Nach § 2 Abs. 1 UStG 1972 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Nach Satz 3 der Gesetzesstelle ist gewerblich oder beruflich jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Die Vermietung des in Rede stehenden Gebäudes stellt an sich eine nachhaltige Tätigkeit dar, die die Unternehmereigenschaft der Miteigentümergeinschaft begründet. Dabei kommt dem Umstand, daß nach dem Erwerb des Gebäudes von den Miteigentümern im Streitjahr keine Einnahmen erzielt wurden, keine Bedeutung zu.

Die Schlußfolgerung der belangten Behörde, die Miteigentümer seien nicht "Bauherren" der Instandsetzungsmaßnahmen gewesen, hat in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht Auswirkungen allenfalls auf die Berechtigung zum Vorsteuerabzug (§ 12 UStG 1972). Die Annahme der belangten Behörde, den Miteigentümern fehle es in bezug auf die beabsichtigten Instandsetzungsmaßnahmen an der erforderlichen Bauherreneigenschaft, kann beim vorliegenden Sachverhalt keinesfalls zur Verneinung der Unternehmereigenschaft und damit zu einem Ausspruch, daß Umsatzsteuer nicht festgesetzt wird, führen, ohne daß festgestellt wird, welche Vorsteuerbeträge jedenfalls mit der Vermietungstätigkeit im Zusammenhang stehen.

In einkommensteuerrechtlicher Hinsicht hat die Verneinung der Bauherreneigenschaft Auswirkungen auf die Absetzbarkeit des Instandsetzungsaufwandes (vgl. insbesondere § 28 Abs. 2 Z. 2 bis 4 EStG 1972). Abgesehen davon, daß es die belangte Behörde überhaupt unterlassen hat, Art und Höhe der geltend gemachten Aufwendungen - auch hinsichtlich ihres Kausalzusammenhanges - näher zu überprüfen, kann die Verneinung der Bauherreneigenschaft der Miteigentümer keine Begründung für den Ausspruch des angefochtenen Bescheides, wonach zwar nicht der geltend gemachte (allgemeine) Werbungskostenüberschuß, wohl aber der Überschuß der bei einzelnen Miteigentümern angefallenen Werbungskosten steuerlich anerkannt wurde, darstellen. Für diese aus dem Spruch des Bescheides im Zusammenhang mit der eingebrachten Erklärung abzuleitende Entscheidung der belangten Behörde - daß also nur die bei einzelnen Miteigentümern aufgetretenen (Sonder-)Werbungskosten, nicht aber die (allgemeinen) Werbungskosten der Gemeinschaft anerkannt wurden - findet sich im angefochtenen Bescheid auch nicht ansatzweise eine Begründung.

Nicht nachvollziehbar ist schließlich der von der belangten Behörde aus dem Fehlen der Bauherreneigenschaft gezogene - von den Beschwerdeführern zu Recht gerügte - Schluß, daß "der beantragte Überschuß der Werbungskosten über die Einnahmen zu aktivieren" gewesen sei.

Zwischen dem Spruch und der Begründung des angefochtenen Bescheides einerseits und innerhalb der Begründung andererseits bestehen somit wesentliche Widersprüche. Die verschiedenen, in der Begründung aufgezeigten Schlußfolgerungen können weder miteinander noch mit dem Spruch des angefochtenen Bescheides in Einklang gebracht werden. Die belangte Behörde hat daher ihren Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit<sup>3</sup>, S. 606 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Im Hinblick auf die Art dieses Verfahrensmangels vermag der Verwaltungsgerichtshof auf die weiteren Beschwerdepunkte nicht mehr einzugehen. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991. Das in der zur hg. Zl. 89/13/0185 protokollierten Beschwerde enthaltene Kostenbegehren ist insoweit nicht berechtigt, als ein Kostenersatz für Stempelgebühren nur in jenem Ausmaß zu gewähren ist, in deren Höhe sie tatsächlich zu entrichten gewesen sind. So ist die Gebühr für jede Beschwerdeausfertigung unabhängig von der Anzahl der Bogen nur im einfachen Ausmaß zu entrichten. Weiters war der Beschwerde gemäß § 28 Abs. 5 VwGG nur der Bescheid der belangten Behörde anzuschließen, sodaß für die weiteren Beilagen kein Stempelgebührenersatz zugesprochen werden konnte.

Mit Verfügungen des Verwaltungsgerichtshofes je vom 19. März 1991, Zl. 89/13/0185-6, und Zl. 89/13/0186-8, wurden diejenigen Miteigentümer der streitgegenständlichen Liegenschaft, die nicht als Beschwerdeführer aufgetreten sind, als Mitbeteiligte (vgl. § 21 Abs. 1 VwGG) dem Verfahren beigezogen. Nach näherer Prüfung ist der erkennende Senat zu der Auffassung gelangt, daß zwischen den Beschwerdeführern und den übrigen Miteigentümern kein Unterschied in ihrer Rechtsposition besteht. Durch den angefochtenen Bescheid beschwerte Personen, deren rechtliche Interessen

jedoch gleich denen des Beschwerdeführers liegen, sind keine Mitbeteiligten des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens. Der Eintritt als Mitbeteiligter auf Seiten des Beschwerdeführers ist durch das Verwaltungsgerichtshofgesetz nicht gestattet (siehe Oberndorfer, Die österreichische Verwaltungsgerichtsbarkeit, S. 100, und die dort zitierte Rechtsprechung). Ein Zuspruch von Kosten an Mitbeteiligte kommt im übrigen nur im Falle des Obsiegens der belangten Behörde in Betracht (vgl. § 47 Abs. 3 zweiter Halbsatz VwGG).

### **Schlagworte**

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Bauherren

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

ECLI:AT:VWGH:1991:1989130185.X00

### **Im RIS seit**

11.07.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

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