

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

24.02.1993

**Geschäftszahl**

92/13/0045

**Beachte****Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

92/15/0046

92/15/0047

92/15/0050

92/15/0048

92/15/0049

**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 der Schriftführerin Oberkommissärin Dr. Büsser, über die Beschwerde 1. der L, 2. des Dr. S, 3. des K, 4. der E, 5. der M, 6. der C, 7. des Dr. J, 8. des H, und 9. der N, alle (von diesem selbst abgesehen) vertreten durch Dr. J, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide (Fortsetzung des BETREFF im Anschluß an TEXT):

**Spruch**

Der zuletzt angeführte angefochtene Bescheid wird im Umfang der vorläufigen Feststellung von Einkünften für 1984 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 5.055,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

**Begründung**

Die Beschwerdeführer sind Miteigentümer bzw in einem Fall Alleineigentümer verschiedener Mietobjekte. Jeder der Beschwerdeführer, sei es in der Eigenschaft als Alleineigentümer, sei es als Mitglied der jeweiligen sogenannten Hausgemeinschaft, machte in den Streitjahren Akontozahlungen an eine Firma B & Co GmbH, zum Teil aufgeteilt auf zehn Jahre, als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt folgte zunächst bei Erlassung der Bescheide betreffend die jeweils einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung bzw Einkommensteuer (der Alleineigentümerin) den eingereichten Abgabenerklärungen, nahm jedoch in der Folge das Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO - zum Teil nach Durchführung abgabenbehördlicher Prüfungen - wieder auf und versagte den genannten Werbungskosten in den neuen Sachbescheiden die steuerliche Anerkennung.

In den dagegen eingebrachten, im wesentlichen gleichlautenden Berufungen wurde ausgeführt, daß die Firma B & Co GmbH als Generalunternehmer für Instandsetzungsarbeiten mehrerer von der Hausverwaltung Herbert T. verwalteten Liegenschaften ständig beauftragt sei. Daraus ergäben sich durch laufende Verrechnungen keine tatsächlichen Geldbewegungen, sondern buchungsmäßige Belastungen und Gutschriften. Die Hausverwaltung habe sich bereit erklärt, den Hausgemeinschaften Beträge in den verschiedenen Jahren vorzustrecken. Ob die zur Verfügungstellung des Betrages in bar oder im Wege einer Verrechnung zwischen der Hausverwaltung Herbert

T. und der Firma B & Co GmbH erfolge, sei für die Beurteilung des Sachverhaltes gleichgültig. Die Berufungen wurden ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Mit im wesentlichen gleichlautenden Schreiben vom jeweils 19. April 1990 (auch im Berufungsverfahren der Liegenschaftsalleineigentümerin wird von Hausgemeinschaft gesprochen) wurde bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz von den Beschwerdeführern eine Ergänzung der Berufung eingebracht, worin im wesentlichen ausgeführt wurde, daß der Hausverwalter den Beschwerdeführern zur Einsparung beträchtlicher Zwischenzinsen vorgeschlagen hätte, der Hausgemeinschaft - anstelle einer Bank - selbst ein Darlehen zu geben. Die Hausgemeinschaft wäre damit einverstanden gewesen. Die Darlehensgewährung wäre dadurch erfolgt, daß der Hausverwalter versprochen hätte, im Namen und auf Rechnung der Hausgemeinschaft die Akontozahlungen zu bewirken. Auf welche Weise der Hausverwalter diese Akontierungen im Namen und auf Rechnung der (jeweiligen) Hausgemeinschaft geleistet hätte, hätte sich dem Wissen und dem Einfluß der Hausgemeinschaft entzogen.

Die belangte Behörde wies mit den angefochtenen Bescheiden die jeweiligen Berufungen mit Ausnahme der Berufung gegen den im Spruch dieses Erkenntnisses zuletzt angeführten Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1984 ab. Der zuletzt angeführten Berufung wurde insofern stattgegeben, als die geltend gemachten Werbungskosten für 1984 anerkannt wurden. Allerdings erging die betreffende Feststellung gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig, weil die "laut den Angaben in der mündlichen Verhandlung im Jahre 1984 erfolgte Darlehensaufnahme dem Grunde und der Höhe nach nicht überprüft werden" hätte können.

Die Abweisung der Berufungen begründete die belangte Behörde im wesentlichen unter Hinweis auf die hg Erkenntnisse vom 7. Februar 1990, 86/13/0072, und vom 30. Jänner 1991, 90/13/0198, welchen gleichgelagerte Fälle zugrunde gelegen seien. Der Hinweis auf die Feststellung des Verwaltungsgerichtshofes im zitierten Erkenntnis vom 7. Februar 1990, wonach "die Beschwerdeführer nicht behauptet haben, die Akontozahlung sei von ihnen mit Hilfe eines Darlehens ihres Hausverwalters geleistet worden", erscheine nicht zielführend, weil sich auch im gegenständlichen Fall nach der Aktenlage kein Anhaltspunkt für eine Darlehensgewährung ergeben hätte. Ebenso wenig könne aus der in der Berufungsergänzung vom 19. April 1990 aufgestellten Behauptung, daß die Hausverwaltung versprochen hätte, im Namen und auf Rechnung der Hausgemeinschaft Akontozahlungen zu bewirken, auf eine derartige Darlehensgewährung durch die Hausverwaltung geschlossen werden. Es gebe wie in den beiden oben angeführten Beschwerdefällen keinen Hinweis, daß die Forderung der Firma B & Co GmbH gegen die Hausverwaltung Herbert T. nicht ebenfalls in das zwischen beiden bestehende Kontokorrentverhältnis aufgenommen werden sollte.

Mit der nunmehr eingebrachten Beschwerde erachten sich die Beschwerdeführer durch die angefochtenen Bescheide in ihrem einfach-gesetzlichen Recht auf Geltendmachung von Werbungskosten sowie auf Nichtanwendung der Bestimmung des § 200 BAO verletzt, wenn die hierfür gesetzlich geregelten Voraussetzungen nicht vorliegen.

Die Beschwerdeführer beantragen die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und in eventu wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführer verneinen zunächst unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften, die belangte Behörde hätte die konkrete Behauptung der Beschwerdeführer, die Akontozahlungen seien von ihnen jeweils mit Hilfe eines Darlehens geleistet worden, nicht mit dem Hinweis abtun dürfen, für die Behauptung habe sich kein Anhaltspunkt gefunden. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer hat sich die belangte Behörde jedoch mit der Richtigkeit der von den Beschwerdeführern in den Berufungsergänzungen vom jeweils 19. April 1990 aufgestellten Behauptungen auseinandergesetzt und ist dabei zu der in der Aktenlage Deckung findenden Ansicht gelangt, daß die Darlehensgewährungen durch die Hausverwaltung jeweils nur behauptet, in Wahrheit aber tatsächlich nicht erfolgt wären. Ein formelles Beweisverfahren vermissen die Beschwerdeführer zu Unrecht, weil sie im gesamten Verfahren keinerlei Beweise angeboten haben. Zu Beweisangeboten waren die Beschwerdeführer schon deshalb gehalten, weil nur sie um die Einzelheiten bezüglich der angeblich gewährten Darlehen und ihrer Verrechnung Bescheid wissen konnten.

Da sich die folgenden Beschwerdeausführungen ausschließlich mit der Frage beschäftigen, ob das Verfahren einen anderen Ausgang genommen hätte, wenn die belangte Behörde die Behauptung der Beschwerdeführer, daß entsprechende Darlehen gewährt wurden, als zutreffend beurteilt hätte, kann eine Auseinandersetzung mit ihnen unterbleiben, weil diese Frage von der belangten Behörde - wie ausgeführt ohne die Entscheidungen mit wesentlichen Verfahrensmängeln zu belasten - anders gelöst wurde.

Nicht gefolgt werden kann der belangten Behörde allerdings, soweit sie im Verfahren zum letztangefochtenen Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 1984 die Voraussetzungen für eine gemäß § 200 BAO vorläufige Feststellung als erfüllt angesehen hat. Weder den Umstand, daß die zur Stattgebung der Berufung führenden Angaben "erst" in

der mündlichen Berufungsverhandlung gemacht wurden und deshalb weder dem Grunde noch der Höhe nach überprüft werden hätten können, noch die - zudem erst in der Gegenschrift nachgetragene und daher unbeachtliche - Begründung, daß die Beschwerdeführer vor der mündlichen Berufungsverhandlung ausreichend Gelegenheit gehabt hätten, ihr diesbezügliches Vorbringen zu erstatten (und entsprechende Nachweise beizubringen), kann der Gerichtshof als ausreichenden Grund dafür ansehen, daß die Festsetzung "vorläufig" erfolgte. Gemäß § 200 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist. Diese Verfahrensbestimmung bezweckt ihrem Wortlaut und ihrer erkennbaren Zielsetzung, aber auch zufolge ihrer historischen Entwicklung nach nichts anderes, als einen dem Grunde nach wahrscheinlich entstandenen Abgabenanspruch in jenen Fällen realisieren zu können, in denen der eindeutigen und zweifelsfreien Klärung der Abgabepflicht oder der Höhe der Abgabenschuld nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens vorübergehende Hindernisse entgegenstehen (vgl Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, S 471). Eine Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung ist gegebenenfalls schon auf Grund der gesetzlichen Bestimmung des § 280 BAO geboten, weil die Abgabenbehörde zweiter Instanz danach auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge Bedacht zu nehmen hat, die ihr im Laufe des Berufungsverfahrens, dh gegebenenfalls auch noch in der mündlichen Berufungsverhandlung, zur Kenntnis gelangen. Dies unabhängig davon, ob die am Verfahren beteiligten Parteien ihr Vorbringen schon früher erstatten hätten können. Eine allenfalls notwendige Vertagung zur Prüfung neuer Tatsachen oder Beweismittel kann nicht als vorübergehendes Hindernis, welches eine vorläufige Festsetzung von Abgaben (oder eine vorläufige Feststellung von Einkünften) rechtfertigt, angesehen werden.

Soweit die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift meint, daß eine Beschwer aus diesem Titel nicht erkennbar sei, weil die Akontozahlungen für dieses Jahr - wenn auch nur vorläufig - anerkannt worden wären, dem Berufsbegehren also insoweit entsprochen worden sei, ist lediglich darauf hinzuweisen, daß die Rechtsstellung einer Partei eine andere ist, je nach dem, ob ihrem Berufsbegehren vorläufig oder endgültig entsprochen wurde.

Da die belangte Behörde dadurch, daß sie den letztangefochtenen Bescheid hinsichtlich des Jahres 1984 vorläufig erließ, die Rechtslage verkannt hat, war dieser Bescheid in diesem Umfang gemäß § 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Im übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 104/1991. Nach § 47 Abs 1 und 2 VwGG ist ein Aufwandsatz nur zuzusprechen, soweit die Parteien obsiegt haben. Das Mehrbegehren der Beschwerdeführer an Stempelgebühren für 5 Beilagen im angesprochenen Ausmaß und das Mehrbegehren der belangten Behörde an Vorlageaufwand für einen Akt war daher abzuweisen.

Fortsetzung des BETREFF: (Berufungsentscheidungen) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 23. Dezember 1991, Zl 6/3-3643/85-07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1979 bis 1982, vom 23. Dezember 1991, Zl 6/3-3062/86-07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1979 bis 1984, vom 27. Dezember 1991, Zl 6/3-3126/86-07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1980, 1982, 1983 und 1984, vom 20. Dezember 1991, Zl 6/3-3167/86-07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für 1979, vom 13. Jänner 1992, Zl 6/3-3572/85-07, betreffend Einkommensteuer 1979, und vom 15. Jänner 1992, Zl 6/3-3166/86-07, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1979, 1980, 1982 und 1984, zu Recht erkannt: