

TE Vwgh Erkenntnis 2015/5/28 2013/15/0135

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.05.2015

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §24 Abs1 litd;

1. BAO § 24 heute
2. BAO § 24 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der L KG in B, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 24. Jänner 2013, Zl. RV/0154-F/11, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2009, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Hohenecker, über die Beschwerde der L KG in B, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 24. Jänner 2013, Zl. RV/0154-F/11, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO für 2009, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin (eine seit 21. Juni 2005 im Firmenbuch eingetragene Kommanditgesellschaft) betreibt eine Rechtsanwaltskanzlei. Unbeschränkt haftender Gesellschafter ist M, sein Vater V ist Kommanditist. Die Beschwerdeführerin (eine seit 21. Juni 2005 im Firmenbuch eingetragene Kommanditgesellschaft) betreibt eine Rechtsanwaltskanzlei. Unbeschränkt haftender Gesellschafter ist M, sein Vater römisch fünf ist Kommanditist.

Die Kanzleiräumlichkeiten stehen zu einem Anteil von 51,05% im zivilrechtlichen Eigentum von F, der Ehefrau des M; Eigentümer der restlichen Anteile an den Kanzleiräumlichkeiten ist V. F hatte diese Liegenschaftsanteile mit Kaufvertrag vom 22. Februar 2002 von P erworben; in diesem Kaufvertrag wurde von F zugunsten ihres Ehemannes M an diesen Liegenschaftsanteilen ein Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt. Schon vor dem Kauf der

Liegenschaftsanteile durch F wurden die Räume als Rechtsanwaltskanzlei benutzt, zunächst von der Kanzleigemeinschaft bestehend aus P und V, später von V, sodann von der Kanzleigemeinschaft V und M und nunmehr von der Beschwerdeführerin. Die Kanzleiräumlichkeiten stehen zu einem Anteil von 51,05% im zivilrechtlichen Eigentum von F, der Ehefrau des M; Eigentümer der restlichen Anteile an den Kanzleiräumlichkeiten ist römisch fünf. F hatte diese Liegenschaftsanteile mit Kaufvertrag vom 22. Februar 2002 von P erworben; in diesem Kaufvertrag wurde von F zugunsten ihres Ehemannes M an diesen Liegenschaftsanteilen ein Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt. Schon vor dem Kauf der Liegenschaftsanteile durch F wurden die Räume als Rechtsanwaltskanzlei benutzt, zunächst von der Kanzleigemeinschaft bestehend aus P und römisch fünf, später von römisch fünf, sodann von der Kanzleigemeinschaft römisch fünf und M und nunmehr von der Beschwerdeführerin.

In einem undatierten - nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin von V verfassten - Aktenvermerk wurde festgehalten: In einem undatierten - nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin von römisch fünf verfassten - Aktenvermerk wurde festgehalten:

"Aktenvermerk

über die Vereinbarung, die zwischen (M) und seiner Ehegattin

(F) am 29.03.2002 mündlich abgeschlossen wurde:

Festgehalten wird, dass (M) seiner Ehegattin (F) ein Darlehen

in Höhe von EUR 174.000,00 zur Verfügung stellt und zuzählt, damit (F) den Kaufpreis zur Bezahlung der von ihr gekauften Wohnungseigentumseinheit (...) bezahlen kann.

Festgehalten wird weiters, dass (M) seinerseits Darlehen in der oben genannten Höhe bei der (Bank AG) aufgenommen hat.

Festgehalten wird weiters, dass (F) diese Wohnungseigentumseinheit den Rechtsanwälten (V) und (M) als Kanzleiräumlichkeiten gegen Bezahlung eines ortsüblichen Mietzinses zur Verfügung stellt. Festgehalten wird weiters, dass (F) diese Wohnungseigentumseinheit den Rechtsanwälten (römisch fünf) und (M) als Kanzleiräumlichkeiten gegen Bezahlung eines ortsüblichen Mietzinses zur Verfügung stellt.

Die Vertragsparteien vereinbaren hiemit, dass die Rechtsanwälte (V) + (M) angewiesen werden, die monatlichen Mietentgelte in Höhe von netto EUR 1.030,00 wertgesichert auf das Konto (...) bei der (Bank AG) zu überweisen. Die Vertragsparteien vereinbaren hiemit, dass die Rechtsanwälte (römisch fünf) + (M) angewiesen werden, die monatlichen Mietentgelte in Höhe von netto EUR 1.030,00 wertgesichert auf das Konto (...) bei der (Bank AG) zu überweisen.

(F) hat von den eingehenden Mietzinszahlungen auf diesem Konto jene Beträge (Zinsen, Tilgungen und Ansparraten für endfällige Kredite) an (M) auszubehalten, die erforderlich sind, damit auch (M) seinerseits die von ihm aufgenommenen Kredite (Zinsen, Tilgungen, Ansparraten für endfällige Kredite) bei der (Bank AG) zurückbezahlen kann. (M) ist auch die Aufnahme von Fremdwährungskrediten gestattet."

Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 20. Mai 2010 wurde dazu festgehalten, es liege kein schriftlicher Mietvertrag vor. Über die Darlehensgewährung und deren Verzinsung und Rückzahlung liege ebenfalls kein schriftlicher Vertrag vor. Ein Mietvertrag, in dem keine Zahlungstermine, keine Folgen von Zahlungsver säumnissen, Kündigungsgründe sowie Kündigungsfristen festgelegt worden seien, wäre unter Fremden nicht geschlossen worden. Die mündliche Vereinbarung betreffend die Darlehenshingabe enthalte keinerlei Angaben über Folgen von Zahlungsver säumnissen. Der Wohnungseigentumsanteil der F stelle nur einen Teil der gesamten Kanzleiräumlichkeiten dar, der andere Teil sei im Besitz von V. Die Räumlichkeiten würden von den Klienten als eine Einheit wahrgenommen. Daraus folge, dass es sich bei den Einkünften durch die Vermietung der oben angeführten Büroräumlichkeiten an die Beschwerdeführerin um wirtschaftliches Eigentum des M handle. Diese Einkünfte würden bei M im Sonderbetriebsvermögen erfasst. Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 20. Mai 2010 wurde dazu festgehalten, es liege kein schriftlicher Mietvertrag vor. Über die Darlehensgewährung und deren Verzinsung und Rückzahlung liege ebenfalls kein schriftlicher Vertrag vor. Ein Mietvertrag, in dem keine Zahlungstermine, keine Folgen von Zahlungsver säumnissen, Kündigungsgründe sowie Kündigungsfristen festgelegt worden seien, wäre unter Fremden nicht geschlossen worden. Die mündliche Vereinbarung betreffend die Darlehenshingabe enthalte keinerlei Angaben über Folgen von Zahlungsver säumnissen. Der Wohnungseigentumsanteil der F stelle nur einen Teil der gesamten Kanzleiräumlichkeiten dar, der andere Teil sei im Besitz von römisch fünf. Die Räumlichkeiten würden von

den Klienten als eine Einheit wahrgenommen. Daraus folge, dass es sich bei den Einkünften durch die Vermietung der oben angeführten Büroräumlichkeiten an die Beschwerdeführerin um wirtschaftliches Eigentum des M handle. Diese Einkünfte würden bei M im Sonderbetriebsvermögen erfasst.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 6. Dezember 2010 wurden die Einkünfte der Beschwerdeführerin gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 festgestellt und auf die Gesellschafter M und V verteilt. In der - gesonderten - Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die Erledigung von der Erklärung der Beschwerdeführerin abweiche. Den Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung folgend wurde dargelegt, bei den Einkünften durch die Vermietung der im zivilrechtlichen Eigentum der F befindlichen Anteile an den Kanzleiräumlichkeiten handle es sich um wirtschaftliches Eigentum des M; diese Einkünfte würden bei M im Sonderbetriebsvermögen erfasst. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 6. Dezember 2010 wurden die Einkünfte der Beschwerdeführerin gemäß Paragraph 188, BAO für das Jahr 2009 festgestellt und auf die Gesellschafter M und römisch fünf verteilt. In der - gesonderten - Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die Erledigung von der Erklärung der Beschwerdeführerin abweiche. Den Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung folgend wurde dargelegt, bei den Einkünften durch die Vermietung der im zivilrechtlichen Eigentum der F befindlichen Anteile an den Kanzleiräumlichkeiten handle es sich um wirtschaftliches Eigentum des M; diese Einkünfte würden bei M im Sonderbetriebsvermögen erfasst.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung und machte im Wesentlichen geltend, aus Gründen der Einfachheit, Wirtschaftlichkeit und aus haftungsrechtlichen Gründen sei zur Finanzierung des Kaufpreises von M, der mit dem Kreditinstitut in laufender Geschäftsbeziehung stehe, ein Kredit aufgenommen worden. Bei den Vorsprachen beim Kreditinstitut habe sich ergeben, dass die Kreditkonditionen weitaus besser seien, wenn M und nicht F den Kredit aufnehme. Im Zuge der Finanzierungsverhandlungen sei dem finanzierenden Kreditinstitut offen gelegt worden, dass M diesen Kredit zu gleichen Bedingungen an seine Ehefrau F weitergebe. Über die Laufzeit des Kredites sei dieser vollumfänglich vertragsentsprechend durch F bedient worden. Nicht fremdüblich wäre, für eine derartige Kreditgewährung keine Sicherheiten zu bestellen. Aus diesem Grund sei unter Berücksichtigung allfälliger Kosten von der Kreditnehmerin F dem Kreditgeber M ein Veräußerungs- und Belastungsverbot auf der Liegenschaft für die Dauer der Finanzierung eingeräumt worden; die Eintragung eines Pfandrechtes zugunsten des M wäre demgegenüber mit weitaus höheren Kosten verbunden gewesen. Keinesfalls ergebe sich aus diesen Umständen, dass wirtschaftliches Eigentum des M hinsichtlich der Büroräumlichkeiten vorliege. Die Vereinbarungen seien fremdüblich. Zahlungsstermine seien im Mietvertrag (und im Darlehensvertrag) festgelegt worden. Aus den Bestimmungen des ABGB ergäben sich alle Folgen von Zahlungsverzögerungen, Kündigungsgründe und Kündigungsfristen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde insbesondere aus, unter dem Titel "Miete" werde seitens des unbeschränkt haftenden Gesellschafters einer KG für diese an seine Ehefrau ein Zahlungsfluss geleitet. Die Ehefrau leite diesen Zahlungsfluss wieder zurück an den Ehemann, der die Zahlungen seinerseits an jene Bank weiterleite (bzw. für die Rückzahlung anspare), bei der er die Kredite aufgenommen habe, welche er auf die Gattin überbunden habe und die es dieser ermöglicht hätten, die Räume zu kaufen.

Der Mietvertrag komme nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck (lediglich undatierter und unleserlich unterfertigter Aktenvermerk). Ein klarer, eindeutiger und zweifelsfreier Inhalt des Mietvertrages sei zu verneinen (keine erkennbare Vereinbarung über die Dauer, keine Festlegung über den anzuwendenden Wertindex und die Zahlungsmodalitäten). Es dürfe davon ausgegangen werden, dass § 15 Abs. 3 MRG auf das vorliegende Bestandverhältnis nicht anzuwenden sei, weil § 1 Abs. 4 Z 3 MRG gelte (Mietgegenstand im Wohnungseigentum, Errichtung aufgrund einer nach dem 8. Mai 1945 erteilten Baubewilligung). Es sei davon auszugehen, dass ein mündlicher Mietvertrag über Geschäftsräume absolut unüblich sei. Unter Familienfremden würde ein Abschluss nicht in dieser Art erfolgen. Der Mietvertrag komme nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck (lediglich undatierter und unleserlich unterfertigter Aktenvermerk). Ein klarer, eindeutiger und zweifelsfreier Inhalt des Mietvertrages sei zu verneinen (keine erkennbare Vereinbarung über die Dauer, keine Festlegung über den anzuwendenden Wertindex und die Zahlungsmodalitäten). Es dürfe davon ausgegangen werden, dass Paragraph 15, Absatz 3, MRG auf das vorliegende Bestandverhältnis nicht anzuwenden sei, weil Paragraph eins, Absatz 4, Ziffer 3, MRG gelte (Mietgegenstand im Wohnungseigentum, Errichtung aufgrund einer nach dem 8. Mai 1945 erteilten Baubewilligung). Es sei davon

auszugehen, dass ein mündlicher Mietvertrag über Geschäftsräume absolut unüblich sei. Unter Familienfremden würde ein Abschluss nicht in dieser Art erfolgen.

Darlehensverträge zwischen Ehegatten bedürften gemäß § 1 Abs. 1 lit. b Notariatsaktsgesetz der Notariatsaktsform. Fehle der Notariatsakt, sei ein gültiger Vertrag nicht zustande gekommen. Für die Erhebung von Abgaben sei dies gemäß § 23 Abs. 3 BAO aber nicht entscheidend. Es liege kein klarer, eindeutiger und zweifelsfreier Inhalt vor (keine erkennbaren Vereinbarungen über gegenseitige Rechte und Pflichten, Rückzahlungsmodalitäten, Zinsen, Sicherheiten). Die Vorgangsweise halte auch einem Fremdvergleich nicht stand. F sei in den Jahren 2002 bis 2009 als teilzeitbeschäftigte Angestellte bei der Beschwerdeführerin beschäftigt gewesen. Zweifelsfrei hätte M nicht ein Darlehen bei einer Bank aufgenommen und dieses an eine ihm fremde Person mit geringem Gehalt überbunden, damit diese fremde Person Büroräumlichkeiten ankaufe und an die Beschwerdeführerin vermieten könne, dies alles ohne schriftliche Fixierung von Vertragspunkten. Schon unter nicht rechtskundigen Fremden wäre ein derartiges Geschäft nicht abgeschlossen worden, umso weniger bei Beteiligung eines Rechtsanwaltes. Darlehensverträge zwischen Ehegatten bedürften gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Litera b, Notariatsaktsgesetz der Notariatsaktsform. Fehle der Notariatsakt, sei ein gültiger Vertrag nicht zustande gekommen. Für die Erhebung von Abgaben sei dies gemäß Paragraph 23, Absatz 3, BAO aber nicht entscheidend. Es liege kein klarer, eindeutiger und zweifelsfreier Inhalt vor (keine erkennbaren Vereinbarungen über gegenseitige Rechte und Pflichten, Rückzahlungsmodalitäten, Zinsen, Sicherheiten). Die Vorgangsweise halte auch einem Fremdvergleich nicht stand. F sei in den Jahren 2002 bis 2009 als teilzeitbeschäftigte Angestellte bei der Beschwerdeführerin beschäftigt gewesen. Zweifelsfrei hätte M nicht ein Darlehen bei einer Bank aufgenommen und dieses an eine ihm fremde Person mit geringem Gehalt überbunden, damit diese fremde Person Büroräumlichkeiten ankaufe und an die Beschwerdeführerin vermieten könne, dies alles ohne schriftliche Fixierung von Vertragspunkten. Schon unter nicht rechtskundigen Fremden wäre ein derartiges Geschäft nicht abgeschlossen worden, umso weniger bei Beteiligung eines Rechtsanwaltes.

Die Vereinbarungen zwischen den Ehegatten bzw. zwischen F und der Beschwerdeführerin würden daher nicht den für Verträge zwischen nahen Angehörigen geltenden Anforderungen gerecht werden und könnten somit für den Bereich des Steuerrechts keine Anerkennung finden. Die Büroräume, deren Finanzierung bzw. Vermietung Gegenstand dieser Vereinbarungen seien, seien M als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen. Nicht bestritten werde hiebei die Rechtsgültigkeit des zwischen F als Käuferin und P als Verkäufer im Februar 2002 in Schriftform und unter Einhaltung aller üblichen Vertragsklauseln abgewickelten Kaufvertrages. M sei nicht nur alleiniger Komplementär und damit einziger geschäftsführungs- und vertretungsbefugter Gesellschafter der Beschwerdeführerin, sondern auch Begünstigter des zu den Kanzleiräumlichkeiten verbücherten Veräußerungs- und Belastungsverbot. Im Streitfall liege das Wesentliche, das mit dem Eigentum zu verbinden sei, nämlich die gesicherte, langfristige, eigentumsähnliche Macht des wirtschaftlichen Gebrauches und der Nutzung, die Möglichkeit des tatsächlichen Verfügens wie ein Eigentümer, sohin die Möglichkeit des Ausschöpfens der wesentlichen, wirtschaftlich ins Gewicht fallenden Befugnisse, die mit dem Eigentum verbunden seien, bei M. Als allein vertretungsbefugter Gesellschafter könne er gegen jedwede rechtswidrige Beeinträchtigung des Bestandrechtes durch Dritte vorgehen und sie von der Nutzung der Räumlichkeiten ausschließen. Mangels vereinbarten Untermietverbotes wäre er sogar berechtigt, einem Dritten den Gebrauch des Bestandrechtes oder von Teilen desselben einzuräumen. In Zusammenschau mit dem zu seinen Gunsten verbücherten Veräußerungs- und Belastungsverbot sei er somit faktisch in der Lage, über die streitgegenständlichen Räume wie ein Eigentümer zu verfügen. Auch aus der Warte des wirtschaftlichen Eigentums gelange man daher zu einer Zurechnung der Kanzleiräumlichkeiten an M und damit der Zurechnung der Einkünfte aus dieser Einkunftsquelle an ihn. Dem stehe auch nicht entgegen, dass die Mietzahlungen auf das Konto seiner Ehefrau überwiesen würden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten des Verwaltungsverfahrens und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. etwa das Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134; sowie zu Bestandverträgen das

Erkenntnis vom 8. September 1992, 87/14/0186; zu Darlehensverträgen das Erkenntnis vom 25. Oktober 1994, 94/14/0067). Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen vergleiche , etwa das Erkenntnis vom 26. Mai 2010, 2006/13/0134; sowie zu Bestandverträgen das Erkenntnis vom 8. September 1992, 87/14/0186; zu Darlehensverträgen das Erkenntnis vom 25. Oktober 1994, 94/14/0067).

Die in der Rechtsprechung des Gerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechnigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen (vgl. neuerlich das Erkenntnis vom 26. Mai 2010, mwN). Die in der Rechtsprechung des Gerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechnigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen vergleiche , neuerlich das Erkenntnis vom 26. Mai 2010, mwN).

Gemäß § 24 Abs. 1 lit. d BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet. Gemäß Paragraph 24, Absatz eins, Litera d, BAO werden Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, diesem zugerechnet.

Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum ist dann anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0123, VwSlg. 8295/F). Das Vorliegen der Voraussetzungen ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0042, VwSlg. 8100/F, mwN). Wirtschaftlicher Eigentümer ist in der Regel der zivilrechtliche Eigentümer. Ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum ist dann anzunehmen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 12. Dezember 2007, 2006/15/0123, VwSlg. 8295/F). Das Vorliegen der Voraussetzungen ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0042, VwSlg. 8100/F, mwN).

Bei Bestandverhältnissen ist in der Regel kein wirtschaftliches Eigentum des Bestandnehmers am Bestandgegenstand gegeben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 18. Mai 1995, 93/15/0095, mwN). Auch die Einräumung eines Veräußerungs- und Belastungsverbotes zugunsten eines Fruchtnießers vermag noch kein vom zivilrechtlichen Eigentum abweichendes wirtschaftliches Eigentum an Liegenschaften zu begründen (vgl. neuerlich das Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, mwN). Das Belastungs- und Veräußerungsverbot stellt zwar eine erhebliche Beeinträchtigung der Befugnisse des zivilrechtlichen Eigentümers dar, räumt aber dem Berechnigten nicht die Möglichkeit ein, mit der Liegenschaft einem Eigentümer gleich schalten und walten zu können (vgl. neuerlich das Erkenntnis vom 12. Dezember 2007). Bei Bestandverhältnissen ist in der Regel kein wirtschaftliches Eigentum des Bestandnehmers am Bestandgegenstand gegeben vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 18. Mai 1995, 93/15/0095, mwN). Auch die Einräumung eines Veräußerungs- und Belastungsverbotes zugunsten eines Fruchtnießers vermag noch kein vom zivilrechtlichen Eigentum abweichendes wirtschaftliches Eigentum an Liegenschaften zu begründen vergleiche , neuerlich das Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, mwN). Das Belastungs- und Veräußerungsverbot stellt zwar eine erhebliche

Beeinträchtigung der Befugnisse des zivilrechtlichen Eigentümers dar, räumt aber dem Berechtigten nicht die Möglichkeit ein, mit der Liegenschaft einem Eigentümer gleich schalten und walten zu können (vergleiche, neuerlich das Erkenntnis vom 12. Dezember 2007).

Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums ist insbesondere auch von Bedeutung, wer die Chance von Wertsteigerungen oder das Risiko von Wertminderungen trägt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2014, 2010/13/0105, mwN). Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums ist insbesondere auch von Bedeutung, wer die Chance von Wertsteigerungen oder das Risiko von Wertminderungen trägt (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2014, 2010/13/0105, mwN).

Zivilrechtliche Eigentümerin der hier zu beurteilenden Liegenschaftsanteile ist unstrittig F. Die belangte Behörde geht davon aus, dass der zwischen F und M geschlossene Bestandvertrag (ebenso wie der Darlehensvertrag) nicht fremdüblich sei und daher für den Bereich des Steuerrechts keine Anerkennung finden könne. Ein bloßes Belastungs- und Veräußerungsverbot reicht für die Annahme des wirtschaftlichen Eigentums des M an diesen Liegenschaftsanteilen jedenfalls nicht aus. Wem Wertsteigerungen dieser Liegenschaftsanteile zugutekommen oder wen Wertminderungen belasten würden, wurde von der belangten Behörde nicht geprüft.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 28. Mai 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2013150135.X00

Im RIS seit

29.06.2015

Zuletzt aktualisiert am

27.01.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at