

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

30.06.2010

Geschäftszahl

2005/13/0057

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Heinzl und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der Hausgemeinschaft H T und T F in W, vertreten durch Dr. Theo Feitzinger, Rechtsanwalt in 1130 Wien, Hietzinger Hauptstraße 116, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 23. März 2005, Zl. RV/1943-W/04, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1996 bis 2000, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

HT und Dr. TF, zwischen denen keine familiären Beziehungen bestehen, sind je zur Hälfte Miteigentümer eines Hauses mit neun Wohneinheiten in Wien und bilden gemeinsam die beschwerdeführende Hausgemeinschaft. Eine im Jahr 2002 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung führte zu dem Ergebnis, dass nur die Wohneinheit Top 3 an zu beiden Miteigentümern fremde Personen vermietet werde. Die Wohneinheit Top 2 sei unvermietet. Die nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin von den Miteigentümern selbst gemieteten Wohneinheiten Top 5 und 7 (HT) sowie Top 1 und 8 (Dr. TF) und die dem Vorbringen zufolge von der Ehefrau, der Tochter und dem Schwiegersohn von Dr. TF gemieteten Wohneinheiten Top 9 (Ehefrau von Dr. TF), Top 4 (Schwiegersohn von Dr. TF) und Top 6 (Tochter von Dr. TF) wurden bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie bei der Prüfung der erklärten Umsätze und Vorsteuern für die streitgegenständlichen Jahre 1996 bis 2000 ausgeschieden. Im Prüfbericht wurde dazu

u. a. festgehalten, die Wohneinheiten Top 8 und 9 sowie Top 4 und 6 seien jeweils durch eine Innentreppe miteinander verbunden worden, wodurch neue Wohneinheiten von Dr. TF und seiner Frau (Top 8 und 9) sowie seiner Tochter und seines Schwiegersohnes (Top 4 und 6) entstanden seien.

Das Finanzamt erließ in wiederaufgenommenen Verfahren diesen Feststellungen entsprechende Bescheide.

Der dagegen erhobenen Berufung gab die belangte Behörde - mit von den Erwägungen des Finanzamtes zum Teil abweichender Begründung - nicht Folge.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Die belangte Behörde hat in ihrer klar gegliederten Entscheidungsbegründung nur die behaupteten Vermietungen an die Ehefrau, die Tochter und den Schwiegersohn von Dr. TF einem Fremdvergleich unterzogen. Hinsichtlich der den Behauptungen zufolge von den Miteigentümern selbst gemieteten Wohneinheiten nahm die belangte Behörde - der nach herrschender Auffassung im Schrifttum und nach ständiger Rechtsprechung in Bezug auf Miteigentümer geltenden Zweifelsregel folgend - bloße Benützungsregelungen und keine Mietverträge an. Sie verwies darüber hinaus für den gegenteiligen Fall, dass die in Rede stehenden Rechtsverhältnisse nicht als bloße Gebrauchsregelung anzusehen seien, aber auch auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach Aufwendungen für die private Wohnung nicht im Wege negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einkommensteuerrechtlich bzw. im Wege von abgezogenen Vorsteuern umsatzsteuerrechtlich geltend gemacht werden dürften (vgl. § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 und § 12 UStG 1994). Dass diese Rechtsprechung auch im vorliegenden Fall auf die von den Miteigentümern

selbst benützten Wohneinheiten anzuwenden sei, ist Gegenstand längerer Ausführungen im angefochtenen Bescheid (dessen Seite 15).

Auf diese Erwägungen der belangten Behörde und die von ihr dazu zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geht die Beschwerde, die im Wesentlichen nur Fragen des Fremdvergleiches releviert, mit keinem Wort ein. Hinsichtlich der davon betroffenen Wohneinheiten Top 1, 5, 7 und 8 (Seiten 13 bis 15 des angefochtenen Bescheides) genügt es daher, darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof nicht von Amts wegen aus in der Beschwerde nicht geltend gemachten Gründen zu dem Ergebnis gelangt ist, die Beschwerdeführerin sei durch die bekämpfte Entscheidung in als Beschwerdepunkte geltend gemachten Rechten verletzt worden (vgl. zu der von der belangten Behörde erörterten Thematik aus jüngerer Zeit etwa auch die hg. Erkenntnisse vom 28. Oktober 2004, 2001/15/0028, VwSlg. 7977/F, vom 23. September 2005, 2002/15/0001, und vom 23. Mai 2007, 2003/13/0120). Auf Fragen des Fremdvergleiches kommt es insoweit nicht an. Es spielt auch keine Rolle, dass die belangte Behörde bei der Annahme einer bloßen Gebrauchsregelung statt eines Mietvertrages in Bezug auf die Wohneinheit Top 8 nicht berücksichtigt hat, dass Dr. TF und seine Frau schon vor dem Erwerb eines Miteigentumsanteiles durch Dr. TF in dieser Wohnung wohnten.

Die in der Beschwerde nicht in Behandlung genommene Eventualbegründung der belangten Behörde hinsichtlich der von den Miteigentümern selbst benützten Wohneinheiten Top 1, 5, 7 und 8 trägt die angefochtene Entscheidung aber auch in Bezug auf die Wohneinheit Top 9, die mit der Wohneinheit Top 8 durch eine Innentreppe verbunden wurde. Der Prüfungsfeststellung, dadurch sei eine neue Wohneinheit im Sinne einer Maisonette von Dr. TF und seiner Frau entstanden, wurde von der Beschwerdeführerin nämlich nur entgegen gehalten, der Einbau einer solchen Innenverbindung erfordere nicht den Abschluss neuer Mietverträge und bei Auflösung der Mietverträge sei der vorherige Zustand wieder herzustellen. Dass nur die Wohneinheit Top 8 Dr. TF und seiner Frau als Ehewohnung diene, hingegen die durch die Innentreppe damit verbundene Wohneinheit Top 9 von Dr. TF nicht - als Teil der im Prüfbericht erwähnten Maisonette - mitbenützt werde, wurde damit nicht geltend gemacht. Unter diesen Umständen stellen sich die Verhältnisse hinsichtlich der Wohneinheit Top 9 in Bezug auf den Ausschluss von Aufwendungen für die private Wohnung aber nicht anders dar als in Fällen, in denen die Ehewohnung zur Gänze an die Ehefrau vermietet ist (vgl. aber auch das hg. Erkenntnis vom 8. Juni 1994, 94/13/0106, hinsichtlich der behaupteten Benützung nur mehr von Teilen der Ehewohnung nach Trennung von Tisch und Bett). Auf bestandrechtliche Konsequenzen der Verbindung der Wohneinheiten durch eine Innentreppe und auf das Ergebnis eines Fremdvergleiches kommt es auch hinsichtlich dieser Wohneinheit somit nicht an.

Der von der belangten Behörde vorgenommene Fremdvergleich und die in der Beschwerde vorgetragenen Argumente dagegen sind daher nur für die Wohneinheiten Top 4 und 6 des Schwiegersohnes und der Tochter von Dr. TF von Bedeutung. In der Beschwerde wird (auch) hinsichtlich dieser Wohneinheiten zunächst bestritten, dass ein Fremdvergleich stattzufinden habe. Hiezu wird ausgeführt, Dr. TF sei nur zur Hälfte Miteigentümer, sodass Vermietungen nur durch ihn und HT gemeinsam erfolgen könnten, und zu HT stünden die Tochter und der Schwiegersohn von Dr. TF (wie auch dessen Frau und er selbst) in keiner familiären Nahebeziehung. Das Erkenntnis vom 30. Juni 1994, 92/15/0221, auf das sich die belangte Behörde berufen habe, beruhe auf der Besonderheit, dass sämtliche Gesellschafter der damals als Mieterin aufgetretenen GmbH nahe Angehörige der Vermieterin gewesen seien. Nach Meinung des Verwaltungsgerichtshofes sei es diese Besonderheit gewesen, die eine genaue Prüfung des Vertragsverhältnisses gerechtfertigt habe.

Es trifft zu, dass das erwähnte Erkenntnis sich auf die als "Besonderheiten" hervorgehobenen Umstände stützt, dass die Mieterin eine GmbH war, an der "nur" Angehörige der Vermieterin als Gesellschafter beteiligt waren, und die Vermieterin überdies einer von drei Geschäftsführern dieser Gesellschaft war. Daraus ist aber nicht der Schluss zu ziehen, der Wegfall der zweiten oder jede schwächere Ausprägung der ersten dieser "Besonderheiten" erübrige eine genaue Prüfung des Vertragsverhältnisses im Sinne der für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien. Vermietet, wie im vorliegenden Fall, eine aus zwei Hälfteigentümern bestehende Hausgemeinschaft Wohnungen an Angehörige eines der beiden Miteigentümer, so ist es schon mit Rücksicht auf die in gleicher Weise beschränkten Dispositionsbefugnisse beider Miteigentümer nicht falsch, die erwähnten Kriterien zur Anwendung zu bringen. Besondere Einflussmöglichkeiten, die eine Prüfung nach den Maßstäben dieser Kriterien rechtfertigen, sind auch in einer solchen Konstellation gegeben.

Den Kriterien für die steuerliche Anerkennung von vertraglichen Gestaltungen zwischen Angehörigen entspricht eine Vereinbarung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, einen klaren und eindeutigen Inhalt hat und auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (vgl. dazu etwa die Nachweise in dem hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2008, 2004/13/0056). Die belangte Behörde hat dazu - in Bezug auf die behaupteten Verträge mit der Tochter und dem Schwiegersohn von Dr. TF - ausgeführt, aus den vorgelegten schriftlichen Vereinbarungen ergebe sich hinsichtlich der Zeiträume und der Identität der als Mieter auftretenden Vertragspartner (Wohneinheit Top 4) sowie hinsichtlich des Bestandobjektes (Top 6) ein unklares und widersprüchliches Bild. Auf diese konkret auf die Urkunden bezogenen, mit dem Akteninhalt jeweils übereinstimmenden Ausführungen der belangten Behörde (Seite 18 des angefochtenen Bescheides) wird in der Beschwerde nirgends eingegangen. Der belangten Behörde kann daher nicht entgegen getreten werden, wenn sie

schon das Vorliegen nach außen hin klar in Erscheinung tretender Vereinbarungen mit einem klaren und eindeutigen Inhalt verneint hat. Zumindest in Bezug auf das Fehlen schriftlicher Vereinbarungen betreffend die Verbindung der behauptetermaßen an verschiedene Mieter vermieteten Wohneinheiten durch eine Innentreppe ist aber auch die Annahme der belangten Behörde, dass im rechtsgeschäftlichen Verkehr mit Fremden nicht so vorgegangen worden wäre, nicht un schlüssig.

Die unter dem Gesichtspunkt behaupteter Verfahrensmängel in der Beschwerde vorgetragene Einzelheiten der Entwicklung der Verhältnisse in dem beschwerdegegenständlichen Objekt enthalten nichts, was bei dieser Sachlage zu einer anderen als der von der belangten Behörde getroffenen Entscheidung führen würde.

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

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Wien, am 30. Juni 2010